

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

**Analýza přechodu podnikatelského subjektu z daňové
evidence na účetnictví a jeho dopad na daň z příjmu**

**Analysis of the business entity transition from tax records to
accounting and its impact on income tax**

Bc. Olga Humlová

Plzeň, 2014

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci vypracovala samostatně a vyznačila všechny citace z pramenů.

V Plzni dne 14. 4. 2014

.....

podpis studenta

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Janě Hinke, Ph. D. za odborné rady a připomínky, kterými přispěla k vypracování této diplomové práce.

Obsah

Úvod.....	9
1 Cíl práce a metodický postup řešení	10
2 Daňová evidence a účetnictví jako nástroj zobrazení podnikatelské činnosti.....	11
2.1 Charakteristika daňové evidence.....	12
2.1.1 Evidence příjmů a výdajů	15
2.1.2 Evidence majetku a závazků	16
2.1.3 Povinnosti na konci zdaňovacího období při vedení daňové evidence	18
2.2 Charakteristika účetnictví.....	19
2.2.1 Definice účetní jednotky.....	20
2.2.2 Základní právní předpisy regulující účetnictví.....	21
2.2.3 Účetní metody, účetní principy a zásady.....	24
2.2.4 Účetní knihy	27
2.2.5 Rozsah vedení účetnictví.....	29
2.2.6 Vztah zákona o daních z příjmů k účetnictví	31
2.3 Odlišnosti ve zvolené metodě evidence hospodářské činnosti	32
3 Přejedod z daňové evidence na účetnictví	34
3.1 Předpisy upravující převod z daňové evidence na účetnictví	34
3.1.1 Účetní předpisy.....	34
3.1.2 Daňové předpisy	35
3.2 Proces přechodu z daňové evidence na účetnictví	36
4 Charakteristika vybrané společnosti	42
4.1 Základní údaje o firmě	42
4.2 Předmět podnikání	42
4.3 Historie firmy	43
4.4 Daňová evidence ve firmě Pavel Královec – Instalátérství	43

4.4.1 Peněžní deník.....	44
4.4.2 Evidence přijatých a vydaných faktur	45
4.4.3 Hmotný majetek	45
4.4.4 Výpočet daně z příjmu a čistého příjmu v roce 2012.....	46
5 Přechod z daňové evidence na účetnictví ve firmě Pavel Královec – Instalatéřství	50
5.1 Sestavení převodového můstku ve firmě Pavel Královec – Instalatéřství	51
5.2 Sestavení účtového rozvrhu	58
5.3 Sestavení vnitřních směrnic	59
5.3.1 Směrnice č. 1 – Účtový rozvrh	59
5.3.2 Směrnice č. 2 – Dlouhodobý majetek, odpisový plán, leasing.....	60
5.3.3 Směrnice č. 3 – Podpisové vzory	61
5.3.4 Směrnice č. 4 - Časové rozlišení nákladů a výnosů	61
5.3.5 Směrnice č. 5 - Účtování zásob	61
5.3.6 Směrnice č. 6 - Inventarizace	61
5.3.7 Směrnice č. 7 - Archivace účetních dokladů	62
5.4 Zhodnocení daňového dopadu	62
5.4.1 Jednorázové uplatnění částky zvyšující základ daně v prvním roce vedení účetnictví	65
5.4.2 Lineární rozložení částky zvyšující základ daně	65
5.4.3 Porovnání variant.....	68
5.5 Zhodnocení nákladů a přínosů přechodu	69
5.5.1 Náklady.....	69
5.5.2 Přínosy.....	69
6 Závěrečná doporučení.....	70
7 Závěr	71
Seznam tabulek.....	73
Seznam obrázků.....	74

Seznam zkratek	75
Použitá literatura	76
Seznam příloh	78

Úvod

Jako téma této diplomové práce bylo zvoleno *Analýza přechodu podnikatelského subjektu z daňové evidence na účetnictví a jeho dopad na daň z příjmu*.

Každá fyzická osoba musí nějakým způsobem vést evidenci o své hospodářské činnosti. Fyzické osoby mají možnost volby, jakou evidenci své hospodářské činnosti zvolit. Mohou si vybrat mezi daňovou evidencí a účetnictvím.

Daňová evidence je založena na tzv. „peněžní bázi“ neboli na příjmu a výdaji peněz. V účetnictví je účtováno ve věcné a časové souvislosti a dále o nákladech a výnosech.

Většina podnikatelů, pokud jim zákon neukládá jinak, se rozhodne pro evidenci své hospodářské činnosti formou vedení daňové evidence. Vedení daňové evidence je pro ně finančně i administrativně méně náročné než vést účetnictví. Jsou i podnikatelé, kteří nemají povinnost vést účetnictví a přesto ho vedou, většinou pro potřeby podrobnějších informací. Podnikatelé, kteří chtějí přejít z daňové evidence na účetnictví, musí znát pravidla přechodu, jelikož daňová evidence a účetnictví jsou založeny na jiném principu zaznamenání účetní transakce. Daňová evidence pracuje pouze s příjmy a výdaji, naproti tomu v účetnictví není rozhodující příjem a výdaj peněz, ale okamžik, kdy účetní jev nastal. Proto přechod z daňové evidence na účetnictví má dopad na daň z příjmu.

V této práci bude proveden přechod z daňové evidence na účetnictví ve firmě Pavel Královec – Instalatéřství, budou vymezena pravidla a postup přechodu, v závěru budou vyhodnoceny varianty rozložení daňového dopadu.

1 Cíl práce a metodický postup řešení

Cílem této diplomové práce je charakterizovat systémy evidence hospodářské činnosti a dále popsat proces přechodu mezi daňovou evidencí a účetnictvím a určit dopad tohoto přechodu na daň z příjmu ve zvoleném podniku.

Zvolenou firmou je Pavel Královec – Instalatérství. Na této firmě bude aplikován přechod z daňové evidence na účetnictví a jeho dopad na daň z příjmu

Struktura práce bude rozdělena na dvě části, na část teoretickou a část praktickou. Teoretická část práce zabývající se problematikou evidence podnikatelské činnosti v ČR, odlišnostmi při výpočtu daně z příjmu jak v daňové evidenci, tak v účetnictví, bude provedena na základě prostudování relevantní literatury a příslušných účetních a daňových zákonů.

Po zpracování teoretické části diplomové práce budou popsány metody vedení účetnictví používané ve firmě.

Dalším krokem bude implementace přechodu daňové evidence na účetnictví ve zvolené firmě. Přechod bude proveden k datu 31.12.2012. Dále bude navržena metodika postupu při výpočtu daně z příjmu dle příslušných zákonů.

V poslední části této diplomové práce bude na základě popsané problematiky vypracován závěr.

Převážná část diplomové práce byla vypracována v roce 2013, proto byly použity zákony platné k tomuto roku.

2 Daňová evidence a účetnictví jako nástroj zobrazení podnikatelské činnosti

Podnikatelská činnost je činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem, na vlastní odpovědnost s cílem dosažení zisku (§ 2, zákona č. 563/1991 Sb., obchodní zákoník). Podnikatelem může být fyzická nebo právnická osoba.

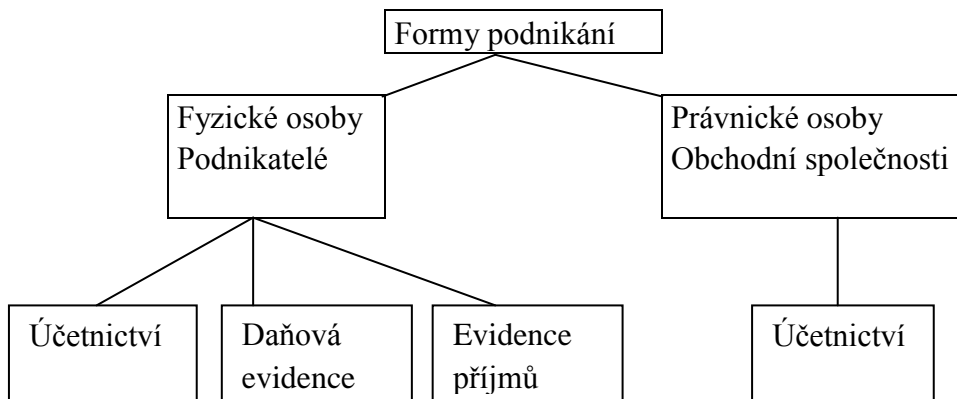
Podnikatelem dle obchodního zákoníku je:

- osoba zapsaná v obchodním rejstříku, tj.:
 - všechny obchodní společnosti a družstva, jež byla zřízená podle obchodního zákoníku,
 - právnické osoby zřízené na základně zvláštních zákonů,
 - zahraniční osoby, organizační složky zapsané do obchodního rejstříku,
 - fyzické osoby zapsané do obchodního rejstříku dobrovolně, nebo dle § 34 odst. 2 obchodního zákoníku, tzn. pokud výše výnosů nebo příjmů snížených o daň z přidané hodnoty fyzické osoby, dosáhla nebo přesáhla za dvě po sobě bezprostředně následující účetní období v průměru částku sto dvacet milionů Kč,
- osoba podnikající na základě živnostenského oprávnění – fyzické osoby, jež podnikají na základě živnostenského oprávnění, kterým je živnostenský list nebo koncesní listina,
- osoba podnikající na základě jiného než živnostenského oprávnění dle zvláštních předpisů – obvykle dle speciálního oprávnění či zákona, tj. svobodná povolání, auditoři, daňový poradci apod.,
- osoba provozující zemědělskou výrobu, která je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu (Hruška, 2010).

Podnikatelé používají k evidenci své činnosti daňovou evidenci, nebo účetnictví. Právnické osoby a fyzické osoby, které jsou zapsány v obchodním rejstříku, vedou vždy účetnictví. Fyzické osoby s příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, které nevedou účetnictví a neuplatňují výdaje paušální částkou z dosažených příjmů, vedou daňovou evidenci. Kdy jsou podnikatelé povinni vést účetnictví a kdy povedou

daňovou evidenci, jim nařizuje zákon o účetnictví a zákon o dani z příjmů. Obrázek č. 1 zobrazuje formy podnikání a způsob evidence hospodářské činnosti.

Obrázek č. 1: Formy podnikání, vedení účetnictví či jiné evidence



Zdroj: Vlastní zpracování, 2014

2.1 Charakteristika daňové evidence

Daňová evidence od roku 2004 nahradila jednoduché účetnictví, řídí se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění. Zákon se rozděluje na část vztahující se k dani z příjmů fyzických osob a k dani z příjmů právnických osob a část společných ustanovení (Janoušková, Valicová, 2011).

„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.*

Pro obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci se použijí ustanovení zákona o daních z příjmů. Jestliže není obsahové vymezení složky majetku dáno zákonem o daních z příjmů, aplikují se zvláštní právní předpisy o účetnictví.“ (Pilátová a kol., 2012, str. 24).

Daňovou evidenci mohou vést pouze fyzické osoby, a to osoby:

- nezapsané v obchodním rejstříku,
- jejichž obrat DPH nepřesáhl v předcházejícím roce 25 mil. Kč,
- jež se nerozhodly vést účetnictví dobrovolně,
- nejsou účastníky sdružení nebo jsou, ale nejsou účetní jednotkou,

- kterým tak neukládá zvláštní právní předpis (Janoušková, Valicová, 2011).

Od roku 2011 mohou vést daňovou evidenci také zahraniční fyzické osoby podnikající na území České republiky, pro které platí stejné podmínky jako pro české fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci. Právnícké osoby vést daňovou evidenci nemohou.

Daňová evidence je evidencí majetku a závazků za účelem stanovení základu daně a daně z příjmů fyzických osob (Cardová, 2007).

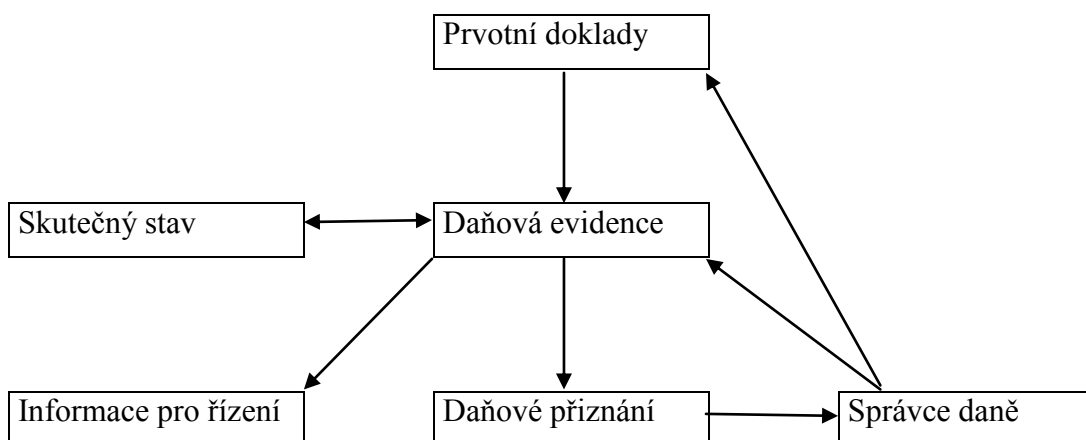
Daňová evidence je založena na peněžní bázi, zaznamenává údaje o zdanitelných příjmech a uznatelných výdajích. Podchycuje jen peněžní toky, které se týkají podnikání, a stav majetku a závazků podnikatele na konci zdaňovacího období. Nemá předepsanou výslovně žádnou formu, pouze se musí daňová evidence uchovávat za všechny zdaňovací období, pro která lhůta pro vyměření daně určená zákonem o daních z příjmů (§ 7b odst. 5) nebo zvláštním předpisem neskončila (Sedláček, 2013).

Způsob vedení daňové evidence není stanoven zákonem. Je jen na podnikateli, jak bude evidovat svoji hospodářskou činnost. Správce daně má však právo daňovému subjektu uložit záznamní povinnost formou písemného rozhodnutí (Pilátová a kol., 2012).

Daňová evidence není administrativně náročná při porovnání s jednoduchým účetnictvím a na technické vybavení má i nižší nároky. Slouží především pro potřeby vyplývající z daňové povinnosti. Na druhou stranu přehled o stavu a pohybu majetku a dluhů podnikatele se dá využít pro řízení firmy (Sedláček, 2013).

Daňová evidence je postavená na prvotních dokladech, z nichž jsou vedeny záznamy, které se dále třídí a sumarizují. Poslední fází vedení daňové evidence je na konci zdaňovacího období zpracování daňového přiznání, které předkládá podnikatel správci daně. Správce daně plní kontrolní funkce. Postup vedení daňové evidence podnikatele je zobrazen na následujícím obrázku č. 2.

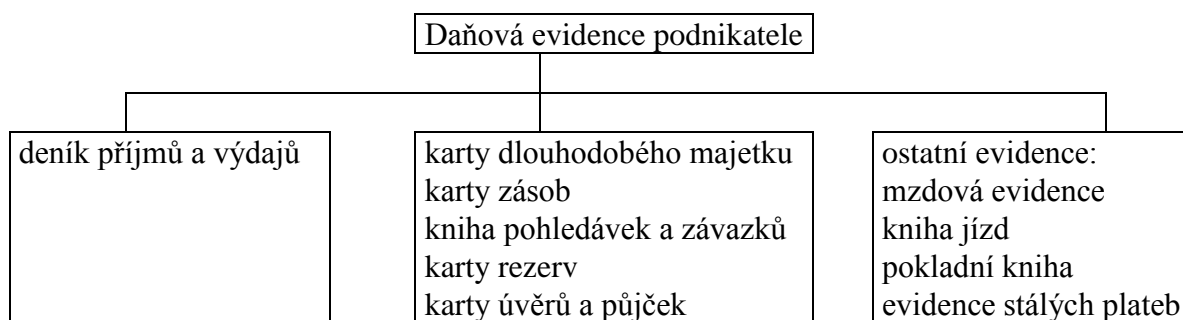
Obrázek č. 2: Postup při zpracování daňové evidence



Zdroj: Sedláček, 2013

Do daňové evidence může podnikatel uvést jen výdaje související s majetkem, který má zahrnutý v obchodním majetku. Obchodním majetkem podnikatele jsou věci, pohledávky a jiná práva a penězi ocenitelné hodnoty, které jsou jeho vlastnictvím a slouží k jeho podnikání. Forma daňové evidence se odvíjí od jednotlivých složek obchodního majetku. Peněžní prostředky se evidují v denících příjmů a výdajů, pro ostatní složky majetku a závazků se používají evidenční karty. Struktura daňové evidence podnikatele je zobrazena na obrázku č. 3.

Obrázek č. 3: Struktura daňové evidence podnikatele



Zdroj: Sedláček, 2013

Základní zásady daňové evidence:

- majetek a závazky se zaznamenávají v oddělených evidencích,
- rozhodující pro záznam transakce, která má dopad do základu daně z příjmů, je příjem nebo výdaj peněžních prostředků. V daňové evidenci se evidují pouze příjmy a výdaje, zde neznají náklady a výnosy. Rozlišují se zde příjmy a výdaje

ovlivňující základ daně a příjmy a výdaje neovlivňující základ daně (Cardová, 2007).

2.1.1 Evidence příjmů a výdajů

Příjmy

„Příjmem se rozumí podle § 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, peněžité i nepeněžité plnění, které nabývá poplatník v průběhu podnikání.“ (Sedláček, 2013, str. 19)

Základní rozdělení příjmů podle § 3 zákona o daních z příjmů je:

- peněžní příjmy,
- nepeněžní příjmy,
- příjmy dosažené směnou.

Nepeněžní příjem se oceňuje podle zákona o oceňování majetku.

Výdaje

Také výdaje stejně jako příjmy mohou mít peněžitou i nepeněžitou podobu.

Členění výdajů v daňové evidenci:

- peněžní daňové výdaje,
- nepeněžní daňové výdaje,
- nedaňové výdaje.

Údaje o příjmech a výdajích jsou hlavní součástí daňové evidence. Peněžní příjmy a výdaje se evidují v deníku příjmů a výdajů. Tento deník používají podnikatelé, kteří mají příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti dle § 7 zákona o daních z příjmů, nejsou účetní jednotkou a neuplatňují výdaje procentem z příjmů.

Základní struktura deníku příjmů a výdajů by měla umožňovat zjistit pohyb peněžních prostředků odděleně v hotovosti a na bankovních účtech a zjistit dílčí základ daně z příjmů (Cardová, 2007).

Deník příjmů a výdajů by měl obsahovat:

- datum uskutečnění transakce,
- označení daňového dokladu,
- stručný popis transakce,
- přehled o celkových příjmech,
- přehled o příjmech, které jsou předmětem daně z příjmů, rozděleny podle dílčích základů daně,
- přehled o přijaté a zaplacené dani z přidané hodnoty,
- přehled o celkových výdajích,
- přehled o výdajích, které se vážou k příjmům, jež jsou předmětem daně z příjmů,
- přehled o úpravách podle § 23 a ostatních podle zákona o daních z příjmů, které zvyšují nebo snižují rozdíl mezi příjmy a výdaji za zdaňovací období (Sedláček, 2013).

Zápisy v deníku se zapisují chronologicky na základě jednotlivých daňových dokladů. Každý řádek by měl obsahovat jednu hospodářskou transakci (Cardová, 2007).

Veškeré transakce při vedení daňové evidence musí být doloženy doklady, ale jejich povinné náležitosti daňová evidence nevymezuje. Formální náležitosti dokladů jsou stanoveny zákonem o účetnictví a u plátce daně z přidané hodnoty ze zákona o dani z přidané hodnoty (Cardová, 2007).

2.1.2 Evidence majetku a závazků

Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek se vymezuje právními předpisy jako majetek, jehož charakteristickou vlastností je jeho dlouhodobá životnost (doba použitelnosti delší než jeden rok). Tento majetek se nespotřebovává jednorázově, ale postupně, což znamená, že pořízení dlouhodobého majetku nelze zahrnout přímo do daňových nákladů. Do daňových nákladů se dlouhodobý majetek převádí postupně formou odpisů.

Členění dlouhodobého majetku:

- dlouhodobý nehmotný majetek,

- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek.

Dlouhodobý majetek evidujeme na kartách. Tyto evidenční karty by měly splňovat požadavky kladené na analytickou evidenci dlouhodobého majetku, tj. měly by obsahovat zejména:

- název,
- ocenění,
- datum a způsob jeho pořízení a uvedení do užívání,
- zvolený způsob daňových odpisů, částky daňových odpisů za zdaňovací období,
- datum a způsob vyřazení, apod. (Sedláček, 2013).

Pohledávky

Pohledávky jsou v penězích vyjádřené nároky věřitele na úhradu smluvně dohodnutých sum, např. za poskytnuté výkony, zálohy nebo jiná plnění. Podnikatel je eviduje ve svém majetku (aktivech) a v obchodních vztazích vyrovnávají časový nesoulad mezi okamžikem poskytnutí výkonů dodavatelem a okamžikem přijetí úhrady těchto výkonů odběratelem. V daňové evidenci bychom se měli dozvědět především, jaké pohledávky podnikatel vlastní, v jaké výši a vůči komu. U pohledávek není podstatná forma evidence, ale její obsah. Podnikatel může pohledávky evidovat v knihách pohledávek, na evidenčních kartách nebo v počítačových souborech (Sedláček, 2013).

Zásoby

Na základě prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví, která je směrodatná také pro daňovou evidenci, se za zásoby považují:

- materiál od okamžiku spotřeby,
- nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky, zvířata,
- zboží do okamžiku prodeje.

Zásoby se evidují nejčastěji na skladních kartách. Na těchto kartách se sleduje stav a pohyb zásob. Podnikatel musí z této evidence k datu, ke kterému se zjišťuje skutečný stav, prokázat stav zásob v hmotných jednotkách a stanoveným způsobem je ocenit.

Výdaje, které jsou spojené s pořízením zásob, se zachycují v deníku příjmů a výdajů při jejich úhradě.

Závazky

Závazky jsou v penězích vyjádřené povinnosti dlužníka uhradit smluvně dohodnuté sumy, např. za přijaté výkony, zálohy nebo jiná plnění. Představují dluh (pasiva) podnikatele. Z evidence závazků by mělo být zřejmé, o jaké závazky jde, v jaké výši a vůči komu. Podnikatel si může vybrat, zda bude vést pouze jednu evidenci závazků, nebo několik.

2.1.3 Povinnosti na konci zdaňovacího období při vedení daňové evidence

Poplatník, který vede daňovou evidenci, je povinen k poslednímu dni zdaňovacího období:

- zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků,
- provést zápis o tomto zjištění,
- pokud nastanou nějaké rozdíly, tak upravit základ daně podle zákona o dani z příjmů (Pilátová a kol., 2012).

Pro zjištění dílčího základu daně z příjmů z daňové evidence je nutné získat podklady z:

1. peněžního deníku – peněžní příjmy a výdaje,
2. ostatních evidencí – nepeněžní příjmy a výdaje.

Při uzavírání knih daňové evidence se zjišťují:

- v deníku příjmů a výdajů souhrnné částky zdanitelných příjmů a daňových výdajů členěné podle potřeb ke zjištění základu daně z příjmů,
- stavy neuhrazených pohledávek a závazků,
- stavy peněžních prostředků v pokladnách a na účtech v bankách,
- stavy majetku a závazků firmy v ostatních složkách daňové evidence,
- kurzové rozdíly u bankovních účtů, které jsou vedeny v cizích měnách a u valutových pokladen.

Na závěr se do deníku příjmů a výdajů запиší nepeněžní operace, tj. zdanitelné příjmy a daňové výdaje podle zákona o daních z příjmů, které nejsou peněžními toky. Tyto

položky ovlivňují základ daně a vedou se v průběhu zdaňovacího období mimo deník na evidenční kartě (Sedláček, 2013).

Nepeněžními uzávěrkovými operacemi ovlivňující základ daně z příjmů jsou:

- výdaje před zahájením činnosti,
- odpisy,
- poměrné části finančního leasingu,
- vytvořené rezervy na opravy majetku,
- manka na zásobách, atd.

2.2 Charakteristika účetnictví

Úkolem účetnictví, které vede účetní jednotka, je číselné zachycení hospodářského dění. Účetní případy se zaznamenávají úplně, nepřetržitě a soustavně. Účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech a výnosech nebo o výdajích a příjmech a o výsledku hospodaření. Účetnictví také poskytuje informace potřebné pro podnikání a ekonomické rozhodování akcionářů, věřitelů, manažerů a dalších skupin (Barteczková, 2003).

Účetnictví je jednou z nejstarších metod evidence a jeho vznik nelze přesně datovat. Poprvé bylo účetnictví popsáno roku 1494 v knize italského mnicha Luca Pacioliho. Původní účetnictví vzniklo z potřeb obchodníků a řemeslníků, jako nástroj důležitý ke zjišťování informací o průběhu hospodaření majitele. Prvotním záměrem účetnictví byly potřeby podnikatele (Barteczková, 2003).

Účetnictví plní tyto funkce:

- **dokumentační a informační** – účetnictví vede záznamy o hospodářských jevech v hodnotovém vyjádření i ve vyjádření množství, poskytuje podklady pro vyměření daní, informuje osoby a instituce o podnikovém dění,
- **dispoziční** – dává podklady nezbytné k řízení podnikatelské činnosti,
- **kontrolní** – záznamy v účetnictví jsou podkladem ke kontrole stavu majetku a hospodaření i k přezkoušení správnosti zaznamenaných údajů (Barteczková, 2003).

Účetnictví je informační systém, jenž posuzuje majetek ze dvou hledisek:

- z hlediska aktiv, tj. z konkrétních majetkových položek,
- z hlediska pasiv tj. z jakých zdrojů byl majetek pořízen.

Aktiva a pasiva jsou základem podvojného účetnictví, na základě kterých se konstruuje rozvaha. Základem účetnictví je bilanční princip, tj. $AKTIVA = PASIVA$ (Cardavá, 2007).

2.2.1 Definice účetní jednotky

Zákon o účetnictví vymezuje, kdo je účetní jednotkou, ke které se vztahuje povinnost řídit se tímto zákonem a účtovat v soustavě podvojného účetnictví.

Účetní jednotkou dle zákona o účetnictví jsou:

- a) „právnícké osoby, které mají sídlo na území České republiky,*
- b) zahraniční právnícké osoby a zahraniční jednotky, které jsou podle právního řádu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny, účetní jednotkou nebo jsou povinny vést účetnictví, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,*
- c) organizační složky státu,*
- d) fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,*
- e) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,*
- f) ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,*
- g) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h) až l),*
- h) ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis,*

- i) svěřenské fondy podle občanského zákoníku,*
- j) fondy obhospodařované penzijní společnostmi podle zákona upravujícího důchodové spoření a podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,*
- k) investiční fondy bez právní osobnosti podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, nebo*
- l) ty, kterým povinnost sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis nebo které jsou účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu.“ (§ 1, zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb.)*

2.2.2 Základní právní předpisy regulující účetnictví

Účetnictví je součástí ekonomického informačního systému sloužícího k nepřetržitému zaznamenávání ekonomických jevů, které vznikají ve firmě. Účetní jednotka se řídí při jeho vedení těmito předpisy:

- a) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- b) Vyhláška č. 500/2002 Sb.,
- c) České účetní standardy pro podnikatele,
- d) Vnitropodnikové směrnice. (Hruška, 2010)

Ad a) Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví v souladu s právem Evropské unie stanovuje v jakém rozsahu a jakým způsobem vést účetnictví a jaké požadavky na jeho průkaznost. Dále tento zákon vymezuje základní předpoklady a principy při vedení účetnictví, tj.:

- kdo je účetní jednotkou vedoucí účetnictví,
- předmět účetnictví (úctování aktiv a pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření),
- účetní období (dvanáct po sobě jdoucích období),
- oceňování v peněžních jednotkách české měny,
- „akruální bázi“ - zachycení účetních operací v čase, kdy se staly, bez ohledu zda jsou příjmem, nebo výdajem peněz neboli úctování o výnosech a nákladech,
- povinnost mít účetní případy doloženy doklady,

- zachovávat stálost metod v rámci období i mezi obdobími,
- povinnost vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zajišťujícím trvanlivost a další (Cardová, 2007).

Správnost účetnictví - účetnictví je správné, jestli je vedeno v souladu se zákonem o účetnictví a s vyhláškami k zákonu o účetnictví, Českými účetními standardy a dalšími předpisy.

Úplnost účetnictví – pokud jsou zaúčtovány v účetním období v účetních knihách všechny účetní případy související s předmětem účetnictví, sestavena účetní závěrka, vyhotovena výroční zpráva a jsou zveřejněny informace podle § 21 zákona o účetnictví.

Průkaznost účetnictví – účetnictví je průkazné, pokud účetní jednotka provedla inventarizaci ve smyslu zákona o účetnictví a účetní případy jsou doloženy účetními doklady.

Srozumitelnost účetnictví – účetnictví je srozumitelné, jestliže umožňuje spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetních případů a záznamů.

Trvalost účetnictví – účetní záznamy jsou uloženy a archivovány v předepsaných lhůtách.

Hlavní zásadou se považuje povinnost vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situaci firmy (Cardová, 2007).

Zákon o účetnictví včetně jeho přechodných ustanovení vytváří rámec pro vznik a platnost dalších účetních předpisů, dále pro přípravu, tvorbu a prosazení účetní metodiky platné pro jednotlivé skupiny podnikatelských účetních jednotek (Ryneš, 2013).

Ad b) Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele

Vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., jsou prováděny některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtující v soustavě podvojného účetnictví. Vyhláška rozpracovává některá ustanovení zákona o účetnictví do podrobnější úpravy.

Prováděcí vyhláška stanovuje zejména:

- rozsah účetní závěrky, obsahové vymezení některých položek rozvahy, položek výkazu zisku a ztráty a přílohy,
- směrnou účtovou osnovu,
- účetní metody a jejich použití,
- konsolidované účetní závěrky.

Ad c) České účetní standardy

České účetní standardy vydává Ministerstvo financí ČR, mají zajišťovat soulad používání účetních metod účetními jednotkami. Standardy popisují postupy účtování a obsahují popisy účetních metod. Ministerstvo financí vede registr vydaných standardů.

Ad d) Vnitropodnikové směrnice

Vnitropodnikové směrnice nejsou zákonnými normami, ale účetními jednotkami stanovené zásady, které je nezbytné dodržovat. Měly by být každoročně revidovány, nebo alespoň kontrolovány. Ve vnitropodnikové směrnici bývá rozhodující obsah a uvedení popisovaného do praxe.

Vnitropodnikové směrnice, které vyplývají z legislativy:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- podpisové vzory,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- druhy nákladů účtovaných přímo do spotřeby,
- rozpouštění nákladů,
- seznam používaných účetních knih, symbolů a zkratek,
- provedení, termíny inventarizace,
- dlouhodobý nehmotný, hmotný majetek, jeho ocenění,
- účtování zásob a jejich oceňování, atd. (Hruška, 2010).

2.2.3 Účetní metody, účetní principy a zásady

Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám povinnost účtovat v souladu s účetními metodami. Pojem účetní metody zákon ve svých ustanoveních používá, ale nedefinuje ho, jen uvádí příklady. Proto na zákon o účetnictví navazují prováděcí vyhlášky k vedení podvojného účetnictví pro podnikatele a České účetní standardy, v nichž jsou vybrané účetní metody popsány a vymezeny. Účetní jednotky jsou povinny použít účetní metody ve znění platném na počátku účetního období (Autorský kolektiv, 2012).

Principy či metody využívané při vedení účetnictví tvoří soubor pravidel, kterými se podniky při vedení účetnictví řídí. Většina nejdůležitějších principů je zpracována v zákoně o účetnictví nebo v prováděcí vyhlášce (Ryneš, 2013).

Účetní metody představují způsob vedení účetní agendy. Lze je definovat jako soustavu prvků a metodických postupů, pomocí kterých účetnictví dosahuje své cíle. Existuje celá řada dalších zásad, na jejichž principu účetní jednotky vedou účetnictví. Některé z nich si odporují, proto je jen na účetní jednotce nalézt rozumný kompromis, pomocí něhož bude realizována hlavní zásada, kterou je věrné a poctivé zobrazení předmětu účetnictví (Strouhal a kol., 2009).

Mezi obecně uznávané účetní zásady patří:

- bilanční princip,
- podvojnost účetních zápisů a souvztažnost účtů,
- 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 (TPA Horwath Notio Audit, 2011).

Bilanční princip

Bilanční princip je základem konstrukce rozvahy. V rozvaze lze posoudit strukturu majetku firmy a zároveň z jakých zdrojů tento majetek firma pořídila.

„Tento dvojitý pohled na majetek je označován jako bilanční princip. Rovnost úhrnu hospodářských prostředků z hlediska jejich druhů a z hlediska jejich financování se vyjadřuje bilanční rovnicí: $AKTIVA = PASIVA$.“ (Barteczková, 2003, str. 17)

Bilanční rovnice platí v podvojném účetnictví vždy bez ohledu na množství a povahu uskutečňovaných hospodářských operací. Z rovnice vyplývá, že se v rozvaze můžeme setkat jen se čtyřmi typy operací:

- změna struktury aktiv (bilanční suma zůstává beze změny),
- změna struktury pasiv (bilanční suma zůstává beze změny),
- současný přírůstek aktiv a pasiv,
- současný úbytek aktiv a pasiv (Cardová, 2007).

Podvojnost účetních zápisů a souvztažnost účtů

Podvojně a souvztažně jsou zaznamenány veškeré účetní případy. Podvojnost znamená, že každý účetní případ musí být zaúčtován podvojně, tj. na dvou účtech, jednou na straně Má dáti a jednou na straně Dal. Souvztažnost se vyjadřuje souvztažnými účty, které spolu souvisí. Podvojný a souvztažný zápis se zachycuje na dva účty stejnou částkou (Barteczková, 2003).

Účetní případy jsou zachyceny na účtech a každý tento účet má dvě strany:

- Má dáti, též na vrub, nebo debet,
- Dal, také ve prospěch, či kredit.

Na jedné straně je účtován přírůstek a na druhé straně úbytek. Na účtech aktiv se na straně MD účtuje nárůst aktiv, na stranu Dal jejich úbytek. Opačně je tomu na účtech pasiv, kde se na stranu MD účtuje úbytek pasiv a na stranu Dal jejich přírůstek. Podvojnost se projevuje i v tom, že účty aktiv a pasiv jsou „zrcadlové“ (Cardová, 2007).

Zásada účetní jednotky

Jedná se o vymezení ekonomického celku, za který se vede účetnictví, sledují se aktiva a pasiva, účtuje se o předmětu účetnictví, předkládají a sestavují se účetní výkazy. Je

potřeba odlišit podniky, které jsou vymezeny obchodním zákoníkem jako objekt práva a účetní jednotku, které je možno ukládat povinnosti (Ryneš, 2013).

Zásada neomezeného trvání účetní jednotky

Zásada stanovuje, že účetní jednotka bude v dohledné době i nadále pokračovat ve své činnosti a nemá v záměru likvidaci nebo omezení rozsahu činnosti (Strouhal a kol., 2009).

V účetnictví se tato zásada uplatňuje především při oceňování aktiv (TPA Horwath Notio Audit, 2011).

Zásada zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech

Při neomezené době trvání účetní jednotky se doba rozděluje do pravidelných intervalů, ve kterých se zjišťuje výsledek hospodaření a finanční situace. Pravidelné zjišťování je nutné pro hodnocení efektivnosti podniku a pro řízení další činnosti (TPA Horwath Notio Audit, 2011).

Zásada objektivy účetních informací

Všechny hospodářské operace vedoucí účetní jednotkou, musí být objektivně zjištěny, tj. všechny uskutečněné operace by měly být doloženy dokladem. Účetní jednotky jsou na základě zákona o účetnictví § 7 povinny vytvářet věrný a poctivý obraz o předmětech účetnictví a finanční situaci svého podnikání. Dále tento zákon předepisuje náležitosti dokladů ověřující účetní operace, lhůty archivace dokladů, možnosti oceňování aktiv atd. Tato ustanovení podporují objektivnost účetnictví (TPA Horwath Notio Audit, 2011).

Zásada účtování operací v kupní síle peněžní jednotky v době uskutečnění operace

Účetní operace se účtují v ocenění částkami doloženými doklady o provedené transakci. Částky za stejné operace provedené v různém časovém období se nemusí shodovat, mohou se lišit v případech poklesu kupní síly peněžní jednotky. Jsou vždy účtovány částky skutečně realizované, nejsou povoleny žádné přepočty, které by zohledňovaly inflaci (TPA Horwath Notio Audit, 2011).

Zásada tvrdí, že v ekonomice neexistuje inflace a peněžní jednotka má neměnnou kupní sílu. Praxe je ale jiná, v praxi porušením této zásady je považována až vysoká míra

inflace. Potom se ocenění účetních položek přepočítává pomocí inflačních koeficientů (Strouhal a kol., 2009).

Zásada konzistentnosti, srovnatelnosti mezi účetními obdobími

Tato zásada, zásada konzistentnosti a srovnatelnosti mezi účetními obdobími, je přímo zakotvena v zákoně o účetnictví v § 7 odst. 4. Podle tohoto zákona účetní jednotka nesmí změnit mezi dvěma po sobě jdoucími účetními obdobími používané uspořádání, značení položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, jejich obsahové vymezení a způsoby oceňování (TPA Horwath Notio Audit, 2011).

Stálost metod vyžaduje provázanost a srovnatelnost účetních informací v čase, především stálost metod při uplatňování pravidel a postupů pro oceňování majetku a pro předkládání účetní závěrky. Účetní jednotky mohou uvedené uspořádání, označování, obsahové vymezení a způsoby oceňování změnit zcela nebo zčásti jen z důvodu změny v předmětu podnikání nebo jiné činnosti anebo z důvodů zpřesnění věrného zobrazení nebo zkvalitnění vypovídací schopnosti účetní závěrky. Každou takovou změnu musí účetní jednotka řádně zdůvodnit a uvést v příloze k účetní závěrce (Ryneš, 2013).

Zásada opatrnosti

„ Opatrnost je rozumný odhad současných i budoucích jevů s přihlédnutím k rizikům a možným ztrátám a jejich vlivu na následující období. Obecně platí, že aktiva a výnosy se nesmějí nadhodnocovat, pasiva a náklady podhodnocovat. “ (Ryneš, 2013, str. 32).

Zásady opatrnosti je nutné v praxi koordinovat s požadavky daňových předpisů, především zákona o daních z příjmů. Někdy musí účetní jednotka zvážit, jestli postup uplatněný v účetnictví z hlediska uplatnění zásady opatrnosti ve vztahu k řešení daňových případů je schopna obhájit před finančním úřadem (Ryneš, 2013).

2.2.4 Účetní knihy

Účetní kniha je účetní záznam v technické nebo listinné formě, v které se zapisují účetní případy (Autorský kolektiv, 2012).

Účetními knihami jsou:

- deník,
- hlavní kniha,

- knihy analytických účtů,
- knihy podrozvahových účtů (Autorský kolektiv, 2012).

Při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu má účetní jednotka závazné dvě účetní knihy, tj. deník a hlavní kniha (Cardová, 2007).

Pokud účetní jednotka vede podvojný účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, může spojit účtování v deníku a hlavní knize do jedné účetní knihy. Tato kniha bývá v praxi většinou nazývána jako „americký deník“ (TPA Horwath Notio Audit, 2011).

Účetní operace musí být doloženy doklady, do deníku jsou zapisovány dle časového sledu, dále jsou účtovány do hlavní knihy tj. na syntetické účty a do knih analytických účtů tj. na analytické účty.

Deník

V deníku jsou zaúčtovány všechny účetní doklady sledovaného účetního období v chronologickém pořadí. Význam deníku:

- časově řadí účetní operace,
- zabraňuje dodatečným úpravám, vpisování případů či údajů,
- zajišťuje průkaznost a spolehlivost účetních údajů vazbou na doklady,
- spojuje doklady s hlavní knihou,
- napomáhá k odhalení chyb, které vznikly v hlavní knize.

Jednotlivé listy deníku by měly být číslovány, jeden účetní případ by měl tvořit deníkovou položku. Deník by měl obsahovat tyto údaje:

- datum uskutečnění účetního případu,
- doklad, podle kterého bylo účtováno a jeho číselné označení,
- popis operace,
- účet Má Dáti a účet Dal,
- částku (Barteczková, 2003).

Hlavní kniha

„*Hlavní kniha je účetní záznam, ve kterém jsou zaznamenány účetní případy zachycené v účetních dokladech a uspořádané z věcného hlediska.*“ (Autorský kolektiv, 2012, str. 34).

Hlavní kniha obsahuje pohyby na syntetických účtech. V této knize se zaznamenávají informace o stavu a pohybu jednotlivých složek aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Syntetické účty, které jsou zde otevřeny, musí odpovídat účtovému rozvrhu a obsahovat tyto údaje o:

- počátečním zůstatku,
- souhrnném obratu stran Má Dáti a Dal, nejvýše za kalendářní měsíc,
- konečném zůstatku. (TPA Horwath Notio Audit, 2011)

Knihy analytických účtů

V knihách analytických účtů jsou podrobně rozvedeny účetní zápisy z hlavní knihy. Formu vedení analytických účtů si určují jednotlivé podniky samy. Peněžní částky v těchto knihách uvedené musí odpovídat souhrnným peněžním částkám, obratu nebo zůstatkům syntetických účtů (TPA Horwath Notio Audit, 2011).

Knihy podrozvahových účtů

V těchto knihách jsou uvedeny zápisy, které se neuvádějí v hlavní knize a v knihách analytických účtů. Eviduje se zde majetek, který není ve vlastnictví účetní jednotky.

Tyto účty slouží ke sledování případů, jejichž uvedení je vyžadováno v příloze k účetní závěrce, mohou se na nich zachycovat i jiné události významné pro účetní jednotku (Autorský kolektiv, 2012).

2.2.5 Rozsah vedení účetnictví

Účetnictví mohou vést účetní jednotky dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví:

- 1) v plném rozsahu,
- 2) ve zjednodušeném rozsahu.

Fyzické osoby, které nemají povinnost auditu a dobrovolně se nerozhodnou vést účetnictví v plném rozsahu, případně jim tuto povinnost nestanoví zvláštní zákon,

mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Pokud fyzické osoby nejsou účetní jednotky vymezené zákonem o účetnictví, mohou rovněž vést daňovou evidenci (Dušek, 2008).

Ad 1) Vedení účetnictví v plném rozsahu

Pokud účetní jednotka vede účetnictví v plném rozsahu, tak vede účetnictví a sestavuje účetní závěrku plně v souladu se všemi ustanoveními zákona o účetnictví, v souladu s účetními metodami danými zákonem a vyhláškami či účetními standardy a sestavuje a zveřejňuje účetní závěrky v plném rozsahu. Účetnictví v plném rozsahu vedou vždy obchodní společnosti, státní podniky a družstva s výjimkou družstev, která jsou bytovými družstvy a nepodléhají povinnému auditu, a družstva, která byla založena výhradně za účelem zajišťování hospodářských, sociálních a nebo jiných potřeb svých členů (Ryneš, 2013).

Ad 2) Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

Zákon o účetnictví uvádí pravidla a možnosti při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, které účetní jednotky je mohou vést.

Účetní jednotky, které mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu:

- a) „občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou právní osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, obecně prospěšné společnosti, honební společenstva, nadační fondy a společenství vlastníků jednotek,*
- b) bytová družstva, která nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem, a družstva, která jsou založena výhradně za účelem zajišťování hospodářských, sociální anebo jiných potřeb svých členů,*
- c) příspěvkové organizace, u nichž o tom rozhodne jejich zřizovatel,*
- d) ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní zákon.“ (§ 9, zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb.).*

Z podnikatelských subjektů, které mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, jsou to fyzické osoby, jež nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo to stanoví zvláštní zákon.

Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu:

- sestavují účtový rozvrh, kde mohou vést pouze účtové skupiny, pokud nevyžaduje zvláštní právní předpis podrobnější členění,
- mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize,
- nemusí účtovat v knihách analytických ani podrozvahových účtů,
- pokud neoceňují majetek a závazky ke konci rozvahového dne dle § 25 odst. 2 zákona o účetnictví, výjimkou jsou odpisy,
- nevytváří rezervy ani opravné položky (jen podle zvláštních předpisů),
- neoceňují jednotlivé složky majetku a závazků reálnou hodnotou dle § 27,
- sestavují účetní závěrku v rozsahu stanoveném dle vyhlášek (Hruška, 2010).

2.2.6 Vztah zákona o daních z příjmů k účetnictví

Účetní předpisy nejsou formálně přímo navázány na daňové předpisy, zdají se být navenek nezávislé, ale skutečnost je jiná. Daňové předpisy nepřímo ovlivňují účetní předpisy a účetní praxi prostřednictvím samostatných daňových zákonů, tj. zákona o daních z příjmů a zákona o rezervách. Propojenost a vzájemné vazby oblastí účetnictví a daní prohlubuje fakt, že tvorba a výklad daňových a účetních předpisů jsou institucionálně soustředěny pod Ministerstvem financí ČR. Velký vliv na účetní předpisy a jejich výklad má především zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

V zákoně o daních z příjmů je stanoveno, jakým způsobem se zjistí základ daně u poplatníků daně účtujících v soustavě účetnictví. Základ daně z příjmů za zdaňovací období u těchto poplatníků se zjišťuje z výsledku hospodaření zjištěného v účetnictví. Výsledek hospodaření se zvyšuje a snižuje, popř. lze jej snižovat či zvyšovat o položky, které vymezuje zákon o daních z příjmů. Zákon o daních z příjmů je v mnoha ohledech koncipován a formulován obecně, proto je potřeba při zjišťování základu daně v jednotlivých případech brát v úvahu výklady Ministerstva financí ČR k jednotlivým ustanovením zákona o daních z příjmů. Výklady Ministerstva financí ČR jsou vydávány jako Pokyny řady D ve Finančním zpravodaji. V zásadě by mělo platit, že co není definováno v zákoně o daních z příjmů jako úprava výsledku hospodaření, mělo by se vzít v účetnictví a při kontrolách finančními úřady by nemělo být nijak zpochybňováno.

Základ daně z příjmů

Jak již bylo výše řečeno, u poplatníků, kteří vedou účetnictví, se vychází pro zjištění základu daně z výsledku hospodaření, a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů. Výsledek hospodaření může být zisk, nebo ztráta. Tento výsledek hospodaření se upraví podle § 23 odst. 3 zákona o daních z příjmů a podle mnoha dalších ustanovení zákona o daních z příjmů.

Účtový rozvrh podniku a techniky účtování musí vytvořit dostatečné předpoklady pro zjištění daňového základu, které musí být v souladu s požadavky účetních a daňových předpisů. Pro účely výpočtu daně z příjmů se zjišťuje daňový základ mimoúčetně (Ryneš, 2013).

Tabulka č. 1: Schéma výpočtu daňové povinnosti u fyzických osob

Účetní výsledek hospodaření před zdaněním
- výnosy, které nejsou součástí základu daně
-výnosy, které tvoří samostatný základ daně
+náklady, které nelze uznat k zahrnutí do základu daně
Základ daně
-nezdanitelné částky dle § 15 ZDP
-položky odčitatelné od základu daně dle § 34
Základ daně zaokrouhlený na celé sto Kč dolů
Daň
-slevy na dani
Daň po slevě

Zdroj: Autorský kolektiv, 2012

2.3 Odlišnosti ve zvolené metodě evidence hospodářské činnosti

Zásadní rozlišení daňové evidence a účetnictví spočívá ve vymezení okamžiku, kdy bude účetní transakce zaznamenána.

Mohou nastat dvě možnosti:

1. rozhodující pro zaznamenání transakcí je pohyb peněz, tj. příjem, výdaj,
2. rozhodující je okamžik, kdy operace nastala, bez ohledu na to, jestli je spojena s příjmem nebo výdajem peněz (Cardová, 2007).

Na první z uvedených možností je založena daňová evidence podnikatelů, rozhodující pro zaznamenání transakce je tzv. „peněžní báze“. Daňová evidence pracuje pouze s příjmy a výdaji.

Základem daně z příjmů v daňové evidenci jsou příjmy minus výdaje.

Na druhé z uvedených možností bylo založeno účetnictví na tzv. „akruální bázi“. Účetní jednotky účtují ve věcné a časové souvislosti a dále o nákladech a výnosech.

Základem daně z příjmů při vedení účetnictví jsou výnosy minus náklady.

Další odlišností je, že podnikatel vedoucí daňovou evidenci není účetní jednotkou, proto na konci roku nesestavuje účetní závěrku. Účetní závěrka se sestavuje jen při vedení účetnictví a tvoří ji rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha.

3 Přejchod z daňové evidence na účetnictví

K přechodu z daňové evidence na účetnictví dochází ze dvou důvodů, tj. *dobrovolný, nebo povinný důvod*. Přejchod nelze zaměňovat se změnou právní formy podnikání. Tento přechod se nikde nemusí hlásit.

Hlavními dobrovolnými důvody jsou interní požadavek firmy (např. větší informovanost), nebo externí požadavek (např. požadavek banky). Fyzická osoba, která se dobrovolně rozhodne vést účetnictví, tak jej musí účtovat celé účetní období (Dušek, 2008).

Přejchod povinný z daňové evidence na účetnictví nastává tehdy, pokud podnikatel, který vedl daňovou evidenci, byl zapsán do obchodního rejstříku, nebo jeho roční obrat přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč.

3.1 Předpisy upravující převod z daňové evidence na účetnictví

Hlavními předpisy přechodu z daňové evidence na účetnictví jsou vyhláška č. 472/2003 Sb. a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Předpisy, které upravují přechod jsou:

- účetní,
- daňové.

3.1.1 Účetní předpisy

Převod z daňové evidence na účetnictví řeší u podnikatelů vyhláška č. 472/2003 Sb. v § 61b a přechodná ustanovení Čl. II., bod 3 (Dušek, 2008). Fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci, které se staly podle zákona o účetnictví účetní jednotkou, zjistí z daňové evidence k prvnímu dni účetního období stavy:

- jednotlivých složek majetku,
- závazků,
- rezerv,
- oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku,

- neuplatněnou část výdajů u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku ke dni předcházejícímu první den účetního období (odst. 1, vyhlášky č.472/2003).

Zjištěné stavy se převedou k prvnímu dni účetního období jako počáteční zůstatky k příslušným rozvahovým účtům. Neuplatněná část výdajů u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku se uvede jako počáteční zůstatek účtu v účtové skupině 38 (náklady příštích období) (odst. 3, vyhlášky č. 472/2003).

Jednotlivé složky majetku a závazků se oceňují podle § 24 a 25 zákona o účetnictví. K dlouhodobému odpisovanému nehmotnému a hmotnému majetku se sestavuje odpisový plán podle § 28 odst. 6 zákona o účetnictví. Podle stavu majetku se stanoví stav oprávek, a to z výše ocenění majetku v okamžiku jeho pořízení sníženém o předpokládané odpisy za dobu používání do okamžiku přechodu z daňové evidence na účetnictví (odst. 2, vyhlášky č. 472/2003).

Rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků u nově otevřených účtů aktiv a mezi součtem počátečních zůstatků u nově otevřených účtů pasiv se zapíše na účet v účtové skupině 49 v závislosti na povaze zjištěného rozdílu (+/-) jako zůstatek aktivní, nebo pasivní (odst. 4, vyhlášky č. 472/2003).

3.1.2 Daňové předpisy

Zákon o daních z příjmů upravuje přechod z daňové evidence na účetnictví v samostatné příloze. V § 5 odst. 8 zákona o daních z příjmů je stanoveno, že při přechodu z vedení na účetnictví na daňovou evidenci se postupuje podle přílohy č. 2 a přechod z daňové evidence na vedení účetnictví je určen přílohou č. 3 tohoto zákona.

V příloze č. 3 k zákonu o daních z příjmů je uveden postup přechodu z daňové evidence na účetnictví z hlediska daně z příjmů fyzických osob. Postup je následující:

- 1) Ve zdaňovacím období, v němž je zahájeno vedení účetnictví, se zvýší základ daně o hodnotu zásob, cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem.
- 2) Ve zdaňovacím období, v němž je zahájeno vedení účetnictví, se sníží základ daně o hodnotu přijatých záloh, hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Pokud jde o plátce daně

z přidané hodnoty, jsou do základu daně započteny hodnoty závazků a pohledávek bez daně z přidané hodnoty, pokud byl uplatněn odpočet této daně.

3.2 Proces přechodu z daňové evidence na účetnictví

Hlavní kroky přechodu z daňové evidence na účetnictví jsou tyto:

- zjištění skutečného stavu majetku a závazků,
- zpracování daňové evidence,
- uzavření evidencí,
- vyčlenění položek, jež budou ovlivňovat základ daně ve zdaňovacím období, v němž bylo zahájeno účtování (Cardová, 2007).

„Ke dni převodu z daňové evidence na účetnictví je nutné provést důkladnou inventarizaci všeho, co podnikatel má pro podnikání.“ (Dušek, 2008, str. 46).

V inventuře se nejprve zjišťuje skutečný stav majetku, následuje porovnání zjištěného stavu s účetním stavem a nakonec se vypořádají inventurní rozdíly. Jestliže vzniknou inventarizační rozdíly např. manko u zboží, je nutné daňově srovnat ještě v daňové evidenci.

V peněžním deníku daňové evidence se nepodchycuje celá majetková problematika firmy, jako je to v účetnictví v hlavní knize. V daňové evidenci se sice vedou pomocné knihy, ale není zde vazba na účetnictví. Proto je nutné při roční závěrce v daňové evidenci provést kontrolu peněz, pohledávek, zásob, závazků, směnek a cenných papírů a dlouhodobého majetku i drobného majetku.

Při převodu z daňové evidence na účetnictví se uhrazené neprodané zásoby započítávají do daňového základu. Proto je výhodné provést kontrolu skladu, aby se tzv. „ležáky“ prodaly za alespoň symbolickou cenu, než aby ležely na skladě a ještě se musely zdanit. Ke dni převodu bude pro firmu nejvýhodnější mít jen nejnutnější skladové zásoby.

Kontrola pohledávek je také nutná. Pohledávky, které jsou významné částkou a nejsou promlčeny, je nutné přihlásit k rozhodčímu řízení. Jsou to pohledávky, u nichž není naděje na zaplacení, a pro firmu budou výhodněji daňově ošetřeny v momentě převodu.

Neuhrazené daňové závazkové faktury jsou pro převod daňově výhodné, ale i přesto může dojít k daňové chybě, jako je např. mít fakturu v evidenci dvakrát. Proto je nutné, aby firma provedla důslednou kontrolu všech neuhrazených závazků.

U kontroly majetku je nutné se zaměřit na majetek, který již firma v podnikání nepoužívá a již používat nebude. Potom je pro firmu lepší jej před převodem vyřadit. Firma na takto vyřazený majetek nepotřebuje žádnou likvidační komisi, jen toto vyřazení je potřeba doložit vyřazovacím protokolem.

Podnikatel by měl také zkontrolovat závazky z neobchodních vztahů, jako jsou neuhrazené daně, neuhrazené sociální a zdravotní pojištění, neuhrazené poplatky, neuhrazené vyměřené pokuty a penále atd.

Haléřové rozdíly

„Haléřový rozdíl“ je taková částka, která je ve svém součtu za všechny výskyty za celou účetní jednotku zanedbatelná, účetně naprosto nevýznamná.“ (Dušek, 2008, str. 50).

Haléřové rozdíly se vyskytují především u závazků a pohledávek, nepřenášejí se do podvojného účetnictví, měly by se daňově srovnat v rámci uzávěrky v daňové evidenci.

Převodový můstek

Převodovým můstkem, s účtováním MD, DAL a s uvedením dopadu do daňového základu lze doložit správnost převodu daňové evidence na účetnictví. Každý převodový můstek musí splňovat základní principy účetnictví, kterými jsou:

- konečné stavy majetku a závazků by se měly rovnat jejich počátečním stavům,
- v počátečním stavu podvojného účetnictví mohou být jen rozvahové účty, podrozvahové účty a některé účty naturální,
- počáteční stav účtů musí vykazovat vše, co je v účetní evidenci účetní jednotky, nesmí být nic mimo evidenci v účetní jednotce na těchto účtech,
- účty výsledkové nesmí být v počátečních stavech.

Převodový můstek je možno provést buď jednoduchým převodovým můstkem, nebo ve více etapách, tj.:

1. etapa – převod na účty jen syntetické, zde je potřeba rozlišit daňové a nedaňové případy,

- 2. etapa** – stanovit u každého rozvahového syntetického účtu potřebnou analytiku,
- 3. etapa** – při používání dalšího členění v podvojném účetnictví na střediska, zakázky apod., je nutné podrobnější členění. V malých firmách není běžné používat toto členění (Dušek, 2008).

Analytické členění

Analytickým členěním se rozumí rozdělení syntetického účtu dále na jednotlivé analytické účty. Existují různá kritéria pro členění analytických účtů. Hlavními kritérii jsou interní požadavky účetní jednotky a požadavky externích uživatelů (např. finanční úřady – členění daňové, nedaňové) (Dušek, 2008).

Daň z přidané hodnoty při převodu

Zde je nutné rozlišit, zda je firma plátcem, či neplátcem daně z přidané hodnoty. Pokud je firma neplátcem DPH, účetní případy se liší jen v tom, že se samostatně neúčtuje souběžně na účet DPH, jelikož je DPH součástí účetního případu.

Pokud je firma plátcem DPH, tak DPH v převodovém můstku nemá daňový dopad. DPH se účtuje proti účtu 491 (Dušek, 2008).

Účet individuálního podnikatele

Účet individuálního podnikatele – účet 491 vznikne z rozdílu stran rozvahových účtů. Na tento účet se účtují osobní vklady a výběry podnikatele a dále se na účet převádí zisk, či ztráta z předešlého roku. Rovněž se proti tomuto účtu zúčtuje převodový můstek z daňové evidence na účetnictví. Pokud je zůstatek tohoto účtu na straně MD, vypovídá to o ztrátě a naopak, jestliže je zůstatek účtu 491 na straně DAL, firma vykazuje zisk (Dušek, 2008).

Kontroly převodu daňové evidence na účetnictví

Kontroly při převodu daňové evidence na účetnictví by měly být zaměřeny na nejčastější chyby, ke kterým při převodu dochází, zároveň by měly odpovídat zásadám komplexnosti, účetní a daňové správnosti.

Kontrola podvojnosti při převodu počátečních stavů, tj. součet všech účtů strany MD se rovná součtu všech účtů strany DAL.

Kontrola návaznosti:

- hodnoty výkazu o majetku a závazcích v posledním daňovém přiznání odpovídají na příslušné zůstatky účtů po převodu,
- hodnoty majetku či závazků, které nejsou obsaženy v tomto výkazu, souhlasí na inventurní stavy.

Kontrola úplnosti:

- Na základě zákona o účetnictví musí být vše, co je předmětem podnikání, v účetní evidenci. Vše, co bylo ve firmě „zinventurováno“, musí být podchyceno na některém účtu v hlavní knize.

Kontrola převodového můstku na nové účetnictví:

- Je nutné zkontrolovat při převodu, že vložené hodnoty skutečně odpovídají převodovému můstku.
- Zůstatkům na jednotlivých účtech v hlavní knize podvojného účetnictví musí přesně odpovídat zůstatky knih analytické evidence.

Kontrola daňová:

- Jelikož je převod daňové evidence na účetnictví především daňovou záležitostí, je potřeba zkontrolovat, jestli jednotlivé položky jsou správně označeny jako daňové, či nedaňové.

Kontrola účetní:

- Jednotlivé rozvahové účty musí odpovídat svojí náplní metodice podvojného účetnictví (Dušek, 2008).

Daňový dopad převodu z daňové evidence na účetnictví

Přechod daňové evidence na účetnictví neovlivňuje daň z příjmů v konečném roce vedení daňové evidence, ale ovlivňuje ji až v následujícím období. Podnikatel jako fyzická osoba, který přešel z daňové evidence na účetnictví, bude stále zdaňován jako fyzická osoba, i když povede účetnictví. Daňový dopad z převodu bude součástí běžného daňového přiznání za zdaňovací období. Nemusí se podávat žádné samostatné přiznání z převodového můstku (Dušek, 2008).

Při přechodu je nutné vyčlenění položek ovlivňujících základ daně ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno účtování.

Základ daně se zvýší o:

- hodnotu zásob a cenin,
- hodnotu poskytnutých záloh, kromě záloh na hmotný majetek,
- hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem.

Základ daně se sníží o:

- hodnotu přijatých záloh,
- hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Pohledávky v daňové evidenci jsou při úhradě zdanitelným příjmem, ale pokud nejsou uhrazeny, nezapočítávají se do základu daně. Ale v roce, kdy podnikatel přejde na vedení účetnictví, nebudou pohledávky při jejich úhradě výnosem, došlo by k tomu, že by tyto pohledávky nebyly zdaněny vůbec.

Poskytnuté zálohy tvoří výdaj snižující základ daně v daňové evidenci, jestliže by nebyl zvýšen základ daně o poskytnuté zálohy, stalo by se, že by do něj byly zahrnuty podruhé při spotřebě zásob nebo při vyfakturování služeb.

Závazky by při úhradě v daňové evidenci byly nákladem, ale pokud by zde nebyly uhrazeny, nesnížily by základ daně a ani v účetnictví jejich úhrada nemá vliv na základ daně. Neuhrazené závazky budou při přechodu z daňové evidence na účetnictví základ daně snižovat.

Přijaté zálohy jsou v daňové evidenci příjmem zahrnutým do základu daně, ale v účetnictví jsou závazkem, který bude zúčtován při dodání výkonů. Jestliže by základ daně nebyl snížen o přijaté zálohy, mohlo by se opět stát, že by dodané výkony ve výši zálohy byly zdaněny podruhé.

Zásoby a ceniny se zaznamenávají v daňové evidenci v okamžiku jejich zaplacení. V účetnictví se zásoby nejdříve účtují na sklad a až při jejich spotřebě jsou zahrnuty do nákladů. Pokud zásoby v daňové evidenci nebudou zaplacené, projeví se to následně při úpravě závazků, tj. snížení základu daně. Pokud by základ daně při zahájení účtování

nebyl o hodnotu zásob a cenin zvýšen, potom by byl při jejich spotřebě základ daně snížen podruhé.

Zvýšení základu daně je možno podle zákona o daních z příjmů rozložit až na 9 zdaňovacích období, částky zahrnované do základu daně nemusejí být rovnoměrné. Postup přechodu na vedení účetnictví stanovený zákonem o daních z příjmů má zabránit tomu, aby některé položky nebyly zdaněny dvakrát a některé nebyly zdaněny vůbec (Cardová, 2007).

4 Charakteristika vybrané společnosti

Firma Pavel Královec – Instalatéřství je malá soukromá firma, kterou založil Pavel Královec. Dne 5. dubna 1992 byla zapsána do živnostenského rejstříku v Domažlicích. Firma má své sídlo v Pelechách 31, což je malá vesnice nacházející se v západních Čechách cca 10 km od Domažlic a zároveň cca 10 km od hranic České republiky s Německem.

4.1 Základní údaje o firmě

Název firmy:	Pavel Královec – Instalatéřství
Sídlo:	Pelechy 31, Domažlice
IČ:	12866865
DIČ:	CZ531205194
Datum založení:	5. 4. 1992
Majitel firmy:	Pavel Královec
Spolupracující osoba:	Helena Královcová

Pan Královec je dle osvědčení o registraci plátcem DPH od roku 1996. Do roku 2001 byl plátcem DPH se čtvrtletním zdaňovacím obdobím a od roku 2002 je měsíčním plátcem DPH. Manželka pana Královce je vedena ve firmě jako spolupracující osoba, na níž se rozdělují příjmy 40%. Na pana Královce připadá zbytek příjmů, tj. 60%.

4.2 Předmět podnikání

V živnostenském rejstříku má firma Pavel Královec – Instalatéřství zapsány dva předměty podnikání - nákup zboží za účelem jeho dalšího prodeje a vodoinstalatéřství. Hlavním předmětem podnikání je vodoinstalatéřství. Firma poskytuje tyto služby:

- vodoinstalační práce

Firma provádí rozvody vodovodního a odpadního potrubí, rozvody venkovní a vnitřní kanalizace, hydrantové systémy, vodoměrné šachty a kanalizační šachty ze všech druhů materiálů. Dále podnik zajišťuje prodej vodoinstalačního materiálu, prodej čističek odpadních vod k rodinným domům a prodej lapolů (odlučovače tuků) pro průmyslové kuchyně.

- topenářské práce

Firma zhotovuje rozvody topení, podlahového vytápění, výměnu radiátorů, kotlů na tuhá paliva, plyn a elektřinu. Podnik se nesespecializuje jen na některé značky radiátorů a kotlů, ale je schopen dodat značku na přání zákazníka. Rovněž firma provádí rozvody topení ze všech druhů materiálů.

- rekonstrukce koupelen včetně zednických a obkladačských prací

Podnik rekonstruuje koupelny v rodinných domech i v panelových domech. Koupelna je zhotovena dle přání zákazníka.

- solární systémy

4.3 Historie firmy

Firma Pavel Královec – Instalátérství měla v době svého vzniku, v roce 1992, dva zaměstnance. Jeden zaměstnanec vykonával převážně instalátérské práce a druhý topenářské práce. V době vzniku firmy Pavel Královec, majitel firmy, pracoval se zaměstnanci v terénu jako instalatér nebo topenář. Helena Královcová, jeho manželka, jako spolupracující osoba pracovala ve firmě jako sekretářka a vedla daňovou evidenci.

Firma si rychle získala mezi zákazníky dobré jméno. Aby Pavel Královec stačil uspokojit poptávku zákazníků, musel přijmout nové zaměstnance (instalatéry, topenáře, účetní, rozpočtáře). Ve firmě pracuje devět zaměstnanců. Firma Pavel Královec – Instalátérství působí převážně v okrese Domažlice. Do budoucna by firma ráda poskytovala svoje služby v německém příhraničí, které je vzdáleno od sídla firmy cca 10 kilometrů.

4.4 Daňová evidence ve firmě Pavel Královec – Instalátérství

Firma na začátku svého podnikání vedla jednoduché účetnictví, které bylo nahrazeno v roce 2004 daňovou evidencí. Jednoduché účetnictví bylo do roku 1995 vedeno ručně. Firma ručně zpracovávala peněžní deník, knihy vydaných a přijatých faktur, inventární knihu a také vystavovala faktury.

V roce 1996, kdy pan Královec se stal plátcem daně z přidané hodnoty, začal zpracovávat účetnictví na počítači. Nebyl to jen jediný důvod, proč firma pořídila účetní software. Firma také jak se časem rozrůstala, tak přibývalo více dokladů a zpracovávat

jednoduché účetnictví a vystavovat vydané faktury ručně, bylo již moc pracné a časově náročné. Účetní program používaný ve firmě je od společnosti MRP - Informatics s.r.o.

Program firmě umožňuje vedení evidence o příjmech a výdajích v členění potřebném pro zjištění základu daně, pokladního deníku, bankovní knihy, knihy pohledávek a závazků, knihy dlouhodobého majetku a sledování DPH. Kdykoliv firma potřebuje, tak jí informuje o stavu jejích finančních prostředků, o celkovém hospodaření až do konečné roční uzávěrky. Modul také umožňuje sledování hospodaření i za jednotlivá střediska a zakázky, ale to firma nevyužívá. Dále lze pomocí programu realizovat homebanking a odesílat formuláře úřadům přes internet, což bude od roku 2015 povinné. Firma již nyní má povinnost zasílat priznání k dani z přidané hodnoty v elektronické podobě, jelikož uskutečňuje zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti.

4.4.1 Peněžní deník

V peněžním deníku se vede evidence příjmů a výdajů. Téměř všechny příjmy ve firmě Pavel Královec - Instalátérství tvoří příjmy za poskytnuté služby a za prodej materiálu, tj. příjmy zahrnované do základu daně. Ostatní příjmy jsou příjmy z úroků z běžného účtu v bance. Výdaje firmy se rozdělují na výdaje zahrnované do základu daně a výdaje nezahrnované do základu daně. Výdaje zahrnované do základu daně se skládají z výdajů na nákup materiálu, výdajů na mzdy a výdajů na provozní režii. Výdaje nezahrnované do základu daně jsou výdaje za penále nebo výdaje na osobní spotřebu. Firma používá pro účetní závěrku dělení peněžního deníku podle druhu dokladu. Přehled zdanitelných příjmů a výdajů na konci roku 2012 je uveden v tabulce č. 2.

Tabulka č. 2: Přehled zdanitelných příjmů a výdajů v roce 2012

Příjmy 2012	Kč	Výdaje 2012	Kč
Příjmy za zboží a služby	19 205 455	Nákup materiálu	14 364 456
Příjmy ostatní	167	Mzdy, pojistné zaměstnanců	2 176 008
		Provozní režie	1 688 195
Příjmy celkem	19 205 622	Výdaje celkem	18 228 659

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Rozdíl zdanitelných příjmů a výdajů v roce 2012 činí 976 963 Kč, což je dílčí základ pro stanovení daně z příjmů fyzických osob.

4.4.2 Evidence přijatých a vydaných faktur

Faktury jak přijaté, tak vydané jsou ve firmě Pavel Královec – Instalatéřství uchovávány v elektronické i tištěné podobě. Firma si ještě ručně vede evidenci přijatých a vydaných faktur pro kontrolu.

Firma každoročně eviduje průměrně kolem 850 přijatých faktur. Na konci zdaňovacího období v roce 2012 činily celkové nezaplacené závazky 100 535 Kč.

V roce 2012 firma evidovala 1 252 vydaných faktur a pohledávky na konci zdaňovacího období 2012 činily 439 492 Kč.

4.4.3 Hmotný majetek

Hmotný majetek ve firmě Pavel Královec – Instalatéřství tvoří budovy a užitkové vozy Fiat Ducato a Ford Transit. Hodnota tohoto majetku na konci zdaňovacího období byla celkem 4 108 747 Kč a oprávky činily 2 730 510 Kč. Podrobný rozpis hmotného majetku firmy Pavel Královec – Instalatéřství je vyjádřen v tabulce č. 3.

Tabulka č. 3: Hmotný majetek firmy Pavel Královec – Instalatéřství

Hmotný majetek – název	PC	Oprávky	ZH
Budova kanceláří	405 212 Kč	307 300 Kč	97 912 Kč
Sklad materiálu	3 020 870 Kč	1 872 939 Kč	1 147 931 Kč
Zpevnění plochy v areálu firmy – dlažba	376 118 Kč	243 724 Kč	132 394 Kč
Užitkový vůz Ford Transit z roku 2005	1 000 Kč	1 000 Kč	-
Užitkový vůz Ford Transit z roku 2006	1 000 Kč	1 000 Kč	-
Užitkový vůz Fiat Ducato z roku 2006	304 547 Kč	304 547 Kč	-

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Budova, sklad materiálu a zpevnění plochy se odepisují dle zákona o daních z příjmů, jsou zařazeny v 5. odpisové skupině a jejich doba odepisování činí 30 let. Firma používá zrychlený způsob odepisování. Užitkové vozy jsou již zcela odepsány.

Firma v roce 2010 pořídila ještě jeden užitkový vůz Ford Transit formou leasingu, který je v daňové evidenci evidován jako drobný hmotný majetek. Jelikož je tento majetek pořízen formou leasingu, nelze jej odepisovat. Firma si z tohoto leasingu, z akontace zaplacené předem, na konci zdaňovacího období při ročním vyúčtování daně z příjmu snižuje základ daně o poměrnou část akontace připadající na daný rok.

4.4.4 Výpočet daně z příjmu a čistého příjmu v roce 2012

Na konci každého zdaňovacího období se ve firmě Pavel Královec – Instalátérství zjišťují konečné stavy zásob, majetku, pohledávek a závazků.

Konečné stavy zásob se ve firmě zjišťují fyzickou inventurou. Zásoby se oceňují v pořizovacích cenách bez DPH.

Konečné stavy závazků a pohledávek se zjišťují dokladovou inventurou z knih přijatých a vydaných faktur. U vydaných nezaplacených faktur se zjišťuje, zda jsou tyto faktury ve lhůtě splatnosti, nebo zda jsou po lhůtě splatnosti. Na konci roku 2012 firma evidovala pět faktur po lhůtě splatnosti, které byly vydány v roce 2012. Na faktury po splatnosti se zákazníkům posílají upomínky.

U dlouhodobého hmotného majetku firma na konci každého zdaňovacího období vypočítává odpisy. Na konci roku 2012 činí odpisy 166 247 Kč. U drobného hmotného majetku, tj. u užitkového vozu pořízeného na leasing, se zjišťuje jeho poměrná část z akontace, o kterou se bude upravovat daň z příjmu. Pro rok 2012 činí tato poměrná část 51 028 Kč.

Firma Pavel Královec – Instalátérství na konci roku 2012 podle zákona o daních z příjmů zjišťuje z deníků příjmů a výdajů základ daně a následně výši daně. Pan Královec rozděluje své příjmy z podnikání na spolupracující osobu, tj. jeho manželku. Na manželku rozděluje každý rok 40% svých příjmů a na něj připadá zbytek, tj. 60% příjmů. Pan Královec uplatňuje při zjišťování základu daně prokazatelně vynaložené výdaje. Rozdíl daňových příjmů a výdajů je podle zákona o dani z příjmů dílčím základem daně fyzických osob. Tabulka č. 4 popisuje výpočet dílčího základu daně dle § 7 zákona o daních z příjmů.

Tabulka č. 4: Základ daně z příjmů ve firmě Pavel Královec – Instalatéřství

Položka	Celkem	60% Královec	40% Královcová
Příjmy celkem	19 205 622 Kč	11 523 373 Kč	7 682 249 Kč
Výdaje celkem	18 228 659 Kč	10 937 195 Kč	7 291 464 Kč
Rozdíl příjmů a výdajů (dílní základ daně z příjmů před úpravami)	976 963 Kč	586 178 Kč	400 785 Kč
Položky snižující základ daně			
Odpisy	166 247 Kč	-	-
Část akontace z leasingu	51 028 Kč	-	-
Dílní základ daně dle § 7 zákona o daních z příjmů	759 688 Kč	455 813 Kč	303 875 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Základ daně lze podle § 15 a § 34 zákona o daních z příjmů dále upravovat, tj. snížit o nezdanitelné části základu daně a odčitatelné položky. Pan Královec a paní Královcová si uplatňují tyto položky:

- příspěvek na penzijní pojištění,
- příspěvek na životní pojištění.

Od základu daně ve zdaňovacím období lze odečíst příspěvek poplatníka na penzijní pojištění v celkovém úhrnu nejvýše 12 000 Kč. Také u životního pojištění lze odečíst od základu daně poplatníkem zaplacené pojistné na jeho soukromé životní pojištění maximálně ve výši 12 000 Kč.

Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně se zaokrouhlí na celá sta Kč dolů a vypočteme daň z příjmů. V roce 2012 činila sazba daně z příjmů 15%.

Vypočtená daňová povinnost se dále snižuje jen o částky na poplatníka. Panu Královcovi vznikla jiná daňová povinnost než paní Královcové, což bylo zapříčiněno procentním rozdělením příjmů. Tabulka č. 5 zachycuje výpočet daně z příjmů a následnou daňovou povinnost, která je splatná do termínu podání daňového priznání, neplatí-li poplatník daň zálohově.

Tabulka č. 5: Výpočet daně z příjmů podnikatelů v roce 2012

Položka	Královec	Královcová
Dílčí základ daně dle § 7 zákona o daních z příjmů	455 813 Kč	303 872 Kč
Nezdanitelné části základu daně		
Penzijní pojištění	12 000 Kč	12 000 Kč
Životní pojištění	12 000 Kč	12 000 Kč
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	431 800 Kč	279 800 Kč
Daň podle § 16 zákona	64 770 Kč	41 970 Kč
Částka podle § 35ba na poplatníka	24 840 Kč	24 840 Kč
Daňová povinnost	39 930 Kč	17 130 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Daňová povinnost pana Královce přesáhla v roce 2012 částku 30 000 Kč. Ze zákona o dani z příjmů podle § 38a je poplatník povinen, jehož poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, platit zálohy na daň z příjmu ve výši 40% dle poslední známé daňové povinnosti, tj. dle roku 2012. V roce 2013 se budou platit dvě zálohy ve výši 16 000 Kč, celkem bude na zálohách zapláceno 32 000 Kč. Splatnost záloh je 15.6. a 15.12.

Čistým příjmem z podnikání pana Královce a paní Královcové není rozdíl mezi dílčím základem daně a daňovou povinností, tj. u pana Královce 415 883 Kč a u paní Královcové 286 745 Kč, ale OSVČ vykonávající hlavní samostatnou výdělečnou činnost musí hradit pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na zdravotní pojištění. Sazby sociálního pojistného u osob samostatně výdělečně činných činí 13,5% na veřejné zdravotní pojištění a 29,2% na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

Všechny OSVČ a také spolupracující osoby jsou povinny každý rok předkládat přehled o příjmech a výdajích příslušné ČSSZ a příslušné zdravotní pojišťovně.

V roce 2012 zaplatili manželé Královcovi celkem na zálohách pojistného na zdravotní pojištění 51 735 Kč a na zálohách pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti 110 915 Kč. Platba záloh nebyla rovnoměrná, výpočet záloh se odvíjí od jejich podílu na příjmech. Tabulka č. 6 zobrazuje výpočet těchto záloh.

Tabulka č. 6: Výpočet záloh na VZP a záloh na SPZP

Položka	Královec	Královcová
Vyměřovací základ na VZP	227 907 Kč	155 304 Kč
Pojistné na VZP	30 768 Kč	20 967 Kč
Vyměřovací základ na SPZP	227 907 Kč	151 938 Kč
Pojistné na SPZP	66 549 Kč	44 366 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Celkový čistý příjem manželů Královcových za rok 2012 je vypočten v tabulce č. 7.

Tabulka č. 7: Čistý příjem manželů Královcových v roce 2012

Položka	Suma
Rozdíl mezi příjmy a výdaji celkem	759 688 Kč
Celková daňová povinnost	57 060 Kč
Na zdravotním pojištění zapláceno celkem	51 735 Kč
Na sociálním pojištění zapláceno celkem	110 915 Kč
Čistý příjem za rok 2012 celkem	539 978 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

5 Přejít z daňové evidence na účetnictví ve firmě Pavel

Královec – Instalátérství

Firma Pavel Královec – Instalátérství uvažuje přejít z daňové evidence na účetnictví. Jejím hlavním důvodem je přehlednější sledování příjmů a výdajů a také to, že výnosy a náklady se věcně a časově vztahují k období, ve kterém vznikly, na rozdíl od daňové evidence, kde je rozhodující příjem nebo výdej peněz.

Dalším z důvodů je obrat firmy, který činí 19 000 000 Kč. Firma sice ještě není povinna přejít na účetnictví, ale pokud se jí bude dařit jako doposud a obrat bude růst, mohlo by se stát, že její obrat přesáhne 25 000 000 Kč a ona bude muset přejít povinně z daňové evidence na účetnictví dle zákona o účetnictví.

Do budoucna pan Královec také uvažuje o změně právní formy podnikání, čímž by také musel přejít na vedení účetnictví. Jeho záměrem je založit se svojí manželkou společnost s ručením omezeným.

Přejít z daňové evidence na účetnictví může být ve firmě Pavel Královec - Instalátérství:

- dobrovolný,
- povinný.

Pokud se firma sama rozhodne vést účetnictví a nemá k tomu žádnou povinnost, dochází k dobrovolnému přechodu. Firma dle zákona o účetnictví do konce roku 2012 nesplňovala žádné požadavky k povinnému přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví.

Jestliže se pan Královec rozhodne ke změně právní formy jeho podnikání, založí firmu s ručením omezeným, bude fyzickou osobou, která je jako podnikatel zapsána v obchodním rejstříku, nebo pokud by jeho roční obrat přesáhl 25 000 000 Kč, nastane mu povinnost vést účetnictví.

Podnikatel po přechodu z daňové evidence na účetnictví může vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu nebo v plném rozsahu. Firma Pavel Královec – Instalátérství bude vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, jelikož není povinna mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a také jí to neukládá žádný jiný zákon. Při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu musí firma postupovat dle zákona o účetnictví a dodržovat

vyhlášku č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a České účetní standardy pro podnikatele.

Pokud by se Pavel Královec s přechodem z daňové evidence na účetnictví rozhodl změnit právní formu podnikání, tj. založil by obchodní společnost, nemohl by už vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, ale musel by vést účetnictví v plném rozsahu. Jelikož obchodní společnosti – právnické osoby dle zákona o účetnictví musí vést účetnictví v plném rozsahu.

K 31.12.2012 bude proveden ve firmě Pavel Královec – Instalátérství dobrovolný přechod z daňové evidence na účetnictví. Přechod bude probíhat následovně:

1) Sestavení převodového můstku:

- vyčíslení daňového dopadu přechodu z daňové evidence na účetnictví,
- sestavení zahajovací rozvahy a otevření účetních knih,
- sestavení počáteční hlavní knihy.

2) Sestavení účtového rozvrhu.

3) Sestavení vnitřních směrnic.

4) Zhodnocení daňového dopadu.

V závěru práce budou analyzovány daňové dopady způsobené vlivem přechodu.

5.1 Sestavení převodového můstku

Ještě než se sestaví převodový můstek, je nutné ke dni převodu z daňové evidence na účetnictví provést důkladnou inventarizaci všeho, co podnikatel má pro své podnikání, tj. provést kontrolu peněz, pohledávek, zásob, závazků a dlouhodobého majetku i drobného majetku.

Sestavení převodového můstku vychází z údajů konečných stavů majetku, pohledávek a závazků zjištěných k 31.12.2012. Sestavováním převodového můstku se sledují položky, které zvyšují základ daně ve zdaňovacím období, kdy bylo zahájeno účtování, tj. v roce 2013. Převodový můstek by měl být doložen také počáteční hlavní knihou a počáteční rozvahou. Převodový můstek firmy Pavel Královec – Instalátérství je uveden v tabulce č. 8.

Tabulka č. 8: Převodový můstek k 31. 12. 2012

Položka	Účet	Vliv na ZD	MD	DAL
Stavby	021	N	3 802 200 Kč	-
Oprávky ke stavbám	081	N	-	2 423 963 Kč
Samostatné movité věci	022	N	306 547 Kč	-
Oprávky k samostatným movitým věcem	082	N	-	306 547 Kč
Zásoby na skladě	112	A	438 166 Kč	-
Pokladna	211	N	87 386 Kč	-
Bankovní účet	221	N	954 154 Kč	-
Pohledávky bez DPH	311	A	439 492 Kč	-
Závazky bez DPH	321	A	-	100 535 Kč
Zaměstnanci – mzdy	331	A	-	121 557 Kč
Sociální pojištění zaměstnanců	33602	A	-	47 648 Kč
Zdravotní pojištění zaměstnanců	33601	A	-	18 921 Kč
Sociální pojištění OSVČ	33622	N	-	24 366 Kč
Zdravotní pojištění OSVČ	33611	N	-	9 604 Kč
Daň z přidané hodnoty	343	N	112 859 Kč	-
Daň z příjmů FO	341	N	-	57 060 Kč
Daň ze závislé činnosti	342	A	-	3 950 Kč
Náklady příštích období – leasing	381	N	61 800 Kč	-

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Rozdíl mezi stranami MD a DAL se zaúčtuje proti účtu individuálního podnikatele.

Suma strany MD z převodového můstku činí 6 202 604 Kč.

Suma strany DAL z převodového můstku činí 3 114 151 Kč.

Rozdíl strany MD a DAL je tedy 3 088 453 Kč, který se zaúčtuje proti účtu individuálního podnikatele na stranu DAL.

Vyčíslení daňového dopadu přechodu z daňové evidence na účetnictví

Při přechodu z daňové evidence na účetnictví vznikají zásadní změny v daňovém pohledu na jinak hospodářsky stejné skutečnosti. V daňové evidenci je rozhodující příjem a výdaj peněz, kdežto v účetnictví není důležitý příjem a výdaj peněz, ale okamžik, kdy účetní operace nastala.

V účetnictví se již vydaná faktura projeví ve výnosech, aniž je zaplacená, tj. ovlivní základ daně. V daňové evidenci by vydaná faktura žádný základ daně neovlivnila, do základu daně se promítne až úhrada faktury, tj. příjem peněz.

Podobné je to s přijatými fakturami. Přijatá faktura v účetnictví vstupuje do nákladů dnem jejího zaúčtování, základ daně na konci roku tato faktura ovlivní, aniž je zaplacená. Ale v daňové evidenci by přijatá faktura ovlivnila základ daně až po jejím zaplacení, tj. po výdaji peněz. Stejně jako u přijatých faktur neboli závazků z obchodních vztahů je to i u jiných závazků, jako jsou např. závazky za zaměstnanci, závazky na dani z příjmu apod.

U zásob je to obdobné. V daňové evidenci se zaznamenávají v okamžiku jejich zaplacení, ale v účetnictví se pořízené zásoby účtují nejdříve na sklad a do nákladů (do základu daně) jsou započítány až při spotřebě.

Proto při přechodu se musí tyto skutečnosti srovnat a upravit základ daně, aby nedošlo ke zdanění některých příjmů a výdajů podruhé.

Položky zvyšující základ daně ve firmě Pavel Královec – Instalatéřství:

- zásoby na skladě,
- pohledávky z obchodních vztahů bez DPH.

Položky snižující základ daně ve firmě Pavel Královec – Instalatéřství:

- závazky z obchodních vztahů bez DPH,
- závazky za zaměstnanci,
- závazky za sociálním pojištěním a zdravotním pojištěním,
- závazky na dani z příjmu.

Výpočet částky zvyšující základ daně uvádí tabulka č. 9.

Tabulka č. 9: Položky zvyšující/snižující základ daně z příjmu při přechodu

Položka	ZD zvýší	ZD sníží
Zásoby na skladě	438 166 Kč	-
Pohledávky bez DPH	439 492 Kč	-
Závazky bez DPH	-	100 535 Kč
Zaměstnanci – mzdy	-	121 557 Kč
Sociální pojištění zaměstnanců	-	47 648 Kč
Zdravotní pojištění zaměstnanců	-	18 921 Kč
Daň ze závislé činnosti	-	3 950 Kč
Celkem	877 658 Kč	292 611 Kč
Rozdíl		585 047 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Podnikateli vznikne při přechodu rozdíl ve výši 585 047 Kč, který zvýší jeho základ daně ve zdaňovacím období, ve kterém začne vést účetnictví, tj. v roce 2013. Problematikou daňového dopadu se věnuje kapitola 5.4.

Sestavení počáteční rozvahy a otevření účetních knih k 01.01.2013

Sestavení počáteční rozvahy při přechodu se řídí ustanovením dle § 61b odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb.. Rozvaha dává přehled o majetku firmy, tj. o aktivech a o zdrojích, kterými je tento majetek financován, tj. o pasivech. V této vyhlášce je také naznačen postup pro sestavení vyrovnané počáteční rozvahy, protože suma aktiv se musí rovnat sumě pasiv (bilanční pravidlo). Při otevření účetních knih, sestavení počáteční rozvahy a následného vedení účetnictví se vychází ze zjištěných údajů při inventarizaci k poslednímu dni předešlého účetního období, tj. k 31.12.2012. V tabulce č. 10 je sestavena počáteční rozvaha k 01.01.2013.

Tabulka č. 10: Počáteční rozvaha firmy Pavel Královec – Instalátérství k 01.01.2013

Aktiva	Brutto (v Kč)	Korekce (v Kč)	Netto (v Kč)
Aktiva celkem	6 202 604	2 423 963	3 472 094
Dlouhodobý hmotný majetek	4 108 747	2 423 963	1 378 237
Stavby	3 802 200	2 423 963	1 378 237
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	306 547	306 547	-
Oběžná aktiva	2 032 058	-	2 032 058
Zásoby	438 166	-	438 166
Materiál	438 166	-	438 166
Krátkodobé pohledávky	552 351	-	552 351
Pohledávky z obchodních vztahů	439 492	-	439 492
Stát – daňové pohledávky	112 859	-	112 859
Krátkodobý finanční majetek	1 041 541	-	1 041 541
Peníze	87 386	-	87 387
Účty v bankách	954 154	-	954 154
Časové rozlišení	61 800	-	61 800
Náklady příštích období	61 800	-	61 800
Pasiva Celkem	-	-	3 472 094
Vlastní kapitál	-	-	3 088 453
Základní kapitál - účet individuálního podnikatele	-	-	3 088 453
Cizí kapitál	-	-	383 641
Krátkodobé závazky	-	-	383 641
Závazky z obchodních vztahů	-	-	100 535
Závazky k zaměstnancům	-	-	121 557
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	-	-	100 539
Stát – daňové závazky	-	-	61 010

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Při sestavení počáteční rozvahy byla podmínka rovnosti aktiv a pasiv splněna. Aktiva neboli celkový majetek podnikatele se rovnají pasivům neboli jeho zdrojům krytí. Celková aktiva ve firmě Pavel Královec – Instalatéřství činí 3 472 094 Kč.

Celková aktiva ve firmě tvoří dlouhodobý hmotný majetek a oběžná aktiva. Oběžná aktiva se dále rozdělují na zásoby, krátkodobé pohledávky a krátkodobý finanční majetek. Celková pasiva se skládají z vlastního kapitálu a cizího kapitálu. Cizí kapitál tvoří krátkodobé závazky. Takové členění v daňové evidenci neexistuje, daňová evidence se týká jen příjmů a výdajů. Pro podnikatele je dobré vědět, jaký je jeho majetek a co tvoří zdroje pro jeho další rozvoj, pro plánování budoucího růstu firmy.

Po sestavení počáteční rozvahy se otevrou účetní knihy, to je naznačeno v tabulce č. 11.

Tabulka č. 11: Otevření účetních knih k 01.01.2013

Položka	Částka	MD	DAL
Stavby	3 802 200 Kč	021	701
Oprávky ke stavbám	2 423 963 Kč	701	081
Samostatné movité věci	306 547 Kč	022	701
Oprávky k sam. mov. Věcem	306 547 Kč	701	082
Zásoby na skladě	438 166 Kč	112	701
Pokladna	87 386 Kč	211	701
Bankovní účet	954 154 Kč	221	701
Pohledávky bez DPH	439 492 Kč	331	701
Náklady příštích období – leasing	61 800 Kč	381	701
Závazky bez DPH	100 535 Kč	701	321
Zaměstnanci – mzdy	121 557 Kč	701	331
Sociální pojištění zaměstnanců	47 648 Kč	701	33602
Zdravotní pojištění zaměstnanců	18 921 Kč	701	33601
Sociální pojištění OSVČ	24 366 Kč	701	33622
Zdravotní pojištění OSVČ	9 604 Kč	701	33611
Daň z přidané hodnoty	112 859 Kč	343	701
Daň z příjmů FO	57 060 Kč	701	341
Daň ze závislé činnosti	3 950 Kč	701	342
Účet individuálního podnikatele	3 088 453 Kč	701	491

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Sestavení počáteční hlavní knihy

Hlavní kniha je také součástí převodového můstku. Hlavní kniha obsahuje syntetické účty, na kterých jsou věcně uspořádané účetní zápisy. Poskytuje nejdůležitější informace o stavu a pohybu jednotlivých složek aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Syntetické účty zde obsažené musí odpovídat účtovému rozvrhu.

Tabulka č. 12: Hlavní kniha

Účet	Položka	MD	DAL
021	Stavby	3 802 200 Kč	-
081	Oprávký ke stavbám	-	2 423 963 Kč
022	Samostatné movité věci	306 547 Kč	-
082	Oprávký k samostatným movitým věcem	-	306 547 Kč
112	Zásoby na skladě	438 166 Kč	-
211	Pokladna	87 386 Kč	-
221	Bankovní účet	954 154 Kč	-
311	Pohledávky bez DPH	439 492 Kč	-
321	Závazky bez DPH	-	100 535 Kč
331	Zaměstnanci – mzdy	-	121 557 Kč
33602	Sociální pojištění zaměstnanců	-	47 648 Kč
33601	Zdravotní pojištění zaměstnanců	-	18 921 Kč
33622	Sociální pojištění OSVČ	-	24 366 Kč
33611	Zdravotní pojištění OSVČ	-	9 604 Kč
343	Daň z přidané hodnoty	112 859 Kč	-
341	Daň z příjmů FO	-	57 060 Kč
342	Daň ze závislé činnosti	-	3 950 Kč
381	Náklady příštích období – leasing	61 800 Kč	-
491	Účet individuální podnikatele	-	3 088 453 Kč
	Kontrolní součet	6 202 604 Kč	6 202 604 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

5.2 Sestavení účtového rozvrhu

Účtový rozvrh pro podnikatele je z hlediska dodržování metodiky účetnictví důležitým řídicím souborem, měl by být součástí vnitropodnikové směrnice. Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. má podnikatel při vedení účetnictví povinnost sestavit účtový rozvrh. Firma Pavel Královec – Instalatéřství se bude řídit při sestavování účtového rozvrhu dle směrné účtové osnovy, která je přílohou č. 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Jelikož se jedná o malou účetní jednotku a firma se rozhodla vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, tak tomu bude také odpovídat účtový rozvrh.

Podnikatel si účtový rozvrh přizpůsobí svým potřebám, budou v něm uvedeny účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky. K syntetickým účtům, ke kterým bude potřeba, se zavede analytika. Pro firmu Pavel Královec – Instalatéřství bude analytické členění zavedeno u syntetických účtů, konkrétně jsou to účty:

- 311 – Odběratelé,
- 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- 343 – Daň z přidané hodnoty,
- 501 – Spotřeba materiálu,
- 502 – Spotřeba energie,
- 511 – Opravy a udržování,
- 518 – Ostatní služby,
- 602 – Tržby z prodeje služeb.

Ukázka analytického členění:

- 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- 33601 – Zdravotní pojištění zaměstnanci,
- 33611 – Zdravotní pojištění podnikatel,
- 33602 – Sociální pojištění zaměstnanci,
- 33622 – Sociální pojištění podnikatel.

U analytických účtů musí platit, že součet počátečních zůstatků a obrátů na straně MD i DAL všech analytických účtů jednoho syntetického účtu se rovná obrátům a počátečnímu zůstatku příslušeného syntetického účtu.

Analytickou evidenci podnikatel využívá ke správnému rozhodování a pro kontrolu jeho činnosti. Analytické účty se nevedou ke všem syntetickým účtům, ale jen k těm, jejichž údaje je potřeba sledovat podrobněji.

Účtový rozvrh pro firmu Pavel Královec – Instalatéřství je uveden v příloze A této diplomové práce.

5.3 Sestavení vnitřních směrnic

Vnitřní směrnice nejsou zákonnými normami. Účetní jednotka si stanovuje vlastní zásady, které bude dodržovat při vedení účetnictví. U směrnic není důležité, jakým způsobem jsou formálně napsány, ale rozhodující u nich bývá obsah a uvedení popisovaného do praxe.

Firma Pavel Královec – Instalatéřství se po přechodu z daňové evidence na účetnictví stane účetní jednotkou a bude si muset zvolit vnitropodnikové směrnice, podle kterých bude postupovat při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

Návrh vnitropodnikových směrnic, kterými se bude řídit firma Pavel Královec – Instalatéřství:

Směrnice č. 1 - Účtový rozvrh

Směrnice č. 2 - Dlouhodobý hmotný majetek, odpisový plán, leasing

Směrnice č. 3 - Podpisové vzory

Směrnice č. 4 - Časové rozlišení nákladů a výnosů

Směrnice č. 5 - Účtování zásob

Směrnice č. 6 - Inventarizace

Směrnice č. 7 - Archivace účetních dokladů

5.3.1 Směrnice č. 1 – Účtový rozvrh

Účetní jednotka na začátku účetního období vykoná kontrolu stávajícího účetního rozvrhu. Pokud nedojde k žádné změně k prvnímu dni účetního období v účtovém

rozvrhu, tak bude platit účtový rozvrh, který byl platný v minulém období. Ke stávajícímu rozvrhu může účetní jednotka podle jejích potřeb přidávat nové účty a tvořit k nim analytiku. Účetní jednotka nemůže rušit žádné účty, na kterých již bylo v minulosti účtováno.

Při tvorbě analytických účtů vychází účetní jednotka z již stanovených syntetických účtů. Ty jsou tvořeny podle potřeb účetní jednotky.

5.3.2 Směrnice č. 2 – Dlouhodobý majetek, odpisový plán, leasing

Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek se vymezuje dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu v § 26 odst. 2. Účetní jednotka dlouhodobý majetek eviduje na účtech účtové třídy 0 v pořizovací ceně.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek

Drobný dlouhodobý hmotný majetek – movité věci v pořizovací ceně do 2 000 Kč se účtují přímo do spotřeby na účet 50102 a nepovedou se v žádné evidenci.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek – movité věci v pořizovací hodnotě od 2 000 do 25 000 Kč se účtují přímo do spotřeby, neodepisují se a účetní jednotka je eviduje na účtu 50103. Tento drobný dlouhodobý majetek se zaznamenává v inventární knize a podléhá inventarizaci.

Odpisový plán

Účetní jednotka se při odepisování dlouhodobého hmotného majetku řídí zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. a dle zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., oba v platném znění. Při odepisování dlouhodobého hmotného majetku se bude používat zrychlený způsob odepisování. Účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům a jsou zúčtovány jednou ročně na konci rozvahového dne do nákladů.

Leasing

Dlouhodobý hmotný majetek je zařazen po ukončení leasingu do dlouhodobého hmotného majetku v pořizovací ceně, tj. v ceně odkupní. Leasing je evidován na podrozvahových účtech a akontace z leasingu na účtu 381. Poměrná část akontace odpovídající danému roku je na konci rozvahového dne zaúčtována do nákladů.

5.3.3 Směrnice č. 3 – Podpisové vzory

Tato směrnice se vztahuje k podpisovým vzorům účetní jednotky. Strategické dokumenty ve firmě Pavel Královec – Instalátérství podpisuje výhradně majitel Pavel Královec. Za účetní jednotku může podepisovat Helena Královcová, spolupracující osoba a Bc. Olga Humlová, účetní, a to:

- podepisování veškerých účetních dokladů,
- korespondenci, která souvisí s oblastí odpovídající pracovnímu zařazení.

5.3.4 Směrnice č. 4 - Časové rozlišení nákladů a výnosů

Směrnice upravuje účtování nákladů a výnosů, jejich časové rozlišení dle zákona o účetnictví. Účtování nákladů a výnosů se musí vztahovat do období, se kterým časově a věcně souvisí, a nikoli do období, kdy došlo k jejich zaplacení. Účetní jednotka účtuje o takových nákladech a výnosech na účtech skupiny 38.

Časové rozlišení účetní jednotka nepoužije u částek nepřesahující 2 500 Kč, tyto částky jsou ponechány v nákladech či výnosech bez časového rozlišení. Je to například u předplatného novin.

Dále časové rozlišení účetní jednotka nepoužije, pokud se jedná o pravidelně se opakující daňové výdaje, popřípadě příjmy nepřesahující 2 000 Kč. Jedná se například o placené pojistné.

Pokuty, penále, manka a škody účetní jednotka časově nerozlišuje.

5.3.5 Směrnice č. 5 - Účtování zásob

Účetní jednotka bude o zásobách (materiálu) účtovat způsobem B, tj. v průběhu účetního období složky pořizovací ceny nakupovaných zásob se účtují rovnou do spotřeby, na vrub účtu 501. Na konci rozvahového dne na základě provedené inventury se zaúčtují v účtové třídě 1.

5.3.6 Směrnice č. 6 - Inventarizace

Předmětem inventarizace jsou veškerý majetek a závazky. Povinnost provádět inventarizaci majetku a závazků ukládá zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dalším předpisem jsou vyhláška č. 505/2002 Sb., a účetní standardy.

Fyzická inventura se provádí u hmotného majetku – dlouhodobý hmotný majetek, zásoby materiálu a peněz v pokladně.

Dokladová inventura se provádí u pohledávek a závazků.

Zjištěné inventarizační rozdíly - rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví jsou vypořádány v účetním období, ke kterému se vztahují.

5.3.7 Směrnice č. 7 - Archivace účetních dokladů

Účetní jednotka při archivaci účetních dokladů se řídí § 31 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Osoba odpovědná za úschovu účetních dokladů je pan Pavel Královec, majitel firmy. Účetní doklady jsou zabezpečeny proti ztrátě a je vyhotoven seznam archivovaných dokladů.

Firma Pavel Královec – Instalatérství archivuje tyto písemnosti:

- mzdové listy po dobu 30 let,
- účetní závěrku po dobu 10 let,
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh po dobu 5 let.

Doba pro úschovu účetních dokladů počíná koncem účetního období, ke kterému se vztahují.

5.4 Zhodnocení daňového dopadu

Převod z daňové evidence neovlivní daňový základ v posledním roce vedení daňové evidence, ale v roce následujícím, ve kterém začne podnikatel vést účetnictví. Způsob výpočtu základu daně z příjmu je u daňové evidence a účetnictví odlišný, ale vždy je nakonec u obou evidencí totožný. Jak již bylo zmíněno, daňová evidence vede evidenci příjmů a výdajů, ale účetnictví účtuje na základě nákladů a výnosů. Podnikatel, fyzická osoba, je stále zdaňován, jako fyzická osoba i při vedení účetnictví.

Podnikatel ke konci roku 2012, před převodem z daňové evidence na účetnictví, provedl důkladnou inventuru, aby minimalizoval daňové dopady po převodu. Daňový dopad, který vznikne při přechodu, musí být zdaněn. Otázkou je, jak neefektivněji. Možností, jak rozložit daňový dopad z přechodu, je mnoho. Je jen na samotném podnikateli, jakou

variantu zvolí. Zákon o daních z příjmů umožňuje rozložit daňovou zátěž z pohledávek a zásob do 9 let.

Ve firmě Pavel Královec – Instalatérství se zvýší základ daně o částku 877 658 Kč, která se skládá z neuhrazených pohledávek a zásob, a sníží základ daně o částku 292 611 Kč, kterou tvoří závazky. Celkový dopad z přechodu z daňové evidence na účetnictví činí 585 047 Kč.

Položky snižující základ daně musí být uplatněny v prvním roce vedení účetnictví. Položky zvyšující základ daně mohou být zahrnuty jednorázově do základu daně nebo postupně rozloženy do devíti zdaňovacích období.

Pro firmu Pavel Královec – Instalatérství budou stanoveny dvě varianty rozložení částek:

- jednorázové uplatnění částky zvyšující základ daně v prvním roce vedení účetnictví,
- lineární rozložení částky zvyšující základ daně.

Než se vypočtou možnosti jednotlivých variant zdanění daňového dopadu, zjistí se daň z příjmů fyzických osob v daňové evidenci v roce 2013 bez vlivu přechodu, aby se mohly následně jednotlivé varianty porovnat. Dílčí základ daně, který se tímto získá, se použije k výpočtu jednotlivých variant rozložení daňového dopadu při přechodu z daňové evidence na účetnictví. Výpočet dílčího základu daně je uveden v tabulce č. 13.

Tabulka č.13: Výpočet daně z příjmů fyzických osob ve firmě Pavel Královec - Instalatérství za rok 2013

Položka	Celkem	60% Královec	40% Královcová
Příjmy celkem	19 063 301 Kč	11 437 981 Kč	7 625 320 Kč
Výdaje celkem	18 066 458 Kč	10 839 875 Kč	7 226 583 Kč
Rozdíl příjmů a výdajů	996 843 Kč	598 106 Kč	398 737 Kč
Položky snižující základ daně			
Odpisy	147 926 Kč	-	-
Část akontace z leasingu	51 028 Kč	-	-
Dílčí základ daně dle § 7 zákona o daních z příjmů	797 889 Kč	478 733 Kč	319 156 Kč
Nezdanitelné části základu daně			
Penzijní pojištění	-	12 000 Kč	12 000 Kč
Životní pojištění	-	12 000 Kč	12 000 Kč
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	-	454 700 Kč	295 100 Kč
Daň podle § 16 zákona	-	68 205 Kč	44 265 Kč
Částka podle § 35ba na poplatníka	-	24 840 Kč	24 840 Kč
Daňová povinnost	62 790 Kč	43 365 Kč	19 425 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Dílčí základ daně, který bude použit v následujících variantách činí:

Pan Královec 478 733 Kč

Paní Královcová 319 156 Kč

Dílčí základ celkem 797 889 Kč

Celková daňová povinnost v roce 2013 činí 62 790 Kč.

5.4.1 Jednorázové uplatnění částky zvyšující základ daně v prvním roce vedení účetnictví

Podnikatel jednorázově zahrne do výpočtu položky jak zvyšující, tak snižující základ daně, a to v plné výši. Již nemusí v dalších letech vést žádnou evidenci daňových dopadů z převodového můstku. Nekoncepčnost v oblasti zákonodárství v České republice, kdy se se změnou vlády mění zákony o daních z příjmů, může být důvodem pro rozhodnutí této varianty. Výpočet daňové povinnosti při jednorázovém uplatnění částky zvyšující základ daně je uveden v tabulce č. 14.

Tabulka č.14: Jednorázové zdanění pohledávek a zásob v roce 2013

Položka	Celkem	60% Královec	40% Královcová
Dílčí základ daně dle § 7 zákona o daních z příjmů	797 889 Kč	478 733 Kč	319 156 Kč
Zvýšení ZD	877 658 Kč	-	-
Snížení ZD	292 611 Kč	-	-
Základ daně	1 382 936 Kč	829 762 Kč	553 174 Kč
Nezdanitelné části základu daně			
Penzijní pojištění	-	12 000 Kč	12 000 Kč
Životní pojištění	-	12 000 Kč	12 000 Kč
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	-	805 000 Kč	529 000 Kč
Daň podle § 16 zákona	-	120 750 Kč	79 350 Kč
Částka podle § 35ba na poplatníka	-	24 840 Kč	24 840 Kč
Daňová povinnost	150 420 Kč	95 910 Kč	54 510 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Při jednorázovém uplatnění částky zvyšující základ daně v prvním roce vedení účetnictví činí celková daňová povinnost 150 420 Kč.

5.4.2 Lineární rozložení částky zvyšující základ daně

Jak již bylo řečeno, položky snižující základ daně, které vznikly při přechodu, musí být uplatněny v prvním roce vedení účetnictví. Položky zvyšující základ daně budou rovnoměrně rozloženy do 9 let. 1/9 daňové zátěže zásob a pohledávek činí 97 518 Kč.

Nejdříve se vypočte daňové zatížení v prvním roce a následně ve druhém roce. V prvním roce bude 1/9 daňové zátěže krácena o závazky, jelikož je částka snižující základ daně vyšší než částka zvyšující základ daně, základ daně v prvním roce se sníží, nikoliv zvýší. Částka snižující základ daně činí 195 093 Kč. Výpočet lineárního rozložení daňového dopadu v prvním roce vedení účetnictví je uveden v tabulce č.15.

Tabulka č.15: Rovnoměrné zdanění pohledávek a zásob v prvním roce

Položka	Celkem	60% Královec	40% Královcová
Dílčí základ daně dle § 7 zákona o daních z příjmů	797 889 Kč	478 733 Kč	319 156 Kč
Zvýšení ZD	97 518 Kč	-	-
Snížení ZD	292 611 Kč	-	-
Základ daně	602 796 Kč	361 678 Kč	241 118 Kč
Nezdanitelné části základu daně			
Penzijní pojištění	-	12 000 Kč	12 000 Kč
Životní pojištění	-	12 000 Kč	12 000 Kč
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	-	337 600 Kč	217 000 Kč
Daň podle § 16 zákona	-	50 640 Kč	32 550 Kč
Částka podle § 35 na poplatníka	-	24 840 Kč	24 840 Kč
Daňová povinnost	33 510 Kč	25 800 Kč	7 710 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Celková daňová povinnost v prvním roce při lineárním rozložení částky zvyšující základ daně do devíti let činila 33 510 Kč.

Až v následujícím roce, tj. ve druhém roce vedení účetnictví, kdy základ daně se již nesnižuje o položky snižující základ daně vzniklé přechodem, se použije 1/9 položky zvyšující základ daně v plné výši.

Pro výpočet daňové povinnosti při nekrácené částce zvyšující základ daně se použije rovněž dílčí základ daně v roce 2013, aby byla možnost srovnání. Tabulka č. 16 zachycuje výpočet daňové povinnosti při uplatnění položky zvyšující základ daně v plné výši, která činí 97 518 Kč.

Tabulka č. 16: Rovnoměrné zdanění pohledávek a zásob ve druhém roce

Položka	Celkem	60% Královec	40% Královcová
Dílčí základ daně dle § 7 zákona o daních z příjmů	797 889 Kč	478 733 Kč	319 156 Kč
Zvýšení ZD	97 518 Kč	-	-
Snížení ZD	-	-	-
Základ daně	895 407 Kč	537 244 Kč	358 163 Kč
Nezdanitelné části základu daně			
Penzijní pojištění	-	12 000 Kč	12 000 Kč
Životní pojištění	-	12 000 Kč	12 000 Kč
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	-	513 200 Kč	334 100 Kč
Daň podle § 16 zákona	-	76 980 Kč	50 115 Kč
Částka podle § 35 na poplatníka	-	24 840 Kč	24 840 Kč
Daňová povinnost	77 415 Kč	52 140 Kč	25 275 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Celková daňová povinnost činí 77 415 Kč při lineárním rozložení částky zvyšující základ daně - částka uplatněná v plné výši.

5.4.3 Porovnání variant

Budou zde porovnány jednotlivé varianty daňové povinnosti podnikatele po přechodu na účetnictví s daňovou povinností v daňové evidenci. Tabulka č. 17 zachycuje jednotlivé daňové povinnosti dle různých variant výpočtu.

Tabulka č. 17: Porovnání daňových povinností jednotlivých variant

Daňové povinnosti	Celkem v Kč
Daňová povinnost při zachování vedení daňové evidence	62 790 Kč
Daňová povinnost - jednorázové uplatnění částky zvyšující ZD	150 420 Kč
Daňová povinnost - lineární rozložení částky zvyšující ZD v 1. roce	33 510 Kč
Daňová povinnost - lineární rozložení částky zvyšující ZD - částka uplatněná v plné výši	77 415 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2013

Daňová povinnost při jednorázovém uplatnění částky zvyšující ZD se v roce 2013 ve srovnání s daňovou povinností v daňové evidenci bez přechodu zvýší o 87 630 Kč. Naopak, pokud se částka zvyšující ZD rozloží lineárně, tak se v prvním roce vedení účetnictví daňová povinnost sníží o 29 280 Kč oproti daňové povinnosti při zachování vedení daňové evidence. Ale ve druhém roce vedení účetnictví by se daňová povinnost při lineárním rozložení částky zvyšující ZD v plné výši zvýšila o 14 625 Kč než v daňové evidenci.

Při jednorázovém uplatnění částky zvyšující základ daně bude daňová povinnost pro podnikatele velkou finanční zátěží. Přijatelnější z hlediska daňové zátěže by bylo rozložení zásob a pohledávek do devíti let. Při rovnoměrném rozložení částky zvyšující základ daně a při stejném základu daně jako v roce 2013, podnikatel zaplatí o 23% vyšší daň, než kterou by platil v daňové evidenci bez přechodu.

Při rovnoměrném rozložení částky zvyšující základ daně by měl podnikatel sledovat vývoj daňové legislativy. Pokud by se v České republice zavedlo zpět progresivní zdanění, podnikatel by se mohl dostat do vyššího daňového pásma. V tomto případě by bylo pro podnikatele výhodnější, zdanit zbytek daňové zátěže z převodu v roce, kdy by byla daňová sazba ještě ve výši 15%, i za předpokladu dřívějšího zdanění pohledávek a zásob a vyšší daňové povinnosti. Daňová povinnost by sice v daném roce byla vyšší, ale pro podnikatele stále výhodnější než progresivní zdanění.

Podnikatel by se měl také rozhodovat na základě jeho výsledku hospodaření dosaženého za daný rok. Pokud se jeho výsledek hospodaření bude pohybovat přibližně na stejné úrovni, nebude vykazovat žádné velké změny, a daň z příjmu bude stále 15%, tak bude pro něj nejvýhodnější lineární rozložení částky zvyšující základ daně.

5.5 Zhodnocení nákladů a přínosů přechodu

Při rozhodování o přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví je důležité zvážit všechny klady a zápory. Při přechodu je třeba zvládnout převedení majetku a závazků do účetnictví a správně se vypořádat s daňovými dopady.

5.5.1 Náklady

Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví vznikají podnikateli náklady. Kromě zvýšení daně z příjmu o 87 630 Kč by firma Pavel Královec – Instalatéřství musela zakoupit nový program na účetnictví, jehož cena se pohybuje mezi 5 až 10 tisíci Kč a zvýšit ohodnocení účetní, jelikož vedení účetnictví je oproti daňové evidenci metodicky a časově náročnější.

5.5.2 Přínosy

Pro podnikatele už je přínosem samotná změna evidence, a to vedení účetnictví. Tato změna podnikateli umožní:

- přehledněji a podrobněji sledovat náklady a výnosy,
- získání podrobnějších informací o hospodaření,
- přehledněji evidovat daň z přidané hodnoty.

Dalším přínosem může být pro externí uživatele, např. pro leasingovou společnost při pořizování nového majetku formou leasingu nebo pro banku při žádosti o úvěr.

6 Závěrečná doporučení

Pro firmu Pavel Královec – Instalatérství by přechod z daňové evidence na účetnictví měl řadu pozitivních i negativních přínosů. K negativním faktorům, které ovlivňují tento přechod firmy, patří zejména vyšší daňová povinnost spojená s přechodem. Částka zvyšující základ daně vyplývá z rozdílného principu daňové evidence a účetnictví. Celková částka, která zvýší základ daně krácená o částku snižující základ daně činí 585 047 Kč. Podnikateli tím vznikne o 87 630 Kč vyšší daňová povinnost.

Pozitivním přínosem přechodu z daňové evidence na účetnictví je, že při vedení účetnictví se budou účetní operace věcně a časově účtovat v období, v němž nastaly. Nedojde tak k navyšování základu daně z příjmů fyzických osob příjmy a výdaji, které nesouvisí s daným obdobím, ale mají souvislost s předchozím nebo příštím obdobím. Dalším kladným faktorem je získání přehlednějších a ucelenějších informací o stavu pohybu majetku a závazků, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

Podnikateli lze přechod z daňové evidence doporučit i přes daňový dopad při přechodu. Vzhledem k výši obrátu firmy, který v roce 2013 činil 19 063 301 Kč, lze předpokládat, pokud se firmě bude dařit jako doposud, růst obrátu, který přesáhne 25 000 000 Kč. Potom firma bude muset přejít povinně z daňové evidence na účetnictví dle zákona o účetnictví. Jelikož má podnikatel možnost rozložení daňového dopadu do více let, nebude to pro něj zas tak velká finanční zátěž. A pokud bude podnikatel na transformaci dobře připraven, minimalizuje tím daňový dopad.

Naopak podnikatel z účetních informací získá kvalitní obraz o ekonomické situaci firmy a všestranné podklady pro rozhodování, tím také získá lepší možnosti kontroly firmy ze všech hledisek.

7 Závěr

Diplomová práce byla zaměřena na problematiku převodu daňové evidence na účetnictví a dopad převodu na daň z příjmu.

V teoretické části práce byly objasněny hlavní pojmy účetnictví a daňové evidence a také zásadní rozdíly mezi nimi. Daňová evidence uspokojuje pouze minimální požadavky, které jsou kladeny na účetnictví. Netvoří souvislý celek, nesplňuje požadavek úplnosti a nepřetržitosti, ale sledují se zde jen peněžní operace. Jsou kladeny minimální nároky na vedení daňové evidence, což je její výhodou a většina menších podnikatelů je schopna si vést evidenci sama. Účetnictví je z hlediska administrativy a odbornosti mnohem náročnější a vhodnější pro větší nebo rostoucí firmy.

Dále se teoretická část zabývala postupem přechodu z daňové evidence na účetnictví, kde bylo objasněno, kdy podnikateli vzniká povinnost přejít na účetnictví, jakým způsobem přejít na vedení účetnictví a jaké dopady bude mít tento přechod z daňové evidence na účetnictví.

V praktické části nejdříve byla představena firma Pavel Královec – Instalatéřství, kterou vlastní Pavel Královec podnikající jako fyzická osoba. Byla zde popsána forma vedení daňové evidence ve firmě a popsán konec zdaňovacího období v roce 2012.

Po představení firmy byl v praktické části aplikován přechod z daňové evidence na účetnictví. Na základě předchozí analýzy byl sestaven převodový můstek včetně vyčíslení daňových dopadů. Dále byla sestavena počáteční rozvaha a otevřena hlavní kniha. Součástí procesu přechodu bylo sestavení účtového rozvrhu a vnitřních směrnic. V závěru byl analyzován daňový dopad, pokud by firma přešla na vedení účetnictví a stala se účetní jednotkou. Byla doporučena varianta lineárního rozložení částky zvyšující základ daně, pokud by byla zachována stálá sazba daně z příjmu ve výši 15% a podnikatel vykazoval přibližně stejné výsledky hospodaření.

V závěru práce byly shrnuty klady a zápory související se změnou evidence podnikatelské činnosti.

Pavel Královec přechodem získá přesnější a konkrétnější informace o své firmě, která je již většího rozsahu a není možné, aby jeden člověk měl vše pod kontrolou a rozhodování bylo dle pocitů a zkušeností jednotlivce. Podrobnější náhled na firmu

umožní další rozvoj podnikání a i zpětné vyhodnocení dobrých a špatných rozhodnutí při vedení firmy.

Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Schéma výpočtu daňové povinnosti u fyzických osob.....	32
Tabulka č. 2: Přehled zdanitelných příjmů a výdajů v roce 2012.....	44
Tabulka č. 3: Hmotný majetek firmy Pavel Královec – Instalatérství.....	45
Tabulka č. 4: Základ daně z příjmů ve firmě Pavel Královec – Instalatérství.....	47
Tabulka č. 5: Výpočet daně z příjmů podnikatelů v roce 2012.....	48
Tabulka č. 6: Výpočet záloh na VZP a záloh na SPZP.....	49
Tabulka č. 7: Čistý příjem manželů Královcových v roce 2012.....	49
Tabulka č. 8: Převodový můstek k 31.12.2012.....	52
Tabulka č. 9: Položky zvyšující/snižující základ daně z příjmu při přechodu.....	54
Tabulka č. 10: Počáteční rozvaha firmy Pavel Královec – Instalatérství k 1.1.2013....	55
Tabulka č. 11: Otevření účetních knih k 1.1.2013.....	56
Tabulka č. 12: Hlavní kniha.....	57
Tabulka č.13: Výpočet daně z příjmů fyzických osob ve firmě Pavel Královec - Instalatérství za rok 2013.....	64
Tabulka č.14: Jednorázové zdanění pohledávek a zásob v roce 2013.....	65
Tabulka č.15: Rovnoměrné zdanění pohledávek a zásob v prvním roce.....	66
Tabulka č. 16: Rovnoměrné zdanění pohledávek a zásob ve druhém roce.....	67
Tabulka č. 17: Porovnání daňových povinností jednotlivých variant.....	68

Seznam obrázků

Obrázek č. 1: Formy podnikání, vedení účetnictví či jiné evidence.....	12
Obrázek č. 2: Postup při zpracování daňové evidence.....	14
Obrázek č. 3: Struktura daňové evidence podnikatele.....	14

Seznam zkratk

DPH daň z přidané hodnoty

FO fyzická osoba

OSVČ osoba samostatně výdělečně činná

SPZP pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti

VZP pojistné na všeobecné zdravotní pojištění

ZD základ daně

MD má dáti

PC pořizovací cena

ZC zůstatková cena

ČSSZ Česká správa sociálního zabezpečení

Použitá literatura

- Cardová, Zdenka. Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele. 1. vydání, Praha: ASPI, 2007, 155 s., ISBN 978-80-7357-288-4
- Ryneš, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka : průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2013. 13. aktualizované vydání, Olomouc: Anag, 2013, 1111 s., ISBN 978-80-7263-793-5
- Dušek, Jiří. Převod daňové evidence na vedení účetnictví. 6. aktualizované vydání, Praha: Grada, 2008, 127 s., ISBN 978-80-247-2387-7
- Sedláček, Jaroslav. Daňová evidence podnikatelů 2013. 10. vydání, Praha: Grada, 2013, 131 s., ISBN 978-80-247-4624-1
- Tpa Horwath Notia Audit. Podvojný účetnictví 2011. 18. vydání, Praha: Grada, 2011, 224 s., ISBN 978-80-247-3807-9
- Barteczková, Ivana. Teorie podvojného účetnictví pro podnikatele. 1. vydání. Frýdek – Místek: Tiskárna Klenwächter, 2003, 146 s., ISBN 80-7248-191-6
- Hruška, Vladimír. Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pro podnikatele. 1. vydání. Praha: 1.VOX a.s., 2010, 250 s., ISBN 978-80-86324-85-2
- Pilátová, Jana a kolektiv. Daňová evidence komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ 2012. 8. vydání. Olomouc: Anag, 2012. 359 s., ISBN 978-80-7263-723-2
- Strouhal, J., Židlická, R., Knapová, B. Účetnictví 2009 Velká kniha účetních případů. Brno: Computer Press, 2009. ISBN 978-80-2512425-3
- Vančurová, Alena. Zdanění osobních příjmů. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 428 s. ISBN 978-80-7478-388-3
- Janoušková, J., Valicová, A. Daňová evidence podnikatele. 1. vydání. 2011. 107 s. ISBN 978-80-7248-669-4
- Autorský kolektiv. Meritum Účetnictví podnikatelů 2012. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 736 s., ISBN 978-80-7357-744-5

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník [online] Praha: Business center, 2012, Aktualizace 2012, [cit. 30. 12. 2013] Dostupné na www:

<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obcansky-zakonik/cast1h2d5.aspx>>

Vyhláška č. 472/2003 Sb., [online] Praha: Business center, 2012, Aktualizace 2012, [cit. 30. 12. 2013] Dostupné na www:

<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/uvod.aspx> >

Vyhláška č. 500/2002 Sb., [online] Praha: Business center, 2012, Aktualizace 2012, [cit. 30. 12. 2013] Dostupné na www: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/>>

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník [online] Praha: Business center, 2012, Aktualizace 2012, [cit. 30. 12. 2013] Dostupné na www:

<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obchzak/>>

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví [online] Praha: Business center, 2012, Aktualizace 2012, [cit. 26. 12. 2013] Dostupné na www:

<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast1.aspx>>

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů [online] Praha: Business center, 2012, Aktualizace 2012, [cit. 26. 12. 2013] Dostupné na www:

<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/> >

Seznam příloh

Příloha A. Účtový rozvrh pro podnikatele

Příloha A. Účtový rozvrh pro podnikatele

Účtová třída 0 - DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 011 - Zřizovací výdaje
- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 015 - Goodwill
- 019 - Jiný dlouhodobý nehmotný majetek

02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 – Stavby
- 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Základní stádo a tažná zvířata
- 027 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný

- 031 – Pozemky
- 031.100 – Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky

04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

- 041 – Pořízení dl. nehmotného majetku
- 042 – Pořízení dl. hmotného majetku
- 043 – Pořízení dl. finančního majetku

05 – Poskytnuté zálohy na dl. majetek

- 051 – Poskytnuté zálohy na dl. nehmotný majetek
- 052 – Poskytnuté zálohy na dl. hmotný majetek
- 053 – Poskytnuté zálohy na dl. 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 – Půjčky ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem

067 – Ostatní půjčky

069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek

07 – Oprávky k dl. nehmotnému majetku

071 – Oprávky ke zřizovacím výdajům

072 – Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje

073 – Oprávky k software

074 – Oprávky k ocenitelným právům

075 – Oprávky ke goodwillu

079 - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 – Oprávky ke stavbám

081.100 – Oprávky ke stavbám

082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů

086 – Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům

087 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

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 nehmotnému majetku

094 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku

095 – Opravná položka k poskytnutým zálohám

096 – Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku

Účtová třída 1 - ZÁSoby

11 – Materiál

111 – Pořízení materiálu

112 – Materiál na skladě

119 – Materiál na cestě

12 – Zásoby vlastní výroby

121 – Nedokončená výroba

122 – Polotovary vlastní výroby

123 – Výrobky

124 – Zvířata

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 zásoby

19 – Opravné položky k zásobám

191 – Opravná položka k materiálu

192 – Opravná položka k nedokončené výrobě

193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby

194 - Opravná položka k výrobkům

195 - Opravná položka ke zvířatům

196 - Opravná položka ke zboží

197 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na zásoby

Účtová třída 2 – FINANČNÍ ÚČTY

21 - Peníze

211 – Pokladna

213 – Ceniny

22 – Účty v bankách

221 – Bankovní účty

23 – Krátkodobé bankovní úvěry

231 – Krátkodobé bankovní úvěry

232 - Eskontní úvěry

26 – Převody mezi finančními účty

261 – Peníze na cestě

29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

291 – Opravná položka k majetkovým cenným papírům

Účtová třída 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY

31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

- 311 – Odběratelé
 - 31101 – Odběratelé - Tuzemsko
 - 31102 – Odběratelé převod z DE
 - 31103 – Odběratelé – Zahraničí
- 312 – Směnky k inkasu
- 313 – Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 – Poskytnuté provozní zálohy
- 315 – Ostatní pohledávky

32 – Závazky

- 321 – Dodavatelé
- 322 – Směnky k úhradě
- 324 – Přijaté provozní zálohy
- 325 – Ostatní závazky

33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

- 331 – Zaměstnanci
- 333 – Ostatní závazky k zaměstnancům
- 335 – Pohledávky za zaměstnanci
- 336 – Zúčtování s institucemi soc. zabez.a zdrav. pojištění
 - 33601 – Zdravotní pojištění zaměstnanci,
 - 33611 – Zdravotní pojištění podnikatel,
 - 33602 – Sociální pojištění zaměstnanci,
 - 33622 – Sociální pojištění podnikatel.

34 - Zúčtování daní a dotací

- 341 – Daň z příjmů
- 342 – Ostatní přímé daně
 - 34301 – DPH 15 %
 - 34302 – DPH 21 %
- 345 – Ostatní daně a poplatky
- 346 – Dotace ze státního rozpočtu
- 347 – Ostatní dotace
- 349 – Pomocný účet k DP

37 – Jiné pohledávky a závazky

- 371 – Pohledávky z prodeje podniku
- 372 – Závazky z koupě podniku
- 373 – Pohledávky a závazky z pevných termínovaných operací
- 374 – Pohledávky z pronájmu
- 375 – Pohledávky z emitovaných dluhopisů
- 376 – Nakoupené opce
- 377 – Prodané opce
- 378 – Jiné pohledávky
- 379 – Jiné závazky

38 – Přejícné 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 – Emisní ážio
- 413 – Ostatní kapitálové fondy
- 414 – Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
- 418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách
- 419 – Změny základního kapitálu

42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

- 421 – Zákonný rezervní fond
- 422 – Nedělitelný fond

423 – Statutární fondy

428 – Nerozdělený zisk minulých let

429 – Neuhrazená ztráta minulých let

43 – Výsledek hospodaření

431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

45 – Rezervy

451 – Rezervy zákonné

459 – Ostatní rezervy

46 – Dlouhodobé bankovní úvěry

461 – Bankovní úvěry

48 – Odložený daňový závazek a pohledávka

481 – Odložený daňový závazek a pohledávka

49 – Individuální podnikatel

491 – Účet individuální podnikatele

Účtová třída 5 – NÁKLADY

50 – Spotřebované nákupy

501 – Spotřeba materiálu

50101 – Spotřeba materiálu – voda

50102 – Spotřeba materiálu - topení

50103 – Ostatní spotřeba

50104 – Drobný majetek

50105 – Kancelář spotřeba

502 – Spotřeba energie

50201 – Spotřeba PHM

50202 – Spotřeba PHM

50203 – Spotřeba PHM

503 – Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek

504 – Prodané zboží

51 - Služby

511 – Opravy a udržování

51101 – Opravy a udržování

512 – Cestovné

513 – Reprezentace

518 – Ostatní služby

51801 – Ostatní služby

51802 – Leasing

51803 – Ostatní služby nedaňové

52 – Osobní náklady

521 – Mzdové náklady

522 – Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti

523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva

524 – Zákonné sociální pojištění

525 – Ostatní sociální pojištění

526 – Sociální náklady individuálního podnikatel

527 – Zákonné sociální náklady

528 – Ostatní sociální náklady

53 – Daně a poplatky

531 – Daň silniční

532 – Daň z nemovitostí

538 – Ostatní daně a poplatky

54 – Jiné provozní náklady

541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

542 – Prodaný materiál

543 – Dary

544 – Smluvní pokuty a penále

545 – Ostatní pokuty a penále

546 – Odpis pohledávky

548 – Ostatní provozní náklady

549 – Manka a škody

55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů

551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

552 – Tvorba a zúčtování zákonných rezerv

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

559 – Tvorba a zúčtování opravných položek

56 – Finanční náklady

561 – Prodané cenné papíry a podíly

562 – Úroky

563 – Kurzové ztráty

564 – Náklady z přecenění cenných papírů

566 – Náklady z finančního majetku

567 – Náklady z derivátových operací

568 – Ostatní finanční náklady

569 – Manka a škody na finančním majetku

57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů

574 – Tvorba a zúčtování finančních rezerv

579 – Tvorba a zúčtování opravných položek

58 – Mimořádné náklady

581 – Náklady na změnu metody

582 – Škody

584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv

588 – Ostatní mimořádné náklady

589 – Tvorba a zúčtování opravných položek

59 – Daně z příjmů a převodové účty

591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná

592 - Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená

593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná

594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená

595 – Dodatečné odvody daně z příjmů

596 – Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům

597 – Převod provozních nákladů

598 – Převod finančních nákladů

Účtová třída 6 – VÝNOSY

60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

601 – Tržby za vlastní výrobky

602 – Tržby z prodeje služeb

602.100 – Tržby z prodeje služeb – voda

602.200 – Tržby z prodeje služeb – topení

604 – Tržby za zboží

61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti

611 – Změna stavu nedokončené výroby

612 – Změna stavu polotovarů vlastní výroby

613 – Změna stavu výrobků

614 – Změna stavu zvířat

62 – Aktivace

621 – Aktivace materiálu a zboží

622 – Aktivace vnitropodnikových služeb

623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku

624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

64 – Jiné provozní výnosy

641 – Tržby z prodeje dl. nehm. a hmotn. majetku

642 – Tržby z prodeje materiálu

644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení

646 – Výnosy z odepsaných pohledávek

648 – Ostatní provozní výnosy

66 – Finanční výnosy

661 – Tržby z prodeje cenných papírů a podílů

662 – Úroky

663 – Kurzové zisky

664 – Výnosy z přecenění cenných papírů

665 – Výnosy z dlouhod. finančního majetku

666 – Výnosy z krátk. finančního majetku

667 – Výnosy z derivátových operací

668 – Ostatní finanční výnosy

68 – Mimořádné výnosy

681 – Výnosy ze změny metody

688 – Ostatní mimořádné výnosy

69 – Převodové účty

697 – Převod provozních výnosů

698 – Převod finančních výnosů

PODROZVAHOVÉ ÚČTY

70 – Účty rozvahové

701 – Počáteční účet rozvahový

702 – Konečný účet rozvahový

71 – Účet zisku a ztrát

710 – Účet zisku a ztrát

710.100 – Účet zisku a ztrát

75 až 79 Podrozvahové účty

Abstrakt

HUMLOVÁ, Olga. *Analýza přechodu podnikatelského subjektu z daňové evidence na účetnictví a jeho dopad na daň z příjmu*. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, s. 78, 2014.

Diplomová práce se zabývá problematikou přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Přechod je aplikován na firmě Pavel Královec – Instalatérství, který zvažuje přejít dobrovolně na vedení účetnictví. Teoretická část charakterizuje daňovou evidenci a účetnictví a popisuje postup přechodu. V praktické části je nejprve představena firma Pavel Královec – Instalatérství a popis daňové evidence ve firmě. Dále je zpracován projekt přechodu včetně převodového můstku, účtového rozvrhu, vnitřních směrnic a daňového dopadu. Závěr práce je věnován doporučení a hodnocení jednotlivých možností, jež se zabývají touto problematikou.

Klíčová slova: daňová evidence, účetnictví, převodový můstek, daňový dopad, zákon o daních z příjmů.

Abstract

HUMLOVÁ, Olga, *Analysis of the business entity transition from tax records to accounting and its impact on income tax*. Thesis. Pilsen: The Faculty of Economics, The University of West Bohemia in Pilsen, 78 p., 2014.

The thesis deals with issues of transition from tax records to accounting. The transition is applied to the company Pavel Královec – Instalaterství, which considers the voluntary transition to accounting. The theoretical part define tax records, accounting and describes the process of transition. In the practical part the thesis presents the company Pavel Královec – Instalaterství and describes the tax records in the company at first. Furthermore the thesis processes the project of transition including transfer bridge, account classification, internal guideline and taxation impact. The conclusion of thesis is dedicated to the recommendations and assessments of individual possibilities which deal with this issues.

Key words: Tax records, accounting, transfer bridge, taxation impact, low on income tax