

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Vyhodnocení přechodu z daňové evidence na
vedení účetnictví u konkrétního podnikatelského
subjektu**

Bc. Silvie Rašková

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Silvie Rašková

Podnikání a administrativa

Název práce

Vyhodnocení přechodu daňové evidence na vedení účetnictví u konkrétního podnikatelského subjektu

Název anglicky

Evaluation of the Transfer of Tax Evidence to Accounting Practice in Particular Company

Cíle práce

Hlavním cílem diplomové práce je vyhodnocení jednotlivých kroků potřebných k přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví z pohledu daňové optimalizace. Na základě definování a porovnání hlavních rozdílů mezi daňovou evidencí a vedením účetnictví budou vyhodnoceny postupové kroky přechodu včetně daňových dopadů u konkrétního podnikatelského subjektu, včetně vymezení kritických momentů přechodu a jejich vlivu na daňový základ.

Metodika

Na základě kompilace odborné literatury, právních a účetních předpisů bude pomocí kritické analýzy a následné syntézy zpracována literární rešerše týkající se vybrané problematiky.

K vlastnímu zpracování řešené problematiky bude na základě analyticko-syntetických postupů a poznatků vytvořen modelový proces přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u konkrétního podnikatele. Tento proces bude komparován s teoretickými poznatky a budou identifikovány rizikové oblasti. Na základě zjištěných údajů bude vyhodnocen daňový dopad při přechodu konkrétního podnikatele a vyhotoveny varianty jeho optimalizace.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

daňová evidence, účetnictví, zákon o účetnictví, převodový můstek, daň z příjmů

Doporučené zdroje informací

- CARDOVÁ, Z. Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele. 2. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 158 s. ISBN 978-80-7357-502-1.
- DUŠEK, J. Převod daňové evidence na vedení účetnictví. 6. vyd. Praha: Grada 2008, 128 s., ISBN 978-80-247-2387-7.
- DUŠEK, J, SEDLÁČEK, J. Daňová evidence podnikatelů 2013, 10. vyd. Praha 7: Grada Publishing, a.s. 2013. 136s. ISBN 978-80-247-4624-1.
- KADLEC, J.; CHALUPA, R. Převod daňové evidence na vedení účetnictví. 1. vyd. Olomouc: Anag, 2006 175 s. ISBN 80-7263-327-9.
- PILAŘOVÁ, I. Účetnictví podnikatelských subjektů. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. 138 s. ISBN 978-80-7357-617-2.
- RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka, 13. vyd. Olomouc: Anag, spol.s.r.o. 2013. 1111s. ISBN 978-80-7263-793-5.
- SVOBODOVÁ, J. a kolektiv, Účtová osnova, České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, 314 postupů účtování. Olomouc: ANAG, spol. s r. o., 2014. 607 s. ISBN 978-80-7263-864-2.

Předběžný termín obhajoby

2017/18 ZS – PEF (únor 2018)

Vedoucí práce

Ing. Jitka Šišková, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 7. 10. 2016

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 24. 10. 2016

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 06. 11. 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Vyhodnocení přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u konkrétního podnikatelského subjektu" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové 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 diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30.11.2017

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Jitce Šiškové, Ph.D. za její odbornou pomoc, cenné rady a velkorysý přístup při zpracovávání této diplomové práce.

Vyhodnocení přechodu daňové evidence na vedení účetnictví u konkrétního podnikatelského subjektu

Abstrakt

Podnikatelskou činnost fyzických osob lze evidovat pomocí daňové evidence nebo vedením účetnictví. Diplomová práce obsahuje rozbor přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví nejprve teoreticky, poté konkrétně u vybraného podnikatelského subjektu.

První část je zaměřena na teoretická východiska související s danou problematikou. Na základě studia literárních pramenů a zákonných předpisů, jsou zde popsány obecné definice obou druhů vedení podnikatelské činnosti, rozdíly mezi nimi a samotný přechod z daňové evidence na vedení účetnictví.

Druhá část diplomové práce obsahuje charakteristiku vybraného podnikatelského subjektu, na který je následně simulován přechod na vedení účetnictví. Aplikace převodového můstku je popsána v jednotlivých krocích a na závěr je vyčíslen daňový dopad a jeho možná optimalizace.

Klíčová slova: převodový můstek, daňová evidence, účetnictví, inventarizace, majetek, rozvaha, účetní závěrka, daňové přiznání, daňový dopad, daň z příjmů

Evaluation of the transfer of tax evidence to accounting practice in particular company

Abstract

Entrepreneurial activity of physical entities can be registered throughout tax records or bookkeeping. The thesis deals with the analysis of the transfer from the tax records to the bookkeeping first theoretically, then specifically with the selected entrepreneurial subject.

The first part is focused on the theoretical basis related to the given issue. Based on the study of literary sources and legal regulations, there are the general definitions of both types of entrepreneurial activity, the differences between them and the transition from one to the other described.

The second part of the diploma thesis contains the characteristic of the selected entrepreneurial subject on which the transition from the tax records to the accounting is then simulated. The application of the data bridge is described in the individual steps and, finally, the tax consequences and their possible optimization are quantified.

Keywords: transformation bridge, tax records, accounting, stocktaking, property, balance sheet, financial statements, tax return, tax incidence, income tax

Obsah

1	ÚVOD.....	10
2	CÍL PRÁCE A METODIKA	11
2.1	CÍL PRÁCE	11
2.2	METODIKA.....	11
3	TEORETICKÁ VÝCHODISKA	12
3.1	ÚČETNICTVÍ.....	12
3.1.1	<i>Regulace účetnictví v ČR</i>	<i>13</i>
3.1.2	<i>Povinnost vést účetnictví</i>	<i>13</i>
3.1.3	<i>Pravidla a zásady při vedení účetnictví</i>	<i>14</i>
3.1.4	<i>Rozsah vedení účetnictví.....</i>	<i>16</i>
3.1.5	<i>Směrná účtová osnova, účtový rozvrh</i>	<i>19</i>
3.1.6	<i>Účetní závěrka</i>	<i>19</i>
3.2	DAŇOVÁ EVIDENCE	26
3.2.1	<i>Regulace daňové evidence v ČR.....</i>	<i>26</i>
3.2.2	<i>Povinnost vést daňovou evidenci</i>	<i>27</i>
3.2.3	<i>Obsah daňové evidence</i>	<i>28</i>
3.2.4	<i>Evidence příjmů a výdajů</i>	<i>29</i>
3.2.5	<i>Evidence majetku a závazků</i>	<i>30</i>
3.2.6	<i>Mzdová evidence</i>	<i>32</i>
3.2.7	<i>Evidence daně z přidané hodnoty</i>	<i>33</i>
3.2.8	<i>Uzavření daňové evidence</i>	<i>33</i>
3.2.9	<i>Stanovení daně z příjmů</i>	<i>34</i>
3.2.10	<i>Archivace v daňové evidenci.....</i>	<i>34</i>
3.3	DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB.....	35
3.3.1	<i>Předmět daně</i>	<i>35</i>
3.3.2	<i>Základ daně z příjmů.....</i>	<i>36</i>
3.3.3	<i>Slevy na dani a daňová zvýhodnění</i>	<i>38</i>
3.3.4	<i>Nezdanitelné položky základu daně.....</i>	<i>38</i>
3.3.5	<i>Odečitatelné položky</i>	<i>39</i>
3.3.6	<i>Sazba daně.....</i>	<i>39</i>
3.4	PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ	40
3.4.1	<i>Regulace přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví</i>	<i>40</i>
3.4.2	<i>Postup přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví.....</i>	<i>41</i>

3.4.3	<i>Vyčíslení stavu majetku a závazků</i>	41
3.4.4	<i>Převodový můstek</i>	42
3.4.5	<i>Chyby a kontrola při převodu</i>	43
4	VLASTNÍ PRÁCE	45
4.1	ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA VYBRANÉHO PODNIKATELSKÉHO SUBJEKTU	45
4.2	EKONOMICKÉ INFORMACE O PODNIKATELSKÉM SUBJEKTU.....	46
4.3	PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ	47
4.3.1	<i>Inventarizace majetku a závazků</i>	47
4.3.2	<i>Sestavení převodového můstku</i>	58
4.3.3	<i>Počáteční rozvaha a otevření účtů</i>	59
4.4	DAŇOVÝ DOPAD A JEHO OPTIMALIZACE.....	62
4.4.1	<i>Pohled z hlediska podnikatelského subjektu</i>	65
4.4.2	<i>Pohled z hlediska státních institucí</i>	66
5	VÝSLEDKY A DISKUSE	68
6	ZÁVĚR	70
7	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	71
	SEZNAM TABULEK	74
	SEZNAM OBRÁZKŮ	75

1 Úvod

Být podnikatelem je jistě poutavou možností, jak být zaměstnán, avšak ne každý jím může být. Je důležité vzít na vědomí, že se jedná o práci na plný úvazek, která s sebou nese nejen velkou svobodu, ale i zodpovědnost s vysokou mírou rizika. Udržet konkurenceschopný podnik žádá obětování i části osobního života. Jedině prozíravý a důsledný člověk může co nejlépe předvídat budoucnost svého podnikání a je sám sobě tím nejlepším manažerem.

Současná doba je charakteristická kvapným vývojovým trendem, kdy nejsou finanční prostředky poskytovány bezmyšlenkovitě téměř každému, kdo o ně žádá, jako tehdy v 90. letech. Pro co nejhodnější podmínky je dobré promyslet vlastní podnikání opravdu důsledně.

Začínající podnikatel na začátku svého působení volí formu vedení evidence své ekonomické činnosti, jejímž výstupem je zjištění daňové povinnosti. Právní úprava České republiky osobám s živnostenským listem udává dvojí možnost. Na straně jedné je to daňová evidence, na straně druhé vedení účetnictví. Rozhodnutí by mělo být ovlivněno preferencemi a dalšími okolnostmi souvisejícími se začátkem podnikání (předmět podnikání, finanční možnost, očekávaný růst apod.)

Zvolí-li podnikatel jednodušší formu – daňovou evidenci, bude v ní zobrazovat pouze své skutečné příjmy a výdaje a majetek a závazky, které byly použity na dosažení a udržení těchto příjmů. Na základě toho lze vykázat základ daně pro daň z příjmu fyzických osob.

V průběhu podnikání může nastat zlom, kdy podnikatel zcela dobrovolně nebo za podmínek daných zákonem, bude uvažovat o přechodu na vedení účetnictví, které podává mnohem detailnější přehled o hospodaření podniku. Tato varianta je sice náročnější, ale daleko odbornější a čitelnější.

V rámci přechodu z jedné formy na druhou je potřeba sestavit převodový můstek a vyčíslit daňový dopad. Vzhledem k rozdílným způsobům výpočtu výsledku hospodaření v jednotlivých formách vedení podnikatelské evidence bývá rozdílný i daňový dopad. Během vedení účetnictví je postupně daňové zatížení optimalizováno na minimum, a to je důvod, proč se k přechodu podnikatelé nakonec přiklání.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Hlavním cílem této práce je vyhodnocení problematiky přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví pomocí jednotlivých kroků a analýza daňového dopadu u konkrétního podnikatelského subjektu. Do dílčích cílů je zahrnuto získání teoretických znalostí o dané problematice a jejich aplikace v rámci části vlastní práce. Výstupem práce bude vyhodnocení daňového dopadu a vypracování doporučení pro jeho optimalizaci.

2.2 Metodika

K vypracování diplomové práce bude čerpáno z odborné literatury, českých zákonů a jiných dostupných tuzemských i zahraničních zdrojů. V teoretických východiscích budou na základě analýzy a následné syntézy charakterizovány základní pojmy, metody a právní úprava související s tématem práce.

V praktické části bude proveden rozbor jednotlivých postupů daňové evidence u zvoleného podnikatelského subjektu. Pomocí modelových výpočtů budou sestaveny jednotlivé kroky přechodu z daňové evidence na účetnictví. Čerpáno bude z konkrétních údajů získaných od sledovaného podnikatele.

Ze získaných výsledků bude vytvořen převodový můstek a zjištěn daňový dopad. Na základě syntézy a komparace bude navržen konkrétní způsob přechodu při uplatnění daňové optimalizace.

3 Teoretická východiska

V návaznosti na téma diplomové práce je důležité definovat základní pojmy týkající se podnikání. Pojem podnikatel je vymezen Zákonem č. 89/2012 Sb., nového občanského zákoníku jako: Ten, kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku.

Podnikatelem podle Zákona č. 513/1991 Sb. je osoba:

- Zapsaná v obchodním rejstříku
- Podnikající na základě živnostenského oprávnění
- Podnikající na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů
- Provozující zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu

3.1 Účetnictví

Hlavním úkolem účetnictví je věrně zobrazit ekonomickou skutečnost účetní jednotky o majetku a zdrojích, které jej kryjí nejen pro majitele, ale i banky, úřady či zákazníky a veřejnost. Účetnictví lze nazvat ekonomickou disciplínou, která zachycuje informace o majetku – jeho stavu, pohybu, zdrojů, dále o nákladech, výnosech i výsledku hospodaření dané účetní jednotky a jeho hlavním cílem je na základě porovnání výnosů a nákladů výpočet daně z příjmů.

Světoví odborníci definují účetnictví například jako klasifikaci a evidování měnových transakcí účetní jednotky, které jsou v souladu se zavedenými koncepcemi, zásadami, účetními standardy a právními požadavky a jsou prezentovány prostřednictvím výkazu zisku a ztráty, rozvahy a výkazu peněžních toků jak během, tak ke konci účetního období. (GURUPRASAD, 2009)

Mezi funkce účetnictví patří:

Informační funkce – účetnictví podává informace o stavu hospodaření a finanční stránce podniku veškerým uživatelům účetních informací

Dispoziční funkce – účetní informace působí dále jako podklad pro budoucí rozhodování o řízení podniku

Kontrolní funkce – slouží pro kontrolu stavu majetku a jeho ochraně

Důkazní funkce – pořádně vedené účetnictví jako podklad k případným sporům

Daňová funkce – z účetnictví je čerpáno pro potřeby daňových povinností (RUBÁKOVÁ, 2015)

3.1.1 Regulace účetnictví v ČR

Základním právním předpisem, kterým se řídí vedení účetních záznamů závazně pro všechny účetní jednotky, je Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Mezi další právní předpisy upravující účetnictví patří Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou jsou prováděna některá ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dále je účetnictví upravováno Českými účetními standardy, jejichž obsahem je používání účetních metod, postupů účtování v konkrétních oblastech a konkrétních typů účetních jednotek.

3.1.2 Povinnost vést účetnictví

Dle zákona o účetnictví mají za povinnost vést účetnictví následující účetní jednotky:

- Právnícké osoby mající sídlo na území České republiky
- Zahraniční právnícké osoby a jednotky, které na území České republiky podnikají či provozují činnost dle zvláštních právních předpisů
- Organizační složky státu
- Fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku
- Další fyzické osoby, které podnikají a jejich obrat dle zákona o dani z přidané hodnoty plus plnění osvobozené od této daně, které nejsou součástí obratu, přesáhl předcházející kalendářní rok 25 milionů Kč

- Další fyzické osoby vedoucí účetnictví díky svému rozhodnutí
- Další fyzické osoby, které jsou společníky sdruženými ve společnosti, je-li aspoň jeden společník této společnosti osobou povinnou vést účetnictví
- Ostatní fyzické osoby vedoucí účetnictví dle zvláštních právních předpisů
- Svěřenské a další fondy

3.1.3 Pravidla a zásady při vedení účetnictví

Dle zákona o účetnictví je nutné vést účetnictví:

Úplně – zaúčtování všech účetních případů věcně i časově spadajících do daného účetního období, sestavení účetní závěrky, případně výroční zprávy a zveřejnění dalších zákonem předepsaných informací

Průkazně – veškeré účetní případy jsou podloženy účetními doklady a byla provedena inventarizace

Správně – účetnictví je úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a neodporuje zákonům, ani jiným právním předpisům

Zásady, metody či principy je možné nazvat souborem pravidel, jež jsou používána při účetním výkaznictví. Nejsou dány konkrétním právním předpisem, ale jejich dodržování je nepsaným pravidlem mezinárodního uznávání vedení účetnictví.

Patří sem:

Zásada účetní jednotky – jde o vymezení určitého právního subjektu, za který je vedeno účetnictví a který nabývá práv a povinností.

Zásada trvání účetní jednotky – vychází ze zájmu trvání účetní jednotky v dohledné budoucnosti a tomu je přizpůsoben i způsob vedení účetnictví.

Zásada oceňování historickými cenami – majetek a závazky jsou oceňovány v pořizovacích cenách (nebo také vlastními náklady, nominální hodnotou, reprodukční cenou), bez možnosti dalšího přeceňování na vzrůst jejich hodnoty. Dle mezinárodních účetních standardů lze tuto zásadu nahradit reálnou či ekvivalenční hodnotou.

Zásada stálosti metod – zajišťuje věcnou a metodickou srovnatelnost a kontinuitu údajů mezi účetními obdobími, a proto jen tak nelze měnit jednou zvolené oceňovací, odepisovací, aj. metody.

Zásada akruálního principu – vychází z toho, že se účetní případy zaznamenávají a vykazují v tom období, ve kterém nastaly, bez ohledu na s nimi spojený příjem nebo výdej peněz. Pro tyto případy se používají principy časového rozlišení.

Zásada opatrnosti – při oceňování majetku je nutné brát ohled na možná rizika, a proto se nesmí aktiva a výnosy nadhodnocovat, stejně tak jako pasiva a náklady podhodnocovat. Nástrojem této zásady jsou opravné položky a rezervy.

Zásada bilanční kontinuity – pro návaznost účetních období je nutné, aby se konečné zůstatky rozvahových účtů rovnaly počátečním stavům rozvahových účtů v příštím období. (MÜLLEROVÁ, ŠINDELÁŘ, 2016)

Zásada vzájemné kompenzace – povinnost účtovat o aktivech a pasivech, nákladech a výnosech na správné strany účtů odporuje vzájemné kompenzaci těchto položek. Nelze tedy účtovat pouze jejich rozdíl. Výjimku tvoří např. dobropisy, nadměrné odpočty s doměrkem daní, odložené daňové pohledávky či závazky, rezervy, opravné položky tvořené k aktivům nebo komplexní náklady příštích období.

V účetní závěrce je při vykazování položek povolena vzájemná kompenzace kurzových rozdílů, zisků a ztrát vůči stejné osobě se stejnou dobou splatnosti v rámci jednoho roku a v totožné měně, dále při vykazování vlastních dluhopisů či v případě placených záloh na daň z příjmů s celkovým vyúčtováním rezervy na tuto daň za příslušné období.

V případě zápočtu pohledávek a závazků se dle občanského zákoníku na základě dohody či jednostranného zápočtu účtuje o vyrovnání (zániku) na pohledávkové nebo závazkové účty. (RYNEŠ, 2012)

Tyto i jiné povinnosti pro vedení účetnictví souvisí nejen s výše uvedenými právními předpisy, ale i s celou řadou předpisů obchodního či občanského práva. Účetní postupy vychází například i ze Zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích nebo z různých daňových zákonů (o dani z příjmu, o DPH). (RYNEŠ, 2012)

3.1.4 Rozsah vedení účetnictví

Zákon o účetnictví říká, že vést účetnictví lze dvěma možnými způsoby:

a) Ve zjednodušeném rozsahu

Mezi účetní jednotky mající výjimku vedení tohoto typu účetnictví, patří účetní jednotky:

- Které nejsou plátcí daně z přidané hodnoty
- Jejichž celkové příjmy nejsou větší než 3 mil. Kč za poslední uzavřené období
- Hodnota majetku nepřevyšuje 3 mil. Kč
- Příspěvkové organizace, u kterých tak rozhodl zřizovatel
- Malé nebo mikro účetní jednotky, které nemusí mít ověřenou účetní závěrku auditorem¹
- Spolky, pobočné spolky
- Odborové organizace a jím podobné organizace
- Organizace zaměstnavatelů a jím podobné organizace
- Círky a náboženské společnosti či církevní instituce, jež jsou právnickou osobou
- Honební společenstva
- Obecně prospěšné společnosti
- Nadační fondy
- Ústavy
- Společenství vlastníků jednotek nebo bytová družstva

¹ Povinnost ověření účetní závěrky nastává velkým (nejsou-li subjektem veřejného zájmu) a středním účetním jednotkám, dále malým jednotkám (pokud jsou a.s. nebo svěřenskými fondy), které docílí dvou ze tří podmínek – přesáhne-li brutto hodnota aktiv 40 mil. Kč, přesáhne-li úhrn čistého obrátu 80 mil. Kč, stoupne-li průměrný počet zaměstnanců v průběhu období nad 50. Více viz §20 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Účetní knihy vedené ve zjednodušeném rozsahu účetnictví:

Peněžní deník – přehled peněžních prostředků vedených v hotovosti, bankách, spořitelnách či úvěrních družstvech, skutečně realizovaných příjmech a výdajích v daném účetním období, průběžných položkách o pohybech peněžních prostředků, jež nemusí být finálním příjmem či výdajem

Knih pohledávek – například pohledávky za odběrateli, z poskytnutých záloh, půjček, reklamací, pohledávky vůči státu

Knih závazků – závazky vůči dodavatelům, přijaté zálohy, mzdy, daňové závazky, závazky z pojistných, leasingových či nájemních smluv, závazky z přijatých půjček a úvěrů

Knihy o ostatních složkách majetku – např. o dlouhodobém majetku, zásobách, rezervách či mzdová evidence

Ve zjednodušeném rozsahu při vedení účetnictví mají účetní jednotky tyto možnosti:

- Mít účtový rozvrh pouze na úrovni skupinových syntetických účtů
- Spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize
- Tvořit opravné položky a rezervy dle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- Nepoužít analytické a podrozvahové účty
- Ve většině případů (vyjma přeměny družstev) nepoužít ustanovení při oceňování reálnou hodnotou nebo metodou ekvivalence
- Sestavit účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu (PILAŘOVÁ, 2011)

Přechod na rozsah vedení účetnictví je možný pouze při nesplnění podmínek daných zákonem, a to vždy od prvního dne následujícího účetního období.

b) V plném rozsahu

Není-li zákonem umožněno účetní jednotce vést účetnictví v zjednodušeném rozsahu, musí zvolit rozsah plný. Hlavní rozdíl nastává při sestavní účetní závěrky, která musí splňovat plný rozsah a musí odpovídat všem zákonným ustanovením. Knihy související s vedením účetnictví v plném rozsahu jsou:

Hlavní kniha – systematicky (věcně) uspořádané účetní zápisy, jejichž součástí jsou syntetické účty z účtového rozvrhu. Ty obsahují zůstatky účtů ke dni otevření hlavní knihy, souhrnné obraty strany má dáti a dal, zůstatky účtů ke dni účetní závěrky.

Účetní deník – chronologicky (časově) uspořádané účetní zápisy za dané období.

Kniha analytických účtů – tyto účty slouží pro zpřesnění účtů syntetických a podrobněji tak zachycují zápisy v hlavní knize. Jejich členění odpovídá jednotlivým potřebám dané účetní jednotky. Suma analytických účtů musí odpovídat celkové hodnotě účtu syntetického.

Kniha podrozvahových účtů – sledují se zde např. odepsané nedobytné pohledávky.

Otvírání a zavírání těchto knih podléhá zákonu o účetnictví a probíhá v určitých okamžicích:

- Ke dni vzniku/zániku povinnosti vést účetnictví
- K prvnímu/poslednímu dni účetního období
- Ke dni vstupu/předcházejícímu dni vstupu do likvidace
- Dále v případech spojených s konkursem, oddlužením, reorganizačním plánem či z důvodu sestavení účetní závěrky dle zvláštních právních předpisů, více viz § 17 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

3.1.5 Směrná účtová osnova, účtový rozvrh

Dle zákona o účetnictví slouží účtová osnova k označení účtových tříd, popřípadě skupin či syntetických účtů, které slouží k účtování o stavu a pohybu majetku a dalších aktiv, závazků a dalších pasiv, také o nákladech a výnosech i o výsledku hospodaření. Směrná účetní osnova je základ pro tvorbu vlastního účtového rozvrhu pro konkrétní účetní jednotky. V účetním rozvrhu musí být zobrazeny všechny analytické i podrozvahové účty, které účetní jednotka použila pro zaúčtování svých účetních případů a použila je k sestavení účetní závěrky. Účetní rozvrh lze během účetního období doplňovat.

V praxi existují různé účtové osnovy pro podnikatele, banky, pojišťovny, organizační složky státu, neziskové organizace či politické strany. Účtovou osnovu pro podnikatele tvoří 10 účtových tříd:

- 0 – Dlouhodobý majetek
- 1 – Zásoby
- 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
- 3 – Zúčtovací vztahy
- 4 – Kapitálové účty
- 5 – Náklady
- 6 – Výnosy
- 7 – Závěrkové a podrozvahové účty
- 8,9 – Vnitropodnikové účetnictví

3.1.6 Účetní závěrka

Sestavením účetní závěrky vrcholí veškeré účetní práce. Jinými slovy jde o konečné zpracování dat v účetních knihách vedoucí k tvorbě souboru dat finanční povahy, díky kterému lze posoudit stávající stav podnikové situace a predikovat jeho další vývoj.

Náležitosti účetní závěrky:

- Obchodní firma/název a sídlo/Jméno a příjmení a bydliště/místo podnikání
- Identifikační číslo
- Právní formu účetní jednotky, případně informaci o likvidaci

- Předmět podnikání
- Rozvahový den nebo jiný den, ke kterému se provádí účetní závěrka
- Den sestavení účetní závěrky
- Podpisový záznam

Vzhledem k tomu, kdy účetní jednotky sestavují účetní závěrku, se rozlišuje účetní závěrka:

Řádná – je sestavována k rozvahovému dni, při kterém se uzavírají účetní knihy. Údaje na uzávěrkových účtech musí být shodné se záznamy v rozvaze a údaje ve výkazu zisku a ztráty musí souhlasit s účtem výsledku hospodaření.

Mimořádná – je zpracovávána v ostatních případech, kdy je třeba dle zákona uzavřít účetní knihy. Příčinnou může být ukončení činnosti účetní jednotky z důvodu likvidace, konkurzu či povolení vyrovnání. Poslední tuto závěrku sestavují účetní jednotky ke dni, ke kterému zanikla povinnost vést účetnictví a v účetních knihách jsou k tomuto dni konečné stavy majetku a závazků nulové díky předání a vypořádání výsledku hospodaření.

Mezitímní – její sestavení je určeno zvláštními právními předpisy nebo potřebami účetní jednotky a uskutečňuje se v průběhu účetního období. K tomuto datu se neuzavírají účetní knihy. Jedná se pouze o zjištění stavu majetku, závazků a výsledku hospodaření bez jeho vypořádání s úvahou možných rizik a ztrát, kterých si je, v době sestavení mezitímní závěrky, účetní jednotka vědoma. (KOVANICOVÁ, 2012)

Účetní závěrka obsahuje především rozvahu (bilanci) a výkaz zisku a ztráty (výsledovka), jež jsou ještě s přílohou její nedílnou součástí.

Informace obsažené v příloze účetní závěrky zajímají hlavně externí uživatele a mohou jim tak usnadnit jejich ekonomická rozhodnutí. Jedná se totiž o významné údaje odrážející finanční, majetkovou a důchodovou situaci v podniku. Současně je zde promítnuta komparace současného a minulého stavu, obecné údaje, metody oceňování majetku a další doplňující informace.

Rozvaha

Podává věrný obraz o celkové struktuře podnikového majetku (aktivech) a o způsobu jeho krytí (pasivech). To vše v peněžních jednotkách k danému datu (rozvahovému dni). Nutností pro sestavení účetní závěrky je tzv. bilanční princip neboli rovnost aktiv a pasiv. Rozvaha mimo jiné vyhodnocuje finanční situaci jednotky a podává informace např. o výsledku hospodaření (saldo aktiv a pasiv) nebo o stupni zadluženosti. Druhy rozvahy se určují podle dne, ke kterému se sestavuje. Může to být rozvaha počáteční, průběžná či konečná, ve výjimečných případech i mimořádná.

Detailnější přehled o aktivech a pasivech je znázorněn v tabulce 1:

Tabulka 1 - Rozvaha

AKTIVA	PASIVA
Dlouhodobý majetek	Vlastní kapitál
hmotný	základní kapitál
nehmotný	kapitálové fondy
dlouhodobý finanční	fondy ze zisku
Oběžná aktiva	výsledek hospodaření minulých let
pohledávky	výsledek hospodaření běžného období
zásoby	Cizí kapitál
krátkodobý finanční majetek	rezervy
bankovní účet	Krátkodobé závazky
hotovost	dlouhodobé závazky
Přechodná aktiva	Přechodná pasiva
příjmy příštích období	výdaje příštích období
náklady příštích období	výnosy příštích období

Zdroj: vlastní zpracování

Výkaz zisku a ztráty

Výsledovka, jak je možné tento výkaz také nazvat, zachycuje přehled výnosů a nákladů. Nikoliv příjmů a výdajů. Jde o výsledkové účty, jimiž je ovlivňován hospodářský výsledek. Sleduje se jak struktura, tak i dynamika jednotlivých účtů nejen celkově, ale i podrobně. Tím se odlišuje vedení účetnictví od daňové evidence, ve které

jsou sledovány pouze příjmy a výdaje. Výkaz zisku a ztráty se může sestavovat ročně nebo v kratších intervalech. K výsledku hospodaření se dojde odečtením nákladů od výnosů a může tak vzniknout zisk nebo ztráta. Skladba tohoto výkazu nabízí několik stupňů výsledků hospodaření podle toho, jaké náklady a výnosy jsou součástí jejich struktury. Objevuje se zde: výsledek hospodaření provozní, z finančních operací, z běžné činnosti, za účetní období, před zdaněním. (RŮČKOVÁ, 2015)

Nedílnou složkou účetní závěrky je účetní uzávěrka, a proto lze celý tento proces nazvat činnostmi, které začínají inventarizací a končí úschovou písemností.

Inventarizace

Povinnost provést inventarizaci ukládá § 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Účetní jednotka zjišťuje skutečný stav u veškerého majetku a závazků a porovnává ho se stavem účetním. Jsou-li tyto stavy v souladu i se způsoby oceňování majetku a jeho odepisování, a není nutno účtovat ani o opravných položkách či rezervách, lze dokázat průkaznost účetnictví. (RYNEŠ, 2012)

Neodpovídá-li při inventarizaci zjištěný stav skutečnému, je třeba účtovat o inventarizačních rozdílech. V případě, kdy je účetní stav vyšší než skutečný, jde o **manko**, v případě opačném o **přebytek**. Vyrovnání těchto rozdílů je prováděno účetně, pouze zaviněné manko bývá viníkovi předepsáno k náhradě.

Na základě inventarizace se provádí uzávěrkové operace, které je nutno proúčtovat před rozvahovým dnem. Spadá do nich:

- Zúčtování **kurzových rozdílů** finančních účtů, pohledávek a závazků kurzem České národní banky
- **Časové rozlišení nákladů a výnosů** na základě účtování nákladů a výnosů do toho účetního období, kam věcně i časově spadají
- Tvorba **dohadných položek** pohledávek a závazků, jejichž výše není známa
- **Tvorba a zúčtování rezerv**, kdy účetní jednotka eviduje vnitřní dluh a zároveň zdroj na nastávající předpokládané výdaje.
- Účtování o **opravných položkách**, které brání nadhodnocení aktiv a výnosů v případě přechodného snížení hodnoty majetku při jeho ocenění
- **Odpisy** těch **pohledávek**, které jsou **po lhůtě splatnosti**
- Zaúčtování **nevyfakturovaných dodávek a zásob na cestě**

Hospodářský výsledek

To, jak účetní jednotka celý rok hospodařila, je promítnuto právě ve výsledku hospodaření. Dojít k němu lze porovnáním nákladů, které byly vynaloženy na vykonání konkrétních provedených prací a výnosů za tyto práce. Výsledkem je buď zisk, nebo ztráta. Rozlišují se dvě podoby hospodářského výsledku:

1. Hospodářský výsledek před zdaněním / hrubý účetní zisk, složený ze součtu:
 - Provozní hospodářský výsledek (provozní výnosy-provozní náklady)
 - Finanční hospodářský výsledek (finanční výnosy-finanční náklady)
2. Hospodářský výsledek po zdanění / disponibilní zisk
 - Od hospodářského výsledku před zdaněním je odečtena daň z příjmů

Stanovení daně z příjmů

Daň z příjmů je považována za jakousi náhradu, kterou je podnik povinen platit státu za umožnění využívání právního rámce podnikání, tržního prostředí či svobodného podnikání. Pro zjištění daňového základu je potřeba vycházet z výsledku hospodaření před zdaněním. Aby bylo možné hospodářský výsledek očistit o daň z příjmu, je nutné dostat daňový základ. Ten jasně neplyne z účetních záznamů, jelikož ne všechny náklady v účetních knihách jsou daňově uznatelné. Jinými slovy, ne všechny náklady mohou vést k dosažení a udržení příjmů. Podobně je tomu tak s účetními a daňovými výnosy.

Daňový základ je tedy nutné očistit o:

- Položky, které dle zákona o dani z příjmů nelze uznat za náklad vynaložení a udržení příjmů
- Zahrnuté položky v nákladech v nesprávné výši
- Částky, které neoprávněně zkracují výnosy
- Příjmy, které byly zdaněné srážkou již u zdroje (dividendy)

Konkrétní položky, které se k daňovému základu přičítají: náklady na reprezentaci, odměny členům orgánů společnosti a družstva, ostatní sociální pojištění, ostatní sociální náklady, dary, ostatní pokuty a penále, odpisy pohledávek, tvorba a zúčtování rezerv a opravných položek vyjma zákonných, rozdíl účetních a daňových odpisů, rozdíl účtů manka a škody a přijatých úhrad od pojišťoven.

Mezi položky, které lze od daňového základu odečíst, se řadí ztráta z minulých let vzniklá a vyměřená za předchozí zdaňovací období nebo jeho část. Nejdéle však v pěti následujících zdaňovacích obdobích po období, ve kterém byla ztráta vyměřena. Další možností je odpočet na podporu výzkumu a vývoje či odpočet na podporu odborného vzdělávání. Daňový základ lze dále snížit o tzv. hodnotu bezúplatných plnění (minimální hodnota daru je 2000 Kč). Dle § 34, Zákona o daních z příjmů, je možné základ daně očistit nejvýše o 10 %.

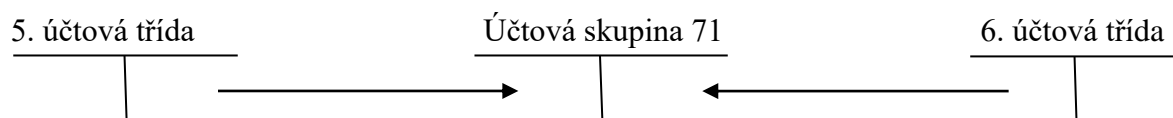
Takto získaný daňový základ nutno zaokrouhlit na tisíce Kč směrem dolů a výpočet daňové povinnosti vznikne určením 15 % z tohoto základu.

Uzavření účetních knih

Uzavírání hlavní knihy probíhá pomocí účetních zápisů, kdy je podvojným způsobem účtováno na závěrkové účty.

Konečné stavy výsledkových účtů se přeúčtují na příslušnou stranu účtu skupiny 71, viz obrázek č. 1:

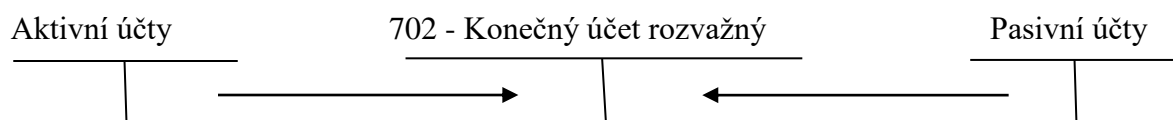
Obrázek 1 - Převod výsledkových účtů



Zdroj: Vlastní zpracování

Konečné zůstatky rozvahových účtů jsou převáděny podle toho, jedná-li se o účet aktivní či pasivní, viz obrázek č. 2.

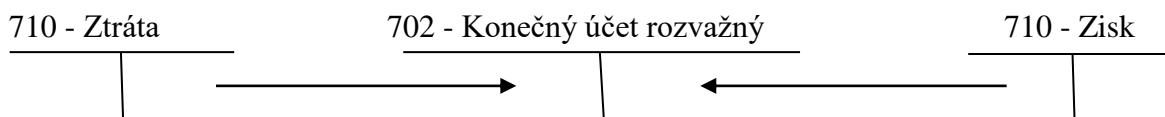
Obrázek 2 - Převod rozvahových účtů



Zdroj: Vlastní zpracování

Zůstatek účtů ze skupiny 71 - Účetní výsledek hospodaření, má účtování zobrazené na obrázku č.3:

Obrázek 3 - Účtování výsledku hospodaření



Zdroj: Vlastní zpracování

Po těchto krocích je již možné sestavit účetní závěrku, pokračovat v dalších operacích nutných k ukončení účetního období (přiznání k dani z příjmů, výroční zprávy, audit aj.) a následně připravit vše potřebné k archivaci.

Archivace účetních záznamů

Dle zákona o účetnictví je povinnost podnikatele vedoucího účetnictví uschovat své účetní záznamy:

10 let – účetní závěrka, výroční zpráva

5 let – účetní doklady, knihy, odpisové plány, inventurní soupisy a přehledy

5 let – účetní záznamy nutné k doložení vedení účetnictví.

Dle zákona o DPH mají fyzické osoby i ostatní účetní jednotky povinnost archivovat daňové doklady vystavené osobou povinnou k dani po dobu 10 let od doby, kdy skončilo zdaňovací období, ve kterém bylo uskutečněno plnění.

3.2 Daňová evidence

Daňová evidence sleduje ty údaje, které vedou ke zjištění daňového základu daně z příjmů, tedy informace o jednotlivých příjmech a výdajích a s nimi souvisejícím majetku a závazcích. Každé takové uspořádané a systematické vedení záznamů může také sloužit jako podklad pro další ekonomická rozhodnutí. Spočívá v menší administrativní náročnosti nejen s ohledem na metodiku, ale například i na potřebu technického vybavení. Zachycení pouze peněžních toků souvisejících s podnikáním, splňuje zásadu jednoduchosti. Metody vedení daňové evidence nejsou zákonem přesně stanoveny, a tak si o nich každý podnikatel může rozhodnout. Povinností každého podnikatele je prokázání výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení jeho příjmů, které byly podkladem pro daňové přiznání. S tím souvisí i doložení způsobu nabytí majetku a zásob.

Dle druhu vykazovaných příjmů a výdajů poplatníka daně z příjmů je nutno vést:

- Dokumentaci příjmů a evidenci pohledávek, které vznikly v rámci podnikatelské činnosti
- Záznamy příjmů a výdajů v časovém sledu, evidenci o odepisovaném hmotném majetku, o tvorbě a využití rezerv na jeho opravy, evidenci pohledávek a závazků příslušného zdaňovacího období, mzdové listy
- Daňovou evidenci dle § 7b zákona o daních z příjmů (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015)

Podobně jako při vedení účetnictví, i zde je nutné evidovat veškeré skutečnosti do příslušného období, do něhož spadají jak věcně, tak časově. Transakce se ovšem zaznamenávají s ohledem na okamžik zaplacení. Příjmy a výdaje se rozčleňují dle toho, jsou-li nebo nejsou-li zahrnuty do daňového základu. Ze zahrnovaných příjmů a výdajů je pak vytvořen základ daně z příjmů.

3.2.1 Regulace daňové evidence v ČR

Legislativní úpravu daňové evidence lze najít v Zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a je určena těm subjektům, jež se neřadí mezi účetní

jednotky vymezené v Zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Novela zákona o účetnictví ale v roce 2004 neuvažovala s jednoduchým účetnictvím, proto fyzickým osobám, které prokázaly povinnost k daňovým účelům, byla dána možnost přechodného období tak, aby od 1. 1. 2005 mohly jednoduché účetnictví daňovou evidencí nahradit.

Zákon o daních z příjmů podává také informace k příjmům, výdajům, majetku, závazkům, vymezuje obchodní majetek a stanovuje postupy k jeho oceňování či oceňování závazků, dále k povinnosti provést inventarizaci i archivaci. (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015)

3.2.2 Povinnost vést daňovou evidenci

Zákon o dani z příjmů ukládá povinnost vést daňovou evidenci tuzemským či zahraničním fyzickým osobám, které podnikají, nemusí vést podvojně účetnictví, ale pro účely daňového přiznání chtějí prokazovat faktické výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů (ne paušálem – procentní částkou z příjmů).

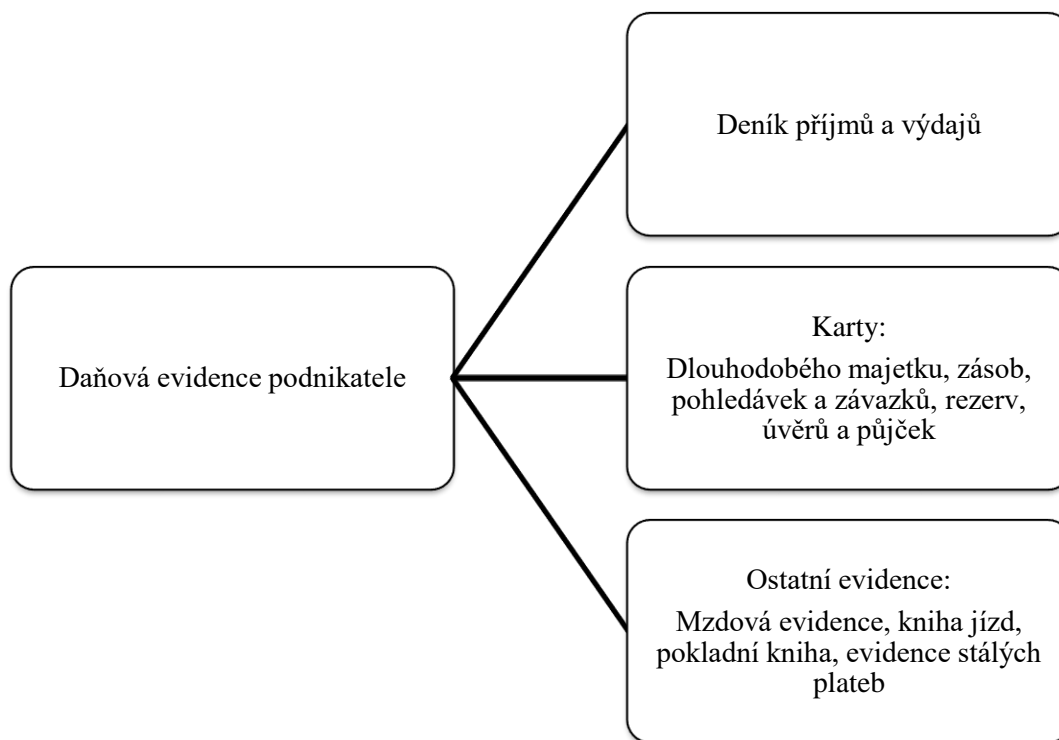
Možnost vést daňovou evidenci mají fyzické osoby:

- Pokud již dobrovolně nevedou účetnictví
- Nejsou zapsány v obchodním rejstříku
- Jejichž obrat za předcházející kalendářní rok nepřesáhl 25 mil. Kč
- Nejsou členy sdružení, nebo když ano, není žádný z nich účetní jednotkou
- Dle zvláštních právních předpisů (CARDOVÁ, 2010)

3.2.3 Obsah daňové evidence

Daňová evidence se zabývá příjmy a výdaji, majetkem a dluhy podnikatele. Nutností je, aby tyto zaznamenávané peněžní a hmotné toky byly součástí podnikání. Jinými slovy, aby pocházely například z prodeje výrobků/služeb (pozitivní cashflow) a naopak, byly vynakládány na dosažení a udržení příjmů (negativní cashflow). Tím lze snadno zachytit veškerý majetek i dluhy, díky kterým je ovlivněn základ daně z příjmů. K daňové evidenci je potřeba obchodní majetek. Obchodním majetkem se rozumí všechny majetkové hodnoty, jež podnikatel vlastní a jež jsou obsahem daňové evidence. Od dílčích částí tohoto majetku se pak odvozuje forma vedení daňové evidence. Skladba je znázorněna na obrázku č. 4.

Obrázek 4 - Skladba daňové evidence



Zdroj: (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015), vlastní zpracování

3.2.4 Evidence příjmů a výdajů

Zákon o dani z příjmů řeší evidenci příjmů, které lze zdanit a výdajů, které lze uznat pro daňové účely, velmi stručně. Dle tohoto zákona je nutné řídit se zásadou, kdy příjmy a výdaje musí obsahem a členěním odpovídat potřebám k výpočtu základu daně. Pro splnění těchto správností je nutné znát i další ustanovení zákona o dani z příjmů, ale také daňový řád či další zákony. (PILÁTOVÁ, 2013)

Příjmy

Dle zákona o daních z příjmů, za příjem lze považovat každé peněžité a nepeněžité plnění, jehož podnikatel nabývá během podnikání. Zachycují se ty příjmy, jež jsou potřebné k zjištění daňového základu. Je možné je dělit na příjmy peněžní, nepeněžní či příjmy ze směny. Peněžním příjmem může být příjem peněz v hotovosti do pokladny či připsání peněžních prostředků na bankovní účet podnikatele. Mezi nepeněžní příjmy může patřit například vzájemný zápočet pohledávek a závazků. Přijímá-li podnikatel platby v hotovosti, je povinen vést evidenci denních tržeb (nerozhodne-li jinak správce daně). V případě příjmů v cizí měně, musí tyto přepočítat průměrným směnným kurzem stanoveným Českou národní bankou v poslední den jednotlivých měsíců ve zdaňovacím období. (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015)

Výdaje

Problematiku výdajů poměrně rozsáhle řeší § 24 a § 25 zákona o dani z příjmů. Stejně jako příjmy, lze výdaje rozčlenit na výdaje peněžité a nepeněžité. Kromě reálných odtoků peněz z pokladny nebo bankovního účtu se v evidenci zaznamenávají i nepeněžní výdaje, které byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů viz § 24 zákona o dani z příjmů.

Zákon říká, že ne všechny daňově uznatelné výdaje musí být v daném zdaňovacím období fakticky zaplacený (např. odpisy majetku, jsou-li splněny podmínky pro odpisování nebo časově rozlišené nájemné v rámci finančního leasingu).

Mezi výdaje, které byly vynaloženy a nelze je uplatnit, patří: zaplacené nákladové zálohy poplatníkovi, který je spojenou osobou a vede účetnictví a ke konci zdaňovacího období není konečná faktura. To neplatí u záloh za nájemné či finanční leasing. Toto

opatření předchází tzv. daňové optimalizaci, kdy by záloha byla v nákladech, ale ne ve výnosech. (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015)

Podnikatelům, kteří mají povinnost vést daňovou evidenci a neuplatňují výdaje procentem z příjmů (paušální částkou), je určen **deník příjmů a výdajů**, v němž musí být hospodářské operace chronologicky řazeny na základě jednotlivých dokladů a musí obsahovat:

- Datum uskutečnění transakce
- Označení daňového dokladu
- Přehled celkových příjmů
- Přehled příjmů, které jsou předmětem daně z příjmů členění podle dílčích základů daně
- Přehled o přijaté a zaplacené dani z přidané hodnoty
- Přehled o výdajích, souvisejících s příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů
- Přehled o úpravách podle § 23 a ostatních podle zákona o daních z příjmů, které zvyšují nebo snižují rozdíl mezi příjmy a výdaji za zdaňovací období (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015)

3.2.5 Evidence majetku a závazků

K tomu, aby podnikatel mohl plnit podnikatelskou činnost, potřebuje nejen peněží, ale i další prostředky, jako například budovy, dopravní prostředky a další stroje nebo zásoby. Složení tohoto majetku se odvíjí od konkrétní podnikatelské činnosti. Evidence majetku se dělí do dvou základních skupin a jejich podskupin:

1. Dlouhodobý majetek
 - a. Dlouhodobý majetek hmotný
 - b. Dlouhodobý majetek nehmotný
 - c. Dlouhodobý majetek finanční
2. Oběžný majetek
 - a. Zásoby
 - b. Pohledávky
 - c. Krátkodobý finanční majetek

Do hmotného majetku se zařazuje majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč. Jedná se o hmotné movité věci a soubory movitých věcí, budovy, stavby, pěstitelské celky trvalých porostů (doba plodnosti musí být vyšší než 3 roky), dospělá zvířata a jejich skupiny a další majetek.

Do nehmotného majetku v daňové evidenci spadají například nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software či ocenitelná práva (doba použitelnosti více jak 1 rok) a další.

Mezi dlouhodobý finanční majetek patří podíly v obchodních společnostech, akcie, dluhové cenné papíry držené do splatnosti a další dluhové cenné papíry, dále dlouhodobé půjčky a úvěry či poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek či drahé kovy. (PILÁTOVÁ, 2013)

První skupina majetku je využívána více jak jeden rok a její forma se během užívání nemění, jen opotřebovává. Během doby používání se tak podílí i na tvorbě výnosů. U dlouhodobého hmotného majetku nejsou výdaje na jeho pořízení zahrnovány do základu na daně z příjmů, jelikož se zahrnují postupně v každém roce jeho životnosti prostřednictvím odpisů. V daňové evidenci se odpisy se provádí pouze u hmotného majetku. Zákon o dani z příjmu informuje o tom, že výdaj na pořízení dlouhodobého majetku nehmotného u poplatníka, který nevede účetnictví, je výdajem uplatňovaným do výpočtu základu daně, jelikož tento se neodepisuje. (BRYCHTA, BULLA, KRUPOVÁ a další, 2016).

Zásoby z druhé skupiny naopak slouží k jednorázové spotřebě. Podnikatel v závislosti na činnosti, kterou provozuje, využívá zásoby k výrobě, prodeji nebo poskytování služeb. Jejich stav a pohyb je sledován na skladních kartách, díky kterým podnikatel zjišťuje a prokazuje skutečný stav a oceňuje je předem stanoveným způsobem. Pořizovací výdaje jsou zachyceny v deníku příjmů a výdajů. Součástí zásob může být materiál (suroviny, náhradní díly, obaly aj.), nedokončená výroba a polotovary, výrobky, mladá a ostatní zvířata a zboží. (CARDOVÁ, 2010)

Nejlikvidnější složkou majetku je jednoznačně krátkodobý finanční majetek, jenž je definován v účetních předpisech. Do takového majetku patří hotovostní peníze, ceniny, peněžní prostředky na bankovních účtech, krátkodobé cenné papíry. V případě tohoto majetku nedochází k přepočtu dle kurzu k poslednímu dni, jako je tomu v účetnictví, stejně tak u závazků a pohledávek. (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015)

Právo věřitele na přijaté plnění od dlužníka za poskytnuté výkony, jinými slovy, pohledávka. V obchodních vztazích jsou pohledávky nástrojem k vyrovnání časového nesouladu od okamžiku poskytnutí výkonů dodavatelem do okamžiku úhrady za tyto výkony odběratelem. Dle doby splatnosti a místa plnění lze pohledávky rozčlenit na krátkodobé a dlouhodobé a tuzemské a zahraniční. (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015)

Další složkou, kterou je nutno evidovat, jsou závazky z obchodních vztahů či přijatých půjček nebo záloh. Význam závazku spočívá v penězích vyjádřené povinnosti dlužníka dostát smluvně dohodnuté částky za určitá přijatá plnění. Závazky patří do pasiv – dluhů podnikatele. Doba splatnosti je k nalezení na přijaté faktuře od dodavatele, kterému při nedodržení této doby vzniká nárok na navýšení původní částky úrokem z prodlení. Stejně jako u pohledávek je možné dělit závazky dle doby splatnosti a místa vzniku. (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015)

Dle zákona o dani z příjmů daňová evidence nemá povinnost majetek a závazky inventarizovat, ale stačí pouze vést záznamy o těchto evidencích a na konci zdaňovacího období stanovit skutečný stav. Při zjištěných rozdílech se poté upravuje základ daně dle § 24 a § 25 Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Rozdíly mohou vzniknout například následkem úbytku zásob kvůli nevhodnému skladování nebo neopatrné manipulaci. (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015)

3.2.6 Mzdová evidence

Zaměstnává-li podnikatel zaměstnance na základě pracovní smlouvy, dohody o provedení práce nebo o pracovní činnosti, spadá do jeho povinnosti vedení mzdové agendy. Tou se rozumí správa osobních složek zaměstnanců a mzdových listů. Mzdové listy nevedou pouze zaměstnavatelé svým zaměstnancům, ale i všichni plátcí, kteří fyzickým osobám vyplácí příjmy ze závislé činnosti. Tyto jsou definovány v § 6 zákona o dani z příjmů. Na těchto dokladech je zřejmý postup výpočtu mzdy, výše odvodů zdravotního a sociálního pojištění, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, zálohy na daň z příjmu a ostatních srážek ze mzdy, dále jsou zde evidovány případné doplatky ke mzdám či předem vyplacené zálohy na mzdu. To vše proti podpisu zaměstnance při vyplácení mezd v hotovosti nebo záznamem o převzetí výplatní pásky v případě prokázání výplaty mzdy na bankovním výpisu. (PILÁTOVÁ, 2013)

3.2.7 Evidence daně z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty se řadí mezi nepřímé daně, jež jsou vybírány v ceně zdanitelného plnění, čímž se rozumí např. zboží, služby. Povinnou osobou k této dani je fyzická osoba samostatně ekonomicky činná. Dle Zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, patří mezi tyto osoby zejména osoby podnikající na základě živnostenského oprávnění nebo zvláštního právního předpisu (autorský zákon, advokát, znalec, lékař, architekt aj.) Dále jsou to osoby soustavně využívající majetek hmotné či nehmotné povahy k účelu získání příjmů, např. pronájem bytového domu.

Tuto daň podnikatel může evidovat v rámci knihy pohledávek a závazků nebo samostatně rozdělenou na daň na vstupu nebo na výstupu pro jednotlivé sazby 21 %, 15 % a 10 %. (DUŠEK, SEDLÁČEK, 2015)

3.2.8 Uzavření daňové evidence

K poslednímu dni zdaňovacího období má podnikatel povinnost uzavřít daňovou evidenci. Jedná se o zjištění reálného stavu hmotného majetku, zásob, pohledávek a závazků.

Při uzavírání dílčích složek daňové evidence je nutno zjistit:

- Stavy peněžních prostředků v hotovosti a na bankovních účtech, u deviz a valut případně vypočíst kurzové rozdíly
- Souhrnné částky zdanitelných příjmů a daňových výdajů sledovaných v deníku příjmů a výdajů, v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů
- Stavy neuhrazených pohledávek a závazků
- Stavy majetku a dluhů podnikatele v dalších složkách daňové evidence

O výše uvedených činnostech je následně proveden zápis zjištěných skutečností, který se porovná se stavy v daňové evidenci. V případě inventarizačních rozdílů je jimi nutno upravit daňový základ pro daň z příjmu.

3.2.9 Stanovení daně z příjmů

Nejprve je třeba shromáždit data potřebné k výpočtu základu daně z příjmů fyzických osob, které jsou k dispozici v deníku příjmů a výdajů. Tato data je nutno dále doplnit nepeněžními příjmy a výdaji, které taktéž ovlivňují daňový základ.

Rozdíl mezi příjmy a výdaji je dále nutno upravit o výši pohledávek, závazků (s výjimkou přijatých záloh), cenu nespotřebovaných zásob, o zůstatky rezerv a o poměrnou část nájemného z finančního pronájmu.

Odečtením výdajů od příjmů je docíleno výpočtu základu daně, který je nutno snížit o nezdanitelné položky (dary, úroky z hypotečních úvěrů, penzijní a soukromé životní pojištění aj.). Tím je vypočítán upravený základ daně, jenž je ještě případně nutno snížit o odčitatelné položky (ztráta z minulých let, podpora výzkumu a vývoje) a docílit tak faktického daňového základu (zaokrouhleného na 100 dolů). Z tohoto základu daně je již třeba jen spočítat 15% daň, odečíst slevy a získat tak celkovou daň z příjmů fyzických osob. (CARDOVÁ, 2010)

3.2.10 Archivace v daňové evidenci

Zákonem o dani z přidané hodnoty je stanovena povinnost podnikatelé archivovat daňové doklady minimálně 10 let od konce účetního období, kdy se uskutečnilo zdanitelné plnění. Mzdové listy je nutno uschovat nejméně 30 let kvůli obsahu informací o důchodovém pojištění.

3.3 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů je daň na veškeré generované příjmy ukládaná vládou všem subjektům v její jurisdikci. Jedná se o klíčový zdroj prostředků, které vláda využívá k financování svých aktivit. (Investopedia, 2017)

V českém daňovém systému je daň z příjmu fyzických osob jednou z nejsložitějších daní, na jejíž konstrukci jsou kladeny nemalé požadavky. Vychází z podstaty, že souhrn příjmů fyzické osoby je zdaňován touto jedinou daní z příjmů. Daň odráží sociální pozici poplatníka a tím se stará o rovnoměrnou distribuci získaného důchodu osob s vyšším příjmem mezi osoby s příjmy nižšími. (Finanční správa, 2017)

Poplatníkem daně jsou fyzické osoby, které jsou dále děleny:

- Daňový rezident – osoba s bydlištěm na území České republiky, ale i osoba zdržující se v České republice minimálně 183 dní během kalendářního roku (Podnikatel, 2017)
- Daňový nerezident – osoba bez trvalého bydliště na území České republiky, která se zde ani nezdržuje po dobu zákonem daných dnů (Slovník pojmů, 2017)

Daňový rezidenti podléhají dani z příjmů fyzických osob ve výši vlastních příjmů dosažených na území státu a dále příjmy, jichž bylo dosaženo v zahraničí.

Daňový nerezident v České republice má povinnost zdanit pouze příjmy, kterých dosáhl na jejím území. Vzhledem k titulu zde má tzv. omezenou daňovou povinnost a svůj daňový vztah uplatňuje ve státě, kde má svůj daňový domicil.² (VANČUROVÁ, a další, 2016)

3.3.1 Předmět daně

Za předmět daně fyzických osob jsou považovány jejich peněžní a nepeněžní příjmy, příjmy dosažené směnou vyjma těch, které nejsou jejím předmětem.

Vzhledem k různorodosti a rozmanitosti příjmů fyzické osoby, uvádí zákon pět kategorií, kde jsou tyto podrobněji definovány.

² Vztah podnikatelského subjektu povinného k dani k danému státu. (Cizinci v České republice, 2008)

Předmětem daně mohou být příjmy plynoucí z:

- Závislé činnosti
- Samostatné činnosti
- Kapitálového majetku
- Nájmu
- Ostatní příjmy

Z uvedených složek daně z příjmů fyzických osob je tvořen dílčí základ daně za zdaňovací období.

Dle zákona o dani z příjmů existují i další příjmy, které pro výpočet základu daně nelze použít. Mohou to být příjmy z nabytí akcií či podílových listů, úvěry a zápůjčky vyjma věřitelovo příjmů z půjčky vrácené nebo úvěru, který byl nabyt postoupením pohledávky, která vznikla z důvodu této půjčky či úvěru. Do této skupiny patří i přijaté cestovní náhrady do zákonného limitu v případě příjmů ze závislé činnosti či výše hodnoty osobních ochranných pracovních prostředků a podobných mycích prostředků, pracovního oblečení. Dále náhrady za opotřebování vlastního náradí při výkonu práce apod. Podrobněji viz Zákon o daních z příjmů, § 3 odst. 4 a § 6 odst. 7 Sb.

Další skupinou příjmů jsou tzv. osvobozené příjmy. Mezi tyto příjmy patří například příjem z prodeje vlastního rodinného domu a jeho pozemku za zákonem daných podmínek, prodej osobního automobilu, který nebyl obchodním majetkem či určité výhry ze soutěží, náhrady škod a konkrétní pojistná plnění, konkrétněji a blíže v § 4 odst. 1, § 4a), § 6 odst. 9 a § 10 odst. 3, zákona o daních z příjmů.

3.3.2 Základ daně z příjmů

Při vedení účetnictví je sledována věcná a časová souvislost účetních operací na základě principů uvedených v předchozích kapitolách. Nejdůležitějším z nich je aktuální princip, jehož podstatou je účtování účetních případů v čase, ve kterém nastaly. Ne v okamžiku přijetí či vydání finančních prostředků za ně. Jsou účtovány přesně v období, do kterého spadají. To je hlavní rozdíl vedení účetnictví a daňové evidence.

Daňová evidence je zjednodušenou formou účetnictví, kde jsou vedeny pouze peněžní toky příjmů a výdajů. I na základě podkladů z této evidence lze vypočítat daňový

základ. Výdaje se lze správci daně doložit dvěma možnými způsoby. Jednak výdaji v prokázané výši nebo procentem z příjmů.

Výdaje uplatňované procentem z příjmů činí:

- 80 % z příjmů u příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, stejně tak z živností, které jsou řemeslnými živnostmi dle živnostenského zákona,
- 60 % z příjmů u živnostenského podnikání
- 40 % z příjmu ze samostatné činnosti
- 30 % z příjmů z nájmu majetku, který je obchodním majetkem a z příjmů z nájmu nemovitostí dle § 9, zákona o dani z příjmů (Finance, 2017)

V případě, že si poplatník zvolí jednu z uvedených možností, nelze tento způsob uplatňování výdajů dále měnit. (KUBÁTOVÁ, 2015) .

Dle § 7, zákona o daních z příjmů, má poplatník možnost stanovit daň paušální částkou i u příjmů z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti. Daň je tak určena na základě předpokládaných příjmů a výdajů, které jsou předmětem daně. Pro tento postup je třeba brát v úvahu specifická pravidla uvedená v § 7. (Business center, 2017)

Základ daně je počítán za uplynulé zdaňovací období, kterým je zpravidla 1 rok, počínaje 1.lednem a konče 31.prosincem. Po skončení této doby je prováděno roční zúčtování zálohové daně ze závislé činnosti a výpočet daně z příjmů. (KUBÁTOVÁ, 2010) ³

³ Při přechodu z daňové evidence na účetnictví nemá převodový můstek v prvním roce vliv a jednotlivé položky jsou dodaněny až po prvním roce vedení účetnictví.

3.3.3 Slevy na dani a daňová zvýhodnění

K 1.1.2017 lze za rok 2016 od daňové zálohy odečíst slevy a daňová zatížení v částkách:

Tabulka 2 - Slevy na dani

Druh slevy	Roční částka (Kč)	Měsíční částka (Kč)
Na poplatníka	24 840	2 070
Na manžela či manželku	24 840	2 070
Na držitele průkazu ZTP/P	16 140	1 345
Na invaliditu (1. a 2. stupeň)	2 520	210
Rozšířená invalidita (3. stupeň)	5 040	420
Na studenta do 26 let při prezenčním studiu	4 020	335
Na umístění dítěte ve školce, které žije s poplatníkem v domácnosti	9 900	825
Daňové zvýhodnění na dítě (dle počtu dětí)		
- první dítě	13 404	1 117
- druhé dítě	17 004	1 417
- třetí dítě	20 604	1 717

Zdroj: vlastní zpracování dle zákona o daních z příjmů

3.3.4 Nezdánitelné položky základu daně

Základ daně je možné snížit díky položkám uvedených v § 15 zákona o daních z příjmů. Mezi tyto položky patří:

- Bezúplatná plnění (dary) v hodnotě minimálně 1 000 Kč, které převyšují 2 % základu daně, včetně odběru krve oceněného ve výši 2 000 Kč
- Úroky v maximální výši 300 000 Kč, které byly zaplacený z titulu stavebního spoření či hypotečního úvěru
- Pojistné zaplacené na penzijním pojištění se státním příspěvkem a pojistné na soukromé životní pojištění za speciálních zákonem daných podmínek, maximálně uplatněné ve výši 12 000 Kč
- Členské příspěvky zaplacené odborové organizaci
- Příspěvek na úhradu dalšího vzdělávání, nejvýše do částky 10 000 Kč (Podnikatel, 2016)

3.3.5 Odečitatelné položky

Od základu daně lze odečíst další položky uloženy v § 34 zákoně o daních z příjmů. Podmínkou je poplatníková investiční aktivita v oblastech, kterých se odečitatelné položky týkají. Spadá sem například daňová ztráta či výdaje vynaložené na realizaci výzkumu a vývoje.

3.3.6 Sazba daně

Sazba daně je konkrétní výše daně, která je spočtena za dané zdaňovací období. Od roku 2008 je pro fyzické osoby dána 15% částkou ze základu daně, který byl snížen o nezdánitelné a odečitatelné položky, následně zaokrouhlený na 100 Kč dolů.

3.4 Přejchod z daňové evidence na vedení účetnictví

Důvodů, proč je přechod z daňové evidence na účetnictví nutné absolvovat, existuje několik. Některé fyzické osoby jej konají dobrovolně, jiné povinně ze zákona.

Dobrovolný přechod z daňové evidence na účetnictví může podnikatel uskutečnit na základě interních (kvalitnější a podrobnější informovanost) či externích požadavků (z podnětu banky). (HRUŠKA, 2010)

Stane-li se (za podmínek uvedených v předchozích kapitolách) fyzická osoba účetní jednotkou, přechází tak z daňové evidence na vedení účetnictví. Hlavní podmínkou je situace, kdy fyzická osoba přesáhne za dané účetní období limit 25 mil. Kč obratu. Vést účetnictví je povinna zrovna tak fyzická osoba, která se dobrovolně či povinně z důvodů obsažených v obchodním zákoníku, zapsala do obchodního rejstříku. Ukončení vedení účetnictví (vyjma ukončení činnosti) lze pouze po uplynutí pěti po sobě jdoucích účetních období.

3.4.1 Regulace přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví

V případě, že podnikatel nebo jiná okolnost, rozhodne o přechodu z daňové evidence na účetnictví, je nutno dodržet podmínky zákona zvláště pro daňovou a účetní oblast.

1. **Daňové hledisko** – postup přechodu je obsažen v § 5 v zákoně o dani z příjmů, který odkazuje na přílohu č. 3, na základě jíž, se postupuje při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví.
2. **Účetní hledisko** – řešeno ve vyhlášce č. 472/2003 Sb. a vyhláška č. 476/2003 Sb., která tento převod řeší pro ty jednotky, jež nemají podnikání jako hlavní předmět své činnosti.

3.4.2 Postup přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví

Na základě zvláštních právních předpisů je nutno při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví:

1. Ve zdaňovacím období, kdy se začalo vést účetnictví, **zvýšit základ daně** o hodnotu zásob, cenin, poskytnutých záloh (vyjma záloh na hmotný majetek), pohledávek, které byly zdanitelným příjmem v době úhrady
2. Ve zdaňovací období, kdy se začalo vést účetnictví, **snížit základ daně** o hodnotu záloh přijatých a závazků, které v době úhrady byly výdajem k dosažení, zajištění a udržení příjmů

Podobný postup ukládá zákon i těm poplatníkům, kteří evidují příjmy z nájmu.

Jde-li v těchto výše uvedených případech o plátce daně z přidané hodnoty, je v těchto postupech brána v úvahu hodnota částek bez této daně, a to jak v případě závazků, tak i pohledávek s podmínkou, že daňová povinnost byla splněna.

Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví nikterak neupravuje účetní jednotka v priznání k dani z příjmů z období daňové evidence základ daně. Z účetního hlediska je totiž tento přechod realizovaný až od 1. ledna – dne zahájení vedení účetnictví. Na druhé straně daňový dopad nebude v účetnictví vidět, ale objeví se až v daňovém priznání díky položkám zvyšujícím či snižujícím daňový základ. V případě, kdy by byl poplatník extrémně daňově zatížen jednorázovým zahrnutím všech položek do základu daně, umožňuje mu zákon rozložit daňový dopad nejvýše do devíti let, počínaje prvním zahajovacím obdobím vedení účetnictví.

3.4.3 Vyčíslení stavu majetku a závazků

Inventarizace dílčích položek majetku a závazků se řadí k nejpodstatnějším krokům při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví a měla by zahrnovat následující elementární postupy:

1. Zjištění reálných stavů a jejich zanesení do inventurních soupisů
2. Komparace reálných stavů majetku a závazků se stavy v daňové evidenci
3. Vypořádání odlišností na základě porovnání příčin jejich vzniku

V případě neprokázání rozdílů, nutno jej pokládat za manko či přebytek. (KADLEC, CHALUPA, 2006)

Zjišťování skutečných stavů probíhá u celé řady skupin majetku a závazků.

V případě peněžních prostředků se přepočítaný skutečný stav porovnává se stavem v peněžním deníku. Případný rozdíl těchto dvou účtů se pak zachytí na účtu 491 – Účet individuálního podnikatele jako pohledávka. Peněžní hotovost je zachycována na účtu 211 – Pokladna, peněžní prostředky na bankovních účtech na účtu 221 – Bankovní účet a jeho konečný zůstatek musí být shodný se zůstatkem bankovního výpisu.

Krátkodobé cenné papíry jsou po ověření jejich pravosti a způsobu ocenění účtovány v pořizovací ceně ve skupině 25 – Krátkodobé cenné papíry a podíly.

V případě nerovnosti některé skupiny pohledávek je dobré vyhotovit písemné odsouhlasení těchto pohledávek s konkrétním dlužníkem a následně je zachytit v účtové třídě 3 - Zúčtovací vztahy.

U zásob se provádí dokladová i fyzická inventura a ověřuje se použitelnost zásob pro další podnikání. Jejich hodnota má vysoký vliv na daňový základ, proto je nutné jejich výši optimalizovat. Vhodné je nízkoobrátkové zásoby prodat a ke dni přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví jich mít co nejméně.

Z vlastní iniciativy by si každý podnikatel měl řádně a členitě vést evidenci závazků. Právně zaniklé závazky se při přechodu nepřevádí, proto je nutné je odepsat, jelikož vstupují do základu daně z příjmu. Úvěry a půjčky je třeba rozlišit dle doby splatnosti do jednoho roku a nad jeden rok. Ostatní závazky (ke správci dně, orgánům sociálního a zdravotního zabezpečení) nemají při přechodu na daňový základ vliv.

3.4.4 Převodový můstek

Pro správný přechod z daňové evidence na vedení účetnictví, je třeba využít tzv. převodového můstku, aby se přechod obešel bez komplikací.

Díličními kroky při přechodu jsou:

- Rozhodnutí o převodu a jeho termínu
- Inventarizace majetku a závazků
- Zajištění doplňujících dat (odpis pohledávek aj.)
- Tvorba převodového můstku
- Výpočet daňového dopadu – úprava daňového základu
- Zpracování protokolu o převodu

- Doplnění analytického členění
- Zaúčtování do podvojného účetnictví
- Kontrola rovnosti mezi konečnými a počátečními stavů
- Tvorba počáteční rozvahy
- Vypracování prohlášení. (DUŠEK, 2008)

Protokol o převodu obsahuje veškeré položky, kterých se převod týká, a je tabulkově zpracován. Může být podobný hlavní knize. Další nepostradatelnou součástí převodového můstku je prohlášení, kde účetní jednotka uvádí všechny položky majetku a závazků, které souvisí s její činností a nic nesmí zůstat zatajeno. V prohlášení je dále obsažen celkový daňový dopad, zodpovědná osoba za celý převod z daňové evidence na vedení účetnictví včetně jména a podpisu, dále datum, ke kterému je prohlášení sestaveno.

Mimo to, že převodový můstek slouží k prokázání dokladové správnosti, úplnosti i průkaznosti, rovněž ověřuje základní metodické vazby, jako je rovnost konečných stavů majetků a závazků s počátečními stavů. V počátečním stavu u podvojného účetnictví lze mít pouze rozvahové a podrozvahové účty. Počáteční stavů musí obsahovat vše, co účetní jednotka eviduje. (DUŠEK, 2008)

3.4.5 Chyby a kontrola při převodu

Mezi nejčastější účetní chyby při převodu daňové evidence na vedení účetnictví patří pochybení díky neznalosti náplně podvojných účtů. V případě použití špatného účtu, který nemá daňový dopad, jde pouze o metodickou chybu, jež lze následně doopravit.

Nejzávažnějšími chybami jsou takové, jež mají dopad na odvod daně. Při těchto chybách poplatník zaplatí správci daně více, než by musel. Funguje to i naopak, když poplatník správně nezdaní vše, co zdaněno být mělo.

Dále existují tzv. záměrné chyby pro zkreslení hodnot: odlišné zůstatky bankovních účtů se zůstatky inventurních stavů, nezaúčtování veškerého obchodního majetku, rozdílnost počátečních stavů od převodového můstku, vynechání starých neuhrazených pohledávek či zahrnutí pohledávek včetně daně z přidané hodnoty. (DUŠEK, 2008)

Pro eliminaci chyb a zajištění účetní a daňové správnosti při převodu daňové evidence na vedení účetnictví, je potřeba provést tyto kontroly:

Kontrola podvojnosti – rovnost stran má dáti a dal po převedení počátečních stavů

Kontrola návaznosti – hodnoty o majetku a závazcích jsou v posledním daňovém přiznání rovny zůstatkům účtu po převodu

Kontrola stavu převodu a skutečnosti – přechod lze uskutečnit až po podání daňového přiznání a při kontrole stavů může dojít k rozdílům, které nemají vliv na daňový základ, není nutné podávat dodatečné/opravné daňové přiznání, nýbrž to jen uvést u převodového můstku

Kontrola úplnosti – veškeré stavy z inventury je nutno zachytit na příslušném účtu hlavní knihy

Kontrola převodového můstku – vložené hodnoty do účetnictví musí být v souladu s převodovým můstkem, včetně analytické evidence

Kontrola účetní – rozvahové účty musí souhlasit s metodikou podvojného účetnictví.
(DUŠEK, 2008)

4 Vlastní práce

Následující část práce obsahuje vlastní zpracování převodového můstku u předem vybraného podnikatele a vychází z poznatků z teoretické části.

4.1 Základní charakteristika vybraného podnikatelského subjektu

Zvoleným subjektem pro praktickou část diplomové práce, je osoba samostatně výdělečně činná, podnikající na základě živnostenského listu, pan Novotný. Předmětem jeho podnikatelské činnosti je zámečnictví, povrchové úpravy a svařování kovů, uměleckořemeslné zpracování kovů, výroba spotřebního zboží, malířství, lakýrnictví a natěračství a specializovaný maloobchod a velkoobchod. Pan Novotný nabízí komplexní řešení pro úložné systémy citlivých dokumentů (knih, tajných dokumentů, rentgenových snímků apod.), které najdou uplatnění například v knihovnách, depozitářích, muzeích a různých archivech. Pro tyto vyrábí přesuvné i pevné regálové konstrukce, kartotéky, posuvné rámy na obrazy či pevné skříně s roletou apod.

S výrobou panu Novotnému pomáhá jeden zaměstnanec. Základní administrativní práce zvládá pan Novotný sám a účetnictví mu spravuje externí účetní firma. Vzhledem k vizi – rozšířit výrobu o skleněné vitríny a expanzi mimo tuzemský trh, bude v budoucnu nutné přijmout nové pracovníky a udělat další opatření.

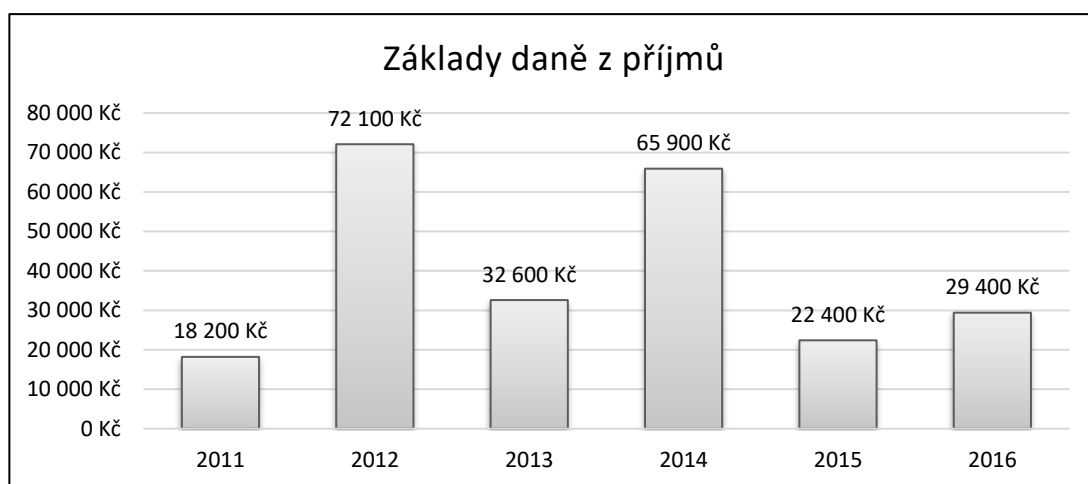
Zámečnická výroba je realizována ve výrobní hale, která je vlastnictvím podnikatele. V hale je dostatek místa i pro sklad materiálu a vyrobených výrobků. Uvnitř se nachází klasické zámečnické vybavení. K podnikání je dále využíván automobil a kancelářské vybavení. V posledních letech má zisk pana Novotného stále zvyšující se tendenci díky kvalitně odváděné práci a dobrému jménu. Vysledovaným jevem je fakt, že nejvíce práce má pan Novotný z jara a přes léto, kdy většina odběratelů obměňuje či předělává své prostory, v zimních měsících je výroba volnější.

4.2 Ekonomické informace o podnikatelském subjektu

Pan Novotný dosud vede daňovou evidenci a je čtvrtletním plátcem daně z přidané hodnoty. Přikláněl by se k dobrovolnému přechodu na vedení. Hlavním podnětem pro realizaci přechodu na vedení účetnictví byly kolísavé výsledky základu daně z příjmů v posledních letech. Důvodem těchto skokových hodnot je právě hlavní rozdíl mezi daňovou evidencí a vedením účetnictví, kdy je kladen důraz na zásadu aktuálního principu. V účetnictví jsou totiž účetní případy spojené s tokem příjmů a výdajů zohledňovány pro účely výpočtu základu daně datem, ve kterém nastaly, nikoli, ve kterém byly zaplacené, jako je tomu v daňové evidenci.

Obrázek č. 5 ukazuje přehled základů daně z příjmů za posledních 6 let podnikání podnikatele.

Obrázek 5 - Přehled základů daně z příjmů fyzických osob za 6 let



Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů podnikatele

Z grafu je patrné, že v jednotlivých letech byl základ daně velmi nerovnovážený. V úvahu je brán odlišný vývoj obratu, ale zde byly hlavním důvodem nesplacené pohledávky na přelomu roku, které byly zohledněny až v přiznání za další zdaňovací období. V účetnictví jsou pro tyto účely používány účty časového rozlišení, které v těchto případech příslušné náklady a výnosy zahrnují přesně do období, ve kterém nastaly a do kterého spadají.

Pan Novotný by se přikláněl k přechodu z daňové evidence na účetnictví i z důvodu jeho lepší vypovídací schopnosti, větší informovanosti a průhlednosti vlastního účetnictví.

4.3 Přechod z daňové evidence na vedení účetnictví

Pro přechod z daňové evidence na vedení účetnictví je vhodné dodržet jisté kroky, které na sebe navazují a vzájemně korelují. Pan Novotný plánuje přechod na vedení účetnictví uskutečnit k 1. 1. 2018. Pro sestavovaný modelový rozbor stávající situace a sestavení optimalizace přechodu z daňové evidence na účetnictví bude během roku 2017 vypracován návrh na základě skutečných dat z již uzavřeného účetního období, tj. k datu 31. 12. 2016.

Prvním krokem je inventarizace k poslednímu dni roku 2016, kdy jsou zjištěny skutečné stavy majetku a závazků, nutné pro jejich ocenění dle zákona o účetnictví. Dalším krokem je výpočet daně z příjmu fyzických osob na základě závěrky daňové evidence za rok 2016. K 1. 1. 2018 musí být sestaven účetní rozvrh, který se doporučuje doplnit o analytické účty. Přechod je dále realizován kontrolou stavu konečných stavů v daňové evidenci s počátečními stavy v účetnictví a sestavením zahajovací rozvahy.

4.3.1 Inventarizace majetku a závazků

Pro splnění jedné z podmínek převodu, je třeba provést inventuru majetku a závazků k rozhodnému dni 31. 12. 2016. Inventarizace je nástroj ke zjištění věcné správnosti informací, které byly evidovány v daňové evidenci. Kontrola účetního stavu se skutečným, se primárně provádí u finančního majetku, závazků a pohledávek, zásob a dlouhodobého majetku. Její zpracování je potřebné nejen pro závěrku, ale slouží také jako podklad pro přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Konkrétněji při sestavování účetního rozvrhu. Inventarizace bude provedena k 31. prosinci 2016 u těchto položek:

- Peněžní prostředky v pokladně a na běžném účtu
- Dlouhodobý majetek hmotný, nehmotný a drobný dlouhodobý majetek
- Zásoby
- Pohledávky z obchodního styku
- Závazky z obchodního styku

- Zálohy přijaté a poskytnuté
- Závazky vůči zaměstnancům
- Závazky vůči státu, zdravotním pojišťovnám a institucím sociálního zabezpečení

Peněžní prostředky

Pro kontrolu skutečného stavu v pokladně a konečného stavu v deníku příjmů a výdajů byla provedena fyzická inventura. Vzhledem k faktu, že pan Novotný preferuje bezhotovostní platební styk, není suma držené hotovosti příliš vysoká. V pokladně jsou tak většinou peněžní prostředky na základní nákupy režijního materiál v české měně. Konečný stav pokladny v daňové evidenci bude odpovídat počátečnímu stavu v účetnictví. Pokud by byla vedena pokladna i v měně cizí, musel by být použit kurz stanovený Českou národní bankou k rozhodnému dni. Pokladna v cizí měně bude od nového roku evidována na účtu 211002 — Pokladna EUR.

Zůstatek na bankovním účtu je porovnáván se zůstatkem na bankovním výpise. Vzhledem k plánovanému obchodu se zahraničním odběratelem, bude nově zřízen i analytický účet v cizí měně 221002 — Bankovní účet EUR. Pro výhodnější kurz při obchodování se zahraničím, uvažuje pan Novotný o zřízení multiměnového účtu, ale to až na základě zjištění objemu tohoto obchodování. Nové analytické účty pro cizí měnu budou do účetního rozvrhu doplněny během roku dle potřeby.

Tabulka 3 - Inventura finančního majetku k 31.12. 2016

Finanční majetek	Účet	Stav (Kč)
Pokladna CZK	211001	21 675,00
Bankovní účet CZK	221001	494 993,34

Zdroj: vlastní zpracování

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Hmotný majetek, který převyšuje částku 40 000 Kč, byl v daňové evidenci veden na inventárních kartách dlouhodobého majetku a daňové odpisy byly uváděny rovnou do daňového přiznání. V případě, že pan Novotný povede účetnictví, se v odepisování dlouhodobého majetku nic nezmění a daňový základ nebude ovlivněn. Odpisy tohoto majetku jsou prováděny rovnoměrně dle zákona o daních z příjmů. Konkrétní majetek a rozpis hodnot k 31. 12. 2016 je zobrazen v tabulce č. 4.

Tabulka 4 - Výčet dlouhodobého majetku k 31.12.2016

Druh majetku	Rok pořízení	Číslo odpisové skupiny	Vstupní cena (Kč)	Odepsáno celkem (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
Vlastní hala	2011	5	1 250 000,00	230 000,00	1 020 000,00
Stříkací box	2011	2	207 716,00	207 716,00	-
Soustruh	2011	2	42 500,00	42 500,00	-
Stříhačka rovného drátu	2012	2	73 000,00	73 000,00	-
Vysokozdvihový vozík	2013	2	125 000,00	97 189,00	27 811,00
Ford Transit	2014	2	584 213,65	324 240,00	259 973,65
Chladicí sušička	2014	2	45 405,00	25 201,00	20 204,00
Svářecí stroj Sigma	2015	2	117 392,00	39 034,00	78 358,00
Universální prof. nůžky Multicrop	2015	2	268 161,57	89 165,00	178 996,57
Ohraňovací lis	2016	2	1 479 684,27	162 766,00	1 316 918,27
CELKEM v Kč			4 193 072,49	1 290 811,00	2 902 261,49

Zdroj: vlastní zpracování

Dlouhodobý drobný majetek

Pan Novotný eviduje svůj dlouhodobý majetek v rozmezí 2 000 až 40 000 Kč s předpokládanou dobou použitelnosti déle než 1 rok. Náklady související s pořízením tohoto majetku byly zaúčtovány v obdobích, v kterých byl majetek nakoupen. Majetek je pro podnikání využíván i v dalších letech podnikatelské činnosti, proto je zapotřebí jej evidovat i v účetnictví. Zde je nutno vytvořit oprávky ve výši 100 % celkové hodnoty.

Soupis drobného dlouhodobého majetku je uveden v tabulce č. 5 a převod hodnot na samostatné účty bude proveden v dalších krocích.

Tabulka 5 - Drobný hmotný majetek k 31.12.2016

Druh majetku	Rok pořízení	Pořizovací cena (Kč)
Mobilní telefon	2016	8 055,00
Notebook	2011	17 399,00
Tiskárna	2016	2 449,00
Kancelářský nábytek	2012	6 620,00
Mikrovlnná trouba	2012	2 990,00
Uhlová bruska	2011	3 999,00
Vrtačka	2013	3 769,00
Nářadí	2012	5 600,00
Elektrická svářečka	2014	19 860,00
Pákové štípačky	2016	2 002,00
Ohýbačka plechu	2010	23 119,00
Regály	2012	18 433,00
CELKEM v Kč		114 295,00

Zdroj: vlastní zpracování

Zásoby

Vzhledem k situaci, že zásoby spadají pod oběžný majetek a jeho spotřeba je většinou jednorázová nebo je přeměněn na jinou složku majetku, nezůstávají na skladě příliš dlouho. Pan Novotný preferuje objednávání a nákup zásob na základě konkrétních zakázek, díky čemuž skladové zásoby nejsou příliš vysoké. Zásoby, které jsou pro podnikatelskou činnost zámečníka nezbytné, mají své místo ve skladu zásob a jsou vedeny na skladových kartách.

V praxi existuje více druhů zásob. Mezi materiál na skladě patří základní materiál, suroviny, pomocné a provozovací látky, ale například i náhradní díly a obalový materiál (viz tabulka č. 6).

Tabulka 6 - Materiál na skladě k 31.12.2016

Materiál na skladě	Cena
Plechý	11 200,00
Závitové tyče	6 696,00
Jekly	12 695,00
Svařované sítě	2 655,00
Čtvercová ocel	3 336,00
Svařovaný rošt	436,00
Litínové matice	998,00
Drátěný program	4 680,00
Kolejnice	4 695,00
Řezné kotouče	850,00
Spojovací materiál	754,00
Vrtáky	1 119,00
Vázací drát	365,00
Barvy	3 620,00
Elektrody	965,00
Plastové nožičky	1 960,00
Úchyty	748,00
Papírové proložky	4 698,00
Papírové krabice	5 569,00
CELKEM v Kč	68 039,00

Zdroj: vlastní zpracování

Nedokončená výroba, do které spadá výrobek v tzv. technologické rozpracovanosti a není definovatelný ani jako materiál, ani jako hotový výrobek (viz tabulka č. 7). Oproti tomu polotovar neboli rozpracovaný výrobek, již je na technologickém stupni nějakým způsobem dokončený a bylo by možné jej eventuálně i prodat.

Tabulka 7 - Nedokončená výroba k 31.12.2016

Nedokončená výroba	Cena
Výsuvné zásuvky nedokončené	3 698,00
Posuvné provětrávané regály	9 684,00
CELKEM	13 382,00

Zdroj: vlastní zpracování

Hotovými výrobky jsou dokončené výrobky připravené k prodeji, (viz tabulka č. 8).

Za zboží lze považovat vše, co je koupeno pro účely dalšího prodeje. Takový druh materiálu se u podnikatele ve sledovaném období neobjevil.

Tabulka 8 – Výrobky k 31.12.2016

Výrobky	Cena
Posuvné regály	3 698,00
Vertikální výsuvné rošty	9 684,00
Pevné regály	12 695,00
CELKEM	26 077,00

Zdroj: vlastní zpracování

Po celkové inventarizaci zásob a sumarizaci jejích dílčích částí, byla zjištěna hodnota uvedená v tabulce č. 9

Tabulka 9 - Celkové zásoby k 31.12.2016

Zásoby	Cena
Materiál na skladě	68 039,00
Nedokončená výroba	13 382,00
Výrobky	26 077,00
CELKEM	107 498,00

Zdroj: vlastní zpracování

Pohledávky z obchodních vztahů

Pan Novotný si pečlivě v daňové evidenci vede pohledávkovou knihu s vydanými fakturami, díky které má komplexní přehled o splacených a nesplacených pohledávkách. Dlouhodobým obchodním partnerům již po letech dobré spolupráce důvěřuje, proto si v těchto případech může dovolit nastavit lhůtu splatnosti na 30 dnů od data vystavení faktury. Běžný odběratel dostává 14denní lhůtu splatnosti. Platbu větších zakázek preferuje pan Novotný přijímat bezhotovostně, menší zakázky akceptuje v hotovosti. Vzhledem k předběžným kalkulacím jsou odběratelé předem seznámeni s přibližnou částkou, která se většinou od výsledné částky o moc neliší, a proto dostávají svému závazku zpravidla včas. V případech vysoké sumy zakázky vystavuje pan Novotný odběrateli zálohovou fakturu na materiál, aby neměl v materiálu příliš velké množství vlastních peněz a předešel tak nepříjemnostem u splácení vlastních závazků.

Tabulka 10 - Přehled pohledávek z obchodních vztahů k 31.12.2016

Číslo vystavené faktury	Splatnost	Základ daně (Kč)	Daň (Kč)	Cena celkem (Kč)
201600101	1.1.2017	8 654,00	1 817,34	10 471,34
201600125	6.1.2017	37 695,00	7 915,95	45 610,95
201600129	15.1.2017	46 960,00	9 861,60	6 875,22
201600136	15.1.2017	68 965,00	14 482,65	1 355,20
201600141	19.1.2017	15 685,00	3 293,85	18 978,85
CELKEM		177 959,00	37 371,39	215 330,39

Zdroj: vlastní zpracování

Pro převodový můstek bude použita částka bez daně z přidané hodnoty, jelikož ta nemá na základ daně z příjmu fyzických osob vliv. Základ daně pohledávek je 68 836 Kč a v účetnictví bude počáteční stav zapsán na účet 311 — Pohledávky z obchodních vztahů.

Závazky z obchodních vztahů

K udržení dobrého jména je nutné dostávat svým závazkům včas, a proto pan Novotný platí přijaté faktury v době jejich splatnosti. Veškeré závazky jsou evidovány v knize závazků, zde jsou sepsány v tabulce č. 11.

V daňové evidenci je konečný stav neuhrazených závazků 20 124 Kč bez daně z přidané hodnoty (ta daňový základ nezatěžuje). Tento stav bude v účetnictví převeden jako počáteční stav pasivního účtu 321 — Závazky z obchodních vztahů.

Tabulka 11 - Přehled závazků z obchodního styku k 31.12.2016

Číslo přijaté faktury	Splatnost	Základ daně (Kč)	Daň (Kč)	Cena celkem (Kč)
1600309	10.1.2017	879,00	184,59	1 063,59
1600310	14.1.2017	3 657,00	767,97	4 424,97
1600364	20.1.2017	5 988,00	1 257,48	7 245,48
1600366	23.1.2017	9 600,00	2 016,00	11 616,00
CELKEM		20 124,00	4 226,04	24 350,04

Zdroj: vlastní zpracování

Závazky vůči finančnímu úřadu

Pan Novotný, čtvrtletní plátec daně z přidané hodnoty, vykazuje na základě podaného daňového přiznání za poslední čtvrtletí roku 2016 daňovou povinnost (viz tabulka č. 12).

Tabulka 12 - Závazek vůči finančnímu úřadu – DPH

Text	Částka (Kč)
Vlastní daňová povinnost za 4. čtvrtletí 2016	31 657,00

Zdroj: vlastní zpracování

Podnikatel při své podnikatelské činnosti eviduje pouze základní sazbu daně z přidané hodnoty.

V účetnictví bude tato daň evidována na analytických účtech:

- 343001 — Daň z přidané hodnoty – základní sazba 21 % na vstupu
- 343002 — Daň z přidané hodnoty – základní sazba 21 % na výstupu

Dalším závazkem je záloha na silniční daň, která je placena zálohově. Panu Novotnému zbývá uhradit poslední zálohu, splatnou v lednu. Na základě technických parametrů vlastního vozu Ford Transit, vychází základ daně pro silniční daň 3600 Kč. Přiznání k silniční dani se podává vždy do konce ledna nového roku za minulé zdaňovací období. Přiznání určí, zda podnikateli v případě placení záloh vznikl přeplatek nebo naopak nedoplatek. Výše zálohy je uvedena v tabulce č. 13. V účetnictví je silniční daň účtována na účet číslo 345 — Ostatní daně a poplatky.

Tabulka 13 - Závazek vůči finančnímu úřadu k 31.12.2016 – Silniční daň

Text	Částka (Kč)
Silniční daň	300,00

Zdroj: vlastní zpracování

Zálohy přijaté a poskytnuté

Pan Novotný eviduje přijatou zálohu k jedné zakázce, kterou přijal na základě vystavené zálohové faktury. O tuto částku bude základ daně snížen. Účtování o přijatých zálohách bude probíhat na účtu 324 — Přijaté provozní zálohy.

Tabulka 14 - Evidence přijatých záloh k 31.12.2016

Text	Částka (Kč)
Přijatá záloha k faktuře č. 201600155	50 000,00

Zdroj: vlastní zpracování

Měsíčně jsou placeny zálohy na elektřinu, plyn a vodné, stočné. Výše záloh odpovídá poměrně většímu odběru proudu zámečnických strojů a velké plochy k vytápění. Číselné údaje jsou uvedeny v tabulce č. 15.

Tabulka 15 - Evidence poskytnutých záloh k 31.12.2016

Text	Částka (Kč)
Záloha na elektřinu	11 200,00
Záloha na plyn	10 150,00
Záloha na vodné, stočné	8 500,00
CELKEM	29 850,00

Zdroj: vlastní zpracování

Pro správu záloh bude vytvořena analytika účtu 314 — Poskytnuté provozní zálohy:

- 314001 — Poskytnuté provozní zálohy – elektřina
- 314002 — Poskytnuté provozní zálohy – plyn
- 314003 — Poskytnuté provozní zálohy – vodné, stočné

Závazky vůči zaměstnancům, státu, zdravotním pojišťovnám a institucím sociálního zabezpečení

Pan Novotný odvádí závazky vycházející z příjmu jako osoba samostatně výdělečně činná. Každý měsíc mu z účtu odchází zálohy na zdravotní a sociální pojištění. Vyúčtování těchto plateb je vždy závislé na podání přehledu příjmů a výdajů za uplynulý zdaňovací rok. Na daň z příjmu jsou placeny zálohy pouze v případě, že poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč. Daň pana Novotného nedosáhla této hranice.

Tabulka 16 - Platby sociálního a zdravotního pojištění

Text	Částka (Kč)
Sociální pojištění	4 548,00
Zdravotní pojištění	2 102,00

Zdroj: vlastní zpracování

Zaměstnanec pana Novotného je bezdětný a jedinou slevu na dani, kterou uplatňuje, je sleva na poplatníka. Podrobný výpočet mzdy je uveden v tabulce č. 17.

Tabulka 17 - Výpočet mzdy

Text	Částka (Kč)
Hrubá mzda	23 000,00
Základ daně	30 900,00
Sociální pojištění placené zaměstnavatelem	5 750,00
Zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem	2 070,00
Sociální pojištění placené zaměstnancem	1 495,00
Zdravotní pojištění placené zaměstnancem	1 035,00
Záloha na daň	4 635,00
Sleva na dani (na poplatníka)	2 070,00
Záloha na daň po zvýhodnění a slevách	2 565,00
Daňový bonus	0
Čistá mzda	17 905,00

Zdroj: vlastní zpracování

Pro přechod na vedení účetnictví budou otevřeny nové účty. V účtovém rozvrhu je účet 336 souhrnným účtem s názvem – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění. Pro jasné rozdělení placených odvodů budou vytvořeny analytické účty následovně:

- 336100 – Odvod sociálního pojištění – zaměstnanci
- 336200 – Odvod zdravotního pojištění – zaměstnanci
- 336300 – Odvod sociálního pojištění – osoba samostatně výdělečně činná
- 336400 – Odvod zdravotního pojištění – osoba samostatně výdělečně činná

Pro plánované rozšíření podnikatelské činnosti a přijímání nových zákazníků, je vhodné připravit účet 331 – Zaměstnanci také jako analytický:

- 331100 – Zaměstnanec A
- 331200 – Zaměstnanec B
- 331300 – Zaměstnanec C

Dalším účtem pro potřebu zúčtování mezd v účetnictví je účet 342001 – Daň ze závislé činnosti, která je odváděna správci dani jako zajištění trvalého přísunu daňového výnosu do veřejných rozpočtů.

4.3.2 Sestavení převodového můstku

Sestavení převodového můstku slouží ke správnému převedení majetku a závazků z daňové evidence do účetnictví, kde jsou nově evidovány na syntetických účtech. Hlavním rozdílem mezi daňovou evidencí a účetnictvím je vedení deníku příjmů a výdajů oproti účtování o nákladech a výnosech. V převodovém můstku je promítnuto, jak a která převáděná položka ovlivňuje daňový základ daně z příjmu fyzických osob. Pro získání počátečních stavů pro účetnictví byla použita skutečná data získaná z inventarizace majetku a závazků k 31.12.2016 a pomocí nich je sestaven převodový můstek.

Tabulka 18 - Převodový můstek

Text	Vliv na základ daně	Účtování		Částka (Kč)
		Má dáti	Dal	
Dlouhodobý hmotný majetek – hala	NE	021000	491	1 250 000,00
Dlouhodobý hmotný majetek	NE	022000	491	2 943 072,49
Oprávky k dl. hm. majetku – hala	NE	491	081000	230 000,00
Oprávky k dl. hm. majetku	NE	491	082000	1 060 811,00
Dlouhodobý drobný majetek	NE	029000	491	114 295,00
Oprávky k dl. drobnému majetku	NE	491	089000	114 295,00
Materiál na skladě	ANO	112000	491	68 039,00
Nedokončená výroba	ANO	121000	491	13 382,00
Výrobky	ANO	123000	491	26 077,00
Pohledávky z obchodních vztahů	ANO	311000	491	177 959,00
Pokladna CZK	NE	211001	491	21 675,00
Bankovní účet CZK	NE	211001	491	494 993,34
Závazky z obchodních vztahů	ANO	491	321000	20 124,00
Poskytnuté zálohy – elektřina	ANO	314001	491	11 200,00
Poskytnuté zálohy – plyn	ANO	314002	491	10 150,00
Poskytnuté zálohy – vodné, stočné	ANO	314003	491	8 500,00
Přijaté zálohy	ANO	491	324000	50 000,00
Daň z přidané hodnoty	NE	491	343000	31 657,00
Daň ze závislé činnosti	ANO	491	342001	2 565,00
Silniční daň	ANO	491	345001	300,00
Zaměstnanci	ANO	491	331	17 905,00
Sociální zabezpečení zaměstnanců	ANO	491	336001	7 245,00
Zdravotní pojištění zaměstnanců	ANO	491	336002	3 105,00
Sociální zabezpečení OSVČ	NE	491	336003	4 548,00
Zdravotní pojištění OSVČ	NE	491	336004	2 102,00

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka č. 18 znázorňuje vliv jednotlivých položek převodového můstku na základ daně, jejich hodnotu a převod aktivních i pasivních účtů souvztažně na pasivní účet 491 — Účet individuálního podnikatele. Na tomto účtu tak vzniká souhrn vlastního kapitálu, který vkládá podnikatel do podnikání.

Z tabulky č.18 dále vyplývá, že mezi položky ovlivňující daňový základ patří veškeré zásoby, pohledávky a závazky z obchodních vztahů, poskytnuté a přijaté zálohy, silniční daň a položky plynoucí ze mzdy zaměstnance.

4.3.3 Počáteční rozvaha a otevření účtů

Pro zanesení počátečních stavů získaných inventarizací musí podnikatel sestavit počáteční rozvahu. Následně jsou tyto stavy pomocí účtu 701 — Počáteční účet rozvahový účtovány na stranu Má dáti nebo Dal, vzhledem k tomu, zda jde o účty pasivní či aktivní.

Tabulka 19 - Počáteční rozvaha k 1.1.2018 - Aktiva

Označ.	AKTIVA	řádek	Běžné účetní období		
			Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	001	5 139 343	1 405 106	3 734 237
B	Dlouhodobý majetek	003	4 307 367	1 405 106	2 902 261
	B.II.1.2. Stavby	017	1 250 000	230 000	1 020 000
	B.II.2. Hmotné movité věci a soubory movitých věcí	018	2 943 072	1 060 811	1 882 261
	B.II.4.3. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	023	114 295	114 295	0
C	Oběžná aktiva	037	831 975		722 852
	C.I. Zásoby	038	107 498		107 498
	C.I.1. Materiál	039	68 039		68 039
	C.I.2. Nedokončená výroba a polotovary	040	13 382		13 382
	C.I.3. Výrobky a zboží	041	26 077		26 077
	C.II. Pohledávky	046	207 809		207 809
	C.II.2.1. Pohledávky z obchodních vztahů	048	177 959		177 959
	C.II.2.4.4 . Krátkodobé poskytnuté zálohy	065	29 850		29 850
	C.IV. Peněžní prostředky	071	516 668		516 668
	C.IV.1 Peněžní prostředky v pokladně	072	21 675		21 675
	C.IV.2 Peněžní prostředky na účtech	073	494 993		494 993

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 20 - Počáteční rozvaha k 1.1.2018 - Pasiva

Označ.	PASIVA	řádek	Běžné účetní období		
			Brutto	Korekce	Netto
	PASIVA CELKEM	078	3 734 237		3 734 237
A	Vlastní kapitál	079	3 594 686		3 485 563
A.1.	Základní kapitál	081	3 594 686		3 485 563
C	Krátkodobé závazky	123	139 551		139 551
C.II.3	Krátkodobé přijaté zálohy	128	50 000		50 000
C.II.4	Závazky z obchodních vztahů	129	20 124		20 124
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	136	17 905		17 905
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	137	10 350		10 350
C.II.8.5.	Stát – daňové závazky a dotace	138	41 172		41 172

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulky č. 19 a 20 znázorňují, že v zahajovací rozvaze, byla splněna rovnost bilanční rovnice, kde se strana aktiv musí rovnat straně pasiv.

Dle předešlých kapitol je povinností k otevření nového účetnictví sestavení vlastního účtového rozvrhu. Základní struktura směrné účetní osnovy je dána Vyhláškou č. 500/2002 Sb. Rozvrh podnikatele byl sestaven na základě účetní agendy a potřeb pana Novotného. Jeho podoba není stálá a lze ji během účetního období doplňovat a aktualizovat.

Posledním krokem je zanesení počátečních stavů získaných díky převodovému můstku, do hlavní knihy (viz tabulka č. 21).

Tabulka 21 - Otevření účtů hlavní knihy k 1.1.2018

Text	Částka (Kč)	MD	D
Stavby	1 250 000,00	021000	701
Hmotné movité věci a jejich soubory	2 943 072,49	022000	701
Oprávky ke stavbám	230 000,00	701	081000
Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům	1 060 811,00	701	082000
Jiný dlouhodobý majetek	114 295,00	029000	701
Oprávky k jinému dlouhodobému majetku	114 295,00	701	089000
Materiál na skladě	68 039,00	112000	701
Nedokončená výroba	13 382,00	121000	701
Výrobky	26 077,00	123000	701
Pohledávky z obchodních vztahů	177 959,00	311000	701
Pokladna CZK	21 675,00	211001	701
Bankovní účet CZK	494 993,34	211001	701
Poskytnuté zálohy a závdavky - Elektřina	11 200,00	314001	701
Poskytnuté zálohy a závdavky - Plyn	10 150,00	314002	701
Poskytnuté zálohy závdavky - Vodné, stočné	8 500,00	314003	701
Závazky z obchodních vztahů	20 124,00	701	321000
Přijaté provozní zálohy	50 000,00	701	324000
Ostatní přímé daně - Daň ze závislé činnosti	2 565,00	701	342001
Daň z přidané hodnoty	31 657,00	701	343000
Ostatní daně a poplatky - Silniční daň	300,00	701	345001
Zaměstnanci	17 905,00	701	331
Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění - SP zaměstnanci	7 245,00	701	336001
Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění - ZP zaměstnanců	3 105,00	701	336002
Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění - SP OSVČ	4 548,00	701	336003
Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění - ZP OSVČ	2 102,00	701	336004
Účet individuálního podnikatele	3 594 685,83	701	491

Zdroj: vlastní zpracování

Strany Má dáti a Dal účtu 701 – Počáteční účet rozvažný, se v tomto případě rovnají, což je jedna z podmínek správného zanesení počátečních stavů. Po otevření všech potřebných účtů je již možné začít s účtováním běžných účetních operací spojených s podnikatelskou činností.

4.4 Daňový dopad a jeho optimalizace

Nejvýznamnějším důsledkem po sestavení přechodového můstku a přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví je pro podnikatelský subjekt vyčíslený daňový dopad. Daňový dopad má vliv na další podnikatelské rozhodování nejen při nově vedeném účetnictví, ale i ve strategických krocích při plánování budoucího vývoje podnikání.

Vzhledem k tomu, že přechod na účetnictví by měl být realizovaný až od 1. 1. 2018, nedotkne se změna daňového přiznání k dani z příjmů roku, ve kterém byla vedena ještě daňová evidence. Hlavním důvodem vyčíslení daňového dopadu jsou odlišnosti při vedení daňové evidence a účetnictví, jež byly uvedeny v předchozích kapitolách. Pro určení výše daňového základu jsou z tabulky č. 18 - převodového můstku vyjmuty pouze ty položky, které mají na základ daně vliv, uvádí je tabulky č. 22 a 23.

Tabulka 22 - Položky snižující základ daně

Text	Částka (Kč)
Poskytnuté zálohy	29 850,00
Závazky z obchodních vztahů	20 124,00
Daň ze závislé činnosti	2 565,00
Silniční daň	300,00
Zaměstnanci	17 905,00
Sociální zabezpečení zaměstnanců	7 245,00
Zdravotní pojištění zaměstnanců	3 105,00
CELKEM	81 094,00

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka č. 22 zobrazuje všechny položky, díky kterým je nutno základ daně snížit. Jedná se o hodnotu poskytnutých záloh, závazků z obchodních vztahů, silniční daně, výplaty mzdy zaměstnance a dalších odvodů se mzdou spojených (daň ze závislé činnosti, sociální a zdravotní pojištění). Celková suma, o kterou je možné snížit základ daně činí 81 094 Kč.

Tabulka 23 - Položky zvyšující základ daně

Text	Částka (Kč)
Zásoby	107 498,00
Pohledávky z obchodních vztahů	177 959,00
Přijaté zálohy	50 000,00
CELKEM	335 457,00

Zdroj: vlastní zpracování

Mezi položky, kterými naopak musí podnikatel navýšit daňový základ, patří zásoby, pohledávky z obchodních vztahů a přijaté zálohy v celkové hodnotě 335 457 Kč.

Porovnáním hodnot, které zvyšují či snižují daňový základ, vyjde konečný daňový dopad. Jedná se o položky, které by bývaly byly v daňové evidenci zdanitelným příjmem či daňově uznatelným nákladem.

Po sumarizaci položek s vlivem na základ daně tabulka č. 24 uvádí finální základ daně, který bude třeba použít pro výpočet daňové povinnosti.

Tabulka 24 - Daňový dopad

Text	Částka (Kč)
Položky zvyšující daňový základ	335 457,00
Položky snižující daňový základ	- 81 094,00
CELKEM	254 363,00

Zdroj: vlastní zpracování

Podnikatel má nyní dvě možnosti, jak uplatní vzniklý daňový dopad. První možností je zahrnout celkovou sumu 254 363 Kč daňového dopadu v přiznání za první rok vedení účetnictví, druhá možnost nabízí rozvrhnout daňové zatížení do 9 po sobě jdoucích zdaňovacích období. Při rozkladu do více let, lze podle zákona o daních z příjmů rozvrhnout pouze hodnotu zásob a pohledávek.

Modelový návrh daňového dopadu na rozložení do 9 let a jeho daňového zatížení je zobrazen v tabulce č. 25.

Tabulka 25 - 1. rok daňové optimalizace

Text	Částka (Kč)
Zásoby - pouze 1/9 z původní částky převáděné z daňové evidence	11 944,22
Pohledávky z obchodních vztahů - pouze 1/9 z původní částky převáděné z daňové evidence	19 773,22
Přijaté zálohy	50 000,00
Poskytnuté zálohy	- 29 850,00
Závazky z obchodních vztahů	-20 124,00
Daň ze závislé činnosti	-2 565,00
Silniční daň	-300,00
Zaměstnanci	-17 905,00
Sociální zabezpečení zaměstnanců	-7 245,00
Zdravotní pojištění zaměstnanců	-3 105,00
CELKEM	623,44

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto případě by v 1. roce pan Novotný zvýšil daňový základ o částku 623,44 Kč. Na základě výsledku hospodaření a konkrétní výše daně z příjmu za první rok vedení účetnictví (2018) může dál podnikatel zvážit, jak využít této možnosti. Záleží na jeho finanční situaci a úmyslech s finančními prostředky, které by díky rozkladu daňového zatížení takto rozložil.

Výše daňového základu pro následující roky je zjištěna v tabulce č. 26.

Tabulka 26 - 2. - 9. rok daňové optimalizace

Text	Částka (Kč)
Zásoby - pouze 1/9 z původní částky převáděné z daňové evidence	11 944,22
Pohledávky z obchodních vztahů - pouze 1/9 z původní částky převáděné z daňové evidence	19 773,22
CELKEM	31 717,44

Zdroj: vlastní zpracování

Od druhého roku je možné rozpouštět pouze částky zásob a pohledávek. Díky tomu je nutné zvyšovat každý rok vzniklý základ daně ještě o částku 31 717,44 Kč.

4.4.1 Pohled z hlediska podnikatelského subjektu

Částka daňového dopadu, může být v jednotlivých letech rozložena na základě úvahy podnikatelského subjektu. Zákon dává možnost upravovat základ daně rovnoměrně, lineárně i degresivně, například v závislosti na výsledku hospodaření a vzniklé daňové povinnosti. Je povolena i možnost během kupříkladu 5. roku dodanit zbývající část vzhledem k plánovému zvýšení daňové sazby v následujícím roce. Hlavní podmínkou možnosti rozkladu do 9 let je neukončení a nepřerušování podnikatelské činnosti. V takovém případě by se musel jednorázově dodanit zbytek daňové optimalizace. Zákon o dani z příjmu uvádí, že metodu daňového zatížení volí sám podnikatel. Hlavní podmínkou je povinnost v každém roce navýšit daňový základ nejméně o 1 Kč.

V tabulce č. 27 je zobrazen postup, kterým se vypočítá z daňového základu konkrétní daňová povinnost. Pro přehled jsou uvedeny tři možné varianty, z kterých může podnikatel volit.

Tabulka 27 - Porovnání výsledků daňové povinnosti

Postup výpočtu	Částka (Kč)	Částka (Kč)	Částka (Kč)
	Bez optimalizace	1.rok optimalizace	2. – 9. rok optimalizace
Základ daně (zaokrouhlen na 100 dolů)	254 300,00	600,00	31 700,00
- Případná ztráta či solidární daň (<i>budou uplatněny až v celkovém daňovém přiznání</i>)	0,00	0,00	0,00
- Nezdánitelné části – dary, penzijní pojištění, životní pojištění (<i>budou uplatněny až v celkovém daňovém přiznání</i>)	0,00	0,00	0,00
= Základ daně po odečtu nestandardních odpočtů	254 300,00	600,00	31 700,00
* Sazba daně 15 % u fyzických osob	15 %	15 %	15 %
= Daň před uplatněním slev	38 145,00	90,00	4 755,00
- Slevy na dani (<i>budou uplatněny až v celkovém daňovém přiznání</i>)	0,00	0,00	0,00
= Daň po uplatnění daňového zvýhodnění	38 145,00	90,00	4 755,00

Zdroj: vlastní zpracování

Jednotlivými výpočty byly zjištěny výsledky daňové povinnosti, která by při uvedených variantách podnikateli vznikla. V případě, že by chtěl pan Novotný navýšit základ daně pouze v prvním roce, zaplatil by daň vyšší o 38 145 Kč. To není částka závratná, ale je třeba zvážit, jak moc by ji podnikatel ve svých finančních plánech postrádal.

Výpočtem daňové optimalizace a rozkladu daňové povinnosti do 9 let, byl zjištěn výsledek 90 Kč navýšení v prvním roce a v následujících osmi letech by se navýšil o 4 755 Kč. To jsou částky z pohledu daňové povinnosti méně významné, a tudíž by na odvodovou povinnost sledovaného podnikatele měly mnohem menší vliv, než kdyby byla daň z příjmů při převodu z daňové evidence na účetnictví navýšena jednorázově.

Možností odkladu daňové povinnosti dává stát podnikatelům šanci pro příznivější přechod z vedení daňové evidence na účetnictví. Podnikatel, který má přechod předem promyšlený, může například záměrně na konci období, ve kterém ještě vede daňovou evidenci, nakoupit velké množství zásob, které by se staly výdajem daňově uznatelným. Nebo může vystavit co nejvíce faktur se splatností v dalším roce, ve kterém by přecházel na vedení účetnictví, tuto částku by nemusel za zdaňovací rok vedení evidence danit a vzniklou daňovou povinnost má možnost odložit do 9 let. Možnost odložení pohledávek a ovlivnění základu daně u vedení účetnictví odpadá.

4.4.2 Pohled z hlediska státních institucí

Podnikatelské subjekty přichází v praxi do kontaktu s různými institucemi. Jsou to většinou orgány státní správy, vůči kterým má podnikatel oznamovací povinnost. Jedná se například o úřad živnostenský, celní či úřad práce. Větší roli při ekonomické činnosti hrají ale úřady, ke kterým má podnikatel závazky v podobě různých odvodů. Patří mezi ně především zdravotní pojišťovny, u kterých jsou podnikatelé a zaměstnanci přihlášení, česká správa sociálního zabezpečení a příslušný finanční úřad.

Finančnímu úřadu jsou odevzdávány nejrůznější přehledy týkající se vykazovaných ekonomických údajů. Dle výše obratu bude muset pan Novotný za zúčtovací období k rukám finančního úřadu podávat daňové přiznání, kontrolní a souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty, přiznání k silniční dani, daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob a další.

Na základě analýzy příjmů a výdajů či výnosů a nákladů a následně podaného daňového přiznání je finančním úřadem zjištěn základ daně a z něj vyplývající povinnost. Daňové přiznání pro podnikatele vedoucí daňovou evidenci je méně podrobné než to, které odevzdává podnikatel vedoucí účetnictví. Rozdíl je v povinnosti přiložení účetní závěrky, ze které lze čerpat bližší informace. Ta je podávána k daňovému přiznání pouze jednotkami, jež vedou účetnictví. Při vedení daňové evidence se účetní závěrka nedokládá.

V případě vzniku nesrovnalostí je podnikatel vyzván finančním úřadem k podání vysvětlení, místnímu šetření nebo daňové kontrole.

5 Výsledky a diskuse

Pro splnění stanovených cílů bylo potřeba získání teoretických znalostí, na jejichž základě byl vypracován návrh přechodu z daňové evidence a analýza dopadů u konkrétního podnikatele, který s sebou tento přechod přináší.

Daňová evidence je jednodušší formou pro záznam podnikatelské činnosti. Zachycuje pouze tok příjmů a výdajů, které byly na tuto činnosti vynaloženy, v okamžiku jejich uskutečnění. Pro daňové účely je v ní evidován i přehled majetku a závazků. Splňuje zásadu jednoduchosti.

Vedení účetnictví je oproti daňové evidenci obtížnější nejen ve způsobu účtování, ale i v časové náročnosti a technické vybavenosti. Jedná se o věrný obraz podnikatelské struktury – majetku a zdrojů jeho krytí, který poskytuje spolehlivé informace i o nákladech a výnosech a hospodářském výsledku podniku. Výnosy a náklady jsou porovnávány pro zjištění základu daně z příjmu a je o nich účtováno již v momentu vzniklého nároku na ně, což je hlavní odlišnost od daňové evidence.

Problematika převodu byla podrobně demonstrována na podnikateli panu Novotném, který je osobou samostatně výdělečně činnou, zvažující dobrovolný přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. K tomu ho vede hned několik důvodů. Především důkladnější kontrola nad stavem vlastního účetnictví a eventuální srovnatelnost s konkurencí. Výstupy z účetnictví jsou totiž daleko detailnější a použitelné nejen pro ekonomická rozhodnutí, ale jsou i důvěryhodným obrazem podnikatelské činnosti pro obchodní partnery či bankovní ústavy a jiné instituce. Díky podrobnému účetnictví lze i snadněji dohledat případné nedostatky a sjednat jejich nápravu.

Z poskytnutých dat pana Novotného byly sestrojeny modelové příklady jednotlivých úkonů vedoucích k sestavení převodového můstku. Následně byl stanoven daňový dopad, který vznikne přechodem z daňové evidence na vedení účetnictví. Při takovémto přechodu vzniká jiné daňové zatížení než za běžných podmínek. Je třeba použít postupy, které jsou dány zákonem o dani z příjmu. Zjištěný daňový dopad může pan Novotný uplatnit jednorázově v prvním řádném daňovém přiznání anebo může být optimalizován až do devíti po sobě jdoucích let. Pan Novotný se během svého podnikání nedostal do záporných čísel a rád by si tuto tendenci udržel i v budoucnu. Ve sledovaném roce 2016, který modelově sloužil jako poslední rok daňové evidence, byly zjištěny

hodnoty položek zvyšujících základ daně v částce 335 457 Kč a hodnoty položek se snižujícím přívlastkem v částce 81 094 Kč. Celkový základ daně, se kterým bylo dle předepsaných způsobů následně pracováno, činil 254 363 Kč.

Pan Novotný byl seznámen s faktem, že výše daňového dopadu je důsledkem velkého objemu nesplacených pohledávek. Vliv na částku má i hodnota zásob. Pro optimálnější řešení bylo navrženo uplatnění daňového zatížení v 9 letech, které uleví prvnímu roku, ve kterém bude zahájeno vedení účetnictví. Prakticky bude v prvním roce navýšen vzniklý základ daně jen o 623,44 Kč, v dalších 8 letech o 31 717,44 Kč. Tak bude postupně umořen celý daňový dopad z přechodu. To s sebou nese podmínku nepřerušování a neukončení podnikatelské činnosti během této doby.

Varianta daňové optimalizace je pro pana Novotného přijatelnější a není tak důvod, proč neukončit daňovou evidenci a nepřejít na přehledné a průkaznější účetnictví s větší vypovídací hodnotou.

6 Závěr

V předložené diplomové práci byly na základě analýzy jednotlivých kroků přechodu z daňové evidence na účetnictví u vybraného podnikatelského subjektu vytvořeny modelové postupy s využitím konkrétních údajů z podnikatelské činnosti.

Dle stanovených postupových kroků byl vytvořen přechodový můstek a sestaven výchozí účtový rozvrh s návrhem analytického rozdělení vybraných položek dle konkrétních potřeb podnikatele.

Na základě modelových propočtů stávající situace byl stanoven daňový dopad, který by sledovaného podnikatele zatížil v nadcházejícím období po přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví.

Pomocí analýzy současné situace byl vyhodnocen přechod z daňové evidence na účetnictví a byl vytvořen návrh na optimalizaci řešení daňového dopadu s rozložením daňové povinnosti do následujících 9 účetních období. Toto řešení je pro vybraného podnikatele přijatelné a zásadně neohroží možnosti finančního plánování při rozšiřování podnikatelské činnosti.

Dle zpracovaného vyhodnocení je možné konstatovat, že zákonné podmínky umožňují podnikatelům rozložit daňovou zátěž spojenou s přechodem na účetnictví, a tím vyhovující způsobem optimalizovat jejich finanční hospodaření.

Přechod z daňové evidence na účetnictví je pro podnikatele administrativně únosný a z finančního pohledu neohrožuje schopnost plnit daňovou povinnost vůči státu.

Vybranému podnikateli bylo zpracované vyhodnocení včetně návrhu přechodového můstku předloženo k využití.

7 Seznam použitých zdrojů

Literární a elektronické zdroje:

BRYCHTA, Ivan, a další. 2016. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2016: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2016.* Praha : Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-050-0.

Business center. 2017. Zákon o daních z příjmů. [Online] Havit s.r.o., 2017. [Citace: 2. 3 2017.] Dostupné z: <https://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast1.aspx#par7>.

CARDOVÁ, Zdeňka. 2010. *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele.* Praha : Wolters Kluwer ČR, 2010. ISBN 978-80-7357-502-1..

Cizinci v České republice. 2008. Daňový domicil. [Online] WordPress, 2008. [Citace: 2. 3 2017.] Dostupné z: <https://cizinci.wordpress.com/category/cizinci-v-cr/danovy-domicil/>.

DUŠEK, Jiří a SEDLÁČEK, Jaroslav. 2015. *Daňová evidence podnikatelů 2015.* místo neznámé : Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5436-9..

DUŠEK, Jiří. 2008. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví.* Praha : Grada, 2008. ISBN 978-80-247-2387-7..

Finance. 2017. Výdajové paušály. *Finance.cz.* [Online] Mladá fronta a.s., 2017. [Citace: 2. 3 2017.] Dostupné z: <https://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-z-prijmu/dan-z-prijmu-fo/vydajove-pausaly/>.

Finanční správa. 2017. *Podnikatel OSVČ.* [Online] Crative commons, 2017. [Citace: 2. 3 2017.] Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby-poplatnik/podnikatel-osvc#registrace>.

GURUPRASAD, Murthy. 2009. *Financial Accounting. ProQuest Ebook Central.* [Online] 2009. [Citace: 4. 8 2016.] <https://ebookcentral-proquest-com.infozdroje.czu.cz/lib/czup/detail.action?docID=3011255..> 978-81-84882-99-5.

HRUŠKA, Vladimír. 2010. *Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pro podnikatele.* Praha : VOX, 2010. ISBN 978-80-86324-85-2.

Investopedia. 2017. *Income Tax.* [Online] Investopedia LLC, 2017. [Citace: 2. 3 2017.] Dostupné z: <https://www.investopedia.com/terms/i/incometax.asp>.

KADLEC, Jiří a CHALUPA, Rostislav. 2006. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví: komentář a příklady, zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb.* Olomouc : ANAG, 2006. ISBN 80-7263-327-9..

KOVANICOVÁ, Dana. 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého.* Praha : Bova Polygon, 2012. 978-80-7273-169-5.

KUBÁTOVÁ, Květa. 2010. *Daňová teorie a politika.* Praha : Wolters Kluwer ČR, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.

KUBÁTOVÁ, Květa. 2015. *Daňová teorie a politika.* místo neznámé : Wolters Kluwer , 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.

MÜLLEROVÁ, Libuše a ŠINDELÁŘ, Petr. 2016. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích.* Praha : Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-2806-0.

PILÁŘOVÁ, Ivana. 2011. *Účetnictví podnikatelských subjektů.* Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-617-2.

PILÁTOVÁ, Jana. 2013. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ : daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitých věcí, sociální pojištění, zdravotní pojištění.* Olomouc : ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-772-0.

Podnikatel. 2017. Máte chaos v rezidentství? Na jaké slevy má zaměstnaný nerezident nárok? [Online] Internet info s.r.o., 2017. [Citace: 2. 3 2017.] Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/mate-chaos-v-rezidentstvi-na-jake-slevy-ma-nerezident-narok/>. ISSN 1802-8012.

Podnikatel. 2016. Nezdánitelné části základu daně 2016. [Online] Internet Info s.r.o., 13. 1 2016. [Citace: 2. 3 2017.] Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/nezdanitelne-casti-zakladu-dane-2016/>. ISSN 1802-8012.

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

RŮČKOVÁ, Petra. 2015. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi. 5., aktualizované vydání,* Praha : Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5534-2.

RYNEŠ, Petr. 2012. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka k 1. 1. 2012.* Olomouc : ANAG, spol. s r.o., 2012. ISBN 978-80-7263-714-0.

Slovník pojmů. 2017. *Business center.* [Online] HAVIT s.r.o., 2017. [Citace: 2. 3 2017.] Dostupné z: <https://business.center.cz/business/pojmy/p2936-danovy-nerezident.aspx>.

VANČUROVÁ, Alena a LÁCHOVÁ, Lenka. 2016. *Daňový systém ČR 2016.* místo neznámé : VOX, 2016. ISBN 8087480449.

Ostatní zdroje:

Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích

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

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Rozvaha	21
Tabulka 2 - Slevy na dani	38
Tabulka 3 - Inventura finančního majetku k 31.12. 2016.....	48
Tabulka 4 - Výčet dlouhodobého majetku k 31.12.2016.....	49
Tabulka 5 - Drobný hmotný majetek k 31.12.2016	50
Tabulka 6 - Materiál na skladě k 31.12.2016.....	51
Tabulka 7 - Nedokončená výroba k 31.12.2016	52
Tabulka 8 – Výrobky k 31.12.2016	52
Tabulka 9 - Celkové zásoby k 31.12.2016.....	52
Tabulka 10 - Přehled pohledávek z obchodních vztahů k 31.12.2016	53
Tabulka 11 - Přehled závazků z obchodního styku k 31.12.2016.....	54
Tabulka 12 - Závazek vůči finančnímu úřadu – DPH	54
Tabulka 13 - Závazek vůči finančnímu úřadu k 31.12.2016 – Silniční daň	55
Tabulka 14 - Evidence přijatých záloh k 31.12.2016	55
Tabulka 15 - Evidence poskytnutých záloh k 31.12.2016	56
Tabulka 16 - Platby sociálního a zdravotního pojištění.....	56
Tabulka 17 - Výpočet mzdy.....	57
Tabulka 18 - Převodový můstek	58
Tabulka 19 - Počáteční rozvaha k 1.1.2018 - Aktiva.....	59
Tabulka 20 - Počáteční rozvaha k 1.1.2018 - Pasiva	60
Tabulka 21 - Otevření účtů hlavní knihy k 1.1.2018	61
Tabulka 22 - Položky snižující základ daně.....	62
Tabulka 23 - Položky zvyšující základ daně.....	63
Tabulka 24 - Daňový dopad.....	63
Tabulka 25 - 1. rok daňové optimalizace.....	64
Tabulka 26 - 2. - 9. rok daňové optimalizace.....	64
Tabulka 27 - Porovnání výsledků daňové povinnosti.....	65

Seznam obrázků

Obrázek 1 - Převod výsledkových účtů	24
Obrázek 2 - Převod rozvahových účtů	24
Obrázek 3 - Účtování výsledku hospodaření	25
Obrázek 4 - Skladba daňové evidence	28
Obrázek 5 - Přehled základů daně z příjmů fyzických osob za 6 let	46