

Návrh vhodného postupu při přechodu z daňové evidence na účetnictví

Nikola Kučerová

Bakalářská práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Nikola KUČEROVÁ**
Osobní číslo: **M09171**
Studijní program: **B 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**

Téma práce: **Návrh vhodného postupu při přechodu z daňové evidence na účetnictví**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Vypracujte literární rešerši zaměřenou na problematiku převodu daňové evidence na vedení účetnictví.

II. Praktická část

- Zpracujte návrh vhodného postupu při přechodu z daňové evidence na účetnictví u zvoleného podnikatelského subjektu XY.
- Na základě zvoleného návrhu analyzujte a zhodnoťte dopady převodu na podnikatelský subjekt XY.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

CARDOVÁ, Zdenka. Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele. 2. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 158 s. ISBN 978-80-7357-502-1.

DUŠEK, Jiří. Převod daňové evidence na vedení účetnictví. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2007. 127 s. ISBN 978-80-247-2387-7.

KADLEC, Jiří a CHALUPA, Rostislav. Převod daňové evidence na vedení účetnictví. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2006. 175 s. ISBN 80-7263-327-9.

MÜLLEROVÁ, Libuše. Účetnictví podnikatelů. 3. aktualiz. vyd. Praha: Oeconomica, 2011. 167 s. ISBN 978-80-245-1747-6.

PILAŘOVÁ, Ivana. Účetnictví podnikatelských subjektů. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. 138 s. ISBN 978-80-7357-617-2.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Hana Ředinová
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: 2. dubna 2012
Termín odevzdání bakalářské práce: 18. května 2012

Ve Zlíně dne 2. dubna 2012

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacího zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 16.5. 2012



⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Bakalářská práce se zabývá problematikou přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Cílem bakalářské práce je navrhnout vhodný postup při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u zvoleného podnikatelského subjektu. První polovina práce je věnována teoretickému základu dané problematiky. Úvodní část seznamuje čtenáře s pojmem podnikatel, podnikání a s druhy příjmů fyzických osob. Další část je zaměřena na jednotlivé formy vedení evidence pro fyzické osoby a převod daňové evidence na vedení účetnictví, včetně daňového dopadu na podnikatelský subjekt. V praktické části práce je zpracováván konkrétní návrh přechodu z daňové evidence na účetnictví zvolenému podnikatelskému subjektu včetně daňového dopadu.

Klíčová slova: daňová evidence, účetnictví, účet individuálního podnikatele, daň z příjmu, daňový dopad.

ABSTRACT

Bachelor's thesis deals with a procedure of transfer from tax book-keeping to accounting. The aim of this work is to propose a suitable procedure for the transfer of tax records to accounting of the selected business unit. The first part is devoted to the theoretical basis of the issue. The introductory part introduces the concept of entrepreneur, business and personal incomes. Another section focuses on various forms of record keeping for individuals and transfer of tax-book keeping to accounting, including the tax impact on a business entity. In the practical part is processed by a specific proposal transition from tax-book keeping for accounting of the selected business entity, including the tax impact.

Keywords: tax book-keeping, accounting, account of an individual entrepreneur, income tax, tax impact.

Na tomto místě bych v první řadě ráda poděkovala svojí rodině za podporu po celou dobu mého studia. Dále vedoucí mé bakalářské práce, paní Ing. Haně Ředinové za ochotu, spolupráci, cenné rady a připomínky při zpracování práce.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	10
I TEORETICKÁ ČÁST.....	12
1 PODNIKATEL, PODNIKÁNÍ, PŘÍJMY FYZICKÝCH OSOB.....	13
1.1 PODNIKATEL	13
1.2 PODNIKÁNÍ.....	14
1.3 PŘÍJMY FYZICKÝCH OSOB	14
1.4 ZPŮSOBY VEDENÍ EVIDENCE FYZICKÝCH OSOB PRO VÝPOČET DANĚ Z PŘÍJMU.....	15
2 DAŇOVÁ EVIDENCE A ÚČETNICTVÍ.....	17
2.1 DAŇOVÁ EVIDENCE	17
2.1.1 Obsah daňové evidence.....	18
2.1.2 Daňová evidence a DPH	19
2.2 ÚČETNICTVÍ	20
2.2.1 Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	20
2.2.2 Účetnictví v plném rozsahu.....	21
2.2.3 Účetnictví v plném rozsahu při použití Mezinárodních účetních standardů (IAS/IFRS).....	21
2.2.4 Jednoduché účetnictví	21
3 PŘEVOD DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....	23
3.1 POVINNOST VYCHÁZEJÍCÍ Z OBCHODNÍHO ZÁKONÍKU.....	23
3.2 POVINNOST VYPLÝVAJÍCÍ ZE ZOÚ	23
3.3 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA	24
3.4 ÚČETNÍ POHLED NA PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ.....	24
3.4.1 Provedení inventarizace majetku a závazků	25
3.4.2 Uzavření daňové evidence	25
3.4.3 Sestavení účtového rozvrhu	26
3.4.4 Haléřové rozdíly.....	27
3.4.5 Vytvoření vnitropodnikových směrnic	27
3.4.6 Sestavení převodového můstku.....	28
3.4.7 Účet individuálního podnikatele	29
3.4.8 Otevření účetních knih k prvnímu dni účetního období.....	29
3.4.9 Počáteční rozvaha.....	30
3.4.10 Přechod z daňové evidence na účetnictví v průběhu účetního období.....	31
3.5 HLEDISKO DAŇOVÝCH PŘEDPISŮ	32
3.5.1 Minimalizace daňového dopadu	35
3.5.2 Vliv DPH při převodu	35
3.5.3 Časové rozlišení nákladů a výnosů	35
II PRAKTICKÁ ČÁST	36
4 NÁVRH VHODNÉHO POSTUPU PŘ PŘECHODU Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ.....	37

4.1	PŘEDSTAVENÍ PODNIKATELSKÉHO SUBJEKTU	37
4.2	STAV MAJETKU A ZÁVAZKŮ K 31. 12. 2011	38
4.3	VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI ZA ROK 2011	43
4.4	PŘEVODOVÝ MŮSTEK	45
4.5	OTEVŘENÍ ÚČETNÍCH KNIH K 1. 1. 2012	47
4.6	SESTAVENÍ ÚČTOVÉHO ROZVRHU	48
4.7	ÚČET INDIVIDUÁLNÍHO PODNIKATELE.....	48
4.8	SESTAVENÍ POČÁTEČNÍ ROZVAHY K 1. 1. 2012.....	48
5	DAŇOVÝ DOPAD NA ROZHODNUTÍ PODNIKATELE	50
5.1	NÁVRH, DOPORUČENÍ A ZHODNOCENÍ SITUACE	51
	ZÁVĚR	53
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	54
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	56
	SEZNAM OBRÁZKŮ	57
	SEZNAM TABULEK.....	58
	SEZNAM PŘÍLOH.....	59

ÚVOD

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku převodu daňové evidence na vedení účetnictví. První část práce je věnována teoretickému výkladu problematiky daňové evidence a účetnictví, včetně problematiky převodu tak, jak jej uvádí odborná literatura. V praktické části jsou poznatky získané z teoretického výkladu aplikovány na konkrétní podnikatelský subjekt, který se dobrovolně rozhodl stát účetní jednotkou a vést účetnictví. Cílem bakalářské práce je navrhnout podnikatelskému subjektu vhodný postup při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví.

Fyzické osoby, které jsou podnikateli a mají příjmy z podnikání, nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, musí ekonomické výsledky své činnosti zaznamenávat. Mohou vést buď daňovou evidenci, účetnictví, nebo uplatňovat výdaje procentem ze zdanitelných příjmů. Tato možnost představuje administrativně nejméně náročnou evidenci, výdaje zde nejsou pro daňové účely sledovány. Z důvodu velké šíře tématu se v práci nebudu o této možnosti zmiňovat.

Povinnost vést daňovou evidenci mají fyzické osoby, které uplatňují při tvorbě základu daně skutečně vynaložené výdaje. To znamená, že nevedou účetnictví, ani neuplatňují výdaje procentem ze zdanitelných příjmů. Daňová evidence slouží primárně ke zjištění základu daně z příjmů.

Účetnictví, na rozdíl od daňové evidence, poskytuje podnikateli mnohem komplexnější pohled na podnikání. Účetnictví vede podnikatel buď dobrovolně, nebo povinně, pokud splní podmínky k povinnému vedení účetnictví. Dobrovolně se rozhodne například z důvodů požadavku na větší vypovídací schopnost vykazovaných informací, přehlednost.

V praxi tedy nastávají situace, kdy stále více podnikatelů zjišťuje, že daňová evidence nepostihuje všechny situace a skutečnosti, které potřebují zaznamenat a rozhodnou se začít vést účetnictví, anebo jim povinnost vést účetnictví vznikne přímo ze zákona při splnění některé z podmínek pro povinné vedení. V takových případech je tedy potřeba zvolit správný postup a dodržet všechny zákonem stanovené podmínky pro převod z daňové evidence na účetnictví.

Převod z daňové evidence na účetnictví obsahuje několik kroků, které jsou pro správný převod nezbytné. Prvním krokem je provedení inventarizace a zjištění skutečného stavu majetku a závazků podnikatele. Následuje uzavření daňové evidence a výpočet daňové

povinnosti za rok, kdy podnikatel ještě vedl daňovou evidenci. Po uzavření evidence je potřeba sestavit převodový můstek, který slouží k doložení správnosti při přechodu a k navedení počátečních stavů rozvahových účtů. V převodovém můstku je také zohledněn dopad jednotlivých účtů na daňový základ. Významnou roli zde hraje účet individuálního podnikatele, kterým se vyrovná rozdíl vzniklý z nesouladu mezi aktivy a pasivy. Dalším krokem je vypracování vnitropodnikových směrnic, sestavení účtového rozvrhu a zaúčtování jednotlivých složek majetku a závazků do účetních knih. Po otevření účetních knih je sestavena počáteční rozvaha. Dále je potřeba v období, kdy podnikatel zahájil vedení účetnictví, upravit základ daně o určité položky a vyčíslit tak daňový dopad převodu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 PODNIKATEL, PODNIKÁNÍ, PŘÍJMY FYZICKÝCH OSOB

Úvodem mé práce považuji za nutnost vymezit základní pojmy, které tvoří nezbytnou součást teoretického základu dané problematiky.

1.1 Podnikatel

S pojmem podnikatel se setkáváme při mnoha příležitostech. Základní vymezení najdeme ve dvou legislativních normách, a to v zákoně č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (dále jen živnostenský zákon) a v zákoně č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen obchodní zákoník). (Hruška, 2008)

Živnostenský zákon definuje podnikatele jako „osobu (fyzickou nebo právnickou), která provozuje živnost při splnění podmínek daných živnostenským zákonem“. (Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, § 5)

Dle § 2 odst. 2. obchodního zákoníku je podnikatelem:

- a) *osoba zapsaná v obchodním rejstříku,*
- b) *osoba, která podniká na základě živnostenského oprávnění,*
- c) *osoba, která podniká na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních právních předpisů, (patří sem například auditoři, daňoví poradci aj.),*
- d) *osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu. (Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, § 2)*

Do obchodního rejstříku se v souladu s obchodním zákoníkem zapisují:

- *obchodní společnosti a družstva,*
- *zahraniční osoby podle § 21 odst. 4,*
- *fyzické osoby, které jsou podnikateli a mají bydliště v ČR a osoby podle § 21 odst. 5, které podnikají na území ČR, pokud o zápis požádají, a*
- *další osoby, stanoví-li povinnost jejich zápisu zvláštní právní předpis. (Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, § 34)*

1.2 Podnikání

Podnikáním se podle § 2 obchodního zákoníku rozumí „soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku“. (Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, §2)

1.3 Příjmy fyzických osob

ZDP rozděluje poplatníky dle jejich příjmů. Příjmy jsou rozděleny do několika skupin dle předmětu činnosti:

1. *příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, (§ 6)*
2. *příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti, (§ 7)*
3. *příjmy z kapitálového majetku, (§ 8)*
4. *příjmy z pronájmu, (§ 9)*
5. *ostatní příjmy. (§ 10).* (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 3)

Pro účely mé práce se zaměřím na druhou skupinu, tedy na příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti (§ 7).

Mezi příjmy z podnikání jsou zahrnuty:

- a) *příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,*
- b) *příjmy ze živnosti,*
- c) *příjmy z jiného podnikání dle zvláštních předpisů (např. příjmy auditorů, lékařů, komerčních právníků, advokátů),*
- d) *podíly společníků ve veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku. (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 7)*

Příjmy z jiné samostatně výdělečné činnosti vymezuje ZDP následovně:

- a) *příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,*
- b) *příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů (patří sem například příjmy sportovců),*

- c) *příjmy znalce, tlumočníka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů,*
- d) *příjmy z činnosti insolvenčního správce, včetně příjmů z činnosti předběžného insolvenčního správce, zástupce insolvenčního správce, odděleného insolvenčního správce a zvláštního insolvenčního správce, které nejsou živností ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu 19 a,*
- e) *příjmy z pronájmu majetku zařazeného v obchodním majetku. (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 7)*

1.4 Způsoby vedení evidence fyzických osob pro výpočet daně z příjmů

Fyzická osoba, která má příjmy z podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 ZDP, buď vede účetnictví, nebo daňovou evidenci. Povinnost vést daňovou evidenci se vztahuje na ty fyzické osoby, které při tvorbě základu daně budou uplatňovat skutečně vynaložené výdaje a nevedou účetnictví. (Pilátová, 2010)

Účetnictví může podnikatel vést dobrovolně, pokud se tak sám rozhodne, nebo povinně, pokud splní podmínky k povinnému vedení účetnictví (účetní jednotky):

- *fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,*
- *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne následujícího kalendářního roku,*
- *ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,*
- *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je účetní jednotkou,*
- *ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 1)*

Při aplikaci těchto ustanovení je také důležité rozlišovat okamžik vzniku účetní jednotky a okamžik vzniku povinnosti vést účetnictví. Účetní jednotkou se stává fyzická osoba v okamžiku, kdy spadá alespoň do jedné z výše uvedených skupin. Problematika okamžiku vzniku povinnosti vést účetnictví je řešena § 4 zákona o účetnictví. Účetní jednotky mohou ukončit vedení účetnictví nejdříve po uplynutí 5 let. Výjimkou je samozřejmě ukončení činnosti, kdy tato lhůta nemusí být dodržena. (Pilátová, 2010)

Tabulka 1: Způsoby vedení evidence fyzických osob

Fyzická osoba s příjmy z podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti			
Vede účetnictví		Nevede účetnictví	
Účetnictví v plném rozsahu	Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	Daňová evidence podle § 7b ZDP	Záznamy podle § 7 odst. 8 ZDP

Zdroj: vlastní zpracování dle literatury (Pilátová, 2010, str. 11)

2 DAŇOVÁ EVIDENCE A ÚČETNICTVÍ

Na úvod bych ráda uvedla nejjobecnější rozdíl mezi daňovou evidencí a účetnictvím. Jak jsem již uvedla výše, daňová evidence slouží zejména ke zjištění správné výše základu daně z příjmů. Základ daně se stanoví jako rozdíl mezi příjmy a výdaji. Naproti tomu účetnictví poskytuje mnohem komplexnější pohled na hospodaření firmy. Hospodářský výsledek, tedy základ daně, se v účetnictví zjišťuje jako rozdíl mezi výnosy a náklady. (Ekonomikon, 2012)

2.1 Daňová evidence

Daňová evidence příjmů a výdajů je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP), konkrétně § 7b.

Prvotním cílem daňové evidence je poskytovat údaje potřebné především ke zjištění základu daně z příjmů fyzických osob a je tedy vstupní databází pro vyplnění daňového priznání. Obsahuje údaje o příjmech a výdajích, majetku a závazcích. (Cardová, 2010)

„Daňová evidence je tedy určena pro ty podnikatele, kteří vedli před rokem 2004 jednoduché účetnictví a dále pak těm, kteří nevedli žádné účetnictví, ale hodlají vykazovat své výdaje spojené s podnikáním dle zákona o daních z příjmů“. (Sedláček, 2009, str. 7)

ZDP nepředepisuje způsob vedení daňové evidence. Záleží tedy na rozhodnutí fyzické osoby, jakou formu si zvolí. (Sedláček, 2009)

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád pouze ukládá povinnost „uchovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně stanovená ZDP (§ 7b odst. 5) nebo zvláštním předpisem“. (Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád)

Povinnost vést daňovou evidenci se vztahuje na ty fyzické osoby, které dosahují zdanitelných příjmů dle § 7 ZDP, tzn. příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, a při tvorbě základu daně uplatňují skutečně vynaložené výdaje- tzn. neuplatňují výdaje paušální částkou z dosažených příjmů. (Pilátová, 2010)

Dále je určena pro subjekty, které nejsou účetními jednotkami ve smyslu zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZOÚ) a tudíž ani nevedou účetnictví (povinně nebo dobrovolně dle ZOÚ). (Sedláček, 2009)

2.1.1 Obsah daňové evidence

„Hlavní součástí daňové evidence jsou údaje o příjmech a výdajích. U fyzických osob, které uplatňují výdaje dle § 24 ZDP, vstupují do daňové evidence veškeré příjmy z podnikatelské činnosti a výdaje spojené s majetkem zahrnutým v obchodním majetku. Jedná se o výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, které mohou být zahrnuty jen v prokázané výši a nejvýše v zákonem stanovené výši. Zapisují se do deníku příjmů a výdajů, a to v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů“.
(Sedláček, 2009, str. 18)

Evidence příjmů

Příjmem se dle § 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů rozumí peněžité i nepeněžité plnění, které podnik nabývá v průběhu podnikání.

Základní členění příjmů:

- peněžní příjmy (např. převzetí hotovosti do pokladny),
- nepeněžní příjmy (např. zápočet vzájemných pohledávek a závazků),
- příjmy dosažené směnou.

Evidence výdajů

Obdobně jako příjmy, mohou mít i výdaje buď peněžitou, nebo nepeněžitou formu.

V evidenci by měli být odděleny následující druhy:

- peněžní daňové výdaje,
- nepeněžní daňové výdaje.

Mimo skutečné odtoky peněz jsou zde zachyceny i veškeré nepeněžní výdaje (náklady) specifikované § 24 ZDP (viz výše). Jde o výdaje (náklady), které snižují základ daně poplatníka. Jde například o tvorbu rezerv, odpisy dlouhodobého majetku aj.
(Sedláček, 2009)

Evidence majetku a závazků

V této evidenci je zachycován majetek, který poplatník vloží do svého obchodního majetku. V souladu se ZDP se obchodním majetkem rozumí souhrn majetkových hodnot, které patří podnikateli a o kterých je účtováno v daňové evidenci.

Závazky jsou chápány jako dluhy vůči věřitelům (dodavatelům), případně jako povinnost provést dohodnutou službu v určité době. V době, kdy není nutné je uhradit, slouží jako zdroj peněz pro podnikatele.

Konkrétní způsob vedení evidence majetku a závazků je u každého poplatníka jiný a liší se především druhem jeho činnosti. (Doleželová, 2008)

2.1.2 Daňová evidence a DPH

Daň z přidané hodnoty upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o DPH). Patří mezi nepřímé daně, které se vybírají v ceně zdanitelného plnění. Osobou povinnou k dani je fyzická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Předmětem tuzemské daně jsou taková plnění, u nichž je místo plnění v tuzemsku, plnění je uskutečněno osobou povinnou k dani a jde-li o plnění za úplatu. Takováto plnění jsou buď zdanitelná, nebo osvobozená od daně. (Sedláček, 2009)

Podnikatel se může stát plátcem DPH buď dobrovolně, nebo povinně, při splnění podmínek uvedených v zákoně o DPH.

Důvody k registraci DPH dle § 94 a § 95 zákona o DPH:

1. překročení hranice obratu 1 milion Kč za dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců,
2. nákup zboží u dodavatele z jiného státu EU, jestliže hodnota zboží přesáhne v běžném kalendářním roce částku 326 000 Kč,
3. příjem služeb od osoby registrované k dani v jiném členském státě EU, která má sídlo, místo podnikání, nebo provozovnu v tuzemsku,
4. příjem služeb od zahraniční osoby povinné k dani. (Soukupová, 2012)

Zdaňovacím obdobím může být kalendářní měsíc nebo čtvrtletí, a to v závislosti na výši obratu za kalendářní rok. V případě, že obrat nedosáhl částky 2 000 000 Kč, je zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí. Pokud se obrat podnikatele pohybuje v rozmezí 2 – 10 mil., může si sám zvolit, zda bude zdaňovacím obdobím měsíc, nebo čtvrtletí. V případě obratu nad 10 mil. Kč je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. (Sedláček, 2009)

Jak z výše uvedeného vyplývá, podnikatel může vést účetnictví buď ve zjednodušeném, nebo plném rozsahu. Zjednodušený rozsah znamená celou řadu úlev v některých oblastech, které zjednodušují systém účtování. Jedná se například o možnost účtování pouze pomocí účtových skupin, nebo možnost spojení účtování v deníku s účtováním v hlavní knize. Dále pak zcela vypouští používání analytických a podrozvahových účtů.

Problematika účetnictví ve zjednodušeném rozsahu je specifickým tématem a blíže její vymezuje § 13, odst. 1 zákona o účetnictví. (Hruška, 2010)

2.2.2 Účetnictví v plném rozsahu

Jde o základní rozsah vedení účetnictví, kdy podnikatel musí respektovat všechna ustanovení zákona o účetnictví.

2.2.3 Účetnictví v plném rozsahu při použití Mezinárodních účetních standardů (IAS/IFRS)

Účetnictví v plném rozsahu při použití Mezinárodních účetních standardů musí povinně vést účetní jednotky emitující cenné papíry registrované na veřejném trhu v rámci EU.

2.2.4 Jednoduché účetnictví

I přesto, že bylo v roce 2004 jednoduché účetnictví zrušeno, bylo vybraným účetním jednotkám umožněno i nadále účtovat v soustavě jednoduchého účetnictví. Mezi vybrané účetní jednotky patří například občanská sdružení, církve aj. (Společenství Notia, 2010)

Účetnictví sleduje majetek podniku ze dvou pohledů. Jednak z pohledu jeho druhové struktury, ta odpovídá na otázku, co podnik vlastní, jaký majetek má. V účetnictví se tato druhová struktura majetku nazývá **aktiva**. Druhým pohledem jsou zdroje, z nichž byl tento majetek pořízen- **pasiva**. Tento poznatek je základem účetnictví a je označován jako bilanční princip (rovnice):

$$\mathbf{AKTIVA=PASIVA}$$

Podobně jako daňová evidence, kde podnikatel vede například knihu příjmů a výdajů, tak i účetnictví používá pro přehlednost a jednotnost určité nástroje. Účetní operace se pomocí zápisů zachycují v účetních knihách. Účetní jednotky účtující v soustavě účetnictví, vedou tyto knihy:

- deník (deníky),
- hlavní knihu,
- knihy analytických účtů
- knihy podrozvahových účtů.

Účetní operace musí být vždy doloženy doklady. Dle časového sledu jsou zapisovány do deníku, dle věcného uspořádání pak do hlavní knihy. V knihách analytických účtů jsou podrobně rozváděny účetní zápisy hlavní knihy.

Všechny účetní případy se zachycují na účtech, na nichž se sumarizují a třídí dle věcného hlediska. Účet má vždy dvě strany, má dáti (MD) a dal (D). Nejjednodušší je tzv. T- forma. V současné době ale již většina firem používá účetních softwarů, kterých je na trhu celá řada. Každý účet má své číslo a název a to dle doporučené metodiky. Účetní jednotky si pak ve svých vnitropodnikových směrnících stanoví uspořádání a obsah účtového rozvrhu.

Rozvaha spolu s Výkazem zisku a ztrát tvoří základní finanční výkazy, které je povinna sestavovat každá účetní jednotka. Rozvaha poskytuje informace o struktuře majetku a závazcích podnikatele. Výkaz zisků a ztrát slouží k zachycení nákladů a výnosů a k výpočtu výsledku hospodaření. Může být sestaven buď v druhovém, nebo účelovém členění. Dalšími výkazy je Přehled o změnách vlastního kapitálu a Cash-flow (přehled o peněžních tocích). Tyto musí povinně sestavovat pouze účetní jednotky, které mají ze zákona povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. (Společenství Notia, 2010)

Dle ZOÚ se povinnost mít ověřenou účetní závěrku auditorem vztahuje na akciové společnosti, které dosáhly (případně překročily) ke konci rozvahového dne účetního období alespoň jedno z následujících kritérií a ostatní účetní jednotky, které dosáhly (případně překročily) ke konci rozvahového dne účetního období alespoň dvou z výše uvedených kritérií:

- *aktiva celkem více než 40 000 000 Kč, přičemž aktivy celkem se rozumí brutto aktiva,*
- *roční úhrn čistého obrátu více než 80 000 000 Kč, přitom čistým obrátem se rozumí výše výnosů snížená o prodejní ceny,*
- *průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50.* (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 20)

3 PŘEVOD DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Přechod z daňové evidence na vedení účetnictví může nastat buď:

- z dobrovolného rozhodnutí podnikatelského subjektu, nebo
- povinně, na základě zákonných předpisů.

Pokud se podnikatelský subjekt rozhodně dobrovolně přejít z daňové evidence na účetnictví, může to být buď z důvodu požadavku externích subjektů, nebo z nutnosti vyplývající z interních podmínek podnikatele. Externím subjektem, který požaduje přechod na vedení účetnictví, bývá v praxi nejčastěji banka a to většinou při žádosti podnikatele o poskytnutí úvěru. V případě, že toto rozhodnutí vychází z dobrovolné vůle podnikatele, většinou je to z důvodu požadavku na větší vypovídací schopnost vykazovaných informací, přehlednost, průkaznost.

Povinný přechod z daňové evidence na účetnictví může vyplývat buď z obchodního zákoníku, nebo ze ZOÚ. Podnikatel má tedy v jistém okamžiku a při splnění určitých podmínek povinnost přejít na účetnictví.

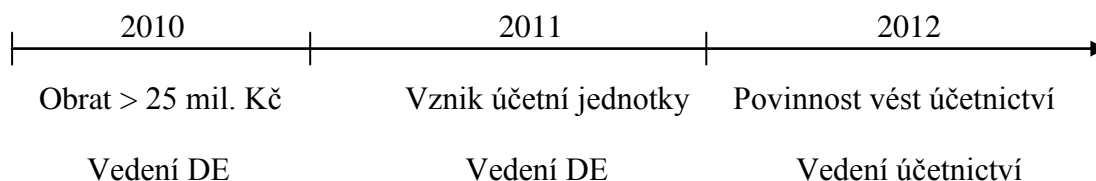
3.1 Povinnost vycházející z obchodního zákoníku

Povinnost vycházející z obchodního zákoníku se vztahuje na fyzické osoby, které jsou jako podnikateli zapsány v obchodním rejstříku. Pokud tedy splní fyzická osoba kteroukoli podmínku pro povinný zápis do obchodního rejstříku, je povinna ode dne zápisu do obchodního rejstříku vést účetnictví. Tato skutečnost pro podnikatele znamená, že musí přejít z daňové evidence na účetnictví v průběhu účetního období. Tento fakt vyvolává v praxi řadu problémů. Více o této problematice v kapitole 3.3.10 na straně 31.

3.2 Povinnost vyplývající ze ZOÚ

Povinný přechod vyplývající ze ZOÚ nastává tehdy, pokud fyzické osoby, které jsou podnikateli, přesáhnou za bezprostředně předcházející kalendářní rok obrat (včetně plnění osvobozených od této daně) 25 000 000 Kč. V takovémto případě jim vzniká povinnost vést účetnictví od prvního dne následujícího kalendářního roku. (Hruška, 2010)

Obrázek 2: Překročení obratu 25 mil. Kč



Zdroj: vlastní zpracování dle literatury (Dušek, 2008, str. 13)

3.3 Legislativní úprava

Do konce roku 2000 byl přechod z daňové evidence na účetnictví řešen v příloze č. 2 k Opatření MF č. j. 287/71 02/1995, v platném znění. Toto opatření řešilo převod z obou hledisek, tzn. jak z účetního, tak daňového. Od roku 2001 je však legislativní úprava oddělena a každé hledisko je řešeno samostatně. Účetní souvislosti uvádí vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen vyhláška). Daňové hledisko převodu je uvedeno v příloze č. 3. zákona o daních z příjmů. (Hruška, 2010)

3.4 Účetní pohled na přechod z daňové evidence na účetnictví

Přechod z daňové evidence na účetnictví je ve vyhlášce uveden jako zvláštní metoda, konkrétně v § 61b- *Metoda z přechodu z daňové evidence na účetnictví*.

Základní kroky při přechodu z daňové evidence na účetnictví lze z účetního pohledu shrnout následovně:

- provedení inventarizace veškerého majetku a závazků,
- uzavření evidence,
- sestavení účtového rozvrhu,
- vytvoření vnitropodnikových směrnic,
- sestavení převodového můstku,
- průúčtování počátečních stavů jednotlivých složek majetku a závazků do účetní knihy,
- vypracování počáteční rozvahy.

3.4.1 Provedení inventarizace majetku a závazků

Prvním krokem při přechodu z daňové evidence na účetnictví, je provedení inventarizace veškerého majetku a závazků, případně rezerv a oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku. Pokud podnikatelský subjekt eviduje smlouvu z titulu finančního leasingu s následnou koupí najatého majetku, je také potřeba z evidence zjistit tzv. neuplatněnou část výdajů. Tato neuplatněná část výdajů představuje postupné rozpouštění první mimořádné splátky, tzv. akontace. (Hruška, 2010)

Po provedení inventarizace se jednotlivé složky majetku ocení podle příslušných ustanovení ZOÚ (konkrétně dle § 24 a § 25). V souladu s § 28 odst. 6 ZOÚ musí účetní jednotky sestavit u dlouhodobého odpisovaného hmotného a nehmotného majetku odpisové plány. Uvedený majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví. Stav oprávek je dán součtem odpisů, které by byly účtovány podle odpisového plánu za dobu používání do okamžiku přechodu z daňové evidence na účetnictví. (Pilátová, 2010)

3.4.2 Uzavření daňové evidence

Uzavření daňové evidence zahrnuje několik kroků, které musí podnikatel učinit k poslednímu dni zdaňovacího období.

§ 7b odst. 4 ZDP uvádí, že poplatník je povinen:

- *zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků,*
- *provést zápis o tomto zjištění,*
- *o případné rozdíly upravit základ daně podle § 24 a § 25 ZDP. (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 7b)*

Zjištění skutečného stavu zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků se provádí na základě inventarizace. ZDP neuvádí, jakým způsobem se skutečný stav zjišťuje. Inventura může být buď fyzická, nebo dokladová. Fyzická znamená, že majetek, zásoby atd. fyzicky zkontrolujeme- tzn. identifikujeme, spočítáme, zvážíme, změříme apod. Dokladová inventura spočívá v práci s prvotními doklady. To znamená zkontrolovat například objednávky, dodací listy, faktury atd. (Pilátová, 2010)

Po zjištění skutečného stavu jednotlivých složek majetku a závazků je účetní jednotka povinna provést zápis o tomto zjištění. ZDP nepředepisuje formu, ani obsah tohoto zápisu. Podle Pilátové (2010), obsahuje zápis informace o způsobu zjišťování skutečných stavů a

výsledcích zjištění. ZOÚ předepisuje pouze náležitosti inventurních soupisů, které mohou být pro podnikatelský subjekt jakýmsi návodem při sepisování zápisu.

Případnými rozdíly, které mohou při inventuře vzniknout, jsou podle ZDP manka a škody. Mankem se rozumí inventarizační rozdíl, kdy skutečný stav je nižší než stav podle daňové evidence. Za manko se však nepovažují technologické a technické úbytky, úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob (rozprášení), nebo například nezaviněné úhyny zvířat. ZDP definuje manka a škody, avšak na rozdíl od účetních předpisů nedefinuje tzv. „přebytky“. (Pilátová, 2010)

Úpravy základu daně o případné rozdíly u zásob shrnuje následující tabulka:

Tabulka 2: Úpravy základu daně o případné rozdíly u zásob

Inventarizační rozdíly u zásob	Úprava základu daně dle § 25 a § 24 ZDP
Manka do normy	Bez vlivu na ZD
Manka nad normu	↑ZD, jestliže byly uplatněny jako daňové výdaje
Škoda daňově uznatelná	Bez vlivu na ZD
Škoda daňově neuznatelná	↑ZD, jestliže byly uplatněny jako daňové výdaje
Přebytky	ZDP neřeší

Zdroj: vlastní zpracování dle literatury (Pilátová, 2010, str. 115)

3.4.3 Sestavení účtového rozvrhu

Každá účetní jednotka je dle ZOÚ povinna sestavit účtový rozvrh, v němž uvede účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů. Účtový rozvrh je sestavován pro každé účetní období, přičemž v průběhu účetního období je možno jej doplňovat. Účetní jednotky jej sestavují na základě směrné účtové osnovy, která určuje uspořádání a označení účtových tříd a skupin, popřípadě i syntetických účtů. Směrná účtová osnova je upravena vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Její konkrétní podoba je uvedena v příloze č. 4 vyhlášky. V rámci syntetických účtů si pak mohou účetní jednotky pro svou vlastní potřebu vytvářet analytické účty. (Hruška, 2010)

Význam analytických účtů spočívá v tom, že zajišťují podrobnější členění syntetických účtů, například podle:

- požadavků právních předpisů (peníze, cizí měny, krátkodobost, dlouhodobost),
 - interní potřeby účetní jednotky,
 - požadavků externích uživatelů (finanční úřady, banky- členění daňové, nedaňové).
- (Dušek, 2008)

3.4.4 Haléřové rozdíly

V souvislosti s přechodem z daňové evidence na účetnictví mohou vznikat tzv. haléřové rozdíly. Vznikají především u účtů závazků a pohledávek, kdy například faktura přijatá bude proplacena v celých korunách, zatímco faktura vystavená bude v částce nezaokrouhlené na celé koruny, tedy obsahující haléře. Nikde nelze najít definici, která by říkala, jak velká částka haléřový rozdíl je. Jak uvádí Dušek (2008, str. 50) „haléřový rozdíl je taková částka, která je ve svém součtu za všechny výskyty za celou účetní jednotku zanedbatelná, účetně naprosto nevýznamná“. Například u pohledávek by náklady na jejich vymáhání nakonec tento rozdíl převýšily. Dušek (2008) doporučuje, aby se haléřové ukazatele nepřenášely do účetnictví, ale byly ponechány v daňové evidenci. Případné daňové srovnání lze provést v rámci uzávěrky v DE. Při vedení účetnictví je dále také doporučováno řídit se pravidlem „zbytečně nevytvářet haléře“. (Dušek, 2008)

3.4.5 Vytvoření vnitropodnikových směrnic

Převod z daňové evidence na účetnictví znamená pro podnikatele také povinnost vytvořit vnitropodnikové směrnice. Tato povinnost vyplývá přímo ze ZOÚ. I přes tento fakt je oblast vnitropodnikových směrnic v účetních jednotkách zanedbávána a podceňována. Vytvořené směrnice by měly být každoročně revidovány, nebo alespoň kontrolovány. Mezi povinné vnitropodnikové směrnice vyplývající přímo z legislativy patří:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- druhy materiálů účtovaných přímo do spotřeby.

Mezi další směrnice, které se dají z legislativy odvodit, patří například oblast inventarizace (provedení a termíny), ocenění dlouhodobého majetku, oceňování zásob, účtování zásob apod. (Hruška, 2010)

3.4.6 Sestavení převodového můstku

Převodový můstek slouží k doložení správnosti převodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Konečné stavy majetku v daňové evidenci slouží k navedení počátečních stavů rozvahových, případně podrozvahových účtů. V převodovém můstku je dále zohledněn dopad jednotlivých účtů na daňový základ. Případné rozdíly stran rozvahových účtů se zaúčtují na účet 491 - Účet individuálního podnikatele. (Dušek, 2008)

Při sestavování převodového můstku musí být dodržena následující pravidla:

1. *Konečné stavy majetku a závazků se musí rovnat jejich počátečním stavům.*
2. *V účetnictví mohou být počáteční stavy jen rozvahových a podrozvahových účtů.*
3. *Vše, co zobrazuje účetní jednotka v daňové evidenci, musí být zobrazeno na počátečních stavech účtů.*
4. *Součástí počátečních stavů účtů nemohou být účty výsledkové.* (Dušek, 2008, str. 52)

Příklad převodového můstku:

Tabulka 3: Převodový můstek

Č.	Text	Účet	ZD	MD	D
1.	Pokladna počáteční stav	211	bez vlivu	90	
2.	Bankovní účet	221	bez vlivu	70	
3.	Dlouhodobý majetek	022	bez vlivu	120	
4.	Oprávkky k DM	082	bez vlivu		40
5.	Zboží na skladě	132	zvýší	20	
6.	Pohledávky daňové	311	zvýší	40	
7.	Závazky daňové	321	sníží		30

Zdroj: vlastní zpracování dle literatury (Dušek, 2008, str. 40)

Rozdíl mezi stranami účtů MD (340) a DAL (70) ve výši 270 bude vyrovnán účtem 491 - Účet individuálního podnikatele stranou DAL.

Z uvedeného dále vyplývá, že základ daně se zvýší o 30 (20+40-30). Problematika daňového dopadu bude podrobněji vysvětlena v další kapitole.

3.4.7 Účet individuálního podnikatele

Účet individuálního podnikatele slouží k zachycení všech osobních vkladů, včetně vkladu na začátku podnikání, výběrů individuálního podnikatele a přijatých darů. Účtuje se zde také převedený zisk či ztráta z předešlého roku. V případě přechodu z daňové evidence na účetnictví se při otevírání účetních knih na tento účet uvede rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv. Takto zjištěný rozdíl může nabývat kladných nebo záporných hodnot. Pokud nabývá kladných hodnot, znamená to, že podnikatel disponuje dostatkem vlastních zdrojů. Používanými ekvivalentními názvy k tomuto účtu jsou Vlastní kapitál podnikatele nebo Rozdílový účet. Pro větší přehlednost je vhodné si sestavit analytické účty. (Hruška, 2010)

Příklad sestavení účtu individuálního podnikatele v analytickém členění:

Tabulka 4: Účet individuálního podnikatele

Účet	Název účtu	MD	D
491100	Základní vklad podnikatele		12 000
491150	Osobní vklady		5 000
491151	Osobní vklady od manželky	5 000	
491201	Zisk z roku 2009		16 356,89
491202	Zisk z roku 2010		13 698,76
492301	Ztráta z roku 2011	4 567,89	

Zdroj: vlastní zpracování dle literatury (Dušek, 2008, str. 55)

3.4.8 Otevření účetních knih k prvnímu dni účetního období

Zjištěné stavy jednotlivých složek majetku, závazků, rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku se převedou k prvnímu dni účetního období jako počáteční zůstatky

příslušných rozvahových účtů. Neuplatněná část výdajů z titulu finančního leasingu se uvede jako počáteční zůstatek účtu určeného k zachycení nákladů příštích období v účtové skupině 38 (konkrétně syntetický účet 381 - Náklady příštích období). (Pilátová, 2010)

Při otevírání účetních knih záleží také na použití účetního programu. Pokud umožňuje program účtovat jednostranně, účtují se tyto rozdíly přímo proto účtu 491 - Účet individuálního podnikatele. V případě, kdy ale účetní program vyžaduje i v těchto případech pomocný protiúčet, použije se účet 701 - Počáteční účet rozvázný. V tomto případě vznikne navíc pouze účetní zápis převodu zůstatku z účtu 701 na účet 491. Rozdíl je pouze v technice účtování. (Dušek, 2008)

3.4.9 Počáteční rozvaha

Po vypracování převodového můstku a otevření účetních knih lze ze získaných údajů sestavit počáteční rozvahu. Počáteční rozvaha obsahuje přehled o stavu aktiv a pasiv k určitému dni, ke kterému se sestavuje (jedná se o rozvahový den). V rozvaze (bilanci) se uvádí výše aktiv v členění brutto, korekce, netto.

Tabulka 5: Rozvaha k 1. 1. 2012

AKTIVA	Běžné období			PASIVA	Běžné období
	B	K	N		
DM				VK	
DHM	120	40	80	491	270
OA				CZ	
Pokladna	90		90	Závazky	30
BÚ	70		70		
Zboží na skladě	20		20		
Pohledávky	40		40		
Aktiva celkem	340	40	300	Pasiva celkem	300

Zdroj: vlastní zpracování dle literatury (Dušek, 2008, str. 41)

3.4.10 Přejechod z daňové evidence na účetnictví v průběhu účetního období

Přejechod z daňové evidence na účetnictví v průběhu roku nastane u fyzické osoby dle ZOÚ § 1 odst. 32 písm. d. Jedná se o případ, kdy fyzická osoba splní některou podmínku pro povinný zápis do obchodního rejstříku a tudíž je ode dne zápisu do tohoto rejstříku povinna vést účetnictví. Jak uvádí Dušek (2008), účetně je toto nejhorší případ, který může nastat – mít jedno účetní období ve dvou evidencích. Proto pokud podnikatel ví, že tato situace v průběhu roku nastane, je pro něj bezesporu výhodnější učinit vše pro to, aby v tomto „přejechodném“ roce již vedl účetnictví. (Dušek, 2008)

Hlavní problém převodu v průběhu účetního období spočívá ve vykazování výsledkových účtů, které nejsou součástí převodového můstku. To znamená, že hlavní kniha by neobsahovala výsledková data celého účetního období. Proto je potřeba doplnit obraty na výsledkových účtech do hlavní knihy. Do nové hlavní knihy se pořídí obraty z peněžního deníku jako obraty například předešlého měsíce. Toto převedení nemusí být přesné z hlediska měsíců, avšak uvádět rozpis na jednotlivé měsíce by bylo neúměrně pracné. I zde také platí zásada, že náklady na získanou informaci by neměly převýšit užitek z této informace. (Dušek, 2008)

Celkové obraty výsledkových účtů se doporučují účtovat pomocí účtu 395 - Vnitřní zúčtování. Například obrat nákladového účtu 518 - Služby bude zaúčtován takto: 518/395. Zůstatek účtu 395 - Vnitřní zúčtování z tohoto pomocného převodu musí být však nulový, proto je nutné jej přeúčtovat na účet 491 - Účet individuálního podnikatele. V případě zisku tedy 491/395, v případě ztráty 395/491. V případě, že je podnikatel plátcem DPH, je nutné dodržet řádnou návaznou evidenci DPH a účetnictví. (Dušek, 2008)

Považuji za nutnost uvést k této problematice názorný příklad:

Podnikatelský subjekt vede daňovou evidenci. V průběhu roku však splnil podmínku pro povinný zápis do obchodního rejstříku. Dnem zápisu je 5. 8. 2012 a tímto dnem mu tedy vzniká povinnost vést účetnictví. Celkové tržby (od 1. 1. 2012 až do 5. 8. 2012) činily 100 000 Kč.

Řešení:

Do hlavní knihy se jako celkový obrat měsíce července (i když 5 dní spadá do srpna) uvede: 395/602 100 000 Kč.

Krajním případem, jak vyřešit převod z daňové evidence na účetnictví je způsob, kdy podnikatel tu část účetního období vedenou v daňové evidenci dodatečně celou zpětně zaúčtuje do účetnictví. Tento postup je však pracnější a vhodný pouze u firmy s malým počtem účetních dokladů. (Dušek, 2008)

3.5 Hledisko daňových předpisů

Od roku 2001 upravuje převod daňové evidence na vedení účetnictví z daňového hlediska ZDP. Konkrétně je v § 5 odst. 8 uvedeno, že se při tomto přechodu postupuje podle přílohy č. 3 k ZDP. Při přechodu z daňové evidence na účetnictví je, v návaznosti na ZOÚ, postup pro účely tohoto zákona tento:

1. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno účetnictví, **zvýší** o:
 - hodnotu zásob a cenin,
 - hodnotu poskytnutých záloh (s výjimkou záloh na hmotný majetek),
 - hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným plněním.(Hruška, 2010, str. 53)

Výjimku v tomto případě tvoří zásoby vytvořené vlastní činností u poplatníků s převážně zemědělskou a lesní výrobou. Za tyto poplatníky se dle ZDP považují poplatníci, u nichž příjmy z této činnosti činily v předcházejícím zdaňovacím období více než 50 % celkových příjmů. Zásoby v tomto případě základ daně nezvyšují. (Pilátová, 2010)

2. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno účetnictví, **sniží** o:
 - hodnotu přijatých záloh,
 - hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů. (Hruška, 2010, str. 53)

„V případě, že se jedná o plátce DPH, rozumí se pro účely tohoto postupu hodnota závazků bez DPH, byl- li uplatněn odpočet DPH a hodnota pohledávek bez DPH, byla- li splněna daňová povinnost na výstupu“. (Hruška, 2010, str. 53)

Úprava základu daně se týká toho zdaňovacího období, ve kterém účetní jednotka zahajuje vedení účetnictví. (Pilátová, 2010) To znamená, že rozhodnutí o převodu z daňové evidence nemá vliv na daňové přiznání předchozího zdaňovacího období. (Dušek, 2008)

Položky ovlivňující základ daně z příjmů přináší následující tabulka:

Tabulka 6: Položky ovlivňující základ daně z příjmů

Položky zvyšující základ daně z příjmů, řádek č. 105 přílohy č. 1 k DAP k DPFO	Položky snižující základ daně z příjmů, řádek č. 106 přílohy č. 1 k DAP k DPFO
+ zásoby	- přijaté zálohy
+ ceniny	- závazky, které by při zaplacení byly daňově uznatelným nákladem
+ poskytnuté zálohy (mimo záloh na DM)	
+ pohledávky, které by byly zdanitelným příjmem	

Zdroj: vlastní zpracování dle literatury (Pilátová, 2010, str. 254)

Další upřesňující informace lze najít v Pokynu D-300 Ministerstva financí k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení ZDP, k příloze 3. Zde se uvádí, že základ daně lze zvýšit i o pohledávky vzniklé z titulu přeplatku na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na všeobecné zdravotní pojištění. Toto lze jen v případě, že je poplatník neuplatní jako zdanitelný příjem zdaňovacího období, ve kterém je obdrží. (Hruška, 2010)

Základ daně lze naopak snížit i o závazky vzniklé z titulu nedoplatku na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na všeobecné zdravotní pojištění, avšak jen za podmínky, že je poplatník neuplatní jako náklad zdaňovacího období, ve kterém je uhradí. (Hruška, 2010)

ZDP umožňuje hodnotu zásob a pohledávek, které poplatník evidoval v době zahájení účetnictví zahrnout do základu daně buď:

- jednorázově v době zahájení vedení účetnictví, nebo
- postupně po 9 následujících zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví. (Hruška, 2010)

Pokud se podnikatel rozhodne, že bude zahrnovat zásoby, nebo pohledávky do základu daně postupně, je způsob, jakým si je do jednotlivých let rozloží, zcela v jeho kompetenci.

To znamená, že je na jeho rozhodnutí, v jaké výši a v jakém účetním období je do základu daně zahrne. Důležité však je, že rozložení daňové zátěže lze uplatňovat od roku, od kterého je zahájeno vedení účetnictví. (Hruška, 2010)

Podnikatel, u něhož byl dopad z přechodu z daňové evidence na účetnictví ve výši 11 mil. Kč, má například následující možnosti jeho rozložení v jednotlivých letech (v mil. Kč):

Tabulka 7: Možnosti rozložení pohledávek a zásob v jednotlivých letech

Rok	20xx	20xx+1	20xx+2	20xx+3	20xx+4	20xx+5	20xx+6	20xx+7	20xx+8
1.	11	0	0	0	0	0	0	0	0
2.	2	1	1	1	1	1	1	1	1
3.	0	0	0	0	0	0	0	0	11
4.	0	0	0	0	11	0	0	0	0
5.	0	0	0	0	0	1	2	4	4
6.	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2	0	0	0	0

Zdroj: vlastní zpracování dle literatury (Hruška, 2010, str. 56)

V případě, že podnikatel:

- ukončí, nebo přeruší činnost,
- ukončí vedení účetnictví, nebo
- přejde- li na uplatňování paušálních výdajů,

před uplynutím doby zahrnování zásob a pohledávek do základu daně, zvýší ve zdaňovacím období, ve kterém byla činnost buď přerušena, ukončena, atd. (viz výše) základ daně o hodnotu zásob a pohledávek, které dosud do základu daně nezahrnul. (Pilátová, 2010)

3.5.1 Minimalizace daňového dopadu

Způsobů, jak minimalizovat daňový dopad není mnoho. Dušek (2008, str. 39) uvádí následující možnosti:

- *minimalizovat stav zásob- v tomto případě nezáleží na tom, zda jde o zásoby nakoupené, či vlastní, zda jsou zaplacené, či ne, je však nutno dodržet jejich optimální provozní stav,*
- *minimalizovat stav neuhrazených daňových pohledávek- nezapomenout na jejich vymáhání.*

3.5.2 Vliv DPH při převodu

V případě, že je podnikatel, který přechází z daňové evidence na účetnictví plátcem DPH, nemá DPH v převodovém můstku žádný daňový dopad. Výše DPH je účtována proti účtu 491 – Účet individuálního podnikatele. Pokud se jedná o neplátce, je DPH součástí pořizovací ceny, jinak platí stejné podmínky jako pro plátce. (Dušek, 2008)

3.5.3 Časové rozlišení nákladů a výnosů

V souvislosti s přechodem z daňové evidence je otázkou, jak správně v převodovém můstku zaúčtovat časové rozlišení.

V daňové evidenci existují pouze tři případy, u kterých dochází k časovému rozlišení, a to bez ohledu na tok peněz, jedná se o:

- *nájemné u finančního leasingu,*
- *opravná položka k úplatně nabytému majetku,*
- *zákonné rezervy.*

Uvedené možnosti se v převodovém můstku promítnou nedaňově, protože vše již bylo řádně zdaněno v daňové evidenci. Výjimkou je u finančního leasingu tzv. neuplatněná část výdajů, která souvisí s rozpouštěním první mimořádné splátky- akontace. Tato neuplatněná část se uvede jako počáteční zůstatek účtu 381 - Náklady příštích období (dále jen NPO). (Dušek, 2008)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 NÁVRH VHODNÉHO POSTUPU PŘ PŘECHODU Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ

Podnikatelský subjekt, kterému bude navrhován vhodný postup při přechodu z daňové evidence na účetnictví, si nepřál být jmenován. Podnikatelský subjekt provozuje podnikatelskou činnost na základě živnostenského oprávnění. Předmětem jeho činnosti je provozování autodopravy (živnost koncesovaná). Na konci roku 2011 se z interních důvodů rozhodl dobrovolně stát účetní jednotkou a vést účetnictví. Hlavním cílem praktické části mé práce bude návrh vhodného postupu při přechodu z daňové evidence na účetnictví u zvoleného podnikatelského subjektu. Poté bude následovat zhodnocení dopadů přechodu na podnikatelský subjekt z daňového hlediska.

4.1 Představení podnikatelského subjektu

Podnikatelský subjekt zahájil podnikatelskou činnost 1. 1. 1995. Předmětem jeho činnosti je provozování autodopravy s vozidly do 3,5 tuny celkové hmotnosti. Konkrétně se jedná o kategorii „Silniční motorová doprava“. K provozování této živnosti mu byla udělena koncese. Nabízenými službami je především obstarávání přepravy a zavážení obchodních řetězců. Mezi stálé odběratele patří například místní továrna na výrobu granulátu, nebo obchodní řetězec s potravinami a ostatním zbožím.

Podnikatelský subjekt v současné době zaměstnává celkem 6 zaměstnanců, přičemž do června roku 2011 měl pouze tři zaměstnance, a další tři zaměstnal v průběhu druhého pololetí.

Pro své podnikání má zřízení jednu provozovnu, ke které náleží dílna, parkoviště a garáže. Všechn tento majetek má podnikatelský subjekt v pronájmu a tudíž jej neeviduje ve svém obchodním majetku.

Ve svém majetku má 5 nákladních automobilů a dva osobní. Dále pak nákladní automobil značky Renault Midlum, který byl však pořízen na leasing a ještě nebyl splacen, tudíž v majetku není evidován.

Od počátku svého podnikání, tedy od roku 1995 do roku 2003 si nechával externě vést jednoduché účetnictví. Od 1. 1. 2004 přešel z důvodu legislativních změn na daňovou

evidenci. Na konci roku 2011 se však rozhodl, že se chce dobrovolně stát účetní jednotkou a vést účetnictví. K rozhodnutí ho přiměly požadavky na větší vypovídací schopnost vykazovaných informací, přehlednost a podrobnější informovanost. Účetnictví tedy povede od 1. 1. 2012.

K evidenci prováděných transakcí využíval podnikatelský subjekt program pro vedení daňové evidence ÚČTO 2011. Pro potřeby mé práce mi byly poskytnuty výstupy tohoto programu v podobě tištěných sestav. Konkrétně se jednalo o Peněžní deník, který zobrazuje součty sloupců jednotlivých položek. Dále to byl Podklad pro výkaz o majetku a závazcích, který nabízí souhrnný přehled jednotlivých závazků a pohledávek, včetně data jejich vystavení, splatnosti, dokladu a dodavatelů, resp. odběratelů. Dalším výkazem byl Výkaz o majetku, který obsahuje soupis majetku včetně jeho dosavadních odpisů, oprávek a zůstatkových cen. Byla mi poskytnuta také karta finančního leasingu, ve které jsou přehledně zobrazeny údaje o průběhu leasingu. Ostatní informace mi podnikatelský subjekt poskytl ústně.

4.2 Stav majetku a závazků k 31. 12. 2011

První fází při přechodu z daňové evidence na účetnictví je zjištění skutečného stavu majetku a závazků a uzavření daňové evidence. K poslednímu dni zdaňovacího období byla provedena inventura, přičemž skutečný stav majetku a závazků je shodný se zůstatky vykázanými v daňové evidenci. Taktéž fyzická inventura zásob neprokázala žádné rozdíly, takže není potřeba je dále zohledňovat. Podnikatelský subjekt měl k 31. 12. 2011 ve své daňové evidenci následující položky:

1) Pokladna a ceniny

Konečný stav peněžní hotovosti uvedený v peněžním deníku přináší následující tabulka:

Tabulka 8: Konečný stav peněžní hotovosti

Počáteční stav k 1. 1. 2011	530 096,00
Příjem	7 356 900,00
Výdaj	7 680 619,00
Konečný stav k 31. 12. 2011	215 377,00

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

Podnikatelský subjekt vede pokladnu pouze v české měně. Z tohoto důvodu nebude třeba jejího dalšího analytického členění. Pokladna vykazuje poměrně vysoký zůstatek. Je to z důvodu, že v hotovosti platí podnikatel především pohonné hmoty a mýtné, což představuje placení poměrně vysokých částek. Ceniny vykazovaly na konci období nulový zůstatek. Při přechodu na účetnictví bude zůstatek 215 377 Kč převeden na účet 211 - Pokladna.

- **211 - Pokladna** **215 377 Kč**

2) Bankovní účet

Podnikatelský subjekt disponuje běžným bankovním účtem. Konečný stav běžného účtu přináší následující tabulka:

Tabulka 9: Konečný stav běžného účtu

Počáteční stav k 1. 1. 2011	152 196,03
Příjem	10 894 765,02
Výdaj	11 007 378,04
Konečný stav k 31. 12. 2011	39 583,01

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

Jedná se o běžný bankovní účet, který slouží především pro platební styk s obchodními partnery, odběrateli úřady a dalšími institucemi. Zůstatek 39 583,01 Kč bude převeden na syntetický účet 221 - Bankovní účet.

- **221 - Bankovní účet** **39 583,01 Kč**

3) Zásoby

Podnikatelský subjekt eviduje v rámci zásob pouze materiál v hodnotě 52 770,72. Ten tvoří především náhradní díly do nákladních automobilů a pneumatiky. Zůstatek 52 770,72 Kč bude převeden na účet 112 - Materiál na skladě.

- **112 - Materiál na skladě** **52 770,72 Kč**

4) Hmotný majetek

Hmotný majetek podnikatele tvoří 5 nákladních automobilů do 3,5 tuny celkové hmotnosti a dva osobní automobily. Automobil značky Volkswagen Pasat využívá podnikatel jak pro svou podnikatelskou činnost, tak pro své soukromé účely.

Pro odepisování veškerého hmotného majetku má podnikatelský subjekt stanoven zrychlený způsob odepisování. Všechny hmotný majetek je zařazen do 2. odpisové skupiny, doba odepisování je 5 let, koeficient v prvním roce je 5, v dalších letech 6. Účetní odpisy se rovnají daňovým.

Přehled majetku, rok jeho pořízení, vstupní ceny, odpisy, oprávkky a zůstatkové ceny ve stavu k 31. 12 2011 přináší následující tabulka:

Tabulka 10: Přehled dlouhodobého hmotného majetku

Název	Rok pořízení	VC	Odpis 2011	Oprávkky	ZC
FORD Transit	2008	50 000	8 000	38 000	4 000
Volkswagen Pasat	2008	68 000	10 880	62 560	5 440
Nákladní auto IVECO Eurocarg	2010	120 000	38 400	62 400	57 600
Nákladní auto IVECO Daily	2010	70 000	22 400	36 400	33 600
Nákladní auto IVECO Daily	2010	60 000	19 200	31 200	28 800
Nákladní auto DAF OLB	2011	120 800	24 160	24 160	96 640
Nákladní vozidlo MAN	2011	267 800	53 560	53 560	214 240
Celkem	-	756 600	-	308 280	448 320

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

Součet vstupních cen majetku 756 600 Kč bude převeden na účet 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí (dále jen SMV). Součet odpisů za rok 2011 a oprávek, který činí 308 280 Kč, bude převeden na účet 082 - Oprávkky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí a v rozvaze poté vykázán ve sloupci „korekce“.

- **022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí** **756 600 Kč**
- **082 - Oprávkky k samostatným movitým věcem** **308 280 Kč**

5) Pohledávky

Hodnota neuhrazených pohledávek za odběrateli činí za rok 2011 celkem 725 059 Kč bez DPH (DPH 143 865,40 Kč). Jde o pohledávky z titulu obstarání přepravy. Dvě z těchto pohledávek byly splatné v prosinci roku 2011. Neuplynulo ještě 6 měsíců po splatnosti, tudíž na ně nelze vytvářet opravné položky. Další čtyři pohledávky jsou splatné až v lednu 2012. Celková částka, včetně DPH 868 924,40 Kč bude převedena na účet 311 - Odběratelé. Vliv na výši daně bude mít však hodnota pohledávek bez DPH, základ daně se tedy zvýší o 725 059 Kč.

- **311 - Odběratelé** **868 924,40 Kč**

6) Závazky

První skupinu závazků tvoří závazky z obchodních vztahů. Jejich souhrn činí 89 167 Kč bez DPH (DPH 17 833,4 Kč). Jedná se především o dodavatele pohonných hmot, pneumatik, náhradních dílů atd. Jejich hodnota včetně DPH, tedy 107 000,4 Kč bude převedena na účet 321 - Dodavatelé.

Dalšími závazky jsou závazky z titulu nevyplacených mezd zaměstnancům ve výši 47 520 Kč. Tyto budou převedeny na účet 331 - Zaměstnanci.

Další skupinou závazků jsou závazky vyplývající z pracovních- právních vztahů se zaměstnanci z titulu zdravotního a sociálního pojištění. Tyto závazky budou převedeny na účet 336 - Zúčtování s institucemi sociálního a zdravotního pojištění. Pro lepší přehlednost bude tento účet ještě analyticky rozčleněn a to dle toho, zda se jedná o zdravotní, nebo sociální pojištění a dále podle skutečnosti, zda toto pojištění hradí zaměstnanci, či zaměstnavatel. Účet 336 - Zúčtování s institucemi sociálního a zdravotního pojištění bude tedy rozčleněn na celkem čtyři analytické účty.

Prvním z nich bude účet 336.001 - Sociální zabezpečení hrazené zaměstnavatelem, na kterém budou evidovány závazky ze sociálního pojištění placené zaměstnavatelem. Za prosinec 2011 činí 13 350 Kč. K evidenci závazků ze zdravotního pojištění placeného zaměstnavatelem bude sloužit účet 336.002 - Zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem. Neuhrazené zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem za prosinec 2011 činí 4 806 Kč.

K zachycení závazků ze sociálního a zdravotního pojištění hrazeného zaměstnanci si podnikatel vyčlenil analytické účty 336.011 a 336.012. Na účet 336.011 - Závazky z titulu

sociálního pojištění za zaměstnance bude zaúčtována částka 3474 Kč a na účet 336.012 částka 2406 Kč.

Závazky z titulu pojištění odpovědnosti budou převedeny na účet 325 - Ostatní závazky, konkrétně ve výši 3 223 Kč. Posledním závazkovým účtem bude syntetický účet 342 - Ostatní přímé daně, kam bude převedena záloha na daň z příjmů mezd (ze závislé činnosti) ve výši 105 Kč.

• 321 - Dodavatelé	107 000,40 Kč
• 331 - Zaměstnanci	47 520,00 Kč
• 325 - Ostatní závazky	3 223,00 Kč
• 336.001 - Sociální zabezpečení hrazené zaměstnavatelem	13 350,00 Kč
• 336.002 - Zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem	4 806,00 Kč
• 336.011 - Sociální zabezpečení hrazené zaměstnanci	3 474,00 Kč
• 336.012 - Zdravotní pojištění hrazené zaměstnanci	2 406,00 Kč
• 342 - Ostatní přímé daně	105,00 Kč

7) Finanční leasing

K 31. 12. 2011 je u podnikatelského subjektu evidována jedna smlouva z titulu finančního leasingu. Předmětem tohoto leasingu je nákladní automobil značky Renault Midlum. Smlouva byla uzavřena dne 8. 4. 2009 a doba trvání leasingu je 60 měsíců. Konec leasingové smlouvy je tedy 8. 4. 2014.

Dobu trvání a počet splátek zobrazuje následující tabulka:

Tabulka 11: Doba trvání a počet splátek finančního leasingu

Rok	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Celkem
Doba trvání (ve dnech)	268	365	365	366	365	97	1826
Počet splátek	8	12	12	12	12	4	60

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

Celkem byla za leasing zaplacená částka 462 764 Kč bez DPH (DPH 87 934 Kč). První mimořádná splátka (akontace) činila celkem 167 024 Kč. Tuto částku musí podnikatelský

subjekt v jednotlivých letech postupně rozpustit do nákladů. Částky zahrnované do nákladů v jednotlivých letech přináší následující tabulka:

Tabulka 12: Částky zahrnované do nákladů v jednotlivých letech

Rok	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Částka	22 270	33 405	33 405	33 405	33 405	11 134

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

Nyní je potřeba vypočítat dosud neuplatněnou část výdajů z mimořádné splátky:

$$2 \times 33\,405 + 11\,134 = 77\,945 \text{ Kč}$$

Zaplacená, ale dosud neuplatněná část výdajů z mimořádné splátky tedy činí 77 945 Kč a bude převedena jako počáteční zůstatek na účet 381 - Náklady příštích období.

- **381- Náklady příštích období** **77 945 Kč**

4.3 Výpočet daňové povinnosti za rok 2011

Uzavření daňové evidence znamená také povinnost sestavit daňové přiznání a vyčíslit tak daňovou povinnost za rok 2011.

Při výpočtu daně z příjmu za rok 2011 využijeme údaje získané z tištěné sestavy peněžního deníku:

Tabulka 13: Příjmy zahrnované do základu daně

Příjmy zahrnované do základu daně	
Prodej výrobků a služeb	8 908 663,94
Ostatní příjmy	389 352,61
Příjmy celkem	9 298 016,55

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

Vzhledem k povaze podnikání, tedy poskytování služeb v rámci autodopravy, tvoří nejvýznamnější část příjmů zahrnovaných do základu daně příjmy z prodeje výrobků a služeb.

Struktura výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů je následující:

Tabulka 14: Struktura výdajů na dosažení, zajištění

Výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů	
Nákup materiálu	52 770,72
Mzdy zaměstnanců	356 400,00
Zdravotní a sociální pojistné	190 942,00
Provozní režie	7 023 416,67
Výdaje celkem	7 623 529,39

Zdroj: vlastní zpracování dle podnikové dokumentace

Největší položkou výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů je provozní režie. Do provozní režie zachycuje podnikatelský subjekt především výdaje na pohonné hmoty (benzín do osobních automobilů, nafta do automobilů nákladních) a mýtné. Provozní režie je v programu ÚČTO 2012 ještě dále analyticky rozčleněna dle toho, zda jde o výdaj na naftu, nebo benzín. Dalšími analytickými „účty“ jsou například „Provozní režie- technické kontroly“, nebo „Provozní režie- mýtné“.

Známe tedy již příjmy a výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů a nyní si vypočteme dílčí základ daně podnikatelského subjektu.

Celkem příjmy dle § 7: 9 298 017 Kč

Celkem výdaje: 7 623 529 Kč

DZD § 7= 1 674 488 Kč

Dílčí základ daně se snižuje o tzv. daňově uznatelné náklady. Peněžní deník přináší následující údaje:

Tabulka 15: Daňově uznatelné náklady

Daňové přiznání	
Zvýšení	0,00
Snížení	482 896,00
Dílčí základ daně § 7	1 191 592,00

Zdroj: vlastní zpracování dle podnikové dokumentace

Dílčí základ daně snížený o tzv. daňově uznatelné náklady činí tedy 1 191 592 Kč. Největší část těchto daňově uznatelných nákladů tvoří odpisy hmotného majetku (nákladních automobilů). Další významnou částku tvoří náklady příštích období (postupné rozpouštění tzv. akontace). Leasing patří mezi jednu ze tří položek, která se v daňové evidenci časově rozlišuje v důsledku postupného rozpouštění první mimořádné splátky.

Při výpočtu daně z příjmu budeme vycházet z dílčího základu daně, který jsme si vypočítaly výše (1 191 592 Kč). Dále budeme brát v úvahu fakt, že podnikatelský subjekt má jedno dítě a uplatňuje slevu na dani na poplatníka. Podnikatelský subjekt chodí třikrát za rok darovat krev, zaplatil příspěvky na penzijní připojištění ve výši 13 486 Kč a pojistné na soukromé životní pojištění 19 000 Kč. Toto všechno jsou tzv. nezdanitelné části, které se odečítají od dílčího základu daně.

DZD \S 7=1 191 592 Kč

Nezdanitelné části:

Darování krve	2000x3=6 000 Kč
Příspěvek na penzijní připojištění	13 486-6000=7 486 Kč
Pojistné na soukromé životní pojištění	19 000- max. lze ale jen 12 000 Kč

Celkem nezdanitelné části: 25 486 Kč

ZD=1 191 592 -25 486=1 166 106= 1 166 100 Kč

Daň= 1 166 100 Kč x 0,15= 174 915 Kč

Výpočet daně po slevě na poplatníka

D=174 915- 23 640= 151 275 Kč

Daňové zvýhodnění na 1 dítě: 11 604 Kč

D=151 275-11 604= 139 671 Kč

Daňová povinnost za rok 2011 činí 139 671 Kč. Podnikatel má na finančním úřadě podanou plnou moc na daňového poradce, který mu podá daňové přiznání do 30. 6. 2012.

4.4 Převodový můstek

Sestavení převodového můstku je dalším nezbytným krokem, který je potřeba při přechodu z daňové evidence na účetnictví učinit. Konečné stavy jednotlivých položek majetku a

závazků, které jsme zjistily při inventarizaci z daňové evidence podnikatelského subjektu (viz výše), se převedou jako počáteční zůstatky rozvahových účtů. V převodovém můstku musí být zohledněn také dopad jednotlivých položek na základ daně dle pravidel uvedených v příloze č. 3 k ZDP. Zde se uvádí, že základ daně se zvyšuje o hodnotu zásob, cenin, poskytnutých záloh (s výjimkou na hmotný majetek) a pohledávek bez DPH a naopak snižuje o hodnotu závazků bez DPH. Ostatní položky nemají na základ daně vliv. Tyto úpravy týkají roku 2012 (tedy zdaňovacího období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví). Neovlivní tedy výši daňové povinnosti za rok 2011.

Tabulka 16: Převodový můstek

Položka	Účet	Kč		Základ daně		
		MD	D	Zvýši	Sníží	Neovlivní
SMV	022	756 600				x
Oprávký k SMV	082	308 280				x
Materiál na skladě	112	52 770,72		x		
Pokladna	211	215 377				x
Bankovní účet	221	39 583,01				x
Odběratelé	311	725 059		x		
Odběratelé- DPH	311	143 865,4				x
Dodavatelé	321		89 167		x	
Dodavatelé- DPH	321		17 833,4			x
Ostatní závazky	325		3 223		x	
Zaměstnanci	331		47 520		x	
Zúčtování s institucemi	336		24 236		x	
Daň ze závislé činnosti	342		105		x	
Daň z přidané hodnoty	343	294 630				x
NPO	381		77 945			x

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

4.5 Otevření účetních knih k 1. 1. 2012

Po provedení inventarizace a sestavení převodového můstku se jednotlivé položky majetku a závazků převedou k prvnímu dni účetního období jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových účtů. Počáteční zůstatky jsou účtovány proti účtu 701 – Počáteční účet rozvázný. Rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv se uvede na účet 491 – Účet individuálního podnikatele.

Tabulka 17: Otevření účetních knih k 1. 1. 2012

Č.	Popis operace	Částka	MD	D
1.	Dopravní prostředky (SMV)	756 600	022	701
2.	Oprávky-dopravní prostředky	308 280	701	082
3.	Materiál na skladě	52 770,72	112	701
4.	Pokladna	215 377	211	701
5.	Bankovní účet	39 583,01	221	701
6.	Pohledávky za odběrateli	868 924,4	311	701
7.	Závazky vůči dodavatelům	107 000,4	701	321
8.	Ostatní závazky	3 223	701	325
9.	Zaměstnanci	47 520	701	331
10.	SP- zaměstnavatel	13 350	701	336.001
11.	ZP- zaměstnavatel	4 806	701	336.002
12.	SP- zaměstnanec	3 474	701	336.011
13.	ZP- zaměstnanec	2 406	701	336.012
14.	Ostatní přímé daně (ze závislé činnosti)	105	701	342
15.	DPH	294 630	343	701
16.	Daňově neuplatněné nájemné- leasing	77 945	381	701
17.	Účet individuálního podnikatele	1 815 465,73	701	491

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

4.6 Sestavení účtového rozvrhu

Každá účetní jednotka je dle ZOÚ povinna sestavit na základě směrné účtové osnovy pro podnikatele účtový rozvrh, dle kterého bude účtovat. Kompletní účtový rozvrh sestavený pro podnikatelský subjekt je uveden v příloze č. 1.

4.7 Účet individuálního podnikatele

Při otevírání účetních knih se na tento účet uvede rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv. Účet individuálního podnikatele vyjadřuje množství vlastních zdrojů podnikatele.

Účet individuálního podnikatele			
022- SMV	756 600	321- Dodavatelé	107 000,4
082- Oprávky k SMV	-308 280	325- Ostatní závazky	3 223
112- Materiál na skladě	52 770,72	331- Zaměstnanci	47 520
211- Pokladna	215 377	336.001- SP zaměstnavatel	13 350
221- Bankovní účet	39 583,01	336.002- ZP zaměstnavatel	4 806
311- Odběratelé	868 924,4	336.011- SP zaměstnanec	3 474
343- DPH	294 630	336.012- ZP zaměstnanec	2 606
381- NPO	77 945	342- Ostatní přímé daně	105
		491	1 815 465,73
Celkem	1 997 550,13	Celkem	1 997 550,13

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

4.8 Sestavení počáteční rozvahy k 1. 1. 2012

Po otevření účetních knih můžeme nyní ze získaných údajů sestavit počáteční rozvahu k 1. 1. 2012 (ve zkrácené a zjednodušené formě).

Tabulka 18: Počáteční rozvaha

Položka	Brutto	Korekce	Netto
Aktiva celkem	2 305 830,13	308 280	1 997 550,13
B. Dlouhodobý majetek	756 600	308 280	448 320
B. II. 3. Samostatné movité věci	756 600	308 280	448 320
C. Oběžná aktiva	1 471 285,13	-	1 471 285,13
C. I. 1. Materiál	52 770,72	-	52 770,72
C. III. 1. Pohledávky z obchodních vztahů	868 924,4	-	868 924,4
C. III. 4. Stát- daňové pohledávky (DPH)	294 630	-	294 630
C. IV. 1. Peníze	215 377	-	215 377
C. IV. 2. Účty v bankách	39 583,01	-	39 583,01
D. I. Časové rozlišení	77 945	-	77 945
D. I. 1. Náklady příštích období	77 945	-	77 945

Položka	Částka
Pasiva celkem	1 997 550,13
A. Vlastní kapitál	1 815 465,73
A. I. 1. Základní účet/účet individuálního podnikatele	1 815 465,73
B. Cizí zdroje	182 084,4
B. III. 1. Závazky z obchodních vztahů	107 000,4
B. III. 5. Závazky k zaměstnancům	47 520
B. III. 6. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	24 236
B. III. 7. Stát- daňové závazky a dotace	105
B. III. 11. Jiné závazky	3 323
C. Časové rozlišení	-

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

5 DAŇOVÝ DOPAD NA ROZHODNUTÍ PODNIKATELE

Způsob, jakým se výpočte základ daně z příjmů při vedení daňové evidence je zcela odlišný od způsobu, jakým se stanoví v případě, že podnikatel vede účetnictví. Dokud podnikatelský subjekt vedl daňovou evidenci, základ daně zjišťoval jako rozdíl mezi příjmy a výdaji. V případě vedení účetnictví se však základ daně stanoví jako rozdíl mezi výnosy a náklady.

Tento zásadní rozdíl tedy musí být při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví zohledněn, a to prostřednictvím úprav základu daně, které definuje příloha č. 3 k ZDP. Ze zákona o daních z příjmů vyplývá povinnost upravit základ daně ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno účetnictví, tedy v roce 2012. Tyto úpravy proto neovlivní základ daně za zdaňovací období 2011, kdy podnikatel ještě vedl daňovou evidenci.

Daňová povinnost za rok 2011 byla vypočítána výše a činí 139 671 Kč. Samozřejmě, že nejlepším způsobem, jak vyčíslit daňový dopad, by bylo srovnání s daňovou povinností vyčíslenou za rok 2012. Tu však vyčíslit nelze, protože není známa přesná výše nákladů a výnosů a nebylo by ani relevantní jejich výši odhadovat. Z tohoto důvodu bude daňový dopad vyjádřen pomocí vlivu na výši základu daně z příjmů. V příloze č. 3 ZDP je uvedeno, že základ daně se zvyšuje o hodnotu pohledávek bez DPH, zásob, cenin a poskytnutých záloh a snižuje o závazky bez DPH. Rozdíl těchto částek bude představovat zvýšení (případně snížení) základu daně.

Podnikatelský subjekt měl k 31. 12. 2011 ve své evidenci zásoby v podobě materiálu na skladě a neuhrazené pohledávky za odběrateli z titulu obstarávání přepravy. O tyto položky je třeba zvýšit základ daně. Položky zvyšující základ daně zobrazuje následující tabulka:

Tabulka 19: Položky zvyšující základ daně

Položky zvyšující základ daně			
1.	112	Materiál na skladě	52 770,72
2.	311	Pohledávky za odběrateli- bez DPH	725 059,00
Celkem položky zvyšující základ daně			777 829,72

Zdroj: vlastní zpracování dle podnikové dokumentace

ZDP umožňuje hodnotu těchto zásob a pohledávek evidovaných při zahájení účetnictví zahrnout do základu daně buď jednorázově, nebo postupně v následujících devíti zdaňovacích obdobích počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví. Je zcela v kompetenci a na rozhodnutí podnikatelského subjektu, jakým způsobem rozloží hodnoty zásob a pohledávek do jednotlivých období.

K 31. 12. 2011 eviduje podnikatelský subjekt závazky vůči dodavatelům. Tyto závazky je však potřeba zahrnout do základu daně v částce bez DPH. Dále pak závazky k zaměstnancům, institucím sociálního a zdravotního zabezpečení a další závazky. O všechny tyto položky bude snížen základ daně.

Položky snižující základ daně přináší následující tabulka:

Tabulka 20: Položky snižující základ daně

Položky snižující základ daně			
1.	321	Závazky vůči dodavatelům bez DPH	89 167
2.	331	Zaměstnanci	47 520
3.	336	Zúčtování s institucemi SP a ZP	24 236
4.	325	Ostatní závazky	3 223
5.	342	Ostatní přímé daně	105
Celkem položky snižující základ daně			164 251

Zdroj: vlastní zpracování dle interní dokumentace

5.1 Návrh, doporučení a zhodnocení situace

Pokud by se podnikatelský subjekt rozhodl zahrnout zásoby a pohledávky do základu daně jednorázově, s uvedených tabulek vyplývá, že základ daně by se v tomto případě zvýšil o 613 578,72 Kč (777 829,72-164 251). Tato hodnota znamená pro podnikatele poměrně vysoké dodatečné daňové zatížení.

Zmírnění daňového dopadu by bylo možné například prostřednictvím snížení stavu zásob k 31. 12. 2011. V tomto případě to však není možné, protože materiál musí být stále

fyzicky na skladě pro případ, že dojde k závadě, nebo poruše některého z nákladních automobilů podnikatele. Proto navrhuji v prvním roce zahájení vedení účetnictví odečíst od základu daně částku 164 251 Kč, která představuje součet všech závazků podnikatele, o které musí být základ daně v roce zahájení vedení účetnictví snížen. Současně přičíst k základu daně hodnotu zásob a pohledávek rovnající se hodnotě závazků, tedy 164 251 Kč. Tímto bude docíleno nulového daňového dopadu v roce 2011. Zbývající hodnota nezahrnutých pohledávek a zásob činí 613 578, 72 Kč (777 829,72-164 251). Při uvažování o rozložení pohledávek a zásob do dalších let, je třeba brát v úvahu i ekonomickou situaci podnikatele.

Současná ekonomická situace podnikatele je příznivá, což dokazuje i poměrně vysoký zůstatek účtu individuálního podnikatele ve výši 1 815 465,73 Kč. Tato hodnota vyjadřuje množství vlastních zdrojů podnikatele, kterými disponuje. V případě, že by vykazoval záporný zůstatek, znamenalo by to, že má podnikatel nedostatek vlastních zdrojů a musí své potřeby financovat pomocí cizích zdrojů- například půjček, úvěrů atd.

Zbývající část pohledávek a zásob v hodnotě 613 578,72 Kč tedy doporučuji, s přihlédnutím na příznivou ekonomickou situaci podnikatele, rozložit rovnoměrně do následujících osmi zdaňovacích období. V roce 2012 bude tedy dopad na základ daně nulový, v následujících letech 2013 – 2020 bude každý rok základ daně navýšen o hodnotu 76 697,34 Kč (613 578,72/8).

Tabulka 21: Rozložení pohledávek a zásob v jednotlivých letech

2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
76 697,34	76 697,34	76 697,34	76 697,34	76 697,34	76 697,34	76 697,34	76 697,34

Zdroj: vlastní zpracování

Tím bude dosaženo minimalizace daňového dopadu v následujících letech. Vzhledem ke skutečnosti, že podnikatel podniká již 17 let, lze očekávat stabilitu podnikání i v dalších letech. Z tohoto důvodu si tedy nemyslím, že by toto rozložení bylo rizikové z hlediska případné povinnosti dodanění zbývající částky nárazově z důvodu ukončení nebo přerušování činnosti.

ZÁVĚR

Bakalářská práce byla zaměřena na problematiku převodu daňové evidence na vedení účetnictví. První část jsem věnovala teoretickému výkladu dané problematiky dle dostupných odborných publikací. Nejprve byly popsány jednotlivé možnosti vedení evidence pro fyzické osoby. Další část teoretického výkladu byla zaměřena na samotný přechod z daňové evidence na účetnictví. V této části byly popsány jednotlivé kroky, které jsou pro správný převod nezbytné.

Cílem mé bakalářské práce bylo navrhnout vhodný postup při přechodu z daňové evidence na účetnictví zvolenému podnikatelskému subjektu.

Tento cíl jsem naplnila v praktické části, kde jsem poznatky získané z teoretického výkladu aplikovala na konkrétní podnikatelský subjekt. Ten se rozhodl přejít na účetnictví dobrovolně, a to především z interních důvodů. Těmi hlavními byly například požadavek na větší vypovídací schopnost vykazovaných informací, přehlednost, efektivnost. Při zpracovávání návrhu jsem postupně vypracovala všechny potřebné kroky, které jsou pro správný převod nezbytné. Nejprve byly přesně vyčísleny inventarizační zůstatky majetku a závazků, poté byla vypočítána daňová povinnost za rok 2011. V dalším kroku byl sestaven převodový můstek, ve kterém byly promítnuty i dopady na základ daně. Byl vypracován účtový rozvrh, na základě kterého bude podnikatelský subjekt účtovat v průběhu celého účetního období. Poté byly počáteční stavy jednotlivých účtů z převodového můstku převedeny do účetních knih a následně z nich byla sestavena počáteční rozvaha.

Přechod z daňové evidence na vedení účetnictví vyvolává z důvodu zcela odlišného způsobu zjišťování základu daně v jednotlivých evidencích daňový dopad. Ten je vyčíslen pomocí úprav základu daně, které definuje zákon o daních z příjmů. U podnikatelského subjektu byl vyčíslen daňový dopad v podobě zvýšení základu daně o 613 578,72 Kč. Zákon o daních z příjmů umožňuje hodnotu zásob a pohledávek zahrnout do základu daně buď jednorázově, nebo postupně, po následujících devíti zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví. Pokud by byla tato částka zahrnuta do základu daně jednorázově, znamenalo by to pro podnikatele značné dodatečné daňové zatížení. Proto jsem navrhla, aby byl zajištěn nulový daňový dopad v prvním roce, a zbývající nezahrnutá část pohledávek a zásob byla zahrnuta do základu daně rovnoměrně v následujících osmi letech, přičemž každý rok bude základ daně navýšen o hodnotu 76 697,34 Kč. Tím bude dosaženo minimalizace daňového dopadu i v následujících letech.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- (1) CARDOVÁ, Zdenka, 2010. *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele*. 2. aktualizované vydání. Praha: ASPI a. s. 160 s.
ISBN 978-80-7357-502-1.
- (2) DOLEŽELOVÁ, Marcela, 2008. *Daňová evidence 2008 pro podnikatele*. 1. vydání. Brno: Computer Press. 138 s. ISBN 978-80-251-1951-8.
- (3) DUŠEK, Jiří, 2008. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. 6. aktualizované vydání. Praha: Grada. 128 s. ISBN 978-80-247-2387-7.
- (4) HRUŠKA, Vladimír, 2010. *Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pro podnikatele*. 1. vydání. Praha: VOX. 250 s. ISBN 978-80-86324-84-2.
- (5) KOVALÍKOVÁ, Hana, 2010. *Zákon o účetnictví jednoduchý průvodce v každodenní praxi*. 1. vydání. Olomouc: ANAG. 159 s.
ISBN 978-80-7263-590-0.
- (6) PILÁTOVÁ, Jana a kolektiv, 2010. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ: daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitostí, sociální pojištění, zdravotní pojištění*. 6. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. 319 s. ISBN 978-80-7263-586-3.
- (7) SEDLÁČEK, Jaroslav, 2009. *Daňová evidence podnikatelů 2009*. 6. aktualizované vydání. Praha: Grada. 128 s. ISBN 978-80-247-2919-0.
- (8) Společenství Notia, 2010. *Podvojně účetnictví 2010*. 17. aktualizované vydání. Praha: Grada. 224 s. ISBN 978-80-247-3197-1.
- (9) Ekonomikon. *Rozdíl mezi daňovou evidencí a účetnictvím* [online], 2012, [cit. 2012-03-20]. Dostupné z: <http://www.ekonomikon.cz/ucto/evidence-ucto>
- (10) SOUKUPOVÁ, Klára. *Obrat vyšší než 1 milion? Stáváte se plátcem DPH* [online], 2012, [cit. 2012-03-20].
Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/obrat-vyssi-nez-1-milion-stavate-se-platcem-dph/>
- (11) Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.
- (12) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- (13) Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- (14) Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

- (15) Zákon č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- (16) Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů.
- (17) Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ZDP	Zákon o daních z příjmů
DE	Daňová evidence
ZOÚ	Zákon o účetnictví
ZD	Základ daně
DPH	Daň z přidané hodnoty
ČR	Česká republika
EU	Evropská unie
SMV	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International Financial Reporting Standards
MD	Má dáti
D	Dal
NPO	Náklady příštích období
DAP	Daňové přiznání

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1: Volba zdaňovacího období podle obratu</i>	20
<i>Obrázek 2: Překročení obratu 25 mil. Kč.....</i>	24

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1: Způsoby vedení evidence fyzických osob</i>	16
<i>Tabulka 2: Úpravy základu daně o případné rozdíly u zásob</i>	26
<i>Tabulka 3: Převodový můstek</i>	28
<i>Tabulka 4: Účet individuálního podnikatele</i>	29
<i>Tabulka 5: Rozvaha k 1. 1. 2012</i>	30
<i>Tabulka 6: Položky ovlivňující základ daně z příjmů</i>	33
<i>Tabulka 7: Možnosti rozložení pohledávek a zásob v jednotlivých letech</i>	34
<i>Tabulka 8: Konečný stav peněžní hotovosti</i>	38
<i>Tabulka 9: Konečný stav běžného účtu</i>	39
<i>Tabulka 10: Přehled dlouhodobého hmotného majetku</i>	40
<i>Tabulka 11: Doba trvání a počet splátek finančního leasingu</i>	42
<i>Tabulka 12: Částky zahrnované do nákladů v jednotlivých letech</i>	43
<i>Tabulka 13: Příjmy zahrnované do základu daně</i>	43
<i>Tabulka 14: Struktura výdajů na dosažení, zajištění</i>	44
<i>Tabulka 15: Daňově uznatelné náklady</i>	44
<i>Tabulka 16: Převodový můstek</i>	46
<i>Tabulka 17: Otevření účetních knih k 1. 1. 2012</i>	47
<i>Tabulka 18: Počáteční rozvaha</i>	49
<i>Tabulka 19: Položky zvyšující základ daně</i>	50
<i>Tabulka 20: Položky snižující základ daně</i>	51
<i>Tabulka 21: Rozložení pohledávek a zásob v jednotlivých letech</i>	52

SEZNAM PŘÍLOH

P I Účtový rozvrh pro podnikatele

PŘÍLOHA P I: ÚČTOVÝ ROZVRH PRO PODNIKATELE

ÚČTOVÁ TŘÍDA 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK

Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

Účtová skupina 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

Účtová skupina 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku

ÚČTOVÁ TŘÍDA 1 – ZÁSoby

Účtová skupina 11 – Materiál

111 – Pořízení materiálu

112 – Materiál na skladě

119 – Materiál na cestě

Účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby

151 – Poskytnuté zálohy na materiál

Účtová skupina 19 – Opravné položky k zásobám

191 – Opravná položka k materiálu

197- Opravná položka k zálohám na materiál

ÚČTOVÁ TŘÍDA 2 – KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY

Účtová skupina 21 – Peníze

211 – Pokladna

213 – Ceniny

Účtová skupina 22 – Účty v bankách

221 – Běžný účet

Účtová skupina 26 – Převody mezi finančními účty

261 – Peníze na cestě

ÚČTOVÁ TŘÍDA 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY

Účtová třída 31 – Pohledávky

311 – Odběratelé

314 – Poskytnuté provozní zálohy

315 – Ostatní pohledávky

Účtová skupina 32 – Závazky

321 – Dodavatelé

324 – Přijaté provozní zálohy

325 – Ostatní závazky

Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 – Zaměstnanci

333 – Ostatní závazky vůči zaměstnancům

335 – Pohledávky za zaměstnanci

336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

336.001 – Sociální zabezpečení hrazené zaměstnavatelem

336.002 – Zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem

336.011 – Sociální zabezpečení hrazené zaměstnanci

336.012 – Zdravotní pojištění hrazené zaměstnanci

336.031 – Sociální zabezpečení hrazené podnikatelem

336.032 – Zdravotní pojištění hrazené podnikatelem

Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací

341 – Daň z příjmů

342 – Ostatní přímé daně

343 – Daň z přidané hodnoty

343.010 – Daň z přidané hodnoty na vstupu snížená sazba 14 %

343.011 – Daň z přidané hodnoty na výstupu snížená sazba 14 %

343.020 – Daň z přidané hodnoty na vstupu základní sazba 20 %

343.021 – Daň z přidané hodnoty na výstupu základní sazba 20 %

345 – Ostatní daně a poplatky

Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky

378 – Jiné pohledávky

379 – Jiné závazky

Účtová skupina 38 – Přechnodné účty aktiv a pasiv

381 – Náklady příštích období

383 – Výdaje příštích období

384 – Výnosy příštích období

385 – Příjmy příštích období

388 – Dohadné účty aktivní

389 – Dohadné účty pasivní

Účtová skupina 39 – Opravná položka k pohledávkám

391 – Opravná položka k pohledávkám

395 – Vnitřní zúčtování

ÚČTOVÁ TRÍDA 4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY

Účtová skupina 49 – Individuální podnikatel

491 – Účet individuálního podnikatele

ÚČTOVÁ TRÍDA 5 – NÁKLADY

Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy

501 – Spotřeba materiálu

501.001 – Spotřeba režijního materiálu

502 – Spotřeba energie

Účtová skupina 51 – Služby

511 – Opravy a udržování

512 – Cestovné

513 – Náklady na reprezentaci

518 – Ostatní služby

Účtová skupina 52 – Osobní náklady

521 – Mzdové náklady

524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění

525 – Ostatní sociální pojištění

526- Sociální náklady individuálního podnikatele

527- Zákonné sociální náklady

528- Ostatní sociální náklady

Účtová skupina 53- Daně a poplatky

531- Daň silniční

538- Ostatní daně a poplatky

Účtová skupina 54- Jiné provozní náklady

541- Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

542- Prodaný materiál

543- Dary

544- Smluvní pokuty a úroky z prodlení

545- Ostatní pokuty a penále

546- Odpis pohledávky

548- Ostatní provozní náklady

549- Manka a škody z provozní činnosti

Účtová skupina 55- Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti

551- Odpis dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

558- Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní oblasti

559- Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní oblasti

Účtová skupina 56- Finanční náklady

562- Úroky

568- Ostatní finanční náklady

569- Manka a škody na finančním majetku

Účtová skupina 58- Mimořádné náklady

582- Škody

588- Ostatní mimořádné náklady

Účtová skupina 59- Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmu

591- Daň z příjmů z běžné

ÚČTOVÁ TŘÍDA 6- VÝNOSY

Účtová skupina 60- Tržby za vlastní výrobky a zboží

601- Tržby za vlastní výrobky

602- Tržby z prodeje služeb

Účtová skupina 62 – Aktivace

621 – Aktivace materiálu a zboží

622 – Aktivace vnitropodnikových služeb

Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy

641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

642 – Tržby z prodeje materiálu

644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení

646 – Výnosy z odepsaných pohledávek

648 – Ostatní provozní výnosy

Účtová skupina 66 – Finanční výnosy

662 – Úroky

668 – Ostatní finanční výnosy

ÚČTOVÁ TRÍDA 7 – ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

Účtová skupina 70 – Účty rozvahné

701 – Počáteční účet rozvahný

702 – Konečný účet rozvahný

Účtová skupina 71 – Účet zisků a ztrát

710 – Účet zisků a ztrát