Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta managementu v Jindřichově Hradci

Diplomová práce

Bc. Kateřina Faustová

2008

Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta managementu

Jindřichův Hradec

Diplomová práce

Bc. Kateřina Faustová

2008

Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta managementu v Jindřichově Hradci

Katedra managementu podnikové sféry

Vnitropodnikové směrnice v účetnictví firmy Petrův zdar, Rybářství, Nové Hrady

Vypracovala:

Bc.Kateřina Faustová

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Irena Stejskalová, PhD

Praha, červen 2008

Prohlášení

Prohlašuji, že diplomovou práci na téma

»Vnitropodnikové směrnice v účetnictví firmy Petrův zdar, Rybářství, Nové Hrady«

jsem vypracovala samostatně.

Použitou literaturu a podkladové materiály

uvádím v přiloženém seznamu literatury.

Praha, červen 2008

.....

podpis studenta

Anotace

Vnitropodnikové směrnice v účetnictví firmy Petrův zdar, Rybářství, Nové Hrady

Ve firmě bude provedena analýza současných vnitropodnikových směrnic. Cílem diplomové práce je návrh nových upravených vnitropodnikových směrnic (mimo směrnice o oceňování zásob), které vzniknou na základě srovnání s platnou legislativou a doporučeními v odborné literatuře.

Červen 2008

Poděkování

Za cenné rady, náměty a inspiraci
bych chtěla poděkovat vedoucí své diplomové práce, paní

Ing. Ireně Stejskalové, PhD.,

z Vysoké školy ekonomické v Praze,

panu Ing. Michalovi Trčkovi z firmy Rybářství Nové Hrady

a také rodině a příteli za pevné nervy a nemalou podporu, bez níž by tato práce jen obtížně vznikala.

Obsah

Obsah ... 1
Úvod ... 3
1 Vnitropodnikové směrnice ... 5
1.1 Účel vnitropodnikových předpisů ... 6
1.2 Náležitosti vnitropodnikových směrnic ... 8
1.3 Rozdělení vnitropodnikových směrnic ... 9
1.3.1 Mzdové a další směrnice ... 9
1.3.2 Podpisový a odpovědnostní řád ... 9
1.4 Povinné a doporučené směrnice ... 10
2 Účetnictví ... 13
2.1 Úvod do problematiky ... 13
2.1.1 Kdo užívá účetnictví? ... 13
2.1.2 Kdo má povinnost vést účetnictví? ... 14
2.1.3 Rozsah vedení účetnictví ... 14
2.2 Účetní administrativa ... 15
2.2.1 Účetní období – kalendářní nebo hospodářský rok ... 15
2.2.2 Účetní záznamy ... 16
2.2.3 Účetní zápisy ... 17
2.2.4 Účetní knihy ... 17
2.3 Účetní zásady a účetní rozvaha ... 18
2.3.1 Zakládání podniku ... 19
2.3.2 Rozvaha ... 21
2.3.3 Hospodářské operace ... 22
2.4 Účty ... 22
2.4.1 Princip podvojnosti a souvztažnosti účtů ... 23
2.5 Účty a účetní osnova ... 24
2.5.1 Otevírání a uzavírání účetnictví ... 26
2.5.2 Čísla účtů a směrná účtová osnova ... 27
3 Vnitropodnikové směrnice v účetnictví ... 29
3.1 Povinné vnitropodnikové účetní směrnice ... 29
3.1.1 Podpisové záznamy a podpisové vzory ... 30
3.1.2 Dlouhodobý majetek a odpisový plán ... 30
3.1.3 Odpisování dlouhodobého majetku ... 32
3.1.4 Časové rozlišování nákladů a výnosů ... 34
3.1.5 Kursové rozdíly ... 35
3.1.6 Deriváty ... 35
3.1.7 Zásoby ... 36
3.1.8 Konsolidační pravidla ... 37
3.2 Vnitropodnikové směrnice ze zákona nepřímo vyplývající ... 39
3.2.1 Inventarizace ... 39
3.2.2 Dohadné položky ... 40
3.2.3 Tvorba opravných položek ... 40

3.2.4 Tvorba rezerv ... 41
3.2.5 Vnitropodnikové účetnictví ... 41
3.2.6 Účetní závěrka ... 41
3.2.7 Pracovní cesty ... 42
3.2.8 Poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků ... 43
3.2.9 Pokladna ... 43
3.2.10 Odložená daňová povinnost ... 44
3.2.11 Reklama a dary ... 44
3.2.12 Reklamační řízení ... 45
4 Rybářství Nové Hrady ... 47
4.1 Představení firmy ... 47
4.1.1 Souhrnné ekonomické údaje ... 48
4.2 Analýza stávajících směrnic ve společnosti Rybářství Nové Hrady ... 51
5 Upravené směrnice ... 54
5.1 Úprava pracovní doby ... 54
5.2 Ubytování zaměstnanců včetně poskytování základních služeb ... 56
5.2.1 Shrnutí ... 58
6 Nové směrnice navržené pro firmu ... 59
6.1 Odpisový plán ... 61
6.2 Pokladní operace ... 65
6.3 Inventarizace ... 67
6.4 Tvorba a čerpání rezerv ... 73
6.5 Jiné rezervy – rezerva na úroky z prodlení ... 76
6.6 Časové rozlišování ... 78
6.7 Kursové rozdíly ... 81
Závěr ... 84
Přílohy ... 87
Příloha 1 - Organizační struktura Rybářství Nové Hrady spol. s r.o. ... 88
Příloha 2 – Rozvaha Rybářství Nové Hrady s. r.o. za rok 2007 ... 89
Příloha 3 - Výkaz zisků a ztrát Rybářství Nové Hrady s. r.o. za rok 2007 ... 96
Příloha 4 – Účtový rozvrh ... 99
Literatura ... 129
Seznam příloh ... 131

Úvod

Ať už chceme nebo ne, účetnictví je nedílnou součástí lidského života. Odedávna lidé počítali své peněžní prostředky, aby měli přehled o svém hospodaření. Od doby, kdy italský matematik, františkánský mnich Luca Pacioli, vydal roku 1494 v Perugii svou knihu *Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proporcionalita,* kterou vstupuje do dějin jako otec účetnictví, se mnohé změnilo. Postupem času lidská společnost pokročila k vyspělejším formám účetnictví. Nejen účetnictví nadnárodních korporací je řízeno složitými účetními systémy, ale i menší účetní jednotky v současnosti vedou účetnictví pomocí počítačových programů. Aby účetnictví sloužilo správně svému účelu, musí mít jeho vedení jistá pravidla. Rámec těchto pravidel však netvoří pouze zákony, ale také vnitřní předpisy účetních jednotek.

Když jsem se rozhodovala o tématu své diplomové práce, zaujalo mě téma vnitropodnikových účetních směrnic. Již od střední školy se zabývám účetnictvím, a to byl také důvod, proč jsem toto téma zvolila. Lákala mě kreativní práce při upravování, respektive při vytváření nových vnitřních předpisů. Tato oblast pro mě představovala jednu ze zatím mnou neprozkoumaných částí vnitropodnikového účetnictví, a tak jsem toužila dozvědět se o ní více.

Dalším důvodem, proč jsem si vybrala konkrétně toto téma je důležitost vnitropodnikových směrnic v účetnictví, zejména všeobecné podceňování jejich významu a vnímání jejich existence spíše jako přítěže a „přidělávání práce“ než jako nástroje, který pomáhá standardizovat procesy v podniku a zajišťovat jejich vyšší transparentnost.

Teoretický základ týkající se samotných směrnic, jejich významu, účelu náležitostí a legislativy, podle níž se zpracování vnitropodnikových předpisů řídí, je hlavním východiskem pro tuto práci. Zaměřím se na nastínění základů účetnictví a v neposlední řadě také na teoretický rozbor některých důležitých směrnic, jejichž zpracování považuji za klíčové pro každou účetní jednotku.

Praktická část práce se bude zabývat již konkrétní firmou, a to Rybářstvím Nové Hrady. Z počátku budu charakterizovat firmu jako takovou. Stručně se zmíním o její historii a předmětu podnikání, o její organizační struktuře, která může sloužit jako logické vodítko pro zpracování některých směrnic.

Předkládaná diplomová práce bude mít jeden hlavní cíl, a tím bude provést ve firmě Rybářství Nové Hrady analýzu v současné době existujících vnitropodnikových směrnic, které se týkají účetnictví, a návrh nových upravených směrnic pro firmu Rybářství Nové Hrady.

Výchozím předpokladem této diplomové práce tedy je, že ve firmě již alespoň nějaké vnitropodnikové předpisy existují. Tato hypotéza také bude ověřována v mé práci. Kritérii pro tuto analýzu proto budou kvalita provedení a splnění základních náležitostí směrnic. Dalším krokem bude ověření, zda jsou vnitropodnikové přepisy společnosti Rybářství Nové Hrady zpracovány v takovém rozsahu, který odpovídá potřebám této firmy, a zda ta směrnice, která má být v podniku zpracována, také zpracována je. Výsledkem této analýzy bude zjištění pozitiv a nedostatků, které mají existující směrnice ve firmě Rybářství Nové Hrady.

Konečným výstupem pak bude úprava stávajících vnitropodnikových účetních směrnic a návrh nových vnitropodnikových směrnic, které vzniknou na základě srovnání s platnou legislativou, doporučeními v odborné literatuře a hlavně na základě potřeb podniku.

V případě, že doporučení a možnosti v této práci uvedené budou alespoň vzaty v úvahu vedením firmy Rybářství Nové Hrady, splní tato práce svůj cíl. Nemyslím si, že to bude jednoduchá cesta, a jistě se budu setkávat s různými úskalími při sepisování této práce, ale věřím, že její výsledek přinese firmě očekávaný užitek

1 Vnitropodnikové směrnice

Vzhledem k tomu, že se tato diplomová práce bude zabývat vnitropodnikovými směrnicemi, je nutné nejprve vymezit, co to je směrnice, čím se směrnice zabývají, k čemu vlastně směrnice v podniku slouží, a také je nutné pochopit důvod existence směrnic a jejich význam. O tom se čtenář dozví v této kapitole. Jak je již z názvu této práce patrno, budu se zabývat hlavně směrnicemi v účetnictví, neopomenu ale zmínit ani ostatní směrnice, které jsou pro podnik neméně důležité.

Vnitropodniková směrnice (vnitropodnikový předpis) je interní dokument, který určuje postup v konkrétní situaci, ve které je možné jednat různými legálními způsoby. Tento dokument upravuje pravomoci a odpovědnosti a určuje postup, jakým se konkrétní problém či úkol má řešit. Směrnice nám tedy pomáhají standardizovat a mnohdy i zjednodušit procesy v podniku a dát jejich řešením jasný směr.[1]

Proto, aby bylo možné tuto výhodu směrnic čerpat, musí být směrnice živým dokumentem, podle kterého se budou řídit všichni zaměstnanci podniku. Proto jsou směrnice pro všechny zaměstnance závazné a zaměstnanci se musejí směrnicemi řídit. Pokud by se směrnicemi neřídili, upadly by v zapomenutí a nijak by neulehčovaly postupy ani by nepřispívaly k transparentnosti postupů v podniku.

Úloha směrnic spočívá v zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností, které nastaly v jednotlivých podnikových útvarech, čímž napomáhají k tvorbě podnikových plánů.

Vnitropodnikové směrnice jsou jedním z nejdůležitějších operativních nástrojů managementu podniku. Za jejich tvůrce bychom měli považovat manažery, pro něž mají vnitropodnikové směrnice největší význam, a to z toho důvodu, že tyto směrnice napomáhají správnému manažerskému rozhodování ať už administrativního a operativního charakteru nebo také rozhodnutí dlouhodobého strategického významu. Dalo by se říci, že vnitropodnikové směrnice jsou styčným bodem finančního a manažerského účetnictví. V tomto bodě se totiž střetávají rozhodovací procesy obou okruhů účetnictví.

---

[1] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

Vytvořením vnitropodnikové směrnice se podniku dostane do ruky nástroj pro vnitřní řízení podniku. V případě, že budou sestavené vnitropodnikové směrnice kvalitně, a to nejen ty, které jsou povinné ze zákona, bude tím vytvořen systém kontroly chodu podniku. Tato kontrola zabrání zbytečným diskusím mezi zaměstnanci a přinese zvýšení jistoty majiteli i vedení firmy, že nedochází k nahodilým činnostem nebo k činnostem, o kterých se samostatně rozhodne zaměstnanec. Existencí vnitropodnikových směrnic je toto riziko do jisté míry eliminováno, protože tyto dokumenty definují všechny důležité činnosti. Kvalitně sestavené vnitropodnikové směrnice také efektivně napomáhají zjednodušování externích kontrol např. kontroly finančního úřadu nebo auditora.

Samotné sestavení směrnic není jednoduchá záležitost, ale časově náročná a rozsáhlá práce. Tyto vnitřní předpisy se netýkají pouze některých oddělení, ale zahrnují popis činnosti ve většině podnikových útvarů. A v tom právě je složitost sestavování směrnic. Je možné říci, že žádný podnik není shodný s jiným podnikem. Každý podnik má svá specifika, a proto nelze použít nezměněné dokumenty pro dva různé podniky. Je nutné tyto dokumenty vždy tzv. „ušít na míru“. Proto by pracovník, který směrnice sestavuje, měl dobře znát parametry firmy jako je její organizační struktura a firemní kultura. Smysluplnost směrnic je totiž těmito prvky do velké míry ovlivněna a v některých případech z nich i vychází. V různých účetních jednotkách se tedy může lišit množství a obsah jednotlivých směrnic, neliší se ovšem jejich závaznost pro konkrétní účetní jednotku. Kdyby se závazností lišily, neměly by směrnice žádný účinek.

Je samozřejmostí, že vnitropodnikový předpis nemůže převyšovat zákon a musí být sestaven v jeho souladu. S tím, jak se mění zákony České republiky, podle kterých se směrnice řídí, musí docházet k jejich aktualizaci, aby byly stále platné.[2]

V rámci vnitropodnikových směrnic tvoří významnou část právě směrnice v účetnictví. Proto se nyní stručně zmíním o účelu vnitropodnikových směrnic v účetnictví.

1.1 Účel vnitropodnikových předpisů

V následujícím textu se budu zabývat účetním hlediskem vnitropodnikových směrnic. Hlavním účelem vnitropodnikových účetních předpisů je používání jednotného a přehledného

[2] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006
Louša, František: Vnitropodnikové směrnice v účetnictví; 2. přepracované vydání; Grada, Praha 2003

účetního rozvrhu. Také je z titulu těchto předpisů umožněno jednotné oceňování (v souladu s obecně závaznými předpisy pro účetnictví) a stejné posuzování shodných účetních případů (hlavně u velkých podniků nebo v případě personálních změn). Vnitropodnikové směrnice z oblasti účetnictví vymezují účetní doklady, písemnosti a také organizačně zabezpečují oběh účetních dokladů, jejich přezkušování a vedení účetních knih. Také jimi firma organizačně zabezpečuje průběh (provádění) inventarizace jak fyzické tak dokladové a zajišťuje archivaci účetních a daňových dokladů.

Existují určitá vodítka, podle kterých se podnik rozhodne, jaké vnitropodnikové předpisy zavede. Základem je zpracování přehledu skutečností, které ovlivňují účetnictví (promítají se v něm) ve vztahu ke konkrétní činnosti. Úkoly pracovníka, který vytváří systém účetnictví, jsou tím složitější, čím různorodější je činnost podniku (účetní jednotky). Aby byl konkrétní zaměstnanec schopen sestavit efektivní vnitropodnikové směrnice, musí mít perfektní znalost systému řízení podniku i vnitropodnikového řízení. Každý zaměstnanec se řídí odpovědnostním řádem účetní jednotky (v případě, že je tento řád vypracován). Tento předpis stanoví kompetence a odpovědnosti jednotlivých zaměstnanců za konkrétní hospodářské operace, podpisová práva a přehled o těch operacích, které mohou být provedeny pouze se souhlasem managementu[3].

Na zpracování vnitropodnikových směrnic mají vliv tyto legislativní předpisy:

- zákon o účetnictví;
- vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví;
- české účetní standardy pro podnikatele;
- zákon o daních z příjmů;
- zákon o dani z přidané hodnoty;
- zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů;
- zákon o dani silniční;

[3] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

- zákon o dani z nemovitostí;
- zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí;
- zákon o spotřebních daních;
- zákon o správě daní a poplatků;
- obchodní zákoník;
- občanský zákoník;
- devizový zákon;
- zákon o cestovních náhradách;
- nařízení vlády, kterým se stanoví rozsah a bližší podmínky poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků;

1.2 Náležitosti vnitropodnikových směrnic

Jako pro každý dokument tak i pro vnitropodnikové směrnice existují formální náležitosti (povinné znaky), které by měly splňovat. Jejich splněním pak nevznikají pochyby o platnosti nebo účinnosti vnitropodnikového předpisu a o identifikaci popisované problematiky. Jde hlavně o:

- název účetní jednotky;
- název dokumentu jednoznačně označeného číslem, číslem revize nebo číslem směrnice, která nahrazuje směrnici původní;
- datum vydání a účinnosti (určuje období od kdy je směrnice platná);
- dále obsahuje osoby, které směrnici vypracovaly, kontrolovaly a schválily a také seznam lidí, kteří směrnici obdrží[4].

[4] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

1.3 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Existují různé druhy směrnic, ať jsou to účetní směrnice, mzdové směrnice, směrnice o bezpečnosti práce a jiné.

Zmíním se jen krátce o mzdových směrnicích, poté o bezpečnosti práce a ostatních směrnicích a nakonec o účetních směrnicích.

1.3.1 Mzdové a další směrnice

Směrnice o minimální mzdě obsahuje všechny potřebné informace o minimální mzdě, obecné charakteristiky mzdových skupin, ale také příklady prací ve skupinách podle oborů. Další mzdovou směrnicí je popis pracovního místa, ve které zaměstnavatel definuje, co je a co není náplní pracovního místa. Nedílnou součástí zaměstnání je také dovolená. Způsob jejího čerpání a určování, případně její délka jsou určeny směrnicí o poskytování dovolené.

Každý zaměstnanec se musí řídit pracovním řádem. Spisový řád upravuje postup při manipulaci s písemnostmi u zaměstnavatele. Je závazný pro všechny zaměstnance, kteří písemnosti evidují, zpracovávají, vyřizují nebo s nimi jinak manipulují. Také existuje možnost vnitřní směrnicí upravit stravování zaměstnanců ve veřejných prostorách prostřednictvím poskytování stravenek.

Směrnice o bezpečnosti práce se týkají minimálních dílčích požadavků na pracoviště, nástroje, ochranné pomůcky apod.

1.3.2 Podpisový a odpovědnostní řád

Důležitým dokumentem je tzv. podpisový a odpovědnostní řád. Účetní jednotka musí určit osoby, které budou odpovědné za jednotlivé druhy účetních případů včetně jejich řádného zaúčtování. Zákon vyžaduje jejich podpis jako stvrzení odpovědnosti za konkrétní úkon. Jednoznačně vymezit tyto odpovědnosti je důležité hlavně pro případy dokazování zavinění konkrétní osoby nebo porušení povinností. Další nutností je vypracování podpisových vzorů i s vymezením období, po které je určená osoba za účtování účetních případů odpovědná, a to pro jednoznačnou identifikaci odpovědné osoby .

Podpisový a odpovědnostní řád by měl obsahovat vymezení těchto kompetencí:

- stanovuje způsob zastupování odpovědných pracovníků;

- je stanovena povinnost zastupujícího pracovníka sdělit zastupovanému, jaké činnosti v průběhu zastoupení vykonával;
- upravuje způsob proškrtávání nevyplněných řádků v žádostech o výplaty, výdeje apod., aby nedošlo ke zneužití nebo jejich doplňování až po podpisu konkrétního dokladu (např. cestovní účty, výdejky materiálu);
- úprava řešení v případě, že odpovědný pracovník odmítne účetní případ podepsat;
- v případě, že účetní jednotka vede účetnictví na počítači, je potřeba zajistit ochranu účetních dat a zabránit jejich neoprávněným úpravám – úprava zabezpečení vstupů údajů do účetnictví popř. možnosti prohlížení účetních dat v PC (heslo, které používá pouze oprávněná osoba);
- prohlášení odpovědného pracovníka, že své heslo nikomu nesvěří, a také prohlášení, o tom, že si je vědom své odpovědnosti za účetní zápisy, které budou provedeny pod jeho heslem;
- povinnost prověřovat účetní doklady z hlediska úplnosti vyplnění všech údajů a podpisových záznamů uvedených v § 11 zákona o účetnictví – až po ověření všech náležitostí je možné doklad zaúčtovat;
- pokud si účetní jednotka nechává vést účetnictví dodavatelsky, je potřeba ve smlouvě s dodavatelem dojednat, které operace zajišťuje dodavatel a které práce zajišťuje odběratel – vše spolu s potřebnými termíny a s upřesněním odpovědností;

Tím se dostáváme k vnitropodnikovým účetním směrnicím a k účetnictví, jehož základní principy a souvislosti jsou rozebrány v následující kapitole.[5]

1.4 Povinné a doporučené směrnice

Účetnictví se neřídí pouze zákonem o účetnictví, ale také řadou dalších legislativních ustanovení. Z některých z nich lze pouze usuzovat, zda je nutné, aby konkrétní směrnice byla vytvořena, či nikoli. Také lze jen zprostředkovaně odvodit, zda je konkrétní směrnice vhodná pro konkrétní účetní jednotku. Důvodem jsou specifika podniků.

[5] Louša, František: Vnitropodnikové směrnice v účetnictví; 2. přepracované vydání; Grada, Praha 2003

Vnitropodnikové účetní směrnice můžeme rozdělit na směrnice přímo vyžadované legislativou (směrnice povinné) a směrnice ostatní, které jsou doporučeny pro zajištění jednoznačnosti postupů v účetnictví.

Povinné směrnice

Pro každou účetní jednotku jsou ze zákona povinné tyto vnitropodnikové směrnice:

- Systém zpracování účetnictví;
- Účtový rozvrh;
- Podpisové záznamy, podpisové vzory;
- Dlouhodobý majetek, odpisový plán;
- Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů;
- Kursové rozdíly, cizí měny;
- Deriváty;
- Zásoby;
- Rozpouštění nákladů, popř. odchylek;
- Konsolidační pravidla;

Ostatní směrnice

Následující výčet je výběrem nejdůležitějších vnitropodnikových směrnic, jejichž zavedení v účetní jednotce ze zákona nepřímo vyplývá.

- Oběh účetních dokladů;
- Inventarizace;
- Zásady pro tvorbu a použití rezerv;
- Zásady pro použití dohadných položek;
- Zásady pro tvorbu a používání opravných položek, odpis pohledávek;

- Vnitropodnikové účetnictví;
- Úschova účetních písemností a záznamů na technických nosičích;
- Harmonogram účetní závěrky;
- Pracovní cesty;
- Používání podnikových motorových vozidel;
- Poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích čistících a dezinfekčních prostředků;
- Pokladna;
- Odložená daňová povinnost;
- Reklamační řízení;

Vytvořit tyto směrnice je povinné pro účetní jednotky, které nepodléhají auditu. Pro ty účetní jednotky, které mají povinnost auditu je povinné daleko větší množství vnitropodnikových směrnic.

Podrobněji se obsahem a náležitostmi některých výše uvedených směrnic budu věnovat v kapitole zaměřené na účetnictví a v praktické části této práce se budu podrobněji zabývat jejich praktickým využitím

Každá účetní jednotka má zákonnou povinnost vést účetnictví, kterým se budu zabývat v této kapitole. Na téma účetnictví již bylo sepsáno mnoho publikací, proto nebude mým cílem popis kompletního systému účetnictví. Zaměřím se pouze na jeho základy jako jsou zásady, základní principy, funkce účetnictví a jeho podstatu.

2 Účetnictví

2.1 Úvod do problematiky

Pro pochopení důležitosti vytváření vnitropodnikových směrnic, zvláště pak těch, které se zabývají účetnictvím, je nutné mít alespoň základní přehled o tom, co je účetnictví, pochopit jeho zásady a hlavní principy.

Účetnictví je systém informací o podnikatelském subjektu, který se váže k určitému okamžiku za dané období. Do tohoto systému přicházejí nové informace, které zachycují pracovníci účetních oddělení. Účetnictví je zároveň důležitým zdrojem informací pro svoje uživatele (ať už se jedná o uživatele interní nebo externí). Účetnictví zachycuje informace o stavu a pohybu majetku v různých podobách a tím podává věrný obraz ekonomické reality a přehled o ekonomickém zdraví podniku.

Účetnictví zastává čtyři hlavní funkce, které lze vymezit jako funkci informační, o které jsem se již zmínila, funkci registrační, důkazní a také slouží jako hlavní podklad pro kalkulaci daňových povinností.

2.1.1 Kdo užívá účetnictví?

Účetnictví samo o sobě se rozděluje na dva okruhy, a to na finanční a manažerské účetnictví. Podle toho také můžeme rozdělit uživatele tohoto systému. Souhrnné informace o stavu a pohybu majetku a závazků a o podniku jako o celku, poskytuje finanční účetnictví. Finanční účetnictví také slouží jako hlavní podklad pro sestavení daňového přiznání. Informace získané z finančního účetnictví jsou důležité hlavně pro externí uživatele (např. finanční úřady, banky, věřitele, potenciální investory apod.).

Všechny důležité informace, které účetnictví externím uživatelům poskytuje, se získávají ze dvou výkazů (rozvahy a výkazu zisků a ztrát neboli výsledovky). Tyto výkazy jsou výstupem účetní závěrky, kterou musí účetní jednotka podle zákona zveřejnit uložením do sbírky listin, která je součástí obchodního rejstříku. Společnosti, které mají navíc povinnost ověření účetní závěrky auditorem, jsou zároveň povinné vydat a zveřejnit výroční zprávu.

Manažerské účetnictví slouží hlavně pro interní potřebu. Informacemi z manažerského účetnictví se řídí manažeři a podle informací z účetnictví získaných také rozhodují, kontrolují a podílejí se na efektivním řízení podniku.[6]

2.1.2 Kdo má povinnost vést účetnictví?

Podle zákona musí účetnictví vést právnické osoby se sídlem na území České republiky, zahraniční osoby, které podnikají na území České republiky nebo provozují jinou činnost podle zvláštních předpisů, a organizační složky státu. Fyzické osoby mají tuto povinnost v případě, že jsou zapsány v obchodním rejstříku. Povinnost vést účetnictví má také fyzická osoba, pokud její obrat (podle zákona o DPH[7]) přesáhl za předcházející rok 25 milionů korun. Pro fyzické osoby existuje také možnost vést účetnictví dobrovolně (z vlastního rozhodnutí), i když to není zákonem předepsáno.

Povinnost vést účetnictví mají dále fyzické osoby (podnikatelé), kteří jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity, pokud alespoň jeden z účastníků spadá do kterékoli skupiny uvedené v předchozím odstavci.[8]

Osoby, které mají povinnost vést účetnictví, se nazývají účetní jednotkou.

V případě, že podnikající subjekt není účetní jednotkou, tudíž nevede účetnictví, vede daňovou evidenci, nebo má záznamní povinnost. Záznamní povinnost se týká příjmů a pohledávek, které s podnikáním souvisejí. V tomto případě se výdaje vykazují jako určité procento z příjmů.

2.1.3 Rozsah vedení účetnictví

Vést účetnictví je možné v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Pokud zákon nebo právní předpisy nestanoví jinak, má účetní jednotka povinnost vést účetnictví v plném rozsahu.

Rozdílů vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu je oproti vedení účetnictví v plném rozsahu několik, a to v účtovém rozvrhu (uvádějí se pouze účtové skupiny), existuje zde možnost spojení účtování v deníku s účtováním v hlavní knize, zjednodušení v oceňování ke konci rozvahového dne, rezervách a opravných položkách, není povinnost použít analytické a podrozvahové účty. Je administrativně mnohem jednodušší a méně náročné.

---

[6] Mísařová, Petra: Pronikněte do účetnictví; Úvod do problematiky; Osobní finance; č. 1/2007

[7] § 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

[8] § 1 zákona č. 563/1991Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

V případě že účetní jednotka přestane splňovat kritéria pro vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, musí přejít na účetnictví v plném rozsahu. Změna rozsahu účetního systému se může provádět pouze k prvnímu dni účetního období, které následuje po období, ve kterém byly zjištěny tyto skutečnosti.

2.2 Účetní administrativa

Povinnost vedení účetnictví se vztahuje na právnické osoby se sídlem v České republice. Tyto subjekty musejí vést účetnictví nepřetržitě ode dne vzniku do dne zániku. Zahraniční osoby mají povinnost vést účetnictví od doby, kdy začaly podnikat na území České republiky až po dobu, kdy svoji podnikatelskou činnost na jejím území ukončily.

Fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku vedou účetnictví od doby zápisu až po den výmazu z obchodního rejstříku.

Fyzické osoby, které v obchodním rejstříku zapsané nejsou a mají ze zákona povinnost účetnictví vést, jsou povinné vést účetnictví od prvního dne účetního období, které následuje po kalendářním roce, ve kterém se fyzická osoba stala účetní jednotkou. Ukončení vedení účetnictví se vztahuje k poslednímu dni účetního období, ve kterém přestala účetní jednotka být účetní jednotkou.

Ostatní osoby, které se rozhodly, že budou vést účetnictví, jsou povinny vést účetnictví od prvního dne účetního období, které následuje po účetním období, kdy se rozhodly účetnictví vést.[9]

2.2.1 Účetní období – kalendářní nebo hospodářský rok

Účetní období je vymezeno jako 12 kalendářních měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích. Tyto měsíce se mohou, ale nemusejí, shodovat s kalendářním rokem. V případě, že se s kalendářním rokem neshodují, nazýváme účetní období hospodářským rokem (tzn. účetní období začíná prvním dnem jiného kalendářního měsíce, než je leden). V případě, že ke vzniku (nebo zániku) účetní jednotky došlo tři měsíce před koncem (nebo začátkem) kalendářního (nebo hospodářského) roku, může být účetní období delší než 12 měsíců.

Hospodářský rok mohou zavést účetní jednotky, které nejsou organizační složkou státu, územním samosprávným celkem nebo pokud nejsou zřízeny zvláštním zákonem.

[9] § 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

V hospodářském roce mohou účtovat i účetní jednotky, které jsou fyzickými osobami. Problém však vzniká při podání daňového přiznání. Hlavním důvodem je, že taková účetní jednotka může účtovat v hospodářském roce, ale daňové přiznání podává za rok kalendářní.

2.2.2 Účetní záznamy

Účetní záznamy zajišťují průkaznost účetnictví. Mezi účetní záznamy řadíme účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, účetní závěrku, výroční zprávu, mzdové listy, daňové doklady a ostatní dokumentaci v podniku.

Účetní doklady můžeme dělit podle obsahu na interní (vyplývají z vnitřní činnosti podniku) a externí (vznikají při styku s okolím – např.faktury přijaté od vnějších dodavatelů). Dalším kritériem může být počet operací na účetním dokladu. Podle tohoto hlediska dělíme doklady na jednotlivé (obsahují jednu nebo více stejnorodých operací, které se zpravidla uskutečnily v jeden den) a sběrné doklady (shrnují více jednotlivých účetních dokladů do nového dokladu, jehož pomocí je pak možné provést jediný účetní zápis namísto několika).

Důležitým nástrojem zajištění správnosti účetnictví je přezkušování účetních dokladů, které spočívá v prověření jejich formální (přezkoušení úplnosti náležitostí dokladu) i věcné správnosti (uvedení dokladů do souladu se skutečností). Pokud je účetní doklad po obou stránkách v pořádku, je potřeba tento doklad opatřit účtovacím předpisem (předkontací). Tento předpis určuje, na jaké účty a strany účtů se bude doklad účtovat.

Účetní doklady kolují po podniku po jednotlivých pracovištích a pracovnících. Tento pohyb se nazývá oběhem účetních dokladů. Je to metodický návod, který určuje směr oběhu dokladu. Oběh dokladu zahrnuje třídění a číslování dokladů, přezkušování správnosti, spojitost mezi účetním dokladem a účetním zápisem (předkontace), uchování (archivaci) a skartaci.

Aby účetní záznamy byly průkazné, musejí účetní doklady splňovat určité náležitosti. Doklad musí být řádně označen, musí v něm být zachycen obsah účetního případu a jeho účastníci, peněžní částka (nebo informace o ceně za měrnou jednotku), na kterou je doklad vystaven, vyjádření množství, okamžik vystavení účetního dokladu, okamžik uskutečnění účetního případu, podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za zaúčtování dokladu.

Účetní jednotky sestavují směrnici nazvanou oběh účetních dokladů za účelem popisu systému účetnictví. Tato směrnice poskytuje závazný metodický návod k oběhu účetních dokladů.

Tento návod vede ke správnosti, úplnosti, průkaznosti, srozumitelnosti, přehlednosti a zaručuje trvalost účetních záznamů.

2.2.3 Účetní zápisy

Účtování se provádí pomocí účetních zápisů. Jsou to účetní záznamy, které se týkají účetních knih. Firma má povinnost provádět účetní zápisy průběžně v účetním období po vyhotovení účetního dokladu. K účetnímu zápisu musí být připojen podpis odpovědné osoby (ať už osoby odpovědné za zaúčtování případu nebo za provedení).

Účetní zápis musí být proveden v češtině (i v případě, že podklady k němu jsou v cizím jazyce), srozumitelně, přehledně a způsobem, který zajistí jejich trvanlivost.

V případě, že se v účetním zápisu stane chyba, je nutné ji opravit. Tyto opravy nesmějí vést k neúplnosti, nesrozumitelnosti, neprůkaznosti nebo nepřehlednosti účetnictví. Zároveň musí být určená odpovědná osoba a musí být zjistitelná doba opravy. Opravy se provádějí přeškrtnutím původního zápisu nebo stornem původního zápisu a následným správným zaúčtováním účetního zápisu.

2.2.4 Účetní knihy

Účetní zápisy se provádějí do účetních knih. Jedná se o účetní deník, do něhož se zaznamenávají účetní zápisy z časového hlediska. Jeho úkolem je prokazovat úplnost účetnictví (tj. zaúčtování všech účetních případů). Účetní deník může být jeden nebo jich může být více (např. samostatný deník pro pokladnu, deník přijatých faktur atd.). Formální stránka deníku se může v jednotlivých podnicích lišit. Minimálně by však měl obsahovat číslo zápisu, datum, číslo dokladu, popis účetního případu, účtovací předpis, částku a deníkový obrat.

Další účetní knihou je hlavní kniha, kam se provádějí zápisy z hlediska věcného. Hlavní kniha tvoří soustavu syntetických účtů, které podnik používá (podle účtového rozvrhu). Hlavní kniha může mít vázanou podobu nebo může být vedena na jednotlivých listech.

Kniha analytických účtů je další z účetních knih. Jejím obsahem jsou tzv. analytické účty, které zachycují podrobnější informace k syntetickým účtům hlavní knihy.

Poslední knihou je kniha podrozvahových účtů, kam se zachycují všechny ostatní účetní zápisy např. nájem majetku (leasing).

Je povinné účtovat ve všech účetních knihách v peněžních jednotkách. Není tedy možné účtovat v měrných jednotkách (vyjádření množství).[10]

2.3 Účetní zásady a účetní rozvaha

Aby mohlo účetnictví podniku plnit svoji funkci, je nutné řídit se zásadami a principy, na kterých je postaveno. To umožní splnit primární cíl účetnictví podávat věrný obraz o předmětu účetnictví (tj. o stavu a pohybu majetku a závazků a o výsledku hospodaření – zisku nebo ztrátě).

Jako o první se zmíním o jedné z nejdůležitějších zásad účetnictví. Je to zásada věrného zobrazení skutečnosti. Její podstatou je povinnost účetní jednotky vyjadřovat reálně majetkové situace, ať už se jedná o finanční, majetkovou nebo důchodovou sféru. Především to znamená, že výkazy mohou obsahovat pouze reálné a realizované příjmy a zisky. V případě ztrát a rizik, je nutné vykázat nejen ty skutečné, ale i ztráty možné nebo pravděpodobné. Jako příklad slouží oceňování majetku a tvorba rezerv.

Povinnost sledovat stav a pohyb majetku a vykazovat výsledek jejího hospodaření za celý subjekt (společnost, podnik či provozovnu) vyplývá ze zásady účetní jednotky. Pokud je vymezená účetní jednotka součástí propojené majetkové skupiny, vede účetnictví sama za sebe. Pro vykázání výsledku za celou skupinu se provede tzv. konsolidace neboli z jednotlivých výsledků hospodaření se vytvoří jeden celek.

Aby bylo možné objektivně stanovit výši majetku, je nutné vycházet z předpokladu, že účetní jednotka bude i nadále pokračovat ve své činnosti tzn. že účetní jednotka nehodlá přistoupit ke své likvidaci nebo podstatnému omezení své činnosti. To říká zásada neomezeného trvání účetní jednotky.

Se zásadou neomezeného trvání účetní jednotky úzce souvisí zásada periodicity zjišťování výsledku hospodaření a finanční situace. Účetnictví slouží několika uživatelům (v tomto případě např. investorům, věřitelům), kteří chtějí mít přehled o aktuálním stavu majetku a závazků podniku a zároveň chtějí srovnávat v čase. Proto si každá účetní jednotka určuje účetní období (kalendářní nebo hospodářský rok).

---

[10] Mísařová, Petra: Pronikněte do účetnictví; Účetní administrativa; Osobní finance; č. 2/2007

Ocenění majetku účetní jednotky je závislé na předpokladu časově neomezeného trvání účetní jednotky. Majetek je oceňován v historických cenách, za které byl pořízen a ne v běžných cenách. Zásada oceňování v historických cenách nebere v úvahu změnu kupní síly, inflaci apod.

Účetnictví se řídí principy, které stanoví zákon o účetnictví. Jedním ze základních principů je takzvaný akruální princip, podle něhož jsou důsledky transakcí či jiných událostí uznány v době, kdy nastaly (a nikoli v okamžiku, kdy jsou za ně přijaty či vydány peníze nebo jejich ekvivalenty), a jsou zaúčtovány do období, k němuž se vztahují.

Další zásadou je tzv. zásada konzistentnosti mezi účetními obdobími a stálost účetních metod. Pokud existuje více legálních možností jak účtovat a vykazovat, pak by se měla konkrétní metoda používat časově nepřetržitě a věcně s cílem dosáhnout srovnatelnosti údajů. V rámci jednoho účetního období ani mezi jednotlivými účetními obdobími by nemělo docházet ke změnám metod, a to z toho důvodu, že účetní metody ovlivňují vykazování (např. výsledku hospodaření) účetní jednotky.

Věcná zásada říká, že v účetních výkazech mohou být pouze informace objemově významné pro uživatele. Pro určení významnosti informace existují různá kritéria, ale záleží na účetní jednotce a na konkrétní situaci, které informace vyhodnotí jako významné.

Zásada přednosti obsahu před formou ukládá, že při účtování jednotlivých účetních případů musíme vždy vycházet z podstaty hospodářské operace. Obsah hospodářské operace má vždy přednost (je důležitější) než jeho forma.

Z poslední zásady (zásady zákazu kompenzace) vyplývá zákaz vyrovnávání jednotlivých položek rozvahy (aktiv a pasiv) a položek nákladů a výnosů. Tzn. že pokud máme náklady a výnosy ve stejné hodnotě, musíme zaúčtovat obě hodnoty, nikoli nulovou hodnotu.

2.3.1 Zakládání podniku

Při zakládání podniku, vkládá každý podnikatel do své budoucí činnosti nějaký majetek, a to jak v peněžní tak nepeněžní formě. Pokud podnikatel vloží do svého podniku pouze peněžní prostředky (např. 500 000 korun), bude mít zahajovací rozvaha takovouto strukturu.

Obrázek 1 - Zahajovací rozvaha

Aktiva	Pasiva
Peněžní prostředky	**Vlastní kapitál**
500 000	500 000

Může však nastat případ, kdy zakladatel podniku nevloží do svého podnikání pouze peněžní prostředky, ale bude financovat své podnikání zčásti nepeněžním vkladem. V tom případě bude už zahajovací rozvaha vypadat jinak.

Příkladem může být případ, kdy majitel vloží do svého podnikání např. budovu a zbytek vkladu pak bude vložen do podnikání v penězích.

Obrázek 2 - Zahajovací rozvaha 2

Aktiva	Pasiva
Peněžní prostředky	**Vlastní kapitál**
250 000	500 000
Budovy	
250 000	

Podnikatelská činnost však neznamená, že zůstanou aktiva i pasiva stabilní. V průběhu činnosti se poměr mezi vlastními a cizími zdroji mění, a s těmito změnami se také mění rozvaha.[11]

[11] Kovanicová, Dana: Abeceda účetních znalostí pro každého. XVII. Aktualizované vydání, Praha, Bova Polygon 2007

2.3.2 Rozvaha

Aby bylo možné mít ucelený přehled o majetku a jeho zdrojích k určitému okamžiku, je třeba majetek a zdroje uspořádat. K tomu slouží účetní rozvaha. Její hlavní funkcí je informovat o rozložení majetku a jeho zdrojů.

Rozvaha se vždycky sestavuje k určitému datu (rozvahovému dni) a tvoří ji jednotlivé rozvahové položky, jejichž stav je vyjádřen v peněžních částkách. Rozvaha může mít dvě formy. První variantou je tzv. horizontální rozvaha, o které jsem se již zmínila výše. Platí pro ní rovnice AKTIVA = PASIVA. Tato varianta je častější a její výhodou je rychlá informace o velikosti podniku (vyjádřena bilanční sumou).

V praxi je možné se také setkat s druhou, vertikálním formátem rozvahy, který je založen na rovnici AKTIVA – ZÁVAZKY = VLASTNÍ KAPITÁL. Tento formát je důležitý pro vlastníky. Podle této rovnice totiž poznají svůj podíl na financování podniku. Na základě tohoto uspořádání položek je vyčíslen tzv. čistý pracovní kapitál, jehož pomocí se dá prokazovat likvidita podniku.

Stejně jako forem, tak i druhů rozvahy je v praxi několik. Na počátku činnosti účetní jednotky se sestavuje tzv. zahajovací rozvaha, která tvoří uspořádaný přehled majetku ke dni vzniku účetní jednotky. K okamžiku řádné účetní závěrky se sestavuje řádná rozvaha. Pokud je však třeba sestavit rozvahu k jinému dni než je pravidelný termín, sestavuje se mimořádná rozvaha. Když účetní jednotka ukončuje svou činnost, sestavuje konečnou rozvahu.

Obrázek 3 - Horizontální a vertikální formát rozvahy[12]

HORIZONTÁLNÍ FORMÁT ROZVAHY			
Aktiva		**Pasiva**	
A.	Upsaný, dosud nesplacený kapitál	A.	Vlastní kapitál
B.	Zřizovací náklady	B.	Rezervy
C.	Neoběžná aktiva (stálá aktiva)	C.	Závazky
D.	Oběžná aktiva	D.	Přechodná pasiva
E.	Přechodná aktiva		
F.	Ztráta		
Σ Aktiv		= Σ Pasiva	

VERTIKÁLNÍ FORMÁT ROZVAHY	
A.	Upsaný, dosud nesplacený kapitál
B.	Zřizovací náklady
C.	Neoběžná aktiva (stálá aktiva)
D.	Oběžná aktiva
E.	Přechodná aktiva
F.	Závazky krátkodobé
G.	Oběžná aktiva, která převyšují závazky krátkodobé
	(D+E) - (F+K) = G tj. čistý pracovní kapitál
H.	Celková částka aktiv po odečtení krátkodobých závazků
I.	Rezervy
J.	Přechodná pasiva
K.	Vlastní kapitál
	aktiva - závazky = vlastní kapitál

2.3.3 Hospodářské operace

Základní pravidlo, že aktiva a pasiva v rozvaze se musejí rovnat, platí vždy, ačkoli se jednotlivé položky v čase mění. Bilanční suma zůstane zachována pouze ve čtyřech případech hospodářských operací.

První hospodářskou operací je zároveň přírůstek i úbytek aktiv – například při převodu hotovosti z pokladny na bankovní účet. Druhou hospodářskou operací je analogie první operace na straně pasiv – například úhrada závazku dodavateli z úvěrového účtu. Další dvě operace jsou kombinací prvních dvou a je to přírůstek aktiv a zároveň přírůstek pasiv – např. nákup materiálu na fakturu a nebo operace opačná tzn. úbytek aktiv a zároveň úbytek pasiv – např. úhrada úvěru z běžného účtu.[13]

2.4 Účty

Sestavování rozvahy po uskutečnění každé hospodářské operace by bylo složité a nepřehledné, v jednotkách se stovkami účetních operacemi denně dokonce nemožné. Jednoduchým řešením tohoto problému je rozdělení rozvahy do soustavy účtů, z nichž každý účet se zaměřuje na konkrétní položku aktiv či pasiv rozvahy. Účet je základním metodickým prvkem

[12] Mísařová, Petra;Pronikněte do účetnictví; Účetní zásady a účetní rozvaha, Osobní finance; č. 3/2007

[13] Mísařová, Petra;Pronikněte do účetnictví; Účetní zásady a účetní rozvaha, Osobní finance; č. 3/2007
Kovanicová, Dana: Abeceda účetních znalostí pro každého. XVII. Aktualizované vydání, Praha, Bova Polygon 2007

účetnictví. Slouží k systematickému třídění a zaznamenávání údajů v peněžní formě. Pomocí účtu vyjadřujeme stav a pohyb předmětu účtování ve vzájemných vazbách.

Forma účtu může být různá. Nejsrozumitelnější formou je T – forma. Každý účet má dvě strany, a to stranu Má Dáti (strana debetní) a stranu Dal (strana kreditní). Toto uspořádání umožňuje oddělené sledování přírůstků a úbytků na jednotlivých účtech.

Účty vznikly rozepsáním jednotlivých položek rozvahy, a to z obou jejích stran (strany aktiv i strany pasiv). Podle toho také rozdělujeme účty na aktivní, kde se přírůstky aktiv zobrazují na straně Má Dáti a úbytky na straně Dal, a pasivní účty, kde se přírůstky zobrazují na straně Dal a úbytky na straně Má Dáti.

Rozdělení účtů na jednotlivých stranách rozvahy je také kritériem pro to, na jaké straně účtu se zobrazuje jeho počáteční stav. Účty aktivní mají počáteční stav na straně Má Dáti a účty pasivní na straně Dal. Pohyby na účtech se nazývají obraty. Konečný stav účtu zjistíme jako rozdíl součtů jeho stran a uvádíme ho v konečné rozvaze.

Aktivní a pasivní účty vznikly rozepsáním jednotlivých stran rozvahy, tudíž je souhrnně nazýváme rozvahové účty.

V účetnictví se však nesledují pouze aktiva a pasiva. Každá firma má zájem na sledování svých nákladů a výnosů. Na těchto výsledkových účtech se zaznamenávají pohyby nákladů a výnosů. Zobrazení přírůstků u nákladů je analogické s přírůstky u aktiv (na straně Má Dáti) a u výnosů je tomu opačně, tedy jako u pasiv (přírůstky na straně Dal).

Jejich pomocí se pak vykazuje struktura výsledku hospodaření a firma je schopna analyzovat, jaké vlivy na jeho výši působily. K tomuto účelu pak slouží výsledkové účty.

2.4.1 Princip podvojnosti a souvztažnosti účtů

Princip podvojnosti a souvztažnost účtů vyplývá z principu, o kterém jsem se již zmínila výše, a to z principu bilanční rovnice, která musí být zachována vždycky. Každá hospodářská operace se totiž projeví na dvou účtech (vyvolá na nich změnu). Z toho důvodu se všechny účetní zápisy provádějí na dvou účtech, pokaždé na opačných stranách se stejnou částkou. Toto pravidlo se nazývá principem podvojnosti.

Abychom mohli provést správně účetní zápis, musíme správně také vybrat účty, na kterých zápis provedeme. Tyto účty by měly co nejvěrněji zobrazovat skutečnost, která je

obsahem účetního případu. Výběr účtů je dán povahou hospodářské operace. Podle výběru těchto účtů se posuzuje věrohodnost účetních informací. Pravidlo podvojnosti účetních zápisů je tedy ještě podmíněno správnou souvztažností účtů, na které se hospodářská operace zaznamenává.[14]

2.5 Účty a účetní osnova

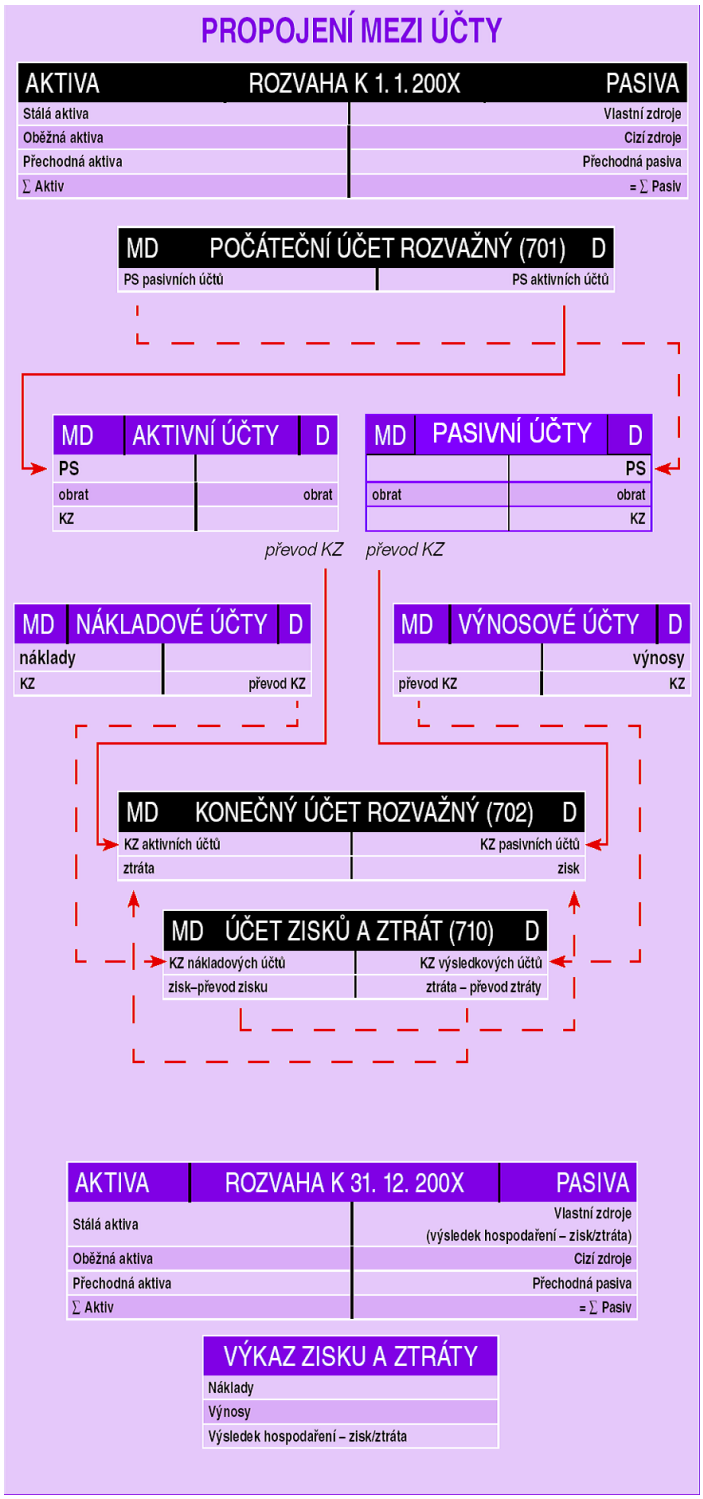
Účetnictví firmy se skládá z řady účtů, které mají vzájemný vztah a které na sebe navazují, jak je zjednodušeně naznačeno ve schématu. Předpokládáme, že účetní období se shoduje s kalendářním rokem. Na začátku roku se vychází z rozvahy shodné s rozvahou sestavenou ke konci minulého účetního období. Mezi počáteční rozvahou a rozvahou platnou ke konci roku nesmí být rozdíl, a to ani v případě zjištění nějakých rozdílů (opravy se řeší před uzávěrkou starého účetního období nebo popřípadě v průběhu následujícího účetního období).[15]

---

[14] Mísařová, Petra: Pronikněte do účetnictví, Účty a vše o nich; Osobní finance; č. 4/2007
Kovanicová, Dana: Abeceda účetních znalostí pro každého. XVII. Aktualizované vydání, Praha, Bova Polygon 2007
Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

[15] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

Obrázek 4 - Propojení účtů[16]:



[16] Mísařová, Petra: Pronikněte do účetnictví, Účty a vše o nich; Osobní finance; číslo 5/2007 str. 59

2.5.1 Otevírání a uzavírání účetnictví

K prvnímu dni účetního období se otevírají jednotlivé rozvahové účty. Aby bylo možné účty otevřít, existuje v účetnictví Počáteční účet rozvažný (701). Stavy tohoto účtu musí navazovat na stavy Konečného účtu rozvažného. Pří otevírání účetních knih se provedou účetní zápisy na stranu Má Dáti účtu 701 a na stranu Dal otevíraných pasivních účtů a účetní zápisy na stranu Dal účtu 701 a na stranu Má Dáti nově otevíraných aktivních účtů.

Ke konci roku, po provedení všech uzávěrkových operací, uzavíráme jak rozvahové tak výsledkové účty. Zjišťujeme na každém účtu sumu přírůstků a sumu úbytků (obraty). Na každém účtu také zjistíme zůstatek, což je součet počátečního stavu a obratu téže strany zmenšený o obrat druhé strany.

Ke konci účetního období se konečné zůstatky převedou na Konečný účet rozvažný. Zůstatky aktivních účtů se převedou na stranu Má Dáti a zůstatky pasivních účtů na stranu Dal.

Obrázek 5 – Konečný účet rozvažný

MD	**Konečný účet rozvažný**	**D**
Konečné zůstatky aktivních účtů	Konečné zůstatky pasivních účtů	

Na účet Zisků a ztrát se zaúčtují konečné zůstatky výsledkových účtů. Na jejich základě spočítáme hospodářský výsledek (zisk nebo ztrátu), který nesmíme opomenout zohlednit v Konečném účtu rozvažném. Po započítání výsledku hospodaření se strana Má Dáti rovná straně Dal.

Účetní závěrku však tvoří rozvaha, výkaz zisků a ztrát (výsledovka) a příloha k daňovému přiznání. Data k sestavení rozvahy se získávají z Konečného účtu rozvažného a z účtu Zisků a ztrát získáme podklady pro sestavení výkazu zisků a ztrát (výsledovky). Po sestavení výkazů upravíme výsledek hospodaření z daňového hlediska, protože ne všechny účetní náklady a výnosy jsou také daňově efektivní.

2.5.2 Čísla účtů a směrná účtová osnova

Každý účet má svoje číselné označení. Uspořádání, označení a obsahové vymezení položek účetní závěrky je závazně stanoveno proto, aby byly získané podklady srovnatelné. I označení účtů je povinně dáno směrnou účtovou osnovou, která platí v dnešní podobě od roku 2003. Zákon o účetnictví ukládá povinnost, aby účetnictví bylo vedeno na základě směrné účtové osnovy a účtového rozvrhu.[17]

Účtový rozvrh si účetní jednotka stanovuje samostatně ve vazbě na směrnou účtovou osnovu. Směrná účtová osnova udává povinné účtové skupiny a třídy a jejich další rozdělení na syntetické a analytické účty je ponecháno na účetní jednotce.

Účtový rozvrh se skládá ze syntetických účtů, v nichž první dvě pozice odpovídají směrné účtové osnově. Dle potřeby může účetní jednotka rozšířit syntetický účet o analytické účty (podle konkrétních potřeb účetní jednotky). Jeho obsahem jsou ty účty, které používá účetní jednotka. Každý účet musí mít svoje přiřazení ke konkrétnímu řádku rozvahy nebo výkazu zisků a ztrát včetně účtů vnitropodnikového účetnictví, a tím také k účtové třídě v účetní závěrce.

Od 1.1.2004 se podstatně změnily možnosti definování účtového rozvrhu podle potřeb účetní jednotky, což zvyšuje pracnost jeho sestavování. Do konce roku 2003 byly syntetické účty centrálně definovány obecně platnými předpisy (účtovou osnovou a postupy účtování pro podnikatele). Z tohoto opatření je dobré vycházet v případě sestavování nového účtového rozvrhu. Pokud má účetní jednotka účtový rozvrh definovaný z doby před 1.1.2004 postačí jeho aktualizace o změny směrné účtové osnovy podle obecně platných předpisů za příslušný rok.[18]

Sestavování účtového rozvrhu je vysoce náročná analytická práce, která vyžaduje dobré znalosti podmínek ve společnosti, je nutné brát v úvahu všechny požadavky kladené na účetnictví a zároveň zajistit aktualizaci účtového rozvrhu.

V průběhu účetního období je možné účtový rozvrh doplňovat. Pokud nedojde k prvnímu dni nového účetního období ke změně účtového rozvrhu, postupuje účetní jednotka podle účtového rozvrhu předcházejícího účetního období.

---

[17] § 14, Zákona 563/1991 o účetnictví

[18] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

Ve směrné účtové osnově se nacházejí jak rozvahové tak výsledkové účty. Její podstatou je dekadické členění na účty tříd 0 – 9, přičemž každou třídu je možné rozdělit na deset účtových skupin. Dále je možné provést ještě podrobnější členění účtů ve směrné účtové osnově na analytické účty. V jednotlivých třídách směrné účtové osnovy se nesmějí směšovat různé řady účtů, což znamená, že jsou samostatně vyčleněny rozvahové a výsledkové účty. Pro rozvahové účty používáme třídy 0 – 4 a pro výsledkové účty používáme třídy 5 a 6. Třída 7 se týká závěrkových účtů.

Souhrnně se všechny tyto třídy zabývají finančním účetnictvím – tj. celkový stav majetku a jeho zdrojů, náklady a výnosy a výsledek hospodaření firmy. Vnitropodnikovému účetnictví jsou vymezeny třídy 8 a 9. Vnitropodnikové účetnictví je možné také vést v rámci analytické evidence k syntetickým účtům.

Tato kapitola měla nastínit základy účetnictví. Zařadila jsem ji proto, abych objasnila některé důležité pojmy, které se budou dále objevovat v této práci v souvislosti s vnitropodnikovými účetními směrnicemi. O vnitropodnikových směrnicích v účetnictví bude pojednávat následující kapitola.

3 Vnitropodnikové směrnice v účetnictví

Existuje několik druhů vnitropodnikových směrnic. O některých z nich jsem se již zmínila v první kapitole, a proto se nyní budu podrobněji zabývat vnitropodnikovými směrnicemi, které se týkají účetnictví. Nejprve se zaměřím na povinné směrnice, jejichž zpracování ukládá účetní jednotce přímo zákon. Následně podrobněji rozeberu směrnice, jejichž vytvoření je zákonem doporučeno nebo nutnost jejich vytvoření ze zákona nepřímo vyplývá.

Povinnost sestavení některých vnitropodnikových směrnic vyplývá ze zákona o účetnictví, obchodního zákoníku apod. Zároveň se všechny účetní jednotky řídí svými zakládajícími dokumenty jako je společenská smlouva, zakladatelská listina, zakladatelská smlouva, notářský zápis s usnesením ustavujícím valnou hromadu nebo schůze družstva, stanovy a zakládací listina státního podniku atd.

Tyto listiny jsou určitou formou směrnic, které vznikají už při založení podniku a ve kterých jsou upraveny důležité vztahy. Může se jednat o výši vkladů jednotlivých společníků, ocenění nepeněžitých vkladů, způsoby náhrady nesplacené části vkladů, stanovení výše obchodního podílu, způsob výplaty vypořádacího podílu a jeho splatnost, způsob jmenování likvidátora, práva a povinnosti společníků, pověření společníků k vedení společnosti, určení výše příplatků mimo základní kapitál, rozdělení likvidačního zůstatku, povinnost a způsob úhrady ztráty, rozdělení zisku, termín splatnosti dividend a úhrada nákladů s tím spojených, způsob tvorby nedělitelného fondu a jeho výše a způsob tvorby ostatních fondů.

Vnitropodnikové směrnice nesmějí být v rozporu s ustanovením těchto dokumentů, mohou je však podrobněji rozvádět a stanovovat praktické zásady, termíny a osoby odpovědné za jejich naplňování.[19]

3.1 Povinné vnitropodnikové účetní směrnice

Kromě systému zpracování účetnictví, oběhu účetních dokladů a účtového rozvrhu upravuje zákon povinnost vytvořit i další směrnice. Toto ustanovení se týká podpisových záznamů a vzorů, dlouhodobého majetku a odpisového plánu, časového rozlišování nákladů a výnosů, kursových rozdílů, derivátů, zásob, rozpouštění nákladů (odchylek) a konsolidačních pravidel.

[19] Louša, František: Vnitropodnikové směrnice v účetnictví; 2. přepracované vydání; Grada, Praha 2003

3.1.1 Podpisové záznamy a podpisové vzory

Účelem této vnitropodnikové normy je jednoznačné určení podpisové a rozhodovací kompetence oprávněných osob, tj. oprávněnost podepisovat se za společnost a také společnost zavazovat. Tato směrnice stanoví podmínky a způsoby, za kterých k tomuto jednání může dojít, a to kvůli zajištění jednotného procesu.

§ 33a odst. 9 zákona o účetnictví předepisuje povinnost účetní jednotky stanovit vnitřním předpisem kompetence a odpovědnosti osob, které se vztahují k podpisovému záznamu, tak, aby existovala možnost určit nezávisle na sobě odpovědnost konkrétní osoby za účetní záznam, který se týká pouze skutečností uvnitř účetní jednotky, ke kterému je připojen účetní záznam.

Směrnice je závazná pro všechny zaměstnance účetní jednotky a statutární orgány společnosti. Kompetence, které stanoví zákon a společenská smlouva nebo zakladatelská listina, tato směrnice nemění. Pokud tuto směrnici pracovník poruší a pokud zároveň vznikne škoda, uplatní se obecná ustanovení zákoníku práce. V případě, že směrnici poruší statutární orgán společnosti, bude se postupovat podle obecného ustanovení obchodního zákoníku a společenské smlouvy.

Statutární orgán, jeho zástupce nebo popř. zákonný zástupce mají právo jednat za společnost, a to na základě plné moci nebo pověření. Podepisování za společnost musí mít náležitosti podpisové doložky (jméno, příjmení, označení funkce, razítko, titul). Podepisování statutárních orgánů společnosti se řídí obchodním zákoníkem, společenskou smlouvou a, pokud je statutární orgán v zaměstnaneckém poměru k účetní jednotce, pak se řídí zákoníkem práce.[20]

3.1.2 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

Dlouhodobým majetkem pro účely této směrnice se rozumí hmotný majetek, vymezený v § 26 zákona o daních z příjmů, zákonem o účetnictví, vyhláškou, jíž se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví a Českým účetním standardem pro podnikatele č. 013.

---

[20] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006
Mísařová, Petra; Pronikněte do účetnictví, Dlouhodobý majetek a zásoby; Osobní finance; č. 6/2007

Dlouhodobý majetek je takový majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok. Tento majetek se v souvislosti se svou dobou použitelnosti odepisuje postupně do nákladů podle svého opotřebení. Dalším limitem pro zařazení majetku do třídy nula, ve které se o dlouhodobém majetku účtuje, je jeho pořizovací cena. Podle zákona o účetnictví záleží jen na účetní jednotce, jaký si stanoví cenový limit pro zařazení majetku do této skupiny. Zákon o daních z příjmu však stanovuje tyto hodnoty přesně.

Dlouhodobý majetek se dělí na dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý nehmotný majetek a na finanční majetek. Pro každou z těchto kategorií majetku jsou stanoveny jiné cenové limity.

Pod dlouhodobý hmotný majetek jsou zahrnuty samostatné movité věci případně soubory movitých věcí se samostatným technickým určením se vstupní cenou převyšující 40 000 Kč s provozně – technickou funkcí, která přesahuje jeden rok. Dále pak budovy, stavby a pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, základní stádo a tažná zvířata a další majetek, který vymezuje zákon. U dlouhodobého nehmotného majetku je podle zákona o daních z příjmu tento limit 60 000 Kč při době použitelnosti rovněž delší jednoho roku. Pro finanční majetek není tento limit stanoven ani zákonem o daních z příjmů. Jedinou podmínkou je tedy doba použitelnosti.

Vyjádřením postupného opotřebování majetku jsou odpisy. Když suma odpisů za celou dobu odepisování (neboli oprávky) dosáhnou pořizovací ceny majetku, má majetek již nulovou účetní hodnotu a je plně odepsán.

Odpisování dlouhodobého majetku je potřeba ve vnitropodnikové směrnici upravit jak z hlediska účetní, tak i daňové problematiky, tj. způsob daňového odpisování a přípravy podkladů k sestavení daňového přiznání.

Hlavním účelem směrnice je zajištění správného účtování, evidence a uplatňování odpisů podle platných právních předpisů. Směrnice je závazná pro všechny zaměstnance účetní jednotky odpovědné za evidenci a účtování dokladů, které se týkají pořízení, odpisů a vyřazení majetku.

Pozemky, umělecká díla, finanční majetek apod. se podle zákona neodepisují. Všechen ostatní dlouhodobý majetek účetní jednotka odpisuje od doby jeho zařazení do používání. Výjimku

v odpisování může tvořit majetek dlouhodobě zakonzervovaný, jehož využití je odloženo na budoucí období[21].

3.1.3 Odpisování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka odpisuje dlouhodobý majetek, který drží ve svém vlastnictví (tzn. má k němu vlastnické právo. Zahájení odepisování se řídí dobou, kdy je věc uvedena do stavu obvyklého užívání. To samé platí také pro technické zhodnocení.

Při odpisování dlouhodobého majetku se účetní jednotka řídí odpisovým plánem prostřednictvím účetních odpisů, které se určí podle zákona o účetnictví. Současně s odpisováním se také počítají oprávky dlouhodobého majetku, což je kumulovaný souhrn provedených odpisů. Pomocí oprávek, které vytvářejí na základě účetních odpisů, se určuje zůstatková cena.

Účetní odpisování

Účetní odpisy by měly věrně zobrazovat průběh skutečného opotřebování majetku a zajistit co nejpřesnější zatěžování účetní jednotky v závislosti na tom, jak intenzivně je konkrétní předmět používán a jak morálně zastarává. Životnost dlouhodobého majetku se určuje podle plánované doby životnosti definované celkovou dobou provozu nebo celkovým plánovaným výkonem za dobu životnosti (u pracovních strojů se přihlíží ke stupni opotřebování, u dopravních prostředků se mohou vzít v úvahu výkonové odpisy).

O stanovení konkrétní životnosti či uplatnění výkonových odpisů, rozhodne pracovník pověřený správou a evidencí majetku účetní jednotky na základě návrhu pracovníka, který majetek spravuje. Pokud chce účetní jednotka uplatňovat výkonové odpisy u jednoúčelových strojů, předloží odpovědný pracovník kalkulaci výše odpisu na jednu kalkulační jednici[22].

Účetní odpisy jsou vyčíslovány a účtovány jednou měsíčně.

Odpisový plán slouží pro vyčíslení oprávek, přičemž neurčuje žádný povinný postup, podle kterého se v účetnictví odepisuje, kromě ustanovení o odpisování v průběhu používání majetku a vyjádření trvalého snížení hodnoty tohoto majetku. Doba odpisování musí

---

[21] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

[22] Kalkulační jednicí se rozumí nejmenší jednotka, pro kterou jsou kalkulovány náklady při vnitropodnikové kalkulaci (např. pokud účetní jednotka vyrábí zápalky, kalkulace ceny se nebude počítat na jednu zápalku, ale na krabičku zápalek)

odpovídat době životnosti majetku (předpokládané době fyzického opotřebení, zastarání, jiným omezením použití majetku). Odpisový plán platí pro účetní období a účetní jednotka ho nemůže v průběhu účetního období měnit. Za dodržování odpisového plánu zodpovídá pracovník odpovědný za správu majetku.

Základním pravidlem pro odpisování dlouhodobého majetku je určení doby jeho životnosti.

Daňové odpisování

Zařazení a doba odpisování jednotlivých skupin dlouhodobého majetku pro daňové účely jsou dány zákonem o daních z příjmů.

Tabulka 1 - Odpisové skupiny[23]

Odpisová skupina	Doba odpisování	
	od roku 2005	od 1.1.2008
1	3 roky	3 roky
1a	4 roky	x
2	5 let	5 let
3	10 let	10 let
4	20 let	20 let
5	30 let	30 let
6	50 let	50 let

Pozn. Od 1. ledna 2008 je zrušena odpisová skupina 1a (podle § 30 zákona o dani z příjmů)

U nehmotného majetku, ke kterému má účetní jednotka právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané kupní smlouvou, není-li smlouva sjednána na dobu určitou, odpisuje se rovnoměrně: software 36 měsíců, zřizovací výdaje 60 měsíců, ostatní nehmotný majetek 72 měsíců.[24]

Daňové odpisy se vyčíslují na konci zdaňovacího období. Evidence daňových odpisů se provádí záznamem na evidenčních kartách dlouhodobého majetku. Po výpočtu daňových odpisů stanoví účetní jednotka daňovou zůstatkovou cenu u každého předmětu dlouhodobého majetku. V případě vyřazení majetku během zdaňovacího období daňově neuznatelným

[23] Prudký,Pavel; Lošťák, Milan: Hmotný a nehmotný majetek v praxi; 9. aktualizované vydání; Olomouc 2006
[24] § 32a odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

způsobem, porovnáváme daňovou zůstatkovou cenu hodnotou přijatých náhrad či prodejní cenou. Toto porovnání se také zanese do evidenčních karet.

Trvalé snížení účetní zůstatkové hodnoty dlouhodobého majetku je možné na základě návrhu inventarizační komise, který vyplyne z řádné nebo mimořádné inventarizace a nebo na základě mimořádných událostí s následkem škody trvalého charakteru na předmětu dlouhodobého majetku podle návrhu vedoucího útvaru. Pokud je pořizovací cena předmětu vyšší než 100 000 Kč musí být návrh na trvalé snížení zůstatkové ceny doložen odborným posudkem. Konečné rozhodnutí o ocenění, odpisu a jeho výši je oprávněn učinit pracovník pověřený statutárním orgánem účetní jednotky a toto rozhodnutí podléhá schválení ředitelem účetní jednotky.

Přehled sazeb a způsobů odpisování u jednotlivých předmětů dlouhodobého majetku je obsažen v soupisu předmětů, která je přílohou odpisového plánu.

3.1.4 Časové rozlišování nákladů a výnosů

O všech nákladech a výnosech účetní jednotka účtuje bez ohledu na dobu, kdy byly za nákladové a výnosové operace přijaty peněžní prostředky. V případě, že není možné toto pravidlo dodržet, zaúčtují se náklady popř. výnosy do toho období, kdy byly zjištěny.

Pro zaznamenávání účetních případů, kterých se týká časové rozlišování je důležité znát jejich věcné vymezení, tedy účel, částku a období, kterého se týkají. Všechny tyto podmínky musí být splněny současně.

Časové rozlišování se týká jak aktiv (náklady a příjmy příštích období) tak pasiv (výnosy a výdaje příštích období) rozvahy. Do časového rozlišení patří i finanční leasing.

Hlavním cílem vytvoření této směrnice je zajistit, aby účetní jednotka správně vyčíslila výsledek hospodaření za běžné účetní období. Pro zajištění správnosti účetnictví podle účetních a daňových předpisů, může účetní jednotka v běžném účetním období vykazovat pouze náklady a výnosy, které s tímto obdobím věcně a časově souvisejí. Směrnice je závazná pro všechny zaměstnance účetní jednotky a všichni pracovníci, kteří jsou odpovědní za účtování a schvalování mají povinnost se touto směrnicí řídit, přičemž za účtování časové rozlišení jsou odpovědní zaměstnanci účtárny. Za evidenci smluv o najatém majetku odpovídají majetkoví účetní. Dodržování správnosti účtování o časovém rozlišení a provedení inventarizace přitom kontroluje hlavní účetní ke dni účetní závěrky.

3.1.5 Kursové rozdíly

Tato směrnice se týká valutových pokladen. Jsou to pokladny vedené v cizích měnách odděleně podle jednotlivých měn a také odděleně od korunové pokladny. Každá valutová pokladna v podniku je tedy vedena v jiné měně a v této měně jsou také vystavovány doklady na valutovou pokladnu. Poté se všechny doklady přepočítávají na domácí měnu podle devizového kursu České národní banky k okamžiku uskutečnění účetního případu. Pokud ČNB nevyhlašuje kurs, ze kterého přepočítáváme, použijeme střední kurs národní banky země, ve které se používá přepočítávaná měna popř. kurs mezibankovního trhu k euru nebo americkému dolaru.

Účelem této směrnice je stanovení základních postupů k zajištění správného vyjádření kursových rozdílů u účetních dokladů, které jsou vystaveny v cizích měnách při přepočtu na českou měnu.

V průběhu období jsou kursové rozdíly účtovány na vrub nebo ve prospěch finančních nákladů nebo výnosů, souvztažnými účty jsou příslušné účty pohledávek, závazků, peněz na cestě. U valutové pokladny je dnem uskutečnění účetního případu den provedení platby (výdej nebo příjem peněz). Pro přepočet kurzů však můžeme použít různé varianty. Každá účetní jednotka má ve svém vnitřním předpisu uvedený kurs pro přepočet.

3.1.6 Deriváty

Za deriváty jsou považovány opce, futures, forwardy, swapy a spoty. Co to vlastně je finanční derivát je popsáno v zákoně o cenných papírech č. 591/1992 Sb. V případě derivátů není zákonem stanovena povinnost vystavení vnitropodnikového předpisu, který by obsahoval způsob účtování derivátů. Zákon ale stanovuje, jak zacházet s rozdíly při oceňování při uplatnění reálné hodnoty derivátů.

Deriváty můžeme dělit na tři skupiny, a to na deriváty zajišťující reálnou hodnotu rozvahového aktiva nebo závazku, deriváty zajišťující očekávané peněžní toky a deriváty určené k obchodování.

Při oceňování derivátů se oceňovací rozdíly účtují různě podle skupin derivátů, kterých se týkají. Deriváty zajišťující reálnou hodnotu rozvahového aktiva a deriváty, které jsou určeny k obchodování se účtují jako finanční náklady nebo výnosy. Rozdíly u derivátů, které zajišťují

finanční toky se účtují v účtové skupině 41 do nákladů a výnosů v období, kdy jsou zaúčtovány náklady a výnosy spojené se zajišťovanými položkami.

Účelem této vnitropodnikové směrnice je upravit podmínky, za kterých budou moci být deriváty považovány za zajišťovací tj. deriváty, které nejsou určené k obchodování.[25]

3.1.7 Zásoby

Zásoby jsou řazeny do oběžného majetku rozdělujeme je na materiál, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky, zvířata, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby. Při vyskladňování zásob může docházet k odchylkám. Způsob rozpouštění těchto odchylek je závazně stanoven interním předpisem účetní jednotky.

Oceňování zásob

Zásoby můžeme oceňovat třemi základními způsoby. Prvním způsobem je tzv. oceňování pořizovacími cenami. Pořizovací cena je cena, za kterou byly zásoby skutečně pořízeny včetně nákladů s pořízením souvisejícími, součástí ale nejsou např. úroky z úvěrů poskytnutých na jejich pořízení a DPH. Zásoby pořízené bezplatně, nalezené, odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti oceňujeme reprodukčními pořizovacími cenami. Zásoby vlastní výroby pak oceňujeme vlastními náklady.

Také úbytky zásob lze oceňovat různými způsoby. Nejjednodušším způsobem je oceňovat zásoby cenou vypočítanou váženým aritmetickým průměrem. Dalším způsobem je metoda FIFO. Tato metoda je založena na okamžiku nákupu zásoby. Zásoba nakoupená z časového hlediska jako první, je vyskladněna jako první a bude oceněna cenou pořízení (FIFO z angličtiny first in first out neboli první do skladu první ze skladu). Další metodou je metoda LIFO (last in first out), která ale není v České republice povolena.

Pokud má účetní jednotka nevyfakturované dodávky, ocení je podle poslední faktury nebo podle smlouvy s dodavatelem.

[25] Louša, František: Vnitropodnikové směrnice v účetnictví; 2. přepracované vydání; Grada, Praha 2003

Evidence a účtování zásob

Účetní jednotky zavádějí pro účtování o zásobách analytickou evidenci. Důvod je jednoduchý. Zásob je v účetní jednotce mnoho druhů a tyto druhy se musí odlišit. Evidence se vede na skladních kartách nebo případně v datových souborech v počítači.

Podle potřeb finančního řízení podniku se zásoby mohou dělit z hlediska struktury nebo likvidity. Při vyskladnění dodržujeme princip historických cen a oceňujeme zásoby podle nich. Zásoby pořízené bezplatně, inventarizační přebytky, odpadové a zbytkové produkty oceňujeme pomocí odborně užitné hodnoty. Je-li užitná hodnota a jí odpovídající tržní cena nižší než ocenění zásob v účetnictví a pokud je toto snížení definitivní, účtujeme toto snížení jako manko (škodu). Pokud snížení definitivní není vytváříme opravnou položku.

Způsoby účtování zásob rozeznáváme dva. Metoda účtování způsobem A a způsobem B. Účtování zásob způsobem A se nazývá průběžnou evidencí zásob. Tuto metodu mohou použít všechny účetní jednotky. Náklady vynaložené na pořízení zásob nákupem i vlastní výrobou soustřeďujeme na majetkové účty zásob a účtujeme přes účty pořízení. V okamžiku skutečné spotřeby se naúčtují do provozních nákladů nebo jako snížení výnosů v okamžiku vyskladnění. Pořizovací cena zásob nezahrnuje DPH. V případě, že je účetní jednotka plátcem DPH a dodavatel fakturuje zásoby včetně DPH, je při nákupu účtován nárok na odpočet na účtu 343. Součástí pořizovací ceny se DPH stává pouze u neplátců DPH. Pokud při obchodování se zahraničním celní orgán vyměří clo na dovezené zásoby, pak se clo stává součástí pořizovací ceny.

Způsob B je určitou modifikací způsobu A. Tímto způsobem mohou účtovat jen účetní jednotky, které nemají povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem. Podstatou tohoto způsobu je všechny nakupované zásoby účtovat přímo do spotřeby. Při uzavírání účetních knih se počáteční zůstatky z účtů zásob převedou do nákladů a zaúčtuje skutečný stav zásob na konci účetního období.

3.1.8 Konsolidační pravidla

Konsolidační pravidla se týkají konsolidované účetní závěrky. Konsolidovanou účetní závěrkou se rozumí účetní závěrky skupiny podniků. Konsolidovaná účetní závěrka slučuje stav majetku a závazků a dosažené výsledky hospodaření konsolidující účetní jednotky s jeho podílovou účastí v ostatních účetních jednotkách. Tyto jednotky konsolidující jednotka ovládá

nebo v nich má podstatný vliv. Konsolidovaná účetní závěrka slouží jako zdroj informací pro akcionáře a společníky účetní jednotky s podstatným vlivem na podnikatelskou činnost jiných účetních jednotek příp. zahraničních podniků. Pro daňové účely ani účel rozdělování výsledku hospodaření neslouží.

Konsolidační pravidla jsou stanovena konsolidující účetní jednotkou. Podle těchto pravidel se řídí konsolidované účetní jednotky včetně zahraničních podniků. Konsolidačními pravidly se upravují například způsoby oceňování majetku a závazků, požadavky na údaje určené pro konsolidaci, které předkládají konsolidované podniky, termíny předkládání údajů, termíny sestavení konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek v případě sestavování konsolidace po jednotlivých úrovních.

Kromě vymezení konsolidačních pravidel, vymezuje konsolidující jednotka také konsolidační celek ve formě organizačního schématu.

Podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 20 se plnou konsolidací rozumí:

- „začlenění jednotlivých složek rozvahy a výkazů zisku a ztráty ovládaných a řízených osob v plné výši po případném přetřídění a úpravách do rozvahy a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky,
- vyloučení účetních případů mezi účetními jednotkami konsolidovaného celku, které vyjadřují vzájemné vztahy,
- vykázání případného konsolidačního rozdílu a jeho odpis,
- rozdělení vlastního kapitálu ovládaných a řízených osob a jejich výsledku hospodaření na podíl připadající ovládající a řídící osobě a podíl menšinových držitelů podílových cenných papírů a podílů emitovaných konsolidovanými podniky,
- vyloučení podílových cenných papírů a podílů, jejichž emitentem je ovládaná a řízená osoba, a vlastního kapitálu této osoby, který se váže k vylučovaným podílovým cenným papírům a podílům,
- vypořádání podílů se zpětnou vazbou.“[26]

[26] Český účetní standard pro podnikatele č. 20

3.2 Vnitropodnikové směrnice ze zákona nepřímo vyplývající

Zpracování směrnic v účetnictví a jejich množství nemusí být striktně určené zákonem. Zákon může zpracování některých směrnic pouze doporučovat a záleží pouze na rozhodnutí účetní jednotky, zda si zvolí konkrétní oblast upravit vnitropodnikovým předpisem či ne. V následující části své práce se tedy budu zabývat vnitropodnikovými předpisy, jejichž zpracování je účetní jednotce doporučeno zákonem a jejichž zpracování ze zákona nepřímo vyplývá.

Mezi nejdůležitější předpisy v této kategorii směrnic můžeme zařadit oběh účetních dokladů, inventarizaci, zásady pro tvorbu použití rezerv a dohadných položek, odpis pohledávek, vnitropodnikové účetnictví, úschovu účetních písemností a záznamů na technických nosičích, harmonogram účetní závěrky, pracovní cesty, používání podnikových motorových vozidel, poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků, pokladnu, odloženou daňovou povinnost, reklamační řízení a další.

3.2.1 Inventarizace

Účelem této směrnice je vytvoření návodu ke správnému a úplnému provedení inventarizace. Povinnost provádění inventarizace je stanovena zákonem o účetnictví v § 8, § 29 a § 30.

Hlavním účelem inventarizace je zajištění pravdivosti a reálnosti účetních zápisů. Pomocí inventarizace se v účetní jednotce zjišťuje, zda skutečný stav veškerého majetku a závazků odpovídá stavu účetnímu a zda nevznikly důvody pro účtování opravných položek a rezerv.

Periodická inventarizace se provádí ke dni sestavení řádné či mimořádné účetní závěrky. U zásob a dlouhodobého movitého majetku se provádí i průběžná inventarizace. Provedení inventarizace je účetní jednotka povinna doložit u veškerého majetku po dobu pěti let po jejím provedení.

Inventarizace majetku se provádí ve třech krocích. Nejprve zjistíme skutečný stav majetku a zásob, poté tento skutečný stav porovnáme se stavem účetním a nakonec vypočítáme inventarizační rozdíly a zobrazíme je do stavu účetního.

Směrnice o provádění inventarizace by měla obsahovat mnoho důležitých ustanovení. Součástí směrnice o inventarizaci by měly být termíny provedení inventarizace, rozsah

inventarizace, měla by být stanovena osoba odpovědná za přípravu inventarizace (většinou pracovník odpovědný za konkrétní majetek, či závazky) a způsob provedení inventarizace.

Účetní jednotka může ve směrnici o inventarizaci majetku upravovat také činnosti, které se zabývají průběhem událostí po skončení inventarizace, a to zejména dokladovou stránkou provedení inventarizace, zápisu o inventarizaci a předávání výsledků inventarizace účtárně.

3.2.2 Dohadné položky

Podle § 3 zákona o účetnictví je účetní jednotka povinna účtovat účetní případy v období, se kterým věcně a časově souvisejí. Toto zajišťuje účtování o časovém rozlišování, které je popsáno výše, nebo pomocí účtování o dohadných položkách.

Proč vlastně vytváříme dohadné položky? V účetnictví existují pohledávky a závazky, jejichž výši neznáme a které souvisejí s právě uzavíraným účetním obdobím. V případě, že známe účel i věcné vymezení účetního takovéhoto závazku nebo pohledávky, ale neznáme přesnou částku, o které budeme účtovat, vytvoříme tzv. dohadnou položku. Rozdílem oproti časovému rozlišení je, že u časového rozlišení musíme znát i přesnou částku, o které účtujeme.

V aktivech rozvahy můžeme najít Dohadné účty aktivní rozdělené zvlášť podle dlouhodobého nebo krátkodobého hlediska a Dohadné účty pasivní analogicky rozdělené podle dlouhodobosti nebo krátkodobosti závazků. Kritériem pro účtování o dlouhodobých či krátkodobých dohadných položkách je doba splatnosti pohledávky či závazku.

Hlavním účelem této směrnice je tedy správné vyčíslení hospodářského výsledku s ohledem na skutečnost, že náklady a výnosy se musejí účtovat do toho účetního období, se kterým časově a věcně souvisejí v souladu s platnými účetními a daňovými předpisy.[27]

3.2.3 Tvorba opravných položek

Opravné položky vytváří účetní jednotka vždy v případě dočasného snížení hodnoty majetku. Jejich tvorba je nutná pro zachování věrného obrazu účetnictví, což je pouze tehdy pokud se obsah položek závěrky shoduje se skutečným stavem. S výjimkou opravných položek vůči vybraným pohledávkám se jedná o daňově neúčinné náklady.

[27] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

Účelem této směrnice je stanovit návod, jak správně vytvářet a rozpouštět opravné položky, jejich zachycení v účetnictví a zajištění správného postupu při odepisování pohledávek, které se staly nedobytnými.

Směrnice je závazná pro všechny pracovníky firmy.

3.2.4 Tvorba rezerv

Kromě opravných položek jsou na budoucí ztráty a rizika vytvářeny rezervy. Jsou nástrojem, který napomáhá reálnému zobrazení skutečnosti v účetnictví. Rezervy tvoří účetní jednotka ve chvíli, kdy se o možnosti budoucí ztráty dozví. Na neidentifikovatelné ztráty nemůže účetní jednotka rezervu vytvořit. Rizika uvádí účetní jednotka v přílohách k uzávěrce.

Pro vytvoření rezervy stačí znát účel, na který je rezerva vytvořena. Částka ani období čerpání rezervy nemusí být známé ani jednoznačně stanovené.

Účelem směrnice je zajistit odpovídající výši rezerv, správné zaúčtování a zajištění evidence rezerv v souladu s platnými předpisy a je závazná pro všechny pracovníky účetní jednotky.

3.2.5 Vnitropodnikové účetnictví

Formu a organizaci vnitropodnikového účetnictví si účetní jednotka určuje sama. Zásadou pro správné vedení vnitropodnikového účetnictví je ale podmínka dodržování zásad finančního účetnictví podle Českého účetního standardu pro podnikatele č.001 – Účty a zásady účtování na účtech.

3.2.6 Účetní závěrka

Každá účetní jednotka má ze zákona povinnost sestavit účetní závěrku. Tato povinnost se řídí § 18 zákona o účetnictví.

Nedílnou součást účetní závěrky tvoří finanční výkazy, a to rozvaha, výkaz zisků a ztrát. Doplňujícím dokumentem je pak příloha účetní závěrky, která objasňuje a rozšiřuje informace obsažené ve výkazech. Dobrovolně může být k účetní závěrce připojen také výkaz o peněžních tocích (cash flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Účetní závěrka má své formální náležitosti, které musí splňovat. Musí obsahovat označení účetní jednotky (jméno a příjmení nebo obchodní jméno, sídlo nebo bydliště), IČ, právní

formu, předmět podnikání, rozvahový den, okamžik, ke kterému je účetní jednotka sestavena, a podpisový záznam statutárního orgánu.

Samotné sestavení účetní závěrky obnáší zaúčtování všech účetních operací, které souvisejí s účetním obdobím, výpočet a zaúčtování daně z příjmu, sestavení účetní uzávěrky a závěrky a další činnosti.

Účelem směrnice je sestavení účetní závěrky v souladu s ustanoveními zákona o účetnictví. Směrnice je závazná pro všechny zaměstnance účetní jednotky.

3.2.7 Pracovní cesty

Účelem sestavení této směrnice je úprava pravidel pro cestovní náhrady zaměstnancům v případě služební cesty. Pokud by tento předpis sestaven nebyl, měl by zaměstnavatel povinnost sjednávat podmínky pro cestovní náhrady individuálně pro každého zaměstnance.

Podmínky pro pracovní cesty však vymezuje zákoník práce a zákon o cestovních náhradách. V zákoníku práce je uvedeno, že pracovně právní nároky s výjimkou nároků mzdových a cestovní náhrady, které lze upravit v kolektivních smlouvách, může zaměstnavatel stanovit vnitřním předpisem. Tento vnitřní předpis musí mít písemnou formu a nesmí být v rozporu s právními předpisy.

Vnitřním předpisem zaměstnavatel stanoví výši stravného poskytovaného zaměstnanci v průběhu pracovní cesty. Obdobným způsobem se v tomto předpise postupuje při krácení plnění zaměstnanci v případě, že je část nákladů spojených s pracovní cestou hrazena přímo zaměstnavatelem.

Tímto vnitřním předpisem je také možné upravit poskytování stravného nižšího, než jaké je stanoveno prováděcí vyhláškou k zákonu o cestovních náhradách. Zaměstnavatel může dobrovolně poskytovat zaměstnanci kapesné v rámci, který je stanoven limitem. V případě kapesného však neexistuje možnost stanovení výše jeho poskytování vnitřním předpisem a proto by mělo být stanoveno individuálně pro každou jednotlivou cestu.

Výši cestovních náhrad lze stanovit paušální částkou. V případě, že se změní podmínky, za kterých byla výše cestovní náhrad stanovena, je třeba výši cestovních náhrad na základě těchto nových podmínek příslušně upravit.

3.2.8 Poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků

Zaměstnavatel má podle zákoníku práce povinnost poskytovat zaměstnancům osobní ochranné prostředky (např. nápoje v horkých provozech, mycí, čistící a dezinfekční prostředky, ochranné oblečení atd.), které zaměstnance chrání před riziky, neohrožují jejich zdraví nebrání ve výkonu práce. Ochranné prostředky musejí splňovat požadavky nařízení vlády č. 172/1997 Sb., kterým se stanoví technické požadavky na ochranné a pracovní prostředky.

Tento předpis stanovuje technické požadavky na ochranné pracovní prostředky. Toto plnění podle zákoníku práce nesmí zaměstnavatel nahrazovat finančním plněním, avšak může poskytovat paušální náhrady na údržbu těchto prostředků.

Zaměstnavatel také musí kontrolovat, zda jsou tyto prostředky v použitelném stavu a také musí kontrolovat jejich používání. Dále je zaměstnavatel odpovědný za řádnou údržbu a musí zjišťovat, zda je tato údržba skutečně prováděna.

Podle zákoníku práce má zaměstnavatel také povinnost poskytovat zaměstnanci ochranné prostředky bezplatně podle vlastního seznamu. Účelem této směrnice je tedy sestavit a aktualizovat seznam těchto prostředků, stanovení rozsahu poskytování těchto prostředků.

Náklady na ochranné prostředky do výše limitu, který je stanoven směrnicí na základě odůvodnitelných kritérií, budou moci bezpochyby být považovány za daňově uznatelné. Oprávněnost nákladů, které budou limit stanovený směrnicí přesahovat, bude muset účetní jednotka pravděpodobně podložit dalšími doklady.[28]

3.2.9 Pokladna

Směrnice, která určuje chod pokladny, má pro firmu zásadní význam. Jejím účelem je stanovit pravidla, podle kterých se bude řídit mnoho činností spojených s vedením pokladny.

Ve směrnici by mělo být upraveno, kdo zřizuje pokladnu a jaké pokladny jsou v účetní jednotce zřízeny a v jaké měně jsou vedeny. Může být stanoven pokladní limit (např. do výše kryté pojištěním), přebytečné peněžní prostředky se mohou např. převádět na běžný účet v bance.

---

[28] Louša, František: Vnitropodnikové směrnice v účetnictví; 2. přepracované vydání; Grada, Praha 2003

Za pokladnu odpovídá pokladník, který za pokladnu přebírá hmotnou odpovědnost, kterou uzavře před začátkem vykonávání své činnosti. Může být stanovena provozní doba pokladny. Příjmy a výdaje z pokladny musí být podloženy příjmovými a výdajovými pokladními doklady, které se archivují podle směrnice o oběhu dokladů a podle obecných předpisů.

Směrnice také upravuje, kdy se koná inventarizace pokladny.

3.2.10 Odložená daňová povinnost

Odložená daň je nástrojem účetnictví, který slouží k přiřazení nákladů na daň z příjmu správnému účetnímu období.

Daňové zákony způsobují rozdíly mezi účetním hospodářským výsledkem a základem daně z příjmu. Proto se daň z příjmu, kterou platí účetní jednotka, nevztahuje k hospodářskému výsledku, ale k základu daně. Nástroj odložené daně tedy napomáhá dodržet zásadu časové a věcné souvislosti nákladů a výnosů s účetním obdobím.

Povinnost účtovat o odložené dani mají účetní jednotky, které mají zároveň povinnost ověření účetní závěrky auditorem.

Pokud má účetní jednotka povinnost o odložené dani účtovat, musí zjistit, zda se v jejím účetnictví vyskytují typy nákladů, které jsou důvodem pro výpočet odložené daně. Pro zjišťování odložené daně jsou směrodatné pouze dočasné rozdíly mezi účetními a daňovými náklady. Nejčastějšími případy pro účtování o odložené dani jsou rozdíly mezi daňovými a účetními odpisy, opravné položky k pohledávkám, zásobám a cenným papírům, rozdíl mezi účetní a daňovou vstupní cenou majetku, nedaňové rezervy a daňová ztráta.

Částky daně určené k příjmu v příštích účetních obdobích se nazývají odloženými daňovými pohledávkami, naopak částky daně k úhradě v budoucích obdobích se nazývají odloženými daňovými závazky.[29]

3.2.11 Reklama a dary

K ostatním předpisům se řadí také dokument, který upravuje účtování a daňové posouzení problematiky různé formy reklamy a propagace firmy. Do této kategorie spadají také sponzorské dary, které napomáhají jejímu zviditelnění.

---

[29] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

Pokud má účetní jednotka složitější organizační strukturu, nezabývají se touto problematikou účetní pracovníci, kteří znají předpisy, nýbrž pracovníci marketingu nebo obchodu. Rozhodnutí o poskytnutí sponzorských darů podléhá většinou statutárnímu orgánu nebo řediteli společnosti. Mnozí pracovníci marketingu a obchodu nejsou znalí předpisů, ale jsou pak odpovědni za uzavírání smluv a pozdější kontrolu věcné správnosti dokladů. Z toho důvodu může docházet k vážným chybám v účtování a v daňovém posouzení nákladů na reklamu a propagaci z pohledu zákona o daních z příjmů a zákona o dani z přidané hodnoty (špatné odvody daně na výstupu nebo neoprávněné nárokování daně na vstupu).

Je tedy nutné zavést všeobecně závazný vnitřní předpis, který stanoví jednotná pravidla pro posuzování uplatněných forem reklamy a poskytování darů účetní jednotkou a jejich účtování z pohledu nákladů. Tento předpis musí korespondovat se zákonem o dani z příjmů a zákonem o dani z přidané hodnoty.[30]

3.2.12 Reklamační řízení

S podobným problémem se můžeme setkat i v oblasti reklamací a škod. Ve větších jednotkách reklamace neřeší ekonom, ale většinou pracovník obchodu, který má na starosti objednávky a fakturaci. Ve většině případů tito lidé také neznají účetní a daňové předpisy.

Aktuálnost problematiky smluvně ošetřených neprodaných výrobků a zboží můžeme vnímat hlavně v potravinářství. Odhadnout poptávku po zboží není zrovna jednoduché a někdy ji ani odhadnout nelze. Konečný prodejce nechce nést celé riziko špatně odhadnuté poptávky po zboží a dělí se o toto riziko s výrobcem. Pokud by tomu tak nebylo, nesl by celé toto riziko konečný spotřebitel a muselo by být zakomponováno do konečné ceny výrobku.

Výrobci jsou proto nuceni mít položku za vrácené zboží započítanou do ceny výrobku a řešit vrácené zboží jak evidenčně tak účetně. Stejná úprava se týká i výrobků vrácených z důvodu kvalitativních vad. I procento kvalitativně špatných výrobků musí být zahrnuto do kalkulace prodejní ceny výrobků. Výrobce zpravidla tuto problematiku řeší samostatným vnitřním předpisem, který stanovuje i případné důsledky pro odpovědné pracovníky.

Do této vnitřní směrnice lze jako samostatnou kategorii z hlediska účtování a daňových dopadů zahrnout i manka a škody. Případné náhrady vzniklých škod jsou řešeny zvláštním vnitřním předpisem v pracovně právní oblasti.

---

[30] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

Hlavním účelem této směrnice je tedy určení pravidel pro posouzení a účtování vráceného zboží a výrobků z důvodu reklamace nebo smluvních ujednání a také určení pravidel pro účtování z pohledu daní. [31]

V této kapitole bylo mým cílem podat základní přehled o vnitropodnikových směrnicích, jejich rozdělení, předpisech, kterými jsou upravovány, jejich stručném teoretickém popisu a významu pro účetní jednotky. Věřím, že čtenář již získal základní teoretický přehled o účetnictví, směrnicích a jejich významu, proto se budu nadále věnovat praktické části své práce.

[31] Sotona, Milan: Vnitropodnikové směrnice 2006, 1. vydání, Computer Press, Brno 2006

4 Rybářství Nové Hrady

V praktické části své diplomové práce se zaměřím na společnost Rybářství Nové Hrady. Nastíním čtenáři této práce, čím se firma zabývá a stručně ji přestavím. V žádném představení nesmí chybět zmínka o předmětu činnosti, právní formě podnikání a stručné historii firmy. Uvedu zde také charakteristiky organizační struktury.

Jak jsem se již jednou zmínila, organizační struktura je důležitým vodítkem pro vytváření vnitropodnikových předpisů a podle ní a teoretických poznatků zanalyzuji stávající stav vnitropodnikových směrnic. Z organizační struktury také budou vycházet nově upravené a doplněné směrnice, které budou později zavedeny do praxe.

Nové směrnice by měly zavést pořádek do procesů v účetnictví (např. zvýšit jejich transparentnost, zajistit standardizaci postupů a celkově účetnictví zpřehlednit) i v dalších oblastech činností této firmy.

4.1 Představení firmy

Firma Rybářství Nové Hrady s.r.o. vznikla roku 1994, kdy byl změněn původní název společnosti - Petrův Zdar spol. s r.o. V chovu ryb tato firma navazuje na historickou tradici rybníkářství v jižních Čechách, která vznikla již v 16. století. Tato firma se také řadí k tradičním firmám svého druhu na našem trhu.

Hlavním předmětem činnosti společnosti je chov a prodej ryb zvláště pak kaprů, amurů, línů, tolstolobiků a dalších druhů sladkovodních ryb a dále prodej rybí násady a rybího plůdku.

Roční produkce firmy se pohybuje kolem 500 tun ryb. Rybářství Nové Hrady také dodává své ryby na zahraniční trhy, a to hlavně do Německa, Rakouska, Francie, Belgie, do Polska a na Slovensko. Zároveň se také firma zabývá chovem okrasných ryb vhodných do kašen, bazénů a akvárií a v této kategorii své činnosti patří mezi největší producenty v České republice.

Ke svému chovu využívá nové technologie. V roce 2004 byla uvedena do provozu nová líheň, která k ohřevu vody používá tepelná čerpadla. Tato líheň je technologicky nejvyspělejší v České republice. Ani oblast, na které firma Rybářství Nové Hrady hospodaří, není zanedbatelná. Firma obhospodařuje 316 rybníků o celkové rozloze 1226 hektarů.

Firma se kromě chovu ryb také zabývá šlechtitelským chovem hus, který je v České republice unikátní a má více než třicetiletou tradici. Chovné hejno čítá kolem 1000 kusů houserů a 4000 kusů hus. Tyto husy jsou využívány jak pro účely rozmnožování, tak pro účely výkrmu. Roční produkce housat sahá až k 80 000 kusů a jejich prodej je realizován v České republice i v zahraničí.

Další aktivitou firmy je též v případě volných kapacit nabídka služeb oblasti zemních prací. Disponuje také dvěma kráčejícími bagry, které jsou vhodné na odbahnění rybníků a při práci ve špatně prostupných terénech.

K vedlejším činnostem firmy patří provozování sportovního rybolovu na čtyřech rybnících, a to na rybníku Jánském, Bažantníku, Langvalu a na rybníku Linda.

Rybářství Nové Hrady je členem Rybářského sdružení České Republiky a členem Svazu chovatelů drůbeže České republiky a mezinárodního konsorcia PERCATECH, které se, v rámci projektu spolufinancovaného Evropskou unií, podílí na výzkumu umělého odchovu okouna říčního ve spolupráci s Výzkumným ústavem rybářským a hydrobiologickým ve Vodňanech, s francouzskou univerzitou v Nancy a s firmami z Nizozemí, Francie, Irska a Dánska. Sesterskou společností Rybářství Nové Hrady je společnost Rybářství Kardašova Řečice.

4.1.1 Souhrnné ekonomické údaje

Jak jsem již výše uvedla výše, právní forma podnikání společnosti Rybářství Nové Hrady je společnost s ručením omezeným. V tomto oddíle se však budu podrobněji zabývat dalšími důležitými ekonomickými údaji.

Společnost má základní kapitál ve výši 3 000 000 korun. Hospodářský rok Rybářství Nové Hrady se shoduje s rokem kalendářním tzn. účetní období počíná 1. lednem a končí 31. prosincem

Tabulka 2 – Struktura aktiv společnosti

	2003	2004	2005	2006
Stálá aktiva	48 846	59 082	61 987	63 472
Zásoby	15 543	15 253	15 456	13 130
Pohledávky	11 025	9 061	11 461	18 459
Finanční majetek	9 058	6 957	7 240	6 635
Ostatní	845	260	239	204
Aktiva celkem	**85 317**	**90 613**	**96 383**	**101 900**

V roce 2006 došlo ve struktuře aktiv k nárůstu krátkodobých pohledávek z obchodního styku ve lhůtě splatnosti.

Tabulka 3 – Struktura pasiv společnosti

	2003	2004	2005	2006
Vlastní kapitál	19 240	25 138	31 776	37 831
Rezervy	21 759	19 033	20 267	16 522
Závazky dlouhodobé	41 222	40 809	39 989	36 859
Závazky krátkodobé	2 437	3 044	1 526	2 261
Úvěry	0	2 000	2 000	7 725
Ostatní	659	589	825	702
Pasiva celkem	**85 317**	**90 613**	**96 383**	**101 900**

V roce 2006 došlo na straně zdrojů k posílení vlastního kapitálu. Struktura úvěrů je tvořena **1 725 000** korun je investiční úvěr, který je určen na financování terénních aut a elektrické přípojky a **6 000 000** korun je revolvingový úvěr určený na financování provozních potřeb.

V následující tabulce je uveden vývoj tržeb podle jednotlivých činností

Tabulka 4 - Vývoj tržeb podle jednotlivých činností

	2003	2004	2005	2006
Tržby z chovu ryb	26 526	27 227	31 762	29 329
Tržby z chovu hus	7 782	7 068	3 130	3 132
Tržby z ostatních činností	3 424	4 725	5 086	6 490
Tržby celkem	**37 732**	**39 020**	**39 978**	**38 951**

Tabulka 5 – Struktura nákladů

Materiál a energie	27 %
služby	35 %
osobní náklady	28 %
odpisy	6 %
ostatní	4 %
celkem	**100 %**

Firma Rybářství Nové Hrady dosáhla za rok 2006 výsledku hospodaření 6 055 000 Kč.

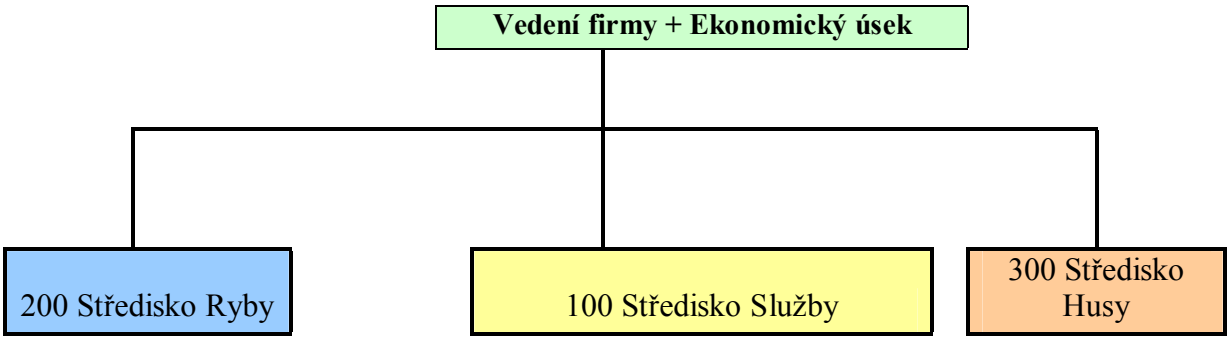
Tabulka 6 – zaměstnanost, mzdy, produktivita práce

	2003	2004	2005	2006
Mzdové náklady (tis.Kč)	9 988	10 735	10 624	10 103
Počet zaměstnanců	62	66	58	53
Průměrná mzda (Kč/měs)	13 425	14 428	15 264	15 885
Produktivita práce v tis.Kč	718	650	728	717
Výkony	44 516	40 333	42 244	38 013

Z předcházejících tabulek můžeme zjistit důležité informace. Protože výše aktiv je 101 900 000 korun a společnost má 53 zaměstnanců, podléhá schválení její účetní závěrky auditu. (limity určené zákonem o účetnictví jsou 40 000 000,- Kč aktiv a počet zaměstnanců vyšší než 50)[32]

Dalším důležitým parametrem společnosti je její organizační struktura. Organizační struktura dává směrnicím jistou logiku a bez její znalosti je velice obtížné směrnice vůbec sestavit. Organizační struktura firmy Rybářství Nové Hrady vypadá celkem ploše, o čemž se můžeme přesvědčit z následujícího obrázku.

Tabulka 7 - Organizační struktura (zjednodušená)



210	Bašta Janovka + sádky	110	Byty
211	Rybí líheň	120	Autodoprava
220	Bašta Jakule	130	Stavební
230	Bašta Suchdol	131	Dílny
240	Bašta Hluboká u Borovan	132	Truhlárna
250	Bašta Trhové Sviny	150	Rekreace Frymburk
260	Bašta Žár		
280	Bašta Frymburk		

Plnou organizační strukturu uvádím v příloze.

[32] Výroční zpráva Rybářství Nové Hrady za rok 2006

4.2 Analýza stávajících směrnic ve společnosti Rybářství Nové Hrady

V následující části své práce se zaměřím na analýzu směrnic, které jsou již ve společnosti Rybářství Nové Hrady zpracovány. Níže uvádím kritéria, která jsem si pro jejich posouzení zvolila. Výsledkem této analýzy pak bude zhodnocení současného stavu vnitropodnikových směrnic.

Pro analýzu existujících směrnic firmy Rybářství Nové Hrady jsem zvolila tato kritéria a požadavky na ně kladené.

- je vhodné mít v podniku směrnici zpracovanou?

Jako kritéria pro posuzování platnosti a vhodnosti směrnic jsem zde zvolila náležitosti, které mají směrnice splňovat. Tato kritéria jsou popsána v první kapitole. Aby bylo pro čtenáře jednodušší si je vybavit, uvádím je znovu v odrážkách pod tímto textem.

- v hlavičce směrnice je uveden název účetní jednotky;
- dokument je jednoznačně označený číslem nebo číslem revize, popř. číslem směrnice, která nahrazuje směrnici původní;
- směrnice obsahuje datum vydání a účinnosti – tj. určuje časovou platnost směrnice;
- obsahuje osoby, které směrnici vypracovaly, kontrolovaly a schválily a také lidí, kteří směrnici obdrží.

Tabulka 8- Analýza existujících směrnic ve firmě Rybářství Nové Hrady

Existující směrnice (stávající název)	Je vhodně upravena	Náležitosti				
		Název účetní jednotky	Název směrnice	Číslo směrnice	Datum poslední aktualizace	Osoby
Seznam jednatelů	Ano	ano	ano	ne	1.1.2005	ne
Podíl středisek na nákladech za elektrickou energii a vodu	Ano	ne	ano	ne	1.1.2002	ne
Úhrada nákladů na elektrickou energii ve společných prostorách	Ano	ne	ano	ne	23.4.2002	ne

Existující směrnice (stávající název)	Je vhodně upravena	Náležitosti				
		Název účetní jednotky	Název směrnice	Číslo směrnice	Datum poslední aktualizace	Osoby
Nákup uniforem	Upravit	ne	ne	ne	2.1.2002	ne
Ubytovací služby	Upravit	ne	ano	ne	1.1.2002	ne
Úprava pracovní doby (1 žena s péčí o dítě)	Upravit	ne	ano	ne	19.3.2001	ne
Úprava pracovní doby (2)	Upravit	ne	ano	ne	28.2.2001	ne
Odměny při životních jubileích	Upravit	ano	ano	ne	1.6.2005	ne
Náhrady stravného při služebních cestách	Upravit	ne	ne	ne	26.12.1998	ne
Poskytování osobních ochranných prostředků	Upravit	ne	ne	ne	2.1.1995	ne
Pracovní oblečení a uniformy	Upravit	ne	ne	ne	1.1.1994	ne
Používání vnitropodnikových motorových vozidel	Ano	ne	ano	ne	1.7.2002	ne

Vnitropodnikové směrnice společnosti Rybářství Nové Hrady připomínají svou strukturou spíše sbírku jednoduchých sdělení, než závazné dokumenty, jimiž by se měla řídit účetní jednotka. Vnitřní směrnice by měla splňovat náležitosti, které jsem u předložených směrnic povětšinou nenašla. Předešlá tabulka ukazuje, jak jsou směrnice zpracovány v nynější podobě. U většiny směrnic chybí název. Pokud se díváme na hlavičku směrnice, také většinou nenajdeme jednotný popis (střídá se označení směrnice, vnitřní předpis, seznam, dohoda atd.) a v některých případech toto označení zcela chybí.

Seznam osob, které směrnici schválily, zkontrolovaly či podepsaly, chybí úplně, stejně tak jako rozdělovník (tj. seznam osob, které směrnici alespoň četly nebo jim byla nějakým způsobem doručena). Po konzultaci s představitelem firmy, jsem se dozvěděla, že směrnice nikde zveřejňovány nejsou. Vzhledem k tomu, že se směrnice jen obtížně dostanou k těm zaměstnancům, kteří se podle nich mají řídit, je jejich účinnost velmi omezená.

Mnohé směrnice nebyly již několik let aktualizovány, což by mohlo vést k nechtěným omylům, při provádění různých transakcí.

Když se podíváme na tyto předpisy ještě podrobněji, zjistíme i některé chyby, kterých se zpracovatel dopustil v obsahu jednotlivých směrnic např. u směrnice, která upravuje ubytování včetně poskytování základních služeb, není uvedeno, kdo může tyto služby, které firma poskytuje, využívat a koho se ubytování netýká. Nezávislý pozorovatel se pak o tom může pouze dohadovat.

V případě otázky, zda je vhodné mít směrnici v podniku upravenou, tedy odpovídám ve většině případů ano, ale je třeba směrnice aktualizovat tak, aby lépe vyhovovaly současné situaci. Domnívám se totiž, že pokud je směrnice zpracována před 14ti lety, nemá v dnešní době téměř žádnou vypovídací schopnost.

Když se zaměříme na účetní stránku věci tj. vnitropodnikové směrnice, které by upravovaly účetnictví, žádné vnitřní dokumenty, které by tuto oblast ve firmě uspořádávaly nenajdeme, což považuji za hrubý nedostatek.

Z výše uvedených důvodů považuji rozsah a kvalitu zpracovaných směrnic za nevyhovující.

5 Upravené směrnice

Z důvodu nedostatků, které jednotlivé stávající směrnice ve firmě Rybářství Nové Hrady mají, a které jsem zmínila výše, uvedu v následujícím textu změněné směrnice. Tyto upravené směrnice by měly lépe splňovat svůj účel a napomáhat tak odstranění některých nejasností ve stávajících směrnicích.

Firma	Rybářství Nové Hrady s.r.o. Štiptoň 78 373 33 Nové Hrady
IČ :	15789799
DIČ:	CZ15789799
Číslo směrnice	U1/2008
Platnost od:	1.9.2008

5.1 Úprava pracovní doby

Článek 1 – Účel a rozsah platnosti

Účelem této směrnice je upravit délku pracovní doby. Směrnice je závazná pro všechny pracovníky Rybářství Nové Hrady.

Článek 2 – Ustanovení zákoníku práce

Podle § 89 Zákoníku práce se přestávka v práci nezapočítává do pracovní doby a zaměstnancům nesmí být proplácena mzda za tuto přestávku na odpočinek. Tato přestávka nastane vždy po 4 hodinách práce. Z toho důvodu je pracovní doba stanovena od 7:00 hodin do 15:30 hodin.

Článek 3 – Výjimky

Výjimku z úpravy pracovní doby stanovenou článkem 2 tvoří zaměstnanci, kteří trvale pečují o dítě mladší 15ti let. Těmto zaměstnancům pak bude umožněn začátek pracovní doby v 6:30 a její konec v 15:00 hodin.

Tuto výjimku lze udělit pouze na základě vlastní písemné žádosti.

Schválil:

Vypracoval:

Datum:

Rozdělovník (seznam osob, které obdržely směrnici):

Firma:	Rybářství Nové Hrady s.r.o. Štiptoň 78 373 33 Nové Hrady
IČ :	15789799
DIČ:	CZ15789799
Číslo směrnice	U2/2008
Platnost od:	1.9.2008

5.2 Ubytování zaměstnanců včetně poskytování základních služeb

Článek 1 – Účel a rozsah platnosti

Účelem směrnice je upravit možnost ubytování pro zaměstnance firmy Rybářství Nové Hrady. Směrnice je závazná pro všechny zaměstnance.

Článek 2 – Ubytovací služby

Rybářství Nové Hrady (konkrétně středisko č. 150 Rekreace Frymburk) poskytuje svým zaměstnancům, bývalým zaměstnancům a okruhu jejich známých možnost podnikového ubytování v objektu Frymburk 99. Osobou odpovědnou za činnost provozovny je pan František Rozvald.

Článek 3 – Rezervace

Rezervaci ubytování je nutné provést v předstihu min. 15 dní před plánovaným příjezdem, a to z důvodu omezených kapacit. Rezervace se provádějí u paní Olgy Šavelové.

Článek 4 – Termíny příjezdu

Termín příjezdu je touto směrnicí stanoven na sobotu v rozmezí od 9 do 12 hodin.

Článek 5 – Cena

Cena ubytování činí 120 Kč na osobu a den. Součástí ceny je daň z přidané hodnoty, poplatek za lázeňský a rekreační pobyt a poplatek z ubytovací kapacity podle obecně závazné vyhlášky o místních poplatcích obce Frymburk.

Schválil:

Vypracoval:

Datum:

Rozdělovník (seznam osob, které obdržely směrnici):

5.2.1 Shrnutí

Stávající směrnice ve společnosti Rybářství Nové Hrady nebyly dostatečně kvalitně zpracované, jak jsem se již zmínila v předešlé analýze. Proto jsem přistoupila k jejich opravám, změnila některá ustanovení a snažila se o odstranění chyb, jichž se jejich zpracovatel dopustil.

Pro tyto opravy jsem si vybrala ty směrnice, v nichž mohla některá ustanovení způsobit zbytečná nedorozumění nebo byla směrnice zpracována formou dohody a začleněna mezi směrnice firmy. Z toho důvodu jsem si vybrala směrnici o úpravě pracovní doby a poskytování ubytování včetně základních služeb.

Ve směrnici o úpravě pracovní doby bylo pouze uvedeno, že z důvodu nemožnosti proplácení přestávky v práci je pracovní doba stanovena od 7 do 15:30 hodin. Jako další směrnice byla přiložena dohoda se zaměstnankyní, která trvale pečuje o děti do věku 15ti let.

Proto jsem se snažila o konkrétnější úpravu směrnice a zobecnění přiložené dohody tak, aby bylo jasně definováno, koho se výjimka týká a jak jí může dosáhnout. Také se mi zdálo diskriminační upravit tuto výjimku pouze pro ženy, protože o děti mohou trvale pečovat i muži. Také jsem doplnila ustanovení o účelu a závaznosti směrnice.

Druhou zmiňovanou směrnici, která upravovala ubytování včetně základních služeb, jsem upravila tak, aby bylo jasné, koho se týká ubytování poskytované firmou Rybářství Nové Hrady. V původní verzi nebylo totiž upřesněno, kdo může služby poskytované firmou využívat, a člověk, který nezná poměry ve firmě, se o tom mohl pouze dohadovat. Ubytování by mohlo být poskytováno např. zahraničním obchodním partnerům. Označení, kdo může toto ubytování využít, jsem proto doplnila do názvu směrnice a v obsahu směrnice ho blíže specifikovala. Dále jsem doplnila ustanovení o závaznosti směrnice a upřesnila předstih, se kterým se mají uskutečňovat objednávky.

Doufám, že takto upravené směrnice splní lépe účel, ke kterému jsou určeny, a že nebude docházet ke zbytečným nedorozuměním.

6 Nové směrnice navržené pro firmu

V následující tabulce uvádím přehled některých vnitropodnikových směrnic, jejichž vytvoření je důležité pro účetní jednotku. Výčet je však velmi rozsáhlý a zdaleka ne úplný. Směrnic existuje velké množství, proto se při vytváření nových směrnic pro firmu Rybářství Nové Hrady budu zabývat těmi, které považuji za nejdůležitější. I tak se domnívám, že můj závěrečný výstup bude dosti rozsáhlý.

Tabulka 9 - Přehled směrnic, které mohou být zpracovány a které již zpracovány jsou, a jejich vhodnost pro zkoumanou účetní jednotku

Směrnice	Je vhodné ji mít upravenou?	Je v účetní jednotce upravena?
Odpovědnostní řád	ano	ne
Odpisový plán	ano	ne
Inventarizace	ano	ne
Časové rozlišování	ano	ne
Rezervy	ano	ne
Pěstební činnost	Není nutná	ne
Tvorba a čerpání rezervy na garanční opravy	Není nutná	ne
Jiné rezervy	ano	ne
Kurzové rozdíly	ano	ne
Deriváty	ano	ne
Dlouhodobý majetek	ano	ne
Nákup materiálu přímo do spotřeby	ano	ne
Stanovení míry přirozených úbytků (ryby)	ano	ne
Rozpouštění cenových odchylek zásob	ano	ne
Kalkulace	ano	ne
Základní povinnosti účetních pracovníků	ano	ne

Účetní závěrka	ano	ne
Odložená daň	ano	ne
Účtování úbytků cenných papírů	ano	ne
Směnky	Není nutná	ne
Způsob účtování zásob	ano	ne
Účtování oceňovacích odchylek při přecenění zásob zboží	ano	ne
Pokladna	ano	ne
Osobní ochranné prostředky	ano	ano (upravit)
Pracovní cesty	ano	ne
Opravné položky	ano	ne
Dohadné položky	ano	ne
Reklamační řízení	ano	ne
Reklama a dary	ano	ne
Používání vnitropodnikových vozidel	ano	ano
Konsolidační pravidla	ano	ne
Podpisové vzory	ano	ne
Opravy v účetních záznamech	Ano nebo spojit se směrnicí povinnosti účetních pracovníků	ne
Účtový rozvrh	ano	ano
Rezerva na odbahnění rybníka	Ano - součástí směrnice o zákonných rezervách na opravy	ne

Firma	Rybářství Nové Hrady s.r.o. Štiptoň 78 373 33 Nové Hrady
IČ :	15789799
DIČ:	CZ15789799
Číslo směrnice	N1/2008
Platnost od:	1.9.2008

6.1 Odpisový plán

Článek 1 - Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek je veden v účetním systému (ABRA G3) na inventárních kartách pod inventárními čísly. Dlouhodobým majetkem se rozumí majetek účetní jednotky. Pořizovací cena hmotného dlouhodobého majetku je vyšší než 40 000 Kč, pořizovací cena nehmotného dlouhodobého majetku převyšuje 60 000 Kč. Dlouhodobostí majetku se rozumí použitelnost majetku delší než jeden rok. Dále jsou odpisovaným hmotným majetkem lodě v ceně 20 000 až 40 000,- Kč.

Článek 2 - Výpočty odpisů

Doba použitelnosti dlouhodobého hmotného majetku je shodná s dobou použitelnosti stanovenou podle zákona o daních z příjmů.

Výjimku tvoří tento majetek:

Tabulka 10- Doba odpisování majetku

Majetek	Doba odpisování podle zákona o daních z příjmů	Doba účetního odpisování
Terénní dodávková auta	5	6
Nákladní auta	5	8
Lodě	10	15
Elektrické přípojky	10	30

Majetek	Doba odpisování podle zákona o daních z příjmů	Doba účetního odpisování
Bezpečnostní splavy	30	50
Přívěsy	5	8
Stavby	30	50
Kanalizace	20	30
Vodovod	20	30
Hráz	30	50

Účetní odpisy budou vypočítávány rovnoměrně, a to i v případě předmětů, u kterých jsou pro daňové odpisování používány zrychlené odpisy.

Majetek se začíná účetně odpisovat do nákladů v roce uvedení do užívání, a to v měsíci, který následuje po měsíci, ve kterém stanovený předmět splnil podmínky, které jsou předepsané pro jeho užívání. Hodnota měsíčního odpisu se bude rovnat hodnotě jedné dvanáctiny ročního odpisu. Tato hodnota se bude zaokrouhlovat na celé koruny nahoru. Měsíční odpis bude účtován jednou měsíčně. Výjimku bude tvořit dvanáctý měsíc, ve kterém bude doúčtována částka potřebná na doplnění dosud zúčtovaných odpisů na jejich roční výši.

Článek 3 - Konec odpisování

V měsíci, kdy je předmět fyzicky zlikvidován, prodán nebo jiným způsobem vyřazen z evidence účetní jednotky, se předmět přestává odpisovat. Jeho zůstatková hodnota bude v tuto dobu odúčtována do nákladů. Osvědčení o vyřazení majetku se bude nazývat vyřazovacím protokolem.

Vyřazovací protokol musí být podepsán jeho uživatelem, vedoucím nákladového střediska a správcem majetku. (Formulář je uveden v příloze k této směrnici)

Článek 4 - Technické zhodnocení

Pokud bude odpisovaný předmět technicky zhodnocen (tj. hodnota technického zhodnocení předmětu bude převyšovat hranici stanovenou v zákoně o daních z příjmů), připočítá se pořizovací cena technického zhodnocení k pořizovací hodnotě majetku. Pro účely odpisů to bude znamenat, že od měsíce, který následuje po měsíci uvedení technického zhodnocení

do provozu, se budou uplatňovat pro předmětný dlouhodobý majetek zvýšené odpisy – bude se odpisovat ze zvýšené vstupní ceny.

Každé technické zhodnocení (ať už převyšující nebo nepřevyšující zákonem stanovenou hranici) předmětu bude vedeno jako samostatný dlouhodobý majetek na vlastní inventární kartě a bude také poznamenáno do inventární karty příslušného dlouhodobého majetku.

Článek 5 - Odpisování předmětů, které nebyly pořízeny jako nové

Předměty, které nebyly pořízeny jako nové, budou oceněny reprodukční pořizovací cenou. Její určení bude podléhat znaleckému posudku. Odpisy budou vypočítávány z reprodukční pořizovací ceny. Doba odpisování pak bude vycházet z technického stavu pořízeného předmětu.

Článek 6 - Odpisování dlouhodobého nehmotného majetku

Mezi dlouhodobý nehmotný majetek se řadí:

- zřizovací výdaje - odpisují se po dobu stanovenou obchodním zákoníkem;
- goodwill - je odpisován rovnoměrně po dobu 5 let;
- software - je odpisován po dobu své použitelnosti;
- patenty a licence se neodpisují;

Účetní jednotka však takovýto majetek nevlastní

Článek 7 - Úprava odpovědností

Za určení způsobu a doby odpisování, zařazení majetku do správné účtové třídy a vystavení inventární karty, jejíž forma a obsah bude odpovídat českým účetním standardům, u každého nového hmotného i nehmotného majetku odpovídá ekonom společnosti.

Článek 8 - Mimořádný odpis

Pokud bude zjištěno, že majetek vedený v evidenci je zastaralý nebo poškozený a jeho oprava by byla pro účetní jednotku nerentabilní, bude tento majetek vyřazen likvidací tři měsíce po inventarizaci.

Obrázek 6 – Návrh formuláře vyřazovacího protokolu[33]

VYŘAZOVACÍ PROTOKOL

OZNAČENÍ MAJETKU	INVENTÁRNÍ ČÍSLO

DŮVOD VYŘAZENÍ	DOKUMENTACE
Nefunčkní	
Zastaralý	
Nevyhovující	
Nadbytečný	
manko, škoda	
jiný	
ZPŮSOB VYŘAZENÍ	
likvidace	
prodej	
vyřazení na sklad	
manko, škoda	
jiný	

Uživatel	CC	datum	podpis

Vedoucí nákladového střediska	CC	datum	podpis

Správce majetku	CC	datum	podpis

Zaúčtoval:		Datum:	
Číslo dokladu:		Podpis:	

Schválil:

Datum:

Rozdělovník (seznam osob, které obdržely směrnici):

[33] zkratka CC z anglického cost center – Nákladové středisko

Firma	Rybářství Nové Hrady s.r.o. Štiptoň 78 373 33 Nové Hrady
IČ :	15789799
DIČ:	CZ15789799
Číslo směrnice	N2/2008
Platnost od:	1.9.2008

6.2 Pokladní operace

Článek 1 - Předmět úpravy

Předmětem úpravy v této směrnici bude úprava pokladních operací v účetní jednotce Rybářství Nové Hrady s.r.o.

Článek 2 - Pokladny

Firma Rybářství Nové Hrady s.r.o. vede tyto pokladny v měnách podle následující tabulky:

21101 Pokladna 01 - CZK
21102 Pokladna 02 - EUR
21103 Pokladna 03 - SKK
21104 Pokladna 04 - PLN
21105 Pokladna 05 - HUF
21106 Pokladna 06 - USD
21107 Pokladna 07 - CHF
21108 Pokladna 08 - DKK

Aktivně jsou používány pouze první tři. Ostatní jsou již bez pohybu a s nulovým zůstatkem.

Článek 3 - Pokladní hodiny

Ve všech pokladnách jsou stanoveny pokladní hodiny od 7 do 15:30 hodin, a to na základě pracovní doby.

Článek 4 - Zřizování pokladen

Zřídit pokladnu může svým rozhodnutím ekonom společnosti.

Článek 5 - Pokladní limit

Pokladní limit určuje svým rozhodnutím ekonom společnosti Rybářství Nové Hrady. K datu vydání této směrnice je pokladní limit stanoven částkou 150 000 Kč. Nadlimitní zůstatky musí být do dvou pracovních dnů převedeny na účet u peněžního ústavu. Konečný zůstatek v pokladně se zjišťuje každodenně po uplynutí pokladních hodin. Překročit pokladní limit lze pouze s vědomím ekonoma společnosti.

Článek 6 - Úprava hmotné odpovědnosti

V pokladně může pracovat pouze zaměstnanec starší 18ti let, který uzavřel se zaměstnavatelem (Rybářstvím Nové Hrady s.r.o.) dohodu o hmotné odpovědnosti. Dohoda o hmotné odpovědnosti bude součástí pracovní smlouvy nově přijatého zaměstnance.

K hotovosti má přístup pouze pokladní firmy. V její nepřítomnosti převezme pokladnu určený zástupce (mzdová účetní, skladní) na základě předávacího protokolu. Pro výjimečné situace jsou od trezoru dvě sady zapečetěných náhradních klíčů, ukrytých u majitele firmy.

Článek 7 - Pokladní doklady

Pokladními doklady jsou příjmový a výdajový pokladní doklad. Tyto doklady jsou číslovány číselnými řadami čísel nepřetržitě za sebou jdoucích pro každou pokladnu zvlášť (PP,PP1,PP2) a pro každý kalendářní rok samostatně (/2007, /2008). Číselné označení dokladu generuje účetní program od čísla 1.

Článek 8 - Inventarizace pokladny

Inventarizace pokladen se provádí denně.

Schválil:

Datum:

Rozdělovník (seznam osob, které obdržely směrnici):

Firma	Rybářství Nové Hrady s.r.o. Štiptoň 78 373 33 Nové Hrady
IČ :	15789799
DIČ:	CZ15789799
Číslo směrnice	N3/2008
Platnost od:	1.9.2008

6.3 Inventarizace

Článek 1 - Úvodní ustanovení

Cílem této směrnice je vytvoření návodu ke správnému a úplnému provedení inventarizace podle § 8, § 29 a § 30 zákona o účetnictví. Hlavním účelem vydání této směrnice je zajištění pravdivosti a reálnosti účetních zápisů.

Článek 2 - Inventarizační komise

Inventarizaci provede inventarizační komise, která bude odpovídat za správnost provedení inventarizace a dodržení všech platných právních předpisů, kterým provádění inventarizací podléhá.

Inventarizační komise bude tým, který povede předseda inventarizační komise.

Předsedu inventarizační komise jmenuje ředitel společnosti ze členů managementu firmy.

Dalšími členy jsou: ……..

Dále tato směrnice ukládá zřídit dílčí inventarizační komise pro jednotlivá nákladová střediska.

Článek 3 - Termíny inventur

Inventury budou probíhat vždy k rozvahovému dni.

Termíny inventurních prací jsou stanoveny následující tabulkou:

Tabulka 11. Termíny inventurních prací

Oblast inventarizace	Termín	Podpis odpovědné osoby
Hmotný dlouhodobý majetek dle středisek	1.11.-31.1.	
- z toho pronajatý majetek	1.11.-31.1..	
Nehmotný dlouhodobý majetek dle středisek	31.12.	
Nedokončené investice	31.12.	
Finanční investice	31.12.	
Fyzická inventura zásob dle středisek	1.11.-31.1.	
Dokladová inventarizace zásob	31.12.	
Dlouhodobé pohledávky	31.12.	
Krátkodobé pohledávky	31.12.	
Finanční majetek	31.12.	
Přechodné účty aktiv	31.12.	
Rezervy	31.12.	
Dlouhodobé závazky	31.12.	
Krátkodobé závazky	31.12.	
Bankovní úvěry	31.12.	
Přechodné účty pasiv	31.12.	
Podrozvahové účty	31.12.	

Článek 3 - Úprava odpovědností předsedy a členů dílčí inventarizační komise

Předseda dílčí inventarizační komise určuje osoby odpovědné za správné provedení inventury, a to v písemné formě. Zároveň však odpovídá za správné provedení inventury i svým jménem, a to za úsek, který mu je svěřený. Tento úsek je vymezen střediskem a oblastí majetku a závazků.

Povinností předsedy dílčí inventarizační komise je také být přítomen na všech místech, kde je inventura prováděna. Pokud není možné tuto povinnost splnit, ustanoví předseda dílčí inventarizační komise písemně své zástupce.

Předseda inventarizační komise má také odpovědnost za celý proces inventarizace, a to za provedení všech součástí inventarizace, ve struktuře uvedené v § 29, odst. 1 zákona o účetnictví.

Všechny doklady týkající se stavu či pohybu majetku, které nebyly do momentu zahájení inventurních prací předány k zaúčtování, budou předány předsedovi dílčí inventurní komise nebo jím pověřené osobě. Předseda inventurní komise s těmito doklady také obdrží podepsané prohlášení, že všechny takové doklady byly řádně předány. Toto prohlášení bude přiloženo k inventurní dokumentaci. Za toto odpovídá předseda dílčí inventarizační komise.

Povinností členů dílčí inventarizační komise je zjištění potřeby vytvoření opravných položek, rezerv či případného mimořádného odpisu, a to podle jednotlivých druhů majetku.

Kontrola správnosti provedení inventury pak bude provedena podnikovou inventarizační komisí.

Článek 4 - Úprava odpovědností podnikové inventarizační komise

Předseda podnikové inventarizační komise odpovídá za to, že všechny odpovědné osoby jsou před zahájením inventarizace seznámeny se svými povinnostmi za všechny fáze inventarizace i za splnění jiných úkolů spojených s inventarizací. Tyto povinnosti jsou obsaženy v zákoně o účetnictví i v této směrnici.

Jmenované odpovědné osoby na důkaz toho podepíší dokument, kde potvrdí, že své povinnosti převzaly a byly s nimi seznámeny. Tím bude také vytvořen zákonem předepsaný podpisový vzor.

Podniková inventarizační komise odpovídá za provedení rekapitulace všech výsledků inventarizačních prací. O provedení inventarizace podává souhrnnou zprávu řediteli společnosti. Tato zpráva pak také musí obsahovat návrhy na vypořádání mank a přebytků. Nejpozdějším termínem pro podání této zprávy je patnáctý den po odevzdání dílčích zpráv od dílčích inventarizačních komisí.

Článek 5 - Inventura

Inventura dlouhodobého hmotného majetku, bude prováděna na základě seznamů majetku s uvedením inventárního čísla, názvu a množství. Každá strana seznamu bude očíslována.

Zjištěná množství budou zapsána k příslušné položce a na každé straně bude uveden jejich součet.

Pokud nebude zjištěn rozdíl proti množství uvedenému v předpřipraveném seznamu, bude v příslušném sloupci uvedeno množství shodné s množstvím uvedeným v soupise. Pokud bude zjištěn rozdíl, bude uveden v tomto sloupci uveden zjištěný stav. Položky, u kterých nebude zjištěn žádný stav budou v údaji pro množství proškrtnuty.

Kancelářský materiál do této inventury zahrnut nebude, protože je považován za materiál, který se promítá rovnou do spotřeby. Této inventarizaci také nepodléhá drobný materiál na údržbu a propagaci.

Článek 6 - Inventurní soupisy

Zjištěný stav majetku se zaznamenává do inventurních soupisů. Na každé straně soupisu musí být uveden kontrolní součet korunových i množstevních hodnot majetku a na poslední straně kontrolní součet za celý soupis. Každý inventurní soupis pak musí být podepsán odpovědnou osobou. Za toto odpovídají osoby odpovědné za provedení inventarizace.

Inventurní soupisy musí obsahovat zjištěné skutečnosti, tj. inventární či jiné identifikační číslo, název majetku, počet, cenu za jednotku a cenu celkem, způsob zjištění skutečných stavů, okamžik zahájení a ukončení inventury, tj. den a hodinu, a podpis pracovníka či pracovníků odpovědných za provedení inventury.

Všechny inventurní soupisy za svěřenou oblast musí být podepsány osobami odpovědnými za provedení inventur. Dalším podpisem na inventurním soupisu bude podpis osoby, která majetek užívá. Součástí bude také připojené prohlášení, že majetek uvedený v soupise převzaly a že o něj řádně pečují a chrání ho před poškozením nebo ztrátou.

Osoby odpovědné za provedení inventur a inventarizace předloží nejpozději o pěti pracovních dnů po datu inventarizace podepsané inventurní soupisy současně se zápisem o provedení inventarizace. V zápisu bude uveden počet stran inventurního soupisu a součet hodnot majetku, který inventarizaci podléhá. Odpovědné osoby se vyjádří písemně k zjištěným rozdílům.

Článek 7 - Protokol o provedení inventarizace

K inventurním soupisům bude připojen protokol o provedení inventarizace. Tento protokol je nedílnou součástí inventurního soupisu. Tento protokol musí obsahovat upozornění na případné nedostatky zjištěné při provádění inventarizace. Zároveň bude obsahovat návrhy a požadavky odpovědných osob či inventurní komise na opatření ke zvýšení péče o ochranu svěřeného majetku.

Tento dokument také bude obsahovat rekapitulaci zjištěných stavů a tyto fyzické stavy majetku budou porovnány se stavy účetními. Nedílnou součástí také bude přehled zjištěných inventurních rozdílů, jejich zdůvodnění a hodnotová rekapitulace. Důležité je rozlišit administrativní nedostatky o skutečných mank a přebytků. V zápise pak bude uveden návrh na jejich vypořádání.

Další součástí tohoto protokolu bude ověření stavu vytvořených rezerv na opravy vzhledem k současnému stavu majetku a cen a případný návrh změn jejich konečné výše. Také stav všech ostatních vytvořených rezerv je třeba ověřit.

Článek 8 - Porovnávání užitné hodnoty inventarizovaného majetku s hodnotou účetní

Součástí inventurních prací je také zjišťování rozdílů mezi užitnou hodnotou majetku a jeho účetní hodnotou.

Pokud je zjištěno, že užitná hodnota dlouhodobého majetku je výrazně nižší, existují pochybné pohledávky nebo prodejní cena zásob snížená o náklady spojené s jejich prodejem je vyšší než účetní hodnota, je nutné tyto rozdíly vyčíslit a proúčtovat jako opravné položky.

Pokud bude zjištěna vyšší hodnota závazků (např. z důvodu vzniklých smluvních pokut, úroků z prodlení atd.), proúčtuje se zvýšení závazků, a to buď formou vytvoření rezerv nebo dohadných položek.

Článek 9 - Vzájemné vyrovnání zaměnitelných položek

Před vyčíslením mank a přebytků musí být zjištěno, zda nedošlo neúmyslným záměnám. Zaměněné položky pak musí být zdokumentovány. Bude také provedena prověrka, zda se v rámci celého Rybářství Nové Hrady zjištěné inventurní rozdíly nevyrovnávají (zda se manka

se nerovnají přebytkům). Hodnotový výsledek záměn je nutné proúčtovat a číslo dokladu uvést v inventurní dokumentaci.

Stejné ustanovení platí i v případě, že nebudou zjištěny žádné rozdíly. I to musí být výslovně uvedeno v protokolu o provedení inventarizace.

Článek 10 - Přílohy inventurní dokumentace

K přílohám inventurní dokumentace se řadí:

- Protokol o provedení oprav zjištěných inventurních rozdílů, přebytků, mank a administrativních nedostatků;
- Přehled inventurních rozdílů s čísly dokladů, kterými bylo provedeno jejich zaúčtování;
- Zprávy jednotlivých pracovníků o tom, jak bylo naloženo s podněty odpovědných pracovníků a členů inventarizačních komisí, které směřují ke zlepšení péče o majetek;
- Protokol obsahující návrhy na vyřazení majetku;

Inventurní dokumentace bude archivována po dobu pěti let po provedení inventarizace.

Článek 11 - Závěrečná ustanovení

V případě, že se osoba odpovědná za svěřený majetek nebude moci zúčastnit inventury, určí písemně svého zástupce. Totéž platí i v případě majetku, u kterého je sjednána hmotná odpovědnost.

Pokud tato osoba svého nástupce neurčí, určení tohoto zástupce je v kompetenci předsedy podnikové inventarizační komise. V případě, že u majetku byla sjednána hmotná odpovědnost, toto ustanovení neplatí, a proto proběhne fyzická inventura v náhradním termínu, který stanoví předseda podnikové inventarizační komise.

Pokud bude fyzická inventura provedena v tomto náhradním termínu určeném předsedou podnikové inventarizační komise, tj. k jinému než rozvahovému dni, musí být stav ověřen dokladovou inventurou.

Schválil:

Datum:

Rozdělovník (seznam osob, které obdržely směrnici):

Firma	Rybářství Nové Hrady s.r.o. Štiptoň 78 373 33 Nové Hrady
IČ :	15789799
DIČ:	CZ15789799
Číslo směrnice	N4/2008
Platnost od:	1.9.2008

6.4 Tvorba a čerpání rezerv

Článek 1 - Zákonná rezerva na opravy

Za zpracování plánu oprav pro jednotlivé stroje,zařízení staveb (s výjimkou vodních staveb a rybníků), u nichž je doba daňového odpisování šest let a více je odpovědný vedoucí střediska služeb. Za zpracování plánu oprav pro vodní stavby a rybníky je zodpovědný výrobní náměstek firmy. Pokud budeme předpokládat na jednom mechanizmu nebo stavbě provedení více druhů oprav v různých letech, musí být plán oprav rozdělen nejen podle mechanizmů a budov, ale i podle případných druhů oprav.

Hodnota opravy, na kterou bude vytvářena rezerva, je stanovena od 100 000 Kč. Rezerva na opravy bude vytvářena na opravy:

- u nichž lze předpokládat termín provedení ne více než za 2 roky;
- u nichž rezervy budou vytvářeny na opravy, které lze přepokládat;
- u nichž je cyklus provádění oprav delší než jeden rok;
- které budou prováděny za účelem předcházení poruchám;

Rezerva na opravy bude vytvářena podle zákona o rezervách č. 593/1992 Sb. Maximální doba tvorby rezervy podle předchozích odstavců činí u hmotného majetku zatříděného

ve 2. odpisové skupině	-	3	zdaňovací období,
ve 3. odpisové skupině	-	6	zdaňovacích období,
ve 4. odpisové skupině	-	8	zdaňovacích období,
v 5. a 6. odpisové skupině	-	10	zdaňovacích období[34]

[34] § 7 odst. 8 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách

Počátek vytváření rezerv spadá do daňového období, ve kterém byl pořízen příslušný předmět, nebo daňového období, v kterém bude naplněna zákonná podmínka maximální doby tvorby rezervy (např. u staveb bude vytvořena rezerva v 11. roce před rokem předpokládané opravy).

Poslední období vytváření rezervy bude v daňovém období, které předchází daňovému období předpokládaného provedení opravy. Do tvorby rezervy se nepočítá to daňové období, ve kterém se předpokládá provedení opravy. V tomto období se taktéž netvoří rezerva. Výše rezervy se vypočítá podílem nákladů na opravu a počtem let tvorby rezervy.

Vedoucí střediska služeb odpovídají při každé inventarizaci dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku za provedení prověrky stavu tohoto majetku a posouzení:

- přiměřené výše tvorby oprav jak z hlediska předpokládané výše nákladů, tak i správnosti stanovení roku předpokládané opravy; přiměřenost výše opravy je dána např. předložením cenové nabídky provedení prací dodavatelem nebo smlouvy o smlouvě budoucí, jejíž součástí je cenová nabídka prací. potencionálního dodavatele v cenách roku, ve kterém bude zahájena tvorba rezervy, a u oprav provedených vlastními pracovníky kalkulací přímého materiálu, přímých mezd a pojištění, poddodávek;
- potřeby vytváření rezervy na opravy u těch předmětů, u kterých není dosud vytvářena;
- potřeby vytvoření opravných položek.

Pokud je doba tvorby rezervy delší než 5 let a existuje předpoklad, že došlo k posunu cen o více než 10%, nebo každé 3 roky, je nutné zajistit vydání nové proforma faktury, případně vypracovat změny rozpočtu. Provozní účetní vyčíslí novou výši částky pro tvorbu rezervy, a to odpočtem dosud vytvořené rezervy od nové ceny a podělením zbývající částky zbývajícím počtem zdaňovacích období.

Rezerva se bude čerpat v roce, kdy bude provedena oprava. Nejpozdějším termínem pro její čerpání však bude jeden rok po termínu předpokládané opravy. Pokud důvody pro čerpání rezervy pominou, bude rezerva zúčtována do výnosů.

Pominutí důvodů pro čerpání rezervy může nastat, pokud byl předmět, na jehož opravu se rezerva tvořila, prodán, nebo bylo rozhodnuto o jeho likvidaci.

Za výpočet výše rezervy odpovídá ekonom společnosti. Za účtování rezervy je odpovědný finanční účetní.

Článek 2 - Rezerva na odbahnění rybníka

Podle zákona o rezervách je rezerva na odbahnění rybníka zákonnou rezervou. Podle § 10 tohoto zákona se pro účely zjištění základu daně z příjmů tato rezerva uznává za zákonnou. Odbahněním rybníka se rozumí zbavení nánosů ze dna rybníka, které jsou způsobeny erozí okolních pozemků.

Rezervu na odbahnění rybníka je možné tvořit maximálně deset po sobě jdoucích zdaňovacích období. Stanovení její výše pak podléhá ustanovení pro tvorbu rezervy na opravy.

Schválil:

Datum:

Rozdělovník (seznam osob, které obdržely směrnici):

Firma	Rybářství Nové Hrady s.r.o. Štiptoň 78 373 33 Nové Hrady
IČ :	15789799
DIČ:	CZ15789799
Číslo směrnice	N5/2008
Platnost od:	1.9.2008

6.5 Jiné rezervy – rezerva na úroky z prodlení

Článek 1 - Podmínky vytváření rezervy na úroky z prodlení

Tato rezerva bude vytvořena vždy, když ze smlouvy uzavřené Rybářstvím Nové Hrady vyplývá sankce finanční povahy jako např. placení úroků z prodlení, penále, či pokuta. Výše částky, na kterou se rezerva vytváří, bude vycházet z částky požadované v příslušné smlouvě.

Článek 2 - Povinnosti provozní účetní

Povinnosti provozní účetní je sledovat, zda věřitelé již neuplatnili nárok na toto plnění (úroky z prodlení, pokuty a penále) a pokud ano, pak vytvořit rezervu v požadované výši, kterou přestavuje suma částek vyplývající ze všech smluv, ze kterých plyne sankce finanční povahy.

V této výši se také tvoří příslušná rezerva.

Článek 3 - Předávání informací účtárně

Přede dnem, ke kterému jsou uzavírány účetní knihy, vzniká vedoucímu právního nebo obchodního oddělení povinnost podat účtárně přehled o všech případech, ve kterých mohlo dojít ke vzniku nároku věřitele na sankce finanční povahy, které vyplývají ze smluv a které do rozhodného dne nebyly uplatněny.

V případě, kdy by věřitelé oznámili do dne podání tohoto hlášení, že od smluvených sankcí upouštějí, nebo by nastala jiná právní skutečnost, která by znamenala zánik nároku na sankce finanční povahy, toto ustanovení pozbývá platnosti.

Článek 4 - Ověřování platnosti rezerv

Platnost rezerv je ověřována při inventuře. Pokud důvody pro vytvoření rezervy pominuly, rezerva se rozpouští.

Schválil:

Datum:

Rozdělovník (seznam osob, které obdržely směrnici):

Firma	Rybářství Nové Hrady s.r.o. Štiptoň 78 373 33 Nové Hrady
IČ :	15789799
DIČ:	CZ15789799
Číslo směrnice	N6/2008
Platnost od:	1.9.2008

6.6 Časové rozlišování

Článek 1 - Úvodní ustanovení

O všech nákladech a výnosech účetní jednotka účtuje bez ohledu na dobu, kdy byly za nákladové a výnosové operace přijaty peněžní prostředky. Toto ustanovení platí z důvodu správného vyčíslování hospodářského výsledku. V případě, že není možné toto pravidlo dodržet, zaúčtují se náklady, popř. výnosy, do toho období, kdy byly zjištěny. Z toho důvodu se pracovníci zpracovávající účetní případy musí řídit následujícími pravidly a zásadami.

Článek 2 - Posuzování účetních dokladů a podmínky využití časového rozlišování

Každý doklad musí být posouzen podle své časové a věcné příslušnosti. Na účetním dokladu, který je vystaven v jiném než běžném období, musí být jasně vyznačeno, jakého období se doklad týká, pokud to z dokladu přímo nevyplývá. Z toho důvodu bude použito techniky časového rozlišování vždy, když je známo, jakého účetního období se doklad týká, je známa částka a účel jejího vynaložení.

Účetní pracovníci jsou pak odpovědní za správné zaúčtování dokladu do toho účetního období, se kterým doklad souvisí.

Článek 3 - Vystavování faktur na konci účetního období a časové rozlišení

Faktury na konci účetního období musí být vystavené:

- Na všechny provedené a dle smlouvy řádně ukončené práce v účetním období;
- V případě prodeje zboží, hotových výrobků, materiálu a nepotřebného dlouhodobého majetku.

O časovém rozlišování se bude účtovat v případech, kdy nebude možné fakturu vystavit v roce, kterého se týká.

Článek 4 - Kdy se časově nerozlišuje

Výjimky ze zásady časového rozlišování pak tvoří drobné nákupy za nevýznamné částky, které nepřesahují 2 000 korun, týkající se předplacené účasti na seminářích a školeních – podmínkou je, že tento kurz začal v minulém účetním období a dále trvá i v novém účetním období, kdy bude ukončen.

Článek 5 - Případy, kdy se časové rozlišování použije vždy

Časové rozlišení se vždy použije v následujících případech:

- Jsou vypláceny prémie (odměny) pracovníkům firmy, které věcně i časově souvisejí s uplynulým účetním obdobím – tyto mimořádné výplaty se proúčtují do nákladů uplynulého roku včetně sociálního a zdravotního pojištění;
- Spotřeba elektrické energie, vody a plynu musí být zahrnuta do spotřeby uplynulého účetního roku, a to podle faktur přijatých do 20. dne prvního měsíce v následujícím účetním období. Pokud přijde konečná faktura po tomto stanoveném datu, bude vytvořena dohadná položka. V případě, že zálohy placeny nejsou, bude dohadná položka vytvořena na základě poslední došlé faktury.

- Další položkou, které se časové rozlisování týká vždy, jsou úroky z vkladových účtů, poskytnutých a přijatých půjček, diskontovaných dlužných cenných papírů určených k obchodování. Úroky budou rozděleny dle své příslušnosti k časovému období, kterého se týkají, a to podle počtu dnů uplynulých v každém období;
- Pokladní výdaje, které se uskuteční v následujícím roce, budou prověřovány z časového hlediska. Pokud bude zjištěno, že výdaj či příjem časově souvisí s minulým obdobím, budou použity účty výdajů či výnosů příštích období;
- Náklady týkající se pracovních cest, které byly zahájeny v uplynulém období a jejichž konec spadá do období následujícího, musí být rozděleny podle příslušnosti k časovému období, kterého se týkají;
- Náklady i výnosy z nájmů (i finančního leasingu) musejí být časově rozlišeny bez ohledu na to, kdy a zda byly uhrazeny;
- Dále se časové rozlišování týká také:
- Předplatného novin a časopisů;

- Nákupu novoročenek, kalendářů, kancelářských potřeb a drobného materiálu
- Potřebného na údržbu a úklid;
- Všech případů nákupu materiálu pořízeného před koncem účetního období, který byl zúčtován přímo do nákladů nepřesahujícího částku 2000 Kč;
- Pravidelných plateb (např. pojistného)

Článek 6 - Povinnosti účetních pracovníků

Všichni účetní pracovníci jsou povinni pět dní před dnem, kdy se uzavírají účetní knihy, oznámit všechny případy provedených dodávek a služeb, které nebyly dosud dodavatelem vyfakturovány, a předpokládanou částku faktury. Za účtování o pokladních operacích a také za další účetní případy uvedené v článku 5, které souvisejí s časovým rozlišováním, odpovídá finanční účetní.

Schválil:

Datum:

Rozdělovník (seznam osob, které obdržely směrnici):

Firma	Rybářství Nové Hrady s.r.o. Štiptoň 78 373 33 Nové Hrady
IČ :	15789799
DIČ:	CZ15789799
Číslo směrnice	N7/2008
Platnost od:	1.9.2008

6.7 Kursové rozdíly

Článek 1 - Úvodní ustanovení

Důvodem vypracování této směrnice je, že Rybářství Nové Hrady při své činnosti také využívá zahraničních obchodních styků. V souvislosti s těmito zahraničními styky vznikají pohledávky a závazky v cizích měnách. Jelikož Rybářství Nové Hrady má povinnost účtovat v české měně, musí být všechny takto vzniklé pohledávky či závazky přepočítávány na české koruny.

Tato směrnice je závazná pro všechny pracovníky, kteří se starají o správné účtování v Rybářství Nové Hrady, s.r.o.

Článek 2 - Používání přepočítávacích kursů

Pro přepočet kursů cizích měn jsou používány denní kurzy devizového trhu vyhlašované Českou národní bankou (ČNB). Kurzy devizového trhu každodenně vyhlašuje ČNB po jejich zafixování ve 14:30 daného dne. Pro účely oceňování hodnot cizích měn českou korunou budou použity kurzy předešlého dne. Výjimku z tohoto pravidla tvoří rozvahový den. K tomuto okamžiku budou použity přepočítávací kurzy daného dne.

Při nákupu a prodeji cizích měn bude použit kurzy obchodní banky, u které obchod proběhne. Dokladem pro výši přepočítané částky bude doklad o nákupu nebo prodeji valut.

Článek 3 - Okamžik uskutečnění účetního případu

Pro určení okamžiku uskutečnění účetního případu se rozumí u:

- přijatých faktur den přijetí faktury, maximálně však poslední den účetního období;

- u vystavených faktur den vystavení faktury, maximálně však poslední den účetního období;
- u cestovních účtů den stanovení zálohy;
- u půjček den podpisu smlouvy;
- u úvěrů den jejich poskytnutí;
- u pokladen a bankovních účtů den, kdy je sestavována účetní závěrka;
- úhrady závazků a pohledávek v hotovosti den přijetí či vydání cizí měny;
- úhrady závazků a pohledávek převodem z účtu den připsání či odepsání částky z účtu;
- vzájemného zápočtu pohledávky a závazku – den zápočtu.

Článek 4 - Kursové rozdíly během roku

K okamžiku uskutečnění účetního případu se kursové rozdíly účtují na účty pohledávek a závazků a souvztažně podle jejich povahy na syntetický nákladový účet 563 - Kursové ztráty nebo výnosový účet 663 - Kursové zisky. O kursových rozdílech bude účtováno i v případě postupného splácení pohledávek či závazků.

Článek 5 - Kursové rozdíly v rozvahový den

Pokud se zjistí kursové rozdíly při uzavírání účetních knih tj. v rozvahový den, budou účtovány následujícím způsobem:

- jako aktivní kursové rozdíly (ztrátové) budou účtovány částky, kdy půjde o snížení pohledávek a dlouhodobého finančního majetku a zvýšení ostatních závazků v důsledku přepočtu podle platného kursu k poslednímu dni běžného účetního období
- jako pasivní kursové rozdíly (ziskové) budou analogicky účtovány částky zvýšení pohledávek a dlouhodobého finančního majetku a snížení ostatních závazků v důsledku platného kursu.

V následujícím období budou oba typy zápisů zrušeny.

Schválil:

Datum:

Rozdělovník (seznam osob, které obdržely směrnici):

Pro svůj výstup jsem zvolila zpracování směrnic, u kterých jsem považovala jejich existenci ve firmě za klíčovou.Tyto směrnice by měly sloužit jako návod pro určení jednoznačného postupu v případech, kdy se nabízí více variant, jak konkrétní situaci vyřešit. Všechny mnou navržené směrnice mají jeden společný rys. Týkají se činností, které jsou pro účetní jednotky běžnou záležitostí, a proto se domnívám, že by ve sbírce směrnic neměly tyto směrnice chybět.

Závěr

Ve své diplomové práci jsem se zabývala vnitropodnikovými směrnicemi, jejich významem a účelem. Během sepisování této práce jsem se dozvěděla mnoho nových informací. Zjistila jsem z jakého důvodu jsou směrnice pro účetní jednotku důležité, jak napomáhají zjednodušování a standardizaci procesů. Dozvěděla jsem se také, jak mají směrnice vypadat a proč je vlastně účetní jednotky vytvářejí.

Hlavní náplní této práce však byl pohled na směrnice z účetního hlediska. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví napomáhají zvyšovat transparentnost účetnictví, zpřehledňovat ho pro externí uživatele a v neposlední řadě také standardizovat účetní procesy v případech, kdy máme více možností, jak se zachovat. To je totiž právě okamžik, který vnitropodniková účetní směrnice upravuje a řeší. Proto se domnívám, že by vnitropodnikové směrnice neměly být považovány za tzv. „nutné zlo“, ale naopak za nástroj, který nám pomáhá.

Hlavním cílem této práce bylo provést analýzu vnitropodnikových směrnic ve firmě Rybářství Nové Hrady a po jejím provedení upravit stávající směrnice a vytvořit nové, které by lépe napomáhaly svému hlavnímu účelu.

Jako hypotézu pro svou práci jsem stanovila předpoklad, že firma Rybářství Nové Hrady již vytvořila některé vnitropodnikové směrnice, které by se týkaly účetnictví. Na schůzce s přestavitelem firmy, jsem však obdržela pouze tenkou složku papírů, které nevypadaly nijak závazně. Začala jsem číst a ihned objevila mnoho nedostatků. S postupem času jsem si všímala dalších a dalších věcí, které bych na těchto směrnicích změnila, upravila, z nich vypustila či naopak do nich přidala.

Později jsem začala sledovat i formální náležitosti, které by měla každá směrnice splňovat.

Názvy směrnic u mnohých z nich chyběly a nezávislý pozorovatel se mohl pouze dohadovat, čeho či případně koho se směrnice týká.

Označení, že jde o směrnici chybělo úplně. Většinou se střídala mnohá označení (např. vnitřní předpis, seznam, dohoda). Označení, že se jedná o směrnici, jsem nalezla pouze v jednom případě, a to u směrnice upravující používání vnitropodnikových vozidel. Z toho důvodu bych navrhla označování směrnic sjednotit.

Každá směrnice, aby napomáhala svému účelu, musí být živým dokumentem, platná a v případě jakýchkoli změn, které by se týkaly předmětu úpravy směrnice, neprodleně aktualizovaná. U firmy Rybářství Nové Hrady jsem však nalezla i směrnice, jejichž poslední aktualizace proběhla v roce 1994. Takováto směrnice pak nemá pro firmu téměř žádnou vypovídací hodnotu.

Dalším známým pravidlem je, že směrnice musí být také zveřejněna tak, aby se podle ní mohli řídit všichni zaměstnanci, kterých se týká. Směrnice ve firmě Rybářství Nové Hrady však nikde zveřejněny nejsou, a proto se domnívám, že účinnost stávajících směrnic je tím omezena.

Nemohu však říci, že by se předchozí negativní zjištění týkala všech stávajících směrnic, které byly v účetní jednotce upraveny. Na druhou stranu lze ovšem jednoznačně konstatovat, že správně zpracované stávající směrnice, kterých se předešlé odstavce netýkají, tvořily pouze vzácnou výjimku.

Po provedení analýzy těchto směrnic jsem došla k několika závěrům. Stávající směrnice firmy Rybářství Nové Hrady nepřipomínaly ani tak směrnice jako sbírku usnesení a jednotlivých, velmi jednoduchých sdělení, která se směrnicemi neměla mnoho společného.

Zarazila mě však jedna zvláštní skutečnost. Když jsem poprvé pročítala stávající směrnice v Rybářství Nové Hrady, nenašla jsem žádnou směrnici, která by se týkala účetnictví. Proto a také z výše uvedených důvodů jsem zhodnotila stávající soubor směrnic za nedostatečný.

Po provedení analýzy jsem proto vyvrátila hypotézu stanovenou pro svou práci a pustila se do vytváření nových směrnic. Z velice dlouhého výčtu jsem vybrala ty směrnice, u kterých jsem považovala za důležité, aby byly ve firmě zpracované. Vybrala jsem takové činnosti týkající se hospodářského chodu účetních jednotek, o kterých se domnívám, že probíhají všude a je proto důležité, aby byly vnitřní směrnicí upraveny.

Pro svůj konečný výstup jsem zvolila směrnici o inventarizaci, kterou považuji za velmi důležitou, protože sám proces inventarizace není jednoduchou záležitostí a také každá účetní jednotka má ze zákona povinnost inventarizaci svého majetku provádět.

Každá účetní jednotka také vlastní dlouhodobý majetek, pro jehož odpisování je nutné stanovit vnitřní pravidla, aby nedocházelo k omylům při postupném převádění jeho pořizovací ceny do nákladů. Proto jsem jako další dokument zvolila odpisový plán.

Mnoho účetních jednotek také provádí hotovostní operace, což bylo důvodem pro zvolení směrnice o úpravě pokladní agendy.

Zákonnou povinností každé účetní jednotky je také vytvářet rezervy na opravy a úprava procesu jejich tvorby taktéž patří mezi jeden z nejdůležitějších procesů v účetnictví. Nejinak je tomu i u ostatních rezerv. Vybrala jsem rezervu na úroky z prodlení, neboť se domnívám, že hrozba sankcí vyplývající ze smluv, které účetní jednotka uzavírá se svými obchodními partnery, může v případě platební neschopnosti firmu velice negativně ovlivnit.

Stejně tak časové rozlišování a kursové rozdíly se týkají téměř všech účetních jednotek.

Při sestavování nových směrnic jsem také narážela na složité problémy. Je všeobecně známo, že pokud má člověk vytvořit směrnice pro účetní jednotku, musí velice dobře znát mnoho jejích parametrů, zvyklostí, procesů apod.

Pro mne jako pro externího pozorovatele firmy, byla tato úloha velmi tvrdým oříškem. I když jsem se snažila proniknout do chodu firmy, nebo si alespoň teoreticky představit, jak by mohly být jednotlivé situace probíhat, ne vždy se mi podařilo najít jednoznačné řešení konkrétní situace a musela jsem vzniklý problém konzultovat.

Proto bych také chtěla znovu poděkovat panu Trčkovi z Rybářství Nové Hrady, díky jehož trpělivosti jsem tuto práci zvládla dokončit.

Přílohy

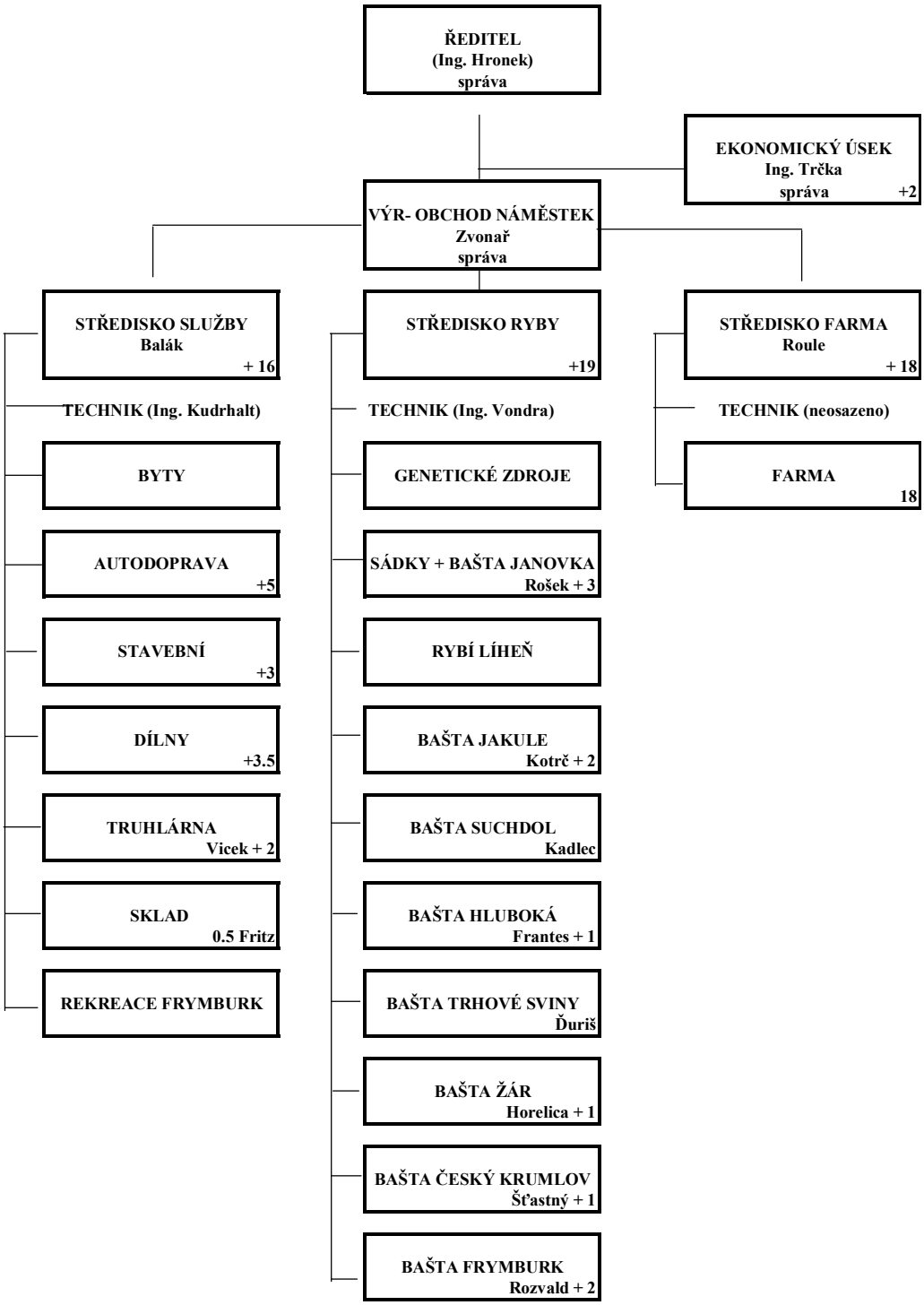
Příloha 1. Organizační struktura

Příloha 2. Rozvaha a Výkaz zisku a ztrát za rok 2007

Příloha 3. Účtový rozvrh

Příloha 1 - Organizační struktura Rybářství Nové Hrady spol. s r.o.

ORGANIZAČNÍ STRUKTURA Rybářství Nové Hrady spol. s r.o.



Příloha 2 – Rozvaha Rybářství Nové Hrady s. r.o. za rok 2007

ROZVAHA

v plném rozsahu k 31.12.2007

Účetní období

Název, sídlo a IČ účetní jednotky

Rybářství Nové Hrady s.r.o.

Štiptoň 78

374 01 Trhové Sviny

označ. a	AKTIVA b	řád. c	Běžné účetní období Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Minulé úč.období Netto 4
	AKTIVA CELK (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001	130 051 946,28	28 352 679,78	101 699 266,50	101 900 272,98
A.	Pohledávky za upsaný základní ka	002	0,00	0,00	0,00	0,00
B.	**Dlouhodobý r** (ř. 04 + 13 + 23)	003	92 844 661,51	24 704 546,28	68 140 115,23	63 472 082,73
B.I.	**Dlouhodobý r** (ř. 5 až 12)	004	0,00	0,00	0,00	0,00
B.I. 1.	Zřizovací výdaje	005	0,00	0,00	0,00	0,00
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vý	006	0,00	0,00	0,00	0,00
3.	Software	007	0,00	0,00	0,00	0,00
4.	Ocenitelná práva	008	0,00	0,00	0,00	0,00
5.	Goodwill	009	0,00	0,00	0,00	0,00
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majete	010	0,00	0,00	0,00	0,00
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmot	011	0,00	0,00	0,00	0,00
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý	012	0,00	0,00	0,00	0,00
B.II.	**Dlouhodobý h** (ř. 14 až 22)	013	92 844 661,51	24 704 546,28	68 140 115,23	63 447 082,73
B.II. 1.	Pozemky	014	41 787 122,75	0,00	41 787 122,75	38 509 706,25
2.	Stavby	015	57 337 242,06	21 118 531,00	36 218 711,06	38 056 309,95
3.	Samostatné movité věci a soubory	016	31 135 191,32	20 135 470,60	10 999 720,72	9 770 649,11
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	017	0,00	0,00	0,00	0,00

5.	Základní stádo a tažná zvířata	018	2 396 201,68	2 396 201,68	-0,00	88 241,68
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	15 580,00	0,00	15 580,00	15 580,00
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný	020	293 536,46	0,00	293 536,46	855 832,50
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý	021	0,00	0,00	0,00	0,00
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému maje	022	-40 120 212,76	-18 945 657,00	-21 174 555,76	-23 849 236,76
B.III.	**Dlouhodobý** (ř. 24 až 30)	023	0,00	0,00	0,00	25 000,00
B.III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených os	024	0,00	0,00	0,00	0,00
2.	Podíly v účetních jednotkách pod p	025	0,00	0,00	0,00	0,00
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a	026	0,00	0,00	0,00	25 000,00
4.	Půjčky a úvěry - ovládající a řídící o	027	0,00	0,00	0,00	0,00
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0,00	0,00	0,00	0,00
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční m	029	0,00	0,00	0,00	0,00
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý	030	0,00	0,00	0,00	0,00
C.	**Oběžná aktiv** (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	36 998 872,99	3648133,50	33 350 739,49	38 223 516,24
C.I.	**Zásoby** (ř. 33 až 38)	032	15 223 331,70	0,00	15 223 331,70	13 129 852,26
C.I. 1.	Materiál	033	2 947 201,72	0,00	2 947 201,72	2 773 371,29
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	0,00	0,00	0,00	0,00
3.	Výrobky	035	0,00	0,00	0,00	0,00
4.	Zvířata	036	12 276 129,98	0,00	12 276 129,98	10 356 480,97
5.	Zboží	037	0,00	0,00	0,00	0,00
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0,00	0,00	0,00	0,00
C.II.	**Dlouhodobé** (ř. 40 až 47)	039	577 500,00	0,00	577 500,00	391 500,00
C.II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0,00	0,00	0,00	0,00
2.	Pohledávky - ovládající a řídící oso	041	0,00	0,00	0,00	0,00
3.	Pohledávky - podstatný vliv	042	0,00	0,00	0,00	0,00
4.	Pohledávky za společníky, čl.druž	043	0,00	0,00	0,00	0,00
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0,00	0,00	0,00	0,00
6.	Dohadné účty aktivní	045	0,00	0,00	0,00	0,00
7.	Jiné pohledávky	046	577 500,00	0,00	577 500,00	391 500,00

8.	Odložená daňová pohledávka	047	0,00	0,00	0,00	0,00
C.III.	**Krátkodobé** (ř. 49 až 57)	048	13 430 344,56	3 648 133,50	9 782 211,06	18 066 752,98
C.III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	12 249 853,82	3 648 133,50	8 601 720,32	16 541 550,14
2.	Pohledávky - ovládající a řídící oso	050	0,00	0,00	0,00	0,00
3.	Pohledávky - podstatný vliv	051	0,00	0,00	0,00	0,00
4.	Pohledávky za společníky, čl.druž	052	0,00	0,00	0,00	0,00
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní	053	0,00	0,00	0,00	0,00
6.	Stát – daňové pohledávky	054	0,00	0,00	0,00	95 314,50
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	916 013,22	0,00	916 013,22	991 537,17
8.	Dohadné účty aktivní	056	118 260,52	0,00	118 260,52	300 351,17
9.	Jiné pohledávky	057	146 217,00	0,00	146 217,00	138 000,00
C.IV.	**Krátkodobý f** (ř. 59 až 62)	058	7 767 696,73	0,00	7 767 696,73	6 635 411,00
C.IV. 1.	Peníze	059	614 982,55	0,00	614 982,55	311 647,66
2.	Účty v bankách	060	7 152 714,18	0,00	7 152 714,18	6 323 763,34
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061	0,00	0,00	0,00	0,00
4.	Pořizovaný krátkodobý finanční ma	062	0,00	0,00	0,00	0,00
D.I.	**Časové rozli** (ř. 64 až 66)	063	208 411,78	0,00	208 411,78	204 674,01
D.I. 1.	Náklady příštích období	064	200 352,03	0,00	200 352,03	204 182,67
2.	Komplexní náklady příštích období	065	0,00	0,00	0,00	0,00
3.	Příjmy příštích období	066	8 059,75	0,00	8 059,75	491,34

Označ. a	PASIVA b		řád. c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	PASIVA CELKEM	(ř. 68 + 85 +118)	067	101 699 266,50	101 900 272,98
A.	Vlastní kapitál	(ř. 69 + 73 + 78 + 81 + 84)	068	42 387 212,59	37 831 454,84
A.I.	Základní kapitál	(ř. 70 až 72)	069	3 000 000,00	3 000 000,00
A.I. 1.	Základní kapitál		070	3 000 000,00	3 000 000,00
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)		071	0,00	0,00
3.	Změny základního kapitálu		072	0,00	0,00
A.II.	Kapitálové fondy	(ř. 74 až 77)	073	4 230,00	4 230,00
A.II. 1.	Emisní ažio		074	0,00	0,00
2.	Ostatní kapitálové fondy		075	4 230,00	4 230,00
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		076	0,00	0,00
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách		077	0,00	0,00
A.III.	Fondy ze zisku	(ř. 79 + 80)	078	28 772 288,16	28 772 288,16
A.III. 1.	Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond		079	300 000,00	300 000,00
2.	Statutární a ostatní fondy		080	28 472 288,16	28 472 288,16
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	(ř. 82 + 83)	081	6 054 936,68	0,00
A.IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let		082	6 054 936,68	0,00
2.	Neuhrazená ztráta minulých let		083	0,00	0,00
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+-/		084	4 555 757,75	6 054 936,68
B.	Cizí zdroje	(ř. 86 + 91 + 102 + 114)	085	59 003 191,09	63 367 247,13

B.I.	Rezervy (ř. 87 až 90)	086	15 813 367,00	16 522 434,00
B.I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087	15 813 367,00	16 522 434,00
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	088	0,00	0,00
3.	Rezerva na daň z příjmů	089	0,00	0,00
4.	Ostatní rezervy	090	0,00	0,00
B.II.	Dlouhodobé závazky (ř. 92 až 101)	091	35 070 416,50	36 858 641,00
B.II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	092	0,00	0,00
2.	Závazky - ovládající a řídící osoba	093	0,00	0,00
3.	Závazky - podstatný vliv	094	0,00	0,00
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	095	0,00	0,00
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	096	0,00	0,00
6.	Vydané dluhopisy	097	0,00	0,00
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	098	0,00	0,00
8.	Dohadné účty pasivní	099	0,00	0,00
9.	Jiné závazky	100	33 853 357,50	35 410 320,00
10.	Odložený daňový závazek	101	1 217 059,00	1 448 321,00
B.III.	Krátkodobé závazky (ř. 103 až 113)	102	3 304 155,18	2 260 799,13
B.III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	590 488,48	230 915,43
2.	Závazky - ovládající a řídící osoba	104	0,00	0,00
3.	Závazky - podstatný vliv	105	0,00	0,00
4.	Závazky ke společníkům, čl.dr. a k účastníkům sdružení	106	66 240,00	20 278,00
5.	Závazky k zaměstnancům	107	758 963,00	520 323,00
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	562 527,00	297 078,00

7.	Stát – daňové závazky a dotace	109	-700 021,00	-824 111,50
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110	12 000,00	3 000,00
9.	Vydané dluhopisy	111	0,00	0,00
10.	Dohadné účty pasivní	112	322 237,00	345 431,00
11.	Jiné závazky	113	1 691 720,70	1 667 885,20
B.IV.	**Bankovní úvěry a výpomoci** (ř. 115 až 117)	114	4 815 252,41	7 725 373,00
B.IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	2 065 452,41	1 522 373,00
2.	Běžné bankovní úvěry	116	2 749 800,00	6 203 000,00
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117	0,00	0,00
C.I.	**Časové rozlišení** (ř. 119 + 120)	118	308 862,82	701 571,01
C.I. 1.	Výdaje příštích období	119	308 771,22	701 060,01
2.	Výnosy příštích období	120	91,60	511,00
	KONTROLA AKTIVA CELKEM		101 699 266,50	101 900 272,98
	PASIVA CELKEM		101 699 266,50	101 900 272,98
	ROZDIL AKTIVA - PASIVA		0,00	0,00

Příloha 3 - Výkaz zisků a ztrát Rybářství Nové Hrady s. r.o. za rok 2007

VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT V DRUHOVÉM ČLENĚNÍ

v plném rozsahu k 31.12.2007,

Účetní období

Název, sídlo a IČ účetní jednotky

Rybářství Nové Hrady s.r.o.

Štiptoň 78

374 01 Trhové Sviny

IČ: 15789799

DIČ: CZ15789799

Označ. a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	1 599 071,72	2 658 309,84
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	1 413 519,80	2 271 260,00
+	**Obchodní marže** (ř.01 - 02)	**03**	**185 551,92**	**387 049,84**
II.	**Výkony** (ř.05 až 07)	**04**	**44 216 228,39**	**38 012 299,82**
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	40 704 506,63	38 950 919,27
II.2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	3 400 567,88	-1 005 073,58
II.3.	Aktivace	07	111 153,88	66 454,13
B.	Výkonová spotřeba (ř.09 až 10)	08	35 498 256,16	31 541 543,45
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	09	16 304 310,83	13 797 306,02
B.2.	Služby	10	19 193 945,33	17 744 237,43
+	**Přidaná hodnota** (ř.03 + 04 - 08)	**11**	**8 903 524,15**	**6 857 806,21**
C.	Osobní náklady (ř.13 až 16)	12	13 889 302,00	14 115 713,00
C.1.	Mzdové náklady	13	9 878 869,00	10 103 243,00
C.2.	Odměny členům orgánů společnosti a družst	14	0,00	0,00
C.3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní	15	3 512 701,00	3 535 694,00
C.4.	Sociální náklady	16	497 732,00	476 776,00
D.	Daně a poplatky	17	370 355,80	410 924,11
E.	Odpisy dlouhod. nehmotného a hmotného m	18	5 484 904,72	5 958 140,92
III.	Tržby z prodeje DM a materiá (ř.20 až 21)	19	527 856,81	1 164 152,68
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	348 424,95	1 112 058,32
III.2.	Tržby z prodeje materiálu	21	179 431,86	52 094,36
F.	Zůstatková cena prodaného D (ř.23 až 24)	22	206 114,28	330 136,39
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého m	23	60 584,27	281 576,76
F.2.	Prodaný materiál	24	145 530,01	48 559,63
G.	Změna stavu rezerv a opr.p. v prov.obl. a kor	25	1 876 324,50	-2 789 979,00
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	20 243 976,63	19 222 383,31
H.	Ostatní provozní náklady	27	1 685 046,39	1 112 589,50
V.	Převod provozních výnosů	28	0,00	0,00
I.	Převod provozních nákladů	29	0,00	0,00
*	**Provozní výsledek hospo** (ř.01+18+19-42+25+26-27+28-29)	**30**	**6 163 309,90**	**8 106 817,28**
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	16 823,00	0,00
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	25 000,00	0,00
VII.	Výnosy z dlouhodobého finan (ř.34 až 36)	33	0,00	0,00

VII.1.	Výnosy z podílů v ovl.a říz.os.a úč.j.pod pods	34	0,00	0,00
VII.2.	Výnosy z ost.dl.cenných papírů a podílů	35	0,00	0,00
VII.3.	Výnosy z ost.dl.finančního majetku	36	0,00	0,00
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0,00	0,00
K.	Náklady z finančního majetku	38	0,00	0,00
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivát	39	0,00	0,00
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivá	40	0,00	0,00
M.	Změna stavu rezerv a oprav.pol. ve finanční	41	0,00	0,00
X.	Výnosové úroky	42	139 877,51	76 971,35
N.	Nákladové úroky	43	305 650,35	134 797,79
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	0,00	43 115,31
O.	Ostatní finanční náklady	45	74 024,31	82 082,47
XII.	Převod finančních výnosů	46	0,00	0,00
P.	Převod finančních nákladů	47	0,00	0,00
*	**Finanční výs** (ř31-32+33+37-38+39-40-41+42-4	**48**	**-247 974,15**	**-96 793,60**
Q.	Daň z příjmů za běžnou činno (ř.50 až 51)	49	1 359 578,00	1 895 087,00
Q.1.	– splatná	50	1 590 840,00	1 610 940,00
Q.2.	– odložená	51	-231 262,00	284 147,00
**	**Výsledek hospodaření za** (ř30 + 48 - 49)	**52**	**4 555 757,75**	**6 114 936,68**
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0,00	0,00
R.	Mimořádné náklady	54	0,00	60 000,00
S.	Daň z příjmů z mimořádné čin (ř.56 až 57)	55	0,00	0,00
S.1.	– splatná	56	0,00	0,00
S.2.	– odložená	57	0,00	0,00
*	**Mimořádný výsledek hos** (ř53 - 54 - 55)	**58**	**0,00**	**-60 000,00**
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření spole	59	0,00	0,00
***	**Výsledek hospodaření** (ř.52 + 58 - 59)	**60**	**4 555 757,75**	**6 054 936,68**
****	**Výsledek hospodaření** (ř60 + 49 + 55)	**61**	**5 915 335,75**	**7 950 023,68**

Příloha 4 – Účtový rozvrh

Účet	Název	Typ účtu	Daňový	Neúplný	Krátkodobý
1100	Zřizovací výdaje	Aktivní	Ne	Ne	Ano
1200	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	Aktivní	Ne	Ne	Ano
1300	Software	Aktivní	Ne	Ne	Ano
1400	Ocenitelná práva	Aktivní	Ne	Ne	Ano
1900	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	Aktivní	Ne	Ne	Ano
2100	Stavby	Aktivní	Ne	Ne	Ano
2210	Dopravní prostředky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
2220	Samostatné movité věci a soubory m.věcí (nad 40 tis. Kč)	Aktivní	Ne	Ne	Ano
2230	Samostat movité věci a soubory m.věcí (20-40 tis. Kč) - lodě	Aktivní	Ne	Ne	Ano
2280	DHIM do roku 2001	Aktivní	Ne	Ne	Ano
2500	Pěstitelské celky trvalých porostů	Aktivní	Ne	Ne	Ano
2600	Základní stádo a tažná zvířata (Zákl. hejno chovných hus)	Aktivní	Ne	Ne	Ano
2900	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	Aktivní	Ne	Ne	Ano
3100	Pozemky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
3200	Umělecká díla a sbírky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
4100	Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
4200	Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
4220	Pořízení dlouhodobého hmotného majetku - RD sádky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
4240	Pořízení dlouhodobého hmotného majetku - Rybí líheň	Aktivní	Ne	Ne	Ano
4300	Pořízení dlouhodobého finančního majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
5100	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	Aktivní	Ne	Ne	Ano
5200	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	Aktivní	Ne	Ne	Ano
5300	Poskytnuté zálohy na finanční majetek	Aktivní	Ne	Ne	Ano
6100	Podíl.cenné pap.a podíly v pod.s rozh.vl.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
6200	Podíl.cenné pap.a podíly v pod.s podst.vl. - PERCA	Aktivní	Ne	Ne	Ano
6300	Realizovatelné cenné papíry a podíly - ŠTIČÍ LÍHEŇ	Aktivní	Ne	Ne	Ano
6500	Dlužné cenné papíry držené do splatnosti	Aktivní	Ne	Ne	Ano

6600	Půjčky podnikům ve skupině	Aktivní	Ne	Ne	Ano
6700	Ostatní půjčky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
6900	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	Aktivní	Ne	Ne	Ano
7100	Oprávky ke zřizovacím výdajům	Pasivní	Ne	Ne	Ano
7200	Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	Pasivní	Ne	Ne	Ano
7300	Oprávky k software	Pasivní	Ne	Ne	Ano
7400	Oprávky k ocenitelným právům	Pasivní	Ne	Ne	Ano
7900	Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku	Pasivní	Ne	Ne	Ano
8100	Oprávky ke stavbám	Pasivní	Ne	Ne	Ano
8210	Oprávky k dopravním prostředkům	Pasivní	Ne	Ne	Ano
8220	Oprávky k sam.movit.věcem a soub.m.věcí (nad 40 tis. Kč)	Pasivní	Ne	Ne	Ano
8230	Oprávky k sam.movit.věcem a soub.m.věcí (20-40 tis. Kč) lodě	Pasivní	Ne	Ne	Ano
8280	Oprávky DHIM do roku 2001	Pasivní	Ne	Ne	Ano
8500	Oprávky k pěstitelským celkům a trv.p.	Pasivní	Ne	Ne	Ano
8600	Oprávky k zákl.stádu a tažným zvířatům (hejno chovných hus)	Pasivní	Ne	Ne	Ano
8900	Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku	Pasivní	Ne	Ne	Ano
9100	Opr.pol. k dlouhodobému nehmotnému majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9110	Opr.pol. ke zřizovacím výdajům	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9120	Opr.pol. k nehm.výsled.výzkumné a obd.č.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9130	Opr.pol. k software	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9140	Opr.pol. k ocenitelným právům	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9150	Opr.pol. k ostatnímu nehm. DM	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9200	Opr.pol. k dlouhodobému hmotnému majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9210	Opr.pol. k pozemkům	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9220	Opr.pol. ke stavbám	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9230	Opr.pol. k souborům a samost. mov. věcem	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9240	Opr.pol. k pěstitelským celkům	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9250	Opr.pol. k zákl.stádu a tažným zvířatům	Aktivní	Ne	Ne	Ano

9260	Opr.pol. k jinému HDM	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9300	Opr.pol. k dlouhodobému nedokončenému nehm. majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9400	Opr.pol. k dlouhodobému nedokončenému hm. majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9500	Opr.pol. k poskytnutým zálohám	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9510	Opr.pol. na poskyt. zálohy na nehm. DM	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9520	Opr.pol. na poskyt. zálohy na HDM	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9600	Opr.pol. k dlouhodobému finančnímu majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9610	Opr.pol. k podíl.cenným papírům-rozh.vliv	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9620	Opr.pol. k podíl.cenným papírům-pods.vliv	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9630	Opr.pol. k ostatním cenným papírům a vk.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9640	Opr.pol. k půjčkám ve skupině	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9650	Opr.pol. k jinému fin. DM	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9700	Opravná položka k nabytému majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
9800	Oprávky k opravné položce k nabytému m.	Pasivní	Ne	Ne	Ano
11100	Pořízení materiálu	Aktivní	Ne	Ne	Ano
11210	Materiál na skladě - krmiva	Aktivní	Ne	Ne	Ano
11220	Materiál na skladě - léčiva	Aktivní	Ne	Ne	Ano
11230	Materiál na skladě - hnojiva	Aktivní	Ne	Ne	Ano
11240	Materiál na skladě - náhradní díly	Aktivní	Ne	Ne	Ano
11250	Materiál na skladě - DHM	Aktivní	Ne	Ne	Ano
11260	Materiál na skladě - stavební materiál	Aktivní	Ne	Ne	Ano
11270	Materiál na skladě - PHM a oleje	Aktivní	Ne	Ne	Ano
11280	Materiál na skladě - ochranné prostředky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
11290	Materiál na skladě - ostatní materiál	Aktivní	Ne	Ne	Ano
11900	Materiál na cestě	Aktivní	Ne	Ne	Ano
12100	Nedokončená výroba	Aktivní	Ne	Ne	Ano
12200	Polotovary vlastní výroby	Aktivní	Ne	Ne	Ano
12300	Výrobky	Aktivní	Ne	Ne	Ano

12400	Zvířata	Aktivní	Ne	Ne	Ano
12410	Zvířata - ryby v rybnících	Aktivní	Ne	Ne	Ano
12420	Zvířata - ryby na sádkách	Aktivní	Ne	Ne	Ano
12430	Zvířata - mladé chovné husy	Aktivní	Ne	Ne	Ano
13100	Pořízení zboží	Aktivní	Ne	Ne	Ano
13200	Zboží na skladě a v prodejnách	Aktivní	Ne	Ne	Ano
13900	Zboží na cestě	Aktivní	Ne	Ne	Ano
19100	Opravná položka k materiálu	Aktivní	Ne	Ne	Ano
19200	Opravná položka k nedokončené výrobě	Aktivní	Ne	Ne	Ano
19300	Opravná položka k polotovarům vl.výr.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
19400	Opravná položka k výrobkům	Aktivní	Ne	Ne	Ano
19500	Opravná položka ke zvířatům	Aktivní	Ne	Ne	Ano
19600	Opravná položka ke zboží	Aktivní	Ne	Ne	Ano
21101	Pokladna 01 - CZK	Aktivní	Ne	Ne	Ano
21102	Pokladna 02 - EUR	Aktivní	Ne	Ne	Ano
21103	Pokladna 03 - SKK	Aktivní	Ne	Ne	Ano
21104	Pokladna 04 - PLN	Aktivní	Ne	Ne	Ano
21105	Pokladna 05 - HUF	Aktivní	Ne	Ne	Ano
21106	Pokladna 06 - USD	Aktivní	Ne	Ne	Ano
21107	Pokladna 07 - CHF	Aktivní	Ne	Ne	Ano
21108	Pokladna 08 - DKK	Aktivní	Ne	Ne	Ano
21300	Ceniny	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22110	Běžný účet ČSOB v CZK - 212040063/0300	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22111	Spořicí účet ČSOB v CZK s 2d.výp.- 173521816/0300	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22112	Termínovaný vklad ČSOB v CZK - 185606235/0300	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22113	Termínovaný vklad ČSOB 2004 v CZK - 188915359/0300	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22114	Podnikatelské konto plus ČSOB	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22115	Dotace - operační program 2005	Aktivní	Ne	Ne	Ano

22120	Běžný účet ČSOB v EUR - 74608553/0300	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22121	Termínovaný vklad ČSOB v EUR - 192302731/0300	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22125	Běžný účet ČSOB v CHF - 190211190/0300	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22130	Běžný účet GE Capital Bank v CZK - 812400544/0600	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22140	Běžný účet ČS v CZK č. 916-567808369/0800	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22141	Běžný účet ČS v CZK č. 932-567808369/0800	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22142	Běžný účet ČS v CZK č. 10938-567808369/0800	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22143	Běžný účet ČS v CZK č. 20917-567808369/0800	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22144	Běžný účet ČS v CZK č. 20933-567808369/0800	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22145	Běžný účet ČS v CZK č. 30912-567808369/0800	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22146	Běžný účet ČS v CZK č. 30939-567808369/0800	Aktivní	Ne	Ne	Ano
22150	Běžný účet HVB Bank č. 900667310/2700	Aktivní	Ne	Ne	Ano
23110	Krátkodobý bank. úvěr v CZK rev.- 183469396/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
23111	Krátkodobý bank. úvěr v CZK rev.- 190724770/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
23112	Krátkodobý bank. úvěr v CZK rev.- 210001490/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
23120	Krátkodobý bank. úvěr v CZK KTK.- 183429482/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
23121	Krátkodobý bank. úvěr v CZK KTK.- 190731161/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
23122	Krátkodobý bank. úvěr v CZK KTK.- 209999986/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
23200	Eskontní úvěry	Pasivní	Ne	Ne	Ano
24100	Emitované krátkodobé dluhopisy	Pasivní	Ne	Ne	Ano
24900	Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	Pasivní	Ne	Ne	Ano
25100	Majetkové cenné papíry k obchodování	Aktivní	Ne	Ne	Ano
25200	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	Aktivní	Ne	Ne	Ano
25300	Dlužné cenné papíry k obchodování	Aktivní	Ne	Ne	Ano
25500	Vlastní dluhopisy-krátkodobě držené	Aktivní	Ne	Ne	Ano
25510	Vlastní dluhopisy-dlouhodobě držené	Aktivní	Ne	Ne	Ne
25600	Dlužné cenné papíry se spl. do 1 roku držené do spl.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
25700	Ostatní realizovatelné cenné papíry	Aktivní	Ne	Ne	Ano

25900	Pořizování krátkodobého finančního majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
26110	Peníze na cestě - stejná měna	Aktivní	Ne	Ne	Ano
26120	Peníze na cestě - různé měny - konverze	Aktivní	Ne	Ne	Ano
29100	Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
29110	Opravná položka k nedok. krátkodob. finančnímu majetku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31101	Odběratelé - pohledávky z obch. styku - dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne
31110	Odběratelé - tuzemsko - krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31120	Odběratelé - zahraniční - krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31140	Odběratelé - postoupené pohledávky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31150	Odběratelé - oprávky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31200	Směnky k inkasu - krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31210	Směnky k inkasu - dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne
31300	Pohl. za eskont. cenné papíry-krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31310	Pohl. za eskont. cenné papíry-dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne
31401	Poskytnuté provozní zálohy dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne
31411	Posk.prov.zál.-JČE - Štiptoň - v.s.1048180r02	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31412	Posk.prov.zál. JČE - Čížkrajice - v.s.1048180r03	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31413	Posk.prov.zál.-JČE Saetlerův - v.s.2007268r05	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31414	Posk.prov.zál.- JČE Žár - v.s.1048180r06	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31415	Posk.prov.zál.- JČE - Rozpoutí - v.s. 2007011r06	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31416	Posk.prov.zál.- JČE - Jakule - v.s. 1048180r07	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31417	Posk.prov.zál.- JČE - čtyři bašty - v.s. 1048180r08	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31418	Posk.prov.zál.- JČE - Suchdol - v.s. 3020559r09	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31419	Posk.prov.zál.- JČE - Frymburk - v.s. 2007268r10	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31420	Posk.prov.zál.- JČE - farma	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31421	Posk.prov.zál.- JČE - Rejta - v.s. 1048180r10	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31424	Posk.prov.zál.- JČE - v.s. 6100001144	Aktivní	Ne	Ne	Ano
314241	Zál.- E.ON - VS 1144-zač.1.4. Dubový,Vší,Nový	Aktivní	Ne	Ne	Ano

314242	Zál.- E.ON - VS 1144-zač.1.7. Bukovec, Žár	Aktivní	Ne	Ne	Ano
314243	Zál.- E.ON - VS 1144-zač.1.12. Rejta	Aktivní	Ne	Ne	Ano
314244	Zál.- E.ON - VS 1144-zač.1.1. Svinensko	Aktivní	Ne	Ne	Ano
314245	Zál.- E.ON - VS 1144- Velebil	Aktivní	Ne	Ne	Ano
314246	Zál.- E.ON - VS 1144-zač.1.8. Novohradsko	Aktivní	Ne	Ne	Ano
314247	Zál.- E.ON - VS 1144- 5. května	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31425	Posk.prov.zál.- JČE - v.s. 6100001145	Aktivní	Ne	Ne	Ano
314251	Zál.- E.ON - VS 1145-zač.1.1. Rozpoutí - Jamský	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31426	Posk.prov.zál.- JČE - v.s. 6100001146	Aktivní	Ne	Ne	Ano
314261	Zál.- E.ON - VS 1146-zač.1.12. Frymburk	Aktivní	Ne	Ne	Ano
314262	Zál.- E.ON - VS 1146-zač.1.12. Saetlerův	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31427	Posk.prov.zál.- JČE - v.s. 6100001147	Aktivní	Ne	Ne	Ano
314271	Zál.- E.ON - VS 1147- Hojek, Hadač	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31430	Posk.prov.zálohy na dodávky plynu	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31440	Poskyt.prov.zálohy na odběr vody	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31450	Poskytnuté provozní zálohy - mobilní telefony	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31460	Předplatné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31471	Záloha na leasing SCANIA	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31480	Poskytnuté provozní zálohy na zásoby	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31490	Poskytnuté provozní zálohy ostatní	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31501	Ostatní pohledávky - dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne
31510	Ostatní pohledávky - nájemné za byty	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31511	Ostatní pohledávky - Janáček nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31512	Ostatní pohledávky - Vlková nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31513	Ostatní pohledávky - Šíslerová nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31514	Ostatní pohledávky - Staněk nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31515	Ostatní pohledávky - Vladyka nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31516	Ostatní pohledávky - Šálek nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano

31517	Ostatní pohledávky - Hejl nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31518	Ostatní pohledávky - Kašpar nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31519	Ostatní pohledávky - Vrzal nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31520	Ostatní pohledávky - Pintr nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31521	Ostatní pohledávky - Špiroch nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31522	Ostatní pohledávky - Schwarzová nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31523	Ostatní pohledávky - Koktavý nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31524	Ostatní pohledávky - Kožíšek nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31525	Ostatní pohledávky - Štora nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31526	Ostatní pohledávky - Grigel nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31540	Ostatní pohledávky - nájemné Saiková z r 1994	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31545	Ostatní pohledávky - nájemné Heftn	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31546	Ostatní pohledávky - nájemné Charvát	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31547	Ostatní pohledávky -el.energie Charvát	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31550	Ostatní pohledávky - nájemné chaty	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31551	Ostatní pohledávky - nájemné chaty Froněk	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31552	Ostatní pohledávky - nájemné chaty Daněk	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31553	Ostatní pohledávky - nájemné chaty Nedělka Ing.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31554	Ostatní pohledávky - nájemné chaty Dvořáková Ing.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31555	Ostatní pohledávky - nájemné chaty Pavlík	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31556	Ostatní pohledávky - nájemné chaty Sýkora	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31557	Ostatní pohledávky - nájemné chaty Balej	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31558	Ostatní pohledávky - nájemné chaty Rek	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31559	Ostatní pohledávky - nájemné chaty Žížala	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31560	Ostatní pohledávky - nájemné pozemek Byňov Binder	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31590	Ostatní pohledávky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
31591	Ostatní pohledávky - restituční nároky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
32110	Dodavatelé tuzemsko	Pasivní	Ne	Ne	Ano

32120	Dodavatelé zahraniční	Pasivní	Ne	Ne	Ano
32200	Směnky k úhradě	Pasivní	Ne	Ne	Ano
32400	Přijaté provozní zálohy	Pasivní	Ne	Ne	Ano
32410	Přijaté provozní zálohy - plyn Hladík	Pasivní	Ne	Ne	Ano
32411	Přijaté provozní zálohy - el. energie Charvát	Pasivní	Ne	Ne	Ano
32412	Přijaté provozní zálohy - plyn Kudrhalt	Pasivní	Ne	Ne	Ano
32510	Ostatní závazky z obchodních vztahů	Pasivní	Ne	Ne	Ano
32590	Nezjištěné platby	Pasivní	Ne	Ne	Ano
33100	Zaměstnanci	Pasivní	Ne	Ne	Ano
33300	Ostatní závazky vůči zaměstnancům	Pasivní	Ne	Ne	Ano
33511	Zálohy na drobný nákup-pohledávky za zam.krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33512	Zálohy na cestovné-pohledávky za zam.krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33513	Zálohy ostatní provozní-pohledávky za zam.krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33514	Záloha Rozvald-pohledávky za zam.krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33515	Záloha Ballák - pohledávky za zam. krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33516	Záloha Kudrhalt - pohledávky za zam. krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33520	Pohledávky za zam.krátkodobé-stravenky	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33530	Pohledávky za zam.krátkodobé-nájemné	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33531	Pohledávky za zam.krátkodobé-nájemné Kudrhalt	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33532	Pohledávky za zam.krátkodobé-soukromé telefony	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33533	Pohledávky za zam.krátkodobé-plyn Hladík	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33534	Pohledávky za zam.krátkodobé-plyn Kudrhalt	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33541	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka byt.účely Zvonař	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33542	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka byt.účely Kotrč	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33543	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka byt.účely Kalát	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33544	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka byt.účely Škornička	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33545	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka byt.účely Vrábek	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33546	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka byt.účely Martének	Aktivní	Ne	Ne	Ne

33547	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka byt.účely Vlnatý	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33548	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka byt.účely Matějka	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33549	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka úročená Matějka	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33550	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka Kalát - úročená	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33551	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka Apfelthaler - úročená	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33552	Pohledávky za zam.dlouhodobé-půjčka Kotrč - úročená	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33590	Pohledávky za zaměstnanci - ostatní krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
33591	Pohledávky za zaměstnanci - ostatní dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne
33610	Zúčtování se správou sociálního pojištění	Pasivní	Ne	Ne	Ano
33620	Zúčtování se zdravotními pojišťovnami	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34100	Daň z příjmů	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34200	Ostatní přímé daně	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34300	Daň z přidané hodnoty - zúčtování	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34305	Daň z přidané hodnoty - sazba 5%	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34309	Daň z přidané hodnoty - sazba 9%	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34319	Daň z přidané hodnoty - sazba 19%	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34322	Daň z přidané hodnoty - sazba 22%	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34390	Daň z přidané hodnoty - nepotvrzená	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34500	Daň spotřební	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34510	Daň silniční	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34520	Daň z nemovitostí	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34590	Ostatní nepřímé daně a poplatky	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34600	Dotace ze státního rozpočtu	Pasivní	Ne	Ne	Ano
34700	Ostatní dotace	Pasivní	Ne	Ne	Ano
35110	Kr.pohl.k podnikům ve skup.-rozhod. vliv	Aktivní	Ne	Ne	Ano
35111	Dl.pohl.k podnikům ve skupině-rozhod.vl.	Aktivní	Ne	Ne	Ne
35120	Kr.pohl.k podnikům ve skup.-podstat.vliv	Aktivní	Ne	Ne	Ano
35121	Dl.pohl.k podnikům ve skupině-podst.vliv	Aktivní	Ne	Ne	Ne

35300	Pohledávky za upsaný vlastní kapitál	Aktivní	Ne	Ne	Ano
35400	Pohl.za společníky při úhradě ztráty - krátkod.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
35410	Pohl.za společníky při úhr.ztr.-dlouhod.	Aktivní	Ne	Ne	Ne
35500	Ostatní pohl. za společníky - krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
35510	Ostatní pohl. za společníky - dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne
35800	Pohled. k účastníkům sdruž. - krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
35810	Pohled. k účastníkům sdruž. - dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne
36100	Závazky k podnikům ve skupině	Pasivní	Ne	Ne	Ano
36110	Závazky k podnikům ve skupině-rozh. vliv	Pasivní	Ne	Ne	Ano
36120	Závazky k podnikům ve skupině-pods. vliv	Pasivní	Ne	Ne	Ano
36400	Závazky ke společníkům při rozděl.zisku	Pasivní	Ne	Ne	Ano
36500	Ostatní závazky ke společníkům	Pasivní	Ne	Ne	Ano
36600	Závazky ke spol.a čl.družst. ze záv.čin.	Pasivní	Ne	Ne	Ano
36700	Závazky z ups.nezapl.cenných pap.a vkl.	Pasivní	Ne	Ne	Ano
36800	Závazky k účastníkům sdružení	Pasivní	Ne	Ne	Ano
37100	Pohledávky z prodeje podniku	Aktivní	Ne	Ne	Ano
37110	Pohledávky z prodeje podniku - dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne
37200	Závazky z prodeje podniku	Pasivní	Ne	Ne	Ano
37210	Závazky z prodeje podniku - dlouhodobé	Pasivní	Ne	Ne	Ne
37300	Pohledávky a závazky z pevných term. operací	Aktivní	Ne	Ne	Ano
37310	Pohledávky a závazky z pevných term. operací - dlouhodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ne
37400	Pohledávky z pronájmu	Aktivní	Ne	Ne	Ano
37500	Pohl. z emitovaných dluhopisů-krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
37510	Pohl. z emitovaných dluhopisů-dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne
37600	Nakoupené opce	Aktivní	Ne	Ne	Ano
37700	Prodané opce	Aktivní	Ne	Ne	Ano
37800	Jiné pohledávky - krátkodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ano
37810	Jiné pohledávky - dlouhodobé	Aktivní	Ne	Ne	Ne

37910	Jiné závazky - srážky z mezd	Pasivní	Ne	Ne	Ano
37920	Jiné závazky - celnice	Pasivní	Ne	Ne	Ano
37930	Jiné závazky - k Pozemkovému fondu	Pasivní	Ne	Ne	Ano
37971	Jiné závazky - leasing SCANIA	Pasivní	Ne	Ne	Ano
37990	Jiné závazky - ostatní	Pasivní	Ne	Ne	Ano
38100	Náklady příštích období	Aktivní	Ne	Ne	Ano
38171	Náklady příštích období - SCANIA	Aktivní	Ne	Ne	Ano
38200	Komplexní náklady příštích období	Aktivní	Ne	Ne	Ano
38300	Výdaje příštích období	Pasivní	Ne	Ne	Ano
38400	Výnosy příštích období	Pasivní	Ne	Ne	Ano
38500	Příjmy příštích období	Aktivní	Ne	Ne	Ano
38600	Kurzové rozdíly aktivní	Aktivní	Ne	Ne	Ano
38700	Kurzové rozdíly pasívní	Pasivní	Ne	Ne	Ano
38800	Dohadné účty aktivní	Aktivní	Ne	Ne	Ano
38801	Dohadné účty aktivní- projekt okoun	Aktivní	Ne	Ne	Ano
38900	Dohadné účty pasívní	Pasivní	Ne	Ne	Ano
38910	Dohadné účty pasívní - el. energie	Pasivní	Ne	Ne	Ano
38920	Dohadné účty pasívní - voda	Pasivní	Ne	Ne	Ano
39110	Opravná položka k pohledávkám z obch. styku - krátkodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
391101	Opravná položka k pohl. z obch. styku - krátkodobá - Saiková	Aktivní	Ne	Ne	Ano
3911010	Opravná položka k pohl. z obch. styku - krátkodobá - REKUPE	Aktivní	Ne	Ne	Ano
391102	Opravná položka k pohl. z obch. styku - krátkodobá - RZ	Aktivní	Ne	Ne	Ano
391103	Opravná položka k pohl. z obch. styku - krátkodobá - Rožínka	Aktivní	Ne	Ne	Ano
391104	Opravná položka k pohl. z obch. styku - krátkodobá - Markvar	Aktivní	Ne	Ne	Ano
391105	Opravná položka k pohl. z obch. styku - krátkodobá - DPB	Aktivní	Ne	Ne	Ano
391106	Opravná položka k pohl. z obch. styku - krátkodobá - JZM	Aktivní	Ne	Ne	Ano
391107	Opravná položka k pohl. z obch. styku - krátkodobá - Roller	Aktivní	Ne	Ne	Ano
391108	Opravná položka k pohl. z obch. styku - krátkodobá - HEFTN	Aktivní	Ne	Ne	Ano

391109	Opravná položka k pohl. z obch. styku - krátkodobá - CARPIO	Aktivní	Ne	Ne	Ano
39110N	Opravná položka k pohledávkám z obch. styku-krátkodob.nedaň.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
39111	Opravná položka k pohledávkám z obch. styku - dlouhodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ne
39120	Opr.pol. k pohled. ke společníkům a sdr. - krátkodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
39121	Opr.pol. k pohled. ke společníkům a sdr. - dlouhodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ne
39130	Opr.pol. k pohl. podniků s rozh. vlivem - krátkodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
39131	Opr.pol. k pohl. podniků s rozh. vlivem - dlouhodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ne
39140	Opr.pol. k pohl. podniků s podst. vlivem - krátkodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
39141	Opr.pol. k pohl. podniků s podst. vlivem - dlouhodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ne
39150	Opr.pol. k jiným pohledávkám - krátkodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
39151	Opr.pol. k jiným pohledávkám - dlouhodob.	Aktivní	Ne	Ne	Ne
39160	Opr.pol. k pohl. sociálního zabezpečení	Aktivní	Ne	Ne	Ano
39170	Opr.pol. k pohledávkám státu-daňov.pohl.	Aktivní	Ne	Ne	Ano
39180	Opr.pol. k odložené daň. pohledávce	Aktivní	Ne	Ne	Ano
39190	Opr.pol. k poskytnutým zálohám na zásoby	Aktivní	Ne	Ne	Ano
39500	Vnitřní zúčtování	Aktivní	Ne	Ne	Ano
41100	Základní kapitál	Pasivní	Ne	Ne	Ano
41200	Emisní ážio	Pasivní	Ne	Ne	Ano
41300	Ostatní kapitálové fondy	Pasivní	Ne	Ne	Ano
41310	Ostatní kapitálové fondy - Zvýšení zákl. kapitálu nezapsané	Pasivní	Ne	Ne	Ano
41400	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	Pasivní	Ne	Ne	Ano
41800	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	Pasivní	Ne	Ne	Ano
41900	Změny základního kapitálu	Pasivní	Ne	Ne	Ano
42100	Zákonný rezervní fond	Pasivní	Ne	Ne	Ano
42200	Nedělitelný fond	Pasivní	Ne	Ne	Ano
42300	Statutární fondy	Pasivní	Ne	Ne	Ano
42710	Doplňkový rezervní fond	Pasivní	Ne	Ne	Ano
42800	Nerozdělený zisk minulých let	Pasivní	Ne	Ne	Ano

42900	Neuhrazená ztráta minulých let	Pasivní	Ne	Ne	Ano
43100	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	Pasivní	Ne	Ne	Ano
45100	Rezervy zákonné	Pasivní	Ne	Ne	Ano
45900	Ostatní rezervy	Pasivní	Ne	Ne	Ano
45910	Ostatní rezervy - rezerva na daň z příjmu	Pasivní	Ne	Ne	Ano
46111	Bankovní úvěry ČSOB - investice 02 Rybí líheň 176642461/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ne
46112	Bankovní úvěry ČSOB - investice 04 Menzimuck 190310885/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
46113DL	Bankovní úvěry ČSOB - inv.DL 06 Nový v Oboře 212202034/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ne
46113KR	Bankovní úvěry ČSOB - inv.KR 06 Nový v Oboře 212202034/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
46114DL	Bankovní úvěry ČSOB - inv.DL 06 Nissan 2x 212405755/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ne
46114KR	Bankovní úvěry ČSOB - inv.KR 06 Nissan 2x 212405755/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
46115DL	Bankovní úvěry ČSOB - inv.DL 07 Peugeot 215106638/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ne
46115KR	Bankovní úvěry ČSOB - inv.KR 07 Peugeot 215106638/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
46116DL	Bankovní úvěry ČSOB - inv.DL 07 Tatra 215889222/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ne
46116KR	Bankovní úvěry ČSOB - inv.KR 07 Tatra 215889222/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ano
46117	Bankovní úvěry ČSOB - inv.07 Pozemky 216584949/0300	Pasivní	Ne	Ne	Ne
47110	Krátkodobé závazky k podnikům-rozh. vliv	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47115	Dlouhodobé závazky k podnikům-rozh. vliv	Pasivní	Ne	Ne	Ne
47120	Krátkodobé závazky k podnikům-pods. vliv	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47125	Dlouhodobé závazky k podnikům-pods. vliv	Pasivní	Ne	Ne	Ne
47300	Emitované dluhopisy	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47310	Emitované dluhopisy - dlouhodobý závazek	Pasivní	Ne	Ne	Ne
47400	Závazky z pronájmu - krátkodobé	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47410	Závazky z pronájmu - dlouhodobé	Pasivní	Ne	Ne	Ne
47500	Přijaté zálohy - krátkodobý závazek	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47510	Dlouhodobě přijaté zálohy	Pasivní	Ne	Ne	Ne
47800	Směnky k úhradě - krátkodobý závazek	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47810	Dlouhodobé směnky k úhradě	Pasivní	Ne	Ne	Ne

47820	Směnky k úhradě - krátkodobý závazek ke spol.	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47900	Ostatní dlouhodobé závazky - obch.styk	Pasivní	Ne	Ne	Ne
47910	Ostatní dlouhodobé závazky	Pasivní	Ne	Ne	Ne
47911DL	Ostatní dlouhodobé závazky DL - Pozemkový fond - privatizace	Pasivní	Ne	Ne	Ne
47911KR	Ostatní dlouhodobé závazky KR - Pozemkový fond - privatizace	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47920	Ostatní dlouhodobé závazky ke spol. a sdruž.	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47930	Ostatní dlouhodobé závazky k zaměst.	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47940	Ostatní dlouhodobé závazky ze soc. zabezp.	Pasivní	Ne	Ne	Ano
47950	Ostatní dlouhodobé závazky jiné	Pasivní	Ne	Ne	Ano
48100	Odložený daňový závazek a pohledávka	Pasivní	Ne	Ne	Ano
49100	Účet individuálního podnikatele	Pasivní	Ne	Ne	Ano
50100N	Spotřeba materiálu - nedaňová	Nákladový	Ne	Ne	Ano
50100S	Převod materiálových nákladů ve sdružení	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50101	Nakoupené ryby	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50110	Spotřeba krmiv	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50111	Spotřeba krmiv pro psy	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50120	Spotřeba léčiv	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50130	Spotřeba hnojiv	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50140	Spotřeba náhradních dílů	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50150	Spotřeba DHM - do 1 tis. Kč	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50151	Spotřeba DHM - od 1 tis. do 40 tis. Kč	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50160	Stavební materiál a mat. na opravy	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50170	Spotřeba PHM a olejů	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50171	Spotřeba LTO	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50180	Spotřeba ochranných prostředků - v normě	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50180N	Spotřeba ochranných prostředků - nad normu	Nákladový	Ne	Ne	Ano
50190	Spotřeba ostatního režijního materiálu	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50191	Spotřeba paliv	Nákladový	Ano	Ne	Ano

50192	Spotřeba reklamních předmětů - daňově uznatelná	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50193	Spotřeba kyslíku	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50194	Spotřeba PB, argonu aj. v lahvích (mimo kyslíku)	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50199	Spotřeba materiálu na zakázky	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50200	Spotřeba energie	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50210	Spotřeba elektrické energie	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50220	Spotřeba zemního plynu	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50230	Spotřeba vody	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50300	Spotřeba ostatních neskladov.dodávek	Nákladový	Ano	Ne	Ano
50400	Prodané zboží	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51110	Opravy a udržování nemovitostí	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51120	Opravy a udržování movitého majetku	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51130	Opravy a udržování dopravních prostředků	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51210	Cestovné tuzemské - v normě	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51210N	Cestovné tuzemské - nad normu	Nákladový	Ne	Ne	Ano
51220	Cestovné zahraniční - v normě	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51220N	Cestovné zahraniční - nad normu	Nákladový	Ne	Ne	Ano
51300N	Náklady na reprezentaci	Nákladový	Ne	Ne	Ano
51800N	Ostatní služby - nedaňové	Nákladový	Ne	Ne	Ano
51810	Telefony	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51820	Poštovné	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51831	Nájemné - rybníky	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51832	Nájemné - leasing	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51833	Nájemné - Pozemkový fond	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51839	Nájemné - ostatní	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51841	Přepravné - odbyt	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51842	Přepravné - krmiva	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51849	Přepravné - ostatní	Nákladový	Ano	Ne	Ano

51850	Veterinární služby	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51860	Provize	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51870	Reklama a propagace	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51880	Náklady na odbahňování rybníků	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51890	Ostatní služby	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51891	Náklady na školení	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51892	Nákup software	Nákladový	Ano	Ne	Ano
51899	Služby na zakázky	Nákladový	Ano	Ne	Ano
52110	Mzdové náklady - pracovní smlouvy	Nákladový	Ano	Ne	Ano
52120	Mzdové náklady - dohody o prac. činnosti	Nákladový	Ano	Ne	Ano
52130	Mzdové náklady - odměny učňům	Nákladový	Ano	Ne	Ano
52200	Příjmy spol.a čl.druž.ze závis.činnosti	Nákladový	Ano	Ne	Ano
52300	Odměny členům orgánů spol.a družstva	Nákladový	Ne	Ne	Ano
52410	Zákonné sociální pojištění	Nákladový	Ano	Ne	Ano
52420	Zákonné zdravotní pojištění	Nákladový	Ano	Ne	Ano
52499	Zákonné zdravotní a soc. pojištění - nedaňové	Nákladový	Ne	Ne	Ano
52500	Ostatní sociální pojištění - penzijní připojištění	Nákladový	Ano	Ne	Ano
52600	Sociální náklady individuálního podnik.	Nákladový	Ne	Ne	Ano
52710	Zákonné sociální náklady-příspěvek na stravování	Nákladový	Ano	Ne	Ano
52790	Zákonné sociální náklady-ostatní	Nákladový	Ano	Ne	Ano
52800	Ostatní sociální náklady	Nákladový	Ne	Ne	Ano
53100	Daň silniční	Nákladový	Ano	Ne	Ano
53200	Daň z nemovitostí	Nákladový	Ano	Ne	Ano
53810	Poplatky a kolky	Nákladový	Ano	Ne	Ano
53820	Poplatky dálniční	Nákladový	Ano	Ne	Ano
53890	Ostatní nepřímé daně	Nákladový	Ano	Ne	Ano
53890N	Ostatní nepřímé daně - nedaňové	Nákladový	Ne	Ne	Ano
54100	Zůstat.cena prodaného dlouh.nehm.a hm.majetku (daňová)	Nákladový	Ano	Ne	Ano

54100N	Zůstat.cena prodaného dlouh.nehm.a hm.majetku (nadlimitní)	Nákladový	Ne	Ne	Ano
54200	Prodaný materiál	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54310	Dary snižující základ daně	Nákladový	Ne	Ne	Ano
54320	Dary ostatní	Nákladový	Ne	Ne	Ano
54400	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54500N	Ostatní pokuty a penále	Nákladový	Ne	Ne	Ano
54600	Odpis pohledávky	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54600N	Odpis pohledávky - daňově neuznatelný	Nákladový	Ne	Ne	Ano
54800N	Ostatní provozní náklady - nedaňové	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54811	Pojištění organizace	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54812	Pojištění povinné ručení	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54813	Havarijní pojištění	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54814	Zákonné úrazové pojištění	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54820	Technické zhodnocení do 40 tis. Kč	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54880	Zaokrouhlování	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54890	Ostatní provozní náklady	Nákladový	Ano	Ne	Ano
54900	Manka a škody	Nákladový	Ano	Ne	Ano
55100N	Odpisy dlouhodobého nehmot. a hmot. majetku-nedaňové	Nákladový	Ne	Ne	Ano
55110	Odpisy budov a staveb	Nákladový	Ano	Ne	Ano
55121	Odpisy dopravních prostředků	Nákladový	Ano	Ne	Ano
55122	Odpisy ostat.movit. hmot.inv.majetku (nad 40 tis. Kč)	Nákladový	Ano	Ne	Ano
55123	Odpisy drobného dlouhodob. hmot.majetku (20-40 tis. Kč) lodě	Nákladový	Ano	Ne	Ano
55126	Odpisy základního hejna chovných husí	Nákladový	Ano	Ne	Ano
55180	Odpisy DHIM do roku 2001	Nákladový	Ano	Ne	Ano
55180N	Odpisy dlouhodobého nehmot. a hmot. majetku (nadlimitní)	Nákladový	Ne	Ne	Ano
55200	Tvorba zákonných rezerv	Nákladový	Ano	Ne	Ano
55400	Tvorba ostatních rezerv	Nákladový	Ne	Ne	Ano
55500	Zúčt.komplex.nákladů příštích období	Nákladový	Ano	Ne	Ano

55700	Zúčt.oprávky k oprav.položce k nab.maj.	Nákladový	Ne	Ne	Ano
55800	Tvorba zákonných opravných položek	Nákladový	Ano	Ne	Ano
55900	Tvorba opravných položek	Nákladový	Ne	Ne	Ano
56100	Prodané cenné papíry a podíly	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56100N	Prodané cenné papíry a podíly - nedaňové	Nákladový	Ne	Ne	Ano
56210	Úroky z krátkodobých úvěrů	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56220	Úroky ze střednědobých úvěrů u ČSOB	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56230	Úroky ze střednědobých úvěrů u jiných bank	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56290	Úroky ostatní	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56300	Kurzové ztráty	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56400	Náklady z přecenění majetkových cenných papírů	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56600	Náklady z finančního majetku	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56700	Náklady z derivátových operací	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56810	Bankovní výlohy a platební styk	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56890	Ostatní finanční náklady	Nákladový	Ano	Ne	Ano
56900	Manka a škody na finančním majetku	Nákladový	Ano	Ne	Ano
57400	Tvorba rezerv	Nákladový	Ne	Ne	Ano
57900	Tvorba opravných položek	Nákladový	Ne	Ne	Ano
58100	Náklady na změnu metody	Nákladový	Ano	Ne	Ano
58200	Škody	Nákladový	Ne	Ne	Ano
58400	Tvorba rezerv	Nákladový	Ne	Ne	Ano
58800	Ostatní mimořádné náklady	Nákladový	Ano	Ne	Ano
58800N	Ostatní mimořádné náklady - nedaňové	Nákladový	Ne	Ne	Ano
58900	Tvorba opravných položek	Nákladový	Ne	Ne	Ano
59100	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná	Nákladový	Ne	Ne	Ano
59200	Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená	Nákladový	Ne	Ne	Ano
59300	Daň z příjmů z mimoř.činnosti - splatná	Nákladový	Ne	Ne	Ano
59400	Daň z příjmů z mimoř.činnosti - odložená	Nákladový	Ne	Ne	Ano

59500	Dodatečné odvody daně z příjmů	Nákladový	Ne	Ne	Ano
59600	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	Nákladový	Ne	Ne	Ano
59700	Převod provozních nákladů	Nákladový	Ano	Ne	Ano
59800	Převod finančních nákladů	Nákladový	Ano	Ne	Ano
60100S	Tržby za vlastní výrobky - přeúčtování ve sdružení	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601010S	Tržby za váčkový plůdek - export - kapr přímý vývoz	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601010T	Tržby za váčkový plůdek - tuzemsko - kapr	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601011E	Tržby za plůdek - export - kapr	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601011T	Tržby za plůdek - tuzemsko - kapr	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601012E	Tržby za násadu - export - kapr	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601012T	Tržby za násadu - tuzemsko - kapr	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601013E	Tržby za ryby - export - kapr tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601013S	Tržby za ryby - export - kapr tržní přímý vývoz	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601013T	Tržby za ryby - tuzemské - kapr tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601014E	Tržby za ryby - export - kapr chlazený	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601014T	Tržby za ryby - tutemské - kapr chlazený	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601015E	Tržby za ryby - export - kapr mražený	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601015T	Tržby za ryby - tuzemsko - kapr mražený	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601018E	Tržby za ryby - export - kapr výběr	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601018T	Tržby za ryby - tuzemské - kapr výběr	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601019T	Tržby za ryby - tuzemské - kapr nestandard	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601020T	Tržby za váčkový plůdek (nulka) - tuzemsko - štika	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601021E	Tržby za plůdek - export - štika	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601021T	Tržby za plůdek - tuzemsko - štika	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601022E	Tržby za násadu - export - štika	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601022T	Tržby za násadu - tuzemsko - štika	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601023E	Tržby za ryby - export - štika tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601023T	Tržby za ryby - tuzemské - štika tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano

601030S	Tržby za váčkový plůdek - export - lín přímý vývoz	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601030T	Tržby za váčkový plůdek - tuzemsko - lín	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601031E	Tržby za plůdek - export - lín	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601031T	Tržby za plůdek - tuzemsko - lín	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601032E	Tržby za násadu - export - lín	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601032T	Tržby za násadu - tuzemsko - lín	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601033E	Tržby za ryby - export - lín tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601033S	Tržby za ryby - export - lín tržní přímý vývoz	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601033T	Tržby za ryby - tuzemské - lín tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601041E	Tržby za plůdek - export - bílá ryba	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601041T	Tržby za plůdek - tuzemsko - bílá ryba	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601042E	Tržby za násadu - export - bílá ryba	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601042T	Tržby za násadu - tuzemsko - bílá ryba	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601043E	Tržby za ryby - export - bílá ryba	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601043T	Tržby za ryby - tuzemsko - bílá ryba	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601051E	Tržby za plůdek - export - candát	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601051T	Tržby za plůdek - tuzemsko - candát	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601052E	Tržby za násadu - export - candát	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601052T	Tržby za násadu - tuzemsko - candát	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601053E	Tržby za ryby - export - candát tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601053T	Tržby za ryby - tuzemsko - candát tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601061T	Tržby za plůdek - tuzemsko - okoun	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601063E	Tržby za ryby - export - okoun	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601063T	Tržby za ryby - tuzemsko - okoun	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601070T	Tržby za váčkový plůdek - tuzemsko - sumec	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601071E	Tržby za plůdek - export - sumec	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601071T	Tržby za plůdek - tuzemsko - sumec	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601072E	Tržby za násadu - export - sumec	Výnosový	Ano	Ne	Ano

601072T	Tržby za násadu - tuzemsko - sumec	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601073E	Tržby za ryby - export - sumec tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601073T	Tržby za ryby - tuzemsko - sumec tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601080T	Tržby za váčkový plůdek - amur	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601081E	Tržby za plůdek - export - amur	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601081T	Tržby za plůdek - tuzemsko - amur	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601082E	Tržby za násadu - export - amur	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601082T	Tržby za násadu - tuzemsko - amur	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601083E	Tržby za ryby - export - amur tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601083S	Tržby za ryby - export - amur tržní přímý vývoz	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601083T	Tržby za ryby - tuzemsko - amur tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601084T	Tržby za rychlený plůdek - amur	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601093E	Tržby za ryby - export - úhoř tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601093T	Tržby za ryby - tuzemsko - úhoř tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601103E	Tržby za ryby - export - pstruh tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601103T	Tržby za ryby - tuzemsko - pstruh tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601113E	Tržby za ryby - export - lipan tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601113T	Tržby za ryby - tuzemsko - lipan tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601123E	Tržby za ryby - export - cejn tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601123T	Tržby za ryby - tuzemsko - cejn tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601133E	Tržby za ryby - export - siven tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601133T	Tržby za ryby - tuzemsko - siven tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601143E	Tržby za ryby - export - bolen tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601143T	Tržby za ryby - tuzemsko - bolen tržní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601150T	Tržby za váčkový plůdek - tuzemsko - jesen zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601151E	Tržby za plůdek - export - jesen zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601151T	Tržby za plůdek - tuzemsko - jesen zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601152E	Tržby za násadu - export - jesen zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano

601152T	Tržby za násadu - tuzemsko - jesen zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601153E	Tržby za ryby - export - jesen zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601153T	Tržby za ryby - tuzemsko - jesen zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601163E	Tržby za ryby - export - maréna tržní - síh	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601163T	Tržby za ryby - tuzemsko - maréna tržní - síh	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601173E	Tržby za ryby - export - střevle potoční	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601173T	Tržby za ryby - tuzemsko - střevle potoční	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601182E	Tržby za násadu - export - tolstolobik	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601182T	Tržby za násadu - tuzemsko - tolstolobik	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601183E	Tržby za ryby - export - tolstolobik	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601183T	Tržby za ryby - tuzemsko - tolstolobik	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601191E	Tržby za plůdek - export - karas	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601191T	Tržby za plůdek - tuzemsko - karas	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601192E	Tržby za násadu - export - karas	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601192T	Tržby za násadu - tuzemsko - karas	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601193E	Tržby za ryby - export - karas	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601193T	Tržby za ryby - tuzemsko - karas	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601200T	Tržby za váčkový plůdek - tuzemsko - kapr KOI	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601201E	Tržby za plůdek - export - kapr KOI	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601201T	Tržby za plůdek - tuzemsko - kapr KOI	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601202E	Tržby za násadu - export - kapr KOI	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601202T	Tržby za násadu - tuzemsko - kapr KOI	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601203E	Tržby za ryby - export - kapr KOI	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601203T	Tržby za ryby - tuzemsko - kapr KOI	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601211E	Tržby za plůdek - export - hrouzek	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601211T	Tržby za plůdek - tuzemsko - hrouzek	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601212E	Tržby za násadu -export - hrouzek	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601212T	Tržby za násadu - tuzemsko - hrouzek	Výnosový	Ano	Ne	Ano

601213E	Tržby za ryby - export - hrouzek	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601213T	Tržby za ryby - tuzemsko - hrouzek	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601221E	Tržby za plůdek - export - slunečnice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601221T	Tržby za plůdek - tuzemsko - slunečnice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601222E	Tržby za násadu - export - slunečnice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601222T	Tržby za násadu - tuzemsko - slunečnice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601223E	Tržby za ryby - export - slunečnice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601223T	Tržby za ryby - tuzemsko - slunečnice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601231E	Tržby za plůdek - export - lín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601231T	Tržby za plůdek - tuzemsko - lín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601232E	Tržby za násadu - export - lín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601232T	Tržby za násadu - tuzemsko - lín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601233E	Tržby za ryby - export - lín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601233T	Tržby za ryby - tuzemsko - lín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601241E	Tržby za plůdek - export - karas zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601241T	Tržby za plůdek - tuzemsko - karas zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601242E	Tržby za násadu - export - karas zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601242T	Tržby za násadu - tuzemsko - karas zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601243E	Tržby za ryby - export - karas zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601243T	Tržby za ryby - tuzemsko - karas zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601251E	Tržby za plůdek - export - karas Schibunkin	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601251T	Tržby za plůdek - tuzemsko - karas Schibunkin	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601252E	Tržby za násadu - export - karas Schibunkin	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601252T	Tržby za násadu - tuzemsko - karas Schibunkin	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601253E	Tržby za ryby - export - karas Schibunkin	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601253T	Tržby za ryby - tuzemsko - karas Schibunkin	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601261E	Tržby za plůdek - export - jesen modrý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601261T	Tržby za plůdek - tuzemsko - jesen modrý	Výnosový	Ano	Ne	Ano

601262E	Tržby za násadu - export - jesen modrý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601262T	Tržby za násadu - tuzemsko - jesen modrý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601263E	Tržby za ryby - export - jesen modrý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601263T	Tržby za ryby - tuzemsko - jesen modrý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601271E	Tržby za plůdek - export - perlín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601271T	Tržby za plůdek - tuzemsko - perlín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601272E	Tržby za násadu - export - perlín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601272T	Tržby za násadu - tuzemsko - perlín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601273E	Tržby za ryby - export - perlín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601273T	Tržby za ryby - tuzemsko - perlín zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601281E	Tržby za plůdek - export - plotice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601281T	Tržby za plůdek - tuzemsko - plotice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601282E	Tržby za násadu - export - plotice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601282T	Tržby za násadu - tuzemsko - plotice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601283E	Tržby za ryby - export - plotice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601283T	Tržby za ryby - tuzemsko - plotice	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601291E	Tržby za plůdek - export - razbora	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601291T	Tržby za plůdek - tuzemsko - razbora	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601292E	Tržby za násadu - export - razbora	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601292T	Tržby za násadu - tuzemsko - razbora	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601293E	Tržby za ryby - export - razbora	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601293T	Tržby za ryby - tuzemsko - razbora	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601301E	Tržby za plůdek - export - hořavka	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601301T	Tržby za plůdek - tuzemsko - hořavka	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601311E	Tržby za plůdek - export - mřenka	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601311T	Tržby za plůdek - tuzemsko - mřenka	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601321T	Tržby za plůdek - tuzemsko - ostroretka	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601322E	Tržby za násadu - export - ostroretka	Výnosový	Ano	Ne	Ano

601322T	Tržby za násadu - tuzemsko - ostroretka	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601341E	Tržby za plůdek - export - sumec zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601341T	Tržby za plůdek - tuzemsko - sumec zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601342E	Tržby za násadu - export - sumec zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601342T	Tržby za násadu - tuzemsko - sumec zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601343E	Tržby za ryby - export - sumec zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601343T	Tržby za ryby - tuzemsko - sumec zlatý	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601351E	Tržby za plůdek - export - jelec jesen	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601351T	Tržby za plůdek - tuzemsko - jelec jesen	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601352T	Tržby za násadu - tuzemsko - jelec jesen	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601507E	Tržby za drůbež - export - husí vejce	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601507T	Tržby za drůbež - tuzemsko - husí vejce	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601508E	Tržby za drůbež - export - housata	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601508T	Tržby za drůbež - tuzemsko - housata	Výnosový	Ano	Ne	Ano
6015095T	Tržby za drůbež - tuzemsko - husa mražená	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601509E	Tržby za drůbež - export - husa	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601509T	Tržby za drůbež - tuzemsko - husa	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601517E	Tržby za drůbež - export - husí vejce chovná	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601517T	Tržby za drůbež - tuzemsko - husí vejce chovná	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601518E	Tržby za drůbež - export - housata chovná	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601518T	Tržby za drůbež - tuzemsko - housata chovná	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601519E	Tržby za drůbež - export - husa chovná	Výnosový	Ano	Ne	Ano
601519T	Tržby za drůbež - tuzemsko - husa chovná	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60152	Tržby za peří	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60191	Tržby za prodej dřeva	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60199	Tržby za ostatní vlastní výrobky	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60210	Tržby za tuzemskou dopravu	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60220	Tržby za mezinárodní dopravu	Výnosový	Ano	Ne	Ano

60230	Tržby za pronájem majetku	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60241	Tržby z nájemného za byty	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60242	Tržby za služby v bytech	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60250	Tržby za povolenky	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60260	Tržby za zemní práce	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60270	Tržby z rekreace	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60290	Tržby z prodeje služeb - ostatní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
60400	Tržby ze zboží	Výnosový	Ano	Ne	Ano
61100	Změna stavu nedokončené výroby	Výnosový	Ano	Ne	Ano
61200	Změna stavu polotovarů	Výnosový	Ano	Ne	Ano
61300	Změna stavu výrobků	Výnosový	Ano	Ne	Ano
61400	Změna stavu zvířat	Výnosový	Ano	Ne	Ano
62000	Aktivace	Výnosový	Ano	Ne	Ano
62100	Aktivace materiálu a zboží	Výnosový	Ano	Ne	Ano
62200	Aktivace vnitropodnikových služeb	Výnosový	Ano	Ne	Ano
62300	Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	Výnosový	Ano	Ne	Ano
62400	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	Výnosový	Ano	Ne	Ano
64100	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výnosový	Ano	Ne	Ano
64200	Tržby z prodeje materiálu	Výnosový	Ano	Ne	Ano
64400	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	Výnosový	Ano	Ne	Ano
64600	Výnosy z odepsaných pohledávek	Výnosový	Ano	Ne	Ano
64810	Dotace ze státního rozpočtu	Výnosový	Ano	Ne	Ano
64820	Dotace ostatní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
64880	Zaokrouhlování	Výnosový	Ano	Ne	Ano
64890	Ostatní provozní výnosy	Výnosový	Ano	Ne	Ano
64890N	Ostatní provozní výnosy nedaňové	Výnosový	Ne	Ne	Ano
65200	Zúčtování zákonných rezerv	Výnosový	Ano	Ne	Ano
65400	Zúčtování ostatních rezerv	Výnosový	Ne	Ne	Ano

65500	Zúčt.komplex.nákladů příštích období	Výnosový	Ano	Ne	Ano
65700	Zúčt.oprávky k oprav.polož.k nabyt.maj.	Výnosový	Ne	Ne	Ano
65800	Zúčtování zákonných opravných položek	Výnosový	Ano	Ne	Ano
65900	Zúčtování opravných položek	Výnosový	Ne	Ne	Ano
66100	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66200	Úroky	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66210	Úroky z půjček	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66220	Úroky bankovní - běžný účet	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66230	Úroky termínované a spořicí účty - již zdaněné	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66300	Kurzové zisky	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66400	Výnos z přecenění majetkových cenných papírů	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66500	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66510	Výnosy z fin. DM-podniky ve skupině	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66520	Výnosy z fin. DM-maj.cen.papíry,vkl	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66530	Výnosy z fin. DM-maj.cen.papíry, vkl	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66600	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66700	Výnosy z derivátových operací	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66800	Ostatní finanční výnosy	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66810	Dotace úroků PGRLF	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66880	Zaokrouhlování	Výnosový	Ano	Ne	Ano
66890	Ostatní finanční výnosy	Výnosový	Ano	Ne	Ano
67400	Zúčtování rezerv	Výnosový	Ne	Ne	Ano
67900	Zúčtování opravných položek	Výnosový	Ne	Ne	Ano
68100	Výnosy ze změny metody	Výnosový	Ano	Ne	Ano
68400	Zúčtování rezerv	Výnosový	Ne	Ne	Ano
68810	Náhrady škod od pojišťovny	Výnosový	Ano	Ne	Ano
68820	Náhrady škod ostaní	Výnosový	Ano	Ne	Ano
68890	Ostatní mimořádné výnosy	Výnosový	Ano	Ne	Ano

68900	Zúčtování opravných položek	Výnosový	Ne	Ne	Ano
69700	Převod provozních výnosů	Výnosový	Ano	Ne	Ano
69800	Převod finančních výnosů	Výnosový	Ano	Ne	Ano
70100	Počáteční účet rozvažný	Podrozvahový	Ne	Ne	Ano
70200	Konečný účet rozvažný	Podrozvahový	Ne	Ne	Ano
71000	Účet zisků a ztrát	Podrozvahový	Ne	Ne	Ano
75300	Základ pro vrácení DPH cizincům	Podrozvahový	Ne	Ne	Ano

Literatura

KNIHY A ČASOPISY

[1] **KOVANICOVÁ, Dana :** ABECEDA ÚČETNÍCH ZNALOSTÍ PRO KAŽDÉHO. *XVII. Aktualizované vydání, Praha, BOVA POLYGON, 2007, ISBN 978-80-7273-143-5.*

[2] **LOUŠA, František:** VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE V ÚČETNICTVÍ. *2.přepracované vydání, Praha,Grada publishing, 2003, ISBN 80-247-0524-9*

[3] **SOTONA, Milan:** VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE 2006. *Vydání první, Computer Press a.s., Brno 2006, ISBN 80-251-0924-0*

[4] **PRUDKÝ, Pavel – LOŠŤÁK, Milan:** HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK V PRAXI. *9. aktualizované vydání, Olomouc 2006, Anag, ISBN 80-7263-334-1*

[5] **MÍSAŘOVÁ, Petra:** PRONIKNĚTE DO ÚČETNICTV, ÚVOD DO PROBLEMATIKY Í. *Osobní Finance, číslo 1/2007, strany 56-57 ISSN 1213-7405.*

[6] **MÍSAŘOVÁ, Petra:** PRONIKNĚTE DO ÚČETNICTVÍ, ÚČETNÍ ADMINISTRATIVA. *Osobní Finance, číslo 2/2007, strany 58-59 ISSN 1213-7405.*

[7] **MÍSAŘOVÁ, Petra:** PRONIKNĚTE DO ÚČETNICTVÍ, ÚČETNÍ ZÁSADY A ÚČETNÍ ROZVAHA. *Osobní Finance, číslo 3/2007, strany 56-57 ISSN 1213-7405.*

[8] **MÍSAŘOVÁ, Petra:** PRONIKNĚTE DO ÚČETNICTVÍ, ÚČTY A VŠE O NICH. *Osobní Finance, číslo 4/2007, strany 56-5.7 ISSN 1213-7405.*

[9] **MÍSAŘOVÁ, Petra:** PRONIKNĚTE DO ÚČETNICTVÍ, ÚČTY A ÚČETNÍ OSNOVA. *Osobní Finance, číslo 5/2007, strany 58-59 ISSN 1213-7405.*

[10] **MÍSAŘOVÁ, Petra:** PRONIKNĚTE DO ÚČETNICTVÍ, DLOUHODOBÝ MAJETEK A ZÁSOBY. *Osobní Finance, číslo 6/2007, strany 58-59 ISSN 1213-7405*

ZÁKONY

[1] **Zákon č. 563/1991 Sb.,** o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

[2] **Zákon č. 235/2004 Sb.,** o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

[3] **Zákon č. 119/1992 Sb.,** o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů

[4] **Zákon č. 262/2006 Sb.,** zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů

[5] **Zákon č. 586/1992 Sb.,** o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

[6] **Zákon č. 513/1991 Sb.,** obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

[7] **Zákon č. 593/1992 Sb.,** o rezervách

[8] **Vyhláška č. 500/2002 Sb.,** kterou se provádějí některá ustanovení zákona pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví a kterou jsou částečně nahrazeny postupy účtování (prováděcí vyhláška)

[9] **Nařízení vlády č. 172/1997 Sb.,** kterým se stanoví technické požadavky na ochranné a pracovní prostředky

[10] **Nařízení vlády č. 495/2001 Sb.,** kterým se stanoví rozsah a bližší podmínky poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích čistících dezinfekčních prostředků

[11] **České účetní standardy pro podnikatele**

INTERNETOVÉ STRÁNKY A OSTATNÍ ZDROJE

[1] **www.rybarstvinovehrady.cz**

[2] Výroční zpráva Rybářství Nové Hrady za rok 2006

Seznam příloh