

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Fakulta lesnická a dřevařská

Katedra lesnické a dřevařské ekonomiky

Komparace účetnictví lesního podniku v České republice a Rusku

Bakalářská práce

Autor: Violetta Mackevič

Vedoucí práce: doc. Ing. Roman Sloup, Ph.D.

Praha 2018

Česká zemědělská univerzita v Praze



Fakulta lesnická a dřevařská

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autorka práce:	Violetta Mackevič
Studijní program:	Lesnictví
Obor:	Hospodářská a správní služba v lesním hospodářství
Vedoucí práce:	doc. Ing. Roman Sloup, Ph.D.
Garantující pracoviště:	Katedra lesnické a dřevařské ekonomiky
Jazyk práce:	Čeština
Název práce:	Komparace účetnictví lesního podniku v České republice a Rusku
Název anglicky:	Comparison of forestry accounting in the Czech republic and Russia
Cíle práce:	Cílem bakalářské práce je porovnat některé vybrané aspekty účetnictví a vyhledat rozdíly mezi účtováním podniku v lesním hospodářství v České republice a Rusku. Na základě této komparace vyhodnotit pozitiva a negativa obou účetních systémů. Součástí bude také komparace DPH, průměrných mezd a postupů účtování o majetku.
Metodika:	Budou nalezeny základní rozdíly mezi účetnictvím používaným v Rusku a České republice v podnicích v lesním hospodářství. Podrobněji se bude práce věnovat vymezení dlouhodobého majetku, složkám jeho pořizovací ceny a způsobům odepisování. Bude provedena také komparace vybraných daní, průměrných mezd a dalších částí účetnictví, jako je například rozvaha, účtová osnova. K získání informací pro zpracování praktické části budou využity účetní směrnice a data, dále rozhovory s pracovníky konkrétního podniku.

Doporučený rozsah práce: 35-50
Klíčová slova: účetnictví, daně, majetek, Rusko

Doporučené zdroje informací:

1. PRUDKÝ, P., LOŠŤAK, M. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. 12. aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2010. 279 s. ISBN 978-80-726-3596-2
2. SLADKOVÁ, E. Finanční účetnictví a výkaznictví. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2009. 451 s. ISBN 978-80-7357-434
3. VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2011. 6 vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2011. 140 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-3803-1

Předběžný termín obhajoby: 2017/18 LS – FLD

Elektronicky schváleno: 15. 2.
2018
prof. Ing. Luděk Šišák, CSc.
Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno: 15. 2.
2018
prof. Ing. Marek Turčáni,
PhD.
Děkan

ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Komparace účetnictví lesního podniku v České republice a Rusku vypracoval/a samostatně pod vedením doc. Ing. Romana Sloupa, Ph.D., a použil/a jen prameny, které uvádím v seznamu použitých zdrojů.

Jsem si vědom/a že zveřejněním bakalářské práce souhlasím s jejím zveřejněním dle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách v platném znění, a to bez ohledu na výsledek její obhajoby.

V Praze dne

.....

Violetta Mackevič

PODĚKOVÁNÍ

Děkuji vedoucímu bakalářské práce doc. Ing. Romanu Sloupu, Ph.D., za trpělivost a cenné rady a připomínky, které mi poskytl při psaní mé bakalářské práce.

ABSTRAKT:

Komparace účetnictví lesního podniku v České republice a Rusku

Cílem bakalářské práce je porovnat některé vybrané aspekty účetnictví a vyhledat rozdíly mezi účtováním podniku v lesním hospodářství v České republice a Rusku. Na základě této komparace vyhodnotit hlavní rozdíly obou účetních systémů.

Bude provedena také komparace dlouhodobého majetku, vybraných daní, průměrných mezd a dalších částí účetnictví, jako je například rozvaha a účtový rozvrh.

KLÍČOVÁ SLOVA: Komparace, účetnictví, dlouhodobý majetek, legislativa, Rusko

ABSTRACT:

Comparison of forestry accounting in the Czech republic and Russia.

The aim of the bachelor thesis is to compare some selected aspects of accounting and to find the differences between the accounting of forest enterprises in the Czech Republic and Russia. Based on this comparison, it is necessary to evaluate the main differences between the two accounting systems.

Also the comparison of fixed assets, selected taxes, average wages, and other accounting components such as balance sheet, book billing will also be made.

KEY WORDS: Comparations, accounting, fixed assets, legislation, Russia

OBSAH

1. ÚVOD	1
2. CÍLE PRÁCE	2
3. LITERÁRNÍ REŠERŠE.....	3
3.1 Legislativa v České republice a Rusku	3
3.2 Vymezení účetních jednotek v České republice	3
3.3 Vymezení účetních jednotek v Rusku.....	4
3.4 Účetnictví v České republice	5
3.5 Účetnictví v Rusku	6
3.6 Rozvaha.....	7
3.6.1 Druhy rozvahy v České republice	7
3.6.2 Druhy rozvahy v Rusku.....	7
3.6.3 Rozvahové účty	9
3.6.4 Český účtový rozvrh.....	10
3.6.5 Ruský účtový rozvrh.....	10
4. METODIKA	12
5. VÝSLEDKY KOMPARACE	13
5.1 České účetní standardy.....	13
5.2 Ruské účetní standardy	14
5.3 Dlouhodobý majetek	15
5.3.1 Dlouhodobý majetek v rozvaze	15
5.3.2 Dlouhodobý hmotný majetek	15
5.3.3 Dlouhodobý nehmotný majetek	16
5.3.4 Pořízení dlouhodobého majetku	17
5.4 Oceňování lesnických aktiv	19
5.5 Odepisování dlouhodobého majetku v lesních podnicích.....	20
5.5.1 Postup při výpočtu daňových odpisů v České republice	23
5.5.2 Postup při výpočtu daňových odpisů v Rusku	25
5.6 Komparace DPH	28
5.6.1 Plátce DPH v České republice.....	28
5.6.2 Plátce DPH v Rusku	29
5.6.3 Sazby DPH	30
5.7 Mzdy	31

5.7.1	Výpočet mezd.....	31
5.7.2	Daň z příjmu fyzických osob (DPFO a NDFL).....	33
6.	DISKUZE.....	38
7.	ZÁVĚR	40
8.	SEZNAM LITERATURY A POUŽITÝCH ZDROJŮ	42
9.	SEZNAM PŘÍLOH.....	44

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1: Rozvaha v ČR</i>	8
<i>Tabulka 2: Rozvaha v Rusku</i>	9
<i>Tabulka 3: Český účtový rozvrh</i>	10
<i>Tabulka 4: Ruský účtový rozvrh</i>	10
<i>Tabulka 5: České účetní standardy</i>	13
<i>Tabulka 6: Ruské účetní standardy</i>	14
<i>Tabulka 7: Pořízení DHM v ČR</i>	18
<i>Tabulka 8: Pořízení DHM v Rusku</i>	18
<i>Tabulka 9: Odpisové skupiny v ČR</i>	22
<i>Tabulka 10: Odpisové skupiny v Rusku</i>	23
<i>Tabulka 11: Rovnoměrné odpisy v ČR</i>	23
<i>Tabulka 12: Odepisování motorové pily v ČR</i>	24
<i>Tabulka 13: Zrychlené odpisy v ČR</i>	24
<i>Tabulka 14: Odepisování traktoru v ČR</i>	25
<i>Tabulka 15: Nelineární metoda odepisování v Rusku</i>	26
<i>Tabulka 16: Odepisování traktoru v Rusku</i>	27
<i>Tabulka 17: Sazby DPH v ČR a Rusku</i>	30
<i>Tabulka 18: Porovnání sazeb zákonných odvodu</i>	35
<i>Tabulka 19: Výpočet mzdy v ČR</i>	36
<i>Tabulka 20: Výpočet mzdy v Rusku</i>	36
<i>Tabulka 21: Porovnání průměrné mzdy v ČR a Rusku</i>	37
<i>Tabulka 22: Porovnání minimální mzdy v ČR a Rusku</i>	37
<i>Tabulka 23: Porovnání průměrné mzdy v LH</i>	37

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ČNB – Česká národní banka

ČR – Česká republika

ČSÚ – Český statistický úřad

DHM – Dlouhodobý hmotný majetek

DNM – Dlouhodobý nehmotný majetek

DPFO – Daň z přidané hodnoty fyzických osob

DPH – Daň z přidané hodnoty

FO – Fyzická osoba

FZ – Federální zákon

Kč – Koruna česká

PBU (Položeníje po buchgalterskomu účetu) – Ruské účetní standardy

PO – Právnícká osoba

Rosstat – Ruský statistický úřad

RUB – ruský rubl

1. ÚVOD

V současné době evropské státy věnují pozornost ruskému trhu a využívají své strategické záměry tímto směrem, proto jsem se rozhodla vypracovat bakalářskou práci na téma *Komparace účetnictví lesního podniku v České republice a Rusku*, kde se budu zaměřovat na komparaci mezi vedením účetnictví v lesních podnicích v České republice dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., Českými účetními standardy a vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví. V Ruské federaci dle Federálního zákona č. 402-FZ "o účetnictví" a Ruskými účetními standardy.

Práce je rozdělená do dvou hlavních částí, kde se využívají metody komparace, na základě prostudované odborné literatury, článků a zákonů v českém a ruském jazyce.

První část se zabývá teoretickým vymezením pojmů, kde jsou objasněny základní pojmy účetnictví, popis účetní legislativy, dále se také zaměří na pojmy, jako je rozvaha, rozvahové účty, dlouhodobý majetek, odpisy, oceňování lesnických aktiv, DPH a mzdy.

Druhá část bakalářské práce je věnována konkrétním příkladům a porovnání způsobů pořizování a odepisování majetku v lesních podnicích v České republice a Rusku. Na základě uvedených příkladů, jsou zde zhodnoceny rozdíly v jednotlivých oblastech vedení účetnictví v jednotlivých státech.

2. CÍLE PRÁCE

Hlavním cílem, který jsem si pro bakalářskou práci stanovila, bylo analyzovat rozdíly v konkrétních účetních oblastech a to mezi podniky v lesním hospodářství v České republice a Rusku. Především, jde o aplikaci jednotlivých norem obou států, ve vybraných účetních oblastech. Dále na základě uvedených konkrétních příkladů za pomoci jednotlivých výpočtů, provést porovnání a najít odlišnosti v účetnictví obou států, související s právní úpravou, dlouhodobým majetkem, DPH a výpočtem mezd.

3. LITERÁRNÍ REŠERŠE

3.1 Legislativa v České republice a Rusku

Účetní systém České republiky je tvořen soustavou předpisů na úrovni norem a zákonů. Hlavním nástrojem účetnictví je zákon č. 563/1991 Sb.,¹ o účetnictví. Na tento zákon navazují i další zákony a normy. Z prováděcích předpisů k účetnictví jde především o vyhlášku, vydanou Ministerstvem financí podle § 37b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a České účetní standardy (Louša, 2011).

Rusko se řídilo federálním zákonem o účetnictví č. 129/1996., který ztratil svoji platnost 1. ledna 2013, a byl nahrazen novým, který vstoupil v platnost 1. ledna 2013, jedná se o Federální zákon č. 402-FZ "o účetnictví". Cílem tohoto federálního zákona je stanovení jednotných požadavků na účetnictví, včetně účetního (finančního) vykazování, jakož i vytvoření právního mechanismu pro regulaci účetnictví.

3.2 Vymezení účetních jednotek v České republice

V České republice v zákoně o účetnictví je stanoveno, které osoby jsou povinné vést účetnictví, a zároveň je stanoveno, od kdy tato povinnost nastává. Osoba, která vede účetnictví je nazývána účetní jednotkou. Povinnost vedení účetnictví platí podle §1 zákona o účetnictví pro tyto subjekty:

- právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,
- fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku, a jejich obrat z podnikání podle zákona překročil za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 mil. Kč.

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

Dobrovolně mohou však vést účetnictví jakékoliv fyzické osoby na základě svého rozhodnutí. Stávají se účetní jednotkou od prvního dne účetního období následujícího po období, kdy se rozhodly vést účetnictví, pokud se tak nerozhodly již v den zahájení své podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti. Účetnictví musí vést až do dne ukončení uvedených činností nebo do posledního dne účetního období, ve kterém se fyzická osoba rozhodla ukončit vedení účetnictví (Štohl, 2012).

3.3 Vymezení účetních jednotek v Rusku

V Rusku podle Federálního zákona č. 402-FZ "o účetnictví", článku 6, je stanoveno, které subjekty podnikatelské činnosti jsou povinni vést účetnictví. Subjekty podnikatelské činnosti jsou společnosti, organizace, podniky, právnické osoby a fyzické osoby na území Ruské federace, které jsou a povinni vést účetnictví (Babajev, 2007).

Hospodářský subjekt je povinen vést účetní záznamy v souladu s tímto federálním zákonem, pokud tento zákon nestanoví jinak.

1. V souladu federálním zákonem, účetnictví vést nemusí:

- individuální podnikatel, osoba zabývající se soukromou činností, je-li v souladu s ruskou legislativou a vedou záznamy o příjmu, anebo o příjmech a výdajích, a jiné předměty činnosti,
- subjekty, které se nachází na území Ruské federace, zastupitelského úřadu nebo jiné strukturální jednotky organizace, zřízené podle právního řádu cizího státu, anebo v souladu právního řádu Ruské federace o daních a poplatcích,
- účetnictví se vede od data státní registrace až do data ukončení činnosti v důsledku reorganizace nebo likvidace.

2. Hospodářské subjekty, které mohou používat zjednodušenou metodu účtování, včetně zjednodušeného účetního (finančního) vykazování, jsou:

- subjekty drobného podnikání - jsou společnosti s počtem do 100 osob a s obratem do 400 milionů rublů za poslední rok.
- neziskové organizace;
- organizace, které dostali status účastníků na realizaci výzkumných projektů, vývoji a komercializaci výsledků, podle spolkového zákona z roku 2010 N 244 – FZ „o Inovačních centrech“ Skolkovo“

3. Hospodářskými subjekty, které nepoužívají zjednodušenou metodu účtování, včetně zjednodušeného účetního (finančního) vykazování jsou:

- organizace, jejichž účetní (finanční) výkazy podléhají povinnému auditu v souladu s právními předpisy Ruské federace;
- bytová družstva;
- úvěrové spotřebitelské družstvo (včetně zemědělských družstev);
- organizace mikrofinancování;
- organizace veřejného sektoru;
- politické strany, jejich regionální pobočky
- advokátní komory, kanceláře, právní poradenství;
- notářské komory;
- neziskové organizace, které jsou zahrnuty v bodě 10 článku 13.1 spolkového zákona ze dne 12. ledna 1996 N 7 – FZ „O nekomerční organizace“ rejstříku neziskových organizací, které vykonávají funkce cizího agenta.²

3.4 Účetnictví v České republice

Účetní systém České republiky je tvořen soustavou předpisů na úrovni norem a zákonů. Základním a nejobecnějším předpisem je **zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, kterým se řídí vedení účetních záznamů závazně pro všechny účetní jednotky

Jsou zde informace o rozsahu a způsobu vedení účetnictví, podle kterých musí podnikatelské subjekty, vést účetnictví. Dále upravuje náležitosti účetních dokladů, účetních zápisů, účetních knih, účetní závěrky. Popisuje způsoby oceňování majetku a jejich inventarizaci, pojednává o úschově účetních písemností apod. (Štohl, 2012).

Povinností podle zákona o účetnictví je vést účetnictví úplně, průkazným způsobem a správně tak, aby věrně zobrazovalo skutečnosti, které jsou jeho předmětem (Štohl, 2012).

² Federal'nyj zakon ot 06. 12. 2011 N 402-FZ "O buchgalterskom učetě", staťja 6

1. **účetnictví je úplné**, jestliže jsou zaúčtovány všechny účetní případy týkající se účetního období. Nelze tedy zahrnovat do jednoho účetního období účetní doklady vztahující se k roku jinému (vlivem zákona o daních z příjmů existují výjimky),
2. **účetnictví je vedeno průkazným způsobem**, jestliže jsou účetní případy a účetní zápisy doloženy účetními doklady,
3. **účetnictví je správné**, jestliže nebyly porušeny povinnosti stanovené zákonem (zákon o účetnictví, obchodní zákoník, zákon o daních z příjmů a další (Štohl, 2012).

Další normou je **prováděcí vyhláška ministerstva financí**, které upravují vybrané oblasti účetnictví pro jednotlivé skupiny účetních jednotek (např. podnikatelské subjekty, pojišťovny, banky). V případě podnikatelských subjektů se jedná o **Vyhlášku č. 500/2002 Sb.** Tato vyhláška stanoví například:

- rozsah a způsob sestavování účetní závěrky
- obsahové vymezení položek účetní závěrky, tj. účetních výkazů (rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha k účetním výkazům, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu)
- směrnou účtovou osnovu
- metody přechodu z daňové evidence na účetnictví

Podrobnější výklad k jednotlivým oblastem účtování poskytují **České účetní standardy** (Štohl, 2012).

3.5 Účetnictví v Rusku

Účetní systém v Rusku je soubor stávajících norem a ustanovení právních předpisů Ruské federace, které zveřejňuje Ministerstvo financí Ruské federace, které upravuje účetní pravidla. Účetnictví v Rusku se řídí Federálním zákonem č. 402-FZ "o účetnictví". Každý podnikatelský subjekt v Rusku je povinen vést účetní záznamy. Hlavním rysem účetnictví v Rusku je to, že vykazovací údaje jsou určeny především pro daňovou povinnost. Ruské účetní standardy jsou zákonem stanoveny a jsou povinné pro použití. Účetní výkazy jsou široce využívány státními statistickými podniky, proto je velmi důležité sjednotit dokumenty a přesnost v odrazu dat (Gladkiy, 2014).

3.6 Rozvaha

Výkaz poskytující přehled o aktivech a pasivech podniku k určitému okamžiku, uspořádaných vhodným způsobem, se nazývá rozvaha. V obou státech v České republice, tak i v Rusku se jedná o jednu z možných forem rozvahy je tzv. T-forma, tj. tabulka, kde se v levé části uvádějí aktiva a v pravé části pasiva. Rozvaha se sestavuje na podkladě informací čerpaných z účetnictví (Sladková, 2009).

Součet aktiv v rozvaze se musí rovnat součtu pasiv. Tato rovnice (AKTIVA=PASIVA) tvoří základ rozvahy a je nazývána bilanční rovnicí. Musí platit vždy, a to bez ohledu na množství a druh (typ) uskutečněných hospodářských operací (Štohl, 2012).

3.6.1 Druhy rozvahy v České republice

Podle časového okamžiku, k němuž se rozvaha sestavuje, rozeznáváme druhy rozvahy:

- **zahajovací rozvahu** – sestavuje se při založení podniku,
- **počáteční rozvahu** – sestavuje se na začátku účetního období, představuje majetek, který může podnik v následujícím období při své činnosti používat a který může měnit svoji formu,
- **konečnou rozvahu** – sestavuje se na konci účetního období (např.: při ukončení činnosti v podniku), rozvaha vyjadřuje stav majetku po uskutečnění hospodářské činnosti v daném účetním období (Štohl, 2012).

Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích 12 kalendářních měsíců. Pro potřeby operativního řízení je však třeba mít informace za kratší časové intervaly. Proto se v praxi sestavují rozvahy například za čtvrtletí nebo měsíční období, při počítačovém zpracování účetnictví je samozřejmě možno sestavit rozvahu v jakémkoliv okamžiku dle potřeby účetní jednotky (Štohl, 2012).

3.6.2 Druhy rozvahy v Rusku

Rozvahu sestavují účetní jednotky podniku v závislosti podle účelu, obsahu a pořadí sestavování, existuje několik druhů rozvahy.

- **úvodní (počáteční) rozvaha** je to první rozvaha, která se sestavuje při vzniku společností. Aktiva odráží složení majetku ve společnosti, většinou se jedná o nepeněžní vklady dlouhodobého majetku společníků, v pasivech zdroje krytí majetku (Raizberg, 2006).
- **průběžná rozvaha** - je určena k tomu, aby charakterizovala stav majetku v podniku, výrobní a finanční výkonnosti společnosti po určitou dobu (Raizberg, 2006).
- **roční (konečná) rozvaha** - je rozvaha, která se sestavuje na konci vykazovaného roku a slouží jako odůvodnění pro zahájení účtů v novém vykazovaném roce (Raizberg, 2006).
- **prozatímní (ověřovací) rozvaha** se sestavuje čtvrtletně a může být upravena na konci fiskálního roku. Jedná se o finanční a provozní činnosti organizace po určitou dobu. Vypracovává se na základě auditovaných účetních záznamů, sladění obrátů na účtech, ověřování zásob aktiv (Askeri, Tarusin, Khodyrev, 2006).
- **likvidační rozvaha** – je rozvaha, která se sestavuje v situaci, kdy je společnost na pokraji krachu (Bělikova, 2016).
- **konečná rozvaha (likvidační)**. Provede se k datu ukončení, když v podniku dojde k ukončení činnosti a přestane fungovat jako právnická osoba. Jedná se o zvláštní komisi, která je pověřena likvidací podniku (Bělikova, 2016).

Tabulka 1: Rozvaha v ČR

AKTIVA	PASIVA
1) Dlouhodobý majetek - dlouhodobý nehmotný majetek - dlouhodobý hmotný majetek - dlouhodobý finanční majetek -	1) Vlastní kapitál - základní kapitál - fondy - výsledek hospodaření -
2) Oběžná aktiva (oběžný majetek) - Zásoby: a) Nakoupené zásoby (materiál zboží) b) Zásoby vlastní výroby (nedokončená výroba, výrobky, mláďa zvířata) - pohledávky vůči odběratelům, zaměstnancům, úřadům - finanční majetek - peněžní prostředky (běžný účet, pokladna)	2) Cizí zdroje - závazky vůči dodavatelům - závazky vůči zaměstnancům - ostatní závazky (finanční úřad, pojišťovny atd.) - úvěry – závazky vůči bankám (krátkodobé, dlouhodobé)

Zdroj: ŠÍŠKOVÁ, Jitka. Cvičení z účetnictví

Tabulka 2: Rozvaha v Rusku

AKTIVA	PASIVA
1) Dlouhodobý majetek - dlouhodobý nehmotný majetek - dlouhodobý hmotný majetek - dlouhodobý finanční majetek	1) Vlastní kapitál - základní kapitál - fondy - zisk
1) Oběžná aktiva (oběžný majetek) - hotové výrobky - nástroje (pohledávky od FO a PO) - finanční prostředky (běžný účet, pokladna)	2) Cizí zdroje - úvěry a půjčky - závazky (FO a PO, finanční úřad atd.)

Zdroj: BĚLIKOVA, Tamara. Účetnictví a vykazování od nuly do rozvahy.

3.6.3 Rozvahové účty

K zaznamenání kladných i záporných změn rozvahových položek slouží účet. Účet může mít různou formu, nejjednodušší forma účtu má podobu písmena T. Každý účet má dvě strany, na jedné straně se evidují přírůstky a na druhé úbytky aktiv a pasiv (Štohl, 2012).

V českém účetnictví levá strana se označuje jako strana **Má dáti (MD)**, práva strana se označuje slovem, **Dal (D)**. V Rusku se to označuje stejným způsobem, akorát levá strana se označuje jako "Debit" (Má Dáti) a pravá strana se označuje jako "Kredit" (Dal).

Účet je způsob zaznamenání, sledování a odraz hospodářských operací na účtech, jakož i způsob jejich kódování v účetním jazyce (Polyakova, 2018).

- aktivní účty patří do majetku (fondy domácností). Na aktivních účtech zůstatky a přírůstky se zapisují na stranu, Má dáti (Debit), a na pravé straně Dál (Kredit) se zaznamenávají úbytky na účtech.
- pasivní účty slouží k popisu zdrojů. Na pasivních účtech zůstatky a přírůstky se zapisují pouze na stranu Dál (Kredit), a na levé straně Má dáti (Debit) se zaznamenávají úbytky na účtech.
- aktivní a pasivní účty v některých případech, působí jako, aktivní na straně Má dáti (Kredit), a na druhé straně Dál (Kredit) jako pasivní, anebo můžou mít i debetní a kreditní zůstatek (rovnováha v rozloženém stavu). Tyto účty jsou určeny především pro vypořádání, a vykazují buď dluhy vůči dodavatelům - závazky, nebo dluhy zákazníků - pohledávky (Polyakova, 2018).

3.6.4 Český účtový rozvrh

Při vedení účetnictví v plném rozsahu účetní jednotka stanoví v účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy; při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu účetní jednotka sestaví účtový rozvrh, v němž může uvést pouze účtové skupiny, nevyžaduje-li zvláštní právní předpis členění podrobnější. V účtovém rozvrhu je účetní jednotka povinna vycházet z označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy (Štohl, 2012).

Tabulka 3: Český účtový rozvrh

Účtová třída	Název účtu	Číslo účtu
0	Dlouhodobý majetek	účty od 01 do 09
1	Zásoby	účty od 11 do 19
2	Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky	účty od 21 do 29
3	Zúčtovací vztahy	účty od 31 do 39
4	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky	Účty od 41 do 49
5	Náklady	Účty od 51 do 59
6	Výnosy	Účty od 60 do 69
7	Závěrkové a podrozvahové účty	Účty od 70 do 79
8 a 9	Vnitropodnikové účetnictví	

Zdroj: Vlastní zpracování

3.6.5 Ruský účtový rozvrh

Nařízení Ministerstva financí Ruské federace ze dne 31. října 2000 č. 94 n, schválilo současnou účetní závěrku o účtování finančních a hospodářských činností podniku, a účtový rozvrh se začal podobat světovým účetním standardům (Polyakova, 2018).

Tabulka 4: Ruský účtový rozvrh

Účtová třída	Název účtu	Číslo účtu
1	Dlouhodobý majetek	účty od 01 do 09
2	Zásoby	účty od 10 do 19
3	Náklady	účty od 20 do 39
4	Dokončená výroba a zboží	účty od 40 do 49
5	Finanční prostředky	účty od 50 do 59
6	Zúčtovací vztahy	účty od 60 do 79
7	Kapitál	účty od 80 do 89
8	Závěrkové účty	účty od 90 do 99
001- 011	Podrozvahové účty	účty od 01 do 09

Zdroj: Vlastní zpracování

Na konci seznamu všech syntetických účtů je uveden seznam podrozvahových účtů, od 001 do 011. Podrozvahové účty tvoří samostatnou skupinu složenou z 11 účtů.

Na těchto účtech jsou vedeny záznamy o prostředcích, které jsou dočasně k dispozici (nejde například o pronajímání finančních prostředků). Účtování podrozvahových účtů se provádí na jednu stranu "Debit" nebo "Kredit" jednoduchým zápisem (Bělikova, 2016).

Z porovnání účtových rozvrhů jednotlivých států je patrné, že jsou zde jen malé odlišnosti. Hlavní odlišnost je v číslování podrozvahových účtů, kde český účtový rozvrh používá trojčíferné číslo účtu začínající číslem 7 např. 751 odepsané pohledávky, zatímco v ruském účtovém rozvrhu jsou ty účty číslovány 001-011. Další je, že český účtový rozvrh obsahuje i skupinu pro vnitropodnikové zúčtování.

4. METODIKA

Při zkoumání jednotlivých oblastí účetnictví, jsou použity i různé metody, které budou následně zhodnoceny ve vztahu k naplnění stanoveného cíle.

Práce se bude zabývat dlouhodobým majetkem a jeho odlišnostmi v odpisových skupinách, ve finančních limitech pro dlouhodobý majetek, rozdílným způsobem výpočtu odpisů, kdy ruský systém provádí na rozdíl od českého systému pouze odpisy měsíční a pouze za poměrnou část roku, po kterou je majetek zařazen do používání.

V následující části práce se budu věnovat porovnání kritérií a jednotlivých sazeb DPH v České republice a Rusku, zabývat se i způsoby výpočtu mezd v jednotlivých zemích a to, jak výpočtu hrubé mzdy, tak nákladů spojených se mzdami. Především výši odvodů, v jednotlivých zemích, ale i rozdílnými sazbami daně z příjmu. Výsledky těchto propočtů, budu následně porovnávat a podrobně popíši.

Z důvodu snadnějšího porovnání zjištěných výsledků, jsou vypočtené částky uváděny jak v rublech, tak i přepočteny na české koruny.

Při výpočtech, kde jsou uváděny rubly, jsem se řídila aktuálním kurzem ČNB, ze dne 05. dubna 2018, kdy se 1 Kč se rovná 2,80 RUB

5. VÝSLEDKY KOMPARACE

5.1 České účetní standardy

V souladu se zákonem o účetnictví byly vydány české účetní standardy, které navazují na výše uvedenou vyhlášku. České účetní standardy nahradily od 1. ledna 2004 do té doby platná opatření ministerstva financí. Jedná se o základní postupy účtování, které jsou definovány pro jednotlivé typy účetních jednotek. Jako příklad uvádím standardy pro podnikatele podle vyhlášky č. 500/2002. V Česku se používají České účetní standardy, dle § 36 zákona o účetnictví, těchto standardů je celkem 23 a zahrnují popis účetních metod a postupy účtování (Klumparová, 2007).

Tabulka 5: České účetní standardy

Číslo	Název
001	Účty a zásady účtování na účtech
002	Otevírání a uzavírání účetních knih
003	Odložená daň
004	Rezervy
005	Opravné položky
006	Kursově rozdíly
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob
008	Operace s cennými papíry a podíly
009	Deriváty
010	Zvláštní operace s pohledávkami
011	Operace s obchodním závodem
012	Změny vlastního kapitálu
013	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
014	Dlouhodobý finanční majetek
015	Zásoby
016	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
017	Zúčtovací vztahy
018	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
019	Náklady a výnosy
020	Konsolidace
021	Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace
022	Inventarizace majetku a závazků při převodu majetku státu na jiné osoby
023	Převod o peněžních tocích

Zdroj: KLUMPAROVÁ, Alena. *Účetnictví bank a finančních investic*

5.2 Ruské účetní standardy

Rusko se řídí ruskými účetními standardy, těchto standardů je celkem 24, jsou to účetní standardy a nařízení úkonů v účetnictví v Ruské federaci.

Jedná se o povinné dokumenty, kterými by se měly řídit všechny společnosti, které vedou účetní záznamy. Jedná se o úpravu účetnictví různých aktiv, závazků nebo událostí hospodářské činnosti. Schváleno nařízením PBU Ministerstvem financí.

Tabulka 6: Ruské účetní standardy

Číslo	Název standardu
PBU 1/2008	Vnitropodnikové směrnice
PBU 2/2008	Evidence stavebních smluv
PBU 3/2006	Účtování aktiv a pasiv, jejichž hodnota je vyjádřena v cizí měně;
PBU 4/99	Účetní výkaznictví organizace;
PBU 5/01	Účetnictví zásob;
PBU 6/01	Účtování dlouhodobých aktiv;
PBU 7/98	Událost po datu účetní závěrky
PBU 8/2010	Odhadní závazky, odložená aktiva, odložené závazky
PBU 9/99	Příjmy organizace;
PBU 10/99	Informace o spřízněných stranách;
PBU 11/2008	Informace o spojených stranách;
PBU 12/2010	Informace o segmentech;
PBU 13/2000	Účtování státní podpory;
PBU 14/2007	Účtování nehmotných aktiv;
PBU 15/2008	Evidence nákladů půjček a úvěrů
PBU 16/02	Informace o ukončovaných činnostech;
PBU 17/02	Účtování výdajů na výzkum, vývoj a technologickou práci;
PBU 18/02	Účtování výpočtu daně z příjmu;
PBU 19/02	Účtování finančních investic;
PBU 20/03	Informace o spojené činnosti
PBU 21/2008	Změna hodnoty
PBU 22/2010	Oprava chyb v účetnictví a výkaznictví;
PBU 23/2011	Výkaz o peněžních tocích
PBU 24/2011	Účtování nákladů na rozvoj přírodních zdrojů.

Zdroj: Audit-it.ru: Účetní standardy (PBU)

Rozdíl mezi účetními standardy v jednotlivých státech je možné spatřovat v tom, že v České republice je celkem 23 účetních standardů, zatímco v Rusku jich je 24. Standardy obou zemí mají odlišný název (zahrnují různé oblasti), ale nejdůležitější rozdíl je v tom, že ruské účetní standardy se zaměřují především na daňové orgány, zatímco IFRS se zaměřuje především na uživatele, kteří mají skutečný nebo potenciální finanční zájem o vykazující účetní jednotku: akcionáře, investory a protistrany.

5.3 Dlouhodobý majetek

Cílem této kapitoly je vymezit si z dlouhodobého majetku jeho dvě významné skupiny, a to dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek. Tato stálá aktiva se v podstatě nabývají obdobným způsobem, používají se stejné metody oceňování, většina majetku se také odepisuje.

Úkolem této části práce bude seznámení se základními charakteristikami dlouhodobého nehmotného majetku a dlouhodobého hmotného majetku, vyjádřit jeho jednotlivé druhy, oceňování lesnických aktiv, komparace při účtování, pořízení a odepisování majetku, pochopit dopad účetních případů na rozvahu a výkaz zisku a ztráty.

5.3.1 Dlouhodobý majetek v rozvaze

Dlouhodobý majetek tvoří páteř obchodních, výrobních, ale i dalších typů účetních jednotek. Nazývá se také fixní, neoběžný majetek nebo stálá aktiva. Umožňuje podniku vyrábět, tvořit, poskytovat služby. Účetní jednotka vlastní, ovládá daný majetek dlouhodobě, čímž je míněna doba delší než 1. rok, resp. Dvanáct po sobě jdoucích měsíců. Tento majetek se postupně opotřebovává a přenáší svoji hodnotu postupně do vytvářených výrobků, prací či služeb. Je nesnadno přeměnitelný na peněžní prostředky, proto je v rozvaze uváděn na předním místě (Březinová, 2012).

5.3.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek má hmotnou podstatu a patří mezi něj zejména:

- **pozemky** – a to bez ohledu na jejich ocenění, jedná se o DHM neodepisovaný, protože se jeho cena v čase trvalé podstatě nesnižuje. Pozemkem je část zemského povrchu oddělená od sousedních částí hranicí jednotky (parcely) nebo hranicí katastrálního území, hranicí danou územním rozhodnutím nebo územním souhlasem, hranicí vlastnickou, hranicí rozsahu zástavního práva, hranicí práva stavby nebo hranicí využívání pozemků.
- **stavby** – rozhodující není výše ocenění ani doba jejich použitelnosti
- **hmotné movité věci** – jsou především stroje, přístroje, zařízení, dopravní prostředky a inventář, je-li jejich doba používání delší než jeden rok, pokud se jedná o vyšší ocenění ať již hmotných movitých věcí nebo souboru movitých věcí, které mají samostatné technickoekonomické určení, rozhoduje o ní účetní

jednotka na základě významnosti limitu, který stanoví ve vnitřní směrnici, ve vazbě na daňové předpisy se v praxi volí většinou limit nad 40.000 Kč.

V Rusku jsou podmínky pro uznání dlouhodobého hmotného majetku (OS) podle Ruských účetních standardu (odstavce 4, PBU 6/01) ³, kde se stanoví limit nad 100. 000 rublů (35.714 Kč) ⁵ u hmotných movitých věcí.

Hmotné movité věci a soubory movitých věcí, i když by splňovaly podmínku dlouhodobosti, avšak jejich ocenění by bylo nižší než limit stanovený účetní jednotkou, nepatří do dlouhodobého hmotného majetku – účetní jednotka o nich účtuje jako o zásobách materiálu.

- **pěstitelské celky trvalých porostů** – jako trvalé porosty – ovocné stromy, ovocné keře vysazené na souvislém pozemku nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1.000 keřů na 1 ha a trvalý porost vinic, chmelnic bez nosných konstrukcí, které představují stavbu. Pěstitelské celky trvalých porostů jsou zařazeny ihned po jejich nákupu či po dokončení výsadby ve vlastní režii zemědělské korporace bez ohledu na to, zda ji dosáhly plodnosti.
- **dospělá zvířata a jejich skupiny**
- **oceňovací rozdíl k nabytému majetku** – rozdíl při převzetí podniku nebo jeho části vzniklý mezi znaleckým oceněním, za nějž je podnik realizován, a účetní hodnotou podniku představujícího subjektu, v podstatě představuje přírůstek hodnoty způsobený zejména cenovými rozdíly přebíraného podniku nebo jeho části (Březinová, 2012).

5.3.3 Dlouhodobý nehmotný majetek

Podstata dlouhodobého nehmotného majetku plyne již ze samostatného názvu. Jedná se o majetek, který nemá hmotnou podstatu, je ztělesněn především v právech jeho držitelů. U většiny položek DNM je rozhodující, že jej účetní jednotka drží, ovládá po dobu delší než jeden rok. O limitu většinou rozhoduje sama účetní jednotka, v praxi se převážně stanovuje limit nad 60.000 Kč (odvozuje se od daňových předpisů). Pro některé účetní jednotky tento limit stanovují i účetní předpisy.

³ PBU 6/01 Účtování o dlouhodobém majetku. 2001.

V Rusku podle Ruských účetních standardů jsou podmínky pro uznání dlouhodobého nehmotného majetku (NMA) podle odstavce 3, PBU 14/2007)⁴, kde je stanovený limit nad 40.000 rublů (14.286 Kč). Do DNM patří:

- **zřizovací výdaje** – výdaje vynaložené mezi založením a vznikem společnosti především na soudní a notářské poplatky mzdy, odměny za poradenské služby, nájemné (nikoliv výdaje na pořízení dlouhodobého majetku nebo zásob).
- **nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software**, který je nakoupený, anebo vytvořený vlastní činností za účelem obchodování s ním
- **ocenitelná práva**, která jsou v podobě know-how, licencí, předmětů průmyslových práv
- **povolenky** na emise a preferenční limity, představující právo vypustit určité množství škodlivin do ovzduší.
- **goodwill** – rozdíl při převzetí podniku nebo jeho části vzniklý mezi znaleckým oceněním a jeho skutečnou hodnotou (Březinová, 2012).

5.3.4 Pořízení dlouhodobého majetku

DNM a DHM lze získat mnoha způsoby, přičemž základním způsobem je koupě majetku od externího dodavatele.

V případě pořízení DHM či DNM nákupem je nezbytné zahrnout na účty účtové skupiny 04, tj. **041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku, resp. 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku** všechny výdaje, které byly identifikovány vedle vlastní ceny pořizovaného majetku za výdaje (náklady) s pořízením související.

Jestliže je dodavatelem majetku zahraniční obchodní partner, celní orgány vyměřují příslušné clo a ze součtu ceny pořízení a cla se dále může uplatnit daň z přidané hodnoty do pořizovací ceny dlouhodobého majetku, tedy na vrub účtu účtové skupiny 04 (Březinová, 2012).

⁴ PBU 14/2007 Účtování o dlouhodobém nehmotném majetku. 2007.

Ty osoby, které jsou podle zákona plátcí daně z přidané hodnoty, mají možnost na tuto daň na vstupu uplatnit odpočet u příslušného finančního orgánu. Tato daň se tedy u plátců nezahrne do nákladů s pořízením souvisejících, ale zaúčtuje se na vrub účtu **343 - D z přidané hodnoty** jako pohledávka za příslušným finančním orgánem (Prudký, 2010).

Příklad:

Lesní podnik X v roce 2015 zakoupil traktor (Zetor 5611, použitý). Cena dle faktury činila 65 000 Kč, včetně DPH (21 %) 11.281 Kč. Za dopravu stroje podnik zaplatil 4000 Kč, včetně DPH 694 Kč.

Tabulka 7: Pořízení DHM v ČR

Doklad	Operace	tis. Kč	účet	Má Dáti	účet	Dal
FAP	Nákup traktoru	53 719	042	Pořízení DHM	321	Dodavatelé
		11 281	343	DPH		
FAP	Doprava	3 306	042	Pořízení DHM	321	Dodavatelé
		694	343	DPH		
VÚD	Zařazení do DHM	57 025	022	DHM	042	Pořízení DHM

Zdroj: Vlastní zpracování

Příklad:

V roce 2015 lesní podnik X zakoupil traktor (Belarus MTZ – 82, 2012, použitý). Cena dle faktury činila 65 000 Kč, včetně DPH (18 %) 9 915 Kč. Za dopravu stroje podnik zaplatil 4 000 Kč, včetně DPH 610 Kč. Podle bodu 1, čl. 257 DZ RF vstupní cena dlouhodobého majetku pro daňové účely je součtem výdajů na jeho pořízení bez DPH, které se účtují v rámci daňových výdajů podle DZ RF.

Tabulka 8: Pořízení DHM v Rusku

Doklad	Operace	tis. Kč	účet	Debit	účet	Kredit
FAP	Nákup traktoru	55 085	08	Pořízení DHM	60	Dodavatelé
		9 915	19	DPH		
FAP	Doprava	3 390	08	Pořízení DHM	60	Dodavatelé
		610	19	DPH		
VÚD	Zařazení do DHM	58 475	01	DHM	08	Pořízení DHM

Zdroj: Vlastní zpracování

Hlavní rozdíl je možné vidět v tom, že každý stát používá odlišné účty, také zatímco v ČR jsou používána trojčíferná čísla účtů, v Rusku se jedná pouze o dvoučíferná označení čísel účtů. Pokud se jedná o způsob při pořízení majetku, je v obou zemích podobný. Dalším důležitým aspektem je sazba DPH, která je

v jednotlivých státech odlišná. Zatímco v České republice je sazba DPH 21% v Rusku je sazba DPH 18 %.

5.4 Oceňování lesnických aktiv

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se oceňuje v souladu se zákonem o účetnictví k okamžiku uskutečnění účetního případu následujícími cenami.

Nakoupený DHM a DNM se oceňuje pořizovací cenou. Pořizovací cena obsahuje cenu pořízení majetku včetně nákladů s pořizovacím souvisejících. Těmito náklady spojenými s pořízením mohou být správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, předprojektové přípravné práce atd. (Březinová, 2012).

Podle české právní úpravy oceňování lesních aktiv při účetním zobrazení majetku v účetním systému zahrnuje správné rozpoznání a klasifikaci účetní položky a dále její ocenění. Dále následuje zaúčtování resp. vykázání v účetní závěrce. V České republice se oceňování pro účely účetnictví lesních aktiv řídí ZOÚ. Zákon o účetnictví vychází z historických cen a oceňovací bázi lesních aktiv. Způsoby ocenění:

- **pořizovací cenou** – lesní aktiva se oceňují při pořízení dodavatelským způsobem pořizovací cenou, která obsahuje cenu pořízení, tj. fakturovanou cenu, a další náklady s jeho pořízením související. Do pořizovací ceny majetku tedy vstupují náklady na:

- a) Přípravu a zabezpečení výstavby do uvedení pořizované investice do užívání (např. poplatky za odnětí zemědělské půdy, projektová dokumentace, stavební dozor)
- b) Dopravu, montáž, instalaci, clo.

Součástí pořizovacích nákladů majetkových položek účetní jednotky naopak nejsou:

- smluvní pokuty a úroky z prodlení,
- výdaje na biologickou rekultivaci,
- daně spojené s pořízením dlouhodobého majetku, které zákon o daních z příjmů⁵ neuznává za výdaje nutné na dosažení příjmů.

⁵ ČR. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů.

- **reprodukční pořizovací cena** je stanovena na základě zvláštních předpisů, ⁶ anebo soudním znalcem. Reprodukční pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

a) **Vlastní náklady** - jsou náklady spojené se založením lesního porostu, s pěstební činností na lesních pozemcích, které podle platných právních předpisů České republiky nenavyšují hodnotu lesních pozemků. V rámci dlouhodobého hmotného majetku, jsou vlastní náklady vynakládány v plné výši a jsou zahrnovány do provozních nákladů běžného účetního období účetních jednotek.

b) **Náklady na produkci dřeva během obmýetí** ⁷ - oceňování přírůstku dřevní hmoty v průběhu let obmýetí lesa není prováděno, a v účetním systému není rostoucí zásoba lesního porostu zobrazována.

c) **Cena pořízení** - je konečným oceněním majetku v případě, že nevzniknou náklady spojené s jeho pořízením.

5.5 Odepisování dlouhodobého majetku v lesních podnicích

Odpisy jsou nástrojem, jímž se vyjadřuje trvalé snížení hodnoty určitého druhu dlouhodobého majetku. Toto snížení se přenáší do nákladů. Odpisy tedy obecně představují peněžní vyjádření opotřebení dlouhodobého majetku za určité časové období (Březinová, 2012).

Používáním se postupně snižuje hodnota většiny druhů dlouhodobého majetku. Toto trvalé snížení hodnoty majetku se podílí na vzniku výroby, prací a služeb, které jsou předmětem činnosti dané účetní jednotky. Hodnota dlouhodobého majetku může klesat i v důsledku jeho morálního zastarání. Hodnota DM se může snižovat i jeho nepoužíváním, protože dochází například ke korozi některých druhů materiálů, z nichž je tvořen, ovlivnění funkčnosti prachem, zanedbáváním běžné údržby, která by při používání majetku byla zcela automatická. Z uvedených důvodů se provádí postupné snižování hodnoty majetku (náklad) formou odpisů (Březinová, 2012).

⁶ ČR. Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku v platném znění a prováděcí vyhláška č. 3/2008 Sb., o provedení některých ustanovení tohoto zákona pro potřeby ocenění lesní půdy a lesního porostu

⁷ Obmýetí představuje celkovou dobu růstu lesního porostu; od založení lesního porostu do okamžiku těžby.

K vyjádření velikosti odpisů lze použít různé metody. Zásadním rozhodnutím je, zda se za dobu používání musí reprodukovat celková hodnota dlouhodobého majetku, tzn., zda se provádějí odpisy do 100% této hodnoty nebo se připustí možnost odepsat hodnotu vyšší/nížší než 100% (Březinová, 2012).

Odpisy mohou být buď funkcí času, nebo výkonů, případně kombinací těchto přístupů.

Ve **vztahu k času** si účetní jednotka určí předpokládanou dobu odepisování v letech, která závisí na době používání, dále si stanoví odpisovou sazbu. Odpisová sazba vyjadřuje v procentech roční objem opotřebení dlouhodobého majetku (Březinová, 2012).

Odpisy podle výkonu vycházejí z předem stanovené výše výkonů (např. u dopravních prostředků). V jednotlivých účetních obdobích se vypočítají odpisy tak, že skutečný počet ujetých kilometrů se násobí podílem pořizovací ceny na předpokládaný počet kilometrů. Výše odpisů je tedy proměnlivá v závislosti na počtu skutečně ujetých kilometrů (Březinová, 2012).

V Česku a Rusku jsou také odpisy ve vztahu k času:

- **lineární**, odepisuje-li se za každé vymezené časové období stejné procento z hodnoty odepisovaného DM.
- **nepravidelné** – vyplývají z ekonomických vlivů, záměru a skutečného používání dlouhodobého majetku.
- **degresivní** (rychlejší odepisování, kdy se na počátku doby používání stanoví vyšší odpisy, postupně se snižuje procento odepisování), cílem degresivního odepisování je chránit se před morálním zastaráváním DM. Vychází se z předpokladu, že nový dlouhodobý majetek je produktivnější v prvních letech využívání a že jeho výkonnost může mít klesající tendenci.
- **progresivní** (na počátku doby používání se stanoví nižší odpisy, postupně se zvyšuje procento odepisování), metoda je využívána například při postupném náběhu výroby. Při volbě tohoto způsobu odepisování se vychází z úvahy, že užitná hodnota nového DM klesá v prvních letech pomaleji, čím je majetek starší, tím je jeho opotřebení rychlejší, proto odpisy při této metodě mají vzestupný průběh.

Stát však stanoví direktivně daňové odpisy. Tím prosazuje svou daňovou politiku, odpisy v účetnictví závisí na rozhodnutí účetní jednotky. Tak dochází k rozdílu mezi daňovými a účetními odpisy dlouhodobého majetku. Tyto rozdíly jsou zcela logické a opodstatněné, neboť účetní odpisy odrážejí realitu a ekonomický záměr konkrétní účetní jednotky, daňové odpisy pak fiskální záměr státu (Březinová, 2012).

Právní předpisy v Česku a v Rusku v souladu s daňovou legislativou vymezují dlouhodobý majetek odepisovaný a neodpisovaný. Mezi neodpisovaný patří především ten majetek, který poplatník má právo mít ve vlastnictví (např.: pozemky, umělecká díla a nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek), (Březinová, 2012).

Odepisování se provádí nepřímou s využitím opravného účtu oprávkou k příslušnému majetkovému účtu, a to proto, aby byla zachována původní pořizovací cena majetku. Na účtu Oprávky se tak kumulují průběžné účtování odpisy, jež vyjadřují úhrn trvalého snížení hodnoty majetku (Březinová, 2012).

Odpisové skupiny jsou skupiny, do kterých je zařazován majetek. Odpisová skupina je rozdělena podle doby použitelnosti na základě normativních aktů.

Tabulka 9: Odpisové skupiny v ČR

Odpisová skupina	Minimální doba odepisování	Příklady
1	3 roky	Kancelářské stroje a počítače, televizní kamery....
2	5 let	Automobily, rozhlasové přijímače...
3	10 let	Klimatizační zařízení, jeřáby...
4	20 let	Budovy ze dřeva a plastů, oplocení...
5	30 let	Výrobní budovy, komunikace...
6	50 let	Administrativní budovy, hotely...

Zdroj: ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví*

V roce 2018 vyhláškou vlády Ruské federace ze dne 01. 01. 2002 N 1, byla chválena klasifikace. V souladu s touto klasifikací byla všechna dlouhodobá aktiva rozdělena do 10 odpisových skupin.

Tabulka 10: Odpisové skupiny v Rusku

Odpisová skupina	Doba používání DM	Příklady
1	Od 1 roku do 2 let včetně	Stroje a zařízení pro všeobecné účely
2	Více než 2 roky až do 3 let včetně	Čerpadla pro čerpání kapalin
3	Více než 3 roky až do 5 let včetně	Automobily, rozhlasové a televizní přijmače
4	Více než 5 let až 7 let včetně	Ploty a ohrazení, oplocení budov
5	Více než 7 let až 10 let včetně	Budovy dřevozpracujícího průmyslu
6	Více než 10 let až do 15 let včetně	Kotle pro ústřední vytápění, vodoprovody
7	Více než 15 let až do 20 let včetně	Kanalizace
8	Více než 20 let až do 25 let včetně	Hlavní kondenzát a potrubí, komunikace (silnice, aj.)
9	Více než 25 let až do 30 let včetně	Stavby a budovy (kromě obytných)
10	Více než 30 let	Obytné budovy a stavby

Zdroj: Odpisové skupiny dlouhodobého majetku - 2018. "Hlavní kniha"

V České republice a v Rusku v prvním roce odepisování musí poplatník zatřídit dlouhodobý majetek do příslušné odpisové skupiny.

Porovnáním odpisových skupin v jednotlivých státech vidíme, že zatímco v ČR je používáno 6 odpisových skupin, v Rusku se jedná o 10 odpisových skupin. Rozdíl je pak v minimální době odepisování, kdy v ČR je minimální doba odepisování stanovena na 3 roky, zatímco v Rusku je možné odepisovat majetek jen jeden nebo dva roky. Také v Rusku je poslední minimální doba odepisování více, než 30 let v ČR je poslední skupina s minimální dobou odepisování 50 let.

5.5.1 Postup při výpočtu daňových odpisů v České republice

Poplatník provádí rovnoměrné nebo zrychlené odepisování. Způsob odepisování pro každý nově pořízený hmotný majetek si stanoví účetní jednotka sama a nelze jej měnit po celou dobu jeho odepisování (Valouch, 2011).

1) Rovnoměrné odepisování

Pravidla pro rovnoměrné odpisy jsou uvedeny v § 31 zákona o daních z příjmů.

Tabulka 11: Rovnoměrné odpisy v ČR

Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech
1	20,0	40,0
2	11,0	22,25
3	5,5	10,5
4	2,15	5,15
5	1,4	3,4
6	1,02	2,02

Zdroj: ŠTOHL, Pavel. Učebnice účetnictví

Vzorec:

$$(vstupní\ cena * roční\ odpisová\ sazba)/100$$

Příklad:

Lesní podnik X v roce 2015 zakoupil profesionální benzinovou pilu (STIHL MS 880). Cena dle faktury činila 60 000 Kč. Doba použitelnosti motorové pily je 3 roky. Byla použita metoda rovnoměrného odpisování.

Tabulka 12: Odepisování motorové pily v ČR

Rok	Oprávky celkem	Roční odpis	Zůstatková cena
2015	$(60000*20)/100 = 12\ 000$	12000	$60000 - 12000 = 48000$
2016	$(60000*40)/100 = 24000$	24000	$60000 - 36000 = 24000$
2017	$(60000*40)/100 = 24000$	24000	$60000 - 60000 = 0$

Zdroj: Vlastní zpracování

2) Zrychlené odpisování

Pravidla pro zrychlené odpisy jsou uvedeny v § 32 zákona o daních z příjmů. Při zrychleném odepisování nedochází ke zkrácení doby odepisování, ale na začátku odpisování se zahrnují do výdajů vyšší částky, ke konci odepisování naopak nižší částky ve srovnání s rovnoměrným odepisováním. Základem pro výpočet zrychlených odpisů jsou tzv. koeficienty, které jsou přiřazeny jednotlivým odepisovaným skupinám (Štohl, 2012).

Tabulka 13: Zrychlené odpisy v ČR

Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování
1	3	4
2	5	6
3	10	11
4	20	21
5	30	31
6	50	51

Zdroj: ŠTOHL, Pavel. Učebnice účetnictví

Vzorce:

$$1. rok = vstupní\ cena / K_1$$

$$další\ roky = (2 * zůstatková\ cena) / (k - n)$$

k_1 = koeficient v prvním roce odepisování

K = koeficient platný v dalších letech

n = počet let, které již byly odepisovány

Příklad:

Lesní podnik v roce 2015 zakoupil traktor (Zetor 5611, použitý). Cena dle faktury činila 220 000 Kč, včetně DPH (21 %). Pro daňové účely traktor byl zařazen do 2. odpisové skupiny, s dobou opisování na 5 let (Podle Zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmu. Třídění dlouhodobého majetku do odpisových skupin, příloha č. 1, kód 28.30 – Zemědělské a lesnické stroje). Podnik používá zrychlenou metodu odepisování.

Tabulka 14: Odepisování traktoru v ČR

Rok	Roční odpis	Oprávky celkem	Zůstatková cena
2015	$220000/5=44\ 000$	44 000	$220000-44000=176000$
2016	$176000*2/(6-1)=70400$	114400	$220000-114400=105600$
2017	$105600*2/(6-2)=52800$	167200	$220000-167200=52800$
2018	$52800*2/(6-3)=35200$	202400	$220000-202400=17600$
2029	$17600*2/(6-4)=17600$	220000	$220000-220000=0$

Zdroj: Vlastní zpracování

5.5.2 Postup při výpočtu daňových odpisů v Rusku

1) **Lineární metoda** - jedná se o rovnoměrný a zrychlený odpis

Vzorec:

$$K = 1/n * 100\%$$

K - míra odepisování jako procento počáteční hodnoty objektu;
n - je doba použitelnosti objektu (v měsících).

Každá organizace má právo zvolit si způsob odepisování. Objekty dlouhodobého majetku jsou rozděleny do 10 odpisových skupin v závislosti na době odepisování.

Metoda lineárního odepisování by se bezpodmínečně měla aplikovat na budovy, stavby a přenosová zařízení patřící do tří skupin:

- VII skupina - zařízení s dobou provozu 20-25 let;
- XI skupina - zařízení s životností 25-30 let;
- X skupina - objekty s životností více než 30 let.

Zbytek objektů může použít jakoukoli metodu odepisování, podle rozhodnutí organizace. Také lineární metoda odepisování se může použít jak pro nový majetek, tak pro použitý (Gartvich, 2014).

Příklad:

Lesní podnik X v roce 2015 zakoupil novou, profesionální benzinovou pilu (STIHL MS 880). Cena dle faktury činila 60 000 Kč. Doba použitelnosti motorové pily je 4 roky. Byla použita lineární metoda.

Poměr odpisů: $1 / (4 * 12) * 100\% = 2,08333\%$.

Měsíční odpis: $60\ 000 * 2,08333\% / 100\% = 1\ 250\ \text{Kč}$

Částka pro rok odepisování: $1250 * 12 = 15\ 000\ \text{Kč}$.

Proto zbytková hodnota:

Na konci 1. roku: $60\ 000 - 15\ 000 = 45\ 000\ \text{Kč}$

Na konci 2. roku: $45\ 000 - 15\ 000 = 30\ 000\ \text{Kč}$

Na konci 3. roku: $30\ 000 - 15\ 000 = 15\ 000\ \text{Kč}$

Na konci 4. roku: $15\ 000 - 15\ 000 = 0\ \text{Kč}$

2) Nelineární metoda – jedná se zrychlené odepisování

Vzorec:

$$K = (\text{Koeff.} / n) \times 100\%$$

K = míra odepisování jako procento počáteční hodnoty objektu;

Koef. = koeficient zrychlení, (2,... 3, v závislosti na RF daňovém zákoníku);

n = je doba použitelnosti objektu (v měsících).

Tabulka 15: Nelineární metoda odepisování v Rusku

Odpisová skupina	Odpisová sazba (měsíční)
1	14,3
2	8,8
3	5,6
4	3,8
5	2,7
6	1,8
7	1,3
8	1,0
9	0,8
10	0,7

Zdroj: Síťová publikace pro účetního "Hlavní kniha online" © 2012-2018.

Příklad:

Lesní podnik v lednu 2015 zakoupil traktor (Belarus MTZ – 82, 2012, použitý). Cena dle faktury činila 220.000 Kč. Pro daňové účely traktor byl zařazen do 5. odpisové skupiny, s dobou opisování na 8 let (viz bod 3, čl. 258 DZ RF, Vyhláška vlády Ruské federace ze dne 01. 01. 2002 č. 1 o klasifikaci dlouhodobého majetku do odpisových skupin, kód 14 2918180 – Traktory pro lesní hospodářství a přemísťování dříví).

Podnik používá nelineární metodu odepisování, podle které se vypočítá měsíční odpis jako koeficient * zůstatková cena. Podle 5. Odpisové skupiny se stanoví odpisová sazba (koeficient) 2,70 % (bod 5, čl. 259.2). V uvedeném příkladu je vypočtena výše odpisů pro jeden rok odepisování.

Tabulka 16: Odpisování traktoru v Rusku

Měsíc odpisování	Zůstatková cena na začátku měsíce	Koeficient %	Výše odpisu	Zůstatková cena na konci měsíce RUB
Únor	220.000	2,70	5.940,00	214060
Březen	214.060	2,70	5.779,62	208.280,38
Duben	208.280,38	2,70	5.623,57	202.656,81
Květen	202.656,81	2,70	5.471,73	197.185,08
Červen	197.185,07	2,70	5.323,99	191.861,07
Červen	191.861,07	2,70	5.180,25	186.680,82
Září	186.680,82	2,70	5.040,38	181.640,44
Ríjen	181.640,44	2,70	4.904,29	176.736,15
Listopad	176.736,15	2,70	4.771,88	171.964,27
Prosinec	171.964,27	2,70	4.643,04	167321,24

Zdroj: Vlastní zpracování

V dalších letech odpisy se vypočítají stejným způsobem. Zůstatková cena v 73. měsíci odpisování traktoru bude menší než 20 000 rub, což znamená, že od 74. měsíce podnik má nárok tento majetek dále neodepisovat, a zůstatkovou cenu dát do jiných neprovozních nákladů jedinou částkou (bod 12, čl. 259.2).

V Rusku se majetek odepisuje měsíčně. Navíc v Rusku je možné uplatnit odpis od následujícího měsíce. Zatímco v ČR je možné i na majetek pořízený v prosinci uplatnit odpisy za 12 měsíců.

Odepisování následuje od dalšího měsíce a podle zákona není v Rusku stanoveno, zda se musí zaokrouhlovat na celá čísla. Proto každá účetní jednotka, volí svůj vlastní způsob v Česku podle § 31, odst. 9 a §32, odst.5 ZDP se odpisy zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Dále je rozdíl v tom, že při zrychleném odepisování v ČR se používají 2 sazby, jedna je pro odepisování v prvním roce a druhá sazba je pro odepisování v dalších letech. V Rusku je stanovena pouze jedna sazba, jelikož se odepisuje podle měsíců a účetní jednotka zvolí dobu používání například na 5 let, je tedy nutné převést roky na měsíce ($5 \cdot 12 = 60$ měsíců).

5.6 Komparace DPH

Daň z přidané hodnoty (DPH nebo NDS) v Česku se řídí podle zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, v Rusku se řídí podle Nalogovogo kodexu (Daňového řádu) Ruské federace, část 2, ze dne 05. 08. 2000 N 117 – FZ / Kapitola 21. Daň z přidané hodnoty.⁸

DPH je jednou z nepřímých daní, tzn., že se neplatí přímo jako samostatná částka, ale je obsažena v ceně majetku (např. zboží, materiálu) a služeb. Výrobce nebo prodejce daň připočítává k ceně výrobku nebo služeb a zákazník ji zaplatí společně s cenou. Avšak plátcí daně mají současně nárok na odpočet daně, kterou zaplatili v nakoupeném majetku či službách. To znamená, že u plátců netvoří daň zaplacená na vstupu součást jejich nákladů (ani nevstupuje do hodnoty nakoupeného majetku). Na druhé straně DPH neovlivňuje ani výnosy účetní jednotky, neboť DPH z prodeje nezůstává podnikateli, ale musí ji odvést do státního rozpočtu. Podnikatel se tedy stává jakýmsi prostředníkem mezi spotřebitelem (poplatníkem daně) a státem (finančním úřadem), (Štohl, 2012).

5.6.1 Plátce DPH v České republice

Plátcem daně se může stát osoba, která uskutečňuje zdanitelná plnění v rámci své podnikatelské činnosti. Plátce daně se registrují u finančního úřadu a jejich registraci může být:

⁸Nalogovoj kodeks Rossijskoj Federacii ot 05. 08. 2000 N 117-FZ, 2. staťja/21. kapitola

- 1) povinná – zejména z důvodu překročení obrátů. Pokud obrat za nejvýše 12 po sobě jdoucích měsíců přesáhne částku 1 mil. Kč.
- 2) dobrovolná – přestože podnikatel nedosahuje limit pro povinnou registraci, může se stát plátcem daně na základě vlastní žádosti (např. z důvodu, že nakupuje od plátců a prodává plátcům).

Právnícká či fyzická osoba je povinna se registrovat k DPH do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém došlo k překročení obratu. Plátcem DPH se stává od následujícího měsíce. V ostatních případech vyjmenovaných v zákoně o DPH se FO či PO stává plátcem okamžitě a přihlášku k registraci k DPH je povinna podat do 15 dnů ode dne, kdy se stala plátcem. PO či FO může také požádat o dobrovolnou registraci k DPH (Štohl, 2012).

5.6.2 Plátce DPH v Rusku

Daňoví poplatníci daně z přidané hodnoty jsou:

- organizace průmyslových, finančních, státních a obecních podniků, instituce, obchodní partneři a společnosti, bez ohledu na vlastnictví a zařazení v odborech, které jsou právnícké osoby a vykonávají průmyslové a jiné obchodní činnosti, atd.:
- podniky se zahraničními investicemi, které vykonávají průmyslovou a jinou obchodní činnost;
- individuální (rodinné) soukromé podniky a podniky vytvořené soukromými a veřejnými organizacemi, které mají právo na plné hospodaření, provádění průmyslových a jiných obchodních činností
- podniky (které nejsou právníckými osobami), které podnikají a prodávají zboží (stavební práce a služby) a jsou spjaty s daňovými poplatníky;
- mezinárodní asociace a zahraniční právnícké osoby, které vykonávají podnikatelskou činnost na území Ruské federace;
- neziskové organizace v případě jejich obchodní činnosti, včetně operací na prodej dlouhodobého majetku a jiného majetku;
- osoby uznané za plátce DPH v souvislosti s přesunem zboží přes celní hranici v souladu právními předpisy Ruské federace o celních záležitostech.

- fyzické osoby a soukromé podnikatelé⁹

5.6.3 Sazby DPH

Daň z přidané hodnoty má v Česku tři sazby, základní sazba 21%, snížená 15%, a od roku 2015 platí třetí sazba DPH ve výši 10 %. Do této sazby patří knihy a léky, antikoncepce či veterinárních léčiv, dětská výživa. (Štohl, 2012)

Rusko má dvě důležité sazby, maximální sazba DPH po jejím zavedení činila 28%, pak se snížila na 20% a od 1. ledna 2004 činí 18%. U některých potravinářských výrobků, knih, zboží pro děti a některých kategorií zdravotnického zařízení je v současné době uplatňována snížená sazba 10%, pro vyvážené zboží a určité specifické zboží je sazba 0% (Goncharenko, 2015).

Tabulka 17: Sazby DPH v ČR a Rusku

	Česká republika		Rusko	
Sazby DPH	%	Příklad	%	Příklad
Základní	21%	Základní daň, která se používá ve všech ostatních případech	18%	Základní daň, která se používá ve všech ostatních případech
První snížená	15%	Potraviny, nealkoholické nápoje, vodné a stočné, teplo, ubytovací služby, kulturní akce, palivové dříví	10%	U některých potravinářských výrobků, knih, zboží pro děti a určitých kategorií zdravotnického zařízení
Druhá snížená	10%	Léky, očkovací látky, prostředky pro rentgenová vyšetření, veterinární léčiva, knihy, hudebniny.		
Osvobození od daně	0%	Poštovní známky, silniční daň,	0%	poštovní známky, export zboží do zahraničí, když se firma prokáže

Zdroj: Vlastní zpracování

Podle přílohy č. 3 k zákonu č. 235/2004 Sb, patří do první snížené sazby 15% také palivové dřevo v polenech, špalcích, větvích, otepích nebo podobných tvarech, dřevěné štěpky nebo třísky, piliny a dřevěný odpad a zbytky, též aglomerované do polen, briket, pelet nebo podobných tvarů, určené jako palivo.¹⁰

⁹ Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii ot 05. 08. 2000 N 117-FZ, 2. stat'ja/21. Kapitola

¹⁰ ČR. Zákon č. 235/2004 Sb., O daní z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů §53

5.7 Mzdy

Mzda je cenou práce a její úroveň závisí na situaci trhu práce – na nabídce a poptávce po pracovní síle. Jde o výnos, který získá vlastník výrobního faktoru práce za poskytnutí jeho služeb (Vlček, 2005).

Mzdová politika státu stanovuje základní pravidla pro vytváření mzdových prostředku a odměňování. Tato politika ovlivňuje vývoj mezd na základě celkového rozvoje ekonomiky státu (Vlček, 2005).

Například jde o stanovení minimální mzdy, regulaci vlivu vývoje mezd na inflaci, jejím nástrojem je mzdové moratorium (časové omezený zákaz zvyšování mezd). Na mikroúrovni je stanovována konkrétní výše odměny pro každého jednotlivého pracovníka. V rámci podniků a nepodnikatelských subjektů jsou mzdy stanovovány na základě mzdových soustav, které představují soubor pravidel pro určování individuální mzdy. Mzdová soustava obsahuje požadavky, které musí pracovník splňovat, aby mohl vykonávat určitou práci (kvalifikační, fyzické a jiné předpoklady), pravidla pro zařazování pracovníků do jednotlivých mzdových tříd a pravidla určování konkrétní formy mzdy (Vlček, 2005).

Forma mzdy je způsob, kterým je vytvářen celkový výdělek pracovníka v závislosti na jeho výkonu, chování a výsledku činnosti celého pracovního kolektivu. Mzdové formy mají stimulovat pracovníky k nadstandardnímu výsledku a diferencovat výkonovou mzdu v závislosti na prokazatelném přínosu. V praxi jsou používány:

- základní forma mezd – časová, úkolová mzda
- doplňková forma mezd – prémie, odměny, provize, bonusy a podíly na výsledcích hospodářství (Vlček, 2005).

5.7.1 Výpočet mezd

Zaměstnavatel poskytuje svým zaměstnancům mzdu za vykonanou práci a za její výsledky podle podmínek dohodnutých v pracovní smlouvě, ve vnitřních mzdových předpisech nebo v kolektivní smlouvě.

Hrubá mzda může zahrnovat základní mzdu, náhrady mzdy a výkonnostní složky mzdy (např. příplatky, prémie, odměny).

Základní mzda

- Úkolová mzda – je třeba sestavit výkaz práce, ve kterém je uveden druh práce, jednotka a sazba za jednotku. Na konci měsíce se doplňuje množství vykonané práce.
- Časová mzda – musí být stanoven tarif (měsíční nebo hodinový) a údaje o počtu odpracovaných dní (hodin).

Náhrada mzdy

Jedná se o mzdu za neodpracovaný čas, kdy mají pracovníci nárok na tzv. náhradu mzdy (náhrada za dovolenou, státem uznané svátky apod.).

Příplatky

Zákoník práce rozlišuje tyto druhy příplatku: za práci přesčas, za práci ve svátek, za práci ve ztíženém pracovním prostředí, za práci v noci a za práci v sobotu a neděli.

Zaměstnavatel má povinnost tyto příplatky vyplácet a jejich minimální výše je stanovena ve mzdových předpisech (Štohl, 2012).

Prémie a odměny

Subjekt má možnost poskytovat ke zvýšení motivace svých zaměstnanců výkonnostní prémii, případně jiné odměny. Jejich výši a podmínky pro jejich přiznání stanoví zpravidla interním předpisem (Štohl, 2012).

Výpočet mzdy

ČISTÁ MZDA = Hrubá mzda – sociální zabezpečení (6,5 %) – zdravotní pojištění (4,5%) – daň z příjmu po slevě

ČÁSTKA K VÝPLATĚ = Čistá mzda – ostatní srážky (výživné, spoření, pojištění, půjčky) + náhrada mzdy při pracovní neschopnosti

Zúčtovací výplatní listina a mzdové listy

Po skončení měsíčního období sestavují mzdoví účetní podle mzdových podkladů (pracovních lístků, soupisek práce a mezd) zúčtovací a výplatní listiny mezd. V účetních jednotkách se vyhotovuje zúčtovací a výplatní listina zpravidla na počítači.

Pro každého pracovníka vede zaměstnavatel mzdový list. Doporučuje se, aby obsahoval údaje o hrubém a čistém příjmu pracovníka a jednotlivé složky mezd. Dále by měl obsahovat údaje potřebné pro účely výpočtu daně z příjmů ze závislé činnosti a také údaje potřebné pro účely nemocenského pojištění a důchodové zabezpečení (Štohl, 2012).

V Rusku a České republice mzdy musí být zúčtovány v tom období, ve kterém byla práce vykonána nebo za které přísluší zaměstnancům odměna.

Mzda je společně s odvody nákladem podniku. Výplata mzdy se provádí ve výplatním termínu, který si stanoví účetní jednotka a který není shodný s datem sestavení zúčtovací a výplatní listiny. Vzhledem ke skutečnosti, že jsou mzdy vypláceny za předchozí období, vzniká podniku závazek vůči zaměstnancům.

5.7.2 Daň z příjmu fyzických osob (DPFO a NDFL)

Daň z příjmů je srážkou ze mzdy zaměstnance, kterou firma zúčtuje a odvede. Proto daň z příjmů zaměstnance nemůže být nákladem firmy, ale dochází pouze k přesunu v závazcích – snižuje se závazek vůči zaměstnancům a vzniká závazek vůči finančnímu úřadu. Sazba daně FO v České republice pro rok 2018 činí 15%.

V Rusku, se tato daň nazývá NDFL. Plátcí této daní mohou být ruští a zahraniční občané a existuje pět různých daňových sazeb od 9% do 35%, ale nejvíce je používána sazba zaměstnanců pro rok 2018 ve výši 13%.

Výpočet DPFO v ČR

Základ pro výpočet DPFO se stanoví tak, že k hrubé mzdě se přičte pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které je zaměstnavatel povinen platit za zaměstnance (ZP 9%, SP 25%). Z této zdanitelné (tzv. superhrubé) mzdy se vypočte daň ve výši 15 %. Vypočtená daň ze mzdy se dále zpravidla sníží o slevy na dani (Štohl, 2012).

Progresivní zdanění

V České republice a i Rusku, je stanovena jednotná sazba daně z příjmu, s výjimkou 7% solidární daně. V Rusku nikdy tato solidární daň nebyla zavedená, ale stát má v plánech do budoucna takovou daň zavést. Progresivní zdanění platilo v ČR a Rusku a znovu se o jeho zavedení začíná hovořit.

Progresivní zdanění znamená, že výše daně závisí na výši příjmu. Smyslem progresivní daně je zabránit příliš velkému rozvoji příjmových nerovností. Z tohoto důvodu je o zavedení progresivní daně v ČR znovu uvažuje. Vládou v ČR a Rusku byli stanoveny návrhy na progresivní daně.

Progresivní zdanění pro fyzické osoby

Návrh v České republice

- do 30 000 Kč měsíčně – daňová sazba 12% ze superhrubé mzdy.
- mezi 30 000 Kč a 40 000 Kč měsíčně – daňová sazba 15% ze superhrubé mzdy.
- mezi 40 000 Kč a 50 000 Kč měsíčně – daňová sazba 25% ze superhrubé mzdy.
- nad 50 000 Kč měsíčně – daňová sazba 32% ze superhrubé mzdy

Návrh v Rusku

- do 180.000 RUB ročně – fyzické osoby jsou osvobozeny od daně.
- od 180.001 RUB do 2.400.000 RUB ročně – daňová sazba 13% ze mzdy.
- od 2.400.000 RUB do 100.000.000 RUB ročně – daňová sazba 30% ze mzdy.
- Nad 100.000.000 RUB ročně – daňová sazba 70% ze mzdy

Výše daně v Rusku

Daňový řád Ruské federace o daních z osobních příjmů stanoví pět daňových sazeb. Různé daňové sazby jsou stanoveny pro oba typy příjmů a kategorie daňových poplatníků.

V současné době (2018) daň z příjmu fyzických osob se pohybuje v rozmezí od 13% do 35% z výše příjmu.

1) **daňová sazba 9%** - Sazba daně z příjmu fyzických osob ve výši 9% se provádí v těchto případech:

- Příjem dividend před rokem 2015;
- Získání úroků z hypotečních zástavních listů vydaných před 1. lednem 2007;
- Příjem příjmů zakladatelů správcovské správy hypotéky. Tyto výnosy by měly být získány na základě získání hypotečních certifikátů o účasti vydaných správcem hypoték před 1. lednem 2007,

- 2) **daňová sazba 13%** - Pokud je fyzická osoba daňovým rezidentem Ruské federace, většina jejích příjmů bude zdaněna sazbou daně ve výši 13%. Takové příjmy zahrnují například mzdy, odměny za občanské smlouvy, příjmy z prodeje majetku, jakož i jiné příjmy,
- 3) **daňová sazba 15%** - Ve výši 15% jsou z ruských organizací vypláceny dividendy fyzické osoby, které nejsou daňovými rezidenty Ruské federace.
- 4) **daňová sazba 30%** - Všechny ostatní příjmy fyzických osob - nerezidenty jsou zdaněny sazbou 30%,
- 5) **daňová sazba ve výši 35%** - Je maximální a vztahuje se na následující příjmy,
- hodnota jakýchkoli výher, soutěží, her a dalších aktivit k reklamním účelům ke zboží a služby nad rámec stanovených rozměrů;
 - úrokové výnosy z vkladů v bankách, které přesahují stanovené částky;
 - výše úspory z úroků, kdy daňoví poplatníci obdrží úvěrové prostředky nad rámec stanovených částek;
 - poplatek za využívání finančních prostředků ze spotřebitelského družstva (akcionářů), a využití zemědělských spotřebních družstev vzniklých fondů ve formě úvěrů od členů.

V Rusku je výpočet mzdy stanoven tak, že k hrubé mzdě se přičte zdravotní pojištění, sociální pojištění a navíc ještě příspěvek do důchodového fondu, a úrazové pojištění, které je povinen platit zaměstnavatel. Zaměstnanec odvádí pouze daň z příjmu fyzických osob 13%.

Tabulka 18: Porovnání sazeb zákonných odvodu

	Česká republika	Rusko
Daň z příjmu FO	15%	13%
Zdravotní pojištění	9%	5,1%
Sociální pojištění	25%	2,9%
Důchodové pojištění	X	22%
Úrazové pojištění	X	0,2%
Součet	Součet 34%	Součet 30,2 %

Zdroj: Vlastní zpracování

Další rozdíl je v tom, že v České republice je v tzv. sociálním pojištění zahrnuto pojištění na nemocenské pojištění (2,3%), pojištění na důchodové pojištění (21,5%) a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti (1,2), ale odvádí se to dohromady se sazbou 25% od zaměstnavatelů a 6,5% ze zaměstnanců. V Rusku jsou jednotlivé odvody odváděny zvlášť.

Příklad:

Ve výpočtu používám základní slevu na poplatníka, bez použití ostatních slev.

Zaměstnanec Dělník pracující na hlavní pracovní poměr v lesním podniku X, má hrubou mzdu ve výši 20.000 Kč, u svého zaměstnavatele podepsal prohlášení.

Tabulka 19: Výpočet mzdy v ČR

Hrubá mzda	20 000
ZP – za podnik (9%) z HM	1 800
SP – za podnik (25%) z HM	5 000
Zdanitelná (superhrubá) mzda (134%)	26 800
Daň ze mzdy před slevami (15%) ze SHM	4 020
Slevy na dani – na poplatníka (zaměstnanec)	2 070
ZP – zaměstnanec (4,5%) z HM	900
SP – zaměstnanec (6,5%) z HM	1 300
Ostatní srážky	0
K výplatě	15 850

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 20: Výpočet mzdy v Rusku

Hrubá mzda	20 000
Hrazeno zaměstnavatelem	
Důchodový fond (22%) (PFR)	4 400
Zdravotní pojištění (5,1%) (FFOMS)	1 020
Sociální pojištění (2,9%) (FSS)	580
Pojištění při úrazu (0,2%)	40
Celková částka hrazena zaměstnavatelem	6 040
Hrazeno zaměstnancem	
Daň z příjmu (13%)	2 600
K výplatě	17 400

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je patrné z předchozího příkladu je několik odlišností ve výpočtu mzdy v Rusku a v ČR. Při výpočtu mzdy zaměstnanců je možné vidět rozdílné daňové zatížení, zatímco v ČR činí daň z příjmu FO 15%, v Rusku je tato sazba 13%. V ČR se používá v případě výpočtu daně tzv. superhrubá mzda, zatímco v Rusku jsou všechny odvody, včetně daně vypočítávány z hrubé mzdy. Rozdíl je také ve výši sazeb odvodů, v ČR se jedná o 34%, zatímco v Rusku o 30,2%. Hlavní rozdíl je však možné vidět v tom, že zatímco v ČR platí sociální a zdravotní pojištění jak zaměstnavatel, tak i zaměstnanec v Rusku platí tyto odvody pouze zaměstnavatel.

Porovnání mezd v České republice a Rusku

Tabulka 21: Porovnání průměrné mzdy v ČR a Rusku

Česká republika		Rusko		
Rok	Částka v Kč	Rok	RUB	Kč
2017	29.504	2017	35.369	12.723
2018	31.646	2018	35.843	12.893

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 22: Porovnání minimální mzdy v ČR a Rusku

Česká republika		Rusko		
Rok	Kč	Rok	RUB	Kč
2017	11.000	2017	7.800	2.806
2018	12.200	2018	9.489	3.413

Zdroj: Vlastní zpracování

Průměrná hrubá mzda v lesním hospodářství

V této tabulce se uvádějí průměrné hrubé měsíční mzdy zaměstnanců v lesním hospodářství, kde se uvádí, že zaměstnanci v Rusku dostávají pracovníci v lesnictví mnohem menší platy než v Česku, a proto v tomto oboru klesá zájem o zaměstnání.

Tabulka 23: Porovnání průměrné mzdy v LH

Průměrná hrubá měsíční mzda v lesním průmyslu		Průměrná hrubá měsíční mzda v lesním průmyslu		
Částka		Částka		
Obor	Kč	Obor	RUB	Kč
Lesní inženýr	29.080	Lesní inženýr	30.479	10.964
Lesník	23.720	Lesník	12.000	4.317

Zdroj: Vlastní zpracování

Podle nejnovějších dat Rosstatu je průměrná mzda v Rusku v roce 2017 - 39.331 rublů. Průměrná hrubá mzda v ČR v roce 2017 činila 29.462 korun.

Z porovnání průměrných mezd v jednotlivých zemích u stejných lesních profesí je vidět značný rozdíl. Přepočtená mzda lesního inženýra je nižší než minimální mzda v ČR a v případě lesníků se dá dokonce mluvit o mzdě na hranici životního minima.

6. DISKUZE

Podle ruského statistického úřadu Rosstat se 75 % zaměstnanců podniků a organizací nachází v blízkosti hranice chudoby. Hlavním kritériem jsou životní náklady práceschopného obyvatelstva, tj. minimální náklady na nákup zboží a služeb nutných k přežití.

Výše životního minima je dle Ministerstva práce a sociálních věcí v roce 2017 stanovena na 3 410 na osobu, což po přepočtu odpovídá hrubé mzdě ve výši 4 570 Kč. Je to srovnatelný údaj s výší životního minima v Ruské federaci. Souhrnné statistiky zaměstnanosti ČSÚ však nepracují s diferenciací mezd směrem dolů až k hranici tohoto životního minima a nejnižší mzdou ve výběru je mzda pod 10 tis. Kč, tj. mzda, která odpovídá dvojnásobku mzdy na úrovni životního minima. Takovou mzdu podle ČSÚ v ČR dostává cca 3 % zaměstnanců. Při srovnání s ruskou statistikou musíme tedy pracovat s počtem zaměstnanců, pracujících za mzdu pod úroveň životního minima i těch, kteří pracují za její dvojnásobek. Podle údajů z Rosstatu se jedná o 10,7 % těch nejchudších a dalších 27,5 % těch, jejichž výdělek dosahuje maximálně dvojnásobku životního minima. V Ruské federaci je tedy takových zaměstnanců 38 % (A nikdy jinak, 2017).

Podle Rosstatu činí průměrná mzda v Rusku, (tj. mzda s přihlédnutím k výdělkům zaměstnanců mimo podnikový sektor) 32 667 rublů (cca 14 320 Kč), což je údaj o 12 % nižší, než 36 746 rublů (cca 16 108 Kč) průměrného výdělku v podnikovém sektoru v roce 2016 (A nikdy jinak, 2017).

Největší část zaměstnanců s příjmy pod nebo těsně nad hranicí bída se nachází v zemědělství (93%), lehkém průmyslu (93%), školství (87%), zdravotnictví (85%), veřejných, sociálních a podobných službách, a to včetně kultury a sportu (83%) (Kuvšinova, 2017).

V Rusku je velmi nízká úroveň mzdy, zejména také i v lesnictví. Federální orgán lesního hospodářství uvádí, že průměrná mzda v lesnictví se pohybuje kolem 12 tisíc rublů. Máme údaje, že tato částka kolísá i mezi 8 a 9 tisíci. Jsou zde také připomenuta slova Petra Velikého v jeho vyhlášce, jejíž podstatou bylo, že lesníkům není potřeba platit, protože stejně kradou. Ve společnosti neexistuje žádné porozumění, že lesnictví patří do veřejné sféry.

Veškerá pozornost, pokud mluvíme o státních zaměstnancích, se věnuje pouze dvěma oblastem: medicíně a vzdělávání. Trváme na tom, že lesníci jsou také státními zaměstnanci (Yakubov, 2012).

Z těchto článků dokážu odvodit to, že při porovnání průměrných mezd v jednotlivých státech jsou vidět značné rozdíly, které jsou způsobeny nízkým platem a ještě ke všemu poklesem rublu. S nízkými průměrnými mzdami, pak souvisí i neatraktivita zaměstnání také i v lesnických profesích.

7. ZÁVĚR

Výsledky práce jsou koncipovány tak, že nejprve jsou popsány a porovnány jednotlivé právní úpravy, v konkrétních oblastech účetnictví v České republice a Rusku. Jedná se především o odlišnosti v účtových rozvrzích. Z porovnání účtových rozvrhů jednotlivých států je patrné, že jsou zde jen malé odlišnosti. Hlavní odlišnost je v číslování podrozvahových účtů, kde český účtový rozvrh používá trojčíferné číslo účtu, zatímco v Rusku se jedná pouze o dvoučíferná označení čísel účtů.

V případě odepisování dlouhodobého majetku se jedná o odlišnosti v počtu odpisových tříd, zatímco v ČR jich máme 6 v Rusku jich je 10. Rozdílná je i minimální doba odepisování, kdy v Rusku, může být majetek odepisován i 1 nebo 2 roky, zatímco v ČR je minimální doba odepisování 3 roky. Liší se i procentuelní sazby u jednotlivých skupin majetku. Také v Rusku se majetek odepisuje měsíčně. Navíc je možné uplatnit odpis až od následujícího měsíce po zařazení. Zatímco v ČR je možné i na majetek pořízený v prosinci uplatnit odpisy za 12 měsíců. Odepisování následuje od dalšího měsíce a podle zákona není v Rusku stanoveno, zda se musí zaokrouhlovat na celá čísla. Proto každá účetní jednotka, volí svůj vlastní způsob. V Česku je na to zákon, který stanoví, že odepisování musí být zaokrouhleno na celé koruny (anonymní autor, 2017)

Daň z přidané hodnoty má v Česku tři sazby, základní sazba 21%, snížená 15%, a od roku 2015 platí třetí sazba DPH ve výši 10 %. Rusko má dvě důležité sazby, základní sazba 18% a druhá snížená sazba 10%.

Další podrobněji zkoumanou oblastí byly mzdy. Jedná se především o odlišnosti ve způsobech výpočtů. Zatímco v ČR platí odvody jak zaměstnavatel, tak zaměstnanec v Rusku, je plátcem pouze zaměstnavatel. V ČR odvody platí jak zaměstnavatel ve výši 34%, ale i zaměstnanec ve výši 11%, v Rusku se jedná o 30,2%, které odvádí pouze zaměstnavatel. Podstatný je i rozdíl ve výpočtu daně z příjmu, kdy v ČR je daň vypočítávána z tzv. superhrubé mzdy (hrubá mzda *1,34) v Rusku je výpočet prováděn stejně jako odvody z hrubé mzdy. Opět jsou zde odlišné sazby daně.

Poslední část práce je věnována porovnání průměrných mezd v jednotlivých zemích. Zde jsou vidět značné rozdíly, které jsou způsobeny, poklesem rublu. S nízkými průměrnými mzdami, pak souvisí i neatraktivita zaměstnání v lesnických profesích.

Porovnáním systémů ve sledovaných oblastech ekonomiky, lze říci, že systémy jednotlivých zemí, se liší především v sazbách daní. Pokud se jedná o obecnou rovinu, jsou tyto systémy velmi podobné.

Téma bakalářské práce se mi skutečně zdálo velmi zajímavé a rozšířilo mé znalosti o účetních systémech a zlepšilo mojí orientaci v právních dokumentech, souvisejících s účetnictvím v Česku a Rusku. Přimělo mě prostudovat škálu zákonů, vyhlášek a různých odborných článků.

8. SEZNAM LITERATURY A POUŽITÝCH ZDROJŮ

- ASKERI, O., TARUSIN, V., KHODYREV, L. Mezinárodní účetní standardy (Mezinárodní účetní standardy), Redakční rada: Perevezenev S., Sumin K. - 2006: Askeri, 2006. - 1060 p. - ISBN 5-86567-072-7. (překlad autora)
- BABABJEV Y.A. Účetnictví. Příručka pro studenty vyšších vzdělávacích zařízení – Moskva: UNITY-DANA, 2007, s. 36 (překlad autora)
- BĚLIKOVA, T., *Účetnictví a vykazování od nuly do rozvahy*. Pro účetní a audity. Petrohrad: Piter, 2016, 74 s., čárový kod 9785496017015. (překlad autora)
- BŘEZINOVÁ, H., *Základy účetnictví.*, dotisk 1. vydání. Bankovní institut vysoká škola, a.s. Praha: Bankovní institut vysoká škola, 2012, 177 s. ISBN 978-80-7265-200-6.
- ČR. § 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- ČR. Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku v platném znění a prováděcí vyhláška č. 3/2008 Sb., o provedení některých ustanovení tohoto zákona pro potřeby ocenění lesní půdy a lesního porostu
- ČR. Zákon č. 235/2004 Sb., O daní z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů §53
- ČR. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů
- *Federal'nyj zakon ot 06. 12. 2011 N 402-FZ "O buchgalterskom učetě", staťja 6*
- GARTVICH, A., *Populární účetnictví. Jak rozumět účetnictví*. Petrohrad: Piter, 2014, 272 s. ISBN 9785496007450. (překlad autora)
- GLADKIY, A. *1S účetnictví 8.3... 100 lekcí pro začátečníky*. Pro účetní a audity. Moskva: Eximo, 2014, 288 s. ISBN 9785699727605. (překlad autora)
- GONCHARENKO, L., ed. *Daně a daňový systém Ruské federace. Učebnice a praxe*. dotisk 1. vydání. Moskva: Yurait, 2015, 177 s. ISBN 978-5-9916-4374-0.
- KLUMPAROVÁ, A., *Účetnictví bank a finančních investic*. dotisk 1. vydání. 3. vydání. Praha: Bankovní institut vysoká škola, 2007, 177 s. ISBN 978-80-7265-122-1.
- LOUŠA, F. *Zákon o účetnictví v praxi*. 5. vydání. Praha: Grada, 2011. ISBN 978-80-2473-848-2.
- *Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii ot 05. 08. 2000 N 117-FZ, 2. staťja/21. Kapitola*
- *PBU 14/2007 Účtování o dlouhodobém nehmotném majetku. 2007*
- *PBU 6/01 Účtování o dlouhodobém majetku. 2001.*
- POLYAKOVA, A., Hlavní kniha. *Hlavní kniha: účetnictví*. 2018, (430), 84.(překlad autora)
- PRUDKÝ, P., LOŠŤAK, M. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. 12. aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2010. 279 s. ISBN 978-80-726-3596-2
- RAZINBER, B.A., Lozovsky L. Š., Starodubtseva E. B. Konečný zůstatek, Moderní ekonomický slovník. - 5. vydání - Moskva: INFRA-M, 2006. - 495 stran. - ISBN 5-86225-758-6. (překlad autora)
- RAZINBERG, B.A., Lozovsky L. Š., Starodubtseva E. B. Počáteční rozvaha, Moderní ekonomický slovník. - 5. vydání - Moskva: INFRA-M, 2006. - 495 stran. - ISBN 5-86225-758-6. (překlad autora)
- SLADKOVÁ, E. Finanční účetnictví a výkaznictví. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2009. 451 s. ISBN 978-80-7357-434.
- ŠTOHL, P. *Učebnice účetnictví: pro střední školy a veřejnost*. 1. díl. 13 vydání. Znojmo: Štohl Pavel Ing. - vzdělávací středisko Znojmo, 2012, 152 s. ISBN 978-80-87237-47-2.

- VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2011. 6 vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2011. 140 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-3803-1
- VLČEK, J.. *Ekonomie a ekonomika.*, 3. vydání. Praha: ASPI, a.s., 2005, 245 s. ISBN 80-7357-103-X.

Internetové zdroje

- A NIKDY JINAK!. Ruský statistický úřad: plat každého desátého zaměstnance nestačí ani na jídlo. *Tapolitika* [online]. 2017 [cit. 2018-04-18]. Dostupné z: <http://tapolitika.cz/ze-sveta/ruska-mozaika/rusky-statisticky-urad-plat-kazdeho-desateho-zamestnance-nestaci-ani-na-jidlo/>
- *Audit-it.ru: Účetní standardy (PBU)*. *Audit-it.ru* [online]. PCAT "Aydeev a Co", 2016 [cit. 2018-03-18]. Dostupné z: <https://www.audit-it.ru/terms/accounting/pbu.html>
- *Glavkniga.ru: Odpisové skupiny dlouhodobého majetku - 2018. "Hlavní kniha" - každý účetní je tady na starosti!* [online]. Copyright © 2018 [cit. 14. 04. 2018]. Dostupné z: <http://glavkniga.ru/situations/k501767>
- KUVŠINOVA, O. Každý desátý zaměstnanec nemá ani na jídlo. *Vedomosti* [online]. 2017 [cit. 2018-04-18]. Dostupné z: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2017/04/04/684008-rabotniku-ne-hvataet-na-edu>
- YAKUBOV, I, ed. Ruské zprávy lesů. *WOOD.RU* [online]. 2012, 2012 [cit. 2018-04-10]. Dostupné z: <http://www.wood.ru/ru/lonewsid-41714.html>

9. SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Český účtový rozvrh

Příloha č. 2: Ruský účtový rozvrh

Příloha č. 1: Účtový rozvrh sestavený dle prováděcí vyhlášky č. 500/ 2002 Sb., k ZOÚ,
ve znění pozdějších předpisů

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 010 - Dlouhodobý nehmotný majetek
- 011 - Zřizovací výdaje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 019 - Ostatní 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
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky

04 - Pořízení dlouhodobého majetku

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

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

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

06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Podílové cenné papíry a podíly v podnicích
- 062 - Podílové cenné papíry a podíly v podnicích
- 063 - Realizovatelné cenné papíry a podíly
- 065 - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky podnikům ve skupině
- 067 - Ostatní půjčky
- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 070 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 071 - Oprávky ke zřizovacím výdajům
- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoj
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 079 - Oprávky k ostatnímu DNM

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
- 089 - Oprávky k ostatnímu 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
- 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému
- 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám
- 096 - Opravná položka k DFM a DHM
- 097 - Opravná položka k nabytému majetku
- 098 - Oprávky k opravné položce k nabytému 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

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

Účtová třída 2 - Finanční účty

21 - Peníze

- 210 - Peníze
- 211 - Pokladna
- 213 - Ceniny

- 22 - Účty v bankách**
221 - Bankovní účty
- 23 - Běžné bankovní úvěry**
231 - Krátkodobé bankovní úvěry
232 - Eskontní úvěry
- 24 - Jiné krátkodobé finanční výpomoci**
241 - Emitované krátkodobé dluhopisy
249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
- 25 - Krátkodobý finanční majetek**
251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
253 - Dlužné cenné papíry k obchodování
255 - Vlastní dluhopisy
256 - Dlužné cenné papíry se splatností do jednoho roku držení
257 - Ostatní realizovatelné cenné papíry
259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku
- 26 - Převody mezi finančními účty**
261 - Peníze na cestě
- 29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku**
291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku
- Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy**
- 31 - Pohledávky**
311 - Odběratelé
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 zálohy
325 - Ostatní závazky
- 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi**
331 - Zaměstnanci
333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
335 - Pohledávky za zaměstnanci
336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a ZP
- 34 - Zúčtování daní a dotací**
341 - Daň z příjmů
342 - Ostatní přímé daně
343 - Daň z přidané hodnoty
345 - Ostatní daně a poplatky
346 - Dotace ze státního rozpočtu
347 - Ostatní dotace
- 35 - Pohledávky ke společníkům a sdružení**
351 - Pohledávky k podnikům ve skupině
353 - Pohledávky za upsaný vlastní kapitál
354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty
355 - Ostatní pohledávky za společníky
358 - Pohledávky k účastníkům sdružení
- 36 - Závazky ke společníkům a sdružení**
361 - Závazky k podnikům ve skupině
364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
365 - Ostatní závazky ke společníkům
366 - Závazky ke společníkům a členům družstva
367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů
368 - Závazky k účastníkům sdružení
- 37 - Jiné pohledávky a závazky**
371 - Pohledávky z prodeje podniku
372 - Závazky z koupě podniku
373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových
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
386 - Kurzové rozdíly aktivní
387 - Kurzové rozdíly pasivní
388 - Dohadné účty aktivní
389 - Dohadné účty pasivní
- 39 - Opravná položka k zúčtovacím**
391 - Opravná položka k pohledávkám
395 - Vnitřní zúčtování
398 - Spojovací účet při sdružení
- Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky**
- 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
- 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
427 - Ostatní 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 - Bankovní úvěry**
461 - Bankovní úvěry
- 47 - Dlouhodobé závazky**
471 - Dlouhodobé závazky k podnikům ve skupině
473 - Emitované dluhopisy
474 - Závazky z pronájmu
475 - Dlouhodobé přijaté zálohy

- 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
479 - Jiné dlouhodobé závazky
48 - Odložený daňový závazek a pohledávka
481 - Odložený daňový závazek a pohledávka
49 - Individuální podnikatel
491 - Účet individuálního podnikatele
Účtová třída 5 – náklady
50 - Spotřebované nákupy
501 - Spotřeba materiálu
502 - Spotřeba energie
503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
504 - Prodané zboží
51 – Služby
511 - Opravy a udržování
512 - Cestovné
513 - Náklady na reprezentaci
518 - Ostatní služby
52 - Osobní náklady
521 - Mzdové náklady
522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva
524 - Zákonné sociální pojištění
525 - Ostatní sociální pojištění
526 - Sociální náklady individuálního podnikatele
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 DHM a DNM
542 - Prodaný materiál
543 - Dary
544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
545 - Ostatní pokuty a penále
546 - Odpis pohledávky
548 - Ostatní provozní náklady
549 - Manka a škody z provozní činnosti
55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady
551 - Odpisy DHM a DNM
552 - Tvorba a zúčtování rezerv
554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů
557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu
558 - Tvorba a zúčtování zákonných 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
58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace
581 - Změna stavu nedokončené výroby
582 - Změna stavu polotovarů vlastní výroby
584 - Změna stavu zvířat
585 - Aktivace materiálu a zboží
586 - Aktivace vnitropodnikových služeb
587 - Aktivace DHM
588 - Aktivace DHM
59 - Daně z příjmů
591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
596 - Převod podílu na výsledku hospodaření
597 - Převod provozních nákladů
598 - Převod finančních nákladů
599 - Rezerva na daň z příjmu
Účtová třída 6 – výnosy
60 - Tržby za vlastní výkony a zboží
601 - Tržby za vlastní výrobky
602 - Tržby z prodeje služeb
604 - Tržby za zboží
64 - Jiné provozní výnosy
641 - Tržby z prodeje DHM a DNM
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 dlouhodobého finančního majetku
666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
667 - Výnosy z derivátových operací
668 - Ostatní finanční výnosy
Účtová třída 7 - závěrkové a podrozvahové účty
70 - Účty rozvahové
701 - Počáteční účet rozvahový
702 - Konečný účet rozvahový
71 - Účet zisků a ztrát
710 - Účet zisků a ztrát

Příloha č. 2: Ruský účtový rozvrh

Název účtu	Číslo účtu	Číslo a název podúčtu
Oddíl I. Dlouhodobý majetek		
Dlouhodobý hmotný majetek	01	Podle druhů dlouhodobého majetku
Oprávky k DHM	02	
Dlouhodobý finanční majetek	03	Podle hodnoty
Dlouhodobý nehmotný majetek	04	Podle druhu DNHM
Oprávky k DNM	05	
.....	06	
Pořízení zařízení	07	
Pořízení nemovitých věcí	08	1. Pořízení pozemků 2. Pořízení přírodních zdrojů 3. Výstavba ...atd.
Odložená daňová pohledávka	09	
Oddíl II. Zásoby		
Zásoby	10	1. Suroviny a materiály 2. Zakoupené polotovary 3. Palivo ...atd.
Zvířata pro chov a výkrm	11	
.....	12	
.....	13	
Rezervy pro znehodnocení zásob	14	
Pořízení zásob	15	
Odchylka ceny zásob	16	
.....	17	
.....	18	
NDS na vstupu	19	
Oddíl III. Výrobní náklady		
Základní výroba	20	
Polotovary vlastní výroby	21	
.....	22	
Pomocná výroba	24	
Celkové výrobní náklady	25	
.....	26	
Vadné výrobky	27	
Náklady pomocných oddělení	28	
.....	29	
.....	30-39	
Oddíl IV. – Dokončená výroba a zboží		
Nedokončená výroba (práce, služby)	40	
Zboží	41	1. Zboží ve skladech 2. Zboží v prodejně 3. Tára za zboží 4. Zakoupené zboží
Prodejní přírážka	42	
Dokončená výroba	43	
Prodejní náklady	44	
Expedované výrobky a zboží	45	
Nedokončené etapy	46	
.....	47-49	
Část V. Finanční prostředky		
Pokladna	50	
Běžný účet	51	
Bankovní účty na cizí měně	52	
.....	53-54	
Zvláštní účty v bankách	55	1. Akreditivy 2. Šekové knížky 3. Depozitní účty

	56	
Peníze na cestě	57	
Finanční investice	58	
Rezervy na snížení hodnoty finančních investic	59	
Oddíl VI. Zúčtovací vztahy		
Dodavatelé	60	
.....	61	
Odběratelé	62	
Rezervy na neplacenou daň	63	
.....	64-65	
Krátkodobé úvěry a půjčky	66	
Dlouhodobých úvěry a půjček	67	
Zaměstnanci	68	
Úhrady sociálního pojištění a zajištění	69	1. Sociálního pojištění 2. Důchodů 3. Zdravotní pojištění
Zaměstnanci	70	
Zálohy poskytnuté zaměstnancům	71	
.....	72	
Ostatní pohledávky a závazky vůči zaměstnancům	73	
.....	74	
Ostatní pohledávky ke společníkům a členům družstva	75	
Jiné závazky a pohledávky	76	
.....	77-78	
Vnitropodnikové zúčtovací vztahy	79	
Oddíl VII. Kapitál		
Základní kapitál	80	
Vlastní akcie	81	
Rezervní kapitál	82	
Dodatečný splacený kapitál	83	
Nerozdělený zisk (nekrytá ztráta)	84	
.....	85	
Dotace	86	
.....	87-89	
Oddíl VIII. Finanční výsledky		
Tržby	90	1. Výnosy 2. Náklady na prodej 3. Daň z přidané hodnoty 4. Spotřební daně 5. Zisk / ztráta z prodeje
Ostatní výnosy a náklady	91	1. Ostatní výnosy 2. Ostatní výdaje
Zůstatek výnosů a nákladů	92	
.....	93	
Manka a škody	94	
.....	95	
Rezervy nákladu příštích období	96	
Náklady příštích období	97	
Výnosy příštích období	98	
Zisk a ztráta	99	
Podrozvahové účty		
Pronajatý nehmotný majetek	001	
Zásoby akceptované k úschově	002	
Recyklované materiály	003	
Zboží přijaté na prodej	004	
Zařízení schválené pro instalaci	005	
Evidence formuláře	006	
Odepsané pohledávky dlužníků	007	
Zajištění plateb přijaté	008	
Zajištění plateb poskytnuté	009	
Odpisy dlouhodobého majetku	010	
Dlouhodobý majetek poskytnutý k pronájmu	011	