

Projekt účetní přípravy na změnu právní formy podnikatele

Bc. Hana Řezníčková

Diplomová práce
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2015/2016

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE (PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Hana Řezníčková**
Osobní číslo: **M13330**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Projekt účetní přípravy na změnu právní formy podnikatele**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Provedte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické poznatky týkající se dané problematiky.

II. Praktická část

- Popište a analyzujte současný účetní stav podnikatele.
- Provedte převod z daňové evidence na účetnictví.
- Vytvořte vnitropodnikové účetní směrnice pro daný subjekt.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové 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.
KOVALÍKOVÁ, Hana. Vnitřní směrnice pro podnikatele 2015. 12. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 439 stran. ISBN 978-80-7263-942-7.
PILÁTOVÁ, Jana. Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ: daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitostí, sociální pojištění, zdravotní pojištění. 9., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, c2013. 351 s. ISBN 978-80-7263-772-0.
STICE, James D. a Earl K. STICE. Intermediate accounting. 19th ed. Australia: South-Western/Cengage Learning, 2014, 1 sv. (různé stránkování). ISBN 978-1-285-18334-3.
WILD, John J., Ken W. SHAW a Barbara CHIAPPETTA. Fundamental accounting principles. 21st ed. New York, NY: McGraw-Hill/Irwin, c2013, 1078 s. ISBN 978-0-07-802558-7.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Viktor Vodák

Datum zadání diplomové práce: 15. února 2016

Termín odevzdání diplomové práce: 18. dubna 2016

Ve Zlíně dne 15. února 2016


doc. RNDr. PhDr. Oldřich Hájek, Ph.D.
děkan




doc. Ing. Miloš Král, CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním 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 obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byla jsem seznámena s tím, že na moji 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. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 18.4.2016


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá účetní přípravou na změnu právní formy podnikatelské činnosti u vybraného podnikatele. Je proveden přechod z daňové evidence na vedení účetnictví a jsou vytvořeny vnitropodnikové účetní směrnice. Teoretická část se věnuje zpracování základních teoretických poznatků v oblasti účetnictví, daňové evidence, možných forem podnikání v České republice a vnitropodnikovým účetním směrnicím. V praktické části je analyzováno podnikání vybrané fyzické osoby za několik let. Je vytvořena PEST analýza a SWOT analýza týkající se daného subjektu. V další části je proveden přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Následně se práce věnuje tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic.

Klíčová slova: účetnictví, daňová evidence, vnitropodnikové účetní směrnice, účetní výkazy, audit, podnikání, podnikatel, právnická osoba.

ABSTRACT

The Thesis deals with the preparation of an accounting change of the legal form of selected entrepreneur. A transfer of tax records to administration of accounts will be carried out, then interdepartmental accounting regulations will be created. The theoretical part deals with the processing of basic theoretical findings in the field of accounting, tax records, the possible forms of business in the Czech Republic and the interdepartmental accounting regulations. The practical part analyses business activity of a chosen person during several years. PEST analysis and SWOT analysis of the specific subject are created. In the next part, the transfer from tax records to administration of accounts is carried out. Subsequently, the text deals with the formation of the interdepartmental accounting regulations.

Keywords: accounting, tax records, interdepartmental accounting regulations, accounting reports, business, entrepreneur, legal person.

Tímto bych ráda poděkovala vedoucímu mé práce, Ing. Viktoru Vodákovi za jeho cenné rady a spolupráci.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 ÚČETNICTVÍ	13
1.1 HISTORIE ÚČETNICTVÍ	13
1.2 ÚČETNÍ ZÁSADY	13
1.3 FUNKCE ÚČETNICTVÍ	14
1.4 UŽIVATELE ÚČETNICTVÍ	14
1.5 LEGISLATIVNÍ PRAMENY ÚČETNICTVÍ	15
1.5.1 Zákon o účetnictví	15
1.5.2 Zákon o daních z příjmů	17
1.5.3 Prováděcí vyhlášky Ministerstva financí	17
1.5.4 Legislativní změny od roku 2016.....	18
1.5.5 České účetní standardy.....	19
1.6 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	20
1.6.1 Rozvaha.....	20
1.6.2 Výkaz zisku a ztráty	21
1.6.3 Příloha	21
1.6.4 Přehled o peněžních tocích.....	22
1.6.5 Přehled o změnách ve vlastním kapitálu	22
1.7 POVINNÝ AUDIT.....	22
2 DAŇOVÁ EVIDENCE	23
2.1 EVIDENCE PŘÍJMŮ	23
2.2 EVIDENCE VÝDAJŮ	24
2.3 EVIDENCE MAJETKU	24
2.4 EVIDENCE ZÁVAZKŮ (DLUHŮ).....	26
2.5 ARCHIVACE DAŇOVÉ EVIDENCE	26
3 PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ	27
3.1 DOBROVOLNÝ PŘECHOD.....	28
3.2 ZÁKONNÝ PŘECHOD	28
4 FORMY PODNIKÁNÍ V ČESKÉ REPUBLICĚ	29
4.1 PODNIKÁNÍ FYZICKÝCH OSOB.....	29
4.2 PODNIKÁNÍ PRÁVNICKÝCH OSOB	31
4.2.1 Společnost s ručením omezeným	31
5 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE	34
5.1 LEGISLATIVNÍ PRAMENY TVORBY SMĚRNIC.....	35
5.2 STRUKTURA A NÁLEŽITOSTI VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	35
5.3 TVORBA VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	36
II PRAKTICKÁ ČÁST	37
6 PŘEDSTAVENÍ A ZHODNOCENÍ EKONOMICKÉ SITUACE PODNIKATELE	38

6.1	VÝVOJ PŘÍJMŮ A VÝDAJŮ PODNIKATELE.....	39
6.2	VÝVOJ POHLEDÁVEK A ZÁVAZKŮ PODNIKATELE.....	43
6.3	VÝVOJ PENĚŽNÍCH PROSTŘEDKŮ	44
6.4	VÝVOJ HMOTNÉHO MAJETKU A ZÁSOB	45
6.5	VÝVOJ MEZD	47
6.6	PEST ANALÝZA	48
6.7	SWOT ANALÝZA	51
6.8	SOUHRN ZHODNOCENÍ EKONOMICKÉ SITUACE.....	52
6.9	NÁKLADOVÁ ANALÝZA A ČASOVÁ NÁROČNOST PROJEKTU	53
6.9.1	Nákladová analýza	53
6.9.2	Časová náročnost projektu	54
7	PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ.....	56
7.1	POČÁTEČNÍ STAV POHLEDÁVEK.....	56
7.2	POČÁTEČNÍ STAV ZÁVAZKŮ.....	57
7.3	POČÁTEČNÍ STAV POKLADNY, BĚŽNÉHO A ÚVĚROVÉHO ÚČTU.....	57
7.4	POČÁTEČNÍ STAV DLOUHODOBÉHO MAJETKU	57
7.5	PŘECHODOVÝ MŮSTEK	58
8	VYTVOŘENÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	59
8.1	SMĚRNICE Č. 1 – SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ	61
8.2	SMĚRNICE Č. 2 – OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ.....	63
8.3	SMĚRNICE Č. 3 – ÚČTOVÝ ROZVRH.....	65
8.4	SMĚRNICE Č. 4 – KOMPETENCE A PODPISOVÉ VZORY	66
8.5	SMĚRNICE Č. 5 – ZÁSoby	67
8.6	SMĚRNICE Č. 6 – DLOUHODOBÝ MAJETEK, ODPISY	68
8.7	SMĚRNICE Č. 7 – POKLADNÍ OPERACE, BANKOVNÍ ÚČET	72
8.8	SMĚRNICE Č. 8 – OCEŇOVÁNÍ MAJETKU A ZÁVAZKŮ	73
8.9	SMĚRNICE Č. 9 – POUŽÍVÁNÍ CIZÍCH MĚN, KURZY.....	74
8.10	SMĚRNICE Č. 10 – CESTOVNÍ NÁHRADY A PRACOVNÍ CESTY	75
8.11	SMĚRNICE Č. 11 – POUŽÍVÁNÍ MOTOROVÝCH VOZIDEL SPOLEČNOSTI.....	76
8.12	SMĚRNICE Č. 12 – POSKYTOVÁNÍ OCHRANNÝCH PRACOVNÍCH POMŮCEK, ODĚVŮ A ČISTÍCÍCH PROSTŘEDKŮ	77
8.13	SMĚRNICE Č. 13 – INVENTARIZACE	78
8.14	SMĚRNICE Č. 14 – ÚČETNÍ UZÁVĚRKA A SESTAVENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	80
8.15	SMĚRNICE Č. 15 – ARCHIVACE ÚČETNÍCH ZÁZNAMŮ.....	82
8.16	SMĚRNICE Č. 16 - ÚČTOVÁNÍ ČASOVÉHO ROZLIŠOVÁNÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ, DOHADNÉ POLOŽKY	83
8.17	SMĚRNICE Č. 17 – ÚČTOVÁNÍ OPRAVNÝCH POLOŽEK	84
9	ZMĚNA PRÁVNÍ FORMY PODNIKATELE.....	85
9.1	ZALOŽENÍ NOVÉ S.R.O.	86
9.2	ČASOVÝ HARMONOGRAM PŘESUNU	86
9.3	VÝHODY ZALOŽENÍ S.R.O.	86
	ZÁVĚR	87

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	90
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	94
SEZNAM GRAFŮ	96
SEZNAM OBRÁZKŮ	97
SEZNAM TABULEK.....	98
SEZNAM PŘÍLOH.....	100

ÚVOD

Práce se bude zabývat účetní přípravou na změnu právní formy vybraného podnikatele. Bude zpracován přechod z daňové evidence na vedení účetnictví a vytvořeny vnitropodnikové účetní směrnice. Při výběru tématu mé diplomové práce, jsem spolupracovala s daňovou kanceláří. U jednoho klienta plánovali přechod z daňové evidence na účetnictví. Bylo mi umožněno se na tomto přechodu podílet a zároveň jej pojmut jako téma mé diplomové práce. Klient do budoucna uvažuje o založení nové společnosti s ručením omezeným, proto jsem na požádání daňového poradce zahrнула do práce i tvorbu vnitropodnikových účetních směrnic. Tyto směrnice budou zároveň sloužit i jako možný podklad při vytváření směrnic pro jiné klienty.

V teoretické části budou zpracovány teoretické poznatky týkající se dané problematiky, formou kritické literární rešerše. Tato část se bude zaměřovat na pojmy jako je účetnictví, daňová evidence, různé formy podnikání v České republice či vnitropodnikové účetní směrnice.

Praktická část bude rozdělena na část analytickou a projektovou. V první části bude analyzováno podnikání vybrané fyzické osoby za několik let. Bude vytvořena PEST analýza a SWOT analýza týkající se daného subjektu. Následně bude proveden přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Poslední část práce bude věnována tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavní cíle práce

Hlavním cílem práce je vytvoření účetních podkladů pro změnu právní formy vybraného podnikatele. Zejména pak přechod z daňové evidence na vedení účetnictví a vytvoření vnitropodnikových účetních směrnic. Tato práce zkoumá podnikání vybrané fyzické osoby. Vedlejším cílem práce bude analyzování jeho podnikatelské činnosti za několik let.

Metody zpracování práce

Kritická literární rešerše

Kritická literární rešerše bude použita při zpracování teoretické části diplomové práce.

Finanční analýza

Při hodnocení podnikatelské činnosti budou použity vybrané metody finanční analýzy. Například horizontální a vertikální analýza.

PEST analýza

Bude vytvořena PEST analýza zkoumající vnější podnikatelské prostředí. Tato analýza je nástrojem strategického řízení a zkoumá zejména makroekonomické podmínky.

SWOT analýza

Cílem SWOT analýzy je zkoumání vnitřního a vnějšího podnikatelského prostředí. Analýza zkoumá silné a slabé stránky podnikatele a identifikuje příležitosti a případné hrozby jeho činnosti.

Nákladová analýza

V práci bude obsažena i nákladová analýza související s přechodem z daňové evidence na podvojně účetnictví. Budou zohledněny i náklady související se založením nové společnosti. Analýza bude obsahovat i náklady s paralelním vedením nové společnosti a podnikání jako fyzické osoby.

Časová náročnost projektu

V časové náročnosti projektu se bude práce zabývat časovou náročností nutnou na přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Zahrnuta bude i časová náročnost nutná k založení nové společnosti.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚČETNICTVÍ

Účetnictví je informační a měřicí systém, který identifikuje, zaznamenává a sděluje relevantní, spolehlivé a srovnatelné informace o ekonomických aktivitách podniku. (Wild, Shaw, Chiappetta, 2013, str. 4)

1.1 Historie účetnictví

Historie účetnictví jednoznačně patří mezi nejzajímavější a také nejkomplikovanější odvětví hospodářských dějin. (Slavičková, Puchinger, 2014, str. 5)

Jako nejstarší dochovanou zmínku o podvojném účetnictví uvádí Preislerová (1999, str. 7) spis italského matematika a ekonoma L. Pacioliho z 15. století. V tomto spisu uvedl, že se v účetnictví v minulosti využívalo tři účetních knih a to memoriálu, deníku a hlavní knihy. Do memoriálu se nanečisto zapisovaly všechny účetní případy, které se následně přepisovaly do deníku. Hlavní kniha měla podobu dvoustranných účtů. Zmínku o tomto spisu uvádí i Skálová (2015, str. 17). Dá se předpokládat, že v praxi se účetnictví využívalo již dříve před uvedeným datem. Mimo to však konstatuje, že vznik účetnictví nelze přesně datovat, je nutné jej brát mnohem komplexněji.

Mezi nejvýznamnější osobnosti, které se zasloužily o rozvoj účetnictví, můžeme zařadit, Alfréda Einsnera, Karla Petra Kheila či Bohumila Šturzu. Významnou měrou do historie účetnictví přispěli také Egypťané, Féničané, staří Číňané a učenci ze starého Řecka i Říma. (Slavičková, Puchinger, 2014, str. 5-6)

1.2 Účetní zásady

Skálová (2013, str. 15-17) definuje účetní zásady jako souhrn pravidel a způsobů, které jsou dodržovány všemi účetními jednotkami při vedení účetnictví a sestavování výkazů. Jsou to zejména tyto zásady:

- zásada účetní jednotky,
- zásada neomezeného trvání účetní jednotky,
- zásada zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech,
- zásada objektivit účetních informací,
- zásada účtování operací v kupní síle peněžní jednotky v době uskutečnění operace,
- zásada konzistentnosti, srovnatelnosti mezi účetními obdobími,
- zásada opatrnosti.

1.3 Funkce účetnictví

Základní funkcí účetnictví je, dle Podhorského (2005, str. 4), poskytovat spolehlivé informace o finančním stavu příslušné organizace. O jejím hospodářském výsledku, o plnění rozpočtu, o stavu majetku a závazků a jejich zdrojích za určité časové období.

Bokšová (2013, str. 45) uvádí, že jako základní funkce účetnictví jsou označovány funkce:

- **evidenční**, vedení soustavných zápisů o ekonomických jevech v účetní jednotce, slouží k ochraně majetku podniku,
- **informační**, zdroj pro finanční analýzy, krátkodobé a dlouhodobé rozhodování,
- **důkazní prostředek**, využívaný při vedení soudních sporů,
- **daňová**, slouží jako podklad pro zjišťování ZD z příjmů a daňové povinnosti,
- **kontrolní**, pro kontrolní potřeby ze strany finančních úřadů, zaměstnanců atd.

1.4 Uživatelé účetnictví

Účetní informace jsou určeny především vrcholovému vedení. Mohou však sloužit i ostatním uživatelům a to z mnoha důvodů. (Podhorský, 2005, str. 4)

Tito uživatelé se mohou dělit na:

- interní (ti, kteří činí rozhodnutí mající přímý vliv na vnitřní chod podniku),
- externí (ti, kdo rozhodují o jejich vztahu k podniku). (STICE, James D a Earl K STICE., 2014, str. 1-5)

Rubáková (2015, str. 14) uživatele účetnictví dělí následovně:

- **vnitřní uživatelé:**
 - manažeři,
 - zaměstnanci,
 - vlastníci společnosti,
- **vnější uživatelé:**
 - banky,
 - finanční úřady,
 - statistický úřad,
 - konkurence,
 - pojišťovny,
 - soudy a policie.

1.5 Legislativní prameny účetnictví

Základní legislativa upravující účetnictví v České republice:

- zákon o účetnictví,
- zákon o daních z příjmů,
- prováděcí vyhlášky ministerstva financí,
- české účetní standardy (ČÚS).

1.5.1 Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví je základním pramenem upravující účetnictví v České republice, definuje účetní jednotky, předmět účetnictví, účetní období, podvojně účetnictví atd.

Účetní jednotkou se dle zákona stávají fyzické osoby v následujících případech:

- a) fyzická osoba, která je podnikatelem a je zapsaná do obchodního rejstříku,
- b) 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 kalendářního roku,
- c) fyzická osoba, která se rozhodne vést účetnictví,
- d) fyzická osoba, která je podnikatelem a společníkem sdruženým ve společnosti,
- e) pokud má fyzická osoba povinnost vést účetnictví, stanovenou zvláštním právním předpisem. (Pilátová, 2014, str. 25; Československo, 1992)

Účetní jednotkou jsou v ostatních případech:

- a) právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- b) zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- c) organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu. (Československo b, 1991)

Na základě nové právní úpravy z roku 2016 se ÚJ rozdělují následovně:

- mikro účetní jednotky,
- malé účetní jednotky (malé účetní jednotky auditované ze zákona a malé účetní jednotky bez povinnosti auditu),
- střední účetní jednotky,

- velké účetní jednotky (subjekt veřejného zájmu, vybrané účetní jednotky, jiné velké účetní jednotky). (Ryneš, 2016, str. 15)

Tabulka 1 - Kritéria a způsob testování pro zařazení ÚJ do příslušné kategorie
(Ryneš, 2016, str. 16)

Typ ÚJ (kategorie)	Aktiva netto celkem v Kč	Roční úhrn ČO v Kč	Průměrný počet zaměstnanců	Způsob testování k RD
Mikro ÚJ	do 9 mil.	do 18 mil.	do 10	nepřekročí 2 kritéria
Malá ÚJ	do 100 mil.	do 200 mil.	do 50	nepřekročí 2 kritéria a není mikro ÚJ
Střední ÚJ	do 500 mil.	do 1000 mil.	do 250	nepřekračuje 2 kritéria a není mikro nebo malou ÚJ
Velká ÚJ	nad 500 mil.	nad 1000 mil.	nad 250	překračuje 2 kritéria nebo je subjektem veřejného zájmu

ČO... čistý obrat

RD... rozvahový den

Nově je dle § 2 ZoÚ upraven a rozveden předmět účetnictví:

- a) účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu účtují podvojnými zápisy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření,
- b) předmětem jednoduchého účetnictví jsou výdaje, příjmy, majetek a závazky. (Pílatová, 2015, str. 12)

ÚJ jsou dle § 8 zákona o účetnictví povinny vést účetnictví tak, aby bylo správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Povinností všech podnikatelů je vést účetnictví v rozsahu a způsobem stanoveným zákonem o účetnictví. Podnikatelé, kteří jsou zapsaní v obchodním rejstříku, účtují v soustavě podvojného účetnictví. Platí to pro všechny právnické osoby a fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku. Účetním obdobím je kalendářní nebo hospodářský rok. (Skálová, 2015, str. 11)

Tabulka 2 - Varianty účetních záznamů pro příjmy z podnikání (Pilátová, 2013, str. 17)

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

1.5.2 Zákon o daních z příjmů

Zákon o daních z příjmů upravuje podnikání podnikatelů zejména v § 7 a § 9 tohoto právního předpisu. Důležitá jsou také ustanovení týkající se majetku a odpisů.

1.5.3 Prováděcí vyhlášky Ministerstva financí

Ministerstvo financí vydává vyhlášky upravující účetnictví vybraných subjektů:

- **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,
- **vyhláška č. 501/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi,
- **vyhláška č. 502/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou pojišťovnami,
- **vyhláška č. 503/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny,
- **vyhláška č. 504/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých není hlavním předmětem činnosti podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,
- **vyhláška č. 410/2009 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky.

Prováděcí vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. upravuje zejména tyto oblasti:

- směrnou účtovou osnovu,
- popis a využití účetních metod, metod oceňování a konsolidačních metod,
- rozsah a jednotlivé části individuální a konsolidované ÚZ pro podnikatele,
- vyhotovení výroční zprávy,
- obsahové vymezení položek individuálních účetních závěrek,
- formát jednotlivých účetních výkazů (rozvahy, výkazu zisku a ztrát),
- uspořádání a označování položek ÚZ. (Ryneš, 2016, str. 25)

Vymezení tříd účtové osnovy pro podnikatele je v následující tabulce.

Tabulka 3 - Třídy směrné účtové osnovy (Paseková, 2007, str. 15)

Třída	Název
0	Dlouhodobý majetek
1	Zásoby
2	Finanční účty
3	Zúčtovací vztahy
4	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
5	Náklady
6	Výnosy
7	Závěrkové a podrozvahové účty
8 a 9	Vnitropodnikové účetnictví

1.5.4 Legislativní změny od roku 2016

Od roku 2016 dochází k řadě změn v legislativních úpravách týkající se účetnictví. Jednou z nich je již zmíněná kategorizace účetních jednotek. K další změně dochází v souvislosti se zřizovacími výdaji. Ty již nebudou evidovány jako dlouhodobý nehmotný majetek. O nově vzniklých zřizovacích výdajích bude účtováno jako o nákladech. Další legislativní úprava souvisí se zásobami vytvořenými vlastní činností. Doposud se o změně stavu zásob vytvořených vlastní činností účtovalo jako o výnosech v účtové skupině 61. Novela vyhlášky č. 500/2002 Sb., však zavádí nový způsob účtování, a to prostřednictvím nové nákladové účtové skupiny 58. V souvislosti se zásobami vytvořenými vlastní činností dochází i ke změně jejich oceňování. Nově se do jejich ocenění musí zahrnout nejen přímé náklady, ale i náklady přímo přiřaditelné na jednotku.

1.5.5 České účetní standardy

Na prováděcí vyhlášky navazují české účetní standardy (ČÚS), které jsou zpracovány pro jednotlivé typy účetních jednotek s ohledem na zaměření jejich činnosti. České účetní standardy specifikují, jak zobrazovat účetní operace. Vychází přitom ze směrné účtové osnovy a účtových skupin.

Přehled Českých účetních standardů pro podnikatele, platných pro rok 2016:

- č. 001 – Účty a zásady účtování na účtech,
- č. 002 – Otevírání a uzavírání účetních knih,
- č. 003 – Odložená daň,
- č. 004 – Rezervy,
- č. 005 – Opravné položky,
- č. 006 – Kurzové rozdíly,
- č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přiroz. úbytků zásob,
- č. 008 – Operace s cennými papíry a podíly,
- č. 009 – Deriváty,
- č. 010 – Zrušen,
- č. 011 – Operace s obchodním závodem,
- č. 012 – Změny vlastního kapitálu,
- č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek,
- č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek,
- č. 015 – Zásoby,
- č. 016 – Krátkodobý finanční majetek, peněžní prostředky a krátkodobé závazky k úvěrovým institucím,
- č. 017 – Zúčtovací vztahy,
- č. 018 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky,
- č. 019 – Náklady a výnosy,
- č. 020 – Konsolidace,
- č. 021 – Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurz a likvidace,
- č. 022 – Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby,
- č. 023 – Přehled o peněžních tocích,
- č. 024 – Srovnatelné období za účetní období započaté v roce 2016. (Ryneš, 2016, str. 520)

1.6 Účetní závěrka

Na konci účetního období se v podniku završuje proces zpracování účetních informací v účetních knihách účetní uzávěrkou, která se sestavuje ke konkrétnímu datu (k rozvahovému dni). (Bokšová, 2013, str. 481-482)

Ve vztahu k rozvahovému dni rozlišujeme základní typy ÚZ:

- a) řádná účetní závěrka,
- b) mimořádná účetní závěrka,
- c) mezitímní účetní závěrka. (Landa, 2014, str. 214)

Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji:

- a) rozvaha (bilance),
- b) výkaz zisku a ztráty,
- c) příloha,
- d) přehled o peněžních tocích,
- e) přehled o změnách vlastního kapitálu. (Ryneš 2016, str. 18)

První tři výkazy se sestavují vždy při ÚZ. Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu musí od roku 2016 navíc povinně sestavovat obchodní společnosti, které spadají do kategorie „střední“ a „velké“. Doposud byly tyto výkazy sestavovány (kromě vybraných účetních jednotek) dobrovolně.

Kromě uvedených výkazů se v případě sestavování přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu, sestavuje navíc i výroční zpráva.

1.6.1 Rozvaha

Rozvaha, jinými slovy výkaz o finanční pozici, podává obraz o majetkové situaci a zdrojích podniku. Jejím cílem je ukázat finanční pozici k určitému dni, například k poslednímu dni roku, nebo poslednímu dni v měsíci. (Bokšová, 2013, str. 60). Rozvaha bývá často označována jako bilance. V souvislosti s ní existuje základní bilanční rovnice, která tvoří rámec pro celý účetní proces.

$$\text{Majetek (aktiva)} = \text{Zdroje (pasiva)}$$

1.6.2 Výkaz zisku a ztráty

Výsledovka podává obraz o výkonnosti podniku za účetní období. Jejím cílem je sumarizace výnosů a nákladů v průběhu účetního období v požadované struktuře. (Bokšová, 2013, str. 59). Landa (2006, str. 43) považuje výsledovku za výkaz, který zobrazuje podnikovou rentabilitu. Výkaz zisku a ztráty je možné sestavit dvěma způsoby a to druhově a účelově. Druhové členění znamená dělení podle toho, co bylo příčinou vzniku. Účelové členění podle toho, za jakým účelem byly náklady nebo výnosy vynaloženy.

1.6.3 Příloha

Cílem přílohy je, aby doplnila a vysvětlila informace obsažené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty. Obsah přílohy k účetním výkazům upravuje vyhláška Ministerstva financí. (Skálová, 2015, str. 141). Vyhláška č. 500 /2002 Sb., upravuje v §39 základní povinné informace přílohy. Účetní jednotka v příloze k účetní závěrce uvede alespoň:

- a) informace podle § 18 odst. 3 zákona,
- b) informace o použitých obecných účetních zásadách, metodách a odchylkách,
- c) informace o použitém oceňovacím modelu a technice při ocenění reálnou hodnotou,
- d) výši závazkových vztahů (pohledávek a dluhů), které k rozvahovému dni mají dobu splatnosti delší než 5 let,
- e) celkovou výši závazkových vztahů krytých zárukami,
- f) výši záloh, závdavků, zápůjček a úvěrů poskytnutých členům řídicích, kontrolních a případně správních orgánů, s uvedením podrobných informací o těchto transakcích,
- g) výši a povahu jednotlivých položek výnosů a nákladů, které jsou mimořádné svým objemem nebo původem,
- h) celkovou výši závazkových vztahů, podmíněných závazkových vztahů a poskytnutých věcných záruk (zvláště se uvádějí penzijní závazky a závazky vůči konsolidačnímu celku),
- i) průměrný přepočtený počet zaměstnanců v průběhu účetního období.

Od roku 2016 je vyhláška týkající se přílohy upravena tak, že informace v příloze se uvádějí v tomtéž pořadí, v jakém jsou vykázány položky v rozvaze a výkazu zisku a ztráty.

1.6.4 Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích může poskytovat cenné informace pro řízení firmy. Nástroj, který tyto informace využívá, je finanční analýza. Tento výkaz bývá označován jako cash-flow. Znamená sestavení přehledu o peněžních tocích koncipováním výkazu na bázi výsledku hospodaření, který je upravován o změny v rozvaze. (Skálová, 2015, str. 145). Přehled o peněžních tocích je možné sestavit metodou přímou nebo nepřímou.

1.6.5 Přehled o změnách ve vlastním kapitálu

Základním úkolem tohoto výkazu je podat informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Je nutné samostatně vyčíslit vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých se čerpalo. (Landa, 2014, str. 236)

1.7 Povinný audit

Od roku 2016 jsou ÚJ povinně auditovány, pokud spadají do kategorie „střední“ nebo „velké“ a ÚJ, kterým to stanoví zvláštní předpis. U malých ÚJ jednotek je nutné posoudit kritéria:

- a) akciové společnosti nebo svěřenské fondy, mají povinnost auditu, jestliže k rozvahovému dni, za které se sestavuje ÚZ a účetní období bezprostředně předcházející, překročily nebo dosáhly alespoň jedné z uvedených podmínek:
 - hodnota (netto) aktiv více než 40 mil. Kč,
 - čistý obrat více než 80 mil. Kč,
 - průměrný počet zaměstnanců v průběhu ÚO více než 50,
- b) ostatní malé ÚJ kromě akciových společností a svěřenských fondů, mají povinnost auditu, pokud k rozvahovému dni, za které se sestavuje ÚZ a účetní období bezprostředně předcházející, překročily nebo dosáhly alespoň dvou z výše uvedených podmínek. (Ryneš, 2016, str. 19).

Je důležité si uvědomit, že prvním auditovaným obdobím je to, ve kterém jsou podruhé překročeny zákonné podmínky. V praxi se daňový poradce setkává s tím, že podniky chtějí auditovat až období následující, nikoliv to, ve kterém již vznikla povinnost auditu.

2 DAŇOVÁ EVIDENCE

Pilátová (2013, str. 11) uvádí, že daňová evidence slouží k evidenci majetku a závazků pro účely stanovení základu daně z příjmu fyzických osob.

Povinnost vést daňovou evidenci mají fyzické osoby, které dosahují zdanitelných příjmů, podle § 7 ZDP, tj. příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, a při tvorbě základu daně budou uplatňovat skutečně vynaložené výdaje a nevedou účetnictví. (Pilátová, 2013, str. 11) Povinnost vést daňovou evidenci vychází i z příjmů podle § 9 zákona o daních z příjmů. Jedná se o příjmy z nájmu.

Daňová evidence zajišťuje zjištění základu daně z příjmů a obsahuje údaje o:

- a) příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně,
- b) majetku a závazcích. (Pilátová, Červinka, Ženíšková, 2004, str. 9)

2.1 Evidence příjmů

Příjmy z podnikání jsou:

- a) příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- b) příjmy ze živností,
- c) příjmy z jiného podnikání dle zvláštních předpisů (např. příjmy auditorů, advokátů, daňových poradců, lékařů, notářů, komerčních právníků, pojišťovacích agentů),
- d) podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku; (Cardová, 2010, str. 12)

Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti (pokud nepatří do příjmů ze závislé činnosti):

- a) příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně 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 (např. příjmy sportovců),
- c) příjmy znalce, tlumočnicka, zprostředkovatele kolektivních sportů, 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. (Cardová, 2010, str. 12)

2.2 Evidence výdajů

Pokud fyzická osoba, která má příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti neuplatňuje prokazatelně vynaložené výdaje, může si uplatnit výdaje procentem z dosažených příjmů. V praxi jsou označovány jako paušální výdaje. (Cardová, 2010, str. 18)

Výdajové paušály:

- a) **80 %** u příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z živností řemeslných, výdaje je možné uplatnit maximálně v částce 1 600 000 Kč,
- b) **60 %** u příjmů ze živnostenského podnikání, výdaje je možné uplatnit maximálně v částce 1 200 000 Kč,
- c) **40 %** u příjmů z jiné samostatné činnosti, výdaje je možné uplatnit v částce 800 000 Kč,
- d) **30 %** u příjmů z nájmu, výdaje je možné uplatnit maximálně v částce 600 000 Kč.

Využití výdajových paušálů, bývá poměrně často využíváno a přináší řadu výhod a zjednodušení. Výhodné je jejich využívání u řemeslných živností, kde je výše paušálních výdajů stanovena na 80 % z příjmů z podnikání. Nevýhodou paušálních výdajů je to, že poplatník si v daňovém přiznání nemůže uplatnit daňové úlevy. Zejména pak slevu na děti případně manželku či manžela.

Pokud se poplatník při sestavování řádného daňového přiznání rozhodne využít paušální výdaje, nelze tento způsob uplatnění výdajů zpětně měnit. Nemůže se již za dané období rozhodnout pro využití skutečných výdajů, opačný postup možný je.

2.3 Evidence majetku

Obchodní majetek je definován v zákoně o daních z příjmu v § 4, odstavec 4. Obchodním majetkem poplatníka daně z příjmů fyzických osob se pro účely daní z příjmů rozumí část majetku poplatníka, o které bylo nebo je účtováno anebo je nebo byla uvedena v daňové evidenci. (Československo, 1992) Daňová evidence se řídí § 7 případně § 9 zákona o da-

ních z příjmů. V případě majetku se podnikatel musí řídit i jinými právními ustanoveními, která se zaměřují na majetek. V praxi je to nejčastěji zákon o účetnictví.

Hmotným majetkem se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí:

- a) samostatné movité věci, případně soubory movitých věcí,
- b) budovy, domy, byty a nebytové prostory,
- c) stavby,
- d) pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky,
- e) dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč,
- f) jiný majetek.

V rámci daňové evidence doporučuje Pilátová (2013, str. 57, 64) vedení karty hmotného i nehmotného majetku, na které budou evidovány údaje, rozhodné pro správné stanovení základu daně z příjmů fyzických osob. Mimo tuto evidenci doporučuje evidovat i drobný majetek, který zákon o daních z příjmů nedefinuje.

Tabulka 4 - Ocenění majetku v daňové evidenci (Pilátová, 2013, str. 23)

Majetek		
Hmotný majetek	§ 29 ZDP	
Pohledávky	§ 5 ZDP	
Ostatní majetek	Úplatně pořízený majetek	Pořizovací cena
	Majetek pořízený ve vl. režii	Vlastní náklady
	Majetek nabytý děděním nebo darem	Cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku
Peněžní prostředky a ceniny	Jmenovitá hodnota	

Většina autorů uvádí pouze dva základní typy odpisování (rovnoměrné a zrychlené). Autoři Lošťák a Prudký (2014, str. 115) uvádí, že zákon zná následující způsoby odpisování:

- rovnoměrné odpisování podle § 31 zákona,
- zrychlené odpisování podle § 32 zákona,
- časové odpisování pronajímaného hmotného movitého majetku formou leasingu,
- časové odpisování u některého dalšího majetku,
- časové odpisování TZ nemovité kulturní památky,
- časové odpisování matric, zápustek, forem modelů a šablon,
- časové odpisování nehmotného majetku,

- časové odpisování TZ nehmotného majetku,
- časové odpisování práva užívání,
- odpisování dospělých zvířat a jejich skupin,
- účetní odpis dlouhodobého nehmotného majetku,
- mimořádné odpisy podle § 30a,
- odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření,
- odpisy komponentního odpisování.

Obchodní majetek nemohou mít fyzické osoby, které při tvorbě dílčího základu daně podle § 7 a § 9 budou uplatňovat paušální výdaje, tedy výdaje stanovené procentem z příjmů. (Pilátová, 2013, str. 15)

2.4 Evidence závazků (dluhů)

V klasickém právním pojetí je závazek právním poutem, které nás svou nevyhnutelností nutí, abychom v souladu s právem našeho státu, poskytl někomu nějaké plnění. (Padmos, 2014, str. 10)

Tabulka 5 - Ocenění závazků v daňové evidenci (Pilátová, 2013, str. 23)

Závazky	
Při vzniku	Jmenovitá hodnota
Při převzetí	Pořizovací cena

Formu DE zákon nestanovuje. Záleží na rozhodnutí fyzické osoby, jakou formu zvolí. Správce daně má přitom právo daňovému subjektu uložit záznamní povinnost, formou písemného rozhodnutí, proti kterému se není možné odvolat. (Pilátová, 2013, str. 26)

2.5 Archivace daňové evidence

Poplatník je povinen uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně, stanovená zákonem o daních z příjmu nebo zvláštním právním předpisem. Pro ověření daňových povinností správcem daně je nutná archivace důkazních prostředků, minimálně do uplynutí prekluzivní doby stanovené v § 148 DŘ. Dále je běh prekluzivních lhůt stanoven v § 38r ZDP pro daňové subjekty, které vykázaly ztrátu. (Pilátová, 2013, str. 24-25; Československo, 1992)

3 PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ

V praxi je důležité nezaměňovat převod z daňové evidence (DE) na podvojně účetnictví (PÚ) se změnou právní formy podnikání, to znamená založení obchodní společnosti fyzickou osobou. (Dušek, 2008, str. 22)

Postup pro přechod z daňové evidence na účetnictví definuje z hlediska daně z příjmu fyzických osob příloha číslo 3 ZDP. Postup pro účely tohoto zákona je tento:

- a) základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, zvýší o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem.
- b) základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, sníží o hodnotu přijatých záloh, hodnotu dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.
- c) obdobně se postupuje při přechodu z evidence příjmů a výdajů na vedení účetnictví na straně poplatníků s příjmy z nájmu podle § 9.

Jedná-li se o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se pro účely tohoto postupu hodnotou dluhu hodnota bez daně z přidané hodnoty; byl-li uplatněn odpočet daně z přidané hodnoty, hodnotou pohledávky se rozumí hodnota bez daně z přidané hodnoty, byla-li splněna daňová povinnost na výstupu. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, nezvýší o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem, jedná-li se o pohledávky, které v době vedení daňové evidence byly za dlužníkem uvedeným v § 24 odst. 2 písm. y).

Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u poplatníka s příjmy podle § 7 musí být hodnota pohledávek, evidovaných v době zahájení vedení účetnictví, zahrnuta do základu daně. Zahrnout ji může jednorázově, to je v době zahájení vedení účetnictví, nebo postupně, po 9 následujících zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví. Pokud se rozhodne využít zahrnování pohledávek do základu daně po 9 zdaňovacích obdobích, musí být tato doba dodržena přesně, nemůže si ji zkrátit ani prodloužit. Daňový základ musí být o výši pohledávek upravován přesně po dobu 9 let a v každém roce musí být zahrnuta alespoň určitá část těchto pohledávek.

3.1 Dobrovolný přechod

Dušek (2008, str. 22) rozděluje hlavní důvody pro dobrovolný převod na:

- interní požadavky (např. větší informovanost),
- externí požadavky (např. požadavek banky).

Pokud se fyzická osoba rozhodne vést účetnictví dobrovolně, pak musí v podvojném účetnictví účtovat celé účetní období. (Dušek, 2008, str. 22)

S výjimkou ukončení činnosti mohou účetní jednotky ukončit vedení účetnictví nejdříve po uplynutí 5 po sobě jdoucích účetních období, ve kterých vedly účetnictví. (Československo b, 1991).

Pro dobrovolný přechod se poplatník rozhodne v případě, kdy mu tento přechod přináší určitou výhodu, případně možnou optimalizace. Důvodem pro dobrovolný přechod na vedení podvojného účetnictví může být potřeba podnikatele na větší přehlednost, kterou účetnictví přináší. Určitá forma optimalizace může nastat v souvislosti s postupným zahrnováním pohledávek do základu daně. To přináší optimalizaci související nejen s daňovým základem, ale také se sociálním a zdravotním pojištěním.

3.2 Zákonný přechod

Zákonné podmínky pro povinnost vést účetnictví jsou stanoveny v zákoně o účetnictví. Nejčastěji k tomu dochází:

- na základě zápisu do obchodního rejstříku,
- 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 kalendářního roku,
- FO, která je podnikatelem a společníkem sdruženým ve společnosti,
- pokud má fyzická osoba povinnost vést účetnictví, stanovenou zvláštním právním předpisem. (Pilátová, 2014, str. 25)

4 FORMY PODNIKÁNÍ V ČESKÉ REPUBLICE

Nový občanský zákoník, dále jen (NOZ) definuje v § 18 až 20 osoby v České republice následovně:

- a) fyzickou osobu jako člověka s přirozenými právy (vrozenými, rozumem a citem poznatelnými), který má právní osobnost od narození až do smrti,
- b) právnickou osobu, jako organizovaný útvar, který má zákonem stanovenou nebo uznanou právní osobnost, kterou má od svého vzniku až do svého zániku. Může mít práva a povinnosti, které se slučují s její právní povahou. Musí vést spolehlivé záznamy o svých majetkových poměrech. (Česko, 2012, str. 1028)

4.1 Podnikání fyzických osob

Za podnikatele je dle § 420 NOZ považována osoba „samostatně vykonávající na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku.“ (Česko, 2012 str. 1072)

Za provozování živnosti je považováno podnikání na základě živnostenského oprávnění (živnostenský list), koncesní listiny nebo osvědčení. (Štěpánová, 2007, str. 10)

Zákon definuje všeobecné zákonné podmínky pro provozování živnosti fyzickými osobami, dle § 6 zákona o živnostenském podnikání. Jsou to:

- a) dosažení věku 18 let,
- b) způsobilost k právním úkonům,
- c) bezúhonnost. (Československo a, 1991, str. 2124)

Zákon o živnostenském podnikání považuje za živnost soustavnou činnost provozovanou samostatně, vlastním jménem, na vlastní zodpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených zákonem. (Československo a, 1991, str. 2122).

Živnosti jsou dle zákona děleny na živnosti ohlašovací a živnosti koncesované. Přičemž živnosti ohlašovací jsou:

- a) živnosti řemeslné, je-li podmínkou provozování živnosti odborná způsobilost uvedená v § 21 a 22,
- b) živnosti vázané, je-li podmínkou provozování živnosti odborná způsobilost uvedená v příloze č. 2 k tomuto zákonu, není-li dále stanoveno jinak,
- c) živnost volná, u které není jako podmínka provozování živnosti odborná způsobilost stanovena.

Tabulka 6 - Roční přehled podnikatelů a živností v ČR od roku 2011 až 2015,
(Ministerstvo průmyslu a obchodu, © 2016)

Počet k 31. 12.	2011	2012	2013	2014	2015
Celkem platných ŽO	3 146 013	3 225 372	3 321 289	3 475 812	3 556 358
- živnosti koncesované	119 234	119 989	143 084	217 926	232 298
- živnosti vázané	274 584	296 256	314 764	331 165	346 865
- živnosti řemeslné	885 019	900 714	915 777	935 552	948 230
- živnosti volné	1 867 176	1 908 413	1 947 664	1 991 169	2 028 965
ŽO pro fyzické osoby	2 565 890	2 615 915	2 677 887	2 773 866	2 819 905
ŽO pro právnické osoby	580 123	609 457	643 402	701 946	736 453
ŽO pro cizince	105 119	104 377	101 534	105 245	107 255
Podnikatelé celkem	2 293 241	2 318 690	2 344 841	2 375 752	2 400 945
- fyzické osoby	1 950 323	1 957 218	1 965 757	1 974 925	1 982 757
- právnické osoby	342 918	361 472	379 084	400 827	418 188
Počet ŽO na 10 obyvatel	2,98	3,07	3,16	3,3	3,37
Podnikatelů na 10 obyvatel	2,17	2,21	2,23	2,26	2,28

4.2 Podnikání právnických osob

S ohledem na zákon o obchodních korporacích rozlišujeme následující společnosti:

- veřejnou obchodní společnost,
- komanditní společnost,
- společnost s ručením omezeným,
- akciovou společnost,
- evropskou společnost,
- evropské hospodářské zájmové sdružení. (Hejda, 2014, str. 16)

4.2.1 Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným je jedna z právních forem, pro kterou je možné se rozhodnout, pokud chceme podnikat v České republice. Dle právní úpravy se jedná o obchodní korporaci, tedy obchodní společnost, kterou řadíme mezi společnosti kapitálové. Hlavními výhodami jsou omezené ručení společníků a její flexibilita. Je možné ji vytvořit na základě potřeb společníků. (Josková, 2014, str. 9)

Dle poradenské společnosti Bisnode (2014) je dokonce společnost s ručením omezeným považována za nejoblíbenější právní formu pro podnikání v České republice. Údaje vyplývající z detailní analýzy vlastnických vztahů tuzemských společností s ručením omezeným poukazují na fakt, že téměř 85 % společností s ručením omezeným je vlastněno fyzickými osobami.

Založení s.r.o.

Společnost s ručením omezeným je založena uzavřením společenské smlouvy upravující práva a povinnosti společníků (v případě více než jednoho společníka) nebo uzavřením zakladatelské listiny (v případě jediného společníka). Běhounek (2014, str. 75)

Z § 142 zákona o obchodních korporacích, který stanovuje minimální výši vkladu, je možné odvodit i minimální výši základního kapitálu a to na 1 Kč. Hlavním důvodem pro tuto právní úpravu byl fakt, že institut základního kapitálu nebyl dostatečnou zárukou ochrany věřitelů. (Hejda, 2014, str. 22)

Tabulka 7 - Srovnání právní úpravy minimální výše vkladu a ZK v s.r.o. (Hejda, 2014, str. 139)

	Obchodní zákoník	Zákon o obchodních korporacích
Výše vkladu	minimálně 20 000 Kč	minimálně 1 Kč
Výše ZK	minimálně 200 000 Kč	minimálně 1 Kč (součet vkladů)

Do procesu založení společnosti je nutné zapojit znalce a to v případě, kdy je vnášen nepeněžitý vklad. Znalce vybírají zakladatelé společnosti ze seznamů znalců, které vedou krajské soudy podle trvalého bydliště znalce. Tento seznam je dostupný na www.justice.cz. Působnost znalců je přitom celorepubliková, není tedy rozhodné, u kterého soudu je znalec zapsán. Odměna za zpracování znaleckého posudku se určí dohodou, znalci navíc náleží náhrada za vynaložené náklady související s vypracováním znaleckého posudku. (Josková, 2014, str. 22 – 23)

V souvislosti s nepeněžitými vklady je nutné zaměřit se na problematiku daně z přidané hodnoty a to v případě, kdy si vkladatel uplatnil z předmětu vkladu DPH. Společnost se v takovém případě stane plátcem DPH. (Josková, 2014, str. 41)

Vložení nepeněžitého vkladu formou nemovitosti je upraveno v § 19 zákona o obchodních korporacích. Nemovitost je do společnosti vložena předáním nemovité věci a sepsáním písemného prohlášení o vnesení nemovité věci. Vlastnické právo k nemovitostem přechází na společnost na základě pravomocného rozhodnutí katastru nemovitostí. Společnost nabývající (nabyvatel) je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí. Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Daný převod se tedy zdaní sazbou 4 % z nabývací ceny, stanovené na základě znaleckého posudku.

Po dobu trvání společnosti ani po jejím zrušení nemá společník nárok na vrácení vkladu, má pouze práva stanovená zákonem nebo společenskou smlouvou (např. právo na podíl na zisku, právo na vypořádací podíl, právo na podíl na likvidačním zůstatku).

Vznik s.r.o.

Okamžik vzniku a založení společnosti s ručením omezeným je nutné rozlišovat. Společnost vzniká dnem, ke kterému je zapsána do OR. (Běhounek, 2014, str. 75)

Dle zákona o účetnictví je společnost povinna vést účetnictví od data vzniku, tj. od data zápisu společnosti do obchodního rejstříku. K datu vzniku je společnost povinna:

- otevřít účetní knihy,
- sestavit zahajovací rozvahu. (Běhounek, 2014, str. 84)

Zrušení s.r.o.

Společnost se zrušuje rozhodnutím společníků nebo valné hromady, uplynutím doby, na kterou byla založena, dosažením účelu založení či rozhodnutím soudu. V praxi se nejčastěji objevuje první (dobrovolné zrušení) a poslední případ (nedobrovolné zrušení). (Josková, 2014, str. 177)

Z databázi poradenské společnosti Bisnode (2016) vyplývá, že se zájem o podnikání kontinuálně zvyšuje. V loňském roce bylo v České republice zaregistrováno 26 104 společností s ručením omezeným. To je největší nárůst od předkrizového roku 2007.

Tabulka 8 - Počet společností s ručením omezeným v ČR 2007 – 2015, (Bisnode, 2016, vlastní zpracování)

s.r.o.	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008
nově založené	26 104	24 266	22 227	21 592	21 174	22 460	21 756	22 638
meziroční změna	5,03%	5,33 %	5,20 %	4,61 %	5,23 %	3,24 %	5,72 %	7,17 %

Paradoxem je, že současně s největším nárůstem nově vzniklých společností s ručením omezeným došlo k jejich nejvyššímu zániku za poslední čtyři roky. Analytik Bisnode Michal Řičan tuto situaci komentuje tím, že zánik a vznik společností spolu úzce souvisí. S rychle rostoucím počtem firem se zvyšuje konkurenční tlak a nefunkční a zastaralé subjekty odchází z trhu. Podle Řičana to není jev okamžitý, ale postupný. (Bisnode, 2016)

5 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE

Louša (2014, str. 7) uvádí, že jejich hlavním smyslem je zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací různých vnitřních útvarů, a to ve stejném čase.

Jako další argument pro vytvoření směrnic, Kovalíková (2015, str. 7), zmiňuje jednodušší postup při kontrole účetnictví, prováděné pracovníky finančního úřadu. Zaměstnanci finančního úřadu berou předložení směrnic velmi pozitivně a i samotná kontrola následně probíhá snadněji. Směrnice vnímají jako nástroj pro vnitřní řízení účetní jednotky. Autorka upozorňuje také na skutečnost, že určité vnitřní směrnice, by měl mít vypracované i podnikatel, jako fyzická osoba. V praxi se s tím setkává velmi zřídka, což považuje za chybné.

Kovalíková (2015, str. 8) také zmiňuje, že rozhodující není přesná forma, ale samotný obsah směrnic, přičemž se v jedné účetní jednotce mohou vyskytovat různé typy účetních směrnic současně.

Je vhodné vnitřní směrnici upravit určitý postup, pokud jednotný postup nevyplývá jednoznačně ze zákona, nebo v případě, kdy vyhláška či standardy připouští alternativní postup. (Louša, 2014, str. 7)

Podle Kovalíkové (2015, str. 8) mohou být směrnice vydávány zejména jako:

- metodické směrnice,
- organizační směrnice,
- vnitřní směrnice,
- pokyny,
- oběžníky,
- dopisy,
- rozhodnutí,
- nařízení,
- příkazy,
- pokyny generálního ředitele.

5.1 Legislativní prameny tvorby směrnic

Základní předpisy, důležité při tvorbě vnitřních účetních směrnic:

- zákon o účetnictví 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o dani z přidané hodnoty 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o daních z příjmů 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů 593/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o dani silniční 16/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o dani z nemovitých věcí 338/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí 340/2013 Sb.,
- zákon o spotřebních daních 353/2003 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- občanský zákoník č. 89/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- devizový zákon č. 219/1995 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, č. 499/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- daňový řád, č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška, kterou se mění některá ustanovení zákona č. 536/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, č. 500/2002 Sb.,
- české účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. (Kovalíková, 2015, str. 9)

Kovalíková (2015, str. 9) také doporučuje sledovat pokyny Generálního finančního ředitelství, podle kterých většinou postupují i pracovníci příslušného finančního úřadu.

5.2 Struktura a náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic

Šteker a Otrusinová (2013, str. 39) uvádí obvyklou strukturu vnitřních směrnic:

- a) **záhlaví** – má sloužit k lepší orientaci mezi jednotlivými směrnicemi a obsahuje název a sídlo účetní jednotky, název směrnice, její číselné označení, schválení od osoby, která má pravomoc rozhodovat o dané problematice, může to být například jednatel, generální ředitel, nebo hlavní účetní. Dále by mělo záhlaví obsahovat účinnost (od kdy bude platit), rozdělovník (kdo směrnici obdrží), vydal (osoba na

kterou se obracet v případě nejasností), přílohy (název a počet příloh příslušné směrnice),

- b) **vlastní text** – měl by obsahovat úvodní ustanovení, v němž se zobrazí odkazy na příslušné právní předpisy a jejich citace, samotný text směrnice a závěrečné ustanovení (ustanovení, kterého pracovního úseku, případně kterých zaměstnanců se daná směrnice týká, pověření ke kontrole dodržování směrnice, zrušovací ustanovení k předchozím směrnicím, ustanovení o přílohách,
- c) **zápatí** – má za cíl usnadnění práce se samotnou směrnicí a obsahuje datum, místo vydání, číslo stránky a celkový počet stran směrnice, podpis schvalující osoby.

Sotona (2006, str. 5) zdůrazňuje nutnost, aby směrnice obsahovaly některé základní údaje. Podle něj by měly obsahovat minimálně tyto informace:

- název účetní jednotky,
- název dokumentu, tedy jednoznačně označit nejen danou směrnicí, ale i její případné revize, účinnosti, či dokument, kterým ji lze nahradit,
- název směrnice napsaný výstižně a stručně,
- datum vydání,
- datum účinnosti,
- kdo směrnicí vypracoval,
- kdo směrnicí kontroloval,
- kdo směrnicí schválil,
- rozdělovník – kdo danou směrnicí obdrží.

5.3 Tvorba vnitropodnikových směrnic

Kovalíková (2015, str. 6) zastává názor, že na tvorbě směrnic by se neměla podílet pouze účetní, ale široké spektrum odborníků, jako je auditor, daňový poradce, hlavní ekonom, výrobní technik, šéf výzkumného oddělení, majitelé firem a podobně.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 PŘEDSTAVENÍ A ZHODNOCENÍ EKONOMICKÉ SITUACE PODNIKATELE

Cílem této kapitoly je blíže specifikovat činnost vybraného podnikatele a analyzovat jeho ekonomickou situaci za posledních devět let. Analýza bude zaměřena zejména na příjmy, výdaje, závazky a pohledávky.

Podnikatelka začala svou činnost v roce 1996. Na trhu působí téměř 20 let a to zejména ve Zlínském kraji. Prozatím podniká jako osoba samostatně výdělečně činná do budoucna však chce podnikání přesunout na společnost s ručením omezeným. Podnikatelka se zabývá činnostmi v oblasti zahradní architektury, především realizacemi a úpravami zahrad, či jiných venkovních a zahradních ploch.

Předmětem podnikání dle klasifikace ekonomických činností CZ-NACE jsou:

- architektonické činnosti,
- velkoobchod a maloobchod,
- opravy a údržba motorových vozidel,
- podpůrné činnosti pro zemědělství a posklizňové činnosti,
- podpůrné činnosti pro rostlinnou výrobu,
- příprava stavenišť,
- zprostředkování velkoobchodu a velkoobchod v zastoupení,
- inženýrské činnosti a související technické poradenství,
- specializované návrhářské činnosti,
- ostatní profesní, vědecké a technické činnosti,
- ostatní úklidové činnosti,
- univerzální administrativní činnosti.

V současné době zaměstnává dva pracovníky na hlavní pracovní poměr, ostatní pracovníci bývají zaměstnáváni formou dohod, je to obzvláště z důvodu vysoké sezónnosti zahradních činností. Hlavní cíle do budoucna jsou udržení zisku a mírného růstu podnikání.

Podnikatelka je registrovaná k DPH od roku 2002 jako kvartální plátec. U nově založené společnosti s ručením omezeným, by se po překročení zákonné hranice obratu stala plátcem měsíčním.

Aktuálně vede daňovou evidenci, kde si uplatňuje skutečně vynaložené výdaje.

Přechod z daňové evidence na podvojný účetnictví je u podnikatelky dobrovolný, rozhodla se tak zejména z důvodu daňové optimalizace týkající se vysokého stavu pohledávek ke konci roku 2015. Samotná optimalizace bude blíže popsána v kapitole týkající se pohledávek. Dalším důvodem je, že účetnictví je mnohem přehlednější než daňová evidence a po založení nové společnosti s ručením omezeným bude možná lepší porovnatelnost.

V následujícím textu bude zhodnocena ekonomická situace podnikatele od roku 2007 až 2015. Tedy za devět let její činnosti.

6.1 Vývoj příjmů a výdajů podnikatele

Tabulka 9 - Příjmy a výdaje podnikatele za vybrané období v Kč, (interní zdroj, vlastní zpracování)

Rok	Výše příjmů	Výše výdajů	Rozdíl	Položky snižující ZD	ZD dle § 7
2007	1 569 085	1 406 159	162 926	0	162 926
2008	1 436 225	1 221 221	215 004	0	215 004
2009	1 910 857	1 598 747	312 110	0	312 110
2010	4 285 443	3 442 536	842 907	148 050	694 857
2011	3 085 160	2 618 245	466 915	126 119	340 795
2012	3 905 508	4 034 993	- 129 485	6 412	-135 897
2013	2 588 075	2 590 889	- 2 814	0	-2 814
2014	2 618 355	2 349 659	268969	67 801	200 895
2015	6 860 098	6 566 072	294 026	0	294 026

V předchozí tabulce je možné pozorovat vývoj podnikání z pohledu příjmů a výdajů. Během let 2007 až 2009 docházelo k mírnému rozvoji podnikání. Během těchto let se podnikatelka aktivně věnovala studiu zahradní architektury na vysoké škole. V roce 2009 došlo k růstu výraznějším. V tomto roce dosáhla poměrně vysokých příjmů. Ty se však od toho roku snižovaly, problémem bylo získání nových zakázek. V roce 2014 došlo ke změně podnikatelské strategie a podnikatelka se začala zapojovat do veřejných soutěží a přijímat tak veřejné zakázky. Nejčastěji se jedná o zakázky menších obcí. Výhodou těchto projektů je to, že podnikatelka se nepodílí pouze na jejich realizaci, ale často má sjednanou dlouhodobou dohodu, spojenou s udržováním, daných ploch. Tyto zakázky mají tedy pozitivní vliv i na vývoj podnikání do budoucna. Můžeme vidět, že toto rozhodnutí mělo na podnikání pozitivní vliv a došlo k výraznému navýšení příjmů. V souvislosti s tím se však zvýšil

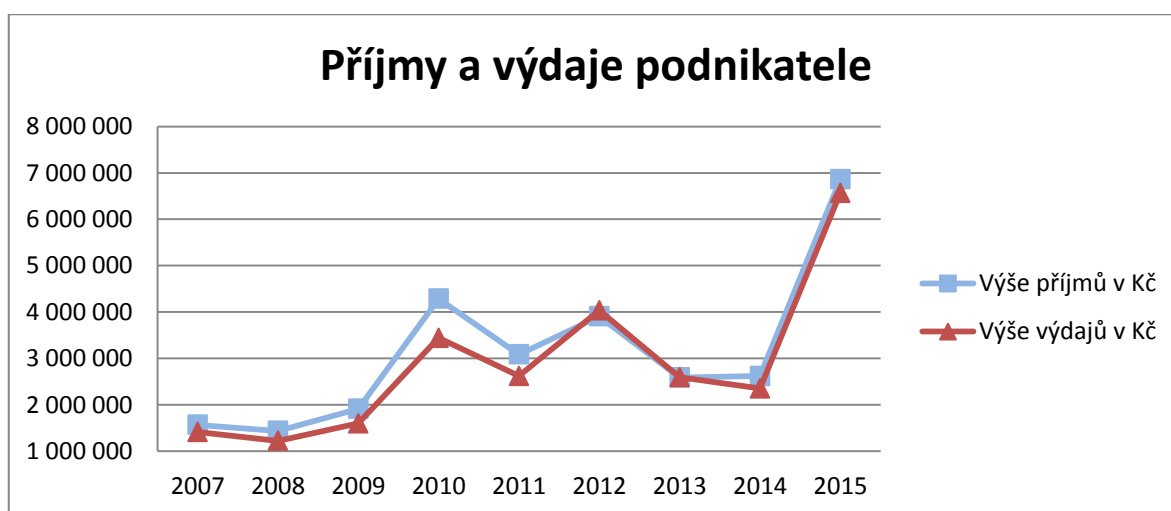
i dílčí základ daně z podnikání. Od roku 2015 začala využívat služeb externí daňové kanceláře, do té doby si podnikatelka zpracovávala účetnictví sama. Na daňových přiznáních spolupracovala s jinou účetní.

V daňovém přiznání za rok 2012 nebyly uplatněny odpisy na auto Ford v částce 54 835 Kč, byly uplatněny pouze odpisy na sekací traktor 6 412 Kč. V roce 2013 nebyly uplatněny odpisy žádné. Je tomu tak, protože v těchto letech podnikání dosahovalo ztráty. Odpisy se tak mohou uplatnit v období, kdy bude dosahováno zisku. Odpisy tak zbytečně navyšovaly ztrátu, kterou je možné uplatnit pouze 5 let zpětně.

Bývalá účetní uváděla odpisy do daňového přiznání jako položku snižující základ daně dle § 23 zákona o daních z příjmů. Postup daňové kanceláře je odlišný odpisy zahrnuje do uzávěrkových operací, v roce 2015 byly součástí výdajů dle § 24, odst. 2 a) zákona o daních z příjmů. Nikoliv v položkách snižující ZD dle § 23 zákona o daních z příjmů, jako tomu bylo v předchozích letech. V roce 2015 byly odpisy v částce 30 441 Kč.

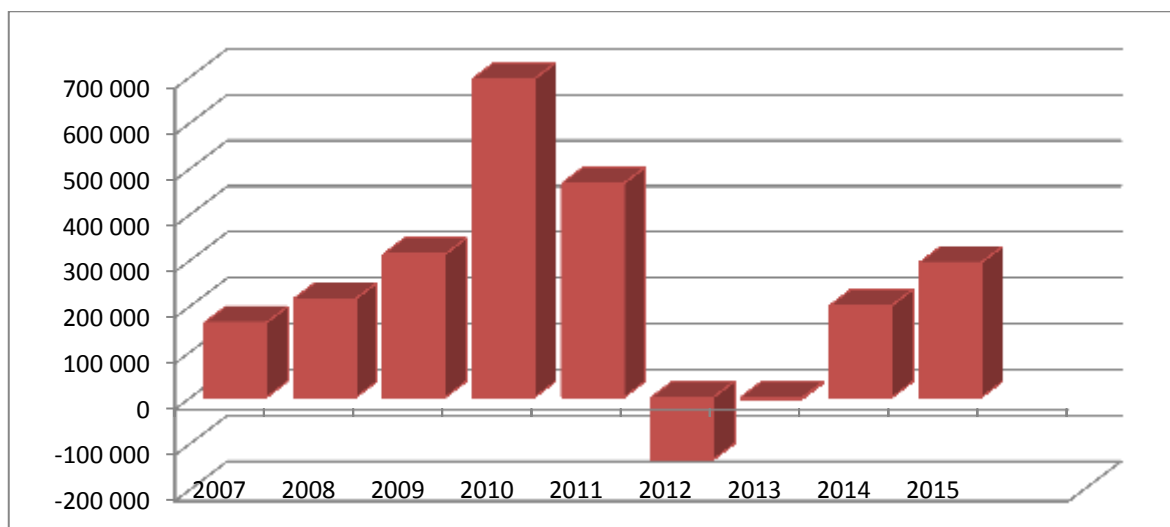
Ztráta z roku 2012 a 2013 byla částečně uplatněna v roce 2014 a to v částce 58 212 Kč. Ztráta, kterou je možné využít pro snížení základu je v částce 80 499 Kč. Z důvodu plánovaného vysokého zisku za zdaňovací období roku 2016, se daňová poradkyně rozhodla tuto ztrátu neuplatnit již v daňovém přiznání za rok 2015, ale až za zdaňovací období roku 2016. V tomto roce dojde ke zdanění větší části pohledávek, která souvisí s přechodem na účetnictví. Neuplatněná ztráta tak bude částečně sloužit na pokrytí zdanění pohledávek. Samotnými pohledávkami se práce bude podrobněji zabývat níže.

Vývoj příjmů a výdajů je znázorněn na následujícím grafu.



Graf 1 - Příjmy a výdaje podnikatele v Kč (interní zdroj, vlastní zpracování)

Pro přehlednost jsem také zpracovala vývoj dílčího základu daně podle § 7, což je základ daně, který vznikl v souvislosti s podnikáním.



Graf 2 - Dílčí základ daně dle § 7 v Kč (interní zdroj, vlastní zpracování)

Podrobněji se práce věnuje skladbě jednotlivých výdajů za posledních 5 let. V této souvislosti byla zpracována horizontální a vertikální analýza těchto výdajů. Pro analýzu byly použity výdaje včetně odpisů.

Tabulka 10 - Složení výdajů podnikatele 2011 – 2015 v tis. Kč (interní zdroj, vlastní zpracování)

Druh výdaje podle § 7	2011	2012	2013	2014	2015
Nákup zboží	995	1 771	1 183	948	3 231
Mzdy + SP + ZP	875	847	663	729	1 393
Provozní režie	748	1 416	745	672	1 912
Odpisy	126	6	0	68	30
Celkem	2 744	4 035	2 591	2 417	6 566

V následující tabulce bude provedena vertikální analýza výdajů podle § 7 ZDP. Tato analýza zobrazuje procentuální podíl na jedné zvolené veličině, v našem případě na celkové výši výdajů dle § 7 ZDP, který představuje 100 %.

Tabulka 11 - Vertikální analýza výdajů (interní zdroj, vlastní zpracování)

Druh výdaje podle § 7	2011	2012	2013	2014	2015
Nákup zboží	36,3 %	43,9 %	45,7 %	39,2 %	49,2 %
Mzdy + SP + ZP	31,8 %	21 %	25,6 %	30,2 %	21,2 %
Provozní režie	27,3 %	35 %	28,7 %	27,8 %	29,1 %
Odpisy	4,6 %	0,1 %	0 %	2,8 %	0,5 %
Celkem	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %

Procentuálně nejvýznamnější je nákup zboží, významnou roli mají také mzdové náklady včetně sociálního a zdravotního pojištění.

V následující tabulce je provedena horizontální analýza výdajů dle § 7 ZDP. Tato analýza se zjišťuje na základě první tabulky (Tabulka 10). Vypočte se jako rozdíl v roce t a roce t-1, tento rozdíl se následně vynásobí 100 a vydělí hodnotou v roce t-1. Tato analýza znázorňuje procentuální změnu, ke které došlo vzhledem k minulému období.

Tabulka 12 - Horizontální analýza výdajů (interní zdroj, vlastní zpracování)

Druh výdaje podle § 7	2012	2013	2014	2015
Nákup zboží	78 %	-33,2 %	-19,9 %	240,8 %
Mzdy + SP + ZP	-3,2 %	-21,7 %	10 %	91,1 %
Provozní režie	89,3 %	-47,4 %	-9,8 %	184,5 %
Odpisy	-2 100 %	-	-	-55,9 %
Celkem	47 %	-35,8 %	-6,7 %	171,7 %

Významný je rozdíl v odpisech z roku 2011 na rok 2012, bylo to však díky rozhodnutí podnikatelky neuplatnit v roce 2012 odpisy. V roce 2015 došlo k významnému nárůstu nákupu zboží a to o 240,8 %. Celkové výdaje se v roce 2015 také výrazně zvýšily.

6.2 Vývoj pohledávek a závazků podnikatele

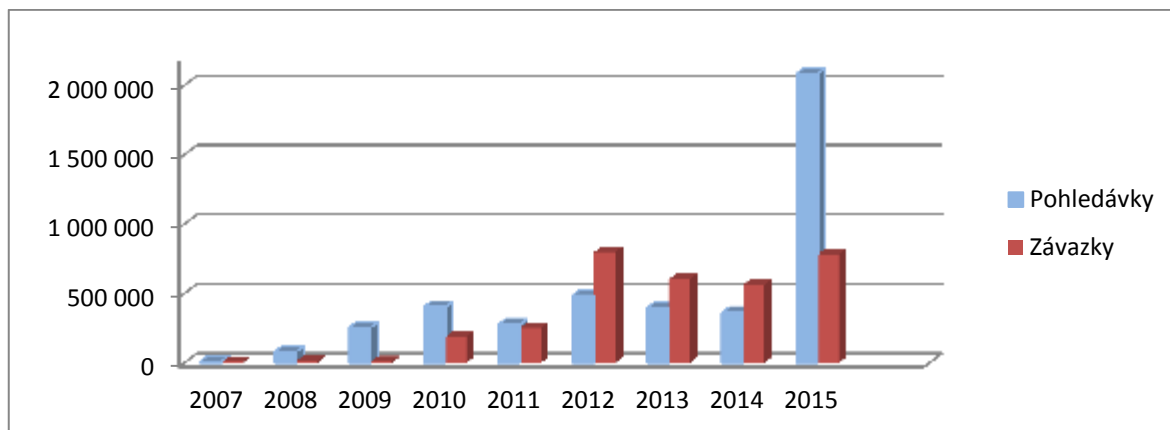
V následující tabulce jsou znázorněny stavy pohledávek a závazků vždy k 31. prosinci daného roku v korunách. V posledním sloupci úvěry a půjčky, které jsou součástí závazků.

Tabulka 13 - Pohledávky podnikatele k 31. 12. daného roku v (interní zdroj, vlastní zpracování)

Rok	Výše pohledávek (Kč)	Výše závazků (Kč)	Úvěry a půjčky (Kč)
2007	10 335	8 153	0
2008	80 204	12 882	0
2009	255 280	10 250	0
2010	401 874	189109	0
2011	274 916	251 214	92 464
2012	486 460	797 997	400 786
2013	396 080	601 386	420 758
2014	360 307	563 020	396 640
2015	2 082 106	782 738	177 721

Ke konci roku 2015 evidovala podnikatelka vysoký stav pohledávek. Pohledávky v částce 2 082 106 Kč by se po jejich uhrazení v roce 2016 musely v celé částce zdanit. Také to byl významný důvod pro přechod z daňové evidence na účetnictví. Na základě § 23, odstavce 14, zákona o daních z příjmů platí, že hodnotu pohledávek, které poplatník evidoval v době zahájení účetnictví, může zahrnout do základu daně postupně po následujících 9 zdaňovacích obdobích a to počínaje zdaňovacím obdobím, kdy začal vést účetnictví. V našem případě za rok 2016. Toto ustanovení přináší daňovou optimalizaci, kterou se poplatník rozhodl využít. V roce 2016 tak nemusí danit celou výši splacených pohledávek, ale jen část, pro kterou se sám rozhodne. Na částečné pokrytí tohoto zdanění poplatník využije neuplatněnou ztrátu z minulých let. Kromě daňové optimalizace toto řešení přináší i optimalizaci týkající se úspory na sociálním a zdravotním pojištění.

V roce 2012 došlo k výraznému navýšení závazků, bylo to z důvodu úvěru, který se podnikatelka pořídila na koupi dlouhodobého majetku, jeho výše byla 400 000 Kč, tento úvěr měla sjednaný u GE Money Bank, další úvěry si během podnikání brala na překlenutí doby, než budou zaplacený velké zakázky díky jejich dlouhé době realizace a splatnosti.



Graf 3 - Pohledávky a závazky k 31. 12. v Kč (interní zdroj, vlastní zpracování)

6.3 Vývoj peněžních prostředků

V následující tabulce je zobrazen stav pokladní hotovosti a bankovního účtu vždy k 31. 12. daného roku. Pokladnu i bankovní účet obhospodařuje podnikatelka sama. V letech 2011 až 2013 se dostala do mínusového stavu na bankovním účtu. Došlo k tomu v souvislosti nutné potřeby finančních prostředků, kterou podnikatelka vyřešila krátkodobou formou debetu na bankovním účtu. Tento debet sloužil pouze na provozní účely.

Tabulka 14 - Stav pokladny a bankovního účtu podnikatele k 31. 12. daného roku
(interní zdroj, vlastní zpracování)

Rok	Stav hotovosti k 31. 12. (Kč)	Stav bankovního účtu k 31. 12. (Kč)
2007	8 013	27 065
2008	5 371	27 018
2009	6 887	38 397
2010	41 554	329 282
2011	28 569	-92 464
2012	95 369	-92 775
2013	28 876	-89 857
2014	48 736	56 528
2015	34 931	20 789

6.4 Vývoj hmotného majetku a zásob

Hmotný majetek je ve společnosti evidovaný od roku 2010, do tohoto roku byly u podnikatele evidovány pouze zásoby. Stavů HM a zásob jsou zobrazeny na následující tabulce.

Tabulka 15 - Hmotný majetek podnikatele k 31. 12. daného roku (interní zdroj, vlastní zpracování)

Rok	Stav hmotného majetku (Kč)	Stav zásob (Kč)
2007	0	195 159
2008	0	39 942
2009	0	47 134
2010	180 950	69 380
2011	54 831	92 137
2012	113 120	43 888
2013	106 708	27 923
2014	38 907	16 967
2015	95 821	23 996

Pro hmotný majetek jsou využívány jak odpisy rovnoměrné, tak odpisy zrychlené, závisí na rozhodnutí podnikatelky, pro který způsob odepisování se rozhodne. Preferuje spíše odepisování zrychlené. Způsob odepisování se určí při zařazování majetku do podnikání.

Tabulka 16 - Ukázka odpisů travního traktoru STARJET 102-21 , zrychlený způsob, v Kč (interní zdroj, vlastní zpracování)

Datum	Daňový odpis	Zůstatková cena	Účetní odpis	Zůstatková cena
31. 12. 2015	17 742	69 883,37	17 742	69 883,37
31. 12. 2016	27 954	41 929,37	27 954	41 929,37
31. 12. 2017	20 965	20 964,37	20 965	20 964,37
31. 12. 2018	13 977	6 987,37	13 977	6 987,37
31. 12. 2019	6 987,37	0	6987,37	0

Tabulka 17 - Ukázka inventární karty DHM (interní zdroj, vlastní zpracování)

Název majetku: Travní traktor STARJET 102-21		
Způsob nabytí: koupě		
Inventární číslo: 000000		
Datum pořízení: 22. 12. 2015	Odpisová skupina: 2	TZ: -
Vstupní cena: 87 355,37		
Dodavatel: XY		

V následující tabulce je souhrn majetku pořízeného v roce 2015, v podnikání je pouze dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý nehmotný majetek není evidován.

Tabulka 18 - Soupis majetku pořízeného v roce 2015 (interní zdroj, vlastní zpracování)

Ev. č.	Dlouhodobý hmotný majetek	Datum pořízení	Vstupní cena (Kč)
0001004	Traktor travní STARJET 102-21	12/15	87 625,37
Ev. č.	Drobný majetek	Datum pořízení	Vstupní cena (Kč)
0001001	Motorová pila MA261	04/15	13 139
0001002	Křovinořez FS 460	04/15	19 122
0001003	Vertikutátor CT 550 HC	12/15	32 780
0001005	Sekačka benzínová Dolmar	12/15	15 694,21
0001006	Kombi systém 4 takt 0,77 kw	12/15	6 603
0001007	Plotostřih nádstavec HT CS	12/15	9 909
0001008	Pila motorová Dolmar PS420SC	12/15	8 669
0001009	Sekačka motorová Honda HRG	12/15	12 388
0001010	Čerpadlo VX10	12/15	10 322
0001013	Přívěsný vozík EURO A	08/15	21 899

Podnikatelka má v pronájmu nebytové prostory. Tyto prostory jsou tvořeny skladovacími prostory a skleníkem. Součástí skladovacích prostor je i parkoviště, na kterém se parkují služební vozy. V roce 2015 za tento pronájem zaplatila 24 000 Kč, nájemné se platí čtvrtletně v částce 6 000 Kč.

Zásoby jsou evidovány přímo podnikatelkou. Ta předává podklady účetní, na základě kterých je o zásobách účtováno.

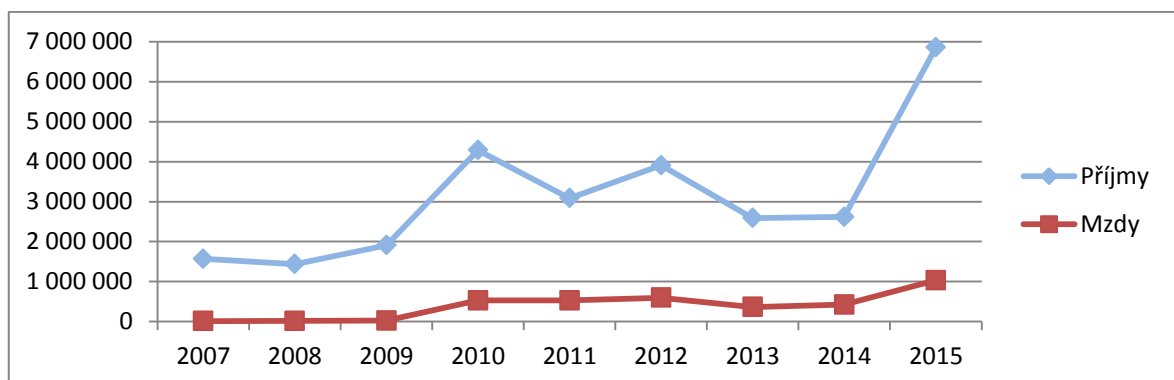
6.5 Vývoj mezd

K největšímu nárůstu mezd došlo v roce 2015, což souvisí s rostoucím počtem zakázek, které podnikatelka získala. Růstový potenciál je očekáván i v dalších letech.

V současné době má podnikatelka na hlavní pracovní poměr zaměstnané dva pracovníky. Její podnikatelská činnost je spojena s vysokou sezónností. Na základě toho přizpůsobuje i pracovní potřebu zaměstnanců. V tomto roce plánuje přijmout na hlavní pracovní poměr další dva zaměstnance. Upřednostňuje však zaměstnávání formou dohod konaných mimo pracovní poměr. Nejčastěji zaměstnává pracovníky na dohody o provedení práce. Tento typ pracovního poměru je z hlediska povinných odvodů nejvýhodnější. Pokud měsíční výdělek nepřesáhne 10 000 Kč, nevzniká povinnost odvádět sociální ani zdravotní pojištění. Nevýhodou dohody o provedení práce je, že zaměstnanec může u daného zaměstnavatele odpracovat pouze 300 hodin ročně. Další forma dohody konané mimo pracovní poměr je dohoda o pracovní činnosti. Výhodou této formy zaměstnání je možnost pracovat více než 300 hodin ročně. V průměru ne však více, než je polovina pracovní doby, tedy ne více než 20 hodin týdně. Její nevýhoda je v limitu stanoveném pro odvody sociálního a zdravotního pojištění. Tyto odvody se musí zaplatit, pokud hrubý měsíční výdělek přesáhne 2 500 Kč.

Jako podnikající fyzická osoba se sama podnikatelka zaměstnat nemůže. I v tomto ohledu je v založení nové společnosti možná jistá forma optimalizace. Podnikatelka se může ve společnosti zaměstnat, čímž dojde k navýšení nákladů a využití optimalizace v souvislosti s odvody na sociální a zdravotní pojištění. V nově založené společnosti se plánuje zaměstnat na pozici kalkulanta.

Následující graf zobrazuje závislost příjmů a mezd v jednotlivých letech podnikání. Je patrné, že mezi těmito ukazateli existuje jasná korelace.



Graf 4 - Vývoj příjmů a mezd podnikatele v Kč (interní zdroj, vlastní zpracování)

6.6 PEST analýza

Pro zohlednění podnikatelského okolí bude použita PEST analýza. Tato analýza je nástrojem strategického řízení a zkoumá vnější podnikatelské prostředí. Zaměřuje se zejména na makroekonomické podmínky.

Politicko-právní prostředí

Všechny podnikatelské subjekty, jak fyzické tak i právnické osoby, musí při své podnikatelské činnosti dodržovat platnou legislativu. Z pohledu vybraného subjektu jsou to zejména tyto právní normy:

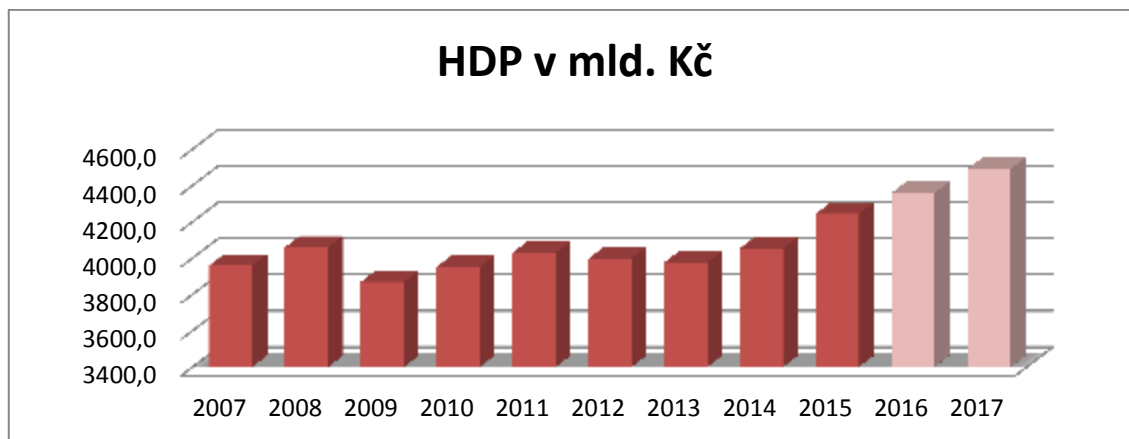
- zákon o účetnictví,
- prováděcí vyhláška Ministerstva financí,
- nový občanský zákoník,
- zákon o obchodních korporacích,
- zákon o živnostenském podnikání,
- zákoník práce,
- zákon o dani z přidané hodnoty,
- zákon o daních z příjmů.

Důležitou roli hrají také předpisy o dotacích z Evropské unie. Ty napomáhají rozvoji našeho podnikání a příznivě jej ovlivňují. Služeb našeho podnikatele by většina klientů vůbec nevyužila, pokud by nebyly financovány právě pomocí dotací. Politika státu v této oblasti by se dala označit za stabilní a příznivou.

Z pohledu ochrany životního prostředí je naše činnost opět přínosem a bude spíše podporována. Politicko-právní prostředí nikterak podnikání neomezuje, spíše můžeme říci, že jej do velké míry podporuje.

Ekonomické prostředí

Ekonomická situace má za posledních pár let zlepšující se tendenci. Na následujícím obrázku můžeme vidět vývoj hrubého domácího produktu vyjádřeného ve stálých cenách roku 2010 (v mld. Kč). Predikce na letošní a příští rok je velmi optimistická. Česká národní banka odhaduje, že v roce 2017 by hrubý domácí produkt mohl dosáhnout výše 4489,6 mld. Kč.



Graf 5 - HDP v ČR vyjádřený ve stálých cenách roku 2010 (v mld. Kč), (Česká národní banka, 2016; vlastní zpracování)

Výše průměrné mzdy se pohybuje okolo 26 000 Kč. V následující tabulce je zobrazen vývoj průměrné mzdy v České republice od roku 2009 do roku 2014.

Tabulka 19 - - Průměrná mzda v České republice, (Český statistický úřad, 2016)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Průměrná mzda v Kč	23 344	23 864	24 455	25 067	25 035	25 607

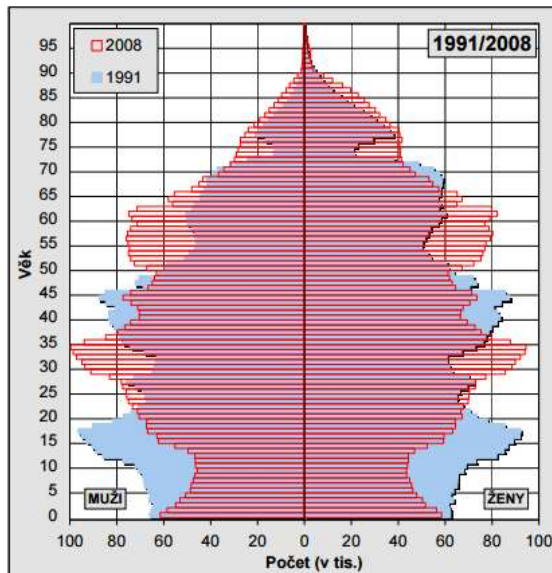
Vývoj minimální mzdy v České republice za poslední roky zaznamenal navýšení. Z dlouhodobé minimální mzdy 8 500 Kč. Došlo v roce 2015 k jejímu navýšení na 9 200 Kč, v roce 2016 se navyšovala opět a to o částku 700 Kč. Na částku minimální mzdy 9 900 Kč. V dalších letech se plánuje v jejím navyšování dále pokračovat.

Z pohledu daňového zatížení v posledních letech nedošlo k výraznému zvýšení, můžeme říci, že z pohledu daně z příjmů je konstantní a srovnatelné s okolními zeměmi.

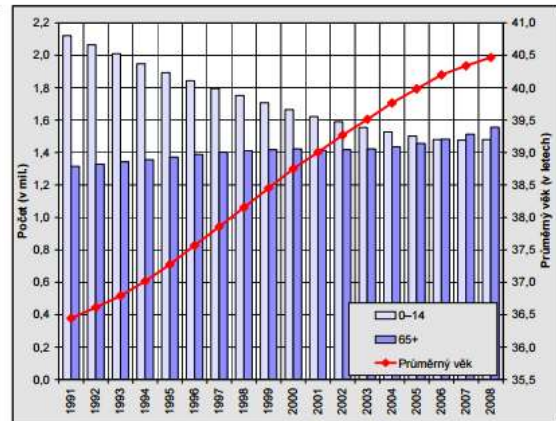
Sociálně-kulturní prostředí

Přístup k práci a volnému času se za posledních pár let změnil, lidé stále častěji vyhledávají různé volnočasové aktivity. Rádi tráví svůj čas v přírodě. Velkým fenoménem za posledních pár let se staly biopotraviny, a zdravý životní styl obecně. Velký důraz je kladen na životní prostředí, ve městech i menších obcích se realizují projekty na revitalizaci vybraných městských částí, velkou měrou k tomu přispívají dotace z Evropské unie, které přispívají právě na tyto projekty. Tento vývoj má velmi příznivý dopad na podnikání vybraného subjektu a lze předpokládat, že trend v této oblasti bude pokračovat i nadále.

Při bližším zkoumání demografického vývoje lze pozorovat, jak obyvatelstvo České republiky výrazně stárne. Podíl osob ve věku nad 65 let by se mohl v roce 2050 přiblížit k jedné třetině, což by znamenalo zdvojnásobení současného podílu. (CZSO, 2014)



Obr. 1: Věková struktura obyvatelstva k 31.12.2008 v porovnání s věkovou strukturou k 31.12.1991



Obr. 2: Vývoj počtu dětí a seniorů a průměrného věku obyvatel v letech 1991–2008

Obrázek 1 - Demografický vývoj České republiky, (MPSV, 2010)

Technologické prostředí

Z pohledu technologií nelze příliš okolí našeho subjektu hodnotit, nové technologie na něj nemají až takový dopad. Objevují se nové technologie v oblasti zahradní techniky. Také inovace v zahradní oblasti. Obecně je velmi důležité sledovat trendy a nutnost stálého rozvoje v oblasti zahradní architektury.

Celkově by se působení vnějšího okolí dalo hodnotit příznivě, našemu podnikání současný vývojový trend spíše nahrává, nebrání mu ani platná legislativa. Pro rozvoj podnikání je dle mého názoru vhodná doba. Predikce je v mnoha ohledech příznivá.

6.7 SWOT analýza

Cílem SWOT analýzy bylo zhodnocení silných a slabých stránek podnikatele. Dále identifikace příležitostí a případných hrozeb.

Hlavním přínosem pro podnikatele by mělo být maximální využití silných stránek a příležitostí v prospěch podniku. Naopak u slabých stránek a hrozeb je důležitá jejich eliminace dopadu na podnikatelskou činnost.

Jako hlavní silnou stránku můžeme zmínit dlouholeté zkušenosti podnikatelky. Její talent a zejména schopnost přizpůsobit se zákazníkům. Jako nejslabší stránku vidím vysoké nároky a závislost podnikání na samotné majitelce. Další slabou stránkou je i nízká trvanlivost skladových zásob, které musí být stále kontrolovány. Hlavní příležitostí je další zapojování do veřejných zakázek a rozvíjející se trh v této oblasti. Mezi hrozby podnikání můžeme zařadit vysokou závislost na počasí a velmi snadný vstup do odvětví a s tím související i vysoká konkurence.

Tabulka 20 - SWOT analýza podnikatelské činnosti (vlastní zpracování)

	Silné stránky	Slabé stránky
Vnitřní prostředí	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Originalita ▪ Přizpůsobení se zákazníkům ▪ Nízké nároky na kvalifikaci zaměstnanců ▪ Loajalita zaměstnanců ▪ Dlouholeté zkušenosti 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Vysoké provozní nároky na vlastníka ▪ Vysoká závislost na majiteli ▪ Nutnost doškolení vlastníka ▪ Trvanlivost skladových zásob
	Příležitosti	Hrozby
Vnější prostředí	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Rozvíjející se trh ▪ Veřejné zakázky ▪ Dotace z EU 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Velká konkurence ▪ Sezónnost podnikání ▪ Klimatické podmínky ▪ Snadný vstup do odvětví ▪ Politické a legislativní změny

6.8 Souhrn zhodnocení ekonomické situace

Podnikatelka působí na českém trhu již dvacet let, za tuto dobu získala mnohé zkušenosti a zákazníky na základě čehož si mohla upevnit svou pozici na trhu. Velkým přínosem bylo strategické rozhodnutí, díky kterému se podnikání začalo zaměřovat na veřejné zakázky. Díky tomu došlo k výraznému zvýšení příjmů za rok 2015. Došlo i ke zvýšení dílčího základu daně.

S rozvojem podnikání, vznikla nutnost přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Do budoucna by podnikatelka chtěla založit společnost s ručením omezeným a svou podnikatelkou činnost postupně přesunout na společnost. Významným přínosem přechodu na podvojně účetnictví byla možnost využít daňové optimalizace v souvislosti se zdaněním pohledávek. Pohledávky, které byly ke konci roku 2015 evidovány v částce 2 082 106 Kč, nemusí podnikatelka danit celé v daňovém přiznání za rok 2016. Díky možné daňové optimalizaci si jejich zdanění může rozvrhnout do dalších devíti zdaňovacích období. Prvním zdaňovacím obdobím, kdy se základ daně zvýší o určitou část pohledávek, bude rok 2016. Na částečné pokrytí tohoto zdanění se využije neuplatněná ztráta z minulých let. Toto postupné rozpouštění pohledávek musí být dle zákona prováděno přesně po dobu devíti zdaňovacích období. Samotné rozhodnutí podnikatelce nepřinese pouze optimalizaci související s daní z příjmů, ale bude také optimalizován základ pro výpočet sociálního a zdravotního pojištění.

Ke konci roku 2015 je evidován i mírný nárůst závazků. V roce 2015 se podnikatelce podařilo umožnit velkou část úvěrů. Z konečného stavu úvěrů v roce 2014 v částce 396 640 Kč se podařilo dostat na konci roku 2015 na zůstatek 177 721 Kč.

Podnikatelka vede jednu pokladnu v české měně a jeden bankovní účet, taktéž v české měně. Na bankovním účtu využívá příležitostného debetu, formou kontokorentu.

Aktuálně má podnikatelka zaměstnané dva pracovníky na hlavní pracovní poměr, kvůli vysoké sezónnosti podnikatelské činnosti často využívání zaměstnávání formou dohod mimo pracovní poměr. Zejména pak dohody o provedení práce.

V nově založené společnosti se podnikatelka plánuje zaměstnat na pozici kalkulanta.

Příznivý vývoj podnikání je očekáván i v dalších letech. Její pozice na trhu se ještě více upevní. Podnikatelka plánuje získat i nové zakázky, za což mohou pozitivní recenze, z již realizovaných projektů.

Z výše uvedené PEST analýzy vyplývá, že vnější ekonomické podmínky podnikání nijak nebrání. Naopak by se dalo působení vnějšího prostředí ohodnotit velmi příznivě. Pro rozvoj podnikání je z pohledu PEST analýzy vhodná doba.

Vytvořením SWOT analýzy bylo poukázáno na slabé stránky podnikatele. Ty souvisí zejména s vysokými provozními nároky na samotnou podnikatelku. Chod celého podnikání je zcela závislý na jedné osobě. Pokud do budoucna uvažuje o další expanzi, nebylo by špatné uvažovat o zaškolení vybraného pracovníka do provozních záležitostí. Těmi můžou být například vedení pracovníků na jednotlivých akcích, zaškolování nových pracovníků, případně i vedení pokladny. Tímto krokem by se podnikatelce do určité míry ulehčila její pozice a podnikání by na ní nebylo do tak velké míry závislé.

Naopak příznivě lze hodnotit změnu její podnikatelské strategie a zapojení se do státních zakázek. Velkým přínosem jsou i dlouholeté zkušenosti podnikatele a její pozice a trhu.

6.9 Nákladová analýza a časová náročnost projektu

6.9.1 Nákladová analýza

Náklady budou zohledňovány z pohledu přechodu z daňové evidence na vedení podvojněho účetnictví a z pohledu založení nové společnosti s ručením omezeným.

Náklady na přechod z daňové evidence na vedení podvojněho účetnictví budou nákladově oceněny podle časové náročnosti. Budou odvozeny od doby, kterou nad přesunem stráví účetní a daňová poradkyně. Jelikož je podnikatelka klientem účetní kanceláře, nebude přechod tak náročný, jako by byl v případě nové klienta. Částka, kterou zaplatí za přechod, byla stanovena nad rámec měsíčního paušálu a to v částce 7 500 Kč.

Další náklady, které podnikatelce vzniknou, budou souviset se samotným založením nové společnosti. Na základě konzultace s daňovou poradkyní, byla cena založení nové společnosti odhadnuta maximálně na 15 000 korun. Podnikatelka se při zakládání nové společnosti rozhodla využít služeb notáře. Jeho odměna se stanoví na základě vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 196/2001 Sb. o odměnách a náhradách notářů a správců pozůstalosti ve znění pozdějších předpisů a v souladu se Sazebníkem odměny notáře.

Sepsání notářského zápisu o právním jednání – sepsání zakladatelské listiny o založení společnosti s ručením omezeným, minimálně.....	4 000 Kč.
Sepsání notářského zápisu o osvědčení pro zápis změny skutečností zapisovaných do veřejného rejstříku.....	1 000 Kč.
Zápis do veřejného rejstříku a úhrn úkonů spojených se zápisem.....	300 Kč.
Za ověření shody opisu nebo kopie s listinou (za každou i jen započatou stranu listiny, jejíž opis se ověřuje 30 Kč x 10 stran.....	300 Kč.
Za ověření pravosti podpisu jedné osoby na téže listině (ověření 30 Kč x 5 stran)...	150 Kč.
Vydání dalšího stejnopisu notářského zápisu (za každou započatou stranu vydaného textu notářského zápisu 100 Kč x 12 strany.....	1 200 Kč.
Za vydání výpisu z evidence rejstříku trestů.....	100 Kč.
Vydání ověřeného výstupu z informačního systému veřejné správy - výpisu z obchodního rejstříku.....	50 Kč.
Sjednaná paušální náhrada hotových výdajů.....	50 Kč.
Celkem	7 150 Kč.

Celkově tedy za přechod a založení nové společnosti s ručením omezeným podnikatelka zaplatí 14 650 Kč bez DPH. Další náklady jí vzniknou v souvislosti s vedením účetnictví fyzické osoby a s měsíčním paušálem souvisejícím s účetnictvím u nové společnosti. Její měsíční náklady na vedení účetnictví v externí daňové kanceláři se navýší o 3 500 Kč bez DPH.

6.9.2 Časová náročnost projektu

Časová náročnost bude zohledněna pro přesun daňové evidence na účetnictví. Zároveň se zaměří i na časovou náročnost založení nové společnosti s ručením omezeným.

Z pohledu přechodu z daňové evidence je největší časové zatížení na straně daňové poradkyně a účetní. Klientka s požadavkem na vedení účetnictví přišla již v průběhu roku, tento přesun byl tedy plánovaný. Účetní musela zpracovat daňovou evidenci tak, aby ji bylo možné navést do počátečních stavů jednotlivých účtů podvojného účetnictví. Na tomto přesunu se podílela i daňová poradkyně. Celkově byl tento účetní postup a s ním související přípravy odhadnut na 20 hodin.

Při založení nové společnosti s ručením omezeným musíme časovou náročnost posoudit také. Údaje související s touto náročností, jsou získány na základě konzultace s daňovým poradcem a jiným klientem, který novou společnost zakládal na přelomu roku 2015 a 2016. Tedy z aktuálně reálných údajů. Údaje se však mohou lišit v závislosti na výběru banky, případně dle jednání s různými notáři.

Časová náročnost přechodu z daňové evidence a založení nové společnosti je stanovena na 82 hodin. Z toho vyplývá, že se nejedná o zrovna jednoduchý akt. Celková náročnost na založení nové společnosti, tedy od první schůzky s notářem až do okamžiku, kdy je založení společnosti uskutečněno byla na základě zkušenosti jiného klienta stanovena na 2 až 3 měsíce.

Podrobně je časová náročnost jednotlivých úkonů popsána v následující tabulce.

Tabulka 21 - Časová náročnost založení nové společnosti s ručením omezeným
(vlastní zpracování)

Popis operace	Čas (hod)
Studium vhodného postupu pro založení	3
Jednání s notářem	5
Sepsání společenské smlouvy u notáře, ověřování podpisů a listin	3
Složení základního kapitálu	2
Vytvoření vnitropodnikových účetních směrnic	40
Ohlášení živnosti	3,5
Uvolnění účtu v bance (3 návštěvy)	3
Zřízení datové schránky	0,5
Registrace na finančním úřadě	1
Pořízení výpisu z živnostenského rejstříku	1
Celkem	62

Založení nové společnosti plánuje podnikatelka do konce roku 2016. Postupně by chtěla podnikání přesunout na novou společnost, zároveň však bude podnikat i jako fyzická osoba a to minimálně po dobu 9 zdaňovacích období, aby byla splněna zákonná podmínka týkající se postupného zvyšování základu daně z titulu vysokého stavu pohledávek ke konci roku 2015.

7 PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ

Podnikatelka se pro přechod na účetnictví rozhodla dobrovolně. Je to z důvodu sjednocení a lepší možnost porovnání s novou společností, kterou chce založit. Dalším významným důvodem je možná daňová optimalizace týkající se zdanění pohledávek. S tím souvisí i optimalizace v oblasti sociálního a zdravotního pojištění. Pro přechod na daňovou evidenci je nutné provést inventarizace, které jsou definovány v § 29 a § 30 zákona o účetnictví.

Je nutné provést inventarizaci pro zjištění rozdílů mezi skutečným stavem majetku a závazků a stavem uvedeným v daňové evidenci. Údaje o inventarizaci musí být uchován po dobu 5 let po jejím provedení.

Veškeré inventury a přechod z daňové evidence na vedení účetnictví se uskutečnily k 31. 12. 2015, tedy na přelomu roku 2015 a 2016.

7.1 Počáteční stav pohledávek

Ke konci roku byl sestaven seznam aktuálních neuhrazených pohledávek, ty byly zaúčtovány na počáteční stav účtu 31120 oproti účtu 70100. Celková výše pohledávek ke konci roku 2015 je v částce 2 082 106 Kč. Tato částka je neobvykle vysoká. V souvislosti s ní dojde v dalších letech k optimalizaci daně z příjmů a sociálního a zdravotního pojištění.

Tabulka 22 - Stav neuhrazených pohledávek k 31. 12. 2015 (interní zdroj, vlastní zpracování)

Popis	Datum vystavení	Datum splatnosti	Částka v Kč
Prodej služeb	09. 06. 2011	19. 06. 2011	1 123
	15. 06. 2011	25. 06. 2011	29 654
	21. 10. 2011	21. 11. 2011	10 689
	04. 08. 2012	04. 09. 2012	164 000
	16. 12. 2014	19. 12. 2014	10 000
	14. 10. 2015	14. 12. 2015	542 972
	15. 12. 2015	29. 12. 2015	8 958
	31. 10. 2015	31. 12. 2015	249 621
	10. 12. 2015	31. 12. 2015	153 051
	15. 12. 2015	15. 01. 2016	912 038
Celkem			2 082 106

7.2 Počáteční stav závazků

Mezi závazky patří mzdové závazky, závazky týkající se faktur a závazky k finančnímu úřadu. Jednotlivé závazky jsou řazeny dle data splatnosti. Celkově jsou ke konci roku evidovány závazky plynoucí z faktur přijatých v částce 258 664 Kč, tyto závazky budou převedeny ve prospěch účtu 32110.

Tabulka 23 - Stav neuhrazených závazků z faktur k 31. 12. 2015 (interní zdroj, vlastní zpracování)

Popis	Datum vystavení	Datum splatnosti	Částka v Kč
Nákup zboží a služeb	20. 08. 2012	20 09. 2012	166 380
	14. 10. 2015	28. 10. 2015	40 656
	01. 12. 2015	15. 12. 2015	12 793
	17. 12. 2015	17. 12. 2015	- 7180,14
	28. 11. 2015	28. 12. 2015	30 544
	31. 12. 2015	14. 01. 2016	245
	31. 12. 2015	28. 01. 2016	8 046
Celkem			258 664

Podrobný rozpis konečného stavu ostatních závazků je rozepsán v přechodovém můstku.

7.3 Počáteční stav pokladny, běžného a úvěrového účtu

Při přechodu na účetnictví je nutné provést inventuru poklady a bankovního účtu k 31. 12. 2015. Podnikatelka spravuje jednu pokladu v české měně a jeden bankovní účet. Stav pokladny ke konci roku byl 34 931 Kč (účet 21110). Stav bankovního účtu 20 788,62 Kč (účet 22110). Tyto počáteční stavy byly zaúčtovány oproti účtu 70100. Stav úvěrového účtu měl ke konci roku zůstatek 177 721,39 Kč. Ten bude zúčtován na účet 22120 na stranu dal, oproti účtu 70100. Krátkodobé bankovní úvěry v částce 352 033 Kč se zaúčtují na stranu dal účtu 23110 oproti účtu 70100.

7.4 Počáteční stav dlouhodobého majetku

K poslednímu dni v roce byla provedena inventura dlouhodobého majetku, jeho stav byl naúčtován ve prospěch účtu 02210 oproti účtu 70100. S dlouhodobým majetkem souvisí i oprávky, což je součet všech odpisů, ten se zaúčtoval na účet 08210 oproti účtu 70100.

7.5 Přechodový můstek

Po provedení jednotlivých inventarizací a zjištění konečných stavů je nutné otevřít účetní knihy a pořídit počáteční stavy k 1. 1. 2016. To se provede pomocí přechodového můstku, který je vyobrazen v následující tabulce. Otevírání účetních knih se provede zaúčtováním na jednotlivé analytické účty oproti účtu 70100.

Je nutné, aby byla dodržena základní bilanční rovnice, tedy, že aktiva se musí rovnat pasivům, z toho důvodu bude rozdíl, který mezi aktivy a pasivy vznikl zaúčtován ve prospěch účtu 49100 – Účet individuálního podnikatele.

Tabulka 24 - Převodový můstek (interní zdroj, vlastní zpracování)

Popis	Částka v Kč	MD	D
Samostatné movité věci a soubory m. v.	145 644	02210	70100
Oprávkky k samostatným movitým věcem a soub.	49 824	70100	08210
Pokladna	34 931	21110	70100
BÚ CZK – XXXXXXXXXXX/XXXX	20 788,62	22110	70100
ÚÚ CZK – XXXXXXXXXXX/XXXX	177 721,39	70100	22120
Krátkodobé bankovní úvěry	352 033	70100	23110
Odběratelé pohledávky k 1. 1. 2016	2 082 106	31120	70100
Dodavatelé tuzemsko	251 483,86	70100	32110
Ostatní závazky vůči zaměstnancům – mzdy BÚ	17 096	70100	33310
Zúčtování s instit. sociálního zabezpečení	9 138	70100	33610
Zúčtování s instit. zdravotního pojištění	3 918	70100	33620
Ostatní přímé daně – zaměstnanci	2 055	70100	34210
Ostatní přímé daně – srážková daň	1 500	70100	34220
DPH – 4.Q	366 585	70100	34382
DPH – minulé období	5 588	70100	34399
Ostatní daně a poplatky	7 662	34510	70100
Účet individuálního podnikatele	1 054 189,37	70100	49100

Účetní jednotka je povinna vést účetnictví minimálně 5 po sobě jdoucích období, s výjimkou ukončení činnosti. Díky již zmíněné optimalizaci však musí účetnictví vést minimálně 9 zdaňovacích období.

8 VYTVOŘENÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Vnitropodnikové účetní směrnice budou vytvořeny pro potřeby nové společnosti s ručením omezeným, která bude založena během roku 2016.

Některé vnitropodnikové směrnice nebudou v rámci potřeb společnosti zpracovány, jsou to například směrnice týkající se derivátů, výzkumu a vývoji či tvorbě rezerv.

Každá směrnice bude obsahovat záhlaví a zápatí.

Obsah záhlaví:

- a) Účetní jednotka: název společnosti XY, sídlo,
- b) Účinnost: xx. xx. 2016,
- c) Vypracoval: Hana Řezníčková,
- d) Schválil: jméno jednatele, pozice „jednatel“,
- e) Rozdělovník: všechny směrnice budou vystaveny ve 3 vyhotoveních. Jedno obdrží jednatelka, jedno účetní a jedno budou mít k dispozici zaměstnanci,
- f) Přílohy.

V zápatí bude uvedeno místo, datum vydání dané směrnice, podpis jednatele, podpis schvalující osoby a číslo stránky.

Směrnice byly sestaveny ve spolupráci s daňovou poradkyní a jednatelkou. Byly sestaveny na základě jejich požadavků a potřeb.

Společnost bude plátcem daně z přidané hodnoty až po překročení zákonem stanoveného obratu. Z toho důvodu nebude daň z přidané hodnoty do směrnic zahrnuta. Směrnice týkající se daně z přidané hodnoty a daňových dokladů budou doplněny při další aktualizaci směrnic, kterou budu každoročně provádět. Jednatelka předpokládá, že překročení obratu se uskuteční v roce 2018.

Vytvoření směrnic bylo z časového hlediska dosti náročné, byly sestaveny z dat získaných z podnikání OSVČ. Při vedení nové společnosti budou dodržovány stejné účetní postupy a praktiky. Tyto směrnice tak budou zároveň využívány jako manuál pro fyzickou osobu.

Vytvoření analytických účtů bude v kompetenci účetní, ta však při jejich zadávání musí zachovat jejich porovnatelnost s účetnictvím OSVČ.

SEZNAM VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC:

Směrnice č. 1 – Systém zpracování účetnictví.

Směrnice č. 2 – Oběh účetních dokladů.

Směrnice č. 3 – Účtový rozvrh.

Směrnice č. 4 – Kompetence a podpisové vzory.

Směrnice č. 5 – Zásoby.

Směrnice č. 6 – Dlouhodobý majetek, odpisy.

Směrnice č. 7 – Pokladní operace, bankovní účet.

Směrnice č. 8 – Oceňování majetku a závazků.

Směrnice č. 9 – Používání cizích měn, kurzy.

Směrnice č. 10 – Cestovní náhrady a pracovní cesty.

Směrnice č. 11 – Používání motorových vozidel společnosti.

Směrnice č. 12 – Poskytování ochranných pracovních pomůcek, oděvů a čistících prostředků.

Směrnice č. 13 – Inventarizace.

Směrnice č. 14 – Účetní uzávěrka a sestavení účetní závěrky,

Směrnice č. 15 – Archivace účetních záznamů.

Směrnice č. 16 – Účtování časového rozlišování nákladů a výnosů, dohadné položky.

Směrnice č. 17 – Účtování opravných položek.

8.1 Směrnice č. 1 – Systém zpracování účetnictví

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

I. Obecná ustanovení

Společnost je právnickou osobu, která vede účetnictví ode dne svého zápisu do obchodního rejstříku. Při vedení účetnictví respektuje všechny všeobecné účetní zásady.

- zásadu účetní jednotky,
- zásadu neomezeného trvání účetní jednotky,
- zásadu zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech,
- zásadu objektivit účetních informací,
- zásadu účtování operací v kupní síle peněžní jednotky v době uskutečnění operace,
- zásadu konzistentnosti, srovnatelnosti mezi účetními obdobími,
- zásadu opatrnosti.

ÚJ je povinna vést účetnictví tak, aby bylo správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

Účetní zápisy jsou prováděny do účetních knih prostřednictvím účetních softwarů Ekonom a Money S3. Pomocí těchto programů vedeno kompletní finanční účetnictví, mzdová agenda, fakturace, evidence dlouhodobého majetku a zásob. Správa a podpora účetního programu Ekonom je poskytována společností ELISOFT s.r.o., IČO: 25519590. Každoročně dochází k pravidelné aktualizaci licence softwaru vzhledem k vzniklým novelám zákonů a vyhlášek. Správa a podpora účetního programu Money S3 je poskytována společností CÍGLER SOFTWARE, a.s., IČO: 25568736. Každoročně dochází k pravidelné aktualizaci licence softwaru vzhledem k vzniklým novelám zákonů a vyhlášek.

Účetnictví ÚJ je vedeno v externí daňové kanceláři, ta k zaúčtování využívá software Ekonom, jednatelka při vystavování dokladů využívá software Money S3.

Účetní období je stanoveno na úrovni kalendářního roku a účetní jednotka není plátcem daně z přidané hodnoty.

II. Účetní knihy a výkazy

- a) deník – zobrazuje účetní případy z časového hlediska
- b) hlavní kniha – vykazuje počáteční a konečné zůstatky jednotlivých účtů včetně obrátů stran má dáti a dal za dané účetní období, hlavní kniha je pro účely archivace každý měsíc tištěna,
- c) kniha analytických účtů – podrobné rozepsání zápisů uvedených v hlavní knize, podle analytických účtů účetní jednotky,
- d) rozvaha – zobrazuje aktiva a pasiva účetní jednotky, sestavuje se při účetní závěrce,
- e) výkaz zisku a ztráty – zobrazuje jednotlivé nákladové a výnosové účty, sestavuje se při účetní závěrce,
- f) příloha – poskytuje doplňující informace o ÚJ, je součástí účetní závěrky

III. Účetní záznamy

Účetní záznamy jsou prováděny tak, aby byla zaručena jejich čitelnost a trvanlivost. V případě zjištění nedostatků účetních zápisů je účetní jednotka povinna neprodleně po zjištění provést jejich opravu. Opravy v rámci účetních dokladů se provedou ručně ve formě přeškrtnutí původního zápisu, a vedle toho se uvede správný zápis. Oprava musí být doplněna datem, ke kterému k opravě došlo a podpisem odpovědné osoby za její provedení.

8.2 Směrnice č. 2 – Oběh účetních dokladů

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- český účetní standard č. 001 – Účty a zásady účtování na účtech.

I. Náležitosti účetních dokladů

Platný účetní doklad, musí obsahovat tyto náležitosti:

- a) označení účetního dokladu,
- b) obsah účetního případu a jeho účastníky,
- c) konkrétní částku vyjádřenou v penězích za jednotku a informaci o množství jednotek,
- d) okamžik vyhotovení účetního dokladu a okamžik uskutečnění účetního případu, pokud se údaj neshoduje,
- e) podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za účtování dokladu.

Účetní doklady musí při jejich vyhotovení splňovat podmínky na zachování jejich trvanlivosti. Doklady nesmí být žádným způsobem přepisovány nebo upravovány. V případě nutné opravy účetního dokladu tak musí být učiněno neprodleně, bezodkladně a musí být uvedena odpovědná osoba za opravu včetně okamžiku provedení opravy.

Na každém účetním dokladu po jeho zaúčtování musí být uveden podpisový záznam dvou odpovědných osob. Jedná se o osobu odpovědnou za účetní případ a osobu odpovědnou za zaúčtování účetního záznamu. Podpisový záznam v tomto případě představuje účetní záznam ve formě vlastnoručního podpisu, dle platného podpisového vzoru viz Směrnice č. 4 – Kompetence a podpisové vzory.

II. Oběh účetních dokladů

Oběh účetních dokladů specifikuje cestu dokladů od jejich vystavení až po jejich skartaci.

Oběh přijatých faktur

Faktury přijímá přímo jednatelka společnosti. Po přijetí ověří její správnost. Zda odpovídají údaje, peněžní částka, množství atd. Následně fakturu předá externí daňové kanceláři, kterou navštěvuje jednou týdně kvůli předávání dokladů. Účetní na doklad zaznamená da-

tum přijetí a následně jej zaúčtuje. Při zaúčtování doklad označí číslem určeným pro číslování faktur přijatých. Následuje měsíční kontrola dokladů a uložení do příslušného šanonu, po provedení roční uzávěrky jsou všechny faktury uloženy do speciálního papírového boxu, který je označen rokem a označením, že se jedná o faktury přijaté, následně jsou faktury archivovány, více viz Směrnice č. 15 - Archivace účetních záznamů.

Oběh vydaných faktur

Faktury vystavuje přímo jednatelka společnosti v účetním programu Money S3. Každou fakturu vystavuje ve dvou originálech, každý z nich orazí razítkem a přidá podpis. Následně fakturu předá při týdenním předávání dokladů účetní v daňové kanceláři. Účetní na doklad zaznamená datum přijetí a následně jej zaúčtuje. Při zaúčtování doklad označí číslem určeným pro číslování faktur vydaných. Následuje měsíční kontrola dokladů a uložení do příslušného šanonu, po provedení roční uzávěrky jsou všechny faktury uloženy do speciálního papírového boxu, který je označen rokem a označením, že se jedná o faktury vydané, následně jsou faktury archivovány, více viz Směrnice č. 15 - Archivace účetních záznamů.

Oběh pokladních dokladů

Pokladní doklady opět přijímá a vystavuje jednatelka společnosti. Po jejich vystavení je předává účetní. Ta je zaúčtuje. Při účtování použije čísla určená pro pokladní doklady. Po provedení měsíční kontroly dokladů je účetní uložení do příslušného šanonu. Po zpracování roční uzávěrky jsou všechny pokladní doklady uloženy do speciálního papírového boxu, který je označen rokem a označením, že se jedná o pokladní doklady, následně jsou pokladní doklady archivovány, více viz Směrnice č. 15 - Archivace účetních záznamů.

Oběh bankovních výpisů

Bankovní doklady jednou měsíčně jednatelka vytiskne a při nejbližším týdenním předávání dokladů, jej předá v daňové kanceláři. Účetní doklad přijme, ověří jeho správnost, a zaúčtuje jej, doklad opatří číslem určeným pro bankovní výpisy. Bankovní výpisy absolvují stejnou cestu jako doklady ostatní, tedy zaúčtování, měsíční kontrolu, roční závěrku a jejich archivaci. K archivaci více viz Směrnice č. 15 - Archivace účetních záznamů.

Po předání dokladů si účetní doklady vždy setřídí dle data jejich vystavení. Účtuje o nich v časové posloupnosti.

III. Číslování účetních dokladů

- faktury vystavené 200001
- faktury přijaté 300001
- pokladní doklady 100001
- bankovní výpisy 5001
- interní doklady 900001

Číslování dokladů bude obnovováno vždy k začátku nového účetního období.

8.3 Směrnice č. 3 – Účtový rozvrh

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví.

I. Účtový rozvrh

Účtový rozvrh byl sestaven na základě směrné účtové osnovy, která tvoří jednotlivé účetní třídy a skupiny. Ty účetní jednotka dále člení na jednotlivé syntetické a analytické účty. Podrobné členění respektuje potřeby účetní jednotky a je platné po celé účetní období. Účtový rozvrh může být v průběhu účetního období doplňován a rozšiřován o analytické účty. Tuto pravomoc má pouze účetní. Účtový rozvrh platný pro dané období je přikládán k archivaci účetního období. Účtový rozvrh je obsažen v příloze č. 2.

8.4 Směrnice č. 4 – Kompetence a podpisové vzory

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník,
- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích.

I. Kompetence

Za účetní jednotku jedná jednatel společnosti samostatně, tak jak je uvedeno v zakladatelské listině. Právo jednat za účetní jednotku mají také zaměstnanci dle funkčního

zařazení. Jako oprávněné osoby k jednání jménem společnosti se opravňují tyto osoby:

Jednatel - sjednávat obchodní kontrakty a jiné smlouvy, disponovat s bankovním účtem

Účetní – za účetní případy v rámci účetní agendy, za všechny účetní případy ohledně nákladů a výnosů, mzdové agendy a ostatních účetních případů, za dodržení náležitostí účetních dokladů a za opravy v rámci účetních dokladů nebo účetních případů.

Věcná odpovědnost je převzata v okamžiku připojení podpisu oprávněné osoby dle podpisového vzoru viz tabulka – Podpisové vzory.

V případě, že v rámci nedovoleného jednání nebo zneužití práv oprávněné osoby dojde k pochybení, kdy společnosti vznikne škoda, je ten, kdo tento stav způsobil povinen tuto škodu neprodleně uhradit.

Tabulka 25 – Podpisové vzory (vlastní zpracování)

Funkce	Jméno	Podpisový vzor
Jednatel		
Účetní		

II. Změny v kompetencích a podpisových vzorech

Změny související s touto směrnicí mohou být změněny pouze na základě schválení jednatele společnosti. Tyto změny musí být neprodleně oznámeny a zveřejněny všem zaměstnancům společnosti s označením vzniklých změn.

8.5 Směrnice č. 5 – Zásoby

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- český účetní standard č. 015 – Zásoby.

I. Obecná ustanovení

Zásobami pro potřeby společnosti jsou:

- a) materiál (základní materiál, pomocný materiál, náhradní díly),
- b) výrobky,
- c) zboží.

II. Evidence zásob

Evidence zásob ÚJ probíhá v účetním programu Money S3. Tuto skladovou evidenci vede jednatel společnosti. Společnost má k dispozici pronajaté skladovací prostory.

III. Účtování zásob

Společnost XY s.r.o. pro účtování pořízení a úbytku zásob využívá způsob „B“ neboli účtování rovnou na nákladové účty. Na účtu 112 (132) se účtuje pouze na začátku (při otevírání účetních knih ve prospěch účtu 701 a na konci účetního období (účet 702).

Na základě rozhodnutí účetní jednotky v níže specifikovaných případech účtování pořízení zásob, bude jejich pořízení účtováno rovnou spotřeby na účet 501 – Spotřeba materiálu. Jedná se především o kancelářské potřeby, papíry, tonery do tiskáren.

Příklad účtování o zásobách způsobem „B“ v průběhu celého roku:

Doklad	Účetní případ	MD / DAL
VUD	PS materiálu k 1. 1. daného roku	112 / 701
VUD	PS zboží k 1. 1. daného roku	132 / 701
VUD	Převod PS materiálu k 1. 1. daného roku	501 / 112
VUD	Převod PS zboží k 1. 1. daného roku	504 / 132
VUD	Převod KS materiálu k 31. 12. daného roku	112 / 501
VUD	Převod KS zboží k 31. 12. daného roku	132 / 504

8.6 Směrnice č. 6 – Dlouhodobý majetek, odpisy

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- český účetní standard č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek,
- český účetní standard č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek.

I. Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM)

Dlouhodobým nehmotným majetkem se rozumí majetek s pořizovací cenou vyšší než 60 000 Kč, s dobou použitelnosti delší než 1 rok.

O DNM se účtuje na těchto účtech:

013 – software

019 - Ostatní nehmotný majetek

Nehmotný majetek, jehož cena je nižší než 60 000 Kč a vyšší než 4 000 Kč a jeho doba použitelnosti je delší, než 1 rok bude zařazen mezi drobný nehmotný majetek. O tomto majetku bude účtováno přímo do nákladů na účet skupiny 51.

II. Dlouhodobý hmotný majetek (DHM)

Dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí majetek s pořizovací cenou vyšší než 40 000 Kč, s dobou použitelnosti delší než 1 rok.

O DHM se účtuje na těchto účtech:

031 – Pozemky

021 - Stavby

022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

Hmotný majetek, jehož cena je nižší než 40 000 Kč a vyšší než 2 000 Kč a jeho doba použitelnosti je delší, než 1 rok bude zařazen mezi drobný hmotný majetek. O tomto majetku bude účtováno přímo do spotřeby na účet 501.

Příklady účtování o dlouhodobém hmotném majetku:

Doklad	Účetní případ	MD / DAL
FP	Pořízení hmotného majetku v rámci ČR	042 / 321
FP	Doprava majetku	042 / 321
VUD	Zařazení majetku do užívání	022 / 042
VUD	Odpis majetku	551 / 082
VUD	Vyřazení odepsaného majetku	082 / 022

III. Dlouhodobý finanční majetek

Směrnice neupravuje oblast dlouhodobého finančního majetku.

IV. Evidence dlouhodobého majetku

Evidence DHM je vedena v rámci účetního programu Ekonom. Každá položka dlouhodobému majetku má při svém pořízení vytvořenou inventární kartu dlouhodobého majetku.

Karta majetku obsahuje tyto minimální předepsané náležitosti:

- inventární číslo,
- název majetku,
- datum zařazení,
- vstupní cena,
- odpisový plán,
- datum a způsob vyřazení.

Majetek je evidován v rámci jednotlivých analytických účtů hmotného a nehmotného majetku. Každá položka majetku má své číselné označení v podobě inventárního čísla, které je generováno dle roku zařazení a pořadí, ve kterém byla zařazena (například první položka zařazená v roce 2016 bude označena jako 16001). Veškeré položky majetku účetní jednotky podléhají minimálně jednou ročně inventarizaci na konci účetního období, viz směrnice č. 13 – Inventarizace

V. Technické zhodnocení

Za technické zhodnocení se považuje rekonstrukce nebo modernizace dlouhodobého majetku v celkové částce převyšující 40 000 Kč. Technické zhodnocení navyšuje vstupní cenu dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku. Pokud je rekonstrukce nebo modernizace v částce nižší než 40 000 Kč, účtuje se do nákladů na účet 548 – Ostatní provoní náklady.

VII. Daňové odpisy

Zařazení majetku do příslušné skupiny provádí účetní na základě přílohy č. 1 zákona o daních z příjmů. Po zařazení do příslušné skupiny je nutné určit dobu odepisování. Použije se k tomu následující tabulka:

Tabulka 26 – Odpisové skupiny (Československo, 1992)

Odpisová skupina	Doba odepisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Při pořízení majetku se určí způsob odepisování a sestaví se odepisový plán, ve kterém se vypočítají odpisy. Výše odpisů je stanovována jednou ročně na konci účetního období.

Tabulka 27 – Koeficienty pro zrychlené odpisy (Československo, 1992)

odpisová skupina	koeficient pro zrychlené odepisování		
	v prvním roce	v dalších letech	pro zvýšenou VC
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Tabulka 28 – Procenta pro rovnoměrné odpisy (Československo, 1992)

Odpisová skupina	Procenta pro rovnoměrné odpisování		
	v prvním roce	v dalších letech	pro zvýšenou VC
1	20 %	40 %	33,3 %
2	11 %	22,25 %	20 %
3	5,5 %	10,5 %	10 %
4	2,15 %	5,15 %	5 %
5	1,4 %	3,4 %	3,4 %
6	1,02 %	2,02 %	2 %

VIII. Účetní odpisy

Účetní jednotka využívá v rámci účetních odpisů rovnoměrného odepisování, kdy si odpisy účetní jednotka sama stanovuje dle doby použitelnosti dlouhodobého majetku od 1 do 10 let, čímž zohledňuje skutečnou dobu využívání majetku.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je účetně odepisován jednou měsíčně. Odpis se vypočítá jako pořizovací cena majetku vydělená celkovým počtem měsíců použitelnosti.

Konkrétní výše odpisu je specifikována v odpisovém plánu v inventární kartě majetku a je zaokrouhlena na celé koruny nahoru. Odepisování začíná od následujícího měsíce od měsíce, ve kterém byl majetek zařazen.

Účtování účetních odpisů se provádí výsledkově ve prospěch nákladů na účty 551 dle analytiky a oprávek k dlouhodobému majetku v účetní skupině 07 nebo 08.

8.7 Směrnice č. 7 – Pokladní operace, bankovní účet

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- český účetní standard č. 016 – Krátkodobý finanční majetek, peněžní prostředky a krátkodobé závazky k úvěrovým institucím,

I. Pokladna

Účetní jednotka vede pouze jednu korunovou pokladnu. Právo disponovat s pokladní hotovostí má pouze jednatelka společnosti. Každé disponování s pokladní hotovostí musí být doloženo platnými pokladními doklady.

Účtování základních pokladních operací:

Doklad	Účetní případ	MD / DAL
VPD	Nákup materiálu	501 / 211
PPD	Tržba za hotové	211 / 602
VPD	Úhrada faktury	321 / 211
VDP	Odvod hotovosti na BÚ	261 / 211

II. Bankovní účet, platební karty

Právo disponovat má pouze jednatel společnosti. V držení má i platební karty. Bankovní výpis jednou měsíčně dokládá účetní, která o něm následně účtuje.

Účtování základních bankovních operací:

Doklad	Účetní případ	MD / DAL
VBÚ	Úhrada faktury přijaté	321 / 221
VBÚ	Úhrada faktury vydané	221 / 311
VBÚ	Nákup materiálu	501 / 221
VBÚ	Výplata mezd	333 / 221
VBÚ	Vklad hotovosti na BÚ	221 / 261
VBÚ	Úrok na BÚ za běžné období	221 / 662

8.8 Směrnice č. 8 – Oceňování majetku a závazků

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vybraných ustanovení českých účetních standardů.

I. Oceňování hmotného a nehmotného majetku

- a) pořizovací cena je cena pořízení při nákupu tvořená cenou a dalšími pořizovacími náklady. Účetní jednotka využívá toto ocenění majetku nejčastěji
- b) reprodukční cena je cena, která se použije u majetku získaného bezúplatně nebo směnou, v případě že majetek nebyl oceněn. Reprodukční cenou se v tomto případě rozumí cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.
- c) vlastní náklady, pokud dlouhodobý majetek vytvořila účetní jednotka vlastní činností, je tento majetek oceněn na základě kalkulací nákladů související s touto činností.

II. Oceňování zásob

Účetní jednotka oceňuje zásoby při pořízení pořizovací cenou, do které je zahrnuta cena pořízení a další náklady související s pořízením jako například doprava, poštovné, clo nebo provize.

III. Oceňování pohledávek

Při jejich vzniku se ocení jmenovitou hodnotou. Při nabytí za úplatou nebo vkladem se ocení pořizovací cenou.

IV. Ocenění peněžní prostředky a ceniny

Ocení se jmenovitou hodnotou.

V. Ocenění závazků

Ocení se jmenovitou hodnotou.

8.9 Směrnice č. 9 – Používání cizích měn, kurzy

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- český účetní standard č. 006 – Kursové rozdíly,
- zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

I. Stanovení kurzu

Účetní jednotka vede účetnictví v české měně. Pro účely přepočtu částek uvedených v cizí měně na českou měnu se použije denní kurz zveřejněný na stránkách české národní banky.

II. Kurzové rozdíly

Vznik těchto kurzových rozdílů se účtuje výsledkově a to v okamžiku uskutečnění účetního případu. Kurzové ztráty jsou účtovány na vrub účtu finančních nákladů a kurzové zisky ve prospěch účtu finančních výnosů.

Obecný předpis zaúčtování kurzových rozdílů:

Doklad	Účetní případ	Částka po přepočtu v Kč	MD/DAL
FAD	Pořízení zboží v cizí měně	1000 Kč	504 / 321
VBÚ	Úhrada faktury přijaté	1100 Kč	321 / 221
VÚD	Kurzový rozdíl	100 Kč	563 / 321
FAD	Pořízení zboží v cizí měně	1100 Kč	504 / 321
VBÚ	Úhrada faktury přijaté	1000 Kč	321 / 221
VÚD	Kurzový rozdíl	100 Kč	321 / 663
FAO	Prodej zboží v cizí měně	1000 Kč	311 / 604
VBÚ	Úhrada faktury vydané	1100 Kč	221 / 311
VÚD	Kurzový rozdíl	100 Kč	311 / 663
FAO	Prodej zboží v cizí měně	1100 Kč	311 / 604
VBÚ	Úhrada faktury vydané	1000 Kč	221 / 311
VÚD	Kurzový rozdíl	100 Kč	563 / 311

8.10 Směrnice č. 10 – Cestovní náhrady a pracovní cesty

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce. (sedmá část – náhrada výdajů v souvislosti s výkonem práce)
- vyhláška č. 385/2015 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot.

I. Cestovní náhrady

Na cestovní náhrady má nárok zaměstnanec, který byl vyslán na pracovní cestu. Pokud zaměstnanec pojede na pracovní cestu vlastním autem, budou mu kompenzovány výdaje za pohonné hmoty a amortizace. Výdaje na pohonné hmoty zaměstnanec prokáže doložením účtenky, nebo z paušálu stanoveného vyhláškou ministerstva. Cena paliva se pak násobí spotřebou konkrétního auta podle jeho technického průkazu a ujetými kilometry.

II. Stravné

Za každý kalendářní den pracovní cesty poskytne zaměstnavatel zaměstnanci stravné:

70 Kč, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin,

106 Kč, trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, nejdéle však 18 hodin,

166 Kč, trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin.

Pokud byl zaměstnanec vyslán na pracovní cestu, má povinnost vyplnit cestovní příkaz a předat jej nejpozději do 5 pracovních dnů jednatele. Ta jej následně předá společně s doklady účetní. Cestovní příkaz tvoří přílohu č. 3.

Obecný předpis zaúčtování cestovních náhrad:

Doklad	Účetní případ	MD / DAL
VPD	Poskytnutá záloha na pracovní cestu	335 / 211
VÚD	Vyúčtování pracovní cesty	512 / 333
VÚD	Vyúčtování zálohy na pracovní cestu	333 / 335
VPD	Doplatek zaměstnanci za pracovní cestu	335 / 211
PPD	Vrácení zálohy za pracovní cestu	211 / 335

8.11 Směrnice č. 11 – Používání motorových vozidel společnosti

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce,
- zákon č. 247/2000 Sb., o získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel.

I. Používání motorových vozidel

Účetní jednotka poskytuje zaměstnanci bezplatně služební motorové vozidlo k používání výhradně pro služební účely. Využití služebního motorového vozidla k jinému účelu, než je služební účel, může být považováno jako zvlášť hrubé porušení pracovní kázně.

Po ukončení služební cesty bude vozidlo zaparkováno v místě určeném k parkování nebo na místě určeném jednatelem.

Účetní jednotka zajistí pravidelné proškolení všech zaměstnanců, kterým je poskytnuto služební motorové vozidlo.

Seznam přidělených firemních motorových vozidel:

RZ (SPZ)	Označení vozidla	Jméno zaměstnance	Období	Místo parkování
.....
.....
.....

Pro účely evidence ujetých kilometrů a s tím související uplatnění výdajů. Budou výdaje na pohonné hmoty dokládány prostřednictvím účtenek.

Pro účely evidenci jízd bude vedena kniha jízd u každého vozidla, která obsahuje minimálně datum jízdy, cíl jízdy, účel jízdy, počet ujetých kilometrů, datum čerpání pohonných hmot, množství načerpaných pohonných hmot

Účetní jednotka vede údaje o typu vozidla, registrační značce (státní poznávací značce) a stavu ujetých km k 31. prosinci kalendářního roku. Za sestavení této evidence odpovídá jednatel.

8.12 Směrnice č. 12 – Poskytování ochranných pracovních pomůcek, oděvů a čistících prostředků

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- zákoníku práce č. 262/2006 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

I. Ochranné pomůcky a čistící prostředky

V účetní jednotce se rozhodlo o poskytování následujících ochranných pomůcek:

- a) pracovní brýle (1 x za 2 roky),
- b) pracovní rukavice (dle potřeby),
- c) mýdlo tuhé (1x za měsíc),
- d) čistící prostředek Solvina 1x za 3 měsíce

Na ochranné pomůcky a čistící prostředky mají nárok všichni zaměstnanci.

II. Oděvy

V účetní jednotce se rozhodlo o poskytování následujících oděvů:

- a) montérky s dlouhými nohavicemi (2x za rok),
- b) montérky s krátkými nohavicemi (1x ročně),
- c) pracovní vesta (1x za 3 roky),
- d) pracovní bunda zimní (1 x za 2 roky),
- e) pracovní obuv letní (1 x ročně),
- f) pracovní obuv zimní (1x za 2 roky),
- g) gumové holýnky (1x za 2 roky)

Na oděvy mají nárok pracovníci zaměstnaní pouze na hlavní pracovní poměr.

Během celého roku jsou zaměstnancům poskytovány tekutiny, každý zaměstnanec má nárok na 1,5 l tekutin denně. V letních měsících má každý zaměstnanec nárok na 2 litry tekutin za jednu pracovní směnu (8 hodin). V letních měsících bude navíc poskytován i repelent a to dvakrát během sezóny.

Jednatelka vede evidenci poskytovaných ochranných pomůcek, čistících prostředků a oděvů, kterou předkládá účetní. Tyto náklady se zaúčtují na účet 501.

8.13 Směrnice č. 13 – Inventarizace

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- český účetní standard č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob,

I. Obecná ustanovení

V rámci inventarizace dochází ke zjištění skutečného stavu k 31. 12. daného období, který se následně porovná se stavem skutečným.

II. Průběh inventarizace

Před začátkem je vybrán pracovník, který provede inventuru společně s jednatelkou. Řádná inventarizace je prováděna poslední týden v roce. V rámci inventarizace bude provedena dokladová a fyzická inventura. Druh inventury je závislý na povaze kontrolovaného majetku a závazků. Přesné kroky provedené inventury se zapisují do inventarizačního zápisu. Na základě zjištění v rámci inventarizace inventarizační komise sestaví zápis inventarizace. Veškeré dokumenty související s průběhem inventarizace se bude uchovávat po dobu pěti let.

Dokladová inventura souvisí s těmito položkami:

- pozemky a stavby,
- pohledávky od odběratelů,
- závazky od dodavatelů,
- zaplacené a přijaté zálohy.

Fyzická inventura se týká těchto položek:

- korunové pokladny,
- zboží,
- materiál,
- dlouhodobý majetek,
- dlouhodobý drobný majetek.

Při neočekávaných událostech jako požár, povodeň a podobně, bude provedena mimořádná inventarizace za účelem zjištění škod.

III. Inventarizační rozdíly

Pokud je skutečný stav vyšší než účetní, zaúčtuje se přebytek jako přírůstek aktiv oproti výnosům na účet 648.

Pokud je skutečný stav nižší než účetní, zaúčtuje se jako manko či schodek. V případě manka vzniklého neúmyslně záleží především na jeho celkové výši a důvodu jeho vzniku. Ztráty vznikající díky technologického nebo přirozeného vlivu nelze považovat za skutečné manko. Tato ztráta vzniká v důsledku vyschnutí, rozprachu a podobných vlivů a účtuje se přímo do nákladů v rámci účetní skupiny 50. Účetní jednotka si stanovila normy přirozeného úbytku do výše tří procent celkové hodnoty majetku.

Na druhé straně vznikají neúmyslná manka, která však přesahují stanovenou normu. Manko nad normu se účtuje do nákladů na účet 549 oproti úbytku aktiv.

Pokud se prokáže, že manko vzniklo úmyslným zaviněním pracovníka, bude vzniklá škoda tomuto pracovníkovi předepsána k náhradě. Ten ji musí neprodleně uhradit.

8.14 Směrnice č. 14 – Účetní uzávěrka a sestavení účetní závěrky

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- vybraná ustanovení českých účetních standardů.

I. Účetní uzávěrka

K poslednímu dni v roce to je k 31. 12. daného roku se provede uzavření všech účetních knih. Tento den je považován za rozvahový den.

K uzavření účetních knih se použijí účty 702 a 710.

II. Účetní závěrka

Řádná účetní závěrka bude sestavena k rozvahovému dni daného roku. Pokud se účetní závěrka sestavuje k jinému, než rozvahovému dni jedná se o mimořádnou účetní závěrku.

Účetní závěrka představuje ucelený soubor účetních výkazů, a to rozvahy, výkazu zisků a ztráty a přílohy.

Vytvořená účetní závěrka musí vždy obsahovat následující informace:

- přesné označení účetní jednotky, pro kterou je vytvořena,
- sídlo a identifikační číslo účetní jednotky,
- právní formu podnikání,
- hlavní činnost účetní jednotky,
- okamžik, ke kterému je účetní závěrka sestavována,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- podpis statutárního orgánu, který tuto funkci vykonával k rozvahovému dni.

III. Průběh účetní závěrky

Účetní závěrka je sestavována v externí daňové kanceláři ve spolupráci účetní a daňové poradkyně. Provedou se přípravné práce, uzavření účetních knih a vytvoření účetních výkazů. Nejdříve se provedou přípravné práce, které souvisejí s koncem účetního období.

Bude provedeno:

- zaúčtování časové rozlišení nákladů a výnosů,
- zaúčtování dohadných položek aktivních i pasivních,
- inventarizace majetku a závazků,
- účtování o opravných položkách a rezervách,
- účtování vzniklých kurzových rozdílů,
- zaúčtování zůstatku účetní skupiny číslo 43 – výsledek hospodaření,
- zjištění daně z příjmu a její zaúčtování.

Na základě účetní uzávěrky se sestaví výkazy účetní uzávěrky, za jejich správné sestavení a dodržení termínů zodpovídá daňová poradkyně externí daňové kanceláře.

Daňové přiznání a ověřené výkazy účetní závěrky společnosti se odevzdají nejpozději do 30. června následujícího kalendářního roku od konce účetního období na příslušné úřady.

IV. Mezitímní účetní závěrka

K sestavení mezitímní účetní závěrky dochází na základě požadavku zvláštních právních předpisů, kdy se účetní závěrka provádí v průběhu běžného účetního období k jinému okamžiku, než je rozvahový den. V takovém případě nedochází k uzavírání účetních knih, ale provádí se pouze inventarizace.

8.15 Směrnice č. 15 – Archivace účetních záznamů

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- vybraná ustanovení českých účetních standardů,
- zákon č. 588 / 1992 Sb. o DPH, ve znění pozdějších předpisů.

I. Obecná ustanovení

Před samotnou archivací se u účetních dokladů musí zabezpečit trvalý charakter záznamů proti jejich ztrátě nebo poškození ve formě náležitého uchování nebo jejich zkopírování. U jednotlivých druhů účetních dokladů je doba archivace stanovena tímto způsobem:

- a) účetní závěrky a výroční zprávy jsou archivovány 10 let od konce účetního období, se kterým souvisely,
- b) účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy a účtový rozvrh jsou archivovány 5 let od konce účetního období, se kterým souvisely,
- c) ostatní účetní záznamy dokládající vedení účetnictví jsou archivovány 5 let od konce účetního období, se kterým souvisely,
- d) doklady související se mzdami, jako jsou mzdové listy a další záznamy potřebné pro účely důchodového pojištění, budou archivovány po dobu 30 let od konce účetního období, se kterým souvisely.

Po provedení účetní závěrky jsou všechny doklady uloženy do speciálních papírových boxů určených k archivaci. Tyto boxy budou na hřbetu obsahovat rok daného účetního období a stručný popis obsahu jednotlivých boxů. Následně budou archivovány po dobu stanovenou zákonem. Doklady budou uschovány na místě, které určí jednatel společnosti, tedy v místě jejího sídla. Po uplynutí doby nutné k archivaci budou doklady skartovány.

8.16 Směrnice č. 16 - Účtování časového rozlišování nákladů a výnosů, dohadné položky

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- český účetní standard č. 019 – Náklady a výnosy.

I. Časové rozlišování

Náklady a výnosy se účtují do období, se kterým věcně i časově souvisí. Z toho důvodu bude účetní podniku, využívat následující účty:

Aktivní účty:

381 – Náklady příštích období

385 – Příjmy příštích období

388 – Dohadné účty aktivní

Pasivní účty:

383 – Výdaje příštích období

384 – Výnosy příštích období

389 – Dohadné účty pasivní

8.17 Směrnice č. 17 – Účtování opravných položek

Směrnice vychází zejména z příslušných právních předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- český účetní standard č. 005 – Opravné položky,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

I. Opravné položky

Účetní jednotka v rámci dodržování zásady opatrnosti tvoří opravné položky, které vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku. O opravných položkách je účtováno ve výši zjištěné inventarizací, na základě níž bylo snížení hodnoty majetku zjištěno. Je možné účtovat o těchto opravných položkách:

- opravné položky k pohledávkám
- opravné položky k zásobám, v případě snížení jejich hodnoty,
- opravné položky k dlouhodobému majetku, při snížení hodnoty majetku,
- opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku.

II. Účtování opravných položek k pohledávkám

Účetní jednotka může vytvářet opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, jejichž tvorba je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů a ke kterým nejsou vytvářeny opravné položky podle § 5 a § 5a, zákona o rezervách, za podmínky, že od konce sjednané doby splatnosti pohledávky uplynulo více než:

- a) 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- b) 30 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení může účetní jednotka tvořit až do výše 100 % a uplatnit si je jako daňově účinný výdaj (náklad). Pokud budou splněny podmínky uvedené v zákoně o rezervách.

9 ZMĚNA PRÁVNÍ FORMY PODNIKATELE

Podnikatelka požadovala transformaci podnikání jakožto osoby samostatně výdělečně činné na jinou právní formu. Na základě předchozího textu je patrné, že se bude jednat o převod na společnost s ručením omezeným. V praxi však existují 3 způsoby, jakými může tato transformace probíhat:

- a) založení nové s.r.o. a vklad celého podnikání fyzické osoby do ZK této s.r.o.,
- b) založení nové s.r.o. a následný prodej podnikání fyzické osoby této s.r.o.,
- c) založení nové s.r.o. a současné podnikání fyzické osoby s postupným převodem majetku na s.r.o. a postupným ukončením podnikání fyzické osoby.

První způsob přesunu je poměrně časově náročný. Zároveň je náročnější i finančně. Výhodou je naopak to, že v podnikání existuje časová kontinuita a tím pádem i delší historie podnikání, kterou ocení zejména obchodní partneři. Významnou roli může mít historie společnosti i při jednání s bankovními institucemi, například při žádání o úvěr.

Druhá varianta je z časového hlediska mnohem příznivější, opět ale zůstává povinnost ocenit podnikání znalcem jako je tomu u první varianty. To přináší další dodatečné náklady související s přesunem. I v tomto případě přecházejí veškerá práva a povinnosti fyzické osoby na novou osobu právnickou. S převodem podniku nemusejí souhlasit ani vaši věřitelé, vůči kterým máte finanční závazky. Mohou však případně požadovat dostatečné finanční zajištění z titulu snížení jejich dobytnosti.

Nejčastěji se v praxi využívá třetí možnost, tedy založení nové společnosti s ručením omezeným. Svou činnost začne podnikatel provozovat pod novou společností, paralelně s činností OSVČ a to až do okamžiku, kdy je možné podnikání ukončit. Poté přesune svou činnost pouze na společnost s ručením omezeným.

Po zvážení jednotlivých možností přesunu se podnikatelka rozhodla využít třetí způsob. Ocenila přitom zejména časovou úsporu a to, že nemusí své podnikání nechávat ocenit znalcem. Jako nevýhodu podnikatelka vidí horší přehlednost zakázek a také zvýšení nákladů souvisejících s vedením dvou účetnictví. Novou společnost založí podnikatelka do konce roku 2016, poté bude postupně přesouvat všechny podnikatelské aktivity na společnost. Zároveň však v souvislosti s daňovou optimalizací týkající se pohledávek, musí minimálně 9 zdaňovacích období podnikat i jako fyzická osoba. Poté plánuje živnost ukončit a podnikat pouze ve společnosti s ručením omezeným.

9.1 Založení nové s.r.o.

Založení nové společnosti s ručením omezeným, by se dalo shrnout do následující pěti bodů:

- a) uzavření zakladatelské listiny formou notářského zápisu,
- b) složení základního jmění společnosti, nebo jeho části,
- c) získání živnostenských oprávnění,
- d) zápis společnosti do obchodního rejstříku,
- e) registrace společnosti u finančního úřadu.

Při zakládání nové společnosti musí podnikatelka dodržet zákonná ustanovení týkající se zákazu konkurence. Legislativně je zákaz konkurence upraven v § 199 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích.

9.2 Časový harmonogram přesunu

Postupný přesun podnikání na společnost plánuje podnikatelka následovně:

- založení nové společnosti (2016),
- paralelní podnikání jako OSVČ a společnosti s ručením omezeným (2016 – 2024)
- Postupný přesun podnikatelských aktivit na společnost (2016 - 2024)
- Ukončení podnikání jako OSVČ (2025 - 2026)

Časový plán tohoto přesunu je velmi zdoluhavý, pro podnikání je však z mnoha aspektů nejvhodnější, proto byl právě takový postup zvolen.

9.3 Výhody založení s.r.o.

- lepší image,
- větší důvěryhodnost,
- lepší možnosti oblasti daňové optimalizace,
- podnikání pod zvoleným názvem,
- ručení jen do výše nesplaceného základního kapitálu,
- hodnota společnosti se v čase zvyšuje,
- možnost předat řízení společnosti na její osoby.

ZÁVĚR

Téma mé diplomové práce jsem si vybrala, z důvodu potřeby převést daňovou evidenci na podvojně účetnictví vybraného klienta daňové kanceláře. Tento klient v průběhu roku 2016 plánuje založit novou společnost s ručením omezeným. Z toho důvodu jsem k práci přidala i vytvoření vnitropodnikových směrnic, které se v nově založené společnosti budou používat. Tyto směrnice budou jednou ročně obnovovány, na jejich obnovování budu každoročně spolupracovat s účetní, daňovou poradkyní i majitelkou společnosti.

Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V teoretické práci jsem zpracovala teoretické poznatky týkající se dané problematiky. V této části jsem využila psaní formou kritické literární rešerše. Teoretická část byla zaměřena na pojmy, jako je účetnictví, daňová evidence, různé formy podnikání v České republice a podobně. Samozřejmě se část věnovala i přechodu z daňové evidence na účetnictví a vnitropodnikovým účetním směrnicím.

V teoretické části jsem se zaměřila i na základní změny v legislativě, které se týkají se účetnictví od roku 2016. Mezi nejvýznamnější novinky patří úprava kategorizace účetních jednotek. Nově jsou dle zákona účetní jednotky rozděleny na mikro účetní jednotky, malé účetní jednotky, střední účetní jednotky a velké účetní jednotky. Další významná změna nastává v souvislosti se zřizovacími výdaji, o těch se od roku 2016 neúčtuje jako o dlouhodobém nehmotném majetku, ale nově budou účtovány přímo do nákladů. Ke změně došlo i v souvislosti se zásobami vytvořenými vlastní činností. Dosavadní způsob účtování do účtové skupiny 61 byl nahrazen účtováním do nové nákladové účtové skupiny 58. V souvislosti se zásobami vytvořenými vlastní činností dochází i ke změně jejich oceňování. Nově se do jejich ocenění musí zahrnout nejen přímé náklady, ale i náklady přímo přiřaditelné na jednotku. K určité úpravě došlo i u výkazů účetní závěrky. Nově musí obchodní společnosti, které spadají do kategorie „střední“ nebo „velké“ sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Doposud byly tyto výkazy sestavovány (kromě vybraných účetních jednotek) dobrovolně. Od roku 2016 byla upravena i vyhláška týkající se přílohy. Informace v ní se budou za zdaňovací období roku 2016 uvádět ve stejném pořadí, v jakém jsou vykázány položky v rozvaze a výkazu zisku a ztráty.

Další část práce byla praktická. Ta byla rozdělena na část analytickou a projektovou.

V analytické části jsem podrobně zpracovala činnost podnikatelky za 9 let její působnosti. Podnikatelka zahájila svou činnosti již v roce 1996 a podniková v oblasti zahradní archi-

tektury. Zabývá se zejména realizacemi a úpravami zahrad. Podnikatelka vedla daňovou evidenci, kde si uplatňovala skutečně vynaložené výdaje. Chtěla však realizovat přechod z daňové evidence na účetnictví. K tomuto přechodu na přelomu roků 2015 a 2016 došlo. Podnikatelka je kvartálním plátcem daně z přidané hodnoty. V současnosti zaměstnává dva pracovníky na hlavní pracovní poměr. Kvůli vysoké sezónnosti podnikatelské činnosti však preferuje zaměstnávání formou dohod konaných mimo pracovní poměr, zejména pak dohodu o provedení práce.

V roce 2014 došlo ke změně podnikatelské strategie a fyzická osoba se začala zapojovat do státních zakázek. To jí přineslo velké navýšení příjmů a s tím i související navýšení dílčího základu daně dle §7 ZPD. Ke konci roku 2015 evidovala podnikatelka vysoký zůstatek pohledávek. Změna na vedení účetnictví jí v této souvislosti umožnila daňovou optimalizaci. Celková stav pohledávek ke konci roku 2015 činil 2 082 106 Kč. Podnikatelka nemusí v daňovém přiznání za rok 2016 zdanit celou výši pohledávek. Na základě § 23, odstavce 14, zákona o daních z příjmů platí, že hodnotu pohledávek, které poplatník evidoval v době zahájení účetnictví, může zahrnout do základu daně postupně po následujících 9 zdaňovacích obdobích a to počínaje zdaňovacím obdobím, kdy začal vést účetnictví. Důležité je dodržet tento počet zdaňovacích období přesně, nemůže být zkrácen ani prodloužen. V každém roce musím být do základu daně zahrnuta alespoň určitá výše těchto pohledávek. V podnikání je také neuplatněná ztráta, která se uplatní až v daňovém přiznání za rok 2016. Částečně tak bude sloužit na pokrytí zdanění pohledávek. Kromě daňové optimalizace toto řešení přináší i optimalizaci týkající se úspory na sociálním a zdravotním pojištění. V souvislosti s analýzou podnikání byla vytvořena i PEST analýza. Ta ukázala, že vnější prostředí podnikání nijak nebrání a spíše přináší výhody. Ve SWOT analýze jsem objevila hlavní silné stránky podnikání, což je kreativita a originalita majitelky. Další silnou stránkou jsou i její dlouholeté zkušenosti a schopnost přizpůsobit se zákazníkům. Jako nejslabší stránku vidím to, že podnikání je na osobě majitelky do značné míry závislé, do budoucna by některé své povinnosti měla delegovat na vybraného zaměstnance a ulevit tak vysokým nárokům, které jsou na ni kladeny. Hlavní příležitostí jsou již zmíněné veřejné zakázky. S tím zároveň souvisí i největší hrozba, kterou je bezpochyby vysoká konkurence a jednoduchý vstup do odvětví. Další hrozbou jsou i klimatické podmínky a závislost na počasí.

Celkově hodnotím ekonomickou situaci podnikatele velmi příznivě. Růst podnikání je očekáván i v dalších letech. Dobře hodnotím i vhodně zvolenou dobu pro založení nové společnosti a s tím související další rozšíření její činnosti.

V práci byla vytvořena i nákladová analýza související s přechodem z daňové evidence na účetnictví. Zohledněny byly i náklady, které budou vynaloženy v souvislosti s nově založenou společností s ručením omezeným. Byla zpracována i časová náročnost tohoto projektu.

V další části byl proveden přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Byly vytvořeny počáteční stavy jednotlivých účtů k 1. 1. 2016. Tyto počáteční stavy byly zaúčtovány oproti účtu 70100 – počáteční účet rozvažný.

Následovalo vytvoření vnitropodnikových účetních směrnic, které budou využívány nově založenou společností. Tato společnost bude založena během roku 2016. Při zpracování těchto směrnic jsem spolupracovala s účetní, daňovou poradkyní a samotnou jednatelkou. Tyto směrnice budu každoročně upravovat na základě potřeb jednatelky. Nově založená společnost nebude plátcem DPH, z toho důvodu nebyla daň z přidané hodnoty do směrnic zahrnuta.

V praxi jsem se setkala s tím, že tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic není věnována dostatečná pozornost. Je to z toho důvodu, že samotná tvorba směrnic je poměrně náročná a vyžaduje znalost jednotlivých oblastí společnosti. Většina společností nemá vypracované žádné vnitropodnikové účetní směrnice. Většina společností by přitom jejich zpracování velmi uvítala. V této souvislosti jsem byla při zpracování této práce požádána o vytvoření vnitropodnikových účetních směrnic i pro jiné klienty. Z toho důvodu považuji mou práci za přínosnou a v praxi použitelnou. Tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic se budu věnovat i do budoucna.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- BĚHOUNEK, Pavel, c2014. *Společnost s ručením omezeným: prakticky včetně účetnictví a daní*. 11., přeprac. vyd. Ostrava: ANAG, 365 s. ISBN 978-80-7263-886-4.
- BISNODE, 2014. *Z tuzemských podnikatelů se stávají individualisté*. [online]. [cit. 2016-02-21]. Dostupné také z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/z-tuzemskych-podnikatelu-se-stavaji-individualiste/>
- BISNODE, 2016. *V ČR loni vzniklo 26953 nových firem nejvíce od roku 2007*. [online]. [cit. 2016-02-21]. Dostupné také z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/v-cr-loni-vzniklo-26953-novych-firem-nejvice-od-roku-2007/>
- BOKŠOVÁ, Jiřina, 2013. *Účetní výkazy pod lupou. I., Základy účetního výkaznictví*. Praha: Linde Praha, 510 s. ISBN 978-80-720-1-921-2.
- CARDOVÁ, Zdenka, 2010. *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele. 2., aktualiz. vyd.* Praha: Wolters Kluwer ČR, 158 s. ISBN 978-80-7357-502-1.
- CZSO, 2014. *Projekce obyvatelstva České republiky*. [online]. [cit. 2016-03-21]. Dostupné také z: <https://www.czso.cz/documents/10180/20538390/4025rra.pdf/9142790b-9517-463c-860b-8fc78897f30d?version=1.0>
- ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA, 2016. *Tabulka klíčových makroekonomických indikátorů*. [online]. [cit. 2016-03-21]. Dostupné také z: https://www.cnb.cz/cs/menova_politika/prognoza/#HDP
- ČESKO, 2012. *Zákon č. 89/2012 Sb. ze dne 3. února 2012 občanský zákoník, v platném znění*. In: Sbíрка zákonů České republiky [online]. Částka 33, s. 1026 – 1365 [cit. 2016-03-21]. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=89/2012&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- ČESKOSLOVENSKO a, 1991. *Zákon č.455/1991 Sb. ze dne 2. října 1991 o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)*. In: Sbíрка zákonů České republiky [online]. Částka 116, s. 3501- 3528. [cit. 2016-03-21]. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=455/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- ČESKOSLOVENSKO b, 1991. *Zákon č. 563/1991 ze dne 31. 12. 1991 o účetnictví, v platném znění*. In: Sbíрка zákonů České republiky [online]. [cit. 2016-03-21]. Dostupné také z:

http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKOSLOVENSKO, 1992. *Zákon ČNR č. 586/1992 ze dne 20. 11. 1992 o daních z příjmů, v platném znění*. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 117, s. 3474 – 3491. [cit. 2016-03-21]. Dostupné také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/priloha2.aspx>

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD, 2016. *Zaměstnanci a průměrné hrubé měsíční mzdy podle sfér hospodářství*. [online]. [cit. 2016-03-21]. Dostupné také z: https://vdb.czso.cz/vdbvo2/faces/cs/index.jsf?page=vystup-objekt&pvo=MZD03-A&zo=N&z=T&f=TABULKA&verze=1&nahled=N&sp=N&skupId=850&filtr=G~F_M~F_Z~F_R~F_P~_S~_null_null_&katalog=30852&pvo=MZD03-A&evo=v537_!_MZD-LEG4_1&c=v551~8__RP2015.

DUŠEK, Jiří, 2008. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví: podle právního stavu kl. 1. 2008.*, 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, ISBN 80-247-2387-7.

HEJDA, Jan, 2014. *Společnost s ručením omezeným*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 279 s. ISBN 978-80-7263-870-3.

JOSKOVÁ, Lucie, 2014. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 1. vyd. Praha: Grada, 207 s. ISBN 978-80-247-4445-2.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2015. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 12. aktualizované vydání Olomouc: ANAG, 439 stran. ISBN 978-80-7263-942-7.

LANDA, Martin, 2006. *Účetnictví podniku: informační zdroj podnikatelských rozhodnutí*. 2. vyd. Praha: Eurolex Bohemia. ISBN 80-86861-11-2.

LANDA, Martin, 2014. *Podnikové účetnictví*. Vyd. 1. Ostrava: Key Publishing. ISBN 978-80-7418-219-8.

LOUŠA, František, 2014. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 6., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 119 s. ISBN 978-80-247-5172-6.

MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU, © 2016. *Statistické údaje*. [online]. [cit. 2016-03-21]. Dostupné z: <http://www.rzp.cz/statistikySbj.html>

MPSV, 2010. *Prognóza populačního vývoje České republiky na období 2008 – 2070*. [online]. [cit. 2016-03-23].

http://www.mpsv.cz/files/clanky/8842/Prognoza_2010.pdf

- PADRNOS, Jaroslav, 2014. *Vhled do právní úpravy českého obchodního práva*. Vyd. 1. Ostrava: Key Publishing, 90 s. ISBN 978-80-7418-209-9.
- PASEKOVÁ, Marie, 2007. *Účetní výkazy v praxi*. Praha: Kernberg Publishing, 210 s. ISBN 978-80-903962-6-5.
- PILÁTOVÁ, Jana, 2013. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ : daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitostí, sociální pojištění, zdravotní pojištění.*, 9. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 351 s. ISBN 978-80-7263-772.
- PILÁTOVÁ, Jana, 2014. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ : daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitostí, sociální pojištění, zdravotní pojištění.*, 10. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 343 s. ISBN 978-80-7263-863-5.
- PILÁTOVÁ, Jana, 2015. *Zákon o účetnictví s komentářem: s účinností od 1. 1. 2016*. První vydání. Praha: Grada Publishing, Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5804-6.
- PILÁTOVÁ, Jana, Tomáš ČERVINKA a Marta ŽENÍŠKOVÁ, 2004. *Přechod z jednoduchého účetnictví na daňovou evidenci*. Olomouc: ANAG, 135 s. ISBN 80-7263-224-8.
- PODHORSKÝ, Josef, 2005. *Účtování a vedení účetnictví v organizačních složkách státu, územních samosprávných celcích a příspěvkových organizacích: metodika účetnictví, vzorové příklady, účetní závěrka, kontrola účetnictví*. Vyd. 1. Praha: BOVA POLYGON, 363 s. ISBN 80-7273-119-x.
- PREISLEROVÁ, Dagmar, 1999. *Účetnictví: pro střední školy, pro podnikatele*. Brno: MC nakladatelství, 303 s.
- PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK, 2014. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2014: komentář, příklady, výklad změn*. 15. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 327 s. ISBN 978-80-7263-866-6.
- RUBÁKOVÁ, Věra, 2015. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2015*. 9. vyd. Praha: Grada, Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5497-0.
- RYNEŠ, Petr, 2016. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2016*. 16. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, Účetnictví (Anag). ISBN 978-80-7263-994-6.

- SKÁLOVÁ, Jana, 2013. *Podvojně účetnictví 2013*. 20. vyd. Praha: Grada, 218 s. ISBN 978-80-247-4633-3.
- SKÁLOVÁ, Jana, 2015. *Podvojně účetnictví 2015*. 21. vyd. Praha: Grada Publishing, 179 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5418-5.
- SLAVÍČKOVÁ, Pavla a Zdeněk PUCHINGER, 2014. *Malé dějiny účetnictví v českých zemích před rokem 1989*. 1. vyd. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, ISBN 978-80-244-4301-0.
- SOTONA, Milan, 2006. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, ISBN 80-251-0924-0.
- STICE, James D a Earl K STICE, 2014. *Intermediate accounting*. 19th ed. Australia: South-Western/Cengage Learning, 1 sv. (různé stránkování). ISBN 978-1-285-18334-3.
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.
- ŠTĚPÁNOVÁ, Silvie, 2007. *Zakládáme a provozujeme živnost: podnikání podle živnostenského zákona*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, x, 210 s. ISBN 978-80-251-1735-4.
- WILD, John J., Ken W. SHAW a Barbara CHIAPPETTA, c2013 . *Fundamental accounting principles*. 21st ed. New York, NY: McGraw-Hill/Irwin, 1078 s. ISBN 978-0-07-802558-7.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

BÚ	Bankovní účet.
ČNR	Česká národní rada.
ČO	Čistý obrat.
ČÚS	České účetní standardy.
ČSÚ	Český statistický úřad.
DE	Daňová evidence.
DPH	Daň z přidané hodnoty.
DŘ	Daňový řád.
DZD	Dílčí základ daně.
EU	Evropská unie.
Kč	Korun českých.
MF	Ministerstvo financí.
MPSV	Ministerstvo práce a sociálních věcí.
NOZ	Nový obchodní zákoník.
OS	Odpisová skupina.
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná.
PÚ	Podvojný účetnictví.
RD	Rozvahový den.
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným.
TZ	Technické zhodnocení.
ÚJ	Účetní jednotka.
ÚO	Účetní období.
ÚZ	Účetní závěrka.
ZC	Zůstatková cena.

ZD	Základ daně.
ZDP	Zákon o daních z příjmů.
ZK	Základní kapitál.
ŽO	Živnostenské oprávnění.
ZOK	Zákon o obchodních korporacích.
ZoÚ	Zákon o účetnictví.

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1 - Příjmy a výdaje podnikatele v Kč (interní zdroj, vlastní zpracování).....	40
Graf 2 - Dílčí základ daně dle § 7 v Kč (interní zdroj, vlastní zpracování).....	41
Graf 3 - Pohledávky a závazky k 31. 12. v Kč (interní zdroj, vlastní zpracování).....	44
Graf 4 - Vývoj příjmů a mezd podnikatele v Kč (interní zdroj, vlastní zpracování).....	47
Graf 5 - HDP v ČR vyjádřený ve stálých cenách roku 2010 (v mld. Kč), (Česká národní banka, 2016; vlastní zpracování).....	49

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 - Demografický vývoj České republiky, (MPSV, 2010).....	50
---	----

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 - Kritéria a způsob testování pro zařazení ÚJ do příslušné kategorie (Ryneš, 2016, str. 16)	16
Tabulka 2 - Varianty účetních záznamů pro příjmy z podnikání (Pilátová, 2013, str. 17).....	17
Tabulka 3 - Třídy směrné účtové osnovy (Paseková, 2007, str. 15).....	18
Tabulka 4 - Ocenění majetku v daňové evidenci (Pilátová, 2013, str. 23).....	25
Tabulka 5 - Ocenění závazků v daňové evidenci (Pilátová, 2013, str. 23).....	26
Tabulka 6 - Roční přehled podnikatelů a živností v ČR od roku 2011 až 2015, (Ministerstvo průmyslu a obchodu, © 2016)	30
Tabulka 7 - Srovnání právní úpravy minimální výše vkladu a ZK v s.r.o. (Hejda, 2014, str. 139).....	32
Tabulka 8 - Počet společností s ručením omezeným v ČR 2007 – 2015, (Bisnode, 2016, vlastní zpracování)	33
Tabulka 9 - Příjmy a výdaje podnikatele za vybrané období v Kč, (interní zdroj, vlastní zpracování)	39
Tabulka 10 - Složení výdajů podnikatele 2011 – 2015 v tis. Kč (interní zdroj, vlastní zpracování)	41
Tabulka 11 - Vertikální analýza výdajů (interní zdroj, vlastní zpracování)	42
Tabulka 12 - Horizontální analýza výdajů (interní zdroj, vlastní zpracování)	42
Tabulka 13 - Pohledávky podnikatele k 31. 12. daného roku v (interní zdroj, vlastní zpracování)	43
Tabulka 14 - Stav pokladny a bankovního účtu podnikatele k 31. 12. daného roku (interní zdroj, vlastní zpracování)	44
Tabulka 15 - Hmotný majetek podnikatele k 31. 12. daného roku (interní zdroj, vlastní zpracování)	45
Tabulka 16 - Ukázka odpisů travního traktoru STARJET 102-21 , zrychlený způsob, v Kč (interní zdroj, vlastní zpracování).....	45
Tabulka 17 - Ukázka inventární karty DHM (interní zdroj, vlastní zpracování)	46
Tabulka 18 - Soupis majetku pořízeného v roce 2015 (interní zdroj, vlastní zpracování)	46
Tabulka 19 - – Průměrná mzda v České republice, (Český statistický úřad, 2016)	49
Tabulka 20 - SWOT analýza podnikatelské činnosti (vlastní zpracování).....	51

Tabulka 21 - Časová náročnost založení nové společnosti s ručením omezeným (vlastní zpracování)	55
Tabulka 22 - Stav neuhrazených pohledávek k 31. 12. 2015 (interní zdroj, vlastní zpracování)	56
Tabulka 23 - Stav neuhrazených závazků z faktur k 31. 12. 2015 (interní zdroj, vlastní zpracování)	57
Tabulka 24 - Převodový můstek (interní zdroj, vlastní zpracování).....	58
Tabulka 25 – Podpisové vzory (vlastní zpracování).....	66
Tabulka 26 – Odpisové skupiny (Československo, 1992).....	70
Tabulka 27 – Koefficienty pro zrychlené odpisy (Československo, 1992)	70
Tabulka 28 – Procenta pro rovnoměrné odpisy (Československo, 1992)	71

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Účtový rozvrh OSVČ

Příloha P II: Účtový rozvrh pro novou s.r.o. bez analytických účtů

Příloha P III: Cestovní příkaz

PŘÍLOHA P I: ÚČTOVÝ ROZVRH OSVČ

01	Dlouhodobý nehmotný majetek	23110	Krátkodobé bankovní úvěry
01210	Nehmotné výsledky výzkum, a obdobné činnosti	23140	Krátkodobé bankovní úvěry
01310	Software	23210	Eskontní úvěry
01410	Ocenitelná práva	24	Krátkodobé finanční výpomoci
01900	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	24110	Emitované krátkodobé dluhopisy
02	Dlouhodobý majetek odpisovaný	24910	Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
02110	Stavby	25	Krátkodobé cenné papíry a podíly
02210	Samostatné movité věci a soubory m. v.	25100	Majetkové cenné papíry k obchodování
03	Dlouhodobý majetek neodpisovaný	25200	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
03110	Pozemky	25300	Dlužné cenné papíry
04	Nedokončený DNM a DHM a pořizovaný DFM	25500	Vlastní dluhopisy
04110	Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	26	Převody mezi finančními účty
04210	Pořízení dlouhodobého HM stroje	26111	Peníze na cestě
04220	Pořízení dlouhodobého HM nemovitosti	26190	Peníze na cestě - chybné úhrady
05	Poskytnuté zálohy na DM	29	Opravná položka ke krátkodobému finančnímu
05110	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý NM	majetku	
05210	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý HM	29100	Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku
06	Dlouhodobý finanční majetek	31	Pohledávky (krátkodobé a dlouhodobé)
07	Oprávky k DNM	31110	Odběratelé – tuzemsko
07110	Oprávky k zřizovaným výdajů	31120	Odběratelé - pohledávky k 31. 12. 2015
07210	Oprávky k nehmotným výsledkům. vývoje	31410	Poskytnutí provozní zálohy
07310	Oprávky k software	31510	Ostatní pohledávky
08	Oprávky k DHM	32	Závazky
08110	Oprávky ke stavbám	32110	Dodavatelé – tuzemsko
08210	Oprávky k samostatným mov. věcem a souborům.	32120	Dodavatelé – zahraničí
08228	Oprávky k samostatným mov. věcem – drobný	32410	Přijaté zálohy
08900	Oprávky k ostatním DHM	32510	Ostatní závazky
09	Opravné položky k dlouhodobému majetku	33	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
09110	Opravná položka k DNM	33110	Zaměstnanci
09210	Opravná položka k DHM	33310	Ostatní závazky vůči zaměst. - mzdy BÚ
11	Materiál	33510	Pohledávky za zaměstnanci
11110	Pořízení materiálu	33610	Zúčtování s instit. soc. zabezpečení
11210	Materiál na skladě	33620	Zúčtování s instit. zdravotního poj.
11910	Materiál na cestě	33630	SP OSVČ
12	Zásoby vlastní výroby	33640	ZP OSVČ
12110	Nedokončená výroba	33650	Nemocenské pojištění OSVČ
12210	Polotovary vlastní výroby	34	Zúčtování daní a dotací
12310	Výrobky	34110	Daň z příjmu
13	Zboží	34210	Ostatní přímé daně – zaměstnanci
13110	Pořízení zboží	34220	Ostatní přímé daně – srážková daň
13210	Zboží na skladě a v prodejnách	34310	DPH - vstup 15 %
13910	Zboží na cestě	34320	DPH - vstup 21
15	Poskytnuté zálohy na zásoby	34330	DPH - výstup 15 %
19	Opravné položky k zásobám	34340	DPH - výstup 21 %
19110	Opravná položka k materiálu	34371	DPH – leden
19210	Opravná položka k nedokončené výrobě	34372	DPH – únor
19310	Opravná položka k polotovarům vl. výroby	34373	DPH - 1. Q.
19410	Opravná položka k výrobkům	34374	DPH – duben
21	Peníze	34375	DPH – květen
21110	Pokladna	34376	DPH - 2. Q.
21310	Ceniny	34377	DPH – červenec
22	Účty v bankách	34378	DPH – srpen
22110	BÚ CZK xxxxxxxx/0x00	34379	DPH - 3. Q.
22120	ÚÚ CZK xxxxxxxx/0x00	34380	DPH – říjen
23	Krátkodobé bankovní úvěry	34381	DPH – listopad

34382	DPH - 4. Q.	47510	Dlouhodobé přijaté zálohy
34399	DPH - minulé období	47810	Dlouhodobé směnky k úhradě
34510	Ostatní daně a poplatky	47910	Ostatní dlouhodobé závazky
34610	Dotace ze státního rozpočtu	48	Odložený daňový závazek a pohledávka
34710	Ostatní dotace	49	Individuální podnikatel
35	Pohledávky za spol., účastníky sdruž a čl. druž	49100	Účet individuálního podnikatele
35110	Pohledávky k podnikům ve skupině	50	Spotřebované nákupy
35310	Pohledávky za upsaný vlastní kapitál	50110	Spotřeba materiálu – zahradnický
35410	Pohledávky za společníky při úhradě ztráty	50112	Spotřeba materiálu – sklad
35510	Ostatní pohledávky za společníky	50113	Spotřeba materiálu - režijní materiál
35810	Pohledávky k účastníkům sdružení	50120	Spotřeba materiálu – kancelářský
36	Závazky ke spol., účastníkům sdružení a členům druž.	50130	Spotřeba materiálu - pracovní oděvy
36110	Závazky k podnikům ve skupině	50132	Spotřeba materiálu - majetek do 40 000 Kč
36410	Závazky ke společníkům při rozdělováním zisku	50140	Spotřeba materiálu - odborná literatura
36510	Ostatní závazky ke společníkům	50150	Spotřeba materiálu – ostatní
36610	Závazky ke společ. a čl. dr. ze zav. činnosti	50160	Spotřeba materiálu
36710	Závazky za ups. nespl. cenné papíry a vkladů	50170	Spotřeba pohonných hmot
37	Jiné pohledávky a závazky	50180	Spotřeba materiálu - majetek do 10 000 Kč
37110	Pohledávky z prodeje podniku	50190	Spotřeba materiálu - náhradní díly
37510	Pohledávky z emitovaných dluhopisů	50199	Spotřeba materiálu – nedaňová
37810	Jiné pohledávky	50210	Spotřeba elektřiny
37910	Jiné závazky	50220	Spotřeba plynu
37920	Jiné závazky - srážky ze mzdy	50310	Spotřeba ostatních neskl. dodávek – voda
38	Přechodné účty aktiv a pasiv	50410	Prodané zboží
38110	Náklady příštích období	51	Služby
38210	Komplexní náklady příštích období	51110	Servis zahradní techniky
38310	Výdaje příštích období	51120	Opravy a udržování – auto
38410	Výnosy příštích období	51210	Cestovné – tuzemsko
38510	Příjmy příštích období	51220	Cestovné – zahraničí
38810	Dohadné účty aktivní	51310	Náklady na reprezentaci
38910	Dohadné účty pasivní	51810	Ostatní služby - poštovné, telefony, internet
39	Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitř. zúčt.	51820	Ostatní služby – subdodávky
39110	Opravná položka k pohledávkám	51830	Ostatní služby nájemné
39500	Vnitřní zúčtování	51840	Ostatní služby nájemné movité věci
41	Základní kapitál a kapitálové fondy	51850	Ostatní služby – ostatní
41110	Základní kapitál	51860	Ostatní služby – účetnictví
41210	Emisní ážio	51870	Ostatní služby - zřizovací výdaje
41310	Ostatní kapitálové fondy	51880	Ostatní služby - SW do 60 000
41410	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku	51899	Ostatní služby nedaňové
42	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy	52	Osobní náklady
42110	Zákonný rezervní fond	52110	Mzdové náklady - základní mzda
42210	Nedělitelný fond	52120	Mzdové náklady – DPP
42310	Statutární fondy	52130	Mzdové náklady – bonus
42710	Ostatní fondy	52210	Příjmy společ. a čl. srov. ze zav. činnosti
42810	Nerozdělený zisk minulých let	52310	Odměny členům organu společ. a družstva
42910	Neuhrazená ztráta minulých let	52410	Zákonné pojištění – sociální
43	Výsledek hospodaření	52420	Zákonné pojištění – zdravotní
43111	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	52710	Zákonné sociální náklady – stravné
45	Rezervy	52720	Zákonné soc. náklady - penzijní připojištění
45110	Rezervy zákonné	52810	Ostatní sociální náklady – stravné
45910	Ostatní rezervy	53	Daně a poplatky
46	Dlouhodobé bankovní úvěry	53110	Daň silniční
46110	Bankovní úvěry dlouhodobé	53210	Daň z nemovitostí
47	Dlouhodobé závazky	58310	Ostatní daně a poplatky
47110	Dlouhodobé závazky k podnikům ve skupině	54	Jiné provozní náklady
47310	Emitované dluhopisy	54110	Zůstatková cena prodaného DNM a DHM
47410	Závazky z pronájmu	54210	Prodaný materiál

54310	Dary	64110	Tržby z prodeje DNM a DHM
54410	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	64210	Tržby z prodeje materiálu
54510	Ostatní pokuty a penále	64410	Smluvní pokuty a úroky z prodlení
54610	Odpis pohledávky	64610	Výnosy z odepsaných pohledávek
54810	Ostatní provozní náklady – Kooperativa	64810	Ostatní provozní výnosy
54820	Ostatní provozní náklady - haléřové vyrovnání	64820	Ostatní provozní výnosy - haléřové vyrovnání
54830	Ostatní provozní náklady - pojištění ostatní	66	Finanční výnosy
54899	Ostatní mimořádné náklady – nedaňové	66000	Finanční výnosy
55	Odpisy, rezervy, kom. nákl. příštích období	66100	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
55110	Odpis DNM a DHM	66210	Úrok
55120	Odpisy zřizovacích výdajů	66310	Kurzové zisky
55210	Tvorba zákonných rezerv	66500	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
55410	Tvorba ostatních rezerv	66600	Výnosy z krátkodobého finančního majetku
55500	Zúčtování komplex. nákl. příštích období	66800	Ostatní finanční výnosy
55700	Zúčtování oprávek k opr. pol. k nab. Majetku	66820	Ostatní finanční výnosy – bonus
55910	Tvorba opravných položek	69	Převodné účty
56110	Prodané cenné papíry a vklady	69700	Převod provozních výnosů
56210	Úroky	69800	Převod finančních výnosů
56310	Kurzové ztráty	69999	Výnosy hospodářských středisek
56820	Ostatní finanční náklady - poplatky bance	70	Účty rozvažné
56900	Manka a škody na finančním majetku	70100	Počáteční účet rozvažný
57	Rezervy a opravné položky finančních nákladů	70200	Konečný účet rozvažný
57400	Tvorba rezerv	71	Účet zisku a ztrát
57900	Tvorba opravných položek	71000	Účet zisku a ztrát
58	Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace		
58000	Změna stavu zásob		
58100	Změna stavu nedokončené výroby		
58200	Změna stavu polotovarů		
58300	Změna stavu výrobků		
58400	Změna stavu zvířat		
58500	Aktivace materiálu a zboží		
58600	Aktivace vnitropodnikových služeb		
58700	Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku		
58800	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku		
58900	Převod finančních nákladů		
59	DZP, převod. účty, rezerva na DZP		
59100	Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná		
59200	Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená		
59300	Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná		
59400	Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená		
59500	Dodatečné odvody daně z příjmu		
59600	Převod podílu na výsledku hospodaření spol.		
59700	Převod provozních nákladů		
59800	Převod finančních nákladů		
59999	Náklady hospodářských středisek		
60	Tržby za vlastní výkony a zboží		
60110	Tržby za vlastní výrobky		
60210	Tržby z prodeje služeb - projektová činnost		
60220	Tržby z prodeje služeb - zahradnické práce		
60410	Tržby za zboží		
64	Jiné provozní výnosy		
64000	Ostatní provozní výnosy		

PŘÍLOHA P II: ÚČTOVÝ ROZVRH PRO NOVOU S.R.O. BEZ ANALYTICKÝCH ÚČTŮ

Účtová třída 0 - DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 Software
- 014 Ostatní ocenitelná práva
- 015 Goodwill
- 019 Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 Stavby
- 022 Hmotné movité věci a jejich soubory
- 025 Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 Dospělá zvířata a jejich skupiny
- 029 Jiný dlouhodobý hmotný majetek

03 Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 Pozemky
- 032 Umělecká díla a sbírky

04 Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 041 Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
- 042 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 043 Pořízení dlouhodobého finančního majetku

05 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

- 051 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

06 Dlouhodobý finanční majetek

- 061 Podíly v ovládaných a řízených osobách
- 062 Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
- 063 Ostatní cenné papíry a podíly
- 065 Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 066 Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba
- 067 Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv
- 068 Ostatní zápůjčky a úvěry
- 069 Jiný dlouhodobý finanční majetek

07 Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 072 Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 Oprávky k softwaru
- 074 Oprávky k ocenitelným právům
- 075 Oprávky ke goodwillu
- 079 Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 Oprávky ke stavbám
- 082 Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům
- 085 Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám
- 089 Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku

09 Opravné položky k dlouhodobému majetku

- 091 Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému NM
- 094 Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému HM
- 095 Opravná položka k poskytnutým zálohám na DM
- 096 Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku

097 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

098 Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

Účtová třída 1 – ZÁSObY

11 Materiál

- 111 Pořízení materiálu
- 112 Materiál na skladě
- 119 Materiál na cestě

12 Zásoby vlastní činnosti

- 121 Nedokončená výroba
- 122 Polotovary
- 123 Výrobky
- 124 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

13 Zboží

- 131 Pořízení zboží
- 132 Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 Zboží na cestě

15 Poskytnuté zálohy na zásoby

- 151 Poskytnuté zálohy na materiál
- 152 Poskytnuté zálohy na zvířata
- 153 Poskytnuté zálohy na zboží

19 Opravné položky k zásobám

- 191 Opravná položka k materiálu
- 192 Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 Opravná položka k polotovarům
- 194 Opravná položka k výrobkům
- 195 Opravná položka k mladým a ostat. zvířatům a jejich sk.
- 196 Opravná položka ke zboží
- 197 Opravná položka k zálohám na materiál
- 198 Opravná položka k zálohám na zvířata
- 199 Opravná položka k zálohám na zboží

Účtová třída 2 - KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK

A PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY

21 Peněžní prostředky v pokladně

- 211 Pokladna
- 213 Ceniny

22 Peněžní prostředky na účtech

- 221 Bankovní účty

23 Krátkodobé úvěry

- 231 Krátkodobé úvěry
- 232 Eskontní úvěry

24 Krátkodobé finanční výpomoci

- 241 Emitované krátkodobé dluhopisy
- 249 Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

25 Krátkodobý finanční majetek

- 251 Majetkové cenné papíry k obchodování
- 252 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
- 253 Dluhové cenné papíry k obchodování
- 255 Vlastní dluhopisy
- 256 Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti
- 257 Ostatní cenné papíry
- 259 Pořizování krátkodobého finančního majetku

26 Převody mezi finančními účty

261 Peníze na cestě

29 Opravné položky ke krátkodobému FM

291 Opravná položka ke krátkodobému FM

Účtová třída 3 - ZÚČTOVACÍ VZTAHY**31 Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)**

311 Odběratelé

313 Pohledávky za eskontované cenné papíry

314 Poskytnuté provozní zálohy

315 Ostatní pohledávky

32 Závazky (krátkodobé)

321 Dodavatelé

322 Směnky k úhradě

324 Přijaté provozní zálohy

325 Ostatní závazky

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

34 Zúčtování daní a dotací

341 Daň z příjmů

342 Ostatní přímé daně

343 Daň z přidané hodnoty

345 Ostatní daně a poplatky

346 Dotace ze státního rozpočtu

347 Ostatní dotace

349 Spojovací účet k DPH

35 Pohledávky za partnery

351 Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba

352 Pohledávky - podstatný vliv

353 Pohledávky za upsaný základní kapitál

354 Pohledávky za partnery při úhradě ztráty

355 Ostatní pohledávky za partnery obchodní korporace

358 Pohledávky ke partnerům společnosti

36 Závazky ke partnerům

361 Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba

362 Závazky - podstatný vliv

364 Závazky ke partnerům při rozdělování zisku

365 Ostatní závazky ke partnerům obchodní korporace

366 Závazky ke partnerům a členům družstva ze závislé činnosti

367 Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů

368 Závazky ke partnerům společnosti

37 Jiné pohledávky a závazky

371 Pohledávky z prodeje závodu

372 Závazky z koupě závodu

373 Pohledávky a závazky z pevných termínových operací

374 Pohledávky z nájmu a pachtu

375 Pohledávky z emitovaných dluhopisů

376 Nakoupené opce

377 Prodané opce

378 Jiné pohledávky

379 Jiné závazky

38 Přechné účty aktiv a pasiv

381 Náklady příštích období

382 Komplexní náklady příštích období

383 Výdaje příštích období

384 Výnosy příštích období

385 Příjmy příštích období

388 Dohadné účty aktivní

389 Dohadné účty pasivní

39 Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

391 Opravná položka k pohledávkám

395 Vnitřní zúčtování

398 Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 - KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ**ZÁVAZKY****41 Základní kapitál a kapitálové fondy**

411 Základní kapitál

412 Ážio

413 Ostatní kapitálové fondy

414 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

416 Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací

417 Rozdíly z přeměn obchodních korporací

418 Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací

419 Změny základního kapitálu

42 Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

421 Rezervní fondy

422 Nedělitelný fond

423 Statutární fondy

424 Ostatní fondy ze zisku

426 Jiný výsledek hospodaření minulých let

428 Nerozdělený zisk minulých let

429 Neuhrazená ztráta minulých let

43 Výsledek hospodaření

431 Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

432 Zálohy na podíly na zisku

45 Rezervy

451 Rezervy podle zvláštních právních předpisů

453 Rezerva na daň z příjmů

459 Ostatní rezervy

46 Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím

461 Dlouhodobé úvěry

47 Dlouhodobé závazky

471 Dlouhodobé závazky - ovládaná nebo ovládající osoba

472 Dlouhodobé závazky - podstatný vliv

473 Emitované dluhopisy

474 Závazky z nájmu a pachtu

475 Dlouhodobé přijaté zálohy

478 Dlouhodobé směnky k úhradě

479 Jiné dlouhodobé závazky

48 Odložený daňový závazek a pohledávka

481 Odložený daňový závazek a pohledávka

49 Individuální podnikatel

491 Účet individuálního podnikatele

Účtová třída 5 – NÁKLADY**50 Spotřebované nákupy**

501 Spotřeba materiálu

502 Spotřeba energie

503 Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek

504 Prodané zboží

51 Služby

- 511 Opravy a udržování
- 512 Cestovné
- 513 Náklady na reprezentaci
- 518 Ostatní služby

52 Osobní náklady

- 521 Mzdové náklady
- 522 Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
- 523 Odměny členům orgánů obchodních korporací
- 524 Zákonné sociální a zdravotní pojištění
- 525 Ostatní sociální pojištění
- 526 Zdravotní a sociální poj. individuálního podnikatele
- 527 Zákonné sociální náklady
- 528 Ostatní sociální náklady

53 Daně a poplatky

- 531 Daň silniční
- 532 Daň z nemovitých věcí
- 538 Ostatní daně a poplatky

54 Jiné provozní náklady

- 541 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého NM a HM
- 542 Prodaný materiál
- 543 Dary
- 544 Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 545 Ostatní pokuty a penále
- 546 Odpis pohledávky
- 547 Mimořádné provozní náklady
- 548 Ostatní provozní náklady
- 549 Manka a škody z provozní činnosti

55 Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a**opravné položky v provozní oblasti**

- 551 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hm
- 552 Tvorba a zúčtování zákonných rezerv podle zvláštních právních předpisů
- 554 Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
- 555 Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 557 Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku
- 558 Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti
- 559 Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti

56 Finanční náklady

- 561 Prodané cenné papíry a podíly
- 562 Úroky
- 563 Kursové ztráty
- 564 Náklady z přecenění cenných papírů
- 565 Náklady z finančního majetku
- 566 Náklady z derivátových operací
- 567 Mimořádné finanční náklady
- 568 Ostatní finanční náklady
- 569 Manka a škody na finančním majetku

57 Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

- 574 Tvorba a zúčtování finančních rezerv
- 579 Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti

58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace

- 581 - Změna stavu nedokončené výroby
- 582 - Změna stavu polotovarů
- 583 - Změna stavu výrobků
- 584 Změna stavu zvířat

- 585 Aktivace materiálu a zboží

- 586 Aktivace vnitropodnikových služeb

- 587 Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku

- 588 Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

59 Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

- 591 Daň z příjmů splatná

- 592 Daň z příjmů odložená

- 593 Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů

- 595 Dodatečné odvody daně z příjmů

- 596 Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům

- 597 Převod provozních nákladů

- 598 Převod finančních nákladů

- 599 Náklady hospodářských středisek

Účtová třída 6 – VÝNOSY**60 Tržby za vlastní výrobky a zboží**

- 601 Tržby za vlastní výrobky

- 602 Tržby z prodeje služeb

- 604 Tržby za zboží

64 Jiné provozní výnosy

- 641 Tržby z prodeje dlouhodobého NM a HM

- 642 Tržby z prodeje materiálu

- 644 Smluvní pokuty a úroky z prodlení

- 646 Výnosy z odepsaných pohledávek

- 647 Mimořádné provozní výnosy

- 648 Ostatní provozní výnosy

66 Finanční výnosy

- 661 Tržby z prodeje cenných papírů a podílů

- 662 Úroky

- 663 Kursové zisky

- 664 Výnosy z přecenění cenných papírů

- 665 Výnosy z finančního majetku

- 666 Výnosy z derivátových operací

- 667 Mimořádné finanční výnosy

- 668 Ostatní finanční výnosy

69 Převodové účty

- 697 Převod provozních výnosů

- 698 Převod finančních výnosů

- 699 Výnosy hospodářských středisek

Účtová třída 7 – ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY**70 Účty rozvahné**

- 701 Počáteční účet rozvahný

- 702 Konečný účet rozvahný

71 Účet zisků a ztrát

- 710 Účet zisků a ztrát

75 až 79 - Podrozvahové účty**Účtové třídy 8 a 9 – VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ**

PŘÍLOHA P III: CESTOVNÍ PŘÍKAZ

Organizace		Cestovní příkaz		Osobní číslo _____
1. Příjmení, jméno, titul _____				Útvar _____
2. Bydliště _____				Telefon, linka _____
				Normální pracovní doba od _____ do _____
Počátek cesty (místo, datum, hod.)	Místo jednání	Účel cesty	Konec cesty (místo, datum)	
3. Spolucestující _____				
4. Určený dopravní prostředek (u vlastního vozidla druh, obsah válců) _____				
5. Předpokládaná částka výdajů _____				
6. Povolená záloha Kč _____ Vypacená dne _____ pokl. doklad číslo _____				
Podpis pokladníka _____			Datum a podpis pracovníka oprávněného k povolení cesty _____	
Vyúčtování pracovní cesty				
7. Zpráva o výsledku pracovní cesty byla podána dne _____ Datum a podpis odpovědného pracovníka _____				
Se způsobem provedení souhlasí: _____				
Účtovací předpis				
Má dát:	Dal	Částka	Středisko	Zakázka
Poznámka o zaúčtování _____				
Datum a podpis pracovníka, který upravil vyúčtování		Datum a podpis příjemce (příkaz totožnost)		Schválí, datum a podpis