

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Bakalářská práce**

**Zhodnocení efektů plynoucích z přechodu  
z jednoduchého účetnictví na systém vedení podvojného  
účetnictví**

**Autor práce: Markéta Vinklárková**

**Vedoucí práce: Ing. Pavel Štáfek**

**© 2016 ČZU v Praze**

# ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Markéta Vinklárková

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

**Zhodnocení efektů plynoucích z přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení podvojného účetnictví.**

Název anglicky

**Assessment of consequences of transition from single entry accounting to double entry accounting.**

---

### Cíle práce

Cílem práce je identifikovat kladné či záporné efekty plynoucí z přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení podvojného účetnictví u nestátní neziskové organizace.

### Metodika

Na základě prostudované odborné literatury a dalších zdrojů je vytvořena literární rešerše. Ta společně se získanými údaji od nestátní neziskové organizace je podkladem pro zpracování praktické části práce. V praktické části práce jsou identifikovány efekty plynoucí z přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení podvojného účetnictví. V závěru práce jsou navržena řešení problematických míst plynoucích z přechodu na systém vedení podvojného účetnictví.

**Doporučený rozsah práce**

30 – 40 stran

**Klíčová slova**

nestátní neziskové organizace, neziskový sektor, jednoduché účetnictví, podvojně účetnictví, financování neziskových organizací, spolky

---

**Doporučené zdroje informací**

*České účetní standardy : podnikatelé, nevýdělečné organizace, obce, kraje, příspěvkové organizace, organizační složky státu, státní fondy : podle stavu k 17.1.2011.* Ostrava: Sagit, 2011. ISBN 978-80-7208-839-3.

CHALUPA, R. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014.* Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-862-8.

MÁČE, M. *Účetnictví a finanční řízení.* Praha: Grada, 2013. ISBN 978-80-247-4574-9.

MÜLLEROVÁ, L. – VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE. FAKULTA FINANCÍ A ÚČETNICTVÍ. *Účetnictví podnikatelů.* Praha: Oeconomica, 2011. ISBN 978-80-245-1747-6.

RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka : průvodce podvojným účetnictvím I 1.1.2013.* Praha: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-793-5.

---

**Předběžný termín obhajoby**

2015/16 LS – PEF

**Vedoucí práce**

Ing. Pavel Štáfek

**Garantující pracoviště**

Katedra obchodu a financí

---

Elektronicky schváleno dne 7. 3. 2016

**Ing. Helena Čermáková, Ph.D.**

Vedoucí katedry

---

Elektronicky schváleno dne 7. 3. 2016

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 07. 03. 2016

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci „Zhodnocení efektů plynoucích z jednoduchého účetnictví na systém vedení podvojného účetnictví“ jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 14. 3. 2016

---

## **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Pavlu Štáfkovi, Kateřině Nevolové, DiS., a Jiřině Kolmanové za jejich odborný dohled, rady a čas, který mi při vypracování této bakalářské práce věnovali.

# **Zhodnocení efektů plynoucích z přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení podvojného účetnictví**

## **Souhrn**

Bakalářská práce se věnuje přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví u nevládní neziskové organizace. Hlavním cílem je zhodnocení výsledných efektů přechodu. Teoretická část práce se zaměřuje jak na typologii a postižení fungování neziskových organizací, tak i na definování rozdílů mezi jednoduchým účetnictvím a účetnictvím. Nedílnou součástí textu je také popis přechodu mezi těmito typy účetnictví a jeho daňových dopadů. Praktická část je zaměřena na tento přechod u konkrétního spolku, resp. o. s. Na louce, kdy v závěru poskytuje také zhodnocení stavu o. s. Na louce vzniklého přechodem z jednoduchého účetnictví na účetnictví. Opomenuty nejsou ani daňové dopady tohoto přechodu.

**Klíčová slova:** financování neziskových organizací, jednoduché účetnictví, nevládní neziskové organizace, neziskový sektor, podvojný účetnictví, spolky

# **Assessment of consequences of transition from single entry accounting to double entry accounting**

## **Summary**

The bachelor thesis aims to describe consequences which are connected with the change from single entry accounting to double entry accounting. The bachelor thesis is divided into a theoretical and practical part. The theoretical part provides the information about types of the non profit organizations and define differences between single entry accounting and double entry accounting. The practical part describes the tax affects and procedure of the implementation of the new accounting system into the company o.s. Na Louce. The conclusion summarizes the results of the change of accounting system in the company o.s. Na louce and presents difficulties that could happened during the changing of the system.

**Keywords:** association, double entry accounting, financing of the non profit organizations, non profit sector, non state non profit organizations, single entry accounting,

## OBSAH

<b>1 ÚVOD.....</b>	<b>10</b>
<b>2 CÍL PRÁCE A METODIKA .....</b>	<b>11</b>
<b>3 TEORETICKÁ VÝCHODISKA.....</b>	<b>13</b>
3.1 NEZISKOVÝ SEKTOR .....	13
3.1.1 Charakteristika neziskového sektoru v ČR.....	15
3.1.1.1 Nové právní formy nevládních neziskových organizací.....	16
3.1.2 Občanské sdružení/spolek .....	18
3.2 JEDNODUCHÉ ÚČETNICTVÍ .....	19
3.2.1 Princip jednoduchého účetnictví .....	21
3.2.1.1 Zdanění nevládní neziskové organizace .....	22
3.3 VEDENÍ ÚČETNICTVÍ .....	24
3.3.1 Princip účetnictví.....	24
3.3.2 Účetní závěrka .....	26
3.4 PŘECHOD Z JEDNODUCHÉHO ÚČETNICTVÍ NA SYSTÉM VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....	27
3.4.1 Převodový můstek.....	28
3.4.2 Daňový dopad přechodu na systém vedení účetnictví.....	29
<b>4 VLASTNÍ PRÁCE .....</b>	<b>30</b>
4.1 CHARAKTERISTIKA OBČANSKÉHO SDRUŽENÍ NA LOUCE.....	30
4.2 ZJIŠTĚNÍ STAVU MAJETKU A ZÁVAZKŮ .....	31
4.2.1 Pokladna.....	31
4.2.2 Bankovní účet .....	32
4.2.3 Zásoby.....	32
4.2.4 Pohledávky .....	32
4.2.5 Závazky z mezd a souvisejících odvodů.....	33
4.2.6 Dotace.....	34
4.2.7 Dary a přijaté členské příspěvky .....	34
4.2.8 Silniční daň.....	34
4.2.9 Dlouhodobý majetek.....	35
4.2.10 Vlastní jmění.....	36
4.3 ÚČTOVÝ ROZVRH.....	37
4.4 SESTAVENÍ PŘEVODOVÉHO MŮSTKU .....	38
4.5 SESTAVENÍ ZAHAJOVACÍ ROZVAHY .....	39
4.6 DAŇOVÉ DOPADY PŘECHODU .....	40
4.6.1 Varianta jednorázového navýšení příjmů.....	41
<b>5 VÝSLEDKY A DISKUSE.....</b>	<b>42</b>
<b>6 ZÁVĚR .....</b>	<b>44</b>



<b>7 SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....</b>	<b>46</b>
<b>8 PŘÍLOHY .....</b>	<b>48</b>
<b>SEZNAM OBRÁZKŮ A TABULEK.....</b>	<b>55</b>

# 1 ÚVOD

Účetnictví jako vědní obor se v dějinách lidstva objevuje v hluboké minulosti – první účetní záznamy lze nalézt již u Féniciánů, pro které byl tento způsob evidování obchodních transakcí nepostradatelnou součástí při námořním obchodě (Rubáková, 2015). První zmínky o účetnictví, jež využívali středověcí obchodníci v Benátkách, se objevují ve spisu L. Pacioliho z roku 1494, který již popisuje také využití účetních knih. Z 15. století pocházejí i první dochované materiály dokladující využívání účetnictví podvojného (Rubáková, 2015). K zásadnímu rozvoji oboru pak došlo zejména v 18. a 19. století, kdy v jednotlivých zemích začaly vznikat specifické podoby účtování.

Tato bakalářská práce se však zaměří na „moderní“ podobu vedení účetnictví, a to specificky v kontextu neziskových organizací. Ambicí práce je tak – vedle naplnění základního cíle demonstrovat dopady přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví – přiblížit oblast účetnictví nevládních neziskových organizací. Především neziskové organizace, které nevlastní žádný hmotný majetek, nebo ty, jejichž pohyb na bankovních účtech a v pokladně je v počtu účetních operací malý, právě jednoduché účetnictví preferují před systémem vedení účetnictví.

Při rozhodování neziskových organizací o přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví ale nezřídka panují nejen obavy z procesu samotného přechodu, ale i z jeho důsledků. Většina neziskových organizací tak volí přechod teprve tehdy, až naplní základní zákonnou podmínku pro vedení účetnictví – výše jejich celkových příjmů překročí za dané uzavřené účetní období částku 3 000 000 Kč. Důležité je také zmínit, že účetní jednotky, které přechází, ať už povinně nebo dobrovolně, na systém vedení účetnictví, by si měly uvědomit, že tento přechod v praxi může mít i svá pozitiva (např. některé výhody z přechodu plynoucí), ačkoliv samozřejmě s sebou nese také odlišnou sadu povinností. Právě na modelovém přechodu mezi těmito dvěma typy účetnictví, jednoduchým účetnictvím a účetnictvím, budou názorně předvedeny jeho výsledné efekty, výhody či nevýhody obou typů vedení účetnictví.

Téma práce bylo zvoleno především kvůli změně legislativy, která nastala k 1. 1. 2016, kdy jednoduché účetnictví bylo ve své plnohodnotné podobě opět zahrnuto do zákona o účetnictví, a stává se tak opět relevantní součástí účtovacích možností týkajících se zejména nevládních neziskových organizací.

## 2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Hlavním cílem práce je identifikovat a zhodnotit kladné či záporné efekty plynoucí z přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví u nevládních neziskových organizací, resp. u konkrétního spolku. K dosažení tohoto cíle jsou v práci vytyčeny teoretické poznatky, které jsou východiskem pro praktickou aplikaci ve druhé části práce. Dílčími cíli jsou vymezení základních pojmů neziskového sektoru v ČR, jednoduchého účetnictví a účetnictví, popis jednotlivých účetních knih a jejich rozdílů v těchto typech účetnictví. Dále definování možností využití obou systémů v praxi a následný popis jednoduchého účetnictví a systému vedení účetnictví dle aktuální právní úpravy platné v ČR.

Práce je rozdělena na dva hlavní celky, teoretická východiska a vlastní práci. Teoretická část na základě prostudované odborné literatury, potřebné legislativy a dalších zdrojů představí nevládní neziskový sektor v ČR, charakterizuje spolky (dříve občanská sdružení), jednoduché účetnictví a systém vedení účetnictví. Vlastní práce („praktická“) je zaměřena již na konkrétní demonstraci předvedení postupu přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví, a to na příkladu občanského sdružení Na louce.

Teoretická část práce je rozdělena na čtyři samostatné tematické celky. První oddíl je věnován problematice neziskového sektoru – dotýká se jak samotné terminologie, tak i neziskového sektoru v České republice. Samozřejmě je pozornost věnována také novým právním formám nevládních neziskových organizací, jež definoval nový Občanský zákoník v roce 2014. V kontextu tématu této práce je důkladnější pozornost zaměřena na občanská sdružení (nově „spolky“).

Druhý celek se soustředí na postižení podstaty jednoduchého účetnictví, které na základě zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb. mohou za předpokladu naplnění specifických podmínek některé účetní jednotky vést od 1. 1. 2016. Kromě samotného principu jednoduchého účetnictví je představeno také související zdanění neziskových nevládních organizací.

Třetí část textu je zaměřena na systém vedení účetnictví, jeho princip, nepostradatelné metodické postupy a také na problematiku účetní závěrky.

Závěrečná kapitola teoretické části práce se potom věnuje přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví, představen je tzv. „převodový můstek“, stejně jako všechny jeho nutné náležitosti. Pominuty nejsou ani daňové dopady tohoto přechodu.

Ve vlastní práci jsou na základě teoretických východisek identifikovány efekty, které z přechodu plynou, a to za předpokladu, že daný spolek vede jednoduché účetnictví, které je upraveno zákonem č.563/1991 Sb., o účetnictví. U o. s. Na louce jsou zpracovány údaje z jednoduchého účetnictví a dalších záznamů, které byly poskytnuty přímo o. s. Na louce. Následně je vytvořen samotný modelový přechod z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví. Na základě tohoto názorného příkladu budou dále definovány výsledné efekty a dopady přechodu. V závěru práce jsou zhodnoceny konečné poznatky a navržena řešení či minimalizace dopadů problematických míst plynoucích z přechodu u konkrétního spolku.

## 3 TEORETICKÁ VÝCHODISKA

### 3.1 Neziskový sektor

Tradice neziskového sektoru je na území České republiky skutečně hluboká, přičemž ji však zásadně narušila politická situace, resp. totalitní režimy, kdy jakákoliv iniciativa vycházející od občanů samotných byla de facto nežádoucí. Lze tedy říci, že až rok 1989 byl rokem přelomovým, kdy uvolnění poměrů vedlo k překotnému rozvoji nových neziskových organizací (dále NO). Jak uvádí Pelikánová (2015), v roce 1990 bylo u nás zaznamenáno kolem 3 800 NO, v roce 1993 to pak byl již téměř šestinásobek (21 700). Od roku 1990 se potom začala postupně formovat také příslušná legislativa.

Nejčastěji se lze v kontextu s neziskovým sektorem setkat také s označením „třetí sektor“ plynoucím z rozdělení ekonomiky právě na tři sektory – trh, stát a neziskový sektor (Otrusínová, Kubíčková, 2011). S ohledem na vztah k principům financování neziskového sektoru lze tedy hovořit o „**vládním neziskovém sektoru** (tj. veřejný sektor, organizační složky státu, územní samosprávné celky a příspěvkové organizace) a **nevládním neziskovém sektoru** (tj. třetí sektor, též soukromý neziskový sektor, tj. obecně prospěšné společnosti, nadace, politické strany, církve).“ (Otrusínová, Kubíčková, 2011, s. 2)

Obrázek 1: Členění národního hospodářství podle principu financování



Zdroj: Rektořík, 2007, s. 14.

Jak je zjevné z grafického znázornění, neziskový sektor je neoddelitelnou součástí národního hospodářství, jeho primárním cílem není finanční zisk, ale dosahování užitku – obvykle ve formě služby veřejnosti. Je utvářen třemi částmi – neziskovým veřejným sektorem, neziskovým soukromým sektorem a sektorem domácností, jež hrají roli při formování občanské společnosti (Rektořík, 2007). Výdaje organizací působících v neziskovém veřejném jsou hrazeny z veřejných financí a také veřejné kontrole podléhají.

Výdaje organizací působících v neziskovém soukromém sektoru (také tzv. třetím sektoru) jsou kryty ze soukromých zdrojů – tedy od soukromých fyzických i právnických osob, avšak nevylučuje se ani příspěvek ze zdrojů veřejných (Rektořík, 2007).

Z hlediska definice „neziskového sektoru“ nelze naleznout plně univerzální vymezení pojmu, a to i proto, že se v souvislosti s ním hovoří také o „vládních či nevládních neziskových organizacích“, „občanských společnostech“ apod. Vedle toho se specifika nevládních neziskových organizací (dále NNO) odvíjejí i od dalších faktorů, primárně historie, tradic a kultury, tedy se odlišují i napříč jednotlivými zeměmi.

Jak uvádějí Otrusínová a Kubíčková (2011), podle Evropské komise by měl neziskový sektor naplňovat soubor funkcí ve službách (sociálních, zdravotních, tréninkových, informačních, poradenských a podpůrných), prosazovat zájmy určitých skupin (lobbing, argumentace s cílem změnit veřejné vnímání nebo politiku), poskytovat svépomoc nebo vzájemnou pomoc a koordinovat aktivity a poskytovat informace, a to i napříč organizacemi.

Jednou z mezinárodně uznávaných definic NO je potom kategorizace Salomona a Anheiera (1997). Podle nich je nevládní neziskový sektor tvořen institucemi fungujícími mimo státní struktury, ale jejich poslání je naplňovat zájmy veřejné, nikoliv tedy nestátní (potažmo nevládní) (Salomon, Anheier, 1997). Salomon a Anheier dále definovali pětici vlastností, které organizace musí naplnit, aby je bylo možné považovat za neziskové. Takové organizace musí být:

1. *institucionalizované* – musí mít určitou formální strukturu a organizaci, není podstatné, zda jsou jakýmkoliv způsobem registrovány;
2. *soukromé* – podmínkou pro naplnění podstaty NO je nutné, aby organizace byla z hlediska institucionálního oddělena od státní správy (což ale nevylučuje státní podporu ani zapojení např. státních zaměstnanců do jejich chodu);
3. *neziskové* – neziskovost spočívá v nemožnosti přerozdělovat jakýkoliv zisk plynoucí z aktivit organizace mezi jejími vlastníky či vedením. Zisk samozřejmě NO generovat mohou, avšak musí jej využít pro další své činnosti;
4. *samosprávně a nezávislé* – NO mají vlastní struktury, na jejichž základě probíhá bezproblémový chod, aniž by byly řízeny kýmkoliv zvenčí či je kontroloval stát;

5. *dobrovolné* – dobrovolnost se projevuje v případě NO na mnoha úrovních, jedná se např. o dobrovolné podílení se na činnostech NO, výkon neplacené práce, ale i o poskytování darů v jakékoliv podobě apod. (Salomon, Anheier, 1997).

### 3. 1. 1 Charakteristika neziskového sektoru v ČR

Pojmy „nezisková organizace“ ani „občanský/neziskový sektor“ český právní řád nijak konkrétně nepojímá. *„Definice nestátních neziskových organizací v České republice je odvozena od právní subjektivity. Pojem „neprofitní“ – tedy neziskový – je v USA, odkud k nám byl přinesen, vázán kulturně-historickými souvislostmi k daňovému osvobození zisk nedistribuuující soukromé nevládní organizace.“* (Otrusínová, Kubíčková, 2011, s. 10). Proces registrace příslušné NNO, stejně jako organizační struktura a finanční řízení, hospodaření i případný zánik NNO se pak odvíjí od jednotlivých zákonných norem vztahujících se k danému subjektu. *„Nejdůležitějším právním předpisem, je zákon 89/2012 Sb., (nového) občanského zákoníku (NOZ), který je účinný od 1. ledna 2014. NOZ je páteří soukromého práva České republiky a krom jiného obsahuje právní úpravy většiny právních forem neziskových organizací.“* (Petr, 2015, s. 14).

Právě NOZ zásadně změnil jednotlivé právní formy NNO. Občanská sdružení od 1. 1. 2014 již nemohou vznikat a začíná se na ně pohlížet jako na spolky – tedy se mění jejich právní forma, obdobných změn se dočkaly i nadace a nadační fondy, které musely upravit zakládací listinu, statut, příp. i název, NOZ ruší také možnost vzniku obecně prospěšných společností – alternativou jsou „ústavy“ (všechny nové formy NNO viz níže). Právní režim OPS založených do konce roku 2013 se však na rozdíl od předchozích případů nemění a řídí se původním – NOZ zrušeným – zákonem č. 248/1995 Sb. Další z forem NNO – zájmová sdružení právnických osob – potom opět NOZ ruší a od ledna 2014 je nelze zakládat, avšak ta vzniklá dříve se řídí nadále „starým“ občanským zákoníkem. Pouze pro církevní právnické osoby se ani po roce 2014 nic zásadního nezměnilo (Tomaščáková, 2014).

Jak bylo naznačeno, pro definici kritérií jednotlivých NNO je klíčový subjekt právních vztahů – právnická osoba či právní subjekt. Jedná se o právní fikci (tato „osoba“ reálně neexistuje), která vzniká, zaniká, nebo se mění výhradně na základě zákona – ten

může právnické osoby buď explicitně zřizovat, nebo může jejich zřízení umožňovat, což je právě případ NNO (Petr, 2015). Právnické osoby se potom dělí do tří kategorií:

1. *korporace* – sdružení osob, do něž spadají všechny subjekty podle zákona o obchodních korporacích a spolky podle NOZ a zájmová sdružení právnických osob dle starého občanského zákoníku;
2. *fundace* – tj. účelové sdružení majetku, mezi něž dle NOZ spadají nadace a nadační fondy;
3. *ústavy* – de facto mezistupeň předchozích dvou typů, neboť zahrnují jak složku osobní (zaměstnanci), tak i majetkovou (vklad zakladatelů), do této kategorie se řadí obecně prospěšné společnosti<sup>1</sup> dle zákona o OPS a ústavy dle NOZ (Petr, 2015).

Dále také české právo činí rozdíly mezi hlavní a vedlejší činností „neziskové“ právnické osoby, z čehož plynou další skutečnosti, např. zákon o daních z příjmů rozlišuje z hlediska zdanění zisk z hlavní a vedlejší činnosti, každá nezisková právnická osoba má povinnost oddělovat od sebe v účetnictví náklady a výnosy – příjmy a výdaje – z hlavní a vedlejší činnosti apod. (Petr, 2015). Jak však dále Petr uvádí (2015, s. 22) v souvislosti s definicí hlavní a vedlejší činností neziskové právnické osoby, „*právní řád pohřbíchu neobsahuje žádnou ucelenou definici takto významných právních pojmů.*“

Z ekonomického hlediska i neziskový sektor samozřejmě utváří a přispívá k hrubému domácímu produktu, přitom základními ukazateli výkonnosti tohoto sektoru jsou výdaje, výnosy a počty hodin dobrovolnické práce (Pelikánová, 2015).

### 3. 1. 1. 1 *Nové právní formy nevládních neziskových organizací*

Jak bylo naznačeno, od ledna 2014 došlo díky NOZ k četným změnám, které se zásadně dotkly i právních forem NNO. Aktuálně tak mohou vznikat v následujících podobách:

- spolky (§ 214 a násl. NOZ),
- ústavy (§ 402 a násl. NOZ),
- fundace (§ 306 a násl. NOZ),

---

<sup>1</sup> obecně prospěšné společnosti se však také řídí zákonem č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech, ačkoliv byl tento zákon ke dni nabytí účinnosti NOZ zrušen, stále se jím řídí právní poměry existujících obecně prospěšných společností



- nadační fondy (§ 394 a násl. NOZ),
- sociální družstva (§ 758 a násl. zák. č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích) (Tomaščáková, 2014).

**Spolkem** je míněna právnická osoba, která byla založena z důvodu naplnění zájmu či účelu zakladatelů. Spolek může být jak soukromý, tak i veřejný (sloužící např. k pomoci vybraným skupinám obyvatel). „*Vedle své hlavní činnosti, kterou je dosahování stanoveného účelu, může spolek vyvíjet i tzv. vedlejší činnost, v rámci které může dokonce i podnikat.*“ (Tomaščáková, 2014, s. 13). Zisk z podnikání však musí být užit výhradně k financování dalších aktivit spolku.

**Ústav**, tedy další nová forma právnické osoby podle NOZ, je zakládán za účelem realizovat veřejně prospěšné činnosti, přičemž jejich výsledek musí být rovnocenně dostupný všem na základě předem definovaných podmínek. Ústav tedy na rozdíl od spolku využívá jak osobní, ale i majetkové složky organizace. Za stejných podmínek jako spolek může potom ústav jako vedlejší činnost podnikat. Ústavy mají také zákonně danou organizační strukturu – mají ředitele a správní radu.

Účelovými sdruženími majetku jsou **nadace**, jejichž účel je standardně obecně prospěšný (např. ochrana lidských práv) nebo dobročinný (podpora konkrétních skupin ohrožených osob). Oproti původním zákonným normám je NOZ volnější – nadace mohou nově podnikat, zisk opět musejí užit výhradně k podpoře své hlavní činnosti.

Další variantou účelových sdružená majetku jsou **nadační fondy**, ty se – stejně jako nadace – zakládají za účelem společensky nebo hospodářsky užitečným. „*Na rozdíl od nadací se u nadačních fondů nepočítá s jejich dlouhodobou existencí, naopak je běžné, že se finanční prostředky nadačního fondu časem spotřebují pro daný účel a nadační fond pak zanikne.*“ (Tomaščáková, 2014, s. 17).

Jistou možností k transformaci jsou pro občanská sdružení (která NOZ automaticky mění na spolky) vedle přechodu na podobu ústavu také **sociální družstva**. Na rozdíl od všech předchozích zmiňovaných forem jsou sociální družstva novinkou a upravuje je zákon o obchodních korporacích. Podle § 758 NOZ se jedná o „*družstvo, které soustavně vyvíjí obecně prospěšné činnosti směřující na podporu sociální soudržnosti za účelem pracovní a sociální integrace znevýhodněných osob do společnosti s přednostním uspokojováním místních potřeb a využíváním místních zdrojů podle místa sídla a působnosti sociálního družstva, zejména v oblasti vytváření pracovních příležitostí,*

*sociálních služeb a zdravotní péče, vzdělávání, bydlení a trvale udržitelného rozvoje.*“ Sociální družstva se potom nesmějí libovolně – kromě sociálního podnikání – věnovat podnikatelské činnosti.

### **3. 1. 2 Občanské sdružení/spolek**

Ve spolek se dle NOZ automaticky transformovala všechna dřívější občanská sdružení. Podstatu spolku popisuje § 214 NOZ, dle nějž *„alespoň tři osoby vedené společným zájmem mohou založit k jeho naplňování spolek jako samosprávný a dobrovolný svazek členů a spolčovat se v něm.“* Účel spolku může být ryze soukromý, veřejný nebo může být kombinací obou. Jak uvádí Petr (2015), formálně se však v případě občanských sdružení nejedná o jejich „transformaci“, ani o přeměnu právní formy, ale pouze o uplatnění platné právní úpravy. *„Spolek si zachovává nepřerušenu právní kontinuitu s občanským sdružením, jeho vnější vztahy ani vnitřní poměry se dnem nabytí účinnosti NOZ zásadním způsobem nemění – nestává se někým jiným.“* (Petr, 2015, s. 40). Spolky, které původně vznikly jako občanské sdružení, mají navíc dle zákona možnost změnit právní formu na ústav nebo sociální družstvo.

Ačkoliv se jednotlivá občanská sdružení stala spolky automaticky, ze zákona jim plyne povinnost změnit název (ten musí obsahovat slovo „spolek“, „zapsaný spolek“ nebo zkratku „z. s.“), což se dle NOZ netýká těch organizací, které svůj název užívají dlouhodobě, a změnit stanovy (ty musejí být v souladu s povinnými ustanoveními NOZ). Změnou, kterou by spolky neměly opomenout, je fakt, že namísto vedení registru občanských sdružení Ministerstvem vnitra ČR nově rejstřík spolků přešel pod krajské soudy místně příslušné dle sídla spolku. Ačkoliv toto „předání“ proběhlo také automaticky, nově vedený rejstřík povinně od subjektů vyžaduje uvedení následujících informací:

- účel spolku,
- předmět vedlejší hospodářské činnosti,
- název statutárního orgánu a počet jeho členů,
- identifikaci členů statutárního orgánu (tj. informace o datu narození a adrese a také o zastávané funkci)
- název, počet členů a identifikaci členů kontrolního orgánu (v případě, je-li zaveden).

Novinkou je oproti původní úpravě především zveřejnění údajů (tj. uvedení ve veřejném rejstříku) týkajících se členů statutárního, příp. i kontrolního, orgánu. Všechny výše zmíněné informace jsou spolky povinny doplnit do 1. 1. 2017.

### 3. 2 Jednoduché účetnictví

Jednoduché účetnictví je účetním systémem zachycujícím účetní případy na jednom účtu – jeho smyslem se poskytnutí přehledu o příjmech a výdajích, tedy o stávajícím majetku a pohybu prostředků. Z podstaty svého názvu tedy nezachycuje peněžní případy na dvou účtech (což je podstata účetnictví podvojného), ale pouze na jednom. *„Jednoduché účetnictví je založeno na peněžní bázi. To znamená, že se nesledují výnosy a náklady, ale výdaje a příjmy.“* (Pelikánová, 2015, s. 60).

Jednoduché účetnictví, které bylo primárně určeno malým podnikům, bylo legislativně od 1. 1. 2004 zrušeno a nahrazeno systémem tzv. daňové evidence, která je méně administrativně náročná a např. právě na rozdíl od jednoduchého účetnictví nevymezuje povinné náležitosti týkající se vystavení daňového dokladu, je však určena výhradně fyzickým osobám. Navzdory tomu se však bylo možné v některých případech s jednoduchým účetnictvím stále setkat a bylo legální formou vedení účetnictví ve specifických případech nevýdělečných organizací, primárně potom tehdy, pokud jejich příjmy v uzavřeném účetním období nepřekročily limit 3 000 000 Kč. Podle Ministerstva financí mohly ke 31. 12. 2015 jednoduché účetnictví vést všechny účetní jednotky, které figurovaly v ustanovení § 38a zákona o účetnictví. *„Jednoduché účetnictví je bráno jako okrajová výjimka určená pouze občanským sdružením, honebním společenstvím, církvím a církevním právníckým osobám za splnění definované podmínky.“* (Stejskal, Dobrozemský, 2015, s. 239). Vedle toho byla možnost vést jednoduché účetnictví přiznaná také nástupnické právní formě občanského sdružení – spolku, přičemž nebylo podstatně, kdy spolek vznikl – jednoduché účetnictví šlo vést ve spolecích nových, tak i dříve vzniklých. Co se týká dalších forem NO, tak pokračovat v jednoduchém účetnictví po 1. 1. 2004 měly možnost i nadační fondy, sdružení právníckých osob, obecně prospěšné společnosti a společenství vlastníků jednotek (SVJ), ovšem pouze do konce roku 2004 (Pelikánová, 2015). Do 31. 12. 2015 se tak zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., který vymezoval

jednoduché účetnictví, vztahoval na spolky (někdejší občanská sdružení), církve a honební společnosti.

S ohledem na to, že některé účetní jednotky získaly díky § 38a možnost řídit se již zrušeným právním předpisem, nastala relativně problematická situace především z perspektivy legislativní – subjekty účtovaly v podstatě podle již neexistujících pravidel. Nejen s ohledem na to, ale také v kontextu stále se zvyšujícího zájmu malých účetních jednotek, jejichž primárním účelem není podnikání a věnují se především veřejně prospěšným činnostem, o zjednodušenou podobu vedení účetnictví, vznikla Novela zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb. Ta nabývá účinnosti k 1. 1. 2016 a vedení v roce 2004 de facto zrušeného jednoduchého účetnictví znovu legalizuje (a § 38a zároveň ruší) – upravuje jej nově vložený § 13b a dle § 1f zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění platném od 1. 1. 2016, může účetní jednotka vést jednoduché účetnictví pokud:

- není plátcem daně z přidané hodnoty,
- její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč,
- hodnota jejího majetku nepřesáhne 3 000 000 Kč a je současně:
  - spolkem a pobočným spolkem,
  - odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací a pobočnou mezinárodní odborovou organizací,
  - organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů a pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů,
  - církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, nebo
  - honebním společenstvem.

I navzdory znovuobnovení jednoduchého účetnictví jsou ale účetní jednotky nabádány k přechodu na účetnictví podvojně – ostatně tento tlak je patrný např. z usnesení vlády ČR z února 2010, v němž je definována povinnost NNO vést podvojně účetnictví v případě, že jsou příjemci dotací plynoucích ze státního rozpočtu, a to i prostřednictvím ústředních orgánů státní správy (Pelikánová, 2015).

### 3. 2. 1 Princip jednoduchého účetnictví

Podstatou jednoduchého účetnictví je oddělené sledování majetkových složek a závazků v předepsaných účetních knihách. Ve velmi zjednodušené – a administrativně nenáročné – podobě má jednoduché účetnictví naplňovat veškeré funkce, které jinak zahrnuje účetnictví (míněno účetnictví dříve označované jako „podvojně“). Z přehledu jednoduchého účetnictví potom vyplývají informace o příjmech, výdajích, majetku, závazcích a také výši a podobě účetního výsledku hospodaření (Stejskal, Dobrozemský, 2015), to vše v chronologické perspektivě. Dále v rámci jednoduchého účetnictví dochází k *„oddělení účtování o peněžním hospodaření (peněžním toku) v peněžním deníku od evidence majetku, který se vztahuje k činnosti účetní jednotky a závazků či pohledávek z této činnosti vycházející.“* (Stejskal, Dobrozemský, 2015, s. 265).

Pro sestavení přehledu majetku, závazků a také příjmů a výdajů, je nutné vedení účetních knih, jež vymezuje vyhláška č. 507/2002 Sb. Účetními knihami se rozumí peněžní deník, kniha pohledávek a závazků a pomocné knihy. *„Účetní jednotky účtující v jednoduchém účetnictví nesmí provádět účetní zápisy o peněžním hospodaření mimo peněžní deník (peněžní deník je možné vést v dané účetní jednotce pouze jeden). Obdobně nesmí činit účetní zápisy mimo ostatní účetní knihy.“* (Pelikánová, 2015, s. 75).

**Peněžní deník** je určen k účtování peněžních operací – přepisů plateb, odvodů, vystavených a přijatých faktur apod., zaznamenává tedy příjmy a výdaje realizované hotově a přes běžný účet a také průběžné položky (převody mezi pokladnou a běžným účtem, mezi více účty a pokladnami). Peněžní deník je veden chronologicky a je možné účtovat výhradně na podkladu příjmových a výdajových pokladních dokladů nebo výpisů z běžného účtu. Minimálně ke konci každého kalendářního měsíce potom musí být v peněžním deníku zahrnut také součet příjmů a výdajů. V neposlední řadě musí peněžní deník obsahovat také patřičné označení („Peněžní deník“), vymezení období, za něž je veden, počet číslovaných listů a podpisový záznam osoby zodpovědné za jeho vedení a osoby zodpovědné za účetnictví. **Kniha pohledávek a závazků** slouží k zaznamenávání pohledávek a závazků, zápisy do této knihy se provádějí na podkladu účetních dokladů, jako jsou faktury přijaté (závazky), vydané (pohledávky) či rozličné smlouvy, vyúčtování odebraného zboží a služeb apod.

**Pomocné knihy** slouží např. k evidenci ostatních složek majetku či závazků z pracovněprávních předpisů, konkrétně se jedná např. o inventární knihy/listy

dlouhodobého nebo drobného majetku, knihy zásob, skladní knihy, pokladní knihy apod. (Pelikánová, 2015).

Z hlediska provádění zápisů do účetních knih se i jednoduché účetnictví řídí běžnými pravidly, která jsou definována v zákoně o účetnictví. Primárně je prováděné zápisy třeba dokládat účetními doklady, které musí být patřičně označeny, musí definovat obsah účetního případu a jeho účastníky, stejně tak peněžní částku či informaci o ceně za měrnou jednotku a množství a v neposlední řadě také okamžik vyhotovení účetního dokladu stejně jako uskutečnění účetního případu pokud není shodné s datem vyhotovení účetního případu. Scházet nesmí ani podpisový záznam (Pelikánová, 2015).

V rámci jednoduchého účetnictví se standardně jako účetní doklady užívají příjmové a výdajové pokladní doklady, výpisy z běžného (termínovaného, spořicího) účtu, vydaná či přijatá faktura, smlouvy, mzdové listy, příjemky, převodky, výdejky ad.

V případě jednoduchého účetnictví neexistuje účetní závěrka, dochází k uzavření účetnictví. „*Nepřipravuje se rozvaha a výkaz zisku a ztráty, výkaznictví je nahrazeno přehledem o majetku a závazcích a přehledem o příjmech a výdajích.*“ (Pelikánová, 2015. s. 60).

### 3. 2. 1. 1 Zdanění nevládní neziskové organizace

Ačkoliv je možné setkat se s tvrzením, že NNO jsou významně odlišné od ostatních právnických osob, faktem je, že ačkoliv samozřejmě vykazují jistá specifika, většinou musí plnit definované právní normy pro daný segment. Tedy v případě, že neziskové organizace vykovávají ekonomickou činnost, musejí také platit daně, tj. podřídit se zákonu o dani z přidané hodnoty stejně jako ostatní ekonomicky činné subjekty (i když některá zdanitelná plnění jsou od daně osvobozena) (Petr, 2015). Daňové povinnosti právnických osob – tedy i stanovení základu daně – definuje zákon o dani z příjmu.

NNO se jako vykonavatelé veřejně prospěšné činnosti ale mohou ztotožnit s definicí veřejně prospěšného poplatníka, což je „*poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnosti vykonává činnost, která není podnikáním.*“ (Petr, 2015, s. 25). Veřejně prospěšným poplatníkem potom dle zákona není obchodní korporace dle ZOK, profesní komora nebo poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, a dobročinná nadace. Většinu NNO tak skutečně lze

považovat za veřejně prospěšné poplatníky, avšak pouze v případě, že souběžně nebudou v rámci své hlavní činnosti také podnikat – tím potom poplatník ztrácí většinu daňových výhod spojených se statutem poplatníka veřejně prospěšného.

Daňový základ veřejně prospěšného poplatníka potom zákon o daních z příjmů rozděluje na široký a úzký základ daně. Široký základ daně se vztahuje výhradně na zákonem vymezené veřejně prospěšné poplatníky – z hlediska NNO především obecně prospěšné společnosti a ústavy. „*Základem daně u těchto poplatníků jsou veškeré jejich příjmy, bez ohledu na to, zda pocházejí z hlavní nebo vedlejší (podnikatelské nebo nepodnikatelské) činnosti, vyjma investičních dotací. V těchto případech platí, že klíčové nejsou zisky/ztráty z jednotlivých činností, ke zdanění slouží kompletní součet.*“ (Petr, 2015, s. 26). Úzký základ daně potom odkazuje ke zdaňování pouze některých – většinou podnikatelských – činností a týká se všech ostatních veřejně prospěšných poplatníků. Vždy pak zahrnuje příjmy z reklam, členských příspěvků (které jsou však následně většinou od daně osvobozeny), nájemného a příjmů z úroků. Předmětem daně naopak nejsou příjmy z nepodnikatelské činnosti (pokud výdaje/náklady vynaložené v souvislosti s touto činností jsou vyšší), dotace, příspěvky, podpory apod.

Od daně z příjmu právnických osob jsou potom osvobozeny členské příspěvky, výnosy nadace a bezúplatné nabytí majetku, je-li využit pro veřejně prospěšnou činnost nebo kapitálové dovybavení poplatníka. Kromě toho má „*veřejně prospěšný poplatník právo odečíst si v úhrnu až 30 % ze základu daně, maximálně 1 000 000, minimálně 300 000, avšak pouze do výše základu daně.*“ (Petr, 2015, s. 28). Prostředky získané tímto způsobem však musí být využity ke krytí dalších nákladů souvisejících s činností organizace, obecně prospěšné společnosti a ústavy musí tyto prostředky využít v následujícím zdaňovacím období k nepodnikatelským činnostem (Petr, 2015).

### 3. 3 Vedení účetnictví

Účetnictví je přesně definovaným systémem, jehož předmětem je dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, postižení stavu pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů a také výsledků hospodaření účetní jednotky. Z hlediska základních funkcí účetnictví plní tento systém funkci dokumentační a kontrolní. Podle Máčeho (2013, s. 13) je „*hlavním úkolem účetnictví věrně zobrazit ekonomickou skutečnost účetní jednotky (majetek, pohledávky, závazky, vlastní kapitál, náklady a výnosy.*“ Při vedení účetnictví je tedy třeba dbát především na jeho věrnost a poctivost přesně dokladující situaci, v níž se účetní jednotka aktuálně nachází.

#### 3. 3. 1 Princip účetnictví

K tomu, aby účetnictví naplnilo svou funkci, je – jak uvádějí Janoušková a Blechová (2012, s. 10) – využívána série následujících metodických prvků:

- rozvaha (bilanční princip),
- účet a soustava účtů,
- podvojnost a souvztažnost,
- účetní dokumentace,
- inventarizace,
- oceňování.

**Rozvaha** je základním výkazem celého účetnictví, neboť se od ní odvíjejí ostatní účetní výkazy. Jedná se o zobrazení stavu majetku (aktiva) a zdrojů jeho krytí (pasiva) k tzv. rozvahovému dni a podstatou je poskytnutí přehledu o finanční situaci účetní jednotky, tedy vykázání zisku a ztrát (Březinová, 2014). Rozvaha se vztahuje k postižení stavu aktiv a pasiv, zohledňuje tedy majetek, který subjekt vlastní, a také způsoby jeho nabytí (tj. z jakých zdrojů byl financován). Tyto dvě perspektivy náhledu na rozvahu jsou označovány jako bilanční princip. Při vzniku účetní jednotky je vytvářena rozvaha zahajovací, na počátku účetního období vzniká rozvaha počáteční a na konci účetního období či při zániku účetní jednotky je pořizována rozvaha konečná (Janoušková, Blechová, 2012).

Jelikož během každého účetního období je realizována řada účetních operací a jejich jednotlivé převádění do rozvahy by bylo velmi náročné, v praxi se pro rozvahové



položky otevírají **účty** (či jejich **soustavy**) – právě ty slouží v každém účetním období k zachycení přírůstků a úbytků jednotlivých položek aktiv a pasiv. Každý účet tak má dvě strany – debetní (*má dáti*) a kreditní (*dal*) (Janoušková, Blechová, 2012). Skutečnost, že jakákoliv realizovaná operace se v rámci účetnictví projeví vždy minimálně na dvou účtech, je označována jako **princip podvojnosti**.

K zachycení a ověření hospodářské operace slouží **účetní dokumentace** – účetní doklady. Jak uvádí Janoušková a Blechová (2012, s. 15), účetní doklady jsou „*originální písemnost, která ověřuje a zachycuje hospodářskou operaci.*“ Vše, co je třeba pro účetní doklad využitelný pro realizaci účetního zápisu, je uvedeno v § 11 Zákona o účetnictví (tj. označení účetního dokladu, obsah účetního případu a určení jeho účastníků, peněžní částka, příp. informace o ceně a množství, okamžik vyhotovení dokladu, okamžik uskutečnění daňového případu – pokud není shodný s okamžikem vyhotovení dokladu –, a podpisový záznam). Všechny účetní jednotky účtující v soustavě účetnictví potom dle § 13 Zákona o účetnictví musí vést specifické účetní knihy – deník (obsahuje chronologicky řazené zápisy všech účetních případů), hlavní knihu (což je nejdůležitější účetní kniha obsahující zápisy z věcného hlediska) a v případě vedení plného účetnictví také knihu analytických účtů (zahrnuje detailnější údaje k zápisům provedeným v hlavní knize) a knihu podrozvahových účtů (obsahuje účetní zápisy, které nejsou uvedeny v deníku a hlavní knize) (Máče, 2013). Veškerá data, která jsou v těchto účetních knihách uvedena, slouží jako podklady pro provedení inventarizace majetku a závazků a také jako východisko pro provedení účetní závěrky.

**Inventarizaci** popisují § 29 a § 30 Zákona o účetnictví, které také jasně definují její průběh – v první řadě se jedná o inventuru (tj. přesné zjištění skutečného stavu), dále o identifikaci rozdílů v inventarizaci – tj. buď zjištění manka, nebo přebytku –, a v závěru o zjištění, zda není třeba odepsat hodnoty majetku či vytvořit opravnou položku nebo rezervu. Jak uvádějí Janoušková a Blechová (2012, s. 17), „*účetní jednotky inventarizaci ověřují ke dni řádné a mimořádné účetní uzávěrky, zda stav majetku a závazků v účetnictví odpovídá skutečnosti.*“

Podle § 24 Zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny k okamžiku uskutečnění účetního případu a k rozvahovému dni **oceňovat** majetek a závazky. V okamžiku uskutečnění účetního případu tak lze hovořit o *pořizovací ceně* (cena včetně nákladů spojených s pořízením), *reprodukční pořizovací ceně* (cena, za niž byl majetek

pořízen v době, kdy je účtován) a *vlastních nákladech* (tj. přímé náklady využitě k výrobě nebo jiné činnosti či část nepřímých nákladů vztahující se k výrobě či jiné činnosti).

### 3.3.2 Účetní závěrka

Účetní závěrka je pro účetní jednotku finální fází každého jednotlivého účetního období. Před tím, než je účetní závěrka sestavena, musí být k poslednímu dni účetního období uzavřeny také účetní knihy. Jejich uzavírání lze rozdělit do dvou fází – na *přípravné práce* zahrnující inventarizaci a zaúčtování účetních operací na konci účetního období a na *účetní uzávěrku*. Ta potom obsahuje zjištění výsledku hospodaření před zdaněním, výpočet základu daně z příjmů a zaúčtování daňové povinnosti a uzavření všech účtů (Rubáková, 2015).

Účetní závěrka je standardně sestavována v českých korunách a může zahrnovat i Přehled o peněžních tocích nebo Přehled o změnách vlastního kapitálu. Jako nedílný celek ji tvoří:

- rozvaha (postihuje stavy a strukturu majetku, závazků, ale i informace o vlastním kapitálu účetní jednotky),
- výkaz zisku a ztráty (zahrnuje informace o výši nákladů a výnosů, o jejich struktuře a také o výsledku hospodaření),
- příloha (obsahuje doplňující informace, např. v podobě tabulek, vztahující se k datům uvedeným v rozvaze a výkazech zisků a ztrát) (Rubáková, 2015).

Jak uvádí Štěpánová (2014), konkrétně neziskové organizace jsou povinny rozlišovat mezi náklady a výnosy spojenými s hlavní a vedlejší činností. „*Toto je prováděno pomocí analytické evidence a pro potřeby výpočtu daně z příjmů.*“ (Štěpánová, 2014, s. 14).

Z hlediska rozsahu účetní závěrky je možné sestavovat ji v plné či zjednodušené podobě. Podle §18 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, platí pravidlo, že „*ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem,*“ přičemž toto se neuplatňuje tehdy, jedná-li se o akciové společnosti, které účetní závěrku musí sestavit vždy v plném rozsahu.

Zákon o účetnictví potom definuje následující typy účetních uzávěrek:

- řádnou účetní závěrku,
- mimořádnou účetní závěrku,
- mezitímní účetní závěrku.

Standardně se účetní závěrka sestavuje k rozvahovému dni, tedy dni, kdy jsou uzavírány účetní knihy, a jenž je stanoven v zákoně. O řádné účetní závěrce lze tedy hovořit právě tehdy, jsou-li účetní knihy uzavřeny k poslednímu dni účetního období. Nastanou-li jiné okolnosti a účetní knihy jsou uzavřeny např. v den likvidace účetní jednotky apod., jedná se o účetní závěrku mimořádnou. Mezitímní závěrka je sestavována během účetního období např. pokud dojde k rozdělení společnosti apod.

Za zákona o účetnictví plynou také nezbytné informace, které musí účetní závěrka obsahovat, jedná se o:

- název obchodní firmy nebo účetní jednotky a určení jejího sídla,
- identifikační číslo (má-li její účetní jednotka přiděleno),
- právní formu účetní jednotky,
- předmět podnikání nebo jiné činnosti, příp. účel, pro který byla zřízena,
- rozvahový den (§ 19 odst. 1) nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje (§ 19 odst. 3),
- okamžik sestavení účetní závěrky, k němuž musí být připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam účetní jednotky, kterým se celá účetní závěrka stvrzuje.

Podle zákona o dani z příjmů musí být tyto účetní jednotky na základě účetních záznamů také nejpozději v den účetní závěrky schopny vykázat příjmy podléhající zdanění daní z příjmů.

### **3. 4 Přejít z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví**

Jelikož některým účetním jednotkám – nevýdělečným organizacím – byla v minulosti zákonem stanovena povinnost začít namísto v jednoduchém účetnictví účtovat v systému účetnictví podvojného (resp. „systému vedení účetnictví“), připravilo Ministerstvo financí prováděcí předpis § 42a vyhlášky č. 504/2002 Sb. a především Český

účetní standard č. 414 – Přejchod z jednoduchého účetnictví na účetnictví. Tento standard obsahuje konkrétní metodiku přechodu a vstoupil v platnost k 1. 1. 2005. Ačkoliv České účetní standardy nejsou právními předpisy, jsou zákonem ustavenou metodikou určenou k harmonizaci účetnictví a v případě, že se jimi účetní jednotka řídí, je tento postup považován za postup dle zákona (Pelikánová, 2015). České účetní standardy č. 401-414 se potom vztahují na účetní jednotky, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání a účtují dle vyhlášky č. 504/2002 (Pelikánová, 2015). Samotný přechod je nejvhodnější realizovat k 1. lednu, neboť k tomuto datu se standardně zpracovává účetní závěrka.

### 3. 4. 1 Převodový můstek

Při provedení převodu jednoduchého účetnictví na účetnictví lze za výchozí považovat § 42a vyhlášky č. 504/2002 Sb., který stanoví, že „*při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví vedené v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu účetní jednotka v jednoduchém účetnictví před uzavřením účetních knih provede inventarizaci*“ a v jednoduchém účetnictví k rozvahovému dni postupuje dle uvedených pokynů. Z hlediska konkrétního postupu potom Český účetní standard (dále ČÚS) č. 414 specifikuje v podstatě tři základní kroky, které je při přechodu třeba provést:

- zjištění skutečného stavu veškerého majetku a závazků účetní jednotky k poslednímu dni účetního období, ve kterém bylo účtováno v jednoduchém účetnictví (ČÚS č. 414 v této souvislosti určuje, kdy má být provedena fyzická a dokladová inventura),
- inventarizace majetku a závazků porovnáním zjištěného skutečného stavu se stavem evidovaným v pomocných knihách. V případě, že jsou nalezeny nesrovnalosti ve skutečném stavu a stavu pomocných knih, jsou stavy uvedené v pomocných knihách přizpůsobeny tak, aby postihovaly skutečný stav majetku a závazků účetní jednotky.
- sestavení odpisového plánu pro účetní odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (tehdy je klíčové určení opotřebení dlouhodobého majetku – přitom ČÚS č. 414 doporučuje možný postup) (Náhlovská, 2005; Štěpánová, 2014).

Při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví dále musí účetní jednotky:

- sestavit účtový rozvrh (nevýdělečné organizace se v tomto případě řídí vyhláškou č. 504/2002 Sb.),
- stanovit výši fondů (odvíjí se od peněžních prostředků, které jsou majetkem účetní jednotky a jsou určeny k užití dle účelu fondu),
- otevřít účetní knihy (otevření Deníku, Hlavní knihy a Knihy analytických účtů spočívá v převodu konečných zůstatků – ověřených inventarizací – z peněžního deníku a pomocných knih),
- vyrovnat rozdíly mezi aktivy a pasivy (dle toho, jaké jsou v jednoduchém účetnictví zjištěny zůstatky, je sestavena rozvaha, z níž se vychází při otevírání jednotlivých účtů. V každém případě ale platí, že poměr aktiv a pasiv musí být vyrovnán – v případě, bude-li stav pasiv vyšší než stav aktiv – tj. závazky budou převyšovat majetek –, tento rozdíl je třeba zaznamenat jako neuhrazenou ztrátu, naopak bude-li zjištěn vyšší stav aktiv, zaznamenává se tento stav jako vlastní jmění účetní jednotky).

### **3. 4. 2 Daňový dopad přechodu na systém vedení účetnictví**

O daňových dopadech přechodu nevýdělečných organizací z jednoduchého účetnictví na účetnictví pojednávají přechodná ustanovení Čl. II, 15 a 16 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů v platném znění od 1. 1. 2005 (přičemž se odlišují pouze datem, k němuž měl být přechod uskutečněn). Zákon o daních z příjmů pak tím, že umožňuje rozložení zvýšení základu daně o hodnotu zásob na pět let a odepisovat pohledávky a vytvářet související opravné položky, také zmiňuje dopady přechodu na systém vedení účetnictví.

Účetní jednotka je povinna při zahájení vedení účetnictví zjistit stavy zásob, cenin, poskytnutých a přijatých záloh a pohledávek a závazků a dle toho upravit základ daně, ten se může buď s ohledem na zásoby, ceniny a poskytnuté zálohy či pohledávky zvýšit, nebo naopak v kontextu přijatých záloh a závazků, jež by se při úhradě staly zdanitelným výdajem, snížit (Náhlovská, 2005).

## 4 VLASTNÍ PRÁCE

### 4. 1 Charakteristika občanského sdružení Na louce

Předmětem praktické části práce je demonstrování dopadů přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví. Aby bylo dosaženo co nejvyšší míry autenticity, bylo osloveno chomutovské občanské sdružení *Na louce*, které je nepolitickou organizací s právní subjektivitou, jež doposud účtuje v soustavě jednoduchého účetnictví, a své záznamy autorce za účelem vypracování modelové ukázky zpřístupnilo.

Občanské sdružení *Na louce* vzniklo v roce 2003 s cílem věnovat se zejména poskytování pomoci při léčbě dětí i dospělých za pomoci zooterapie. Občanské sdružení *Na louce* (které si v názvu „*občanské sdružení*“ ponechalo, jelikož je takto známé a svou spolkovou povahu vyjadřuje dostatečně, tedy tak nepřispívá k zaměnění s jinou právní formou) tak realizuje např. návštěvy terapeutů i se zvířaty u pacientů, organizuje vzdělávací akce pro širokou veřejnost, pořádá společenské, kulturní, sportovní akce a také publikuje rozličné materiály týkající se postižovaných aktivit. Pod hlavičkou o. s. *Na louce* funguje také *Rodinné centrum Kolibřík*, jehož primární činností je poskytování prostor vhodných jak pro setkávání rodičů na mateřské a rodičovské dovolené a jejich dětí, tak i organizace rozličných volnočasových akcí pro tuto cílovou skupinu.

Do všech aktivit o. s. *Na louce*, tak i *Rodinného centra Kolibřík* jsou zapojeni většinou (neplacení) dobrovolníci. V případě *RC Kolibřík* z řad samotných rodičů, rodinných příslušníků či jejich přátel. Kromě toho centrum společně s Úřadem práce v Chomutově zřizuje pracovní místa zejména na pozice pojící se k provozu centra (péče o objekt, jeho okolí apod.). Ke hrazení jejich mezd jsou využívány rozličně dotace apod., stejně jako na provozní náklady přispívají sponzoři.

Vedení o. s. *Na louce* tvoří předsedkyně sdružení Kateřina Nevolová, DiS, místopředseda Ladislav Pozdníček a jednatelka Markéta Ledvinková. Orgány sdružení jsou valná hromada (ta je neveřejným shromážděním právoplatných členů a mj. projednává účetní uzávěrku za uplynulý kalendářní rok), výkonný výbor (který valné hromadě každoročně předkládá přehled o činnostech a hospodaření) a revizní komise (její pravomocí je realizovat kontrolu hospodaření spolku).

Majetek, který je vlastnictvím sdružení, tvoří členské příspěvky (které jsou členové sdružení povinni pravidelně hradit), dotace, dary, příspěvky od rozličných fyzických a právnických subjektů, stejně tak příjmy ze společenských a kulturních činností, vlastní hospodářské činnosti spolku a další příjmy jako úroky ze stávajících prostředků sdružení uložených v bance apod. Dále spolek vlastní dodávkový automobil, který využívá pro činnost organizace. Výdaji jsou v případě o. s. *Na louce* zejména náklady vynaložené na činnost sdružení.

Občanské sdružení *Na louce* bylo Ministerstvem vnitra zaregistrováno 19. 11. 2003 pod číslem VS/1-1/55518/03-3 a vystupuje pod daňovým identifikačním číslem (DIČ) CZ26645505, které slouží k jeho jednoznačné identifikaci mezi ostatními daňovými subjekty či právnickými a fyzickými osobami, které jsou daňovými poplatníky.

## **4. 2 Zjištění stavu majetku a závazků**

V prvním kroku účetní jednotka zaznamená stav majetku a závazků do inventurních soupisů. Skutečné stavy tohoto majetku a závazků jsou zjištěny dokladovou a fyzickou inventurou a porovnají se se stavy v peněžním deníku a pomocných knihách. Pokud vykázané stavy majetku a závazků nesouhlasí se skutečně zjištěnými stavy fyzickou a dokladovou inventurou, upraví se v pomocných knihách tak, aby odpovídaly stavům zjištěným inventarizací.

### **4. 2. 1 Pokladna**

Na základě peněžního deníku občanského sdružení *Na louce* vyplývá, že je vedena jen jedna pokladna, a to v korunách. Po kontrole fyzickou inventurou peněžní hotovosti v pokladně a po porovnání stavů z peněžního deníku bylo zjištěno, že konečný zůstatek v pokladně ke dni 31. 12. 2015 činí 1 780 Kč. Konečný stav pokladny v peněžním deníku odpovídá počátečnímu stavu zachycenému na účtu 211 – Pokladna.

Tabulka 1: Přehled zaúčtování na účet Pokladna

<b>Název a číslo účtu</b>	<b>Částka v Kč</b>
<b>211 – Pokladna</b>	1 780,-

Zdroj: Účetní záznamy o. s. *Na louce*

#### 4. 2. 2 Bankovní účet

Občanské sdružení vede pouze jeden bankovní účet, a není tudíž nutné vytvářet analytickou evidenci k účtu 221 – Bankovní účty. Po kontrole a porovnání stavu z výpisu z bankovního účtu se stavem, který je uveden v peněžním deníku, je zřejmý konečný zůstatek ve výši 338 864,38 Kč. Tento konečný zůstatek je zároveň počátečním stavem pro sestavení rozvahy.

Tabulka 2: Přehled zaúčtování BÚ

Název a číslo účtu	Částka v Kč
<b>221 – Bankovní účty</b>	338 864,38,-

Zdroj: Účetní záznamy o. s. Na louce

#### 4. 2. 3 Zásoby

Podle skladových karet činí konečný stav zásob 136 000 Kč. V daňovém přiznání pro rok 2016 se zvýší základ daně o hodnotu nespotebovaných zásob.

Tabulka 3: Zaúčtování zásob

Název a číslo účtu	Částka v Kč
<b>112 – Materiál na skladě</b>	136 000 Kč

Zdroj: Účetní záznamy o. s. Na louce

#### 4. 2. 4 Pohledávky

Občanské sdružení Na louce hradí veškeré své pohledávky ke dni jejich splatnosti. Za měsíc prosinec 2015 byla zjištěna výše neuhrazených pohledávek, která činí 34 500 Kč.

Tabulka 4: Zaúčtování pohledávek

Název a číslo účtu	Částka v Kč
<b>311 – Odběratelé</b>	34 500 Kč.

Zdroj: Účetní záznamy o. s. Na louce



#### 4. 2. 5 Závazky z mezd a souvisejících odvodů

Jedná se o závazky účtových skupin 33, 34. Základ daně se v roce 2016 sníží o hodnotu těchto závazků. Mzdové náklady vůči institucím sociálního zabezpečení, zdravotního pojištění a finančnímu úřadu a zaměstnancům jsou ve většině uhrazeny. Občanské sdružení Na louce hradí také daň z příjmů fyzických osob. Inventarizací ve mzdové agendě bylo zjištěno, že závazek na zdravotní pojištění činí 2 072 Kč. Po přechodu na systém podvojného účetnictví bude tento stav převeden jako počáteční stav účtu 337 – Zdravotní pojištění. Závazek u okresní správy sociálního zabezpečení je ve výši 2 991 Kč a bude evidován na účtu 336 – Sociální zabezpečení. Daň z příjmů, respektive závazek vůči finančnímu úřadu, činí 1 260 Kč. Pro potřeby přechodu na systém účetnictví bude evidován na účtu 341 – Daň z příjmů. Dalším závazkem je závazek vůči zaměstnancům, neboli čisté mzdy za měsíc prosinec, které činí 44 172 Kč. Tyto čisté mzdy budou evidovány na účtu 331 – Zaměstnanci. Za měsíc prosinec činí celkové mzdové náklady 50 450 Kč.

Tabulka 5: Přehled zaúčtování mzdových nákladů

Název a číslo účtu	Částka v Kč
<b>336 – Sociální zabezpečení</b>	2 991 Kč
<b>337 – Zdravotní pojištění</b>	2 072 Kč
<b>341 – Daň z příjmů</b>	1 260 Kč
<b>331 – Zaměstnanci</b>	44 172 Kč
<b>Mzdové náklady celkem</b>	50 495 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

#### 4. 2. 6 Dotace

Účetní jednotka OS Na louce pobírá provozní dotace na svou činnost od Ústeckého kraje a statutárního města Chomutov. Dle fyzické a dokladové inventury byl zjištěn konečný stav dotací k 31. 12. 2015 ve výši 349 989 Kč. Tento stav bude zároveň počáteční stavem pro sestavení rozvahy k 1. 1. 2016.

Tabulka 6: Přehled zaúčtovaných dotací

Název a číslo účtu	Částka v Kč
<b>691 – Provozní dotace</b>	349 989 Kč

Zdroj: Účetní záznamy o. s. Na louce

#### 4. 2. 7 Dary a přijaté členské příspěvky

Kontrolou hospodaření v roce 2015 byla zjištěna výše přijatých darů. Tyto dary pochází od firem Nestlé, Severočeské doly a.s. a Parker Hannifin Industrial s.r.o. Přijaté dary dosahují sumy 83 000 Kč. Kromě darů je třeba do účetnictví zahrnout také členské příspěvky, které v součtu činí 3 200 Kč. Tyto konečné stavy slouží jako počáteční stavy pro nové účetní období od 1. 1. 2016. Členské příspěvky i čerpání fondů jsou položky osvobozené od daně z příjmů.

Tabulka 7: Přehled zaúčtování darů a členských příspěvků

Název a číslo účtu	Částka v Kč
<b>682 – Přijaté příspěvky a dary na provozní činnost</b>	86 200 Kč

Zdroj: Účetní záznamy o. s. Na louce

#### 4. 2. 8 Silniční daň

Občanské sdružení Na louce využívá v rámci svých služeb dodávkové vozidlo, které slouží ke zpřístupnění některých typů služeb koncovému zákazníkovi. Pro převod na účetnictví je tento závazek zaúčtován na účet 345 – Ostatní daně a poplatky. Silniční daň se platí u vozidel, která jsou registrovaná v ČR.

Silniční daň pro rok 2016 činí 3 000 Kč, přičemž občanské sdružení si o tuto částku může snížit základ daně z příjmů pro rok 2016.

Tabulka 8: Přehled zaúčtování silniční daně

Název a číslo účtu	Částka v Kč
<b>345 – Ostatní daně a poplatky</b>	3000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

#### 4. 2. 9 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek se dělí na hmotný, nehmotný a finanční majetek, a je zaúčtován v účtové třídě 0. Občanské sdružení Na louce bude využívat dlouhodobý hmotný majetek i po přechodu na systém vedení účetnictví, a tudíž je třeba tento majetek také do účetnictví evidovat. Odpis dlouhodobého majetku vyjadřuje opotřebení majetku k danému účetnímu období a oprávky jsou sumou odpisů a vyjadřují zhodnocení majetku. V aktivech se účtují se záporným znaménkem.

Občanské sdružení Na louce, jak je již zmíněno výše, vlastní dle inventarizace automobil dodávkového typu, který byl koupen za hotovost v roce 2014 za pořizovací cenu 150 000 Kč. Předpokládaná doba užívání je při daném provozu celkem 5 let, tj. 2014 – 2018. Dosavadní doba užívání je 2 roky. Procento opotřebení je 40% (procento opotřebení = dosavadní doba užívání/celková předpokládaná doba užívání). Účetní jednotka si sama zvolí způsob odpisování, musí ale respektovat §28 odst. (6) ZÚ, který ukládá účetní jednotce povinnost sestavení odpisového plánu. Občanské sdružení Na louce si zvolilo rovnoměrný způsob odpisování. Automobil dodávkového typu se řadí do 2. odpisové skupiny a délka odpisování činí 5 let. V prvním roce odepisování je roční odpisová sazba 11 % a ve zbylých letech se sazba zvyšuje na 22, 25 % z pořizovací ceny automobilu.

K 31. 12. 2015 byl zjištěn konečný stav dlouhodobého hmotného majetku:

- Pořizovací cena: 150 000 Kč
- Odpisy: 60 000 Kč (40 % z 150 000 Kč)
- Zůstatková cena: Pořizovací cena – odpisy = 90 000 Kč.

Zůstatková cena (dále jen ZC) bude odepsána v průběhu následujících let, jež zbývají do konce doby užívání, tj. do roku 2018.

Tabulka 9: Přehled SMV

Název a číslo účtu	Částka v Kč
<b>022 – SMV</b>	150 000 Kč
<b>082 – Oprávky k SMV</b>	-60 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Daňové odpisy týkající se automobilu jsou zaznamenány do následující tabulky.

Tabulka 10: Přehled daňových odpisů

Rok	Pořizovací cena	Roční odpis	Oprávky	ZC
<b>2014</b>	150 000 Kč	16 500 Kč	16 500 Kč	133 500 Kč
<b>2015</b>	150 000 Kč	33 375 Kč	49 875 Kč	100 125 Kč
<b>2016</b>	150 000 Kč	33 375 Kč	83 250 Kč	66 750 Kč
<b>2017</b>	150 000 Kč	33 375 Kč	116 625 Kč	33 375 Kč
<b>2018</b>	150 000 Kč	33 375 Kč	150 000 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

#### 4. 2. 10 Vlastní jmění

Účet 901 – Vlastní jmění slouží jako protiúčet k zachycení vkladů, které do činnosti občanské sdružení vložilo. Na účtu Vlastní jmění se eviduje hodnota majetkových vkladů zakladatelů nevýdělečné organizace, hodnota dotací, jež byly přijaty na pořízení dlouhodobého majetku, zůstatková hodnota nabytého dlouhodobého majetku, hmotného i nehmotného. Dále zdroje převedené z fondů při pořízení dlouhodobého majetku.

Při otevírání účetních knih se na účet převádí zisk nebo ztráta z předchozích účetních období. Účet 901 tak může být jak v plusovém (zisk), tak minusovém (ztráta) stavu. Zisk je zachycen na straně D a ztráta na straně MD.

Občanské sdružení má zisk ve výši 11 460, 38 Kč.

### 4.3 Účtový rozvrh

Účetní jednotka o. s. Na louce při sestavení účtového rozvrhu vychází ze směrné účtové osnovy. Při sestavování účtového rozvrhu je účetní jednotka povinna vycházet z označení účtových skupin směrné účtové osnovy.

Tabulka 11: Obecný postup pro vytvoření rozvahy

<b>AKTIVA</b>	<b>Jednoduché účetnictví</b>	<b>PASIVA</b>
<b>MD</b>		<b>DAL</b>
←	Dlouhodobý nehmotný majetek	
←	Dlouhodobý hmotný majetek	
←	Finanční majetek	
←	Zásoby	
	Pohledávky	→
	Vlastní jmění	→
	Závazky	→
	Rezervy	→
	Úvěry	→

Zdroj: Vlastní zpracování

#### 4. 4 Sestavení převodového můstku

Převodový můstek dosvědčuje převod majetků a závazků do systému vedení účetnictví a tvoří se ke dni otevření účetních knih. V převodovém můstku jsou zaevidovány jednotlivé účty o. s. Na louce, jejich finanční výše. Převodový můstek také uvádí daňový dopad majetků a závazků.

Tabulka 12: Převodový můstek

<b>POLOŽKA</b>	<b>ÚČET</b>	<b>MD</b>	<b>D</b>	<b>VLIV NA ZÁKLAD DANĚ</b>
<b>SMV</b>	022	150 000 Kč		X
<b>Oprávky k SMV</b>	082	-60 000 Kč		X
<b>Materiál na skladě</b>	112	136 000 Kč		Zvýší ZD
<b>Pokladna</b>	211	1 780 Kč		X
<b>Bankovní účet</b>	221	338 864, 38 Kč		X
<b>Odběratelé</b>	311	34 500 Kč		Zvýší ZD
<b>Zaměstnanci</b>	331		44 172 Kč	Sníží ZD
<b>Sociální zabezpečení</b>	336		2 991 Kč	Sníží ZD
<b>Zdravotní pojištění</b>	337		2 072 Kč	Sníží ZD
<b>Daň z příjmu</b>	341		1 260 Kč	Sníží ZD
<b>Ostatní daně a poplatky</b>	345		3 000 Kč	Sníží ZD
<b>Přijaté příspěvky a dary na provozní činnost</b>	682		86 200 Kč	X
<b>Provozní dotace</b>	691		349 989 Kč	X

Zdroj: Vlastní výpočty

## 4. 5 Sestavení zahajovací rozvahy

Zahajovací rozvahu je nutné sestavit k 1. 1. 2016. Počáteční stavy jednotlivých účtů jsou konečnými stavy z posledního období, ve kterém účetní jednotka účtovala v jednoduchém účetnictví. Zahajovací rozvaha zajistí správné zaúčtování veškerých účetních operací. Rozdílem účtu aktiv a pasiv dostaneme účet 901 – Vlastní jmění. Suma aktiv a pasiv se v rozvaze musí vždy rovnat a případný rozdíl se zachytí právě na účet 901. Občanské sdružení má zůstatek na účtu 901 na straně D, a proto vykazuje zisk.

Tabulka 13: Počáteční rozvaha k 1. 1. 2016

<b>Rozvaha k 1. 1. 2016</b>			
<b>Aktiva</b>		<b>Pasiva</b>	
<b>Účet</b>	<b>Částka v Kč</b>	<b>Účet</b>	<b>Částka v Kč</b>
022 – SMV	150 000 Kč	331 – Zaměstnanci	44 172 Kč
082 – Oprávky k SMV	-60 000 Kč	336 – Sociální zabezpečení	2 991 Kč
112 – Materiál na skladě	136 000 Kč	337 – Zdravotní pojištění	2 072 Kč
211 – Pokladna	1 780 Kč	341 – Dan z příjmu	1 260 Kč
221 – Bankovní účet	338 864, 38 Kč	345 – Ostatní daně a poplatky	3 000 Kč
311 – Odběratelé	34 500 Kč	682 – Přijaté příspěvky a dary na provozní činnost	86 200 Kč
		691 – Provozní dotace	349 989 Kč
		901 – Vlastní jmění	111 460, 38 Kč
<b>Celkem</b>	<b>601 144, 38 Kč</b>	<b>Celkem</b>	<b>601 144, 38 Kč</b>

**AKTIVA = PASIVA**

Zdroj: Vlastní zpracování

## 4. 6 Daňové dopady přechodu

Závěrečným krokem pro přechod z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví je vyčíslení daňového dopadu. Při tomto vyčíslení se uvádí jen ty položky, které mají vliv na základ daně roku 2016. Do těchto položek patří závazky, které zvyšují celkové výdaje a o které lze snížit základ daně v daném zdaňovacím období. V dalším případě jde o nespotřebované zásoby a pohledávky, které zvýší celkové příjmy a zvýší tím i základ daně. V případě o. s. Na louce zvyšují základ daně položky 112 – Materiál na skladě a 311 – Odběratelé. Naopak základ daně snižují 321 – Zaměstnanci, 336 – Sociální zabezpečení, 337 – Zdravotní pojištění, 341 – Daň z příjmů, 345 – Ostatní daně a poplatky.

Tabulka 14: Položky zvyšující základ daně

<b>Položky zvyšující ZD</b>	<b>Částka v Kč</b>
<b>Materiál na skladě</b>	136 000 Kč
<b>Odběratelé</b>	34 500 Kč
<b>Celkem</b>	<b>170 500 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 15: Položky snižující základ daně

<b>Položky snižující ZD</b>	<b>Částka v Kč</b>
<b>Zaměstnanci</b>	44 172 Kč
<b>Sociální zabezpečení</b>	2 991 Kč
<b>Zdravotní pojištění</b>	2 072 Kč
<b>Daň z příjmů – záloha</b>	1 260 Kč
<b>Ostatní daně a poplatky</b>	3 000 Kč
<b>Celkem</b>	<b>53 495 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Nezisková organizace může částku zvyšující základ daně buď jednorázově zahrnout do daně z příjmů, nebo ji rozložit do po sobě jdoucích devíti následujících zdaňovacích období. Z hlediska zatíženosti subjektu do budoucích let je výhodnější varianta



jednorázového zvýšení příjmů, kdežto z ekonomického hlediska je pro o. s. Na louce vhodnější zvolit variantu rozložení navýšení příjmů do více let.

#### 4. 6. 1 Varianta jednorázového navýšení příjmů

Pokud se o. s. Na louce rozhodne pro tuto možnost, bude řešení vypadat následovně: při výpočtu daně z příjmů se základ daně upraví o částku, která tento základ snižuje, což je v tomto případě částka 403 484 Kč. V dalším kroku se základ daně z příjmů upraví o částku zvyšující základ daně, která činí 170 500 Kč. A jelikož má o. s. Na louce statut veřejně prospěšného poplatníka, má právo odečíst si až 30 % ze základu daně.

Tabulka 16: Vliv na základ daně

Položky snižující základ daně	53 495 Kč
Položky zvyšující základ daně	170 500 Kč
<b>Daňový dopad</b>	<b>117 005 Kč</b>
<b>Daňový dopad po uplatnění 30% odečtu ze základu daně</b>	<b>81 903, 50 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Zvýšení daňového základu, které činí 81 903, 50 Kč, je možné, jak je již výše zmíněno, rozdělit až do devíti následujících zdaňovacích období. Občanské sdružení Na louce se rozhodlo pro variantu jednorázového navýšení příjmů, a to proto, aby spolek nebyl do budoucích let daňově zatížen.

## 5 VÝSLEDKY A DISKUSE

Rozbor přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví je rozsáhlé téma. Důraz byl kladen především na představení konkrétních postupů, pravidel a zásad, dále také právních předpisů, zákonů a dalších vyhlášek. Jen s jejich podrobnou znalostí může účetní jednotka efektivně využívat veškeré možnosti k volbě pro ni co nejvýhodnějšího a zároveň správného typu vedení účetnictví.

Vedení jednoduchého účetnictví, jak je evidentní i z této práce, je oproti systému vedení účetnictví jednodušší a také administrativně méně náročné. Jako nevýhoda jednoduchého účetnictví se ale může jevit právě nedostatečná přehlednost evidovaných účetních případů. Podvojně účetnictví tedy nabízí danému subjektu kvalitnější a přehledněji strukturované informace o jeho hospodaření.

Bakalářská práce se zaměřila především na přechod mezi zmiňovanými dvěma typy účetnictví, přičemž nejdůležitějším krokem při přechodu je zjištění skutečného stavu majetku a závazků, vytvoření rozvahy a následné vyčíslení daňového dopadu s cílem co nejvíce minimalizovat daňové dopady na účetní jednotku. Toho lze dosáhnout minimalizací stavu zásob a neuhrazených pohledávek. Není tudíž vhodné skladovat nepotřebný materiál ke dni přechodu. Naopak daňovou výhodou jsou neuhrazené závazky, které základ daně snižují. Základ daně je možné odepsat jednorázově, což je pro většinu organizací finančně náročnější, ale z hlediska budoucí činnosti výhodné. Další možnou variantou je postup rovnoměrného odepisování, které sice subjekt může zatěžovat až na 9 následujících zdaňovacích obdobích, ale v otázce finanční zatíženosti je pro daný subjekt méně náročné.

Z vypracovaného modelového přechodu plyne, že v zahájeném účetním období občanského sdružení Na louce se základ daně z příjmů zvýší o hodnotu pohledávek a nespotřebovaných zásob a sníží se o hodnotu závazků. V období od 1. 1. 2016, kdy byl zahájen systém vedení účetnictví, činí částka zvýšení základu daně 170 500 Kč a částka snížení základu daně 53 495 Kč. Díky statutu veřejně prospěšného poplatníka je organizaci umožněn odečet 30% ze základu daně. Konečné stavy majetku a závazků byly zjištěny po porovnání evidenčního stavu majetku a závazků a po provedení fyzické inventury. Dalším krokem nutným k přechodu na účetnictví bylo sestavení účtového rozvrhu a následně počáteční rozvahy. K vytvoření rozvahy sloužily konečné stavy jednotlivých účtů a vytvoření převodového můstku. Ze zahajovací rozvahy je patrné, že občanské sdružení

dosahuje zisku. Suma aktiv je větší, než suma pasiv, a to o 111 460, 38 Kč. Tato částka je zaevidována na účtu 901 – Vlastní jmění. Daňový dopad ve výši 81 903, 50 Kč uhradí o.s. Na louce jednorázově. Pro tuto variantu se spolek rozhodl především z toho důvodu, aby nebyl do budoucna nadále daňově zatěžován. Vedení podvojného účetnictví by mohlo občanskému sdružení přinést také možnost čerpat státní dotace, na které v případě, že by jednotka i nadále vedla jednoduché účetnictví, nedosáhlo.

## 6 ZÁVĚR

V dnešní době se v souvislosti se zaznamenáváním hospodaření firem stále častěji setkáváme se systémem účetnictví, které např. nad jednoduchým účetnictvím výrazně dominuje. A to i po novele zákona o jednoduchém účetnictví, která je platná od 1. 1. 2016, a postupném zvyšování hranice celkových příjmů, po jejichž dosažení je pro subjekty povinný přechod na systém vedení účetnictví, čímž by měly mít drobné neziskové organizace větší možnost vyhnout se administrativní náročnosti účetnictví.

Hlavním cílem práce bylo identifikovat a zhodnotit kladné či záporné efekty plynoucí z přechodu z jednoduchého účetnictví na systém vedení účetnictví u nevládních neziskových organizací, resp. u konkrétního spolku.

Jednoduché účetnictví nezachycuje účetní operace na dvou syntetických účtech, jako je tomu u účetnictví. Je založené na peněžní bázi, tedy sleduje pouze příjmy a výdaje, což (oproti účetnictví) významně snižuje jeho administrativní náročnost. V účetnictví jsou do zdanění zahrnuty náklady a výnosy.

Od nového účetního období se tato organizace stane účetní jednotkou, která vede účetnictví. Po provedení potřebných kroků k přechodu, kterými jsou zjištění konečných stavů majetku a závazků, sestavení účtového rozvrhu a vytvoření účtu 901 – Vlastní jmění, následovalo sestavení převodového můstku, na jehož základě byla vytvořena počáteční rozvaha o. s. Na louce. Dále byly vyhodnoceny daňové dopady organizace, ze kterých je zřejmé, že i když je o. s. Na louce malou neziskovou organizací, je pro ni výhodnější přechod na účetnictví. Občanské sdružení mohlo zvolit variantu jednorázového navýšení základu daně či zvolit možnost rozložení tohoto navýšení až do 9 následujících zdaňovacích období. V konečné fázi se o.s. Na louce rozhodlo pro jednorázové daňové zatížení, které je pro něj výhodnějším z toho důvodu, že účetní jednotka nebude do budoucích let nadále daňově zatěžována.

Kromě možnosti získání státních dotací přistoupilo o. s. Na louce ke změně ve vedení účetnictví také z důvodu nedostatečných informací plynoucích z jednoduchého účetnictví, což bylo problematické jak pro o. s. Na louce, tak i pro spolupracující partnery. S ohledem na to, že účetnictví je oproti jednoduchému účetnictví časově náročnější, bude o. s. Na louce uvažovat o zaměstnání účetní, jejíž mzda na jednu stranu bude znamenat zvýšení výdajů organizace, což však vykompenzují potenciální možnosti získání dotací.

Hlavní výhoda jednoduchého účetnictví spočívá v tom, že předmětem daně z příjmů jsou jen skutečně přijaté příjmy a skutečně vynaložené výdaje. Na druhou stranu je ale tento systém neucelený a kontrola hospodářského stavu je v důsledku nepříliš komplexní. Stejně tak odhalení případných chyb, které mohou vzniknout během účetních operací, je v případě jednoduchého účetnictví velmi problematické. Další významnou nevýhodou je, že při vedení jednoduchého účetnictví spolek (dříve občanské sdružení) nedosáhne na státní dotace, jelikož podmínkou jejich poskytnutí je právě vedení účetnictví. Největším přínosem systému vedení účetnictví – navzdory jeho vyšší náročnosti – je systematická a větší kontrola nad účetnictvím organizace, to vše především díky podvojnému účetnímu zápisu. Při podvojném zápisu má každá účetní operace vliv na dva souvztažné účty. Právě souvztažnost účtů umožňuje větší přehlednost o hospodaření organizace. Co se týká daňových povinností subjektů, v rámci systému účetnictví jsou spočítány z účetní závěrky, zatímco u jednoduchého účetnictví se jedná především o výpočet daně z příjmů.

## 7 SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

BŘEZINOVÁ, Helena. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 224 s. ISBN 978-80-7478-640-2.

JANOUSHKOVÁ, Jana; BLECHOVÁ, Beata. *Podvojný účetnictví v příkladech*. Praha: Grada, 2012. 200 s. 978-80-247-4185-7.

MÁČE, Miroslav. *Účetnictví a finanční řízení*. Praha: Grada, 2013. 552 s. ISBN 978-80-247-4574-9.

OTRUSINOVÁ, Milana; KUBÍČKOVÁ Dana. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek po novele zákona o účetnictví*. Praha: C. H. Beck, 2011. 192 s. ISBN 978-80-7400-342-4

PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. Praha: Grada, 2015. 320 s. 978-80-247-5699-8

PETR, Vít. *Praktický právní průvodce pro neziskové organizace: podle nového občanského zákoníku*. Praha: Grada, 2015. 160 s. ISBN 978-80-247-5477-2.

REKTOŘÍK, Jaroslava. *Organizace neziskového sektoru: Základy ekonomiky, teorie a řízení*. 2. akt. vyd. Praha: Ekopress, 2007. 187 s. ISBN 978-80-86929-25- 5.

RUBÁKOVÁ, Věra. *Účetnictví pro úplné začátečníky*. Praha: Grada, 2015. 192 s. ISBN 978-80-247-5497-0.

STEJSKAL, Jan; DOBROZEMSKÝ, Václav. *Nevýdělečné organizace v teorii*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 398 s. ISBN 978-80-7478-799-7

ŠTĚPÁNOVÁ, Dagmar. *Základní pojmy účetnictví neziskových organizací*. Brno: Asociace nestátních neziskových organizací Jihomoravského kraje, 2014. 40 s.

TOMAŠČÁKOVÁ, Marcela. *Průvodce novým občanským zákoníkem pro NNO*. Brno: Asociace nestátních neziskových organizací, 2014. 22 s.

SALOMON, L. M., ANHEIER, H. K. *Defining of the Nonprofit Sector. A Gross National Analysis*. Manchester University Press, 1997 podle: ŠKARABELOVÁ, S. a kol. *Když se řekne nezisková organizace: příručka pro zastupitele krajů, měst a obcí*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2002

NÁHLOVSKÁ, Jitka. Postup při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví. Účetnictví neziskového sektoru [online], 2005/3. [cit. 20. 1. 2016]. Dostupné z: <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d8808v11624-prechod-z-jednoducheho-ucetnictvi-na-ucetnictvi/>>

Český účetní standard č. 414

Nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb.

Prováděcí vyhláška č. 504/2002 Sb.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Vyhláška č. 410/2009 Sb. – vyhláška k provedení zákona o účetnictví – pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů

# 8 PŘÍLOHY

Příloha č. 1 - Směrná účtová osnova – příloha vyhlášky č. 410/2009 Sb., s účinností od 1. ledna 2015

## Směrná účtová osnova

### Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

#### Účtová skupina 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 015 - Povolenky na emise a preferenční limity
- 018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

#### Účtová skupina 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

#### Účtová skupina 03 - Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Kulturní předměty
- 035 - Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji
- 036 - Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji

#### Účtová skupina 04 - Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek

- 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
- 043 - Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

#### Účtová skupina 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

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

#### Účtová skupina 06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem
- 062 - Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem
- 063 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 067 - Dlouhodobé půjčky
- 068 - Termínované vklady dlouhodobé
- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

#### Účtová skupina 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k software
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 078 - Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

#### Účtová skupina 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 088 - Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
- 089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

### Účtová třída 1 - Zásoby a opravné položky

#### Účtová skupina 11 - Materiál

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

#### Účtová skupina 12 - Zásoby vlastní výroby

- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky



**Účtová skupina 13 - Zboží a ostatní zásoby**

- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě
- 138 - Zboží na cestě
- 139 - Ostatní zásoby

**Účtová skupina 14 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám**

- 142 - Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem dlouhodobým
- 144 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z postoupených úvěrů
- 146 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z ručení
- 149 - Opravné položky k ostatním dlouhodobým pohledávkám

**Účtová skupina 15 - Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému majetku**

- 151 - Opravné položky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 152 - Opravné položky k software
- 153 - Opravné položky k ocenitelným právům
- 154 - Opravné položky k povolenkám na emise a preferenčním limitům
- 156 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku
- 157 - Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému nehmotnému majetku

**Účtová skupina 16 - Opravné položky k dlouhodobému hmotnému majetku**

- 161 - Opravné položky k pozemkům
- 162 - Opravné položky ke kulturním předmětům
- 163 - Opravné položky ke stavbám
- 164 - Opravné položky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí
- 165 - Opravné položky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 167 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku
- 168 - Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku

**Účtová skupina 17 - Opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku**

- 171 - Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s rozhodujícím vlivem
- 172 - Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s podstatným vlivem
- 173 - Opravné položky k dluhovým cenným papírům držným do splatnosti
- 175 - Opravné položky k dlouhodobým půjčkám
- 176 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému finančnímu majetku
- 177 - Opravné položky k pořízovanému dlouhodobému finančnímu majetku

**Účtová skupina 18 - Opravné položky k zásobám**

- 181 - Opravné položky k materiálu
- 182 - Opravné položky k nedokončené výrobě
- 183 - Opravné položky k polotovarům vlastní výroby
- 184 - Opravné položky k výrobkům
- 185 - Opravné položky ke zboží
- 186 - Opravné položky k ostatním zásobám

**Účtová skupina 19 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám**

- 191 - Opravné položky ke směnkám k inkasu
- 192 - Opravné položky k jiným pohledávkám z hlavní činnosti
- 193 - Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem krátkodobým
- 194 - Opravné položky k odběratelům
- 195 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z postoupených úvěrů
- 196 - Opravné položky k pohledávkám ze správy daní
- 198 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z ručení
- 199 - Opravné položky k ostatním krátkodobým pohledávkám

**Účtová třída 2 - Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky****Účtová skupina 22 - Bankovní účty organizačních složek státu a běžné účty státních fondů**

- 222 - Příjmový účet organizačních složek státu
- 223 - Zvláštní výdajový účet
- 224 - Běžné účty státních fondů
- 225 - Běžné účty fondů organizačních složek státu
- 227 - Účet hospodaření státního rozpočtu

**Účtová skupina 23 - Bankovní účty územních samosprávných celků**

- 231 - Základní běžný účet územních samosprávných celků
- 236 - Běžné účty fondů územních samosprávných celků

**Účtová skupina 24 - Ostatní bankovní účty**

- 241 - Běžný účet
- 243 - Běžný účet FKSP
- 244 - Termínované vklady krátkodobé
- 245 - Jiné běžné účty
- 247 - Účty státních finančních aktiv
- 248 - Účty řízení likvidity státní pokladny a státního dluhu
- 249 - Účty pro sdílení daní a pro dělenou správu

**Účtová skupina 25 - Krátkodobý finanční majetek**

251 - Majetkové cenné papíry k obchodování  
253 - Dluhové cenné papíry k obchodování  
256 - Jiné cenné papíry

**Účtová skupina 26 - Peníze**

261 - Pokladna  
262 - Peníze na cestě  
263 - Ceniny

**Účtová skupina 28 - Krátkodobé úvěry a půjčky**

281 - Krátkodobé úvěry  
282 - Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky)  
283 - Krátkodobé závazky z vydaných dluhopisů  
289 - Jiné krátkodobé půjčky

**Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy****Účtová skupina 31 - Krátkodobé pohledávky**

311 - Odběratelé  
312 - Směnky k inkasu  
313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry  
314 - Krátkodobé poskytnuté zálohy  
315 - Jiné pohledávky z hlavní činnosti  
316 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci krátkodobé  
317 - Krátkodobé pohledávky z postoupených úvěrů  
319 - Pohledávky z přerozdělovaných daní

**Účtová skupina 32 - Krátkodobé závazky**

321 - Dodavatelé  
322 - Směnky k úhradě  
324 - Krátkodobé přijaté zálohy  
325 - Závazky z dělené správy  
326 - Přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé

**Účtová skupina 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi**

331 - Zaměstnanci  
333 - Jiné závazky vůči zaměstnancům  
335 - Pohledávky za zaměstnanci  
336 - Sociální zabezpečení  
337 - Zdravotní pojištění  
338 - Důchodové spoření

**Účtová skupina 34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování**

341 - Daň z příjmů  
342 - Ostatní daně, poplatky a jiná obdobná peněžita plnění  
343 - Daň z přidané hodnoty  
344 - Pohledávky za osobami mimo vybrané vládní instituce  
345 - Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce  
346 - Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi  
347 - Závazky k vybraným ústředním vládním institucím  
348 - Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi  
349 - Závazky k vybraným místním vládním institucím

**Účtová skupina 35 - Pohledávky a závazky ze správy daní**

351 - Přijaté zálohy daní  
352 - Pohledávky ze správy daní  
353 - Přeplatky na daních  
354 - Závazky z vratek nepřímých daní  
355 - Zúčtování z přerozdělování daní  
356 - Pohledávky z exekuce a ostatního nakládání s cizím majetkem  
357 - Závazky z exekuce a ostatního nakládání s cizím majetkem  
358 - Ostatní pohledávky ze správy daní  
359 - Ostatní závazky ze správy daní

**Účtová skupina 36 - Pohledávky a závazky z ručení a finančních operací**

361 - Krátkodobé pohledávky z ručení  
362 - Krátkodobé závazky z ručení  
363 - Pevné termínové operace a opce  
364 - Závazky z neukončených finančních operací  
365 - Pohledávky z finančního zajištění  
366 - Závazky z finančního zajištění  
367 - Pohledávky z vydaných dluhopisů  
368 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů  
369 - Pohledávky z neukončených finančních operací

**Účtová skupina 37 - Jiné krátkodobé pohledávky a závazky**

- 373 - Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery
- 374 - Krátkodobé přijaté zálohy na transfery
- 375 - Krátkodobé zprostředkování transferů
- 377 - Ostatní krátkodobé pohledávky
- 378 - Ostatní krátkodobé závazky

**Účtová skupina 38 - Účty příštích období a dohadné účty**

- 381 - Náklady příštích období
- 383 - Výdaje příštích období
- 384 - Výnosy příštích období
- 385 - Příjmy příštích období
- 388 - Dohadné účty aktivní
- 389 - Dohadné účty pasivní

**Účtová skupina 39 - Vnitřní zúčtování**

- 395 - Vnitřní zúčtování

**Účtová třída 4 - Jméni, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé závazky a pohledávky, závěrečné účty a zvláštní zúčtování****Účtová skupina 40 - Jméni účetní jednotky a upravující položky**

- 401 - Jméni účetní jednotky
- 402 - Fond privatizace
- 403 - Transfery na pořízení dlouhodobého majetku
- 404 - Agregované příjmy a výdaje předcházejících účetních období
- 405 - Kurzové rozdíly
- 406 - Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody
- 407 - Jiné oceňovací rozdíly
- 408 - Opravy předcházejících účetních období

**Účtová skupina 41 - Fondy účetní jednotky**

- 411 - Fond odměn
- 412 - Fond kulturních a sociálních potřeb
- 413 - Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření
- 414 - Rezervní fond z ostatních titulů
- 416 - Fond reprodukce majetku, fond investic
- 419 - Ostatní fondy

**Účtová skupina 43 - Výsledky hospodaření**

- 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
- 432 - Výsledek hospodaření předcházejících účetních období

**Účtová skupina 44 - Rezervy**

- 441 - Rezervy

**Účtová skupina 45 - Dlouhodobé závazky**

- 451 - Dlouhodobé úvěry
- 452 - Přijaté návratné finanční výpomoci dlouhodobé
- 453 - Dlouhodobé závazky z vydaných dluhopisů
- 455 - Dlouhodobé přijaté zálohy
- 456 - Dlouhodobé závazky z ručení
- 457 - Dlouhodobé směnky k úhradě
- 459 - Ostatní dlouhodobé závazky

**Účtová skupina 46 - Dlouhodobé pohledávky**

- 462 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci dlouhodobé
- 464 - Dlouhodobé pohledávky z postoupených úvěrů
- 465 - Dlouhodobé poskytnuté zálohy
- 466 - Dlouhodobé pohledávky z ručení
- 469 - Ostatní dlouhodobé pohledávky

**Účtová skupina 47 - Dlouhodobé zálohy na transfery**

- 471 - Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery
- 472 - Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery
- 475 - Dlouhodobé zprostředkování transferů

**Účtová skupina 49 - Závěrkové účty a zvláštní zúčtování**

- 491 - Počáteční účet rozvažný
- 492 - Konečný účet rozvažný
- 493 - Výsledek hospodaření běžného účetního období
- 499 - Zúčtování na základě zvláštních předpisů

**Účtová třída 5 - Náklady****Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy**

- 501 - Spotřeba materiálu
- 502 - Spotřeba energie
- 503 - Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek
- 504 - Prodané zboží
- 506 - Aktivace dlouhodobého majetku
- 507 - Aktivace oběžného majetku
- 508 - Změna stavu zásob vlastní výroby

**Účtová skupina 51 - Služby**

- 511 - Opravy a udržování
- 512 - Cestovné
- 513 - Náklady na reprezentaci
- 516 - Aktivace vnitroorganizačních služeb
- 518 - Ostatní služby

**Účtová skupina 52 - Osobní náklady**

- 521 - Mzdové náklady
- 524 - Zákonné sociální pojištění
- 525 - Jiné sociální pojištění
- 527 - Zákonné sociální náklady
- 528 - Jiné sociální náklady

**Účtová skupina 53 - Daně a poplatky**

- 531 - Daň silniční
- 532 - Daň z nemovitosti
- 538 - Jiné daně a poplatky
- 539 - Vratky nepřímých daní

**Účtová skupina 54 - Ostatní náklady**

- 541 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 542 - Jiné pokuty a penále
- 543 - Dary a jiná bezúplatná předání
- 544 - Prodaný materiál
- 547 - Manka a škody
- 548 - Tvorba fondů
- 549 - Ostatní náklady z činnosti

**Účtová skupina 55 - Odpisy, rezervy a opravné položky**

- 551 - Odpisy dlouhodobého majetku
- 552 - Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek
- 553 - Prodaný dlouhodobý hmotný majetek
- 554 - Prodané pozemky
- 555 - Tvorba a zúčtování rezerv
- 556 - Tvorba a zúčtování opravných položek
- 557 - Náklady z vyřazených pohledávek
- 558 - Náklady z drobného dlouhodobého majetku

**Účtová skupina 56 - Finanční náklady**

- 561 - Prodané cenné papíry a podíly
- 562 - Úroky
- 563 - Kurzové ztráty
- 564 - Náklady z přecenění reálnou hodnotou
- 569 - Ostatní finanční náklady

**Účtová skupina 57 - Náklady na transfery**

- 571 - Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery
- 572 - Náklady vybraných místních vládních institucí na transfery
- 575 - Náklady vybraných ústředních vládních institucí na předfinancování transferů

**Účtová skupina 58 - Náklady ze sdílených daní a poplatků**

- 581 - Náklady ze sdílené daně z příjmů fyzických osob
- 582 - Náklady ze sdílené daně z příjmů právnických osob
- 584 - Náklady ze sdílené daně z přidané hodnoty
- 585 - Náklady ze sdílených spotřebních daní
- 586 - Náklady z ostatních sdílených daní a poplatků

**Účtová skupina 59 - Daň z příjmů**

- 591 - Daň z příjmů
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

**Účtová třída 6 - Výnosy****Účtová skupina 60 - Výnosy z vlastních výkonů a zboží**

- 601 - Výnosy z prodeje vlastních výrobků
- 602 - Výnosy z prodeje služeb
- 603 - Výnosy z pronájmu
- 604 - Výnosy z prodaného zboží
- 605 - Výnosy ze správních poplatků
- 606 - Výnosy z místních poplatků
- 607 - Výnosy ze soudních poplatků
- 609 - Jiné výnosy z vlastních výkonů

**Účtová skupina 63 - Výnosy z daní a poplatků**

- 631 - Výnosy z daně z příjmů fyzických osob
- 632 - Výnosy z daně z příjmů právnických osob
- 633 - Výnosy ze sociálního pojištění
- 634 - Výnosy z daně z přidané hodnoty
- 635 - Výnosy ze spotřebních daní
- 636 - Výnosy z majetkových daní
- 637 - Výnosy z energetických daní
- 638 - Výnosy z daně silniční
- 639 - Výnosy z ostatních daní a poplatků

**Účtová skupina 64 - Ostatní výnosy**

- 641 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 642 - Jiné pokuty a penále
- 643 - Výnosy z vyřazených pohledávek
- 644 - Výnosy z prodeje materiálu
- 645 - Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku
- 646 - Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků
- 647 - Výnosy z prodeje pozemků
- 648 - Čerpání fondů
- 649 - Ostatní výnosy z činnosti

**Účtová skupina 66 - Finanční výnosy**

- 661 - Výnosy z prodeje cenných papírů a podílů
- 662 - Úroky
- 663 - Kurzové zisky
- 664 - Výnosy z přecenění reálnou hodnotou
- 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 669 - Ostatní finanční výnosy

**Účtová skupina 67 - Výnosy z transferů**

- 671 - Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů
- 672 - Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů
- 675 - Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů

**Účtová skupina 68 - Výnosy ze sdílených daní a poplatků**

- 681 - Výnosy ze sdílené daně z příjmů fyzických osob
- 682 - Výnosy ze sdílené daně z příjmů právnických osob
- 684 - Výnosy ze sdílené daně z přidané hodnoty
- 685 - Výnosy ze sdílených spotřebních daní
- 686 - Výnosy ze sdílených majetkových daní
- 688 - Výnosy z ostatních sdílených daní a poplatků

**Účtová třída 7 a 8 - Vnitroorganizační účetnictví**

*Obsah těchto účtových tříd si určí sama účetní jednotka.*

**Účtová třída 9 - Podrozvahové účty****Účtová skupina 90 - Majetek a závazky účetní jednotky**

- 901 - Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 902 - Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 905 - Vyřazené pohledávky
- 906 - Vyřazené závazky
- 909 - Ostatní majetek

**Účtová skupina 91 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů a krátkodobé podmíněné závazky z transferů**

- 911 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů
- 912 - Krátkodobé podmíněné závazky z předfinancování transferů
- 913 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů
- 914 - Krátkodobé podmíněné závazky ze zahraničních transferů
- 915 - Ostatní krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů
- 916 - Ostatní krátkodobé podmíněné závazky z transferů

**Účtová skupina 92 - Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou**

- 921 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu úplatného užívání majetku jinou osobou
- 922 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu úplatného užívání majetku jinou osobou
- 923 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce
- 924 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce
- 925 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou z jiných důvodů
- 926 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou z jiných důvodů

**Účtová skupina 93 a 94 - Další podmíněné pohledávky**

- 931 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze smluv o prodeji dlouhodobého majetku
- 932 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze smluv o prodeji dlouhodobého majetku
- 933 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv
- 934 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv
- 939 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze sdílených daní
- 941 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze sdílených daní
- 942 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům
- 943 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům
- 944 - Krátkodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění
- 945 - Dlouhodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění
- 947 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 948 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení

**Účtová skupina 95 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů a dlouhodobé podmíněné závazky z transferů**

- 951 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů
- 952 - Dlouhodobé podmíněné závazky z předfinancování transferů
- 953 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů
- 954 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze zahraničních transferů
- 955 - Ostatní dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů
- 956 - Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů

**Účtová skupina 96 - Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku**

- 961 - Krátkodobé podmíněné závazky z operativního leasingu
- 962 - Dlouhodobé podmíněné závazky z operativního leasingu
- 963 - Krátkodobé podmíněné závazky z finančního leasingu
- 964 - Dlouhodobé podmíněné závazky z finančního leasingu
- 965 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce
- 966 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce
- 967 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů
- 968 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů

**Účtová skupina 97 a 98 - Další podmíněné závazky**

- 971 - Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
- 972 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
- 973 - Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv
- 974 - Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv
- 975 - Krátkodobé podmíněné závazky z přijatého kolaterálu
- 976 - Dlouhodobé podmíněné závazky z přijatého kolaterálu
- 978 - Krátkodobé podmíněné závazky vyplývající z právních předpisů a další činnosti moci zákonodárné, výkonné nebo soudní
- 979 - Dlouhodobé podmíněné závazky vyplývající z právních předpisů a další činnosti moci zákonodárné, výkonné nebo soudní
- 981 - Krátkodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí jednorázových
- 982 - Dlouhodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí jednorázových
- 983 - Krátkodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí ostatních
- 984 - Dlouhodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí ostatních
- 985 - Krátkodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 986 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení

**Účtová skupina 99 - Ostatní podmíněná aktiva a ostatní podmíněná pasiva a vyrovnávací účty**

- 991 - Ostatní krátkodobá podmíněná aktiva
- 992 - Ostatní dlouhodobá podmíněná aktiva
- 993 - Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva
- 994 - Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva
- 999 - Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

## Seznam obrázků a tabulek

Obrázek 1: Členění národního hospodářství podle principu financování .....	13
Tabulka 1: Přehled zaúčtování na účet Pokladna.....	31
Tabulka 2: Přehled zaúčtování BÚ .....	32
Tabulka 3: Zaúčtování zásob .....	32
Tabulka 4: Zaúčtování pohledávek .....	32
Tabulka 5: Přehled zaúčtování mzdových nákladů.....	33
Tabulka 6: Přehled zaúčtovaných dotací.....	34
Tabulka 7: Přehled zaúčtování darů a členských příspěvků .....	34
Tabulka 8: Přehled zaúčtování silniční daně.....	35
Tabulka 9: Přehled SMV.....	36
Tabulka 10: Přehled daňových odpisů .....	36
Tabulka 11: Obecný postup pro vytvoření rozvahy .....	37
Tabulka 12: Převodový můstek.....	38
Tabulka 13: Počáteční rozvaha k 1. 1.2016 .....	39
Tabulka 14: Položky zvyšující základ daně.....	40
Tabulka 15: Položky snižující základ daně.....	40
Tabulka 16: Vliv na základ daně.....	41