

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Rozbor přechodu z daňové evidence na vedení
účetnictví u podnikatelského subjektu**

Jitka Boldišová

© 2011 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Jitka Boldišová

obor Podnikání a administrativa

Vedoucí katedry Vám ve smyslu Studijního a zkušebního řádu ČZU v Praze čl. 16 určuje tuto bakalářskou práci.

Název práce: **Rozbor přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u podnikatelského subjektu**

Osnova bakalářské práce:

1. Úvod
2. Cíl práce a metodika
3. Literární rešerše
4. Diskuse
5. Závěr
6. Seznam použitých zdrojů
7. Přílohy

Rozsah hlavní textové části: 30 - 40 stran

Doporučené zdroje:

Kovanicová, D.: Abeceda účetních znalostí pro každého. Polygon. Praha, 2009. 440 s. ISBN 978-80-7273-156-5.

Pilátová, J. a kol.: Daňová evidence 2009. Anag. Praha, 2009. 296 s. ISBN 978-80-7263-517-7.

Štohl, P.: Daňová evidence 2009: praktický průvodce. Vyšehrad. Znojmo, 2009. 127 s. ISBN 978-80-8723-711-3.

Dušek, J.: Převod daňové evidence na vedení účetnictví. Grada Publishing, a. s. Praha, 2007. 128 s. ISBN 978-80-247-2942-8.

Louša, F.: Zákon o účetnictví v praxi. Grada Publishing, a. s. Praha, 2009. 136 s. ISBN 978-80-247-2942-8.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Helena Čermáková**

Termín odevzdání bakalářské práce: březen 2011



Vedoucí katedry



Děkan

V Praze dne: 15. 6. 2010

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Rozbor přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u podnikatelského subjektu" 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 literatury 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 _____

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Heleně Čermákové za vedení mé bakalářské práce, za poskytnuté rady a připomínky, které pro mne byly velkým přínosem, za její ochotu a za čas, který mi věnovala při zpracovávání bakalářské práce.

Rozbor přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u podnikatelského subjektu

Analyse of Transformation of Tax Evidence into Financial Accounting

Souhrn

V bakalářské práci je analyzován rozbor přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u podnikatelského subjektu. Konkrétně je práce zaměřena na daňové dopady spojené s přechodem z daňové evidence na vedení účetnictví. Práce je složena ze dvou částí. V teoretické části práce je rozebrána daňová evidence, účetnictví a samotný přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Kapitoly věnované daňové evidenci a vedení účetnictví obsahují především problematiku právní úpravy, zahájení činnosti a samotnou realizaci jak daňové evidence, tak vedení účetnictví. Neméně podstatné jsou podkapitoly věnované dokladům, na které se v daňové evidenci eviduje veškerá činnost, a v účetnictví se zaznamenávají účetní operace. V části věnované přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví je práce zaměřena především na účetní a daňové postupy přechodu a důvody, proč k přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví dochází. Druhou část práce tvoří samotná diskuse. V diskusi je vytvořen fiktivní ilustrativní příklad, kde je znázorněn postup přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví, vytvoření daňového základu a jeho následná úprava a výpočet daně samotné. V závěru bakalářské práce jsou shrnuty veškeré zjištěné poznatky a z nich vyvozené závěry.

Summary

In bachelor is analyzed the transformation from tax evidence into financial accounting for the business entity. Specifically, the work is focused on the tax implications of switching from tax evidence into financial accounting. The work is composed of two parts. The theoretical part is discussed the tax evidence, accounting and the transition from the tax evidence for financial accounting. Chapters dedicated to keeping tax evidence and financial accounting contain particular the legislation,

beginning activity and implementation of tax evidence and financial accounting. Equally important are the chapter devoted to the documents on which the tax evidence register all activities and in the financial accounting are recording the financial transactions. In the section devoted to the transformation of tax evidence into financial accounting is work mainly focused on accounting and tax procedures for transformation and the reasons why the transformation from tax evidence into financial accounting is. The second part consists of discussion. In the discussion is created fictitious illustrative example, where is illustrated the transformation from tax evidence into financial accounting, creation of the tax base and its subsequent treatment and the calculation of the tax itself. In the end of bachelor work are summarized all facts established by enquiry and conclusions drawn from them.

Klíčová slova: daňová evidence, účetnictví, zákon, daně, přechod, převodový můstek, majetek, závazky, doklady, inventarizace

Keywords: tax evidence, accounting, law, taxation, transformation, transfer bridge, assets, liabilities, documents, inventory

Obsah

1	Úvod.....	10
2	Cíl práce a metodika.....	11
	2.1 Cíl práce	11
	2.2 Metodika	11
3	Literární řešerše.....	12
	3.1 Daňová evidence	12
	3.1.1 Pojem daňová evidence.....	12
	3.1.2 Právní úprava daňové evidence.....	12
	3.1.3 Osoby povinné vést daňovou evidenci.....	12
	3.1.4 Zahájení vedení daňové evidence	13
	3.1.5 Vedení daňové evidence	14
	3.1.6 Daňové doklady	15
	3.2 Vedení účetnictví	17
	3.2.1 Pojem vedení účetnictví	17
	3.2.2 Právní úprava vedení účetnictví	19
	3.2.3 Osoby povinné vest účetnictví	20
	3.2.4 Zahájení vedení účetnictví	22
	3.2.5 Vedení účetnictví	23
	3.2.6 Účetní doklady	25
	3.3 Přejchod z daňové evidence na vedení účetnictví.....	26
	3.3.1 Důvody přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví	26
	3.3.2 Účetní postupy	27
	3.3.3 Daňové postupy.....	29
	3.3.4 Obecné principy	29
	3.3.5 Chyby při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví.....	32
4	Diskuse.....	34
	4.1 Ilustrativní příklad.....	34
	4.1.1 Zjištění stavu majetku, závazků a rezerv na základě provedené inventarizace	34

4.1.2	Účtový rozvrh.....	36
4.1.3	Počáteční stavy rozvahových účtů	38
4.1.4	Účet individuálního podnikatele	40
4.1.5	Počáteční rozvaha.....	41
4.1.6	Ovlivnění základu daně.....	42
4.1.7	Výpočet daně.....	43
5	Závěr	47
6	Seznam použitých zdrojů	49
7	Přílohy	50
7.1	Účtový rozvrh.....	50

Seznam použitých zkratk

ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZOÚ	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
DPH	Daň z přidané hodnoty
(A)	Aktiva
(P)	Pasiva

1 Úvod

Účetnictví lze charakterizovat jako systém, jehož hlavním cílem je co nejpřesněji informovat vlastníky a hospodářské vedení účtujícího subjektu o stavu majetku, závazků a výsledku hospodaření příslušné účetní jednotky a prokázat, jakým způsobem bylo dosaženo vykazovaného stavu. Tyto získané informace jsou využívány také investory, zaměstnanci, dodavateli, zákazníci či úvěrujícími osobami. Všechny tyto osoby lze nazývat jednotně uživateli účetnictví.

V určité formě existovalo účetnictví již ve starověku. Vzniklo z potřeby obchodníků a řemeslníků mít zaevidované vše co bylo vyrobeno, nakoupeno či prodáno. Velký rozkvět účetnictví byl zaznamenán ve středověké Itálii. Za zakladatele účetnictví je považován matematik Luca Bartolemes Pacioli, který napsal knihu, jejíž první kapitola byla prvním popisem podvojně účetnictví. V České republice je účetnictví právním předpisem ošetřeno.

Daňová evidence byla uzákoněna 1. ledna 2004 s cílem nahradit jednoduché účetnictví. Vytvoření daňové evidence bylo nutné z důvodu vstupu České republiky do Evropské unie, jelikož v Evropské unii není jednoduché účetnictví uplatňováno. V současné době je tedy používáno pouze účetnictví (ve smyslu podvojněho účetnictví) a daňová evidence.

Samotný přechod z daňové evidence na vedení účetnictví je náležitě upraven právními předpisy České republiky.

Každá fyzická osoba, která podniká, musí zaznamenávat svoji podnikatelskou činnost a odvádět daně. Ve většině případů fyzické osoby využívají daňovou evidenci, ale mohou být i tací, kteří dobrovolně či z nutnosti přejdou na vedení účetnictví. Daňová evidence a účetnictví jsou dva naprosto odlišné systémy evidence podnikatelské činnosti. Tato bakalářská práce je zaměřena na problematiku přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u podnikatelského subjektu, konkrétně pak na postupy, které musí fyzická osoba učinit při přechodu na vedení účetnictví a dále je zaměřena na podstatné daňové dopady tohoto kroku.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je provést rozbor problematiky přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví a charakteristika daňových dopadů spojených s přechodem na vedení účetnictví.

Dílčí cíle bakalářské práce:

1. provést komplexní rozbor daňové evidence,
2. realizovat komplexní rozbor vedení účetnictví,
3. zmapovat důvody přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví a chyby s přechodem spojenými,
4. vymezit účetní a daňové postupy při přechodu na vedení účetnictví,
5. vyhodnotit daňové dopady po přechodu.

2.2 Metodika

Bakalářská práce analyzuje problematiku přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Zvolené téma obsahuje dvě odlišné problematiky, které budou nejprve posuzovány samostatně, a později bude provedena jejich vzájemná syntéza. V teoretické části je nejprve popsán právní rámec daňové evidence a vedení účetnictví, charakteristika osoby povinné vést daňovou evidenci či účetnictví a zahájení její činnosti. Poté jsou objasněny důvody, kvůli kterým fyzická osoba provádí přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Nutnost přechodu pak vychází z právní úpravy. Dále je komplexně rozebrána problematika přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Popsána jsou obecná východiska, pohled na přechod jak z hlediska účetních předpisů, tak těch daňových a postup při přechodu na účetnictví při změně způsobu uplatňování výdajů pro daňové účely. Praktická část obsahuje komplexní hypotetický příklad, kde je podrobně popsán a vysvětlen postup podnikatele při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví a zhodnoceny daňové dopady tohoto přechodu. V bakalářské práci je čerpáno z odborné literatury zabývající se touto problematikou a příslušnými zákony.

3 Literární rešerše

3.1 Daňová evidence

3.1.1 Pojem daňová evidence

Daňová evidence slouží k evidování závazků a majetku. Používá se za účelem stanovení daně z příjmů fyzických osob a pro výpočet základu daně. Obsahuje pouze údaje o závazcích, které vznikly při podnikatelské činnosti, majetku potřebném k hospodářské činnosti, neboli obchodním majetku a dále pak o příjmech a výdajích. Závazky lze definovat jako dluhy vůči dodavatelům nebo jiným věřitelům. V okamžiku, kdy není potřebné tyto dluhy uhradit, slouží jako zdroj peněz podnikatele. Daňová evidence je rozčleněna takovým způsobem, ze kterého je snadné zjistit daňový základ pro výpočet daně z příjmu [1].

3.1.2 Právní úprava daňové evidence

Daňová evidence je upravena ZDP. Do roku 2004 bylo účetnictví rozděleno na jednoduché a podvojně. Novelou ZOÚ, která vstoupila v platnost od 1. 1. 2004, bylo zrušeno jednoduché účetnictví, které bylo přejmenováno na daňovou evidenci, která přešla do působnosti ZDP. Daňová evidence v podobě záznamů pro daňové účely byla určena podnikajícím fyzickým osobám a dále pak bylo uloženo účetním jednotkám vést podvojně účetnictví. Rok 2004 sloužil jako přechodné období pro podnikající fyzické osoby, které se mohli rozhodnout, zda dobrovolně uskutečnit přechod z daňové evidence na podvojně účetnictví (nově pouze účetnictví) anebo nadále účtovat v jednoduchém účetnictví, které bylo 1. 1. 2005 definitivně nahrazeno daňovou evidencí [2].

3.1.3 Osoby povinné vést daňovou evidenci

Charakteristika osoby povinné vést daňovou evidenci není přesně vymezena. Obecně je možné říct, že daňová evidence je určena pro podnikatele, kteří dříve nevedli žádné

účetnictví nebo pouze jednoduché účetnictví, ale chtějí prokazovat svoje podnikatelské výdaje. Protože tato osoba není striktně určena, vzniká zde nutnost vycházet z předpisů, které alespoň nepřímo určují, které osoby mají povinnost vést daňovou evidenci.

Podnikající fyzická osoba nemá možnost způsob uplatnění výdajů zpětně měnit.

Uplatní-li poplatník výdaje podle § 7 odst. 7) ZDP, tak tato částka zahrnuje všechny poplatníkovy výdaje spojené s dosahování příjmů z podnikatelské či jiné samostatné výdělečné činnosti.

3.1.4 Zahájení vedení daňové evidence

Aby bylo možné zahájit vedení daňové evidence, musí být nejprve stanoveno, jaký podnikatelský subjekt je oprávněn tuto činnost započít podle ZDP. Obecně lze říct, že jsou to podnikatelé a osoby samostatně výdělečně činné.

Osoby s povinností vést daňovou evidenci:

- a) tuzemské fyzické osoby, které zahajují podnikatelskou činnost a není jejich povinností vést účetnictví a dobrovolně se k tomu nerozhodnou,
- b) tuzemské fyzické osoby, které nejsou zapsány v obchodním rejstříku, anebo v obchodním rejstříku zapsané byly, ale rozhodly se pro vymazání, v tomto případě pro ně tato povinnost platí od následujícího dne po vymazání z obchodního rejstříku,
- c) tuzemské fyzické osoby, které nedosáhly nebo nepřesáhly limit obratu, který činí 25 milionů Kč,
- d) tuzemské fyzické osoby, které jsou účastníky nějakého sdružení, ale žádný z účastníků není účetní jednotkou, nebo nejsou účastníky žádného sdružení, či byly účastníky sdružení, ale rozhodly se pro jejich odchod či se toto sdružení rozpadlo, v tomto případě pro ně nastává povinnost vést daňovou evidenci následující den po odchodu či rozpadu,

- e) tuzemské fyzické osoby, kterým neukládá žádný zvláštní právní předpis vést účetnictví [8].

3.1.5 Vedení daňové evidence

Podnikající fyzická osoba, která nevede účetnictví je povinna vést daňovou evidenci. Za zdaňovací období je považován kalendářní rok, i když ZDP toto období přímo necharakterizuje. Fyzická osoba musí prokazovat svoje příjmy a výdaje a to pomocí daňového přiznání, které je kontrolováno správcem daně. Fyzická osoba je povinna evidovat veškeré záznamy o své činnosti, a to konkrétně následující položky:

- a) příjmy (dělí se na peněžní, nepeněžní a dosažené směnou), které zahrnují pouze skutečné peněžní přítoky, nepeněžní příjmy, kterými jsou například vzájemné zápočty pohledávek a závazků a pokud podnikatel získává platby také v hotovosti, je povinen evidovat denní tržby, pokud není správcem daně rozhodnuto jinak,
- b) výdaje (dělí se na peněžní a nepeněžní), které zahrnují jak skutečné odtoky peněz, tak i veškeré náklady, které snižují poplatníkovi základ daně,
- c) nehmotný (zahrnuje zřizovací výdaje, software, vývoj a výzkum, ocenitelná práva s dobou použitelnosti delší než 1 rok a technické zhodnocení) a hmotný majetek (budovy, samostatné movité věci, trvalé porosty, dospělá zvířata od určité hodnoty atd.),
- d) pohledávky (vyjadřují nároky věřitele na úhradu dohodnutých sum) a závazky (vyjadřují povinnost dlužníka uhradit dohodnuté sumy); konkrétním příkladem jak pro pohledávky, tak pro závazky jsou faktury, které v určité době odběratel obdrží, ale jejich splatnost není v okamžiku obdržení faktury, ale až později,

- e) zásoby (výrobky, zboží, materiál),
- f) rezervy,
- g) úvěry a půjčky,
- h) mzdová evidence,
- i) kniha jízd,
- j) pokladní kniha,
- k) evidence stálých plateb [3].

„Rozdíl příjmů a výdajů zahrnovaných do základu daně tvoří dílčí základ daně z příjmů fyzických osob. Veškeré transakce je nutno prokázat doklady. Formální náležitosti dokladů vyplývají z náležitostí stanovených ZOÚ a u plátce DPH ze zákona o DPH“¹.

3.1.6 Daňové doklady

V daňové evidenci nejsou přesně definovány náležitosti, jak by měl daňový doklad vypadat. V ZDP je stanovena pouze obsahová část dokladů, ale o formě či způsobu vedení zde není ani zmínka. Daňová evidence slouží především ke stanovení základu daně podnikajících fyzických osob, které doposud vedly jednoduché účetnictví a nejsou účetní jednotkou. Evidence musí být průkazná a tou se stává pouze v okamžiku, kdy jsou splněny následující náležitosti dokladů určených pro vedení daňové evidence: „

- a) označení dokladu,
- b) obsah transakce a její účastníky,
- c) peněžní částku (informaci o ceně za jednotku a množství),

¹ CARDOVÁ, Z. *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 160 s. ISBN 978-80-7357-502-1. Kapitola 2, Daňové evidence – základní zásady, s. 24 - 31

- d) *datum uskutečnění transakce,*
- e) *datum vyhotovení dokladu (není-li shodné s datem uskutečnění transakce),*
- f) *podpis oprávněné osoby.*

U registrovaných plátců daně z přidané hodnoty jsou náležitosti daňového dokladu vymezeny v § 28 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů, který navíc vyžaduje daňové identifikační číslo a sídlo nebo místo plátce a příjemce zdanitelného plnění, výši ceny bez daně celkem, sazbu daně a zaokrouhlenou výši daně“².

Jak již bylo zmíněno výše, v daňové evidenci není stanovena forma jejího vedení. Je možné použít způsob evidence, které podnikatelé používali za existence jednoduchého účetnictví. O těchto evidencích bude stručně zmíněno v následujícím textu.

Peněžní deník slouží pro evidování veškerého pohybu peněžních prostředků podnikatelského subjektu. Měl by být přehledně uspořádán a obsahovat všechny předepsané náležitosti podle ZOÚ. Z jeho základní struktury by měl být snadno zjištělný oběh peněz jak na bankovním účtu, tak v hotovosti a dále by měl být jednoduše vyčten dílčí základ daně z příjmů. Je na podnikateli, zda si příjmy a výdaje ještě podrobněji rozčlení, aby dosáhl snadnější orientace ve své dosavadní činnosti.

Knihy pohledávek a závazků slouží k zaznamenávání pohledávek a závazků vůči jiným subjektům. Podnikatel si sám určuje, jestli použije více knih, či pouze jednu. Pokud použije knih více, měl by dobře zvážit, jakým způsobem je rozčlenit. Pro příklad by mohl tyto knihy rozčlenit podle podnikatelské činnosti, kterou vykonává, podle dlužníků či podle věřitelů.

Dalšími knihami, které podnikatel používá, jsou například knihy, kde se zaznamenává hmotný, nehmotný a finanční majetek či zásoby. Knihy, ve kterých se sledují nepřímé

² SEDLÁČEK, J.: *Daňová evidence podnikatelů 2010*. 7. vyd. Praha: GRADA, 2010. 128 s. ISBN 978-80-247-3198-8. Kapitola 2.5, Daňový doklad, s. 16 - 17

daně (pokud již nejsou součástí knihy pohledávek a závazků), dále jsou to karty rezerv či mzdová agenda.

Každá podnikatelská jednotka by měla mít stanoveny vnitřní předpisy a pravidla (mimo formy knih a karet), podle kterých jsou zaznamenávány pohyby peněžních prostředků a evidence majetku a závazků. Dále by mělo být pro podnikatele nezbytností vymezení jeho obchodního majetku. „*Obchodním majetkem se rozumí souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a penězi ocenitelných jiných hodnot), které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno, anebo jsou nebo byly uvedeny v daňové evidenci*“³.

Na závěr by mělo být shrnuto několik zásad, které charakterizují daňovou evidenci. Majetek a závazky se vždy zaznamenávají odděleně. Nikoliv uskutečnění, ale zaplacení transakce (peněžní báze) je rozhodující pro její zaznamenání. Všechny finanční transakce musí být zaznamenány v dokladech, jejichž obsahovou formu stanovuje ZDP. Pokud se jedná o plátce DPH, je samozřejmé, že tyto náležitosti taktéž vyplývají ze zákona o DPH. Rozdíl mezi příjmy a výdaji, které jsou zahrnovány do základu daně, tvoří základ daně z příjmů fyzických osob, proto je důležité rozlišení mezi příjmy a výdaji, které jsou zahrnovány do základu daně z příjmů a které nikoliv. Je postačující prokázat pouze výdaje spojené s počátkem podnikatelské činnosti při vedení daňové evidence pomocí dokladů a není předepsána jejich výše.

3.2 Vedení účetnictví

3.2.1 Pojem vedení účetnictví

Účetnictví je informační systém, který je charakteristický tím, že posuzuje majetek ze dvou pohledů, které se konkrétně nazývají aktiva a pasiva. Aktiva lze charakterizovat jako majetek podnikatele, který je dále rozdělen podle jeho povahy. Majetkovými položkami podnikatele se rozumí například budovy, zásoby, stroje, cenné papíry nebo

³ CARDOVÁ, Z.: *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 160 s. ISBN 978-80-7357-502-1. Kapitola 2, Daňové evidence – základní zásady, s. 24 - 31

peníze. Tak jako se z pohledu aktiv posuzuje majetek jako takový, z hlediska pasiv se posuzuje původ majetku. Zkoumají se tedy zdroje financování majetku podnikatelského subjektu. Důležité je, jestli si podnikatel majetek pořídil z vlastních zdrojů, nebo na dluh.

Základem podvojného účetnictví je bilanční princip, který je dán souběžnou dvojí klasifikací právě těchto dvou pohledů na majetek. Bilanční princip neboli bilanční rovnice je dána následujícím vztahem:

$$\mathbf{Aktiva = Pasiva.}$$

Tato rovnice musí platit v podvojném účetnictví v každé situaci. Bilanční rovnice se zaznamenává do tzv. rozvahy. Rozeznáváme tři druhy rozvahy a to podle okamžiku, ke kterému je rozvaha sestavena. Existuje tzv. zahajovací rozvaha (sestavována při založení podniku), počáteční rozvaha (sestavována k počátku účetního období) a konečná rozvaha (sestavována ke konci účetního období) [5]. Na základě rovnosti aktiv a pasiv se v rozvaze mohou objevit pouze čtyři typy účetních operací. Jsou jimi:

- a) přírůstek některých aktiv a zároveň úbytek jiných (bilanční suma zůstává beze změny),
- b) přírůstek některých pasiv a zároveň úbytek jiných (bilanční suma zůstává beze změny),
- c) přírůstek aktiv a zároveň pasiv,
- d) úbytek aktiv a zároveň pasiv [1].

Jinými slovy lze říci, že rozvaha je klíčovým zdrojem informací o pohybech peněz v dané firmě, o struktuře majetku a o jeho financování za běžné období, kterým je běžný rok. To vše lze porovnat i s předchozím rokem.

Základem pro podvojný účetnictví je souvztažnost. Souvztažnost je dána vhodností daných účtů pro konkrétní účetní případy a obecně ji lze charakterizovat jako vzájemný vztah dvou účtů. Podvojnost lze charakterizovat jako zachycení účetních operací

na dvou různých účtech, jejich opačných stranách a na oba účty zaznamenat totožnou částku. Jak již bylo řečeno, účetní případy se zachycují na tzv. účty, kterých rozeznáváme hned několik. Jsou jimi účty aktivní, pasivní, nákladové, výnosové a uzávěrkové. Každý účet je ještě rozdělen na dvě strany. Nalevo účtu strana MD „má dáti“, napravo strana Dal. Obě tyto strany značí přírůstek nebo úbytek na účtech podle charakteru účtu. Na aktivních účtech strana MD označuje přírůstek majetku a strana Dal jejich úbytek. Na účtech aktivních to funguje opačně. Můžeme tedy říci, že aktivní a pasivní účty jsou navzájem zrcadlové.

Postupem času bylo nutné vytvořit další výkaz (mimo rozvahy), který by podrobněji informoval o zisku či ztrátě firmy. Nazývá se výkaz zisku a ztráty nebo také někdy výsledovka. Jeho složkami jsou právě nákladové a výnosové účty. Na nákladových účtech se zachycuje jejich přírůstek na straně MD a u výnosových účtů je to právě naopak, tedy jejich přírůstek se zachycuje na stranu Dal. Rozdíl mezi výnosy a náklady se nazývá zisk. Ten se pak v účetnictví převádí do rozvahy pod vlastní zdroje [1].

3.2.2 Právní úprava vedení účetnictví

Právní úpravu způsobu vedení účetnictví ukládá především ZOÚ, ve znění pozdějších předpisů, který stanovuje základní principy a předpoklady při vedení účetnictví, kterými jsou:

- a) účetní období (12 měsíců jdoucích za sebou),
- b) předmět účetnictví,
- c) majetek oceňovaný v české měně (v některých případech současně i v cizí měně),
- d) zaúčtování operací ve chvíli, kdy proběhly neboli “akruální báze”,
- e) stálost způsobu účtování v obdobích i meziobdobích,
- f) účetní operace zachycovat na účetní doklady,

- g) účetní jednotka je povinna vést účetnictví úplné, průkazné a správné takovým způsobem, aby bylo přehledné a srozumitelné [7].

ZOÚ dále vymezuje:

- a) rozsah vedení účetnictví, způsob účetních zápisů a vzhled účetních dokladů a účetní knihy,
- b) podobu účetní závěrky,
- c) způsoby oceňování majetku a jeho inventarizaci společně se závazky,
- d) způsob a dobu uchovávání účetních záznamů,
- e) druhy sankcí při nedodržování zásad při vedení účetnictví [7].

Další normy určené účetním jednotkám stanovuje ZDP, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů a nakonec vyhláška č. 500/2002 Sb., která se zaměřuje na metody účetnictví, směrnou účtovou osnovu, na způsob, jakým má být sestavena účetní závěrka a její rozsah. Tzv. České účetní standardy pro podnikatele určují postupy účtování, aby bylo docíleno sjednocení těchto postupů ve všech firmách.

3.2.3 Osoby povinné vést účetnictví

Účetní jednotku lze charakterizovat jako jakoukoliv právnickou osobu, bez ohledu na to, zda podniká či nikoliv. Pro lepší porozumění jsou právnické osoby podrobněji definovány v zákonu č. 40/1964 Sb., § 18 občanského zákoníku. Povinnost vést účetnictví nemají pouze právnické osoby, ale i některé fyzické osoby. Osoby povinné vést účetnictví lze rozdělit do několika skupin, kterými jsou:

- a) právnické osoby se sídlem na území České republiky,
- b) zahraniční osoby podnikající na území České republiky nebo provozující jinou činnost, která je dána zvláštními právními předpisy,
- c) podnikající fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku,
- d) ostatní podnikající fyzické osoby, jejichž obrat podle zákona o DPH, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 milionů Kč,
- e) ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví z vlastního rozhodnutí,
- f) ostatní fyzické osoby, které podnikají a jsou součástí sdružení bez právní subjektivity, kde alespoň jeden ze zúčastněných má za povinnost vedení účetnictví,
- g) ostatní fyzické osoby, jimž bylo uloženo zvláštním právním předpisem vést účetnictví,
- h) organizační složky státu, i když nejsou považovány za právnickou osobu [7].

„Účetní jednotkou jsou i ty osoby, kterým jiný zákon ukládá povinnost vést účetnictví. Jsou to například tyto zákony:

- a) č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě,*
- b) č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích,*
- c) č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků,*
- d) č. 248/1995Sb., o obecně prospěšných společnostech.*

V zákoně č. 160/1992 Sb., o zdravotní péči v nestátních zdravotnických zařízeních, byla též povinnost vést účetnictví, ale tato povinnost byla z něj v roce 2004 vypuštěna“⁴.

3.2.4 Zahájení vedení účetnictví

Aby mohlo dojít k zahájení vedení účetnictví je potřeba, aby fyzická či právnická osoba splňovala podmínky pro tuto činnost. Pokud jsou splněny všechny náležitosti pro vedení účetnictví, musí účetní jednotka jako první krok sestavit počáteční rozvahu. Zde je důležité, aby si podnikatel, který se dobrovolně rozhodl vést účetnictví, dopředu rozmyslel, jaký majetek zahrne do své obchodní činnosti a který nikoliv.

Dalším neméně podstatným krokem při vedení účetnictví je, aby si podnikatelský subjekt sestavil interní účetní směrnice a účtový rozvrh. Vyhláška č. 500/2002 obsahuje ve své příloze Směrnou účtovou osnovu skládající se z deseti účtových tříd, které jsou rozdělené dále na skupiny. Účetním jednotkám ZOÚ stanovuje vedení účetnictví v plném rozsahu, zároveň také stanovuje podmínky, které povolují vést účetnictví účetním jednotkám pouze ve zjednodušeném rozsahu. Týká se to pouze některých fyzických osob a to konkrétně těch, které nemají povinnost auditu, nebo se nerozhodnout vést účetnictví v plném rozsahu dobrovolně. U akciových společností bývá pravidlem, že mají povinnost auditu. Tato povinnost ovšem není striktně dána všem akciovým společnostem, ale pouze těm, které splní alespoň jednu ze tří podmínek pro audit. Těmito podmínkami jsou:

- a) aktiva firmy musí být víc než 40 milionů Kč „brutto“,
- b) čistý obrat firmy za rok musí být víc než 80 milionů Kč,
- c) průměrný počet zaměstnanců firmy v průběhu roku musí být víc než 50.

U fyzických osob a dalších společností je tomu tak, že musí splňovat alespoň dvě ze tří podmínek. Zvláštností proti akciovým společnostem je, že se zohledňují dvě po sobě jdoucí období a nikoliv pouze jedno [1].

⁴ LOUŠA, F.: *Zákon o účetnictví v praxi*. 4. aktualizované vyd. Praha: GRADA, 2009. 136 s. ISBN 978-80-247-2942-8. §1, Obecná ustanovení, s. 13

3.2.5 Vedení účetnictví

Vedení účetnictví má hned několik základních funkcí. Slouží potřebám účetní jednotky, neboli účetní jednotka má neustále přehled o svých operacích a finančních transakcích. Dále účetnictví slouží pro potřeby státním institucím, konkrétně pak pro vyměření daně. V neposlední řadě účetnictví slouží jako podklad pro kontroly daného podnikatelského subjektu finančním úřadem.

Účetní jednotka se při vedení účetnictví řídí Směrnou účtovou osnovou, která vychází z Vyhlášky č. 500/2002 Sb. Tato účtová osnova obsahuje deset účtových tříd, které jsou ještě rozděleny na účtové skupiny.

Účtové třídy

0 – Dlouhodobý majetek

1 – Zásoby

2 - Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

3 – Zúčtovací vztahy

4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

5 - Náklady

6 - Výnosy

7 – Závěrkové a podrozvahové účty

8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví

Účetnictví je charakterizováno několika základními skutečnostmi, kterými jsou:

- a) účetnictví zachycuje skutečný stav hospodářského výsledku, tedy skutečný stav majetku i závazků a jejich pohyb,

- b) účetnictví se zaznamenává na účetní doklady,
- c) účetní jednotka je povinna vést účetnictví po celou dobu její existence,
- d) účetnictví je chápáno jako soustava účetních záznamů, které mohou být zpracovány pomocí výpočetní techniky,
- e) účetním obdobím je chápáno 12 po sobě jdoucích měsíců, které jsou totožné s kalendářním rokem nebo s rokem hospodářským, jež začíná pouze prvním dnem v měsíci, který je jiný než měsíc leden,
- f) účetní jednotka je povinna vést účetnictví správným, úplným, průkazným, srozumitelným a přehledným způsobem neboli pravdivě [7]. Všechny tyto charakteristiky jsou blíže specifikovány v ZOÚ.

Pro účetní jednotky, které vedou účetnictví pouze ve zjednodušeném rozsahu, jsou stanovena poupravená pravidla oproti vedení účetnictví v plném rozsahu. Jsou jimi:

- a) účtový rozvrh může obsahovat pouze účtové skupiny,
- b) možnost propojení účtování v hlavní knize a deníku,
- c) nejsou potřebné analytické ani podrozvahové účty,
- d) žádné rezervy či opravné položky,
- e) oceňování majetku a závazků se neprovádí na konci rozvahového dne a neprovádí se reálnou hodnotou,
- f) rozsah účetní závěrky je stanoven vyhláškami [7].

Pro vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu existují i další výjimky oproti vedení účetnictví v plném rozsahu. Již zmíněné oceňování majetku a závazků, účetní závěrka nebo pravidlo, které určuje, že pro vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu jsou povinné pouze dvě účetní knihy a to deník a hlavní kniha.

3.2.6 Účetní doklady

Účetní jednotka, která vede účetnictví v plném rozsahu má za povinnost používat čtyři účetní knihy, kterými jsou deník, hlavní kniha, kniha analytických účtů a kniha podrozvahových účtů.

Deník je charakteristický tím, že je jeden, nebo existuje více specializovaných deníků. Do tohoto deníku se zaúčtovávají všechny účetní doklady za určité období a vždy chronologicky.

Pro **hlavní knihu** jsou charakteristické syntetické účty. V hlavní knize se zachycují změny finančně majetkové struktury neboli změny aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Syntetický účet slouží pro systematické zápisy v podvojném účetnictví. Se syntetickým účtem je vždy automaticky otevírán účet analytický.

Analytické účty slouží ke členění účtů syntetických podle potřeb účetní závěrky či právních předpisů.

Podrozvahové účty slouží ke sledování skutečností, jejichž znalost je nezbytná k určení majetkoprávní situace účetní jednotky. Posuzuje se především využívání cizího majetku a hospodaření s majetkem státu.

Všechny druhy výše zmíněných dokladů musí z hlediska průkaznosti obsahovat podstatné náležitosti účetních dokladů, jež upravuje ZOÚ.

„Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat

- a) označení účetního dokladu,*
- b) obsah účetního případu a jeho účastníky,*
- c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,*
- d) okamžik vyhotovení účetního dokladu,*
- e) okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem podle písmene d),*

f) podpisový záznam podle § 33a odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování“⁵

Na závěr by mělo být shrnuto několik zásad, které charakterizují vedení účetnictví. Existují rozdíly mezi vedením účetnictví v plném rozsahu a ve zjednodušené formě. Účty sloužící pro zaznamenávání účetních případů se rozdělují do několika kategorií, jako jsou například rozvahové a výsledkové účty. Všechny tyto účty vychází ze Směrné účtové osnovy, která je dána vyhláškou. Prvním krokem při zahájení vedení účetnictví je jednoznačně sestavení počáteční rozvahy účetní jednotky. V rozvaze vždy platí pravidlo, že levá strana se rovná pravé, tedy aktiva se rovnají pasivům. Tomuto vztahu se odborně říká bilanční princip. Vedení účetnictví slouží nejen účetní jednotce, která ho vede, ale také státním organizacím pro výpočet DPH a finančnímu úřadu pro případnou kontrolu. Účetní jednotka má za povinnost vést účetnictví nepřetržitě během své existence a zobrazovat ho věrně, poctivě, průkazně a přehledně tak, aby mohla být vždy provedena kontrola dle daných předpisů.

3.3 Přejít z daňové evidence na vedení účetnictví

3.3.1 Důvody přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví

Důvody pro přechod z daňové evidence existují pouze dva. Buď chce podnikatel přejít z jednoho systému do druhého sám dobrovolně, nebo jeho firma splňuje zákonné podmínky pro přechod z daňové evidence na vedení účetnictví a tudíž je jeho povinností přechod uskutečnit.

Pokud se podnikající fyzická osoba rozhodne pro přechod z daňové evidence na vedení účetnictví dobrovolně, většinou jsou jeho hlavní důvody dvojího charakteru. Jednak kvůli vyšší informovanost firmy, jednak proto, že se objeví externí požadavek.

⁵ *Zákon o účetnictví* [online]. c2010 [cit. 2010-12-02]. Zákon o účetnictví. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast2.aspx>>.

V případě dobrovolného vedení účetnictví je účetní jednotka povinna vést účetnictví po celé účetní období.

V případě zahraniční fyzické osoby, která se rozhodne podnikat na území České republiky je automatické vedení účetnictví od zahájení podnikatelské činnosti na rozdíl od fyzické osoby původem z České republiky. Z čehož vyplývá, že pro zahraniční podnikatele v České republice platí přísnější podmínky než pro podnikatele tuzemské.

Tuzemská fyzická osoba, která se запиše do obchodního rejstříku je povinna vést účetnictví ode dne zápisu. V případě tuzemské fyzické osoby, která není zapsána v obchodním rejstříku, ale je součástí sdružení, ve kterém je fyzická osoba, která účetnictví vede, nastává povinnost vést účetnictví taktéž. V případě překročení ročního obratu 15 milionů Kč v roce 2003 a v roce 2004, nastává fyzické osobě povinnost vést účetnictví, ale až od 1. ledna 2006. Pokud je tato částka překročena v roce 2005, fyzická osoba musí začít vést účetnictví od 1. ledna 2007. V roce 2007 vyšla novela ZOÚ, kde se částka 15 milionů Kč zvyšuje na 25 milionů Kč. Opět v případě překročení této částky ročního obratu nastává povinnost vést účetnictví.

3.3.2 Účetní postupy

Vyhláška č. 472/2003 Sb. § 61b a některá přechodná ustanovení stanovuje metodu přechodu z daňové evidence na účetnictví tímto způsobem:

- a) fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci a zároveň stávající se účetní jednotkou mají za úkol zjistit veškeré stavy majetku a závazků, případně rezerv či oceňovacích rozdílů a dále pak zjistit neuplatněnou část výdajů u finančního pronájmu s jeho následnou koupí vždy k poslednímu dni vedení daňové evidence,
- b) fyzická osoba má za povinnost ocenit všechny složky majetku a závazků podle § 24 a 25 zákona, dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, která je právě odepisovaný se musí sestavit odpisový plán podle § 28 odst. 6 zákona a výše oprávek se stanoví podle majetku takovým způsobem, že se zjistí výše

oceněného majetku a odečtou se od ní předpokládané odpisy za dobu používání, než fyzická osoba přechází na vedení účetnictví,

- c) veškeré stavy majetku se převedou jako počáteční stavy jednotlivých účtů v den zahájení vedení účetnictví,
- d) rozdíl mezi počátečními aktivními a pasivními účty se zaznamená na účet, který patří do účtové skupiny 49 jako aktivní či pasivní zůstatek [6].

V okamžiku, kdy fyzická osoba splní všechny předcházející podmínky pro zahájení vedení účetnictví, stává se účetní jednotkou.

Při přechodu z daňové evidence je samozřejmě nutné ocenit jednotlivé složky majetku a závazků. Existuje několik metod pro oceňování majetku a závazků. Těmito metodami jsou:

- a) oceňování majetku (hmotný a nehmotný), zásob, které nevznikly vlastní činností, cenných papírů, podílů, derivátů a pohledávek pořizovací cenou; do této ceny se započítává nejen cena pořízeného majetku, ale také náklady spojené s pořízením,
- b) oceňování hmotného a nehmotného majetku a zásob vlastními náklady; touto metodou se ocení pouze ty zásoby, které vznikly vlastní činností,
- c) jmenovitou hodnotou se ocení peněžní prostředky, závazky a ceniny,
- d) reprodukční pořizovací cenou se ocení investiční majetek; jedná se o cenu odhadovanou; odhaduje se hodnota majetku, která by byla v době jeho zaúčtování [7].

Je velmi důležité, aby byl majetek a závazky oceněn vhodnou metodou. V opačném případě by mohlo dojít k určitým pochybením.

3.3.3 Daňové postupy

Daňové postupy řeší ZDP od 1. 1. 2001, konkrétně pak příloha č. 3 k zákonu č. 586/1992Sb. Postup z daňového hlediska při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví je řešen následujícím způsobem:

- a) základ daně ve zdaňovacím období při zahájení vedení účetnictví musí být navýšen o hodnotu zásob, cenin a o výši poskytnutých záloh mimo záloh na hmotný majetek a hodnotu pohledávek, které by byly v okamžiku jejich zaplacení zdanitelným příjmem,
- b) základ daně musí být dále ve zdaňovacím období při zahájení vedení účetnictví snížen o hodnotu přijatých záloh a hodnotu závazků, které by byly v okamžiku jejich zaplacení výdajem na dosažení, zajištění či udržení příjmů; v případě, že se jedná o plátce DPH, je hodnota závazku bez DPH.

3.3.4 Obecné principy

Aby bylo možné přejít z daňové evidence na vedení účetnictví, musí být provedeny veškeré následující kroky, aby vše proběhlo podle zákonem stanovených předpisů.

- a) Fyzická osoba se musí obeznámit se situací a zjistit, zdali je povinna přejít z daňové evidence na vedení účetnictví z hlediska právních předpisů, nebo se může dobrovolně rozhodnout, který systém pro ni bude výhodnější; v případě, že se rozhodne pro přechod, musí učinit rozhodnutí, kdy se tak stane a dále musí podstoupit další náležitosti přechodu,
- b) provede se inventarizace veškerého majetku a závazků*,
- c) pro přechod je důležité vypočítat si dopředu dodatečné informace, jako jsou například odpisy pohledávek,
- d) fyzická osoba je povinna sestavit převodový můstek, který musí splňovat základní principy účetnictví; platí, že konečné stavy majetku a závazků musí být totožné s jejich počátečními stavy; počáteční stavy musí být zaznamenány pouze

na rozvahových a podrozvahových účtech a musí obsahovat veškerý obsah účetní evidence účetní jednotky; počáteční stavy na výsledkových účtech nejsou povoleny,

- e) zjištění daňového dopadu a následná oprava daňového základu,
- f) musí být zhotoven převodový protokol,
- g) musí být doplněno veškeré analytické členění a veškeré operace musí být zaúčtovány do účetnictví,
- h) zkontrolování rovnosti konečných a počátečních stavů,
- i) sestava počáteční rozvahy a prohlášení [2].

*Inventarizací se rozumí zjištění skutečného stavu majetku a závazků a jeho porovnání se stavem majetku a závazků v účetnictví, zjištění inventarizačních rozdílů, kterou mohou představovat pro podnikající fyzickou osobu přebytek nebo naopak ztrátu. Dále je nutno objasnit každý zjištěný rozdíl a vypořádat se s inventarizačními rozdíly pomocí příslušných zápisů tak, aby se docílilo shody se skutečným stavem. Inventarizace se provádí v okamžiku, kdy je prováděna závěrka jako řádná, nebo je prováděna také inventarizace mimořádná. Veškeré zjištěné stavy majetku a závazků jsou zaznamenávány v tzv. inventurních soupisech. Aby byly inventurní soupisy průkazné, musí splňovat veškeré náležitosti, jež uvádí ZOÚ [7].

Tyto kroky musí být provedeny ve vši preciznosti, aby nedošlo k žádným komplikacím. Po provedení inventarizace, zpracování daňového přiznání a následném uzavření evidencí je nutno vyčlenit položky, jež ovlivní základ daně ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno účtování. Tento krok je specifický pro přechod z daňové evidence na vedení účetnictví.

Základ daně se bude vždy zvyšovat či snižovat a to s ohledem na to, jakých položek se to bude týkat, ale až ve zdaňovacím období, kdy bylo zahájeno vedení účetnictví. Základ daně se zvýší o hodnotu zásob a cenin, poskytnutých záloh (bez záloh na hmotný majetek) a o výši pohledávek, které byly v době jejich zaplacení zdanitelným

příjmem. Naopak základ daně se bude snižovat o hodnotu přijatých záloh a o hodnotu závazků [8].

Daňový dopad z převodu lze samozřejmě i minimalizovat několika jednoduchými úkony jako je minimalizace stavu zásob podnikající fyzické osoby, ale je důležité dodržet stav zásob na takové úrovni, která je nutná k provozu a dále by měly být sníženy na minimum stavu neuhrazených pohledávek. Oba tyto úkony musí být provedeny poctivě, jinak se jedná o nelegální jednání a fyzická osoba, která přechází na vedení účetnictví, může být sankciována.

Existují i takové položky, které základ daně neovlivňují. Jsou jimi:

- a) dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek,
- b) finanční majetek,
- c) bezhotovostní a hotovostní peníze,
- d) daňové rezervy určené k opravě hmotného majetku,
- e) pohledávky, které v době jejich úhrady nebyly zdanitelným příjmem,
- f) závazky, které v době jejich zaplacení nebyly daňovým výdajem [8].

Zásadním rozdílem mezi daňovou evidencí a vedením účetnictví je v časovém rozlišení. Každá z těchto metod tuto problematiku řeší zcela jiným způsobem. Tedy stanovení okamžiku, kdy se (účetní) transakce zaznamenává, je rozhodující. Rozhoduje se především o dvou variantách, kterými jsou pohyb peněz, a dále je rozhodující okamžik vzniku operace.

Pro daňovou evidenci je rozhodující zaznamenání peněžních toků. Daňová evidence neoperuje s takovými pojmy, jako jsou náklady či výnosy, ale pracuje pouze s příjmy a výdaji, které nesouvisí s obdobím, kdy se staly, ale evidují se až v okamžiku vzniku skutečného pohybu peněz. Základ daně z příjmů se ve vedení daňové evidence vypočítá jako příjmy mínus výdaje.

Naopak účetnictví bylo založeno na druhém systému, který se v účetnictví uplatňuje dodnes. Veškeré účetní transakce jsou spojeny s časovou a věcnou souvislostí, tedy vždy souvisí s obdobím, kdy nastaly. Vždy účtujeme o nákladech a výnosech. Z toho také vychází, jakým způsobem je zjištěn základ daně z příjmů v účetnictví. Spočítá se jako výnosy mínus náklady.

3.3.5 Chyby při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví

Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví se mohou objevit i chyby, které pramení z neznalosti podvojného účetnictví. Tyto chyby se dají rozdělit do několika poddruhů. Velmi častou chybou bývá použití nesprávného účtu. Je důležité rozlišit, jestli se jedná pouze o chybu metodickou, která se dá kdykoliv opravit, nebo má daňové následky. Významnou roli zde hraje analytika. Další z velmi častých chyb je přidělení nesprávné hodnoty na konkrétní účet. I v tomto případě se většinou jedná o chybu metodickou, která pramení z neznalosti podvojného účetnictví.

Samozřejmě existují i další druhy neméně závažných chyb. Jedna ze skupin těchto chyb je nazvána chyby daňové. Tyto chyby jsou samozřejmě nejvíce závažné. Například účetní jednotka zdaní to, co danit nebylo potřeba. Tato chyba je pro účetní jednotku „příjemnější“. Ve specifických případech se ale může stát, že účetní jednotka nezdaní to, co se zdanit mělo a následně ji čekají sankce ze strany finančního úřadu [2].

Existují i chyby, které nevypadají jako chyby, ale spíše jako snaha zkreslit hodnotu převodu. Těmito chybami jsou: „

- a) *zůstatky účtů neodpovídají inventurním stavům,*
- b) *počáteční stavy účtů v hlavní knize neodpovídají převodovému můstku,*
- c) *není zúčtováno vše, co bylo v obchodním majetku,*
- d) *záměrné vynechání starých neuhrazených pohledávek,*
- e) *u pohledávek neplátce DPH účtuje o DPH,*

f) u pohledávek plátce DPH do daňového převodu zahrnuje hodnotu pohledávek včetně DPH“⁶.

Aby k takovýmto chybám nedocházelo, je potřeba, aby bylo vše pečlivě kontrolováno. Kontrolují se především oblasti, ve kterých se chyby nejčastěji vyskytují. Kontrola jako první zjišťuje, zdali se součet všech účtů na straně MD shoduje se součtem všech účtů na straně Dal. Dále je důležité, jestli souhlasí v posledním daňovém přiznání konečné stavy majetku a závazků se zůstatky na účtech po přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Může se stát, že kontrola zjistí nějaké rozdíly. Zde je důležité, jestli tyto rozdíly mají dopad na daňovém přiznání, či nikoliv. Pokud nemají, tak se pouze zdokumentují a popíší v převodovém můstku. Kontroluje se také, jestli po přechodu má účetní jednotka v hlavní knize zaznamenán veškerý vlastněný a vypůjčený majetek, protože pro daňovou evidenci toto pravidlo neplatí a ve vedení účetnictví je to nezbytností. Kontrola rozvahových účtů a jednotlivých položek, zda jsou správně označeny jako daňové či nedaňové, je samozřejmostí.

Shrnutí

Přechod z daňové evidence na vedení účetnictví je velmi náročný proces. Oba tyto systémy přistupují ke stejným hospodářským operacím odlišně. K tomuto přechodu dochází buď z vlastní vůle podnikatelského subjektu, nebo v případě, kdy podnikatelský subjekt splňuje podstatné náležitosti pro tento přechod. Je velmi důležité, aby byl správným způsobem oceněn majetek a závazky podnikatelského subjektu, protože tyto položky ovlivňují základ daně, který se promítne v následujícím daňovém přiznání již účetní jednotky. Nutno podotknout, že existují i takové položky, které základ daně neovlivňují. V případě, že se jedná o plátce DPH, jsou hodnoty myšleny bez DPH. Přechod z daňové evidence na vedení účetnictví je ošetřen jak z pohledu účetního, tak daňové evidence. Podnikatelský subjekt při tomto přechodu musí všechny kroky provést precizně a svědomitě, aby nedošlo k pochybení.

⁶ DUŠEK, J.: *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. 6. aktualizované vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2008. 127 s. ISBN 978-80-247-2387-7. Kapitola 21, Nejčastější chyby převodu, s. 64 - 65

4 Diskuse

V následující části bakalářské práce je uveden ilustrativní komplexní příklad přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. V příkladu se vychází ze stavu majetku, závazků a rezerv zaznamenaných v daňové evidenci podnikatelského subjektu k 31. 12. 2008. V příkladu jsou znázorněny postupně všechny kroky, které jsou potřebné pro přechod z daňové evidence na vedení účetnictví a zaznamenaný daňové dopady spojené s tímto přechodem.

4.1 Ilustrativní příklad

Podnikatelský subjekt (fyzická osoba) s ročním obratem 12 000 000 Kč je plátcem DPH. Jeho podnikatelskou činností je výroba a prodej pečiva a nákup a následný prodej cukrovinek. V roce 2008 i v předcházejících letech existence firmy vedl podnikatelský subjekt daňovou evidenci. Během roku 2008 se podnikající fyzická osoba rozhodla dobrovolně přejít na vedení účetnictví od 1. 1. 2009 v souladu se ZOÚ. Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví bude postupováno ve všech fázích podle platných předpisů a ZOÚ od roku, kdy začal vést účetnictví, tedy od roku 2009.

Nejprve musí být provedena inventarizace. Po zjištění stavů veškerého majetku a závazků musí být vyhotovena inventarizační soupiska majetku a závazků a musí být sestaven účetní rozvrh. Jako další krok musí podnikající fyzická osoba vyhotovit převodový můstek, vytvořit účet individuálního podnikatele a musí být sestavena počáteční rozvaha. Závěr diskuse bude věnován položkám zvyšujícím a snižujícím základ daně a samotnému výpočtu daně s následným zhodnocením celé diskuse.

4.1.1 Zjištění stavu majetku, závazků a rezerv na základě provedené inventarizace v daňové evidenci

Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví je prvním a zásadním krokem vyhotovení inventarizační soupisky, která vychází z vlastní inventarizace majetku a závazků.

Finanční prostředky

- zůstatek v pokladně 14 685,- Kč
- zůstatek na běžném účtu 238 400,- Kč
- krátkodobý bankovní úvěr 1 500 000,- Kč

Skladová evidence (zásoby):

- materiál na skladě 276 540,- Kč,
- výrobky na skladě (pečivo) 93 321,- Kč,
- zboží na skladě 101 728,- Kč.

Evidence pohledávek a závazků:

- poskytnutá záloha na dlouhodobý majetek 1 500 000,- Kč,
- poskytnutá záloha na pořízení materiálu 240 000,- Kč,
- pohledávky z obchodního styku 648 526,- Kč včetně DPH,
- pohledávka o jmenovité hodnotě 320 000,- Kč nabytá postoupením za 300 000,- Kč neobsahující DPH,
- závazky z obchodního styku 584 900,- Kč včetně DPH,
- závazky vůči zaměstnancům 56 700,- Kč,
- závazky vůči finančnímu úřadu (daň ze mzdy za rok 2008) 91 421,- Kč,
- závazek vůči OSSZ a ZP (pojistné) 19 625,- Kč,
- uhrazená záloha na daň z příjmů 172 411,- Kč.

Evidence dlouhodobého hmotného majetku:

- budova v pořizovací ceně 3 455 200,- Kč, daňové odpisy doposud činí 691 040,- Kč,
- pece na výrobu pečiva v pořizovací ceně 585 000,- Kč, daňové odpisy doposud činí 117 000,- Kč.

Ostatní zjištěné skutečnosti:

- know how na výrobu speciálního pečiva 120 000,- Kč, daňové odpisy doposud činí 48 000,- Kč,
- byla vytvořena rezerva na opravy dlouhodobého hmotného majetku 500 000,- Kč.

Z výše uvedené inventarizační soupisky je možné vyčíst hodnotu majetku a závazků podnikající fyzické osoby vyjádřenou v Kč.

4.1.2 Účtový rozvrh

Pro přechod z daňové evidence na vedení účetnictví je nutné, aby byl sestaven účtový rozvrh. Účtový rozvrh je jednou z vnitřních organizačních norem podniku a je nutné, aby při jeho sestavování bylo dbáno na obecně uznávané účetní zásady a to jak obsahové tak formální. Účtový rozvrh vychází ze ZOÚ, konkrétně z přílohy k vyhlášce 500/2002 Sb. a obsahuje účtové třídy, skupiny a konkrétní účty.

ÚČTOVÁ TŘÍDA 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

014 – Ocenitelná práva

02 – Dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný

021 – Stavby

022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

052- Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

074 – Oprávky k ocenitelným právům

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 – Oprávky ke stavbám

082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

ÚČTOVÁ TŘÍDA 1 - ZÁSoby

11 – Materiál

112 – Materiál na skladě

12 – Zásoby vlastní výroby

123 – Výrobky

13 – Zboží

132 – Zboží na skladě a v prodejnách

15 – Poskytnuté zálohy na zásoby

151 – Poskytnuté zálohy za materiál

ÚČTOVÁ TŘÍDA 2 – KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ

BANKOVNÍ ÚVĚRY

21 – Peníze

211 – Pokladna

22 – Účty v bankách

221 – Bankovní účet

23 – Krátkodobé bankovní úvěry

231 – Krátkodobé bankovní úvěry

ÚČTOVÁ TŘÍDA 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY

31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

311 – Pohledávky z obchodních vztahů – odběratelé

32 – Závazky (krátkodobé)

321 – Závazky z obchodních vztahů – dodavatelé

33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 - Zaměstnanci

336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

34 – Zúčtování daní a dotací

341 – Daň z příjmů

342 – Ostatní přímé daně

343 – Daň z přidané hodnoty

37 – Jiné pohledávky a závazky

378 – Jiné pohledávky

ÚČTOVÁ TŘÍDA 4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY**45 – Rezervy**

451 – Rezervy zákonné (dle zvl. právních předpisů)

49 – Individuální podnikatel

491 – Účet individuálního podnikatele

ÚČTOVÁ TŘÍDA 7 – ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY**70 – Účty rozvahné**

701 – Počáteční účet rozvahný

702 – Konečný účet rozvahný

71 – Účet zisků a ztrát

710 – Účet zisků a ztrát

Kompletní účtový rozvrh viz Přílohy.*4.1.3 Počáteční stavy rozvahových účtů**

Po provedení inventarizace a vyhotovení účtového rozvrhu je možné vytvořit tzv. převodový můstek. Podstatou převodového můstku je sepsání veškerého majetku a závazků podnikající fyzické osoby v účetní formě tzn. majetku a závazkům je přidělena účtová skupina a konkrétní účet, který majetek či závazek nejlépe charakterizuje.

ÚČTOVÁ SKUPINA	ÚČET	ČÁSTKA (KČ)
01 - Dlouhodobý nehmotný majetek (A)	014 – Ocenitelná práva	120 000
07 - Oprávky k dlouhodobému	074 – Oprávky	-48 000

nehmotnému majetku (A-)	k ocenitelným právům	
02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný (A)	021 – Stavby	3 455 200
08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku (A-)	081 – Oprávky ke stavbám	- 691 040
02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný (A)	022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	585 000
08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku (A-)	082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí	- 117 000
05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek (A)	052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	1 500 000
11 – Materiál (A)	112 – Materiál na skladě	276 540
12 – Zásoby vlastní výroby (A)	123 – Výrobky	93 321
13 – Zboží (A)	132 – Zboží na skladě a v prodejnách	101 728
15 – Poskytnuté zálohy na zásoby (A)	151 – Poskytnuté zálohy na materiál	240 000
21 – Peníze v pokladně (A)	211 – Pokladna	14 685
22 – Účty v bankách (A)	221 – Bankovní účty	238 400
23 – Běžné bankovní úvěry (P)	231 – Krátkodobé bankovní úvěry	1 500 000
31 – Pohledávky z obchodního styku (A)	311 – Odběratelé	648 526
32 – Závazky z obchodního styku (P)	321 – Dodavatelé	584 900
33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi (P)	331 – Zaměstnanci	56 700
33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi (P)	336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního	19 625

	pojištění	
34 – Zúčtování daní a dotací (A)	341 – Daň z příjmu	172 411
34 – Zúčtování daní a dotací (P)	342 – Ostatní přímé daně	91 421
34 – Zúčtování daní a dotací (P)	343 – Daň z přidané hodnoty	10 604
37 – Jiné pohledávky a závazky (A)	378 – Jiné pohledávky	300 000
45 – Rezervy (P)	451 – Rezervy zákonné	500 000

Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.4 Účet individuálního podnikatele

Po založení počátečních účtu je třeba zjistit hodnotu účtu 491 - Účtu individuálního podnikatele. Zjištění hodnoty se provádí takovým způsobem, že se sečtou veškeré hodnoty aktivních a pasivních účtů a mezi nimi se spočítá rozdíl. Tento rozdíl se stává hodnotou Účtu individuálního podnikatele, tedy účtu 491.

Aktiva celkem: 6 889 771 Kč
Pasiva celkem: 2 763 250 Kč
Rozdíl celkem: 4 126 521 Kč

Výpočet rozdílu mezi aktivními a pasivními účty nám udává hodnotu účtu 491 – Účtu individuálního podnikatele. Pod účtem 491 si lze představit vlastní kapitál podnikatelského subjektu a zapíše se takto:

ÚČTOVÁ SKUPINA	ÚČET	ČÁSTKA (KČ)
49 – Individuální podnikatel (P)	491 – Účet individuálního podnikatele	4 126 521

Zdroj: Vlastní zpracování

Účet individuálního podnikatele je pasivní povahy a řadí se mezi rozvahové účty. Na tomto účtu se účtuje specifickým způsobem.

4.1.5 Počáteční rozvaha

Po sestavení převodového můstku a vyčíslení hodnoty účtu 491 – Účtu individuálního podnikatele je možné sestavit počáteční rozvahu, která se vždy sestavuje ke dni zahájení vedení účetnictví podnikatelským subjektem.

Počáteční rozvaha k 1. 1. 2009

Aktiva	Kč	Pasiva	Kč
Dlouhodobý majetek celkem	4 804 160	Vlastní kapitál celkem	4 126 521
Dlouhodobý nehmotný majetek (licence)	120 000	Účet individuálního podnikatele	4 126 521
Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku	-48 000	Cizí zdroje celkem	2 763 250
Dlouhodobý hmotný majetek (Budova)	3 455 200	Rezervy	500 000
Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku	-691 040	Běžné bankovní úvěry	1 500 000
Dlouhodobý hmotný majetek (SMV)	585 000	Závazky z obchodního styku	584 900
Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku	-117 000	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	56 700
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	1 500 000	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	19 625
Oběžná aktiva celkem	2 085 611	Zúčtování daní a dotací	91 421
Materiál	276 540	DPH	10 604
Zásoby vlastní výroby (pečivo)	93 321		
Zboží	101 728		
Poskytnuté zálohy na zásoby	240 000		
Pohledávky z obchodního styku	648 526		
Jiné pohledávky	300 000		
Zúčtování daní a dotací	172 411		
Peníze	14 685		
Účty v bankách	238 400		
Aktiva celkem	6 889 771	Pasiva celkem	6 889 771

Zdroj: Vlastní zpracování

Počáteční rozvaha slouží k zobrazení stavů veškerého majetku a závazků účetní jednotky na počátku účetního období. Je rozdělena do dvou sloupců, podle toho, zda se jedná o aktivní či pasivní účty. Charakteristická pro rozvahu je shodnost hodnot aktivních a pasivních účtů.

4.1.6 Ovlivnění základu daně z příjmů

Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví existují položky, které ovlivňují základ daně z příjmů. Základ daně se upravuje až v účetním období, kdy podnikatelský subjekt začíná vést účetnictví. Pro tento ilustrativní příklad se tedy jedná o období od počátku roku 2009. Daňové přiznání se upraví podle ZDP a jedná se o tzv. dodanění.

	Zvýšení základu daně (Kč)	Snížení základu daně (Kč)
Materiál	276 540	
Výrobky	93 321	
Zboží	101 728	
Zálohy na zásoby	240 000	
Pohledávky z obchodního styku	540 438	
Pohledávky nabyté postoupením	300 000	
Závazky z obchodního styku		487 417
Závazky vůči zaměstnancům		56 700
Závazky vůči OSSZ a ZP		19 625
Celkem	1 552 027	563 742

Zdroj: Vlastní zpracování

Při sestavování souhrnu položek, které zvyšují či snižují základ daně, je potřeba, aby byla uvedena částka, která neobsahuje DPH. V případě tohoto ilustrativního příkladu se jedná o následující položky: pohledávky z obchodního styku a závazky z obchodního styku. Výše DPH je fiktivně stanovena na 20 %. V počáteční rozvaze je uveden účet DPH na straně pasiv, který značí závazky vůči finančnímu úřadu. Hodnota tohoto účtu byla zjištěna po sestavení účtu DPH, kde byly zohledněny výše

jmenované položky. Pro lepší názornost jsou uvedeny hodnoty účtů včetně DPH a jejich výše po odečtení DPH.

Pohledávky z obchodního styku činí 648 526,- Kč, po odečtení 20% DPH částka 540 438,- Kč.

Závazky z obchodního styku 584 900,- Kč, po odečtení 20% DPH částka 487 417,- Kč.

	DPH	
	MD (Kč)	Dal (Kč)
Pohledávky z obchodního styku		108 087
Závazky z obchodního styku	97 483	
Rozdíl		10 604

Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že v počáteční rozvaze má účetní jednotka zůstatek účtu DPH na straně Dal, jelikož má nezaplacené závazky vůči finančnímu úřadu z titulu DPH.

4.1.7 Výpočet daně

Účetní jednotka provedla v běžném roce 2009 hospodářské operace, které ovlivňují výši výsledku hospodaření a tedy i neupraveného základu daně z příjmů. Základ daně z příjmů je po odečtení nákladů od výnosů vypočten ve výši 658 941,- Kč. Pro lepší přehlednost v ilustrativním příkladě neuvažujeme odečitatelné položky od základu daně, tedy o nezdanitelných částech základu daně.

Nezdanitelnými částmi daně se rozumí především dary poskytnuté obcím, krajům, organizačním složkám státu či právnické osobě, úroky zaplacené ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření či hypotečního úvěru poskytnutého bankou. Od základu daně lze také odečíst příspěvky na penzijní připojištění či pojistné na soukromé životní pojištění fyzické osoby.

- a) V případě, že se účetní jednotka rozhodne při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví zahrnout hodnotu pohledávek a zásob do základu daně

jednorázově, bude základ daně v hodnotě 658 941,- Kč upraven o položky zvyšující základ daně a o položky snižující základ daně následujícím způsobem:

	Ovlivnění základu daně	Kč
Neupravený základ daně		658 941
Položky zvyšující základ daně	+	1 552 027
Položky snižující základ daně	-	563 742
Upravený základ daně	=	1 647 226

Zdroj: Vlastní zpracování

V okamžiku vyčíslení upraveného základu daně, zbývá již jen spočítat výši daně jako takové. Od 1. 1. 2009 je výše míry zdanění pro fyzické osoby stanovena dle ZDP na 15%. Před samotným výpočtem je nutné upravený základ daně zaokrouhlit na celé stokoruny dolů, tedy 1 647 226,- Kč se zaokrouhlí na 1 647 200,- Kč.

Výpočet:

$$1\ 647\ 200 * 0,15 = 247\ 080,- \text{ Kč}$$

V případě, že by se nově vzniklá účetní jednotka rozhodla zaplatit daň jednorázově, byla by výše daně rovna hodnotě 247 080,- Kč.

- b) Účetní jednotce při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví umožňuje ZDP zahrnout do základu daně hodnotu majetku ovlivňující základ daně ve smyslu jeho zvýšení postupně po dobu 9 let.

V případě, že by se účetní jednotka rozhodla pro tento způsob výpočtu daně, musel by být neupravený základ daně, tedy 658 941,- Kč upraven (navýšen) o 1/9 hodnoty majetku a pohledávek a dále snížen o hodnotu položek snižujících základ daně. Celkový upravený základ daně by se vypočítal následujícím způsobem:

	Ovlivnění základu daně	Kč
Neupravený základ daně		658 941
Položky zvyšující základ daně	+	(1 552 027/9) = 172 447
Položky snižující základ daně	-	(563 742/9) = 62 638
Upravený základ daně	=	768 750

Zdroj: Vlastní zpracování

Zbývající hodnota majetku a pohledávek bude ovlivňovat základ daně v následujících osmi letech. Pro názornost je vytvořena tabulka, kde je zobrazeno, jakým způsobem bude ovlivňován základ daně z příjmů po dobu 9 po sobě jdoucích účetních období, tedy o jakou hodnotu bude navýšen.

Rok	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Kč	109 809	109 809	109 809	109 809	109 809	109 809	109 809	109 809	109 809

Zdroj: Vlastní zpracování

V okamžiku, kdy je vypočten upravený základ daně pro první rok, zbývá již jen spočítat výši daně. Jak již bylo řečeno, od 1. 1. 2009 je sazba daně pro fyzické osoby stanovena dle ZDP na 15%. Před samotným výpočtem je opět nutné upravený základ daně zaokrouhlit na celé stokoruny dolů, tedy 768 750,- Kč se zaokrouhlí na 768 700,- Kč.

Výpočet:

$$768\,700 * 0,15 = 115\,305,- \text{ Kč}$$

V případě, že by se účetní jednotka rozhodla pro rozložení daně v devíti po sobě jdoucích období, činila by roční výše daně 115 305,- Kč v prvním roce. V následujících osmi letech by byla hodnota neupraveného základu daně vždy navýšena o hodnotu 109 809,-Kč.

Zhodnocení

V ilustrativním příkladě jsou uvedeny veškeré kroky, které musí podnikající fyzická osoba učinit, pokud chce přejít z vedení daňové evidence na vedení účetnictví. V první řadě je uskutečněna inventarizace, při které je zjištěn stav veškerého majetku a závazků a následně sestavena inventarizační soupiska dle zjištěných stavů. Dále je vytvořen účtový rozvrh, který si každá podnikající fyzická osoba přecházející z daňové evidence na vedení účetnictví vytváří sama, ale je vhodné držet se obecně uznávaných účetních pravidel formálního i obsahového charakteru. Následně je vytvořen převodový můstek z daňové evidence na vedení účetnictví, kde je veškerému majetku i závazkům přidělen konkrétní účet, který charakterizuje dané položky. Na základě vytvořeného převodového můstku je zjištěna výše účtu 491 – Účtu individuálního podnikatele a následně sestavena počáteční rozvaha. V závěru diskuse jsou uvedeny položky zvyšující a snižující daňový základ daně z příjmů a samotný výpočet daňového dopadu, jenž je pro podnikající fyzickou osobu velmi podstatný. Podle ZDP je možné daň zaplatit jednorázově, nebo si její platbu rozdělit do devíti po sobě jdoucích zdaňovacích období. Nově vzniklá účetní jednotka se může sama individuálně rozhodnout, jakým způsobem daň z příjmů zaplatí.

Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví je důležité, aby si podnikající fyzická osoba byla vědoma toho, že existují položky, které zvyšují a snižují daňový základ. Proto by se měla snažit minimalizovat jejich hodnotu – minimalizovat zásoby apod., aby její základ daně byl co nejnižší.

5 Závěr

Přechod z daňové evidence na vedení účetnictví je zásadním krokem podnikající fyzické osoby v souvislosti s daňovým dopadem při uskutečnění tohoto kroku. Je to poměrně složitý proces, který musí být vykonán ve vší preciznosti, aby nedošlo k případným nejasnostem či dokonce sankcím ze strany finančního úřadu. Aby mohla podnikající fyzická osoba přejít z vedení daňové evidence na vedení účetnictví, je zapotřebí, aby splňovala podmínky pro samotný přechod. Podnikající fyzická osoba má také možnost dobrovolně přejít z daňové evidence na vedení účetnictví, což jí umožňuje zákon o daních z příjmů. Při vedení účetnictví není daňový dopad zřejmý již v průběhu účetního období, ale až v okamžiku, kdy účetní jednotka vyplňuje daňové přiznání za rok, kdy se stane účetní jednotkou. Daňový dopad se projevuje v podobě položek snižujících nebo naopak zvyšujících daňový základ určený k výpočtu daně. Položky, které ovlivňují daňový základ, vymezuje zákon o daních z příjmů.

Předkládaná bakalářská práce je zaměřena na přechod z daňové evidence na vedení účetnictví a posouzení daňových dopadů přechodu. Dělí se na dvě části a to konkrétně na literární rešerši a diskusi.

Literární rešerše obsahuje teoretická východiska, ze kterých čerpá diskuse. Je zaměřena na rozbor daňové evidence, vedení účetnictví a posléze na samotný přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Zaměřuje se především na důvody přechodu, obecné principy, které musejí být dodržovány při procesu přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví, dále účetními a daňovými postupy.

Diskuse zahrnuje praktický ilustrativní příklad, ve kterém je popsán, a názorně demonstrován přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Konkrétně se jedná o inventarizaci, převodový můstek, výpočet účtu 491 – Účtu individuálního podnikatele, sestavení počáteční rozvahy, kde je uplatněn bilanční princip, vytyčení položek ovlivňujících základ daně z příjmů a nastíněn způsob, jakým základ daně z příjmů ovlivňují. V poslední řadě je v ilustrativním příkladě znázorněn samotný výpočet daňového základu a následně daně jako takové.

Podnikající fyzická osoba, jež se rozhodne pro přechod z daňové evidence na vedení účetnictví má možnost podle zákona o daních z příjmů vypočítat daň z příjmů dvěma možnými způsoby. Prvním z nich je výpočet daně v rámci jednoho účetního období a druhým způsobem, který umožňuje zákon o daních z příjmů je rozložit daňový dopad do devíti po sobě jdoucích období. V ilustrativním příkladě jsou uvedeny obě tyto varianty řešení včetně postupů, jimiž jsou prováděny.

Všeobecně lze říct, že většina podnikatelských subjektů má mnohem více položek zvyšujících daňový základ, než těch snižujících. Je na každém podnikatelském subjektu, aby se rozhodl, v jakém období je nejvhodnější uskutečnit přechod na vedení účetnictví (v případě, že se pro přechod rozhodl dobrovolně), jelikož může ovlivnit hodnotu položek zvyšujících a snižujících daňový základ. Je vhodné, aby podnikatelský subjekt před samotným přechodem zredukoval počet majetku a závazků. Na první pohled je zřejmé, že pro podnikající fyzickou osobu, která přechází na vedení účetnictví, je mnohem výhodnější rozložit daňový dopad do devíti po sobě jdoucích období a to především proto, že rozložení je finančně méně náročné a nestává se tak, že by se takto placená daň z příjmů stala existenční otázkou daného podnikatelského subjektu, což se v případě jednorázového navýšení daně se může stát.

6 Seznam použitých zdrojů

- [1] CARDOVÁ, Z.: *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 160 s. ISBN 978-80-7357-502-1.
- [2] DUŠEK, J.: *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. 6. aktualizované vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2008. 127 s. ISBN 978-80-247-2387-7.
- [3] SEDLÁČEK, J.: *Daňová evidence podnikatelů 2010*. 7. vyd. Praha: GRADA, 2010. 128 s. ISBN 978-80-247-3198-8.
- [4] LOUŠA, F.: *Zákon o účetnictví v praxi*. 4. aktualizované vyd. Praha: GRADA, 2009. 136 s. ISBN 978-80-247-2942-8.
- [5] KOVANICOVÁ, D.: *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: POLYGON, 2009. 440 s. ISBN 978-80-7273-143-5.
- [6] *Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví* [online]. c2010 [cit. 2010-10-13]. Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/>>.
- [7] *Zákon o účetnictví* [online]. c2010 [cit. 2010-12-02]. Zákon o účetnictví. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>>.
- [8] *Zákon o daních z příjmů* [online]. c2010 [cit. 2010-11-30]. Zákon o daních z příjmů. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/>>.

7 Přílohy

7.1 Účtový rozvrh

Účtový rozvrh pro podnikatele sestavený na základě vyhlášky č. 500/2002 Sb., k zákonu o účetnictví.

Účtový rozvrh

ÚČTOVÁ TŘÍDA 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

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

02 – Dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný

- 021 – Stavby
- 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 – Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 – Základní stádo a tažná zvířata
- 029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný

- 031 – Pozemky
- 032 – Umělecká díla a sbírky

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

- 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

043 – Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

051 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

053 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

06 – Dlouhodobý finanční majetek

061 – Podíly v ovládaných a řízených osobách

062 – Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem

063 – Realizované cenné papíry a podíly

065 – Dlužné cenné papíry držené do splatnosti

066 – Půjčky – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv

067 – Ostatní půjčky

069 – Ostatní dlouhodobý finanční majetek

07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

071 – Oprávky ke zřizovacím výdajům

072 – Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje

073 – Oprávky k softwaru

074 – Oprávky k ocenitelným právům

075 – Oprávky ke goodwillu

076 – Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 – Oprávky ke stavbám

082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

085 – Oprávky k pěstitelským celkům trvalých travnatých porostů

086 – Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům

089 – Oprávky k ostatnímu hmotnému majetku

09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

- 091 – Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 – Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek
- 096 – Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- 098 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

ÚČTOVÁ TRÍDA 1 - ZÁSoby

11 – Materiál

- 111 – Pořízený materiál
- 112 – Materiál na skladě
- 119 – Materiál na cestě

12 – Zásoby vlastní výroby

- 121 – Nedokončená výroba
- 122 – Polotovary vlastní výroby
- 123 – Výrobky
- 124 – Zvířata

13 – Zboží

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

15 – Poskytnuté zálohy na zásoby

- 151 – Poskytnuté zálohy na zásoby

19 – Opravné položky k zásobám

- 191 – Opravná položka k materiálu
- 192 – Opravná položka k nedokončené výrobě

- 193 – Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
- 194 – Opravná položka k výrobkům
- 195 – Opravná položka ke zvířatům
- 196 – Opravná položka ke zboží
- 197 – Opravná položka k poskytnutým zálohám na zásoby

ÚČTOVÁ TŘÍDA 2 – KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY

21 – Peníze

- 211 – Pokladna
- 213 – Ceniny

22 – Účty v bankách

- 221 – Bankovní účet

23 – Krátkodobé bankovní úvěry

- 231 – Krátkodobé bankovní úvěry
- 232 – Eskontní úvěry

24 – Krátkodobé finanční výpomoci

- 241 – Vydané krátkodobé dluhopisy
- 249 – Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

25 – Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek

- 251 – Majtkové cenné papíry k obchodování
- 252 – Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
- 253 – Dlužné cenné papíry k obchodování
- 255 – Vlastní dluhopisy
- 256 – Dlužné cenné papíry se splatností do 1 roku držené do splatnosti a směnky k inkasu
- 257 – ostatní realizovatelné cenné papíry
- 259 – Pořizovaný krátkodobý finanční majetek

26 – Převody mezi finančními účty

261 – Peníze na cestě

29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

291 – Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

ÚČTOVÁ TŘÍDA 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY

31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

311 – Pohledávky z obchodních vztahů – odběratelé

313 – Pohledávky za eskontované cenné papíry

314 – Poskytnuté provozní zálohy

315 – Ostatní pohledávky

32 – Závazky (krátkodobé)

321 – Závazky z obchodních vztahů – dodavatelé

322 – Směnky k úhradě

324 – Přijaté provozní zálohy

325 – Ostatní závazky

34 – Zúčtování daní a dotací

341 – Daň z příjmů

342 – Ostatní přímé daně

343 – Daň z přidané hodnoty

345 – Ostatní daně a poplatky

346 – Dotace ze státního rozpočtu

347 – Ostatní dotace

349 – Spojovací účet DPH

35 – Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva

351 – Pohledávky – ovládající a řídicí osoba

352 – Pohledávky – podstatný vliv

- 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál
- 354 – Pohledávky za společníky při úhradě ztráty
- 355 – Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva
- 358 – Pohledávky za účastníky sdružení

36 – Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva

- 361 – Závazky – ovládající a řídící osoba
- 362 – Závazky – podstatný vliv
- 364 – Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
- 365 – Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva
- 366 – Závazky ke společníkům ze závislé činnosti
- 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů
- 368 – Závazky k účastníkům sdružení

37 – Jiné pohledávky a závazky

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

38 – Přejížděné účty aktiv a pasiv

- 381 – Náklady příštích období
- 382 – Komplexní náklady příštích období
- 383 – Výdaje příštích období
- 384 – Výnosy příštích období
- 385 – Příjmy příštích období
- 388 – Dohadné účty aktivní

389 – Dohadné účty pasivní

39 – Opravné položky k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

391 – Opravná položka k pohledávkám

395 – Vnitřní zúčtování

398 – Spojovací účet při sdružení

ÚČTOVÁ TŘÍDA 4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY

41 – Základní kapitál a kapitálové fondy

411 – Základní kapitál

412 – Emisní ážio

413 – Ostatní kapitálové fondy

414 – Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách

419 – Změny základního kapitálu

42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

421 – Zákonný rezervní fond

422 – Nedělitelný fond

423 – Statutární fondy

427 – Ostatní fondy

428 – Nerozdělený zisk minulých let

429 – Neuhrazená ztráta minulých let

43 – Výsledek hospodaření

431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

45 – Rezervy

451 – Rezervy zákonné (dle zvl. právních předpisů)

459 – Ostatní rezervy

46 – Dlouhodobé bankovní úvěry

461 – Bankovní úvěry

47 – Dlouhodobé závazky

471 – Dlouhodobé závazky – ovládající a řídicí osoba

472 – Dlouhodobé závazky – podstatný vliv

473 – Vydané dluhopisy

474 – Závazky z pronájmu

475 – Dlouhodobé přijaté zálohy

476 – Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů

478 – Dlouhodobé směnky k úhradě

479 – Ostatní dlouhodobé závazky

48 – Odložený daňový závazek a pohledávka

481 – Odložený daňový závazek a pohledávka

49 – Individuální podnikatel

491 – Účet individuálního podnikatele

ÚČTOVÁ TŘÍDA 5 – NÁKLADY

50 – Spotřebované nákupy

501 – Spotřeba materiálu

502 – Spotřeba energie

503 – Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek

504 – Prodané zboží

51 – Služby

511 – Opravy a udržování

512 – Cestovné

513 – Náklady na reprezentaci

518 – Ostatní služby

52 – Osobní náklady

- 521 – Mzdové náklady
- 522 – Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
- 523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva
- 524 – Zákonné sociální pojištění
- 525 – Ostatní sociální pojištění
- 526 – Sociální náklady individuálního podnikatele
- 527 – Zákonné sociální náklady
- 528 – Ostatní sociální náklady

53 – Daně a poplatky

- 531 – Daň silniční
- 532 – Daň z nemovitostí
- 538 – Ostatní daně a poplatky

54 – Jiné provozní náklady

- 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 542 – Prodaný materiál
- 543 – Dary
- 544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 545 – Ostatní pokuty a penále
- 546 – Odpis pohledávky
- 548 – Ostatní provozní náklady
- 549 – Manka a škody z provozní činnosti

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

- 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 – Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů (zákonných)
- 554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
- 555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 557 – Zúčtování oprávků k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek

559 – Tvorba a zúčtování opravných položek

56 – Finanční náklady

561 – Prodané cenné papíry a podíly

562 – Úroky

563 – Kurzové ztráty

564 – Náklady z přecenění majetkových cenných papírů

566 – Náklady z finančního majetku

567 – Náklady z derivátových operací

568 – Ostatní finanční náklady

569 – Manka a škody k finančnímu majetku

57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů

574 – Tvorba a zúčtování finančních rezerv

579 – Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti

58 – Mimořádné náklady

581 – Náklady na změnu metody

582 – Škody

584 – Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv

588 – Ostatní mimořádné náklady

589 – Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti

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

591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná

592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená

593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná

594 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená

595 – Dodatečné odvody daně z příjmů

596 – Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům

597 – Převod provozních nákladů

598 – Převod finančních nákladů

ÚČTOVÁ TŘÍDA 6 – VÝNOSY

60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

601 – Tržby za vlastní výrobky

602 – Tržby z prodeje služeb

604 – Tržby za zboží

61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti

611 – Změna stavu nedokončené výroby

612 – Změna stavu polotovarů

613 – Změna stavu výrobků

614 – Změna stavu zvířat

62 – Aktivace

621 – Aktivace materiálu a zboží

622 – Aktivace vnitropodnikových služeb

623 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku

624 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

64 – Jiné provozní výnosy

641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

642 – Tržby z prodeje materiálu

644 – Smluvní pokuty a penále

646 – Výnosy z odepsaných pohledávek

648 – Ostatní provozní výnosy

66 – Finanční výnosy

661 – Tržby z prodeje cenných papírů a vkladů

662 – Úroky

663 – Kurzové zisky

664 – Výnosy z přecenění majetkových cenných papírů

665 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

666 – Výnosy z krátkodobého finančního majetku

667 – Výnosy z derivátových operací

668 – Ostatní finanční výnosy

68 – Mimořádné výnosy

681 – Výnosy ze změny metody

688 – Ostatní mimořádné výnosy

69 – Převodové účty

697 – Převod provozních výnosů

698 – Převod finančních výnosů

ÚČTOVÁ TŘÍDA 7 – ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

70 – Účty rozvahné

701 – Počáteční účet rozvahný

702 – Konečný účet rozvahný

71 – Účet zisků a ztrát

710 – Účet zisků a ztrát

75 – 79 – Podrozvahové účty

ÚČTOVÁ TŘÍDA 8 A 9 – VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ