

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Vytvoření převodového můstku při přechodu
z daňové evidence na účetnictví u konkrétního
podnikatelského subjektu**

Bc. Monika Mášová

© 2016 ČZU v Praze

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Monika Mášová

Podnikání a administrativa

Název práce

Vytvoření převodového můstku při přechodu z daňové evidence na účetnictví u konkrétního podnikatelského subjektu

Název anglicky

Creating a Conversion Bridge the Transition from Tax Accounting Records for a Particular Business Entity

Cíle práce

Cílem práce je vytvoření převodového můstku při přechodu z daňové evidence na systém vedení účetnictví u konkrétního podnikatelského subjektu. Dílčím cílem je zhodnocení daňových dopadů přechodu z daňové evidence na účetnictví.

Metodika

Na základě studia odborné literatury a právních předpisů je zpracována literární rešerše. Praktická část práce vychází z informací zobrazených v literární rešerši a údajů získaných od konkrétního podnikatelského subjektu. V praktické části práce je vytvořen převodový můstek, potřebný při přechodu z daňové evidence na systém vedení účetnictví. Následně jsou zhodnoceny daňové dopady tohoto přechodu a zformulován závěr.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

Daňová evidence, účetnictví, podnikatelský subjekt, inventarizace, převodový můstek, daňový dopad.

Doporučené zdroje informací

DUŠEK, J., SEDLÁČEK, J., Daňová evidence podnikatelů 2015, Praha: Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5436-9

MARKOVÁ, H. Daňové zákony – úplná znění platná k 1.1.2013. Praha: Grada Publishing, 2013. ISBN 978-80-247-4643-2

Předběžný termín obhajoby

2015/16 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Pavel Štáfek

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 8. 10. 2015

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 11. 11. 2015

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 30. 03. 2016

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Vytvoření převodového můstku při přechodu z daňové evidence na 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 literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31.3.2016

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala panu Ing. Pavlu Štáfkovi, za jeho věcné rady, připomínky a čas, který mi při zpracování diplomové práce věnoval. Velké díky patří také celé mé rodině a především rodičům, kteří mě po celou dobu studia velmi podporovali a byli mi oporou i v těch nejtěžších studijních okamžicích.

Vytvoření převodového můstku při přechodu z daňové evidence na účetnictví u konkrétního podnikatelského subjektu

--- Creating a Conversion Bridge the Transition from Tax Accounting Records for a Particular Business Entity

Souhrn

Legislativa České Republiky poskytuje fyzickým osobám, nezapsaným v obchodním rejstříku možnost výběru, zda pro evidenci svého podnikání zvolí způsob vedení daňové evidence nebo účetnictví. Účelem této diplomové práce je sestavení převodového můstku v případě, kdy podnikatel přechází z vedení daňové evidence na vedení účetnictví, a popis jednotlivých dílčích kroků tohoto převodu.

Základními prameny, kterými se daňová evidence a účetnictví řídí a ze kterých byly také čerpány poznatky pro zpracování této práce, jsou zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

V literární rešerši je samostatně charakterizována daňová evidence, účetnictví a přechod z daňové evidence na účetnictví. V další části práce je potom čerpáno z teoretických poznatků uvedených v literární rešerši a jejich aplikace při zpracování převodového můstku u konkrétního podnikatelského subjektu. V praktické části práce je vytvořen převodový můstek a je navrženo řešení s ohledem na daňovou povinnost podnikatelského subjektu.

Klíčová slova: Daňová evidence, účetnictví, podnikatelský subjekt, inventarizace, převodový můstek, daňový dopad

Summary

Czech legislation provides individuals listed in the Registry to choose whether to register your business choose the method of tax accounting or bookkeeping. The purpose of this thesis is then build a conversion bridge when a businessman goes voluntarily or compulsorily from tax records to accounting, and a description of individual steps of this transfer.

The basic sources, which are tax records and accounting controls and of which were also drawn lessons for the preparation of this work, the Act no. 563/1991 Coll., On Accounting and Act no. 586/1992 Coll., On income taxes.

The literature search is individually characterized by tax records, accounts and switch from tax accounting records. The next part is then drawn from theoretical findings in the literature search and their application in processing conversion bridge for a particular business entity. The practical part is formed by the bridge is a suggested solution with regard to tax liability business entity.

Keywords: Tax records, accounting, business entity, inventory, gear bridge, tax effect

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Cíl práce a metodika	6
2.1	Cíl práce	6
2.2	Metodika práce	6
3	Literární rešerše	7
3.1	Daňová evidence.....	7
3.1.1	Předmět a cíl daňové evidence.....	8
3.1.2	Obsah a forma daňové evidence	9
3.1.3	Evidence příjmů a výdajů	10
3.1.4	Evidence pohledávek a dluhů	12
3.1.5	Evidence dlouhodobého majetku.....	13
3.1.6	Evidence daně z přidané hodnoty	14
3.1.7	Uzávěrka daňové evidence a daňové přiznání	15
3.2	Účetnictví.....	15
3.2.1	Právní úprava, funkce a obsah účetnictví	16
3.2.2	Účetní jednotka a účetní období	17
3.2.3	Účetní doklady a účetní knihy	19
3.2.4	Směrná účtová osnova a účtový rozvrh	21
3.2.5	Rozvaha	21
3.2.6	Účetní závěrka	22
3.3	Přechod z daňové evidence na vedení účetnictví.....	25
3.3.1	Právní úprava přechodu z daňové evidence na účetnictví	26
3.3.2	Postup přechodu z daňové evidence na účetnictví.....	26
3.3.3	Inventarizace	27
3.3.4	Sestavení účtového rozvrhu	28
3.3.5	Převodový můstek.....	29
3.3.6	Individuální účet podnikatele.....	30
3.3.7	Zahajovací rozvaha	30
3.3.8	Zaúčtování počátečních stavů v účetnictví	31
4	Vlastní práce	32
4.1	Charakteristika podnikatelského subjektu	32

4.2	Stav majetku a dluhů při ukončení daňové evidence.....	34
4.2.1	Pokladna.....	34
4.2.2	Bankovní účet	34
4.2.3	Pohledávky z obchodních vztahů	34
4.2.4	Závazky z obchodních vztahů.....	35
4.2.5	Úvěry	35
4.2.6	Sociální a zdravotní pojištění.....	36
4.2.7	Daň silniční	36
4.2.8	Dlouhodobý majetek.....	37
4.2.9	Daň z přidané hodnoty	45
4.2.10	Zásoby	45
4.3	Sestavení účtového rozvrhu	46
4.4	Převodový můstek.....	46
4.5	Účet individuálního podnikatele.....	49
4.6	Zahajovací rozvaha	52
4.7	Daňový dopad	54
4.8	Zhodnocení vlastní práce	57
5	Závěr	58
6	Seznam použitých zdrojů.....	59
7	Seznam použitých tabulek a obrázků.....	61
8	Přílohy.....	62

1 Úvod

Podnikatel, který se rozhodne provozovat podnikatelskou činnost, má na počátku možnost volby, zda bude své záznamy sledovat pomocí daňové evidence nebo vedením účetnictví.

Daňová evidence je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. V daňové evidenci se evidují pouze skutečně zaplacené operace, prováděné v důsledku podnikatelské činnosti. Jejím cílem je vyčíslení základu daně z příjmů pomocí rozdílu mezi příjmy a výdaji daného subjektu. Mohou ji vést fyzické osoby, které se zatím nestaly účetní jednotkou a jejich obrat za poslední kalendářní rok nepřekročil částku 25 000 000 Kč.

Účetnictví naopak zobrazuje věrnější odraz chodu daného podniku, umožňuje totiž lepší přehled o skutečné ekonomické a finanční situaci. Udává informace o skutečném stavu a pohybu majetku a zásob podnikatelského subjektu.

Účetnictví je upraveno zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškami Ministerstva financí a Českými účetními standardy. Na účetnictví jsou kladeny vysoké nároky, bez kterých by nebylo možné spolehnout se na objektivní a správné zobrazení dané skutečnosti. Rozdíl mezi daňovou evidencí a účetnictvím je, že v daňové evidenci jsou sledovány příjmy a výdaje, naopak u účetnictví jsou porovnávány výnosy a náklady.

V České Republice je existence daňové evidence datována k 1. 1. 2004, kdy vznikla na základě náhrady jednoduchého účetnictví. Její vznik byl v důsledku vstupu ČR do Evropské unie, kde nebylo jednoduché účetnictví uplatňováno. Nyní se tedy používá účetnictví, jehož principy vycházejí z původního podvojného účetnictví a daňová evidence, která vychází z dřívějšího účetnictví jednoduchého.

K přechodu z daňové evidence na účetnictví může dojít ze dvou důvodů. Za prvé jde o dobrovolnou volbu, kdy se daný podnikatel sám rozhodne pro vedení účetnictví například z takového důvodu, aby měl lepší přehled a informace o chodu firmy. Za druhé jde o povinnost, která vyplývá ze zákona. Fyzická osoba musí vést účetnictví povinně v případě, že její obrat za minulý kalendářní rok přesáhl částku 25 000 000 Kč. Převodový můstek z vedení daňové evidence na vedení účetnictví je upraven danými právními předpisy, které poskytují podnikateli návod, jak v takovém případě postupovat. Tento převod způsobuje také dopad na základ daně z příjmů.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Základním cílem diplomové práce je vytvoření převodového můstku, při přechodu z daňové evidence na systém vedení účetnictví u konkrétního podnikatelského subjektu. Mezi dílčí cíle lze zařadit seznámení s problematikou, která se vztahuje jak k vedení účetnictví, tak k vedení daňové evidence, zhodnotit důvody přechodu z vedení daňové evidence na účetnictví a vyhodnotit daňové dopady, způsobené tímto přechodem. Cílem analytické části práce je popsání jednotlivých kroků převodu na konkrétním případě s údaji získanými od daného podnikatelského subjektu. Dalším dílčím cílem je provedení popisu činností vztahujících se k přechodu z vedení daňové evidence na účetnictví.

2.2 Metodika práce

Základem pro zpracování literární rešerše práce se stává důkladné prostudování odborné literatury, daných zákonů, tématicky zaměřených internetových zdrojů a jejich systematické utřídění do jednotlivých kapitol.

Praktická část diplomové práce vychází z informací, které jsou obsaženy v Literární rešerši a z údajů, které poskytl konkrétní podnikatelský subjekt – Kominictví Máša Pavel. V této části práce je vytvořen převodový můstek, který je zapotřebí při přechodu z vedení daňové evidence na systém vedení účetnictví. Jsou zde popsány kroky, které jsou nezbytné při tomto přechodu.

Na závěr jsou zhodnoceny daňové dopady přechodu z vedení daňové evidence na účetnictví.

3 Literární rešerše

3.1 Daňová evidence

Dne 1.1.2004 vstoupila v platnost novela zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, která upravila jednoduché účetnictví a účetním jednotkám ve většině případů udělila povinnost přejít na vedení účetnictví podvojného nebo vést daňovou evidenci. Tato změna byla vyvolána vstupem České Republiky do Evropské Unie (dále jen EU) a harmonizací české právní úpravy s úpravou EU. Namísto jednoduchého účetnictví tato novela zavedla daňovou evidenci, pomocí níž se zaznamenávají údaje potřebné pro snadné zjištění základu daně z příjmů. Zcela však jednoduché účetnictví zrušeno nebylo, zůstala nadále možnost vedení tohoto účetnictví pro několik druhů nevýdělečných organizací po splnění určitých podmínek. Jedná se především o občanská sdružení, církve, náboženské společnosti a honební společenstva. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Vedení daňové evidence je velmi podobné jednoduchému účetnictví, avšak co se administrativní náročnosti týče, je mnohem jednodušší. Daňová evidence slouží k evidenci majetku a závazků daného podnikatelského subjektu. Obsahuje tedy informace o výši závazků, majetku, který je využíván v podnikatelské činnosti, dále o výši příjmů a výdajů. Jejím hlavním úkolem je především vyčíslit základ daně z příjmů, který slouží k výpočtu daně. (Pilátová a kol., 2014)

Daňová evidence je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a je určena především pro osoby samostatně výdělečně činné, které nevedou účetnictví a nevykazují své výdaje pomocí procenta z příjmů.

Rok 2004 lze označit za přechodné období pro fyzické osoby, které podnikají. Ty se v tomto období mohly samy rozhodnout, zda dobrovolně přistoupí na účetnictví podvojně, nebo ihned nahradí toto účetnictví daňovou evidencí. Během roku 2004 měly možnost vést ještě stále účetnictví jednoduché a od roku 2005 začít s novou evidencí.

3.1.1 Předmět a cíl daňové evidence

Jak již bylo zmíněno v úvodu, vedení daňové evidence je méně náročné po administrativní stránce, po stránce metodické i po stránce technického vybavení, na které klade mnohem nižší nároky, než tomu bylo u jednoduchého účetnictví. (Pilátová a kol., 2014)

Cílem daňové evidence je především zjištění základu daně z příjmů, která je stěžejní pro následné vyplnění daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Její další velmi významnou funkcí je získání přehledu o stavu a pohybu majetku a závazků podnikatele, což je důležité pro další ekonomické rozhodování a řízení podniku. V neposlední řadě je úkolem daňové evidence také zajištění povinností plynoucích podnikateli z § 11 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, pokud se jedná o registrovaného plátce této daně. Daňová evidence pak musí poskytovat údaje, které jsou potřebné ke správnému stanovení daňové povinnosti. (Dušek, Sedláček, 2015)

„Podle toho jaký druh příjmů fyzické osoby, poplatníci daně z příjmů získávají a jaké výdaje k těmto příjmům uplatňují, musí povinně vést následující dokumentaci:

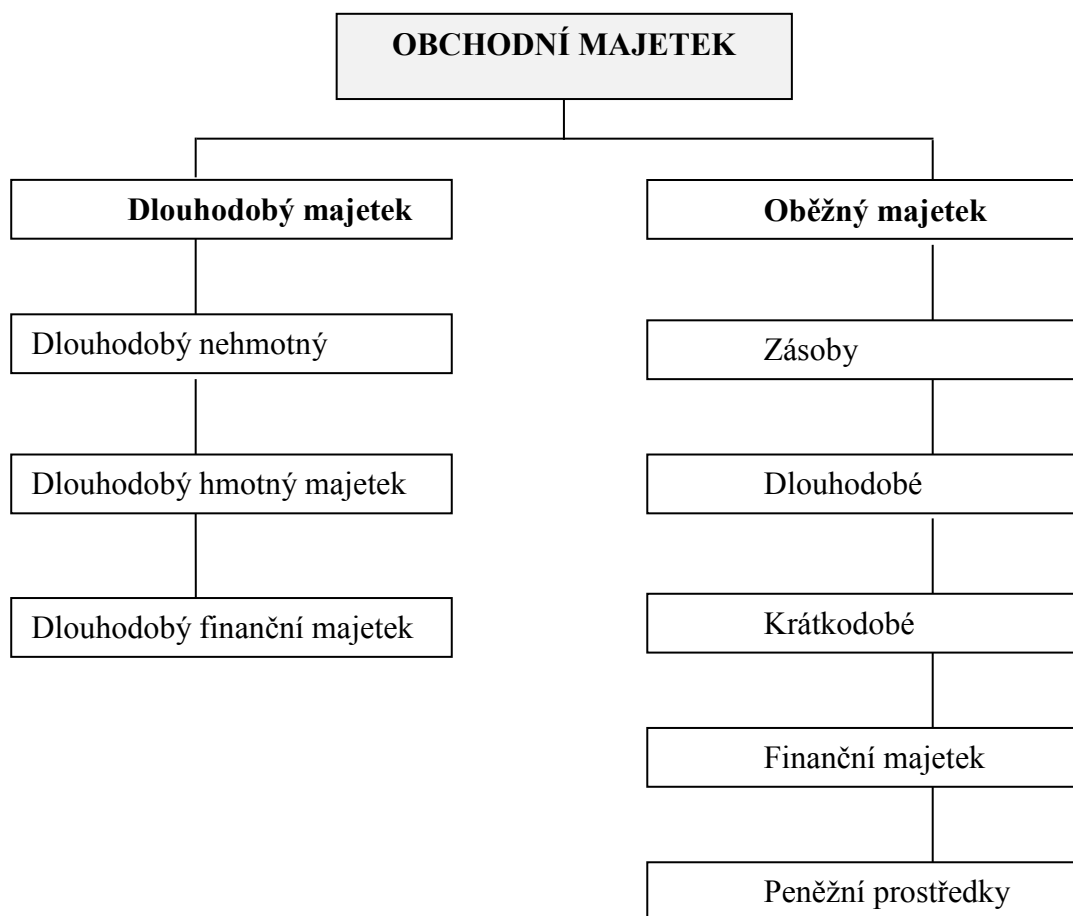
- záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činností (podnikatelé, kteří neuplatňují výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ale v paušální výši, stanovené procentem z příjmů podle §7 odst. 9, zákona o daních z příjmů),
- záznamy o příjmech a vynaložených výdajích v časovém sledu, evidenci hmotného majetku, který lze odpisovat, evidenci o tvorbě a použití rezervy na opravy hmotného majetku (pokud se vytváří), evidenci o pohledávkách a dlužích ve zdaňovacím období, ve kterém dochází k ukončení pronájmu a mzdové listy, pokud jsou vypláceny mzdy (poplatníci mající příjmy z pronájmu a uplatňující výdaje na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů podle §9 zákona o daních z příjmů),
- daňovou evidenci ve smyslu §7b zákona o daních z příjmů (fyzické osoby, které mají příjmy ze samostatné výdělečné činnosti a uplatňují výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.“ (Dušek, Sedláček, 2015, s. 10)

3.1.2 Obsah a forma daňové evidence

V souladu se zásadou jednoduchosti eviduje daňová evidence pouze takové peněžní toky, které bezprostředně souvisejí s podnikatelskou činností, a stav majetku a dluhů podniku na konci zdaňovacího období. Lze tedy říci, že daňová evidence by měla zachytit veškerý majetek a dluhy podniku, které ovlivňují základ daně z příjmů. Jedná se o takový majetek, který firma potřebuje ke své hospodářské činnosti, a o získané finanční prostředky, které se podílí na krytí majetku firmy. Podnikatel, kterému plynou příjmy z podnikatelské či jinak samostatně výdělečné činnosti, může do daňové evidence zaznamenat pouze výdaje spojené s majetkem zahrnutým do majetku obchodního. (Dušek, Sedláček, 2015)

Struktura obchodního majetku je vyobrazena na obrázku č. 1 – Schéma rozdělení obchodního majetku v podniku.

Obrázek 1 – Schéma rozdělení obchodního majetku v podniku



Zdroj: Dušek, Sedláček, Daňová evidence podnikatelů 2015

V žádném právním předpise není pevně předepsána forma daňové evidence, pouze je uvedena povinnost uchování daňové evidence za všechna předchozí zdaňovací období, pro která zatím ještě neskončila lhůta pro vyměření daně, která je stanovena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

3.1.3 Evidence příjmů a výdajů

Evidence příjmů a výdajů je hlavní a nejdůležitější složkou daňové evidence. Je vedena pomocí peněžního deníku, který byl používán již dříve v jednoduchém účetnictví. Není povinně předepsána forma, kterou má být peněžní deník veden, způsob vedení je plně v kompetenci daného podnikatelského subjektu. Veškeré záznamy musí být však vedeny tak, aby byly jednoduše dohledatelné a hlavně, aby se daly jednoznačně identifikovat.

Podle Sedláčka (2015) jsou však obsahem peněžního deníku minimálně tyto údaje:

- datum uskutečnění transakce (zápisu do deníku),
- označení daňového dokladu,
- stručný popis transakce,
- přehled o celkových příjmech,
- přehled o příjmech, které jsou předmětem daně z příjmů v členění podle dílčích základů daně,
- přehled o přijaté a zaplacené dani z přidané hodnoty,
- přehled o celkových výdajích,
- 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.

V peněžním deníku jsou zápisy řazeny chronologicky dle označení jednotlivých daňových dokladů a platí, že každé hospodářské operaci je vymezen jeden řádek.

(Sedláček, 2015)

V příloze č. 1 je pro ukázkou zobrazen peněžní deník.

Evidence příjmů

Příjem je upraven v §3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a dle něj je příjmem peněžité i nepeněžité plnění, které nabývá poplatník v průběhu své podnikatelské činnosti a může být dosažen i směnou.

„V evidenci příjmů by měly být zachyceny příjmy, které jsou předmětem daně, v členění potřebném pro zjištění základu daně. Základní členění příjmů pak je na:

- a) peněžní příjmy,
 - b) nepeněžní příjmy,
 - c) příjmy dosažené směnou“.
- (Dušek, Sedláček, 2015)

Daňová evidence nezaznamenává příjmy v okamžiku vystavení daňového dokladu, ale až v okamžiku, kdy finanční prostředky fyzicky vstoupí do podniku – např. přijetím hotovosti, připsáním dané částky na běžný účet, nebo výjmečně při případech, které vymezuje zákon o dani z příjmu.

Dále jsou evidovány příjmy nepeněžní povahy, které nejsou spojovány s příjmem peněžních prostředků. Nejčastějším typem tohoto příjmu je zápočet pohledávek a dluhů. (Dušek, Sedláček, 2015)

Pokud se jedná o příjmy vykazované v cizí měně, je nutné tyto příjmy přepočítat jednotným kurzem. Tento kurz stanoví Ministerstvo financí průměrem směnného kurzu stanoveného Českou Národní Bankou poslední pracovní den každého měsíce zdaňovacího období. (Dušek, Sedláček, 2015)

Evidence výdajů

Stejně jako příjmy i výdaje lze rozdělit do tří základních skupin:

- a) peněžní daňové výdaje,
- b) nepeněžní daňové výdaje,
- c) peněžní nedaňové výdaje.

Evidence výdajů je upravena v §24 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů. Mimo výdajů, které byly skutečně vynaloženy, tzn. peněžní prostředky fyzicky vyjmuté z pokladny, či peněžní převod z běžného účtu, se v daňové evidenci vykazují také výdaje nepeněžní formy, které však snižují základ daně podnikatele. Mezi tyto výdaje patří například odpisy dlouhodobého majetku či tvorba rezerv. Svou povahou se sice řadí mezi

výdaje daňové, dle zákona o dani z příjmu ale nejde o skutečný úbytek peněžních prostředků. (Dušek, Sedláček, 2015)

3.1.4 Evidence pohledávek a dluhů

Evidence pohledávek¹ a dluhů² se vede v Knize pohledávek a dluhů. Tato kniha je chápána jako přehled o tom, kolik peněžních prostředků a komu dluží podnikatelský subjekt a naopak o tom, kolik peněžních prostředků a kdo dluží podnikatelskému subjektu. Knihu lze vést zvlášť pro pohledávky a zvlášť pro dluhy, nebo lze knihu sloučit a vést pohledávky i dluhy hromadně. Opět platí, že obsah je nadřazen formě této evidence. (Pilátová a kol., 2014).

Vzor knihy pohledávek a knihy dluhů je uveden v Příloze č. 2 a č. 3 této práce.

Evidence pohledávek

Pohledávkou se rozumí nárok věřitele na úhradu částky, která byla předem smluvně dohodnuta za danou obchodní operaci. Lze ji zařadit do majetku podnikatele a chápat ji jako vyrovnání časového nesouladu mezi okamžikem poskytnutí předem stanoveného výkonu a okamžikem úhrady za tento výkon.

Dle splatnosti se pohledávky člení na krátkodobé a dlouhodobé a dle místa plnění na tuzemské a zahraniční. (Dušek, Sedláček, 2015)

Oceňování pohledávek probíhá dle §5 odst. 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a to jmenovitou hodnotou, pořizovací cenou nebo cenou reprodukční, což je cena, která je sjednaná pro účely dědické a darovací.

U osob, které jsou, nebo v době vzniku pohledávky byly plátcí daně z přidané hodnoty (dále jen DPH), se jmenovitá hodnota pohledávky sníží o částku DPH. V pořizovací ceně se do daňové evidence zapisují pohledávky, které byly získané za peněžní hotovost nebo vkladem na běžný účet. Do pořizovací ceny musí subjekt zahrnout kromě ceny pořízení také náklady, které byly s pořízením spojeny.

¹ **Pohledávka** představuje obecně v penězích vyjádřený nárok věřitele na úhradu smluvně dohodnutých sum, např. za poskytnuté výkony, zálohy či jiná plnění (Dušek, Sedláček, 2015)

² **Dluh** představuje v penězích vyjádřenou povinnost dlužníka uhradit smluvně dohodnutou sumu, např. za přijaté výkony, zálohy či jiná plnění (Dušek, Sedláček, 2015)

Pokud podnikatel eviduje na konci roku pohledávky v cizí měně, je nutné je přepočítat na hodnotu měny domácí podle § 38 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb, o daních z příjmů. To lze dvojím způsobem:

- kurzem, který vyhláší Ministerstvo financí po skončení roku,
- aktuálním kurzem, který vyhláší Česká Národní Banka (dále jen ČNB) k poslednímu dni v roce. (Dušek, Sedláček, 2015)

Evidence dluhů

Od roku 2014 se nově pro pojem závazek používá označení dluh. Je to jakákoliv částka peněžní nebo nepeněžní povahy, kterou podnikatel dluží jinému subjektu. Stejně jako pohledávky lze dluhy rozdělit dle splatnosti na krátkodobé a dlouhodobé a dle místa plnění na tuzemské a zahraniční. (Dušek, Sedláček, 2015)

Ocenění dluhů probíhá v souladu §7b odst. 3, zákona o daních z příjmů. Při vzniku se dluh ocení jmenovitou hodnotou a při převzetí cenou pořizovací.

Stejně jako bylo zmíněno u evidence pohledávek, i zde platí stejné pravidlo při zjištění hodnoty dluhu na konci roku v cizí měně. Opět je nutné tuto hodnotu přepočítat kurzem, který vyhlásí Ministerstvo financí nebo aktuálním kurzem ČNB. (Dušek, Sedláček, 2015)

3.1.5 Evidence dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je takový majetek, který má podnikatelský subjekt v držení déle než 1 rok. Lze ho členit na dlouhodobý majetek hmotný, nehmotný a finanční. Je důležité klást důraz na to, zda je majetek zařazen do majetku obchodního, tudíž je přímo spjat s podnikatelským záměrem, nebo zda je používán k jiným soukromým účelům. Pro dlouhodobý majetek je charakteristické, že se nespotebovává najednou, ale postupně a to má za následek, že pořízení takového majetku nelze zahrnout přímo do daňových výdajů. Do výdajů se vykazuje postupně poměrná část ceny dlouhodobého majetku ve formě odpisů tohoto majetku. (Dušek, Sedláček, 2015)

Pokud podnikatel zahrne majetek do majetku obchodního, plyne z toho pro něj řada daňových výhod. Například lze v daňovém přiznání uplatnit odpisy dlouhodobého majetku

nebo náklady spojené s jeho opravou. Na druhou stranu je třeba zajistit administrativní stránku evidence majetku.

Odpisy dlouhodobého majetku

Postupné opotřebování dlouhodobého majetku je vyjádřeno prostřednictvím odpisů. Odpisováním se rozumí postupné rozpouštění vstupní ceny dlouhodobého majetku do daňových výdajů. Dlouhodobý majetek se odepisuje v souladu s § 26-33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Odpisovat lze dvěma způsoby: rovnoměrně nebo zrychleně. Podnikatel si může sám zvolit, jaký způsob výpočtu odpisů pro daný majetek zvolí. Musí ve zvolném způsobu ovšem setrvat až do úplného odepsání či vyřazení majetku. (Dušek, Sedláček, 2015)

3.1.6 Evidence daně z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) je řazena mezi nepřímé daně, které jsou vybírány v ceně zdanitelného plnění. Podle § 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty jsou osobami povinnými k dani zejména osoby, které provozují svou podnikatelskou činnost na základě živnostenského oprávnění. Důvody k registraci povinné osoby k DPH jsou uvedeny v § 6 a § 6i zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Podnikatelský subjekt, který vede daňovou evidenci, se může rozhodnout, zda bude DPH evidovat v rámci knihy pohledávek a dluhů, nebo zda ji bude vést samostatně. V případě, kdy zvolí zvláštní evidenci pouze pro daň z přidané hodnoty, je vhodné členit evidenci na DPH na vstupu a DPH na výstupu.

“Evidence musí být vedena tak, aby byly prokázány pro účely daňového řízení:

- daňové dluhy za každé zdaňovací období,
- nárok na odpočet a vrácení daně za zdaňovací období,
- zaplacené zálohy na daň,
- zúčtování daní jako výsledek za zdaňovací období ve vazbě na daňové přiznání.” (Dušek, Sedláček, 2015)

3.1.7 Uzávěrka daňové evidence a daňové přiznání

K poslednímu dni zdaňovacího období, tj. k 31. 12. daného roku, je podnikatelský subjekt povinen sestavit uzávěrku daňové evidence. Ta spočívá dle § 7b odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve zjištění skutečného stavu zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků a o tomto zjištění je proveden zápis.

V daňové evidenci představují účetní závěrku Výkaz o majetku a dlužích a Výkaz o příjmech a výdajích, jejichž formu zákon o daních z příjmů neupravuje.

Výkaz o majetku a dlužích vychází z údajů vedených v knize pohledávek a dluhů, případně čerpá i z jiných pomocných knih daňové evidence. Výkaz o příjmech a výdajích je sestaven na základě výstupů peněžního deníku.

Skutečný stav majetku je podkladem pro zpracování daňového přiznání. Dle § 7b odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů je poplatník povinen uchovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně stanovená tímto zákonem nebo zvláštním právním předpisem.

3.2 Účetnictví

Účetnictví lze chápat jako uspořádaný systém záznamů, který sleduje hospodaření podnikatelských subjektů. Nejstarší forma účetnictví, která byla dochována, je datována v 15. století. Jedná se o proces, při kterém jsou rozpoznávány jednotlivé části a složky majetku, zdroje jeho krytí, způsoby jeho oceňování a tyto informace jsou dále poskytovány ostatním uživatelům. Účetnictví by mělo přinést všem uživatelům spolehlivé informace o ekonomické situaci daného podniku. (Rubáková, 2013)

Od 1. 1. 2004 lze podvojně účetnictví nazývat pouze účetnictvím, protože účetnictví jednoduché bylo v tento den upraveno novelou zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a zůstalo platné pouze pro některé nevýdělečné organizace. Účetnictví na majetek a způsob jeho krytí nahlíží dvojím pohledem. A to formou aktiv, kterou lze charakterizovat jako majetek a ten člení dle jeho povahy. A dále formou pasiv, která posuzují původ daného majetku. Zkoumají tedy, zda subjekt pořídil svůj majetek z vlastních zdrojů nebo formou cizího kapitálu.

3.2.1 Právní úprava, funkce a obsah účetnictví

Hlavním právním předpisem, který upravuje v České Republice účetnictví je Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Mezi další patří například Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, dále České účetní standardy a další právní předpisy.

Obsahem zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je stanovit s ohledem na legislativu Evropské Unie rozsah a způsob vedení účetnictví, stanovit požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zpracovává příslušné předpisy Evropské Unie a upravuje například rozsah a způsob sestavení účetní závěrky a vyhotovení výročních zpráv, označování a obsahové vymezení jednotlivých složek majetku, výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce a v její příloze, dále uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a změnách vlastního kapitálu, stanovuje metody ocenění při pořízení jednotlivých movitých věcí a další. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška)

České účetní standardy mají za cíl stanovit dle zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví a Vyhlášky č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhlášky k účetnictví základní postupy účtování na jednotlivých účtech za účelem souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. (České účetní standardy)

Mezi základní funkce účetnictví patří:

- **Informační funkce** – účetnictví poskytuje informace o stavu podniku, jeho hospodaření a finanční situaci všem uživatelům účetních informací
- **Dispoziční funkce** – informace z účetnictví slouží pro kontrolu stavu majetku a přispívá k ochraně majetku
- **Kontrolní funkce** – účetní informace slouží pro kontrolu stavu majetku a přispívá k ochraně majetku

- **Důkazní funkce** – důsledně vedené účetnictví slouží jako důkazní prostředek v případě sporů
- **Daňová funkce** – z účetnictví získává podnikatelský subjekt podklady pro výpočet daňových povinností (Rubáková, Hrouda; 2013)

„Účetnictví musí být vedeno tak, aby účetní uzávěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.“ (Kadlec, Pilátová a kol., 2015)

Dle § 8 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví musí být účetnictví vedeno správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a účetní jednotky musí zaručit trvalost účetních záznamů. Účetní záznamy jsou vedeny podvojným způsobem na jednotlivé účty dle dané účtové osnovy každého podniku. Účtuje se o takových účetních případech, které jsou předmětem účetnictví a do takového období, se kterým věcně i časově souvisí. Dle § 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je předmětem účetnictví účtování účetních jednotek o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech, výnosech a o výsledku hospodaření.

Základními předpoklady pro vedení účetnictví je:

- a) aktuální princip, kterým se rozumí účtování podvojnými zápisy do období, kdy dochází k uskutečnění účetního případu, bez ohledu na to, kdy dochází ke změně stavu nebo struktury aktiv a pasiv,
- b) předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky, tzn. účetní jednotka je schopna dostát svým závazkům a nemá v úmyslu ukončit či nějak zásadně změnit svou činnost a její obsah,
- c) věrný a poctivý obraz skutečnosti, který podává účetní závěrka, což je základním předpokladem vedení účetnictví. (Krupová a kol., 2015, s. 3)

3.2.2 Účetní jednotka a účetní období

Na základě § 1 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se účetními jednotkami rozumí:

- a) **Právnícké osoby** – se sídlem na území ČR,

- b) **Zahranční osoby** – jsou účetní jednotkou nebo jsou povinny vést účetnictví, pokud na území ČR provozují podnikatelskou či jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- c) **Organizační složky státu** – např. ministerstva, soudy, státní zastupitelství; podle zvláštních právních předpisů
- d) **Fyzické osoby** (dále jen FO) – ty se stávají účetní jednotkou z těchto důvodů:
- FO jsou jako podnikatelské subjekty zapsány v obchodním rejstříku,
 - FO, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle § 4a zákona č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč. Účetní jednotkou jsou pak od prvního dne kalendářního roku,
 - ostatní FO, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,
 - ostatní FO, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou uvedenou v předchozích bodech,
 - ostatní FO, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis.

Novela zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb., která se stala účinnou dne 1.1.2016, definuje nově kategorizaci účetních jednotek následovně:

- a) **mikro účetní jednotka** – k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z těchto hraničních hodnot:
- aktiva celkem 9 000 000 Kč,
 - roční úhrn čistého obratu 18 000 000 Kč,
 - průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 10
- b) **malá účetní jednotka** – není mikro účetní jednotkou a nepřekračuje k rozvahovému dni alespoň 2 z těchto hraničních hodnot:
- aktiva celkem 100 000 000 Kč,
 - roční úhrn čistého obratu 200 000 000 Kč,
 - průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50
- c) **střední účetní jednotka** – není ani mikro ani malou účetní jednotkou a nepřekračuje k rozvahovému dni alespoň 2 z těchto hraničních hodnot:

- aktiva celkem 500 000 000 Kč,
 - roční úhrn čistého obratu 1 000 000 000 Kč,
 - průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 250
- d) **velká účetní jednotka** – k rozvahovému dni překračuje alespoň 2 hraniční hodnoty uvedené v bodě c).

„**Účetním obdobím** je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, není-li dále stanoveno jinak. Účetní období se buď shoduje s kalendářním rokem, nebo je hospodářským rokem. Hospodářským rokem je účetní období, které může začínat pouze prvním dnem jiného měsíce, než je leden. Účetní období bezprostředně předcházející změně účetního období může být kratší nebo i delší než uvedených dvanáct měsíců. U zúčastněných účetních jednotek a účetních jednotek, o kterých tak stanoví tento zákon nebo zvláštní právní předpis, končí účetní období dnem předcházejícím rozhodnému dni podle zvláštního právního předpisu.“ (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Hospodářský rok pro vedení účetnictví mohou uplatnit pouze účetní jednotky, které nejsou organizační složkou státu, územním samosprávným celkem nebo účetní jednotkou, která vznikla na základě zvláštního zákona. O této skutečnosti musí účetní jednotka informovat příslušného správce daně z příjmů nejméně 3 měsíce před plánovanou změnou nebo před koncem běžného účetního období podle toho, která z těchto situací nastane dříve. Pokud tak účetní jednotka neučiní, její účetní období zůstává i nadále nezměněno. Obdobný postup platí i při opačné situaci, tedy při přechodu z hospodářského roku na rok kalendářní. (Marková, 2013)

3.2.3 Účetní doklady a účetní knihy

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ukládá účetním jednotkám povinnost zaznamenat všechny skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, na účetních dokladech. Ty pak dále zachycuje v jednotlivých účetních knihách. (Rubáková, 2013)

Tento zákon předepisuje také závaznou formu účetních dokladů, které by měly obsahovat:

- označení účetního dokladu,

- popis účetního případu,
- označení účastníků účetního případu,
- peněžní částka uvedená za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- datum vyhotovení účetního dokladu,
- datum uskutečnění účetního případu,
- podpis osoby odpovědné za účetní případ,
- podpis osoby odpovědné za zaúčtování. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Rubáková (2013) uvádí, že proces oběhu účetních dokladů neprobíhá ve všech účetních jednotkách shodně a záleží především na organizačním uspořádání daného podniku. Postup oběhu účetních dokladů lze dle její publikace rozdělit takto:

a) Přezkoušení správnosti

Dochází ke kontrole účetního dokladu z hlediska věcné stránky – ověření správnosti jednotlivých údajů, a ze stránky formální, která je zaměřena na ověření úplnosti náležitostí daného dokladu.

b) Příprava k zaúčtování

Příprava zahrnuje činnosti jako je třídění dokladů, jejich označení, zápis jednotlivých dokladů do pomocných účetních knih a stanovení účtovacího předpisu.

c) Zaúčtování dokladů

d) Úschova dokladů

Doklady slouží jako průkazní materiál, proto musí být řádně archivovány. Lhůty pro uchování účetních dokladů jsou stanoveny v zákoně č.563/1991 Sb., o účetnictví.

e) Skartace

Po uplynutí zákonem stanovené lhůty dojde ke skartaci účetních dokladů. (Rubáková, 2013)

Účetní knihy

V souladu s § 13 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví vedou účetní jednotky své účetní zápisy v následujících účetních knihách, pokud tento zákon nestanoví jinak:

- a) v *deníku*, kde jsou účetní záznamy vedeny dle časového okamžiku, a jsou v něm uvedeny všechny účetní případy v daném účetním období,
- b) v *hlavní knize*, v níž jsou účetní záznamy vedeny dle hlediska věcného,
- c) v *knihách analytických účtů*, kde jsou podrobněji rozvedeny zápisy z hlavní knihy,
- d) v *knihách podrozvahových účtů*, kde jsou vedeny záznamy neuvedené v deníku ani v hlavní knize.

V § 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je uvedeno, že jednotlivé účetní zápisy by měly být seskupovány do souhrnných účetních záznamů, kterými jsou zejména účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, odpisový plán, inventurní soupisy, účtový rozvrh, účetní závěrka a výroční zpráva. Povinnost účetních jednotek spočívá ve vedení těchto účetních záznamů minimálně v rozsahu stanoveném tímto zákonem.

3.2.4 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Směrná účtová osnova je dle § 14 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví uspořádání a označení účtových tříd, popř. účtových skupin pro účtování o stavu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech, výnosech a o výsledku hospodaření.

Směrná účtová osnova obsahuje deset účtových tříd 0-9, které se dále dělí na účtové skupiny. Jednotlivé účty mají své vlastní číslo, kdy vždy první z číslic označuje číslo účtové třídy a druhá z číslic číslo účtové skupiny, poslední číslice je rozlišovacím znakem pro syntetické účty. (Rubáková, 2013)

Na začátku každého účetního období si účetní jednotka sestaví svůj účetní rozvrh, který mohou v průběhu účetního období doplňovat o další položky. Účtový rozvrh je seznam syntetických a analytických účtů, podle kterých podnik účtuje.

3.2.5 Rozvaha

Pro přehledné uspořádání jednotlivých aktiv a pasiv a jako podklad pro zhodnocení finanční situace daného podniku slouží rozvaha. Nejpoužívanější formou rozvahy je tzv.

T-forma, kdy je na levé straně vyobrazen majetek podniku a na pravé straně zdroje krytí tohoto majetku. Rozvahu lze členit podle toho, k jakému časovému okamžiku se vztahuje na:

- *zahajovací* – je sestavována ke dni zahájení činnosti podniku nebo při přechodu z vedení daňové evidence na vedení účetnictví,
- *počáteční* – je sestavována k prvnímu dni účetního období,
- *konečná* – je sestavována nejen na konci účetního období, ale i při ukončení podnikatelské činnosti nebo při jiné mimořádné události, která v průběhu podnikání může nastat. (Rubáková, 2013)

3.2.6 Účetní závěrka

Účetní závěrku sestavují účetní jednotky k rozvahovému dni, kterým se rozumí den uzavírání účetních knih. Zpravidla k němu dochází na konci účetního období, kterým může být jak kalendářní tak hospodářský rok, a v tomto případě se hovoří o řádné účetní závěrce. Pokud k uzavírání účetních knih dochází v mimořádných situacích jako je například den zrušení společnosti nebo likvidace podniku, jedná se o mimořádnou účetní závěrku.

Sestavení samotné účetní závěrky předchází uzavírání účetních knih. Tato činnost se nazývá účetní uzávěrkou. Uzavírání účetních knih je činnost, při které:

- a) účetní jednotky zjišťují obraty stran Má dáti a Dal u jednotlivých syntetických účtů,
- b) účetní jednotky zjišťují konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a nákladových a výnosových účtů,
- c) je zjištěn základ daně a daňová povinnost,
- d) je zjištěn výsledek hospodaření tím způsobem, že dojde k převodu konečných zůstatků nákladových účtů na vrub účtu 710 – *Účet zisků a ztrát* a výnosových účtů ve prospěch účtu 710 – *Účet zisků a ztrát*
- e) dojde k uzavření účetnictví převodem konečných zůstatků rozvahových účtů na účet 702 – *Konečný účet rozvahový*. (Kadlec a kol., 2014)

Účetní závěrka obsahuje tyto výkazy:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztrát,
- příloha (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Rozvaha představuje základní zdroj informací o celkové struktuře majetku účetní jednotky, dále pak o tom, kolik majetku vlastníci do firmy vložili, jaký zisk nebo ztrátu firma vytvořila a kolik dluhů má. To vše je sestaveno za běžný rok a pro porovnání ještě za rok předchozí. (Rubáková, Hrouda, 2013)

V rozvaze lze u aktiv najít tři sloupce Brutto, Korekce a Netto. Ve sloupci Brutto jsou uváděny částky jednotlivých položek neupravené o výši opravných položek či oprávek. Ve sloupci Korekce je uvedena výše opravných položek či oprávek, která jsou spojena s jednotlivými aktivy. A ve sloupci Netto dojde ke konečnému vyčíslení, tedy uvedení rozdílu mezi Brutto hodnotou a Korekcí. Veškeré částky jsou uváděny v tis. Kč.

Výkaz zisků a ztrát poskytuje uživatelům informace o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Je tedy důležitým zdrojem informací o finanční výkonnosti podniku. (Rubáková, Hrouda, 2013)

I v tomto výkazu jsou jednotlivé hodnoty uváděny v tis. Kč a jsou zde seřazeny souhrny veškerých položek za běžné i minulé účetní období.

Účetní jednotka má možnost volby, zda bude sestavovat Výkaz zisků a ztrát v účelovém nebo druhovém členění. Rozdíl mezi tímto členěním se promítne pouze v provozním výsledku hospodaření, výsledek hospodaření z finanční a mimořádné činnosti je shodný. Od roku 2016 však mimořádné náklady, mimořádné výnosy a s nimi také související mimořádný výsledek hospodaření nebude již součástí Výkazu zisků a ztrát. Účelové a druhové členění výkazu zisků a ztrát je obsahem přílohy č. 2 a 3 Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Příloha k účetní závěrce je sestavena popisnou formou a dopňuje informace, které jsou obsahem Rozvahy a Výkazu zisků a ztrát. Příloha k účetní závěrce je upravena Vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. V příloze jsou zpravidla uváděny obecné údaje, informace o použitých

účetních metodách, způsobech oceňování, doplňující informace k jednotlivým výkazům, a další.

Mezi zákonem stanovené povinné náležitosti účetní závěrky uvedené v § 18 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví náleží:

- jméno a příjmení nebo název účetní jednotky,
- sídlo účetní jednotky, nebo bydliště,
- identifikační číslo účetní jednotky,
- právní forma účetní jednotky,
- předmět podnikání nebo jiné činnosti, popř. účel, pro který byla zřízena,
- rozvahový den, nebo jiný okamžik, ke kterému se účetní závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní závěrky.

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo ve zkráceném rozsahu. Účetní závěrku v plném rozsahu sestavují ty účetní jednotky, které mají zákonem uloženou povinnost ověření účetní závěrky auditorem, ostatní účetní jednotky sestavují účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu. Podle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem tyto účetní jednotky:

- a) **akciové společnosti**, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří uvedených kritérií:
 1. aktiva celkem dosáhla více než 40 000 000 Kč
 2. roční úhrn čistého obratu více než 80 000 000 Kč
 3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50
- b) **ostatní obchodní společnosti a družstva**, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří kritérií uvedených v písmenu a) bodech 1 až 3; v případě družstva se zaměstnancem podle písmene a) bodu 3 rozumí i pracovní vztah člena k družstvu,
- c) **účetní jednotky** podle § 1 odst. 2 písm. b), které jsou podnikateli, a to za podmínek podle písmene b),

- d) **účetní jednotky** podle § 1 odst. 2 písm. d) až h) za podmínek podle písmene b),
e) **účetní jednotky**, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis.

Dle novely zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb., která nabývá účinnosti dnem 1.1.2016, jsou povinny mít účetní závěrku ověřeny tyto účetní jednotky:

- a) velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu,
- b) střední účetní jednotky,
- c) malé účetní jednotky, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřenskými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:
 - aktiva celkem 40 000 000 Kč,
 - roční úhrn čistého obrátu 80 000 000 Kč,
 - průměrný počet zaměstnanců v průběhu zdaňovacího období 50
- d) ostatní malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly 2 hodnoty uvedené v bodě c).

Účetní jednotky, které jsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem, jsou dále dle § 21 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví povinny vyhotovit výroční zprávu, jejímž účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji jejich výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení.

3.3 Přechod z daňové evidence na vedení účetnictví

Tato situace není v praxi jakéhokoli podniku zcela běžnou. Ba naopak jde o okamžik výjimečný a často se neopakující. Pokud podnikatel vedl daňovou evidenci a nyní přechází na vedení účetnictví, rozhodně to neznamená, že tím také mění svou právní formu podnikání. Jde pouze o změnu způsobu evidence činností spojených s jeho podnikatelským záměrem. (Pilátová a kol., 2014)

K přechodu z daňové evidence na účetnictví může v praxi dojít ze dvou důvodů. Podnikatel se sám rozhodne pro změnu své evidence a to například z důvodu větší informovanosti o chodu podniku. Nebo se jedná o zákonem stanovený převod a to v případě, že se podnikatel stane účetní jednotkou. Účetní jednotkou se podnikatel stává v některém z případů uvedených v §1 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Pro podnikatele je tedy velmi důležité, aby měl přehled o tom, zda náhodou nesplňuje podmínky pro povinný přechod z vedení daňové evidence na účetnictví.

3.3.1 Právní úprava přechodu z daňové evidence na účetnictví

Přechod je řešen z dvojího pohledu:

- a) daňově – přechod upravuje příloha č. 3 k zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- b) účetně – přechod upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/2001 Sb., o účetnictví, a to v § 61b.

3.3.2 Postup přechodu z daňové evidence na účetnictví

V okamžiku, kdy podnikatel přechází z daňové evidence na vedení účetnictví, je potřeba provést jednotlivé kroky. Některé z nich se na konci účetního období provádí bez ohledu na to, zda dochází k přechodu či nikoli. Jsou následující:

- zjištění stavu jednotlivých složek majetku a dluhů prostřednictvím inventarizace,
- sestavení odpisových plánů k dlouhodobému majetku,
- uzavření daňové evidence,
- vytvoření převodového můstku,
- převod konečných stavů majetku a dluhů z daňové evidence jako počáteční stavy na jednotlivé účty v účetnictví,
- vyčíslení rozdílu mezi součtem počátečních stavů aktiv a počátečních stavů pasiv na účet 491 – *Účet individuálního podnikatele*.
- sestavení účtového rozvrhu a vytvoření vnitřních účetních směrnic,
- sestavení počáteční rozvahy. (Vyhláška č. 500/2002 Sb.)

Dle přílohy č. 3 k zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů je při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví, v návaznosti na zvláštní právní předpisy, postup pro účely tohoto zákona stanoven následovně:

1. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, zvýší o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem.
2. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, sníží o hodnotu přijatých záloh, hodnotu dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jedná-li se o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se pro účely tohoto postupu hodnotou dluhu hodnota bez daně z přidané hodnoty, byl-li uplatněn odpočet daně z přidané hodnoty, hodnotou pohledávky se rozumí hodnota bez daně z přidané hodnoty, byla-li splněna daňová povinnost na výstupu. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, nezvýší o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem, jedná-li se o pohledávky, které v době vedení daňové evidence byly za dlužníkem uvedeným v § 24 odst. 2 písm. y). (Marková, 2013)

3.3.3 Inventarizace

„Inventarizace je souhrn činností, kdy se porovnává skutečný stav majetku a dluhů podniku se stavem účetním, zjišťují se případné rozdíly a tyto rozdíly se vypořádávají a odstraňují. Inventarizační rozdíly vyúčtují účetní jednotky do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a dluhů. Cílem inventarizace je ověřit, zda ke konci účetního období odpovídá skutečnosti stav majetku a dluhů evidovaných v účetnictví.“ (Rubáková, Hrouda, 2013)

Inventarizace majetku a dluhů se provádí ke dni, který předchází prvnímu dni vedení účetnictví. Podnikatel zjistí skutečné stavy veškerého majetku a dluhů a porovná je se stavy z daňové evidence na konci účetního období. Na základě inventarizace je

sestavena zahajovací rozvaha a dojde k otevření účtů jednotlivých položek v účetnictví. (Pilátová, 2014)

Druhy inventarizací

a) dle obsahu

- *dílčí* – týká se pouze některých druhů majetků a dluhů
- *úplná* – týká se veškerého majetku, který má účetní jednotka v držení

b) dle způsobu vyhlášení

- *řádná* – předem plánovaná, aby vyhovovala zákonu o účetnictví
- *mimořádná* – provádí se pouze v případě mimořádných situací, jako jsou například krádež, požár nebo povodeň. (Rubáková, 2013)

Prvním krokem inventarizace je přípravná fáze, po které následuje samotná inventura. Inventurou se rozumí zjištění skutečného stavu majetku a dluhů. Inventuru lze členit na *fyzickou*, kdy se skutečný stav zjišťuje na základě měření, vážení či počítání, a na inventuru *dokladovou*, která se provádí u takového druhu majetku nebo dluhů, které nelze fyzicky spočítat. Skutečný stav se zjišťuje z dokladů např. u peněz na bankovním účtu, u pohledávek a u dluhů.

Po porovnání skutečného stavu se stavem účetním můžou nastat tři případy:

- *přebytek* – kdy je skutečný stav vyšší než stav účetní
- *schodek* (manko) – kdy je skutečný stav nižší než stav účetní
- *vyrovnaný stav* – kdy se skutečný stav rovná stavu účetnímu.

(Rubáková, 2013)

3.3.4 Sestavení účtového rozvrhu

Účtový rozvrh si sestaví každá účetní jednotka sama dle svých potřeb. Je nutné, aby měla k dispozici takové účty, které budou odpovídat podnikatelské činnosti daného podniku. Účtový rozvrh obsahuje účty syntetické a analytické.

Syntetické účty

Účtové skupiny v účtové osnově se dělí na syntetické účty. Každý z těchto účtů má své pojmenování a označení třemi číslicemi. První číslice značí účtovou třídu, druhá číslice účtovou skupinu dané účtové třídy a třetí číslice znázorňuje pořadí účtu v účtové skupině. (Rubáková, 2013)

Analytické účty

V rámci syntetických účtů si mohou účetní jednotky vytvářet také účty analytické, pomocí nichž lze zajistit podrobnější členění dle vlastní potřeby. Při použití analytických účtů se za již dané trojmístné označení navíc za lomítko či tečku doplní další číslice. (Rubáková, 2013)

3.3.5 Převodový můstek

Převodový můstek slouží k vytvoření správného převodu z vedení daňové evidence na vedení účetnictví. Neupravuje, ani nepřikazuje ho žádný právní předpis. Jeho hlavní funkcí je vyčíslení počátečních stavů jednotlivých rozvahových či podrozvahových účtů, které jsou zjištěny na základě konečných stavů majetku v daňové evidenci. Platí pravidlo, že konečný stav v daňové evidenci se musí rovnat počátečnímu stavu v účetnictví.

Jedná se o tabulku, ve které jsou uvedeny všechny převáděné položky, i s účtováním na stranách Má dáti a Dal a s uvedením daňového dopadu k jednotlivým položkám. K převodovému můstku musí být doložena jako příloha také počáteční rozvaha a hlavní kniha. Dále by mělo být doloženo prohlášení o tom, že veškerý majetek, který je spjat s podnikatelskou činností, je v převodovém můstku uveden a žádný není zatajen.

Každý převodový můstek by měl splňovat základní principy účetnictví:

1. Konečné stavy majetku a dluhů zjištěných v daňové evidenci se musí rovnat počátečním stavům jednotlivých složek v účetnictví.
2. V počátečním stavu vedení účetnictví mohou být pouze a jen rozvahové účty, podrozvahové účty a některé účty naturální (statistické).
3. Počáteční stav účtů musí zobrazit vše, co je v účetní evidenci účetní jednotky. Nesmí být nic v účetní jednotce mimo evidenci na těchto účtech.
4. V počátečních stavech v účetnictví nesmí být účty výsledkové. (Dušek, 2008)

3.3.6 Individuální účet podnikatele

Účet 491 – Účet individuálního podnikatele slouží u fyzické osoby pro evidenci veškerých vlastních zdrojů podnikatele. Jedná se o osobní vklady a je zde také vyčíslen počáteční vklad na počátku podnikatelské činnosti.

Na tomto účtu lze sledovat dostatek či naopak nedostatek vlastních zdrojů krytí. Při přechodu z daňové evidence na účetnictví v okamžiku otevírání účetních knih se na účet *491 – Účet individuálního podnikatele* převede zisk nebo ztráta za minulé období, ale také aktuální stavy aktiv a pasiv po provedené inventarizaci jako konečné stavy daňové evidence, čímž dojde k vyčíslení hodnoty účtu 491. Při sestavování zahajovací rozvahy vznikne nesoulad mezi součtem aktiv a pasiv, který pokryje účet *491 - Účet individuálního podnikatele* svým zůstatkem. (Dušek, 2008)

3.3.7 Zahajovací rozvaha

Zahajovací rozvaha se sestavuje ke dni přechodu na účetnictví. Její základní funkcí je přehledné uspořádání a vyjádření majetku podniku a zdrojů jeho financování a tím vytváří základ pro zhodnocení finanční situace daného podnikatelského subjektu. Dále umožňuje podnikateli zjistit výsledek hospodaření za dané období. (Rubáková, Hrouda, 2013)

Vzor zahajovací rozvahy je vyobrazen na obrázku č. 2.

Obrázek 2 – Zahajovací rozvaha

Rozvaha ke dni	
AKTIVA	PASIVA
Stálá aktiva dlouhodobý nehmotný majetek dlouhodobý hmotný majetek dlouhodobý finanční majetek	Vlastní zdroje základní kapitál kapitálové fondy fondy ze zisku výsledek hospodaření nerozdělený z minulých let výsledek hospodaření z běžného období
Oběžná aktiva zásoby pohledávky krátkodobý finanční majetek peněžní prostředky	Cizí zdroje závazky dlouhodobé závazky krátkodobé bankovní úvěry dlouhodobé bankovní úvěry krátkodobé
Přechodná aktiva	Přechodná pasiva
Suma aktiv = Suma pasiv	

Zdroj: Rubáková, Hrouda (2013)

3.3.8 Zaúčtování počátečních stavů v účetnictví

Na počátku nového účetního období každá účetní jednotka otevírá své rozvahové účty a zapisuje na ně počáteční stavy. Jelikož se jedná o účetní případ, vztahuje se na něj podmínka podvojnosti zápisu, tzn. účetní případ je zaznamenán na dvou účtech, u každého na jiné straně. Aby byla podmínka splněna, je použit účet 701 – *Počáteční účet rozvažný*, který zprostředkuje převod počátečních stavů jednotlivých rozvahových účtů mezi jednotlivými účetními obdobími.

Počáteční stavy majetku jsou na počátku roku zaúčtovány na straně Má dáti a počáteční stavy vlastních a cizích zdrojů krytí na straně Dal příslušných rozvahových účtů. Je tedy nutné, aby Počáteční účet rozvažný měl tyto stavy zaúčtované na straně opačné. (Rubáková, Hrouda, 2013)

4 Vlastní práce

V této části diplomové práce je věnována pozornost procesu převodových prací při přechodu z vedení daňové evidence na vedení účetnictví u podnikatelského subjektu a následné vyčíslení daňového dopadu. Pro zpracování tohoto převodu byla použita data získaná od konkrétního podnikatelského subjektu.

4.1 Charakteristika podnikatelského subjektu

Pro zpracování diplomové práce byl zvolen podnikatelský subjekt Kominictví Máša Pavel. Pan Máša podniká na živnostenský list, který získal v roce 2003 a byl mu vydán Městským úřadem v Příbrami. Provozuje živnost ohlašovací - řemeslnou.

V roce 2003 začal své podnikání s prodejem a montáží regulátorů komínového tahu. V roce 2004 doplnil své vzdělání, když po ročním studiu oboru Kominík složil závěrečné zkoušky a získal výuční list. Rok 2006 se pro jeho podnikání stal zlomovým, jelikož složil národní zkoušku u Hospodářské komory a Společenstva kominíků České republiky a získal osvědčení revizního technika spalinových cest. Zároveň se stal členem Společenstva kominíků České republiky, musí se proto dvakrát ročně zúčastnit valné hromady Středočeského cechu a jedenkrát ročně valné hromady, kde jsou přítomni členové všech krajských cechů. Na těchto hromadách jsou účastníci seznamováni s novými právními normami a předpisy a jsou školeni, aby jejich činnost probíhala v souladu s platnou právní legislativou. Provozovnu pro své podnikání má umístěnou v rodinném domě, který není zařazen do majetku souvisejícího s podnikáním.

Mezi základní práce, které jsou firmou prováděny, patří například frézování a vložkování komínů, stavba zděných a třísložkových nerezových komínů, kontrola a čištění spalinových cest, dodání a montáž krbových kamen, dodání a montáž kouřovodů a regulátorů komínových tahů, opravy nadstřešních částí komínů a vyhotovení revizních zpráv, které jsou důležitým podkladem pro kolaudaci rodinného domu.

Na některé práce jsou najímáni další pracovníci s vlastními živnostenskými listy a v současné chvíli jich pod záštitou firmy Kominictví Máša Pavel pracuje celkem 8. Jsou každé ráno rozděleni na několik pracovních týmů a jezdí za vykonáním přidělené práce po celé České republice. K dispozici je v podniku 8 automobilů, převážně nákladních

pracovních aut, pracovní plošina pro práce ve vysokých a těžko přístupných místech, dále vysokozdvíhací vozík, který je využíván k nakládce jednotlivých částí komínů a palet s těžším materiálem a v neposlední řadě také komínová fréza.

Od 1. 1. 2015 se na podnikání začala podílet také manželka pana Máši. Dle §13 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů se jedná o spolupracující osobu, která se na příjmech a výdajích podílí se svým manželem rovným dílem a to tedy 50%. Pan Máša se v podniku s ohledem na svou odbornou způsobilost stará především o činnosti technického charakteru a jeho manželka naopak o administrativní činnost, která je v posledních letech činnosti čím dál náročnější. Její náplní práce je především příprava dokumentace o provedení kontroly a spalinových cest, revizních zpráv, příprava podkladů pro pracovníky, fakturace, vyřizování pochůzek na jednotlivých úřadech a poštách, komunikace se zákazníky a dodavateli a sjednávání termínů, kdy dojde k výkonu objednané práce.

Pan Máša je čtvrtletním plátcem daně z přidané hodnoty a od počátku svého podnikání vedl jednoduché účetnictví, v roce 2004 přešel na daňovou evidenci. V současnosti se jeho hospodářská činnost rozrostla do takových rozměrů, že uvažuje o přechodu na podvojný účetnictví, které podává o průběhu podnikání věrnější a podrobnější přehled.

4.2 Stav majetku a dluhů při ukončení daňové evidence

Při převodu z vedení daňové evidence na účetnictví je prvním a zásadním krokem vyčíslení skutečných stavů majetku a závazků u daného podnikatelského subjektu. Ke správnému zobrazení stavů slouží inventarizace na konci období, ke kterému byla daňová evidence vedena. V tomto případě byla inventarizace provedena k 31. 12. 2015.

4.2.1 Pokladna

Podnikatel pro své účely používá pouze jednu pokladnu pro vedení peněžních prostředků v hotovosti a to výhradně v české měně.

Tabulka 1 – Stav peněžních prostředků v pokladně k 31.12.2015

Položka	Konečný zůstatek (v Kč)
POKLADNA	49 056,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

4.2.2 Bankovní účet

Podnikatel používá pro své podnikání pouze jeden bankovní účet vedený u ČSOB a to v české měně. Nebude zapotřebí vést analytickou evidenci a o bankovním účtu bude v účetnictví účtováno na účtu 221 - *Běžný účet*.

Tabulka 2 – Stav peněžních prostředků na bankovním účtu k 31.12.2015

Položka	Konečný zůstatek (v Kč)
BANKOVNÍ ÚČET	802 870,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

4.2.3 Pohledávky z obchodních vztahů

Pohledávky, které podnikatelský subjekt evidoval v daňové evidenci a dosud nebyly splaceny, budou do účetnictví zaneseny pomocí účtu 311 – *Odběratelé*.

Tabulka 3 – Stav pohledávek z obchodních vztahů k 31.12.2015

Položka	Konečný zůstatek (v Kč)
POHLEDÁVKY	950 059,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

4.2.4 Závazky z obchodních vztahů

Závazky z obchodních vztahů jsou ke dni převodu z vedení daňové evidence na vedení účetnictví nulové. Ovšem pro následnou evidenci v účetnictví bude využíván účet 321 – Závazky z obchodních vztahů (Dodavatelé).

Tabulka 4 – Stav závazků z obchodních vztahů k 31.12.2015

Položka	Konečný zůstatek (v Kč)
ZÁVAZKY	0,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

4.2.5 Úvěry

Pan Máša v minulosti čerpal celkem 3 úvěry, které jsou z hlediska délky splatnosti řazeny mezi dlouhodobé. Finanční prostředky potřeboval na pořízení tří automobilů, které využívá ve svém podnikání. V současné chvíli je výše ještě nesplacených jistin uvedena v následující tabulce.

Každý z úvěrů byl čerpán u jiné banky. Prvním úvěr na koupi automobilu Peugeot Boxer u GE Money Bank, druhý úvěr na pořízení automobilu Citroen Jumper 30 u Home Credit, a. s. a třetí úvěr u ČSOB. Jak již bylo zmíněno, jedná se o úvěry dlouhodobé, proto budou v účetnictví evidovány na účtu 461 – Dlouhodobé úvěry, který vhodně doplní také účty analytické evidence pro lepší přehled o jednotlivých úvěrech.

Tabulka 5 – Stav čerpaných úvěrů k 31.12.2015

Položka	Konečný zůstatek (v Kč)
Úvěr u GE Money Bank	55 445,-
Úvěr u Home Credit, a. s.	44 213,-
Úvěr u ČSOB	62 264,-
DLOUHODOBÉ ÚVĚRY CELKEM	161 922,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

4.2.6 Sociální a zdravotní pojištění

Vzhledem k tomu, že od 1.1.2015 s panem Mášou spolupracuje také jeho manželka, je tedy nutné odvádět zálohy na zdravotní a sociální pojištění i za ni. Za rok 2015 však pro spolupracující osobu bude sociální a zdravotní pojištění doměřeno až v roce 2016, jelikož pracuje v podniku prvním rokem a tudíž nebyl stanoven úhrn příjmů, ze kterých by jí byla vypočtena hodnota měsíčních záloh. Zálohy na zdravotní a sociální pojištění pana Máši jsou pravidelně odváděny každý měsíc spolu s pojištěním nemocenským, které se rozhodl také dobrovolně platit.

Tabulka 6 – Stav záloh na sociální a zdravotní pojištění k 31.12.2015

Položka	Konečný zůstatek v (Kč) – podnikatel	Konečný zůstatek v (Kč) – spolupracující osoba
Sociální pojištění	30 738,-	0,-
Zdravotní pojištění	22 910,-	0,-
CELKEM	53 648,-	0,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

4.2.7 Daň silniční

Zálohy na daň silniční byly v průběhu roku zaplacený v celkové výši 19 000 Kč. Pro účely silniční daně je potom v účetnictví zaveden účet 345 – *Ostatní daně a poplatky*.

Tabulka 7 – Stav záloh na daň silniční k 31.12.2015

Položka	Konečný zůstatek (v Kč)
DAŇ SILNIČNÍ	19 000,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

4.2.8 Dlouhodobý majetek

Pro účely zařazení jednotlivých druhů majetku mezi majetek dlouhodobý je zvolena hranice 40 000 Kč. Pan Máša vykazuje celkem 14 položek dlouhodobého majetku, z nichž 8 ještě není z hlediska zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů zcela odepsáno a je třeba je nadále odpisovat.

Jedná se o následující položky:

- Pracovní plošina UpRight TL49
- Nákladní automobil Peugeot Boxer L2H2
- Vysokozdvihový vozík DESTA
- Osobní automobil Citroën Berlingo 1.6 HDi
- Osobní automoil Citroën Berlingo 1.6 HDi
- Kovová montovaná budova
- Video-inspekční systém VIS400
- Osobní automobil Citroën 4 Picasso.

O těchto položkách bude v účetnictví účtováno v pořizovací ceně na účtu 022 – *Samostatné movité věci* (dále jen SMV) a výše jejich opravek se bude kumulovat na účtu 082 – *Oprávkky k samostatným movitým věcem*. Ke stanovení správných částek přispějí odpisové plány umístěné v tabulkách č. 8-15.

Aby měl podnikatel detailnější přehled o svém majetku, je vhodné v účetnictví zavést také analytické účty jednotlivých druhů majetku.

Tabulka 8 – Odpisový plán pracovní plošiny

Název dlouhodobého majetku		Pracovní plošina UpRight TL49		
Datum pořízení		09.05.2013		
Vstupní cena		280 000 Kč		
Způsob odpisování		zrychlený		
Odpisová skupina		3		
Počet let odpisování		10 let		
Rok	Koeficient odpisování	Odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2013	10	28 000	28 000	252 000
2014	11	50 400	78 400	201 600
2015	11	44 800	123 200	156 800
2016	11	39 200	162 400	117 600
2017	11	33 600	196 000	84 000
2018	11	28 000	224 000	56 000
2019	11	22 400	246 400	33 600
2020	11	16 800	263 200	16 800
2021	11	11 200	274 400	5 600
2022	11	5 600	280 000	0

Zdroj: vlastní zpracování dle evidence pana Máši (2016)

Výše odpisu za rok 2015 evidovaného pro pracovní plošinu k 31. 12. 2015 činí 44 800 Kč a hodnota opravek je 123 200 Kč.

Tabulka 9 – Odpisový plán nákladního automobilu

Název dlouhodobého majetku		Nákladní automobil Peugeot Boxer L2H2		
Datum pořízení		27.09.2013		
Vstupní cena		182 810 Kč		
Způsob odpisování		zrychlený		
Odpisová skupina		2		
Počet let odpisování		5 let		
Rok	Koeficient odpisování	Odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2013	5	36 562	36 562	146 248
2014	6			
2015	6	58 500	95 062	87 748
2016	6	43 874	138 936	43 874
2017	6	29 250	168 186	14 624
2018	6	14 624	182 810	0

Zdroj: vlastní zpracování dle evidence pana Máši (2016)

U nákladního automobilu Peugeot Boxer L2H2 se podnikatel rozhodl v druhém roce odpisování odpis vynechat. Pokračoval standardním způsobem odpisování až za rok 2015.

V souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů nebyl odpis uplatněn, byl pouze posunut na následující rok, jelikož v roce 2014 by ovlivnil pouze velmi málo výsledek hospodaření. V následujícím roce bylo v odpisování pokračováno takovým způsobem, jako kdyby odpisování vůbec přerušeno nebylo.

Za rok 2015 je tedy odpis u nákladního automobilu ve výši 58 500 Kč a výše opravek činí 95 062 Kč.

Tabulka 10 – Odpisový plán pro vysokozdvizný vozík

Název dlouhodobého majetku		Vysokozdvizný vozík DESTA		
Datum pořízení		13.02.2014		
Vstupní cena		150 000 Kč		
Způsob odpisování		rovnoměrný		
Odpisová skupina		2		
Počet let odpisování		5 let		
Rok	Sazba odpisování (v %)	Odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2014	11	16 500	16 500	133 500
2015	22.25	33 375	49 875	100 125
2016	22.25	33 375	83 250	66 750
2017	22.25	33 375	116 625	33 375
2018	22.25	33 375	150 000	0

Zdroj: vlastní zpracování dle evidence pana Máši (2016)

K 31. 12. 2015 je pro vysokozdvizný vozík DESTA vypočten odpis ve výši 33 375 Kč. Jelikož byla na počátku odpisování zvolena metoda rovnoměrných odpisů, bude tato hodnota odpisu evidována každý rok ve stejné výši, až do úplného odepsání vozíku. Hodnota opravek ke konci roku 2015 činí 49 875 Kč.

Tabulka 11 – Odpisový plán pro osobní automobil

Název dlouhodobého majetku		Osobní automobil Citroën Berlingo 1.6 HDi		
Datum pořízení		14.10.2014		
Vstupní cena		202 840,50 Kč		
Způsob odpisování		rovnoměrný		
Odpisová skupina		2		
Počet let odpisování		5 let		
Rok	Sazba odpisování (v %)	Odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2014	11	22 313	22 313	180 527,50
2015	22.25	45 133	67 446	135 394,50
2016	22.25	45 133	112 579	90 261,50
2017	22.25	45 133	157 712	45 128,50
2018	22.25	45 128,50	202 840,50	0

Zdroj: vlastní zpracování dle evidence pana Máši (2016)

U osobního automobilu Citroën Berlingo je vyčíslena hodnota odpisu na 45 133 Kč a hodnota opravek k 31. 12. 2015 na 67 446 Kč.

Tabulka 12 – Odpisový plán osobního automobilu 2

Název dlouhodobého majetku		Osobní automobil Citroën Berlingo 1.6 HDi		
Datum pořízení		11.11.2014		
Vstupní cena		141 093 Kč		
Způsob odpisování		rovnoměrný		
Odpisová skupina		2		
Počet let odpisování		5 let		
Rok	Sazba odpisování (v %)	Odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2014	11	15 521	15 521	125 572
2015	22.25	31 394	46 915	94 178
2016	22.25	31 394	78 309	62 784
2017	22.25	31 394	109 703	31 390
2018	22.25	31 390	141 093	0

Zdroj: vlastní zpracování dle evidence pana Máši (2016)

Pro druhý osobní automobil typu Citroën Berlingo je hodnota odpisu za rok 2015 ve výši 31 394 Kč a hodnota opravek ve výši 46 915 Kč.

Tabulka 13 – Odpisový plán kovové montované budovy

Název dlouhodobého majetku		Kovová montovaná budova		
Datum pořízení		30.06.2015		
Vstupní cena		71 515 Kč		
Způsob odpisování		rovnoměrný		
Odpisová skupina		3		
Počet let odpisování		10 let		
Rok	Sazba odpisování (v %)	Odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2015	5,5	3 934	3 934	67 581
2016	10,5	7 510	11 444	60 071
2017	10,5	7 510	18 954	52 561
2018	10,5	7 510	26 464	45 051
2019	10,5	7 510	33 974	37 541
2020	10,5	7 510	41 484	30 031
2021	10,5	7 510	48 994	22 521
2022	10,5	7 510	56 504	15 011
2023	10,5	7 510	64 014	7 501
2024	10,5	7 501	71 515	0

Zdroj: vlastní zpracování dle evidence pana Máši (2016)

Pro montovanou kovovou budovu, je hodnota odpisu vyčíslena na 3 934 Kč. Jelikož byla budova zařazena do užívání právě v roce 2015 výše oprávek pro tento rok bude shodná s výší odpisu, tedy 3 934 Kč.

Tabulka 14 – Odpisový plán videoinspekčního systému

Název dlouhodobého majetku		Videoinspekční systém VIS 400		
Datum pořízení		08.10.2015		
Vstupní cena		54 400,50 Kč		
Způsob odpisování		zrychlený		
Odpisová skupina		1		
Počet let odpisování		3 roky		
Rok	Koeficient odpisování	Odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2015	3	18 134	18 134	36 266,50
2016	4	24 178	42 312	12 088,50
2017	4	12 088,50	54 400,50	0

Zdroj: vlastní zpracování dle evidence pana Máši (2016)

Videoinspekční systém VIS 400, který byl zařazen do podnikání v roce 2015, vykazuje odpis i oprávky pro první rok odpisování ve výši 18 134 Kč.

Tabulka 15 – Odpisový plán osobního automobilu 3

Název dlouhodobého majetku		Osobní automobil Citroën 4 Picasso		
Datum pořízení		07.11.2015		
Vstupní cena		175 619 Kč		
Způsob odpisování		rovnoměrný		
Odpisová skupina		2		
Počet let odpisování		5 let		
Rok	Sazba odpisování (v %)	Odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2015	11	19 319	19 319	156 300
2016	22.25	39 076	58 395	117 224
2017	22.25	39 076	97 471	78 148
2018	22.25	39 076	136 547	39 072
2019	22.25	39 072	175 619	0

Zdroj: vlastní zpracování dle evidence pana Máši (2016)

Poslední osobní automobil Citroën Picasso má za rok 2015 hodnotu odpisu vyčíslenou na 19 319 Kč a hodnotu oprávek také 19 319 Kč.

V tabulce č. 16 – Stav dlouhodobého hmotného majetku k 31.12.2015 je vyobrazen celkový stav dlouhodobého majetku zařazeného v podnikání pana Máši, včetně hodnoty oprávek.

Tabulka 16 – Stav dlouhodobého hmotného majetku k 31.12.2015

Položka inventarizace	Konečný zůstatek (v Kč)
SAMOSTATNÉ MOVITÉ VĚCI	1 186 763,-
OPRÁVKY K SAMOSTATNÝM MOVITÝM VĚCEM	419 951,-
STAVBY	71 515,-
OPRÁVKY KE STAVBÁM	3 934,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

4.2.9 Daň z přidané hodnoty

Dle daňového priznání k dani z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí je patrné, že došlo k nadměrnému odpočtu, tudíž podnikateli vzniká pohledávka vůči finančnímu úřadu. Celková výše nadměrného odpočtu je 174 614 Kč a v účetnictví bude evidována na účtu 343 – *Daň z přidané hodnoty* na straně Má dáti, tzn. účet může mít aktivní zůstatek.

Tabulka 17 – Stav daně z přidané hodnoty k 31.12.2015

Položka	Konečný zůstatek (v Kč)
DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY	174 614,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

4.2.10 Zásoby

Podnikatel nevykazuje žádné zásoby materiálu ani zboží na skladě. Veškerý nakoupený materiál je ihned spotřebováván.

Jediný sklad, který pan Máša eviduje je sklad konsignační, kdy mu dodavatelé fakturují spotřebovaný materiál až po skutečné spotřebě.

4.3 Sestavení účtového rozvrhu

Další nedílnou součástí při převodu z vedení daňové evidence na účetnictví, je stanovení interního účtového rozvrhu. Pro sestavení vhodného účtového rozvrhu je třeba vycházet z účtové osnovy a nalézt takové účty, které vhodně zobrazí podnikatelskou činnost pana Máši. Jednotlivé syntetické účty daného účtového rozvrhu lze vhodně doplnit také účty analytickými.

Nový účtový rozvrh, podle kterého by bylo možné v podniku Kominictví Máša Pavel účtovat je zobrazen v Příloze č. 4 této práce. U každého účtu v novém účtovém rozvrhu je v závorce uvedeno o jaký typ účtu se jedná.

Analytické účty jsou vytvořeny pro majetkové účty, aby poskytly podnikateli lepší přehled o jednotlivých složkách majetku a o jeho opravných položkách. Dále jsou zavedeny pro rozdělení jednotlivých bankovních úvěrů, aby si pan Máša mohl průběžně kontrolovat, kolik mu zbývá uhradit peněžních prostředků u té které banky. A v poslední řadě je analytický účet zvolen také pro rozlišení účtu 336 – *Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění* a to jednak z toho důvodu, aby od sebe bylo odlišeno sociální a zdravotní pojištění a za druhé kvůli rozlišení tohoto pojištění, které bude hrazené za podnikatele a které za jeho spolupracující osobu. V současné chvíli jsou závazky z obchodních vztahů nulové, ale v budoucnu by bylo vhodné doplnit účtový rozvrh také o analytické účty k závazkům dle jednotlivých věřitelů.

4.4 Převodový můstek

Dalším dílčím krokem při přechodu z daňové evidence na účetnictví je vytvoření převodového můstku. Lze ho chápat jako pomocný prostředek, který slouží ke správnému nastavení počátečních stavů jednotlivých účtů.

Převodovým můstkem se rozumí přiřazení účtů ze systému vedení účetnictví k jednotlivým stavům majetku a dluhů zjištěným v daňové evidenci k 31. 12. 2015. Ke každé položce je navíc připojena informace o tom, zda ovlivní nebo neovlivní základ daně z příjmů (dále jen ZD).

Tabulka 18 – Převodový můstek

Číslo účtu	Název účtu	MD	D	Vliv na ZD
021	Stavby	71 515,-		N ³
022	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	1 186 763,-		N
022.001	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	280 000,-		N
022.002	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	182 810,-		N
022.003	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	150 000,-		N
022.004	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	202 840,50,-		N
022.005	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	141 093,-		N
022.006	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	54 400,50,-		N
022.007	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	175 619,-		N
081	Oprávký ke stavbám		3 934,-	N
082	Oprávký k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí		419 951,-	N
082.001	Oprávký k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí		123 200,-	N
082.002	Oprávký k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí		95 062,-	N

³ Použité zkratky: A – ano ovlivní základ daně z příjmů, N – ne ovlivní základ daně z příjmů

082.003	Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí		49 875,-	N
082.004	Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí		67 446,-	N
082.005	Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí		46 915,-	N
082.006	Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí		18 134,-	N
082.007	Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí		19 319,-	N
211	Pokladna	49 056,-		N
221	Bankovní účet	802 870,-		N
311	Odběratelé	950 059,-		A
461	Bankovní úvěry		161 922,-	N
461.001	Bankovní úvěry		55 445,-	N
461.002	Bankovní úvěry		44 213,-	N
461.003	Bankovní úvěry		62 264,-	N
336	Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění		53 648,-	N
336.001	Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění		30 738,-	N
336.002	Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění		22 910,-	N
336.011	Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění		0,-	N
336.012	Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění		0,-	N

343	Daň z přidané hodnoty	174 614,-		N
345	Ostatní daně a poplatky		19 000,-	N

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

Z uvedené tabulky je zřejmé, že podnikatele pana Mášu daňově zatíží pouze hodnota neuhrazených pohledávek, protože se zásobami se vůbec nekalkuluje a hodnota závazků vůči dodavatelům je nulová.

4.5 Účet individuálního podnikatele

Aby se přechod z daňové evidence na účetnictví stal kompletním, je nutné konečné zůstatky majetku a dluhů zaúčtovat na příslušné účty z účtového rozvrhu sestaveného pro účely podnikání pana Máši.

Pro lepší přehled je použito schématické znázornění účtu *491 – Účet individuálního podnikatele*, kde je vyobrazeno zaúčtování jednotlivých položek inventarizace ve vztahu k účtu individuálního podnikatele. Schéma je uvedeno v obrázku č. 3 – Vycíslení účtu individuálního podnikatele.

Obrázek 3 – Vyčíslení účtu individuálního podnikatele (v Kč)

021 – Stavby	491 – Účet individuálního podnikatele	461 – Bankovní úvěry
71 515,-	71 515,-	161 922,-
022- SMV		345 – Ostatní přímé daně
1 186 763,-	1 186 763,-	19 000,-
211 – Pokladna		081 – Oprávky ke stavbám
49 056,-	49 056,-	3 934,-
221 – Bankovní účet		082 – Oprávky k SMV
802 870,-	802 870,-	419 951,-
311 - Odběratelé		336– Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
950 059,-	950 059,-	53 648,-
343 – Daň z přidané hodnoty		
174 614,-	174 614,-	
CELKEM: 3 234 877,-		CELKEM: 658 455,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

Z obrázku č. 3 je vytvořeno jednodušší schéma uvedené na obrázku č. 4 – Celkové shrnutí účtu individuálního podnikatele a je proveden výpočet hodnoty účtu 491 – *Účet individuálního podnikatele*, která je dána rozdílem mezi celkovou sumou aktiv a pasiv.

Obrázek 4 – Celkové shrnutí účtu individuálního podnikatele

MD	491 – Účet individuálního podnikatele	D
	161 922,-	71 515,-
	19 000,-	1 186 763,-
	3 934,-	49 056,-
	419 951,-	802 870,-
	53 648,-	950 059,-
		174 614,-
CELKEM:	658 455,-	CELKEM: 3 234 877,-
		Rozdíl: 2 576 422,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

Dle sestaveného individuálního účtu podnikatele je patrné, že podnikatel má dostatek svých zdrojů krytí a rozhodně není ve ztrátě, naopak pan Máša dosahuje zisku. Při sestavování počáteční rozvahy se tento konečný zůstatek promítne do pasiv, čímž se aktiva a pasiva rozvahy vyrovnají.

4.6 Zahajovací rozvaha

Daňová evidence je již uzavřená a převedená, posledním krokem, který je nutný pro správné započítání účetnictví je tedy sestavení počáteční rozvahy. Pro zaúčtování jednotlivých položek rozvahy se používá účet 701 – *Počáteční účet rozvahový* se souvztažným zápisem na příslušné aktivní a pasivní účty.

Sestavení počáteční rozvahy je zobrazeno v tabulce č. 19 a následuje zaúčtování počátečních stavů na jednotlivé účty, což je zobrazeno v tabulce č. 20.

Tabulka 19 - Zahajovací rozvaha k 1.1.2016

Zahajovací rozvaha k 1.1.2016			
AKTIVA		PASIVA	
Stavby	71 515,-	Bankovní úvěr	161 922,-
Oprávký ke stavbám	- 3 934,-	Ostatní daně a poplatky	19 000,-
Samostatné movité věci	1 186 763,-	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	53 648,-
Oprávký k samostatným movitým věcem	- 419 951,-		
Pokladna	49 056,-	Vlastní kapitál	2 576 422,-
Bankovní účet	802 870,-		
Odběratelé	950 059,-		
Daň z přidané hodnoty	174 614,-		
CELKEM	2 810 992,-	CELKEM	2 810 992,-
Σ AKTIV		=	Σ PASIV

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

Tabulka 20 - Zaúčtování počátečních stavů

Druh majetku/závazků	Částka	MD	D
Peníze v pokladně	49 056,-	211	701
Peníze na běžném účtu	802 870,-	221	701
Pohledávky za odběrateli	950 059,-	311	701
Dlouhodobý bankovní úvěr – u GE Money Bank	55 445,-	701	461.001
Dlouhodobý bankovní úvěr – u Home Credit	44 213,-	701	461.002
Dlouhodobý bankovní úvěr – u ČSOB	62 264,-	701	461.003
Závazky vůči institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	30 738,-	701	336.001
Závazky vůči institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	22 910,-	701	336.002
Daň silniční	19 000,-	701	345
Budovy a stavby	71 515,-	021	701
Samostatné movité věci – pracovní plošina	280 000,-	022.001	701
Samostatné movité věci – nákladní automobil Peugeot Boxer	182 810,-	022.002	701
Samostatné movité věci – vysokozdvizný vozík	150 000,-	022.003	701
Samostatné movité věci – osobní automobil Citroën Berlingo 1	202 840,50,-	022.004	701
Samostatné movité věci – osobní automobil Citroën Berlingo 2	141 093,-	022.005	701
Samostatné movité věci – videoinspekční systém	54 400,50,-	022.006	701
Samostatné movité věci – osobní automobil Citroën Picasso	175 619,-	022.007	701
Oprávky ke stavbám	3 934,-	701	081
Oprávky k samostatným movitým věcem	123 200,-	701	082.001
Oprávky k samostatným movitým věcem	95 062,-	701	082.002
Oprávky k samostatným movitým věcem	49 875,-	701	082.003
Oprávky k samostatným movitým věcem	67 446,-	701	082.004
Oprávky k samostatným movitým věcem	46 915,-	701	082.005

Oprávky k samostatným movitým věcem	18 134,-	701	082.006
Oprávky k samostatným movitým věcem	19 319,-	701	082.007
Daň z přidané hodnoty	174 614,-	343	701

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

4.7 Daňový dopad

Přechod z vedení daňové evidence na účetnictví má většinou negativní daňový dopad, kterým se rozumí dodanění zásob na skladě a neuhrazených pohledávek, základ daně je navýšen také o hodnotu cenin a poskytnutých záloh. Naopak se odečítají neuhrazené dluhy a přijaté zálohy. Daňový dopad se projeví až na konci následujícího zdaňovacího období, kdy dojde k vyplnění daňového přiznání a stanovený základ daně z příjmů fyzických osob se upraví o částky snižující a zvyšující tento základ.

V případě podnikatelské činnosti pana Máši se se zásobami vůbec nekalkuluje a neuhrazené dluhy vůči dodavatelům jsou nulové, tudíž se jeho základu daně dotkne pouze hodnota neuhrazených pohledávek.

Dle § 23/14 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů lze hodnotu pohledávek zahrnout do základu daně buď jednorázově v době, kdy došlo k zahájení vedení účetnictví, nebo postupně a to po 9 následujících zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví. Pokud však v této době ukončí či přeruší svou podnikatelskou činnost, nebo přejde na paušální výdaje, musí jednorázově dodanit zbývající částí neuhrazených pohledávek. (Dušek, Sedláček, 2015)

Tabulka 21 – Připočitatelné položky zvyšující základ daně

Název položky	Částka v Kč
Odběratelé	950 059,-
CELKEM	950 059,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

V konečném důsledku lze tedy konstatovat, že daňový základ pana Máši bude od počátku vedení účetnictví navýšen o 950 059 Kč.

Zobrazeny jsou tři varianty, které může pan Máša využít při navyšování základu daně v dalších zdaňovacích obdobích a to:

- jednorázové zahrnutí připočitatelných a odčitatelných položek do základu daně
- rovnoměrné rozdělení zvýšení základu daně do 9 zdaňovacích období
- libovolné postupné zvyšování základu daně

Jednorázové zahrnutí připočitatelných a odčitatelných položek do základu daně

Tabulka 22 – Jednorázové zvýšení základu daně

Text	Částka v Kč za rok 2016
Jednorázové zvýšení základu daně	950 059,-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

Při použití jednorázového zvýšení základu daně bude tento základ zvýšen o celou částku připočitatelných položek a to o 950 059 Kč. Velmi to ovlivní především daňovou povinnost pro rok 2016, která bude splatná v následujícím roce. Pokud se podnikatelský subjekt rozhodne pro tuto variantu, zbaví se ihned daňového dopadu z převodového můstku a nemusí již dále vést jeho evidenci a upravovat o něj základ daně z příjmů fyzických osob.

Rovnoměrné rozdělení zvýšení základu daně do 9 zdaňovacích období

Celková částka připočitatelných položek 950 059 Kč bude vydělena 9 roky, čímž bude získána hodnota navýšení základu daně pro každý rok, která činí 105 562 Kč⁴.

⁴ Výpočet: 950 059 Kč : 9 let = 105 562 Kč

Tabulka 23 – Rovnoměrné zvýšení základu daně z příjmů fyzických osob po dobu 9 let

	Částka v Kč za jednotlivé roky				
Text	2016	2017	2018	2019	2020
Rovnoměrné zvýšení základu daně	105 562,-	105 562,-	105 562,-	105 562,-	105 562,-

	Částka v Kč za jednotlivé roky				
Text	2021	2022	2023	2024	-
Rovnoměrné zvýšení základu daně	105 562,-	105 562,-	105 562,-	105 562,-	-

Zdroj: vlastní zpracování (2016)

Za použití rovnoměrného navyšování základu daně, bude základ daně za každé zdaňovací období navýšen o stejnou částku 105 562 Kč a bude docházet k rovnoměrnému rozpouštění daňového dopadu z převodového můstku.

Libovolné postupné zvyšování základu daně

Podnikatel nemusí připočitatelné položky rozdělit do jednotlivých zdaňovacích období pouze rovnoměrně, ale může je rozpouštět postupně, například dle aktuální ekonomické situace svého podniku.

Při použití progresivního zvyšování základu daně bude docházet k vyššímu daňovému zatížení v prvních letech vedení účetnictví a postupně se bude každým rokem navyšování snižovat.

Při degresivním použití zvýšení základu daně bude naopak docházet k nižšímu daňovému zatížení v prvních letech s postupným každoročním nárustem.

4.8 Zhodnocení vlastní práce

Ve vlastní části diplomové práce byl proveden převodový můstek pro přechod z vedení daňové evidence na vedení účetnictví u podnikatelského subjektu Kominictví Máša Pavel. Tento přechod byl datován k 31. 12. 2015 a rok 2016 se proto stává prvním účetním obdobím, tedy prvním rokem, kdy pan Máša začne vést ve svém podniku účetnictví.

Po provedení všech činností, které jsou s převodem spojeny a mezi které patří vyčíslení stavu majetku a dluhů na konci roku 2015, následné vytvoření převodového můstku, sestavení účtového rozvrhu a otevření počátečních stavů jednotlivých účtů, byl zjištěn a vyčíslen daňový dopad, který s tímto převodem souvisí. Daňový dopad při přechodu z daňové evidence na účetnictví by pro pana Mášu znamenal zvýšení základu daně za zdaňovací období 2016 o 950 059 Kč.

S ohledem na zjištěné výsledky lze tedy konstatovat, že by měl přechod z daňové evidence na účetnictví pro pana Mášu velmi nepříznivý daňový dopad, který je způsoben neuhrazenými pohledávkami od odběratelů. Z tohoto důvodu plyne tudíž pro pana Mášu doporučení prozatím zůstat u vedení daňové evidence a přechod na vedení účetnictví odložit alespoň o rok. Před koncem roku je však nutné pokusit se zajistit co nejnižší pohledávky z obchodních vztahů, aby daňový dopad nedosahoval tak vysoké částky a byl co možná nejnižší. Vedení daňové evidence je pro jeho podnikání prozatím zcela dostačující, ale jak již bylo zmíněno, vedení účetnictví přináší lepší vypovídající schopnost o celkovém hospodaření podniku. Je tedy důležité velmi dobře zvážit, zda bude podnikatel preferovat lepší informovanost o celé své podnikatelské činnosti i za cenu vyššího zdanění v prvních letech vedení účetnictví, nebo zda raději zůstane u daňové evidence a vyčká na vhodnější okamžik k přechodu.

5 Závěr

Daňová evidence slouží především ke stanovení základu daně z příjmů a udává přehled o stavu majetku a dluhů. Jsou v ní zachyceny peněžní toky, které bezprostředně souvisí s podnikatelskou činností.

Účetnictví je administrativně náročnější, ale podnikateli poskytuje větší informovanost a přehlednost o stavu a pohybech majetku a dluhů, o nákladech, výnosech a o hospodářském výsledku podniku.

Diplomová práce je věnována především přechodu z vedení daňové evidence na účetnictví. Byl proto zvolen podnikatelský subjekt Kominictví Máša Pavel a na základě údajů od něj získaných byl zpracován převodový můstek při přechodu z vedení daňové evidence na účetnictví.

Prvním krokem bylo zjištění skutečného stavu majetku a dluhů na konci roku 2015, následně byl sestaven účtový rozvrh, který obsahuje účty vhodné pro věrné zobrazení podnikatelské činnosti pana Máši. Dále byl vytvořen převodový můstek s informacemi u jednotlivých položek, zda ovlivní či neovlivní základ daně z příjmů. Následně byl vyčíslen stav účtu 491 – *Účet individuálního podnikatele*, na který byly zaúčtovány konečné zůstatky jednotlivých účtů zjištěných z daňové evidence. Jako poslední byla sestavena počáteční rozvaha.

Je také důležité mít na mysli, jaký daňový dopad může tento přechod z daňové evidence na účetnictví mít. Pro pana Mášu by přechod znamenal velmi vysoké zvýšení základu daně pro následující zdaňovací období. V závěru praktické části mu byla navrhována řešení, jak se s tímto zvýšením vypořádat.

Jelikož má pan Máša v současné době velmi vysoké neuhrazené pohledávky pravděpodobně pro něj není v současné chvíli vhodné přecházet z vedení daňové evidence na účetnictví. Je mu doporučeno vyčkat ještě alespoň jeden rok a odsunout tak přechod na vedení účetnictví. Koncem tohoto roku se snažit co nejvíce snížit hodnotu neuhrazených pohledávek a až poté uvažovat o přechodu. Pokud však i nadále jeho podnikatelská činnost poroste a bude se dále vyvíjet do větších rozměrů, může pan Máša i za cenu vyššího zdanění v prvních letech na účetnictví přejít. Odměnou mu bude lepší informovanost o celém podnikání a stavu majetku a dluhů s ním spojených.

6 Seznam použitých zdrojů

1. CHALUPA a kolektiv. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014*. 12. aktualizované vydání. ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-862-8.
2. DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK. *Daňová evidence podnikatelů 2015*. 12. vydání. Praha: Grada Publishing, a. s., 2015. ISBN 978-80-247-5436-9.
3. LOUŠA, František. Danarionline [online]. [cit. 2015-12-10]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1800v1819-prechod-podnikatelske-fyzicke-osoby-z-danove-evidence-na-ucetnictvi/>
4. MACHÁČEK, Ivan. Danarionline [online]. [cit. 2015-12-10]. Dostupné z <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36383v46148-zaklad-dane-z-prijmu-u-podnikajici-fyzicke-osoby/>
5. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013*. 22. vydání. Praha: Grada Publishing, a. s., 2013. ISBN 978-80-247-4643-2.
6. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2015*. 12. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-690-7.
7. PILÁTOVÁ a kolektiv. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ*. 10. aktualizované vydání. ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-863-5.
8. *Podnikatel* [online]. [cit. 2015-12-10]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/specialy/zaklady-ucetnictvi/prechod-na-ucetnictvi/>
9. RUBÁKOVÁ, Věra a Pavel HROUDA. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2013*. 7. vydání. Praha: Grada Publishing, a. s., 2013. ISBN 978-80-247-4634-0.

10. SKÁLOVÁ, Jana. *Podvojně účetnictví 2015*. 21. vydání. Praha: Grada Publishing, a. s., 2015. ISBN 978-80-247-9000-8.
11. VEBER, Jaromír a Jitka SRPOVÁ. *Podnikání malé a střední firmy*. 3., aktualizované a doplněné vydání. Praha: Grada Publishing, a. s., 2012. ISBN 978-80-247-4520-6.
12. *Vyhláška č. 500/2002 Sb.* [online]. [cit. 2015-12-10]. Dostupné z:
<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500.aspx>
13. *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví* [online]. [cit. 2015-12-10]. Dostupné z:
<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

7 Seznam použitých tabulek a obrázků

Seznam tabulek

Tabulka 1 – Stav peněžních prostředků v pokladně k 31.12.2015	34
Tabulka 2 – Stav peněžních prostředků na bankovním účtu k 31.12.2015	34
Tabulka 3 – Stav pohledávek z obchodních vztahů k 31.12.2015.....	34
Tabulka 4 – Stav závazků z obchodních vztahů k 31.12.2015	35
Tabulka 5 – Stav čerpaných úvěrů k 31.12.2015.....	35
Tabulka 6 – Stav záloh na sociální a zdravotní pojištění k 31.12.2015.....	36
Tabulka 7 – Stav záloh na daň silniční k 31.12.2015	36
Tabulka 8 – Odpisový plán pracovní plošiny	38
Tabulka 9 – Odpisový plán nákladního automobilu.....	39
Tabulka 10 – Odpisový plán pro vysokozdvizný vozík	40
Tabulka 11 – Odpisový plán pro osobní automobil.....	41
Tabulka 12 – Odpisový plán osobního automobilu 2	42
Tabulka 13 – Odpisový plán kovové montované budovy	43
Tabulka 14 – Odpisový plán videoinspekčního systému.....	44
Tabulka 15 – Odpisový plán osobního automobilu 3	44
Tabulka 16 – Stav dlouhodobého hmotného majetku k 31.12.2015	45
Tabulka 17 – Stav daně z přidané hodnoty k 31.12.2015.....	45
Tabulka 18 – Převodový můstek	47
Tabulka 19 - Zahajovací rozvaha k 1.1.2016.....	52
Tabulka 20 - Zaučtování počátečních stavů	53
Tabulka 21 – Připočitatelné položky zvyšující základ daně.....	54
Tabulka 22 – Jednorázové zvýšení základu daně	55
Tabulka 23 – Rovnoměrné zvýšení základu daně z příjmů fyzických osob po dobu 9 let	56

Seznam obrázků

Obrázek 1 – Schéma rozdělení obchodního majetku v podniku	9
Obrázek 2 – Zahajovací rozvaha	31
Obrázek 3 – Vyčíslení účtu individuálního podnikatele (v Kč)	50
Obrázek 4 – Celkové shrnutí účtu individuálního podnikatele.....	51

8 Přílohy

Příloha 1 – Peněžní deník

Příloha 2 – Kniha pohledávek

Příloha 3 – Kniha dluhů

Příloha 4 – Účtový rozvrh pro potřeby podnikatelského subjektu Komunitní Máša Pavel

Příloha 1 – Vzor peněžního deníku

Číslo řádku	Datum	Číslo dokladu	TEXT	List č.	Peněžní prostředky						Průběžné položky				PŘÍJMY CELKEM	Přehled o příjmech			
					v hotovosti		bankovní účet		zůstatek	bankovní účet		příjmy	výdaje	příjmy		výdaje	ovlivňující základ činné		
a	x	b	c	1	2	3	4	5		6	7				8		9	10	
					příjmy	výdaje		příjmy	výdaje						prodej zboží, výrobků a služeb	ostatní			
1.	x																		
2.																			
3.																			
4.																			
5.																			
6.																			
7.																			
8.																			
9.																			
10.																			
11.																			
12.																			
13.																			
14.																			
15.																			
16.																			
17.																			
18.																			
19.																			
20.																			
21.																			
22.																			
23.	x																		

Příloha 2 – Vzor knihy pohledávek

POHLEDÁVKY

Rok

Poř. číslo	Vlastní interní číslo dokladu	Číslo daňového dokladu	Datum uskuteč. zdanitelného plnění	Datum vystavení daň. dokladu	Odebíratel	Částka Kč	Datum splatnosti	Zaplaceno	
								dne	číslo dokladu
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
11									
12									
13									
14									
15									
16									
17									
18									
19									
20									

PW 4

Příloha 3 – Vzor knihy dluhů

Rok	ZÁVAZKY											
	Poř. číslo	Vnitřní interní číslo dokladu	Číslo darového dokladu	Datum uskuteč. zdanitelného plnění	Datum přijetí dar. dokladu	Dodavatel	Částka Kč	Datum splatnosti	Zaplaceno		20	
									dne	číslo dokladu		
	1											
	2											
	3											
	4											
	5											
	6											
	7											
	8											
	9											
	10											
	11											
	12											
	13											
	14											
	15											
	16											
	17											
	18											
	19											
	20											

PW.4

Příloha 4 – Účtový rozvrh pro potřeby podnikatelského subjektu Kominictví – Máša Pavel

02- Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021 – Stavby (A)⁵

022 – Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí (A)

022.001 – Pracovní plošina

022.002 – Nákladní automobil Peugeot Boxer L2H2

022.003 – Vysokozdvížený vozík DESTA

022.004 – Osobní automobil Citroën Berlingo

022.005 – Osobní automobil Citroën Berlingo 2

022.006 – Videoinspekční systém VIS 400

022.007 – Osobní automobil Citroën 4 Picasso

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

042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku (A)

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 – Oprávky ke stavbám (A)

082 – Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí (A)

082.001 – Oprávky k pracovní plošině

082.002 - Oprávky k nákladnímu automobilu Peugeot Boxer L2H2

082.003 - Oprávky k vysokozdvížnému vozíku DESTA

082.004 - Oprávky k osobnímu automobilu Citroën Berlingo

082.005 - Oprávky k osobnímu automobilu Citroën Berlingo 2

082.006 - Oprávky k videoinspekčnímu systému VIS 400

082.007 - Oprávky k osobnímu automobilu Citroën 4 Picasso

⁵ Seznam použitých zkratk: A-aktivní účet, P-pasivní účet, N-nákladový účet, V-výnosový účet, Z-závěrkový účet

21 – Peníze

211 – Pokladna (A)

22 – Účty v bankách

221 – Bankovní účet (A)

31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

311 – Odběratelé (A)

32 – Závazky (krátkodobé)

321 – Dodavatelé (P)

33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění (P)

336.001 - Sociální pojištění hrazené za majitele firmy

336.002 - Zdravotní pojištění hrazené za majitele firmy

336.011 - Sociální pojištění hrazené za spolupracující osobu

336.012 - Zdravotní pojištění hrazené za spolupracující osobu

34 – Zúčtování daní a dotací

341 – Daň z příjmů (P)

343 – Daň z přidané hodnoty (A i P)

345 – Ostatní daně a poplatky (P)

46 – Dlouhodobé bankovní úvěry

461 – Bankovní úvěry (P)

461.001 - Úvěr u GE Money Bank

461.002 - Úvěr u Home Credit, a. s.

461.003 - Úvěr u ČSOB

49 – Individuální podnikatel

491 – Účet individuálního podnikatele (P)

50 – Spotřebované nákupy

501 – Spotřeba materiálu (N)

502 – Spotřeba energie (N)

51 – Služby

511 – Opravy a udržování (N)

518 – Ostatní služby (N)

53 – Daně a poplatky

531 – Daň silniční (N)

54 – Jiné provozní náklady

548 – Ostatní provozní náklady (N)

549 – Manka a škody z provozní činnosti (N)

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

551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (N)

56 – Finanční náklady

562 – Úroky (N)

58 – Mimořádné náklady

582 – Škody (N)

60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

602 – Tržby z prodeje služeb (V)

62 – Aktivace

622 – Aktivace vnitropodnikových služeb (V)

624 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku (V)

64 – Jiné provozní výnosy

648 – Ostatní provozní výnosy (V)

70 – Účty rozvažné

701 – Počáteční účet rozvažný (Z)

702 – Konečný účet rozvažný (Z)

71 – Účet zisků a ztrát

710 – Účet zisků a ztrát (Z)