

VYSOKÁ ŠKOLA POLYTECHNICKÁ JIHLAVA

Katedra ekonomických studií

**Přechod z daňové evidence u individuálního
podnikatele**

bakalářská práce

Autor práce: Eva Müllerová

Vedoucí práce: Ing. Kateřina Berková, Ph.D.

Jihlava 2019

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor práce: **Eva Müllerová**
Studijní program: **Ekonomika a management**
Obor: **Finance a řízení**
Název práce: **Přechod z daňové evidence na účetnictví u individuálního podnikatele**
Cíl práce: Cílem bakalářské práce je pro individuálního podnikatele navrhnout doporučení vedení daňové evidence (na bázi skutečně vynaložených výdajů, paušálních výdajů) ve srovnání s vedením účetnictví, a to z hlediska nejvýhodnější varianty. Autorka jednotlivé varianty propočítá na základě reálných dat ekonomického subjektu a podle legislativního algoritmu zpracuje přechod z daňové evidence na účetnictví. Jednotlivé varianty budou posouzeny z hlediska dopadů na základ daně a výsledek hospodaření.


Ing. Kateřina Berková, Ph.D.
vedoucí bakalářské práce


Ing. Martina Kuncová, Ph.D.
vedoucí katedry
Katedra ekonomických studií

Abstrakt

Bakalářská práce je zaměřena na přechod z daňové evidence na podvojně účetnictví. Teoretická část je věnována jednotlivým formám vedení účetnictví. Zabývá se důvody pro dobrovolný nebo povinný přechod a uvádí konkrétní postupy. Praktická část aplikuje přechod z daňové evidence na podvojně účetnictví u vybrané fyzické osoby. Na závěr jsou analyzovány dopady na daňovou povinnost individuálního podnikatele a vyhodnocení získaných výsledků z několika variant.

Klíčová slova

daňová evidence, podvojně účetnictví, fyzická osoba, daň z příjmů, paušální výdaje, pohledávky, závazky

Abstract

The bachelor thesis is focused on the problem of transition from tax evidence to double-entry accounting. The theoretical part is devoted to individual forms of accounting. It discusses the reasons for a voluntary or mandatory transition and outlines the specific ways. The practical part of the application of the transition from tax records to double entry accounting for a selected individual. Finally, the impact on the tax liability of the individual person and the evaluation of the results obtained from several variants are analyzed.

Key words

tax evidence, double-entry accounting., individual person, income tax, flat rate, receivables, liabilities

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem v práci neporušila autorská práva (ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů, v platném znění, dále též „AZ“).

Souhlasím s umístěním bakalářské práce v knihovně VŠPJ a s jejím užitím k výuce nebo k vlastní vnitřní potřebě VŠPJ.

Byla jsem seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje AZ, zejména § 60 (školní dílo).

Beru na vědomí, že VŠPJ má právo na uzavření licenční smlouvy o užití mé bakalářské práce a prohlašuji, že **s o u h l a s í m** s případným užitím mé bakalářské práce (prodej, zapůjčení apod.).

Jsem si vědoma toho, že užít své bakalářské práce či poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠPJ, která má právo ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, vynaložených vysokou školou na vytvoření díla (až do jejich skutečné výše), z výdělku dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence.

V Jihlavě dne 26. 4. 2019

Eva Müllerová



Poděkování

Touto cestou bych chtěla poděkovat vedoucí práce Ing. Kateřině Berkové, Ph.D. za odborné vedení bakalářské práce, ochotu a prostor věnovaný osobním konzultacím. Ze všeho nejvíc bych ale chtěla poděkovat své rodině za to, že mě ve studiu podporovala a stála při mně a také sama sobě.

Obsah

Úvod.....	11
Motivace	13
Cíl práce.....	13
1 Podnikání fyzických osob	14
1.1 Vymezení živnosti a příjmů ze samostatné činnosti OSVČ.....	14
1.2 Sociální pojištění OSVČ	15
2 Daňová evidence.....	17
2.1 Charakteristika daňové evidence.....	17
2.2 Právní úprava daňové evidence.....	17
2.3 Předmět a cíl daňové evidence	17
2.4 Forma daňové evidence.....	19
2.5 Způsob oceňování majetku a dluhů.....	19
2.6 Cizí měna v daňové evidenci	20
3 Evidence příjmů a výdajů	21
3.1 Rozdělení příjmů.....	21
3.2 Rozdělení výdajů.....	21
3.3 Deník příjmů a výdajů.....	22
3.4 Evidence pohledávek	23
3.5 Evidence dluhů.....	24
3.6 Evidence daně z přidané hodnoty	24
3.7 Evidence majetku	25
3.8 Evidence zásob.....	26
3.9 Výdaje paušálem	27
3.10 Uzavření daňové evidence.....	27
3.10.1 Úprava příjmů a výdajů v souladu s požadavky ZDP	28
4 Účetnictví.....	29
4.1 Povinnosti a vymezení účetní jednotky.....	29
4.2 Právní normy	30
4.2.1 Zákon o účetnictví	30
4.2.2 Vyhláška č. 500/2002 Sb.	30
4.2.3 České účetní standardy	30
4.3 Účetní zápisy v účetních knihách.....	31
4.3.1 Podvojnost a souvztažnost	32
4.4 Rozsah vedení účetnictví.....	32
4.5 Účetní uzávěrka a závěrka	33

4.5.1	Účetní výkazy	34
5	Přechod z daňové evidence na účetnictví	35
5.1	Důvody přechodu	35
5.1.1	Dobrovolný přechod	35
5.1.2	Povinný přechod	35
5.2	Předpisy upravující přechod.....	36
5.2.1	Účetní pohled.....	36
5.2.2	Daňový pohled.....	37
5.3	Kroky při přechodu z daňové evidence na účetnictví	37
5.3.1	Stanovení základu daně a inventarizace	38
5.3.2	Zahájení vedení účetnictví	38
5.4	Daňové dopady při stanovení základu daně z příjmů	39
6	Praktická část	41
6.1	Charakteristika vybraného podnikatele.....	41
6.2	Předmět podnikání	41
6.3	Přechod na podvojný účetnictví	42
6.4	Daňová povinnost za předcházející roky	42
6.5	Skutečný stav daňové evidence.....	42
6.5.1	Inventarizace zjištěného majetku a závazků	44
6.5.2	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	45
6.5.3	Zásoby.....	45
6.5.4	Pokladna.....	46
6.5.5	Bankovní účet	46
6.5.6	Pohledávky a závazky.....	46
6.6	Ukončení daňové evidence	47
6.7	Zavedení podvojného účetnictví	48
6.8	Zahajovací rozvaha a otevření účetních knih.....	50
7	Daňový dopad přechodu	53
7.1	Jednorázové zdanění	54
7.2	Rozdělení do více let.....	54
8	Diskuze	58
9	Doporučení pro individuálního podnikatele	59
9.1	Varianta č. 1 – daňová evidence	60
9.2	Varianta č. 2 – přechod na s.r.o.....	62
9.3	Varianta č. 3 – zaměstnanec u s. r. o.	63
	Závěr	64
	Seznam použité literatury	66

Přílohy.....	68
--------------	----

Seznam tabulek

Tabulka 1: Daňová evidence.....	19
Tabulka 2: Přehled výdajů paušálem	27
Tabulka 3: Kategorie účetních jednotek	32
Tabulka 4: Ukázka ovlivnění základu daně jednotlivými položkami.....	39
Tabulka 5: Daňová povinnost	42
Tabulka 6: Daňová evidence ke dni 31.12.2018.....	43
Tabulka 7: Výkaz příjmů a výdajů ke dni 31.12.2018.....	44
Tabulka 8: Inventura DHM k 31.12.2018.....	45
Tabulka 9: Přehled o příjmech a výdajích za rok 2018	47
Tabulka 10: Výpočet daně z příjmů fyzických osob	48
Tabulka 11: Převodový můstek	50
Tabulka 12: Otevření účetních knih k 1. 1. 2019.....	51
Tabulka 13: Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2019 – Aktiva v Kč	51
Tabulka 14: Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2019 – Pasiva v Kč.....	52
Tabulka 15: Položky zvyšující a snižující základ daně	53
Tabulka 16: Rozpouštění daňového zatížení do 5 let	55
Tabulka 17: Rozpouštění daňového zatížení do 9 let	55

Seznam použitých zkratek

ČNB	Česká národní banka
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
DZD	Dílčí základ daně
EU	Evropská unie
FIFO	First in first out
HMV	Hmotný movitý majetek
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
ZDP	Základ daně z příjmů

Úvod

Počátky vzniku účetnictví nejsou přesně známy, ale bylo nutné s rozvojem zemědělství sledovat množství a ceny prodávaných produktů. V pozdější době s rozvojem obchodu se přidávaly i další komodity. Kniha, ve které nalezneme první záznamy o podobě vedení účetnictví pochází z roku 1494 a napsal ji italský mnich Luca Pacioli. Její název zní Summa de arithmetica, geometrica, proportioni at proportionalita. S postupem času, jak docházelo k rozvoji obchodu mezi státy přistupovalo se i k podrobnějším zápisům ve vedení účetnictví.

Mnou zvolené téma své bakalářské práce mi není cizí, neboť pracuji na pozici účetní. Mám tedy zkušenosti jak s vedením daňové evidence, tak i s účtováním podvojného účetnictví. Dosud jsem ale neměla příležitost si vyzkoušet, jak takový přechod u podnikající osoby vlastně probíhá a jaké jsou daňové dopady, a proto jsem si toto téma zvolila.

Je obecně známo, že daňovou evidenci obvykle využívají fyzické osoby z důvodu nízké administrativní zátěže a současně je dostačující pro stanovení základu daně z příjmů. V daňové evidenci ale podnikatel není schopen zjistit, jak si stojí v danou chvíli na současném trhu.

Oproti tomu účetnictví poskytuje komplexní přehled o všech prováděných operacích díky podvojnému zápisu. To potom umožňuje firmě měnit svoji strategii s ohledem na vývoj trhu, ve kterém podniká a její další růst.

U jednotlivce – živnostníka, ale dle mého názoru bude převažovat postoj mít co nejmenší daňové povinnosti.

Teoretická část bude zaměřena na charakteristiku fyzické osoby, daňové evidence, podvojný účetnictví, popis převodového můstku a srovnání obou metod účtování. Zde bude čerpáno nejvíce z knihy Jiřího Duška a Jaroslava Sedláka „Daňová evidence podnikatelů 2017“, „Daňové zákony v platném znění k 1. 1. 2018“ od Hany Markové a „Podvojný účetnictví“ od Jany Skálové.

V praktické části je na úvod stručně představen podnikající subjekt. Bude zde použito postupů, které jsou zmiňovány v první části bakalářské práce, tj. inventarizace majetku

a závazků za rok 2018. Zjištěné stavy budou následně použity pro převodový můstek z daňové evidence na podvojný účetnictví. Následovat bude sestavení zahajovací rozvahy a otevření účetní knihy.

Další část je věnována vyhodnocení provedeného přechodu z daňové evidence na účetnictví a jeho zhodnocení, jaký bude daňový dopad na zvoleného živnostníka a případná optimalizace daně.

V závěru práce potom bude doporučení, která z variant je v současné době pro zvoleného živnostníka výhodnější.

Motivace

Téma bakalářské práce „Přechod z daňové evidence u individuálního podnikatele“ jsem si zvolila ze dvou důvodů. Tím prvním je, že jsem zaměstnána na pozici účetní a zpracovávám účetnictví i daňovou evidenci pro více klientů. Mám tedy možnost získat potřebná reálná data pro zvolené téma bakalářské práce.

Druhým důvodem je, že jako účetní raději účtuji v podvojném účetnictví než v daňové evidenci, i když skoro každý spíše preferuje daňovou evidenci. Z tohoto důvodu jsem si i zvolila toto téma, neboť mě to přinutilo více se zaměřit a nastudovat daňovou evidenci.

Zvolené téma koresponduje s mnou zvoleným oborem „Finance a řízení“ se specializací na „Finance a daně“, což souvisí s mojí prací účetní.

Cíl práce

Cílem bakalářské práce je rozbor a srovnání (komparace) přechodu z daňové evidence na podvojný účetnictví u vybraného individuálního podnikatele a následné zhodnocení takového přechodu s dopadem na základ daně a daň samotnou.

Na základě získaných reálných dat bude uzavřena daňová evidence ke konci zdaňovacího období, provedena inventarizace majetku a závazků u podnikající fyzické osoby. Následně bude proveden přechod na podvojný účetnictví metodou převodového můstku. Dojde k dodanění rozdílu, který vznikl při přechodu z daňové evidence na účetnictví a doměřena daň, kterou by měl podnikatel doplatit.

Závěrem bude doporučení pro individuálního podnikatele, která ze simulovaných variant se jeví s ohledem na získaná data pro něj nejvhodnější.

1 Podnikání fyzických osob

Na začátku této kapitoly bych nejprve specifikovala některé důležité pojmy, které souvisejí s tématem podnikání fyzických osob. Přesnou definici pojmu podnikání a podnikatel vymezuje Občanský zákoník, zákon č. 513/1991 Sb. V roce 2004 byl Občanský zákoník nahrazen Zákonem o obchodních korporacích, zákon č. 90/2012 Sb. Nový občanský zákoník, zákon č. 89/2012 Sb. vymezuje, že podnikatel je osoba, která vykonává svoji výdělečnou činnost samostatně na vlastní účet a odpovědnost. Činí tak soustavně za účelem dosažení a zajištění zisku. Osoba samostatně výdělečně činná („dále jen OSVČ“) ručí za veškeré své závazky, které plynou z jeho podnikání celým svým majetkem. Naopak právnická osoba zapsaná v obchodním rejstříku ručí za své závazky jen do výše svého upsaného základního kapitálu. OSVČ podniká na základě živnostenského oprávnění. (ÚZ Obč. zák., § 420 a násl., 2017)

1.1 Vymezení živnosti a příjmů ze samostatné činnosti OSVČ

Živnostenský zákon č. 455/1991 Sb. specifikuje živnost jako soustavnou činnost, která je provozována samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku. Živnosti dělíme na ohlašovací, které jsou provozovány na základě ohlášení a dále koncesované, které mohou být provozovány na základě koncese. Ohlašovací živnosti můžeme ještě dále dělit na:

- a) živnost řemeslnou
- b) živnost vázanou
- c) živnost volnou (Zákon č. 455/1991Sb., o živnostenském podnikání)

Z pohledu daně z příjmů fyzických osob zákon č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů člení příjmy podle § 3, který nám vyjmenovává jednotlivé příjmy, které podléhají dani z příjmů fyzických osob. Patří sem tedy příjmy ze závislé činnosti (§ 6), příjmy ze samostatné činnosti (§ 7), příjmy z kapitálového majetku (§ 8), příjmy z nájmu (§ 9) a v neposlední řadě sem také spadají příjmy ostatní (§ 10). (Marková, 2018)

Z výše uvedených kategorií příjmů s mojí bakalářskou prací souvisí příjmy, které spadají pod § 7, tj. příjmy ze samostatné činnosti.

„Příjmy ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených § 6, je

- a) *příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,*
- b) *příjem ze živnostenského podnikání,*
- c) *příjem z jiného podnikání neuvedeného v písmenech a) a b), ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění,*
- d) *podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.*

Příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je dále

- a) *příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných práv autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,*
- b) *příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku,*
- c) *příjmem z výkonu nezávislého povolání. “ (Marková, 2018, s. 16)*

Příjmy výše uvedené jsou podle § 16 zákona o dani z příjmu daně sazbu 15 % ze základu daně, který je snížen o nezdanitelnou část podle (§ 15) a pokud vznikne OSVČ nárok tak i o odčitatelné položky (§ 34).

1.2 Sociální pojištění OSVČ

Fyzická osoba, která podniká jako OSVČ má také povinnost odvádět zálohy na sociální a zdravotní pojištění. Bližší specifikaci nalezneme v zákoně č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Sociální zabezpečení je složeno z důchodového pojištění a nemocenského pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (dále jen „pojistné“). Pojistné je stanoveno procentní sazbou z vyměřovacího základu, který podnikatel dosáhl v rozhodném období § 4 zákon č. 589/1992 Sb.

Rozhodným obdobím u OSVČ dle § 6 zák. č. 589/1992 Sb., z něhož se zjišťuje vyměřovací základ na pojištění je kalendářní rok, za které se toto pojistné a příspěvek platí.

Vyměřovací základ je stanoven v § 7 odst. 1 písm. e) zák. č. 589/1992 Sb., a to ve výši 29,2 % z vyměřovacího základu, který si může OSVČ stanovit sám, ale dle § 5 odst. 1

a 2 nesmí být menší než 50 % z daňového základu dle 7 zákona o dani z příjmů, který je po úpravě dle § 5 a 23 zákona o dani z příjmů, tj. 28 % jde na důchodové pojištění, 1,2 % se odvádí na státní politiku zaměstnanosti a zbývajících 2,3 % patří na nemocenské pojištění. OSVČ je povinna toto pojistné odvádět na účet příslušné okresní správy sociálního zabezpečení.

Podle § 14 zák. č. 589/1992 Sb. toto pojistné je odváděno ve formě záloh, které se platí na jednotlivé celé kalendářní měsíce. Maximální vyměřovací základ pro OSVČ je částka ve výši 48násobku průměrné mzdy. Pro rok 2018 je to částka 1 438 992 Kč a v roce 2019 se jedná o částku 1 569 552 Kč. Na rok 2018 byla stanovena minimální výše zálohy pro OSVČ na hlavní činnost ve výši 2 189 Kč a na vedlejší činnost ve výši 876 Kč. Od roku 2019 nařízením vlády č. 213/2018 Sb. se od 1. 1. 2019 tyto minimální výše záloh zvyšují u hlavní činnosti na částku 2 388 Kč a u vedlejší činnosti na částku 955 Kč.

V roce 2019 dojde k významné změně ve splatnosti záloh na sociální pojištění. Od ledna 2019 se bude pojistné platit v kalendářním měsíci, ke kterému se vztahuje.

Nemocenské pojištění dle zákona č. 187/2006 Sb. je u osob samostatně výdělečně činných dobrovolné, a to s odkazem na § 5 písm. b). Minimální vyměřovací základ pro rok 2018 činí 14 990 Kč a pro rok 2019 se zvyšuje na částku 16 349,30 Kč. Záloha na nemocenské pojištění v roce 2018 je 115 Kč a pro rok 2019 se jedná o částku 138 Kč. (Podnikatel.cz, 2018)

2 Daňová evidence

K tomu, aby OSVČ mohla správně a průkazně sestavit své daňové přiznání, potřebuje mít přehled o tom, jak v daném kalendářním roce hospodařila. Pokud se OSVČ dobrovolně nerozhodla stát účetní jednotkou, pak stačí z pohledu daně z příjmů vést evidenci příjmů a výdajů. Pro tyto účely může tedy OSVČ využít daňovou evidenci.

2.1 Charakteristika daňové evidence

Podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví do konce roku 2003 existovaly dvě účetní soustavy, a to jednoduché a podvojné účetnictví. K 1. 1. 2004 bylo jednoduché účetnictví zrušeno a nahrazeno daňovou evidencí, kterou upravuje zákon o dani z příjmů č. 2586/1992 Sb. Z toho tedy vyplývá, že podvojné účetnictví budou nadále používat jenom účetní jednotky, a tím dojde ke sjednocení v rámci zemí Evropské unie.

Daňová evidence tedy slouží pro podnikatele, kteří před rokem 2003 vedli jednoduché účetnictví, anebo nevedli žádné účetnictví. Nespornou výhodou daňové evidence je její nízká administrativní zátěž, a i po stránce technického zabezpečení je příznivější pro uživatele. Naopak daňová evidence není dostačující pro vedení větší firmy, neboť její prioritou je z příjmů a výdajů zjistit údaje, které budou sloužit pro výpočet daně z příjmů podnikajících fyzických osob. (Dušek a Sedláček, 2017)

2.2 Právní úprava daňové evidence

Daňovou evidenci upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Protože novela zákona o účetnictví již nepočítala od 1. 1. 2004 s vedením jednoduchého účetnictví byla poskytnuta fyzickým osobám, na které přešla povinnost vést daňovou evidenci možnost přechodného období, tzn. že od 1. 1. 2005 už všichni museli začít vést daňovou evidenci.

2.3 Předmět a cíl daňové evidence

Podle toho, jaké příjmy podnikající fyzické osoby mají a k nim uplatňují výdaje, které s těmito příjmy souvisejí, mohou uplatňovat tyto režimy:

- Pokud jsou výdaje uplatňovány v paušální výši dle § 7 odst. 9, zákona o daních z příjmů podnikatel eviduje záznamy o příjmech a pohledávkách, které souvisejí s podnikáním.
- Pokud jsou výdaje uplatňovány dle § 9 zákona o daních z příjmů, tak podnikatel eviduje příjmy a výdaje v časovém sledu, eviduje hmotný majetek, který lze odpisovat, eviduje pohledávky a dluhy, které přímo souvisejí se zdaňovacím obdobím.
- Pokud jsou uplatňovány daňovou evidencí dle § 7b zákona o daních z příjmů, tj. fyzické osoby, které dosahují příjmů ze samostatně výdělečné činnosti a výdaje byly použity na dosažení, zajištění a udržení svého podnikání.

Daňová evidence zachycuje pouze peněžní toky, které konkrétně souvisejí s podnikáním, stav majetku a dluhů na konci zdaňovacího období. Forma pro vedení daňové evidence není nikde předepsána. Podnikatel má povinnost dle § 7b odst. 5 zák. č. 586/1992 Sb. uchovávat doklady za všechna zdaňovací období.

Cílem daňové evidence je tedy zjištění základu daně z příjmů. K tomu slouží prvotní doklady, které zaúčtujeme do daňové evidence. Na konci roku může dojít ke korekci se skutečnými stavů a z nich poté vycházíme při zhotovení daňového přiznání. V neposlední řadě nám doklady slouží pro případnou kontrolu ze strany správce daně. Pokud je daňová evidence vedena průběžně poskytuje podnikateli přehled o stavu a pohybu majetku a dluhů, což může být využito pro další ekonomické rozhodování o firmě.

Pokud je podnikatel registrovaným plátcem daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb. musí splňovat tyto náležitosti:

Plátce je povinen pro sestavení daňového přiznání, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení vést takovou evidenci dokladů, která bude zajišťovat potřebné údaje pro účely daně z přidané hodnoty. Pro přijatá zdanitelná plnění, u kterých je uplatňován nárok na odpočet daně, bude též uvádět daňové identifikační číslo (DIČ) odběratele. Povinností je také evidovat uskutečněná plnění osvobozená od daně nebo taková, která nejsou předmětem daně a obchodní majetek. (Marková, 2018)

2.4 Forma daňové evidence

Do daňové evidence patří jenom takové výdaje, které bezprostředně souvisí s příjmy z podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti. Obchodním majetkem pro účely daňové evidence se rozumí souhrn majetku, který je zahrnut do firmy a je obsahem daňové evidence. Pokud chce podnikatel vyřadit majetek z obchodního majetku nastává to dnem, který byl zapsán do daňové evidence. Zdanitelný příjem podnikateli nevznikl, tato možnost by nastala až v okamžiku prodeje. Na druhou stranu vynaložené výdaje si podnikatel může uplatnit podle § 24 zákona o dani z příjmů jenom v prokázané a stanovené výši. (Dušek a Sedláček, 2017)

Forma daňové evidence může vypadat například takto:

Tabulka 1: Daňová evidence

Daňová evidence podnikatele		
• deník příjmů a výdajů	• karty dlouhodobého majetku • karty zásob • kniha pohledávek a dluhů • karty rezerv • karty úvěrů a půjček	• mzdová evidence • kniha jízd • pokladní kniha • evidence stálých plat

Zdroj: Struktura daňové evidence podnikatele (Dušek a Sedláček, 2017, s. 17)

2.5 Způsob oceňování majetku a dluhů

Majetek, který podnikatel zařadil do obchodního majetku je třeba k okamžiku uskutečnění zápisu nebo k poslednímu dni zdaňovacího období ocenit. Existuje několik možností, jak tento majetek ocenit. Může to být pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou, vlastními náklady nebo jmenovitou hodnotou. Dlouhodobostí majetku se dle § 29 zákona o daních z příjmů myslí doba použitelnosti delší než jeden rok. Podrobnější specifikace oceňování bude popsána u jednotlivých dále rozebíraných položek daňové evidence.

Podnikatel, který vede daňovou evidenci na konci roku, nemá povinnost provádět inventarizaci majetku a dluhů jako tomu je u účetních jednotek. Má pouze povinnost vést evidenci zásob, hmotného majetku, pohledávek a dluhů. Na konci zdaňovacího období

zjistit skutečný stav a provést o této skutečnosti zápis. Následně upraví podle § 24 a § 25 zákona o daních z příjmů svůj základ daně.

2.6 Cizí měna v daňové evidenci

K § 7b zákona o daních z příjmů nalezneme v pokynech GFŘ D-22 informaci, která nás odkazuje na § 38 zákona, který se zabývá příjmy a výdaji v cizí měně vedené v daňové evidenci. U příjmů a výdajů evidovaných v cizí měně se na konci zdaňovacího období neprovádí přepočet zůstatků, jako je tomu u podvojného účetnictví, a to jak u devizového účtu, tak ani ve valutové pokladně. Tento stejný postup se bude aplikovat, pokud podnikatel má pohledávky nebo dluhy, které jsou vedeny v cizí měně. (www.financnisprava.cz, 2015)

Další odkaz na použití kurzů v daňové evidenci můžeme také nalézt v § 38 odst. 1 zákon o dani z příjmů. Podnikatel si může pro přepočet cizí měny zvolit kurz, a to buď denní kurz, který vyhláší Česká národní banka, pevný kurz, který se bude používat po určité stanovenou dobu např. (měsíc, čtvrtletí, rok), anebo jednotný kurz. Tento může podnikatel nalézt ve Finančním zpravodaji č. 1 za minulý rok. (Dušek, Sedláček, 2017)

3 Evidence příjmů a výdajů

Příjmy a výdaje jsou primárními daty pro vedení daňové evidence. Podnikající fyzická osoba uplatňuje své výdaje na základě § 24 ZDP. V daňové evidenci uplatňuje všechny příjmy, které jsou získány z podnikání a výdaje spojené s jeho obchodním majetkem. Takovéto výdaje musí sloužit k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Tyto prvotní doklady jsou zapisovány do deníku příjmů a výdajů.

3.1 Rozdělení příjmů

Podle § 3 zákona č. 586/1992 Sb. je příjem sledován jako peněžní, nepeněžní a dosažený směnou. Takové příjmy je vhodné v daňové evidenci rozčlenit podle potřeb tak, aby bylo možné z nich zjistit základ daně.

Do daňové evidence jsou zaznamenávány pouze uskutečněné platby např. příjem hotovosti do pokladny, připsaný peněžní obnos na bankovní účet podnikatele. Nepeněžní příjem může být např. vzájemný zápočet pohledávek a dluhů. Příjmy v cizí měně podnikatel přepočítá jednotným kurzem ČNB. (Dušek a Sedláček, 2017)

V neposlední řadě, pokud podnikatel přijímá za své zboží nebo služby hotovost, musí se řídit záznamní povinností podle § 97 odst. 1 zákon č. 280/2009 Sb., daňového řádu, který mu ukládá u plateb přijatých v hotovosti v rámci své podnikatelské činnosti vést průběžnou evidenci takto přijatých plateb. (Marková, 2018, s. 263)

3.2 Rozdělení výdajů

Stejně tak jako příjmy i výdaje mohou být ve formě peněžní i nepeněžní. Výdaje je nutné rozdělit na daňově uznatelné a daňově neuznatelné. Kromě výdajů, které podnikatel skutečně zaplatí, lze snižovat základ daně také o nepeněžní výdaje. Mezi takové můžeme zařadit odpisy hmotného majetku, který je zařazen v obchodním majetku. Takovýto majetek nemusí být plně zaplacen, ale musí splňovat podmínky uvedené v § 26 zákona o dani z příjmů.

Daňově neuznatelný výdaj podle § 5 odst. 10 písm. b) zákon specifikuje takto... „*hodnotu záloh, které jsou výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uhrazených poplatníkem s příjmy podle § 7, který nevede účetnictví a výdaje uplatňuje podle § 24, poplatníkovi, který je spojenou osobou (§ 23), který vede účetnictví, s výjimkou záloh*

z titulu úplaty u finančního leasingu, nedošlo-li k vyúčtování celkového dluhu v tom zdaňovacím období, ve kterém byly zálohy uhrazeny,“. (Marková, 2018, s. 13) Naopak výdaje za zálohy na nájemné a finanční leasing patří mezi daňově uznatelné výdaje.

Dalším úskalím při rozlišování daňově uznatelných a neuznatelných výdajů jsou škodní události. Pokud se jedná o vlastní majetek potom nám § 24 odst. 2 písm. c) říká... *„zůstatková cena hmotného majetku (§ 29 odst. 2) vyřazeného v důsledku škody jen do výše náhrad s výjimkou uvedenou v písmenu l)“*... (Marková, 2018, s. 35) – nelze tedy uplatnit.

Pokud má podnikatel potvrzení od policie, potom si výdaje může uplatnit do výše zůstatkové ceny, a to s odkazem na písm. l) ... *„škody vzniklé v důsledku živelných pohrom nebo škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem anebo jako zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených zvláštními předpisy...“* (Marková, 2018, s. 36)

Pozornost je také nutné věnovat likvidaci zásob, kterou lze daňově uplatnit, a to podle § 24 odst. 2 písm. zg). Podnikatel si ale musí uvědomit, že tyto zásoby už byly zaplacený, a tedy již vstoupily do nákladů, a proto je již nelze uplatnit jako odčitatelnou položku v daňovém přiznání.

Nutné je také zmínit škody, které jsou způsobeny na cizím majetku. Takové škody jsou pro podnikatele daňově uznatelným výdajem.

3.3 Deník příjmů a výdajů

Příjmy a výdaje, které OSVČ obdrží ze svého podnikání zaznamená na základě prvotních dokladů (příjmových a výdajových) do příslušného deníku. V deníku by měly být zachyceny alespoň tyto údaje. Jedná se o datum zápisu do deníku, označení daňového dokladu pro lepší dohledatelnost, může být stručný popis čeho se transakce týkala. Přehled o celkových příjmech, a pokud je OSVČ plátcem daně z přidané hodnoty, tak potom příjmy, které jsou předmětem daně mohou být členěny podle jednotlivých sazeb této daně. V takovém případě je potom lepší vést evidenci o zaplacené a vrácené dani. To stejné platí i pro evidenci výdajů, které jsou vynaloženy v souvislosti s podnikatelskou činností.

Pokud bude použit § 23 a násl. zákona o dani z příjmů, i zde je lepší vést přehled o příjmech a výdajích, které zvyšují nebo snižují základ daně. (Dušek a Sedláček, 2017)

Zápis je prováděn chronologicky, každý na jeden řádek.

3.4 Evidence pohledávek

Pohledávky řadíme mezi majetek podnikatele. Podnikateli, který je v pozici dodavatele na základě svých výkonů (prodej zboží, poskytnutí služby) vzniká pohledávka za odběratelem do doby, než ji odběratel uhradí. Pohledávky můžeme členit podle doby splatnosti na krátkodobé a dlouhodobé, ale také podle místa vzniku na tuzemské a zahraniční. (Dušek a Sedláček, 2017)

Pohledávky můžeme ocenit několika způsoby. Poplatníci specifikovaní v § 2 mohou své pohledávky ocenit jmenovitou hodnotou, a pokud došlo k postoupení pohledávky, zde se použije k ocenění pořizovací cena. Při nabytí pohledávky bezúplatným převodem, jejich cena se určí ke dni nabytí. Vychází se z právního předpisu o oceňování majetku. Poplatník, který je plátcem daně z přidané hodnoty nebo jím byl v době vzniku takové pohledávky, musí hodnotu této pohledávky snížit o výši daně z přidané hodnoty (Běhounek, 2016, s 13)

Samotná evidence pohledávek slouží podnikateli k tomu, aby měl přehled o vlastních pohledávkách, v jaké jsou výši, a který z odběratelů dosud nezaplatit. Tyto skutečnosti jsou většinou vedeny v knize pohledávek. Forma takovéto knihy není pevně stanovena, ale mohla by obsahovat informace o:

- a) pohledávkách z obchodních vztahů; výjimkou jsou pohledávky z vydaných zálohových faktur dodavatele,
- b) pohledávky z poskytnutých záloh dodavatelům,
- c) pohledávky z poskytnutých půjček,
- d) ostatní pohledávky (např. nájemné z nebytových prostor),
- e) šecích, které vystavil sám podnikatel. (Dušek a Sedláček, 2017)

3.5 Evidence dluhů

Stejně jako pohledávky eviduje podnikatel své dluhy. Dluh je vyjadřován v peněžní hodnotě. Jedná se o povinnost podnikatele uhradit předem dohodnutou sumu. Vznik dluhu nastává převzetím výrobků, zboží nebo služby od dodavatele. Splatnost je sjednána v obchodní smlouvě a zpravidla je uvedena na vydané faktuře. V případě, že odběratel neuhradí fakturu ve sjednaném termínu má dodavatel nárok si účtovat penále nebo úroky (většinou vyjádřeny procentní částkou) z prodlení. Dluhy jako takové můžeme dělit na krátkodobé a dlouhodobé a následně si je můžeme rozdělit na tuzemské a zahraniční.

Podnikatel své dluhy může oceňovat buď jmenovitou hodnotou nebo pořizovací cenou. Pokud jsou závazky vedeny v cizí měně v průběhu roku není povinnost tyto dluhy v daňové evidenci přepočítávat. K přepočtu se přistupuje až na konci zdaňovacího období. Ten může být proveden buď:

- a) jednotným kurzem, který vyhláší Ministerstvo financí ČR po skončení roku,
- b) aktuálním kurzem ČNB platným k 31. 12.

Zákon o dani z příjmů podnikateli, který vede daňovou evidenci neukládá, jakou formu zvolí, ale podstatný je obsah. Z evidence by mělo být zřejmé o jaké dluhy se jedná, v jaké jsou výši a vůči komu tyto dluhy má. Z toho tedy plyne, že podnikatel může mít jednu knihu na pohledávky i závazky s tím, že bude zajištěn dostatečný přehled o jejich stavu. Do knihy musí být proveden zápis vždy, pokud dojde ke vzniku, změně nebo zániku závazku nebo pohledávky. (Dušek a Sedláček, 2017)

3.6 Evidence daně z přidané hodnoty

Podmínky, které zakládají povinnost k registraci jsou uvedeny v § 6 a 6i zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

- 1) *„Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároků na odpočet daně.*

- 2) *Osoba povinná k dani uvedená v odstavci 1 je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve.*“ (Marková, 2018, str. 127)

Nesmíme samozřejmě opomenout § 2 zákona č. 235/2004 Sb., který nám stanovuje, co je předmětem daně. Z výše uvedeného paragrafu jmenujme dodání zboží, poskytnutí služby, dovoz zboží za úplatu s místem plnění v tuzemsku. Pořízení zboží, pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu. (Marková, 2018)

U osob, které vedou daňovou evidenci se za obrat považují příjmy za uskutečněná plnění s výjimkou plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Dále například příjmy z převodu a nájmu pozemků, staveb, bytů apod. Do obratu naopak nepatří příjmy z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Registrovaný plátc DPH má od roku 2016 další povinnost, kterou mu ukládá § 101c až § 101k zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty podávat tzv. kontrolní hlášení. Termíny pro podávání tohoto hlášení se odvíjí od toho, zda se jedná o měsíčního plátce DPH nebo čtvrtletního plátce DPH. Kontrolní hlášení se musí podávat pouze v elektronické podobě.

Evidenci DPH je vhodné členit na DPH na vstupu a DPH na výstupu. Pokud jsou uskutečňovány dodávky zboží do jiného státu v rámci EU nebo pořizuje-li zboží z jiného členského státu je nutné toto zboží evidovat podle jednotlivých států. (Dušek a Sedláček, 2017)

Pro účely daňového řízení se doporučuje vést evidenci tak, aby obsahovala daňové dluhy za každé zdaňovací období. Evidenci jednotlivých zdaňovacích období, pokud zde vznikl nárok na odpočet nebo vrácení daně a také evidence zálohových plateb na daň. Takováto evidence následně poslouží při sestavování daňového přiznání. (Dušek a Sedláček, 2017)

3.7 Evidence majetku

Mezi dlouhodobý majetek řadíme věci, které jsou určeny k dlouhodobému používání, tj. tato doba je delší než 1 rok. Z výše uvedeného tedy plyne, že se nespotřebovává jednorázově, ale postupně. Do výdajů se cena pořízení rozpouští postupně. K tomu nám slouží tzv. odpisy. Podnikatel si může sám zvolit, zda bude svůj pořízený majetek odpisovat rovnoměrně nebo zrychleně.

V daňové evidenci pro obsahové vymezení složek majetku využíváme obsahovou náplň z účetních předpisů, a to z vyhlášky č. 500/2002 Sb. Jsou zde vymezeny požadavky na vedení analytické evidence a i minimum, které by mělo být zaznamenáno na evidenčních kartách pořizovaného majetku.

Do karty zaznamenáme název pořízeného majetku, cenu, kterou byl majetek oceněn, datum pořízení a případně zařazení do užívání, pokud se tyto data liší, zvolený způsob odpisování majetku (zrychlené nebo rovnoměrné odpisování) a jednotlivé částky uplatněných daňových odpisů. Pokud dojde k vyřazení majetku potom datum a způsob vyřazení. (Dušek a Sedláček, 2017)

3.8 Evidence zásob

V daňové evidenci na rozdíl od účetnictví je nákup zásob zaznamenán jako daňový výdaj a nezáleží na tom, zda tyto zásoby podnikající osoba spotřebuje v roce pořízení nebo později. I zde použijeme přiměřeně vyhlášku 500/2002 Sb., zákona o účetnictví. Do zásoby tedy můžeme zařadit majetek, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky, mladá zvířata a jejich skupiny a zboží. (DaÚ č. 11-12, 2018)

Pro evidenci zásob se využívá skladových karet, na kterých je vhodné uvádět:

- 1) název nebo stručný popis majetku
- 2) datum, kdy byl majetek pořízen
- 3) zvolený typ pořizovací ceny
- 4) počet jednotek (např. kusy, kilogramy, litry apod.) majetku
- 5) datum a způsob vyřazení majetku.

Další možností, která slouží k evidenci zboží je využití výpočetní techniky, která umožňuje snímat jednotlivé čárové kódy. Evidenci zásob je podnikatel povinen uschovávat za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně. (Dušek a Sedláček, 2017)

3.9 Výdaje paušálem

Poslední možností, jak si může OSVČ uplatnit své výdaje je formou tzv. paušálu. Znamená to tedy, že výdaje, které byly prokazatelně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů nebudou prokazovány ve skutečné výši, ale procentem z této částky. Tuto možnost si může zvolit i plátc DPH. Pokud se pro tuto formu uplatnění výdajů rozhodne OSVČ nelze ji zpětně měnit.

Procentní výše výdajů, kterou si může podnikatel uplatnit je odvozena od druhu podnikání a je specifikována § 7 odst. 7 písm. a), b), c) a d) takto:

Tabulka 2: Přehled výdajů paušálem

Příjmy z činnosti	Výdaje v Kč	Procentní uplatnění
zemědělská výroba, lesního a vodního hospodářství, živnostenského podnikání řemeslného	800 tis.	80 %
Živnostenské oprávnění – volné, vázané i koncesované	600 tis.	60 %
jiné příjmy ze samostatné činnosti s výjimkou příjmů odst. 1 písm. d) a odst. 6 (např. autorská práva, autorská práva z průmyslového či jiného duševního vlastnictví)	400 tis.	40 %
z příjmů z pronájmu a u příjmů z nájmu obchodního majetku	300 tis.	30 %

Zdroj: (Marková,2018) vlastní zpracování

3.10 Uzavření daňové evidence

Daňová evidence nemá stanoven přesný postup uzavírání zdaňovacího období. Je proto vhodné v rámci přípravných prací provést:

- 1) prověření technického zhodnocení; zda nebyla překročena hranice 40 000 Kč u jednoho majetku,
- 2) provedení přepočtu valutové pokladny a devizového účtu na Kč,
- 3) provést výpočet cestovních náhrad za vozidla nevložená do obchodního majetku,
- 4) zkontrolovat rezervy na opravy hmotného majetku,

- 5) zkontrolovat, zda pokladna nevykazuje zápornou hodnotu.

Následovat by měla inventarizace, kterou ukládá § 7b odst. 4, zákona o dani z příjmů. Ta by měla proběhnout k poslednímu dni zdaňovacího období a slouží ke zjištění skutečného stavu zásob, majetku, pohledávek a závazků. Následně dojde k vyčíslení inventarizačních rozdílů, pokud byly zjištěny (manko, přebytky) a k úpravě základu daně.

3.10.1 Úprava příjmů a výdajů v souladu s požadavky ZDP

Pokud poplatník v průběhu roku neupravil příjmy a výdaje, musí to provést teď.

Jedná se zejména o tyto úpravy příjmů:

- 1) přijetí zdanitelných nepeněžních darů
- 2) hodnota hmotného majetku vytvořeného vlastní činností
- 3) čerpání zákonné rezervy na opravy hmotného majetku
- 4) nepeněžní příjmy ze zápočtu vzájemných pohledávek a závazků

Stejně jako u příjmů je třeba upravit také výdaje. Jedná se zejména o tyto úpravy výdajů:

- 1) odpisy hmotného majetku
- 2) zůstatková cena vyřazeného hmotného majetku (ve výši uznatelné dle ZDP)
- 3) poměrná výše nájemného u finančního leasingu
- 4) tvorba zákonné rezervy na opravy hmotného majetku
- 5) darované zásoby jako storno (snížení) výdajů
- 6) nepeněžní výdaje ze zápočtu vzájemných pohledávek a závazků (Štohl, 2015)

Nesmíme také opomenout, že další možností, jak uhradit své závazky nebo zlikvidovat své pohledávky je uplatnění vzájemného zápočtu. V praxi bývá poměrně častým jevem.

Konečné stavy příjmů a výdajů za zdaňovací období musí být zřetelně odděleny a sestaven přehled o majetku a závazcích podnikatele.

4 Účetnictví

Účetnictví poskytuje informace o hospodářských jevech (hospodaření) podniku, které jsou vyjádřeny v peněžních jednotkách. Předmětem je zaznamenávat stav a pohyb aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a následné zjištění hospodářského výsledku. Účetní jednotka si může zvolit, jestli bude účtovat v kalendářním roce nebo hospodářském roce, což upravuje zákon o účetnictví. (Štohl, 2015).

4.1 Povinnosti a vymezení účetní jednotky

Povinnost vést účetnictví vzniká právnické osobě ode dne zápisu do obchodního rejstříku až do dne zániku, který nastává výmazem z obchodního rejstříku. Fyzické osoby se mohou dobrovolně rozhodnout vést účetnictví, i když jejich obrat za rok nepřekročí níže uvedenou částku. (Štohl, 2015)

Za účetní jednotky považuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v § 1 odst. 2

- a) *právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,*
- b) *fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,*
- c) *organizační složky státu,*
- d) *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona 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, a to od prvního dne kalendářního roku,*
- e) *ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,*
- f) *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou vedenou v písmenech a) až f) nebo h) až i),*
- g) *ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis, ... (Daňové a mzdové zákony, 2019, s. 189)*

4.2 Právní normy

Účetnictví je upraveno soustavou právních norem České republiky. Základním předpisem je Zákon o účetnictví, další normou je prováděcí vyhláška Ministerstva financí ČR č. 500/2002 Sb. Třetím právním předpisem jsou České účetní standardy pro podnikatele. Samozřejmě, že pro podnikatele neplatí jenom tyto primární normy, ale ve své praxi využívají např. nový Občanský zákoník, Zákon o DPH, Zákon o rezervách Zákon o veřejném zdravotním pojištění, Zákon o sociálním pojištění a příspěvek na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, Zákoník práce atd.

4.2.1 Zákon o účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ukládá účetním jednotkám vést účetnictví úplně, průkazným způsobem a správně. Slouží k tomu, aby účetnictví vykazovalo věrný obraz účetní jednotky a ta měla přehled o své finanční situaci. Zákon definuje, co je účetní jednotka, předmět účetnictví, stanovuje základní povinnosti při používání účetních metod, pravidla oceňování majetku, definuje účetní knihy, směrnou účetní osnovu a požadavky na obsah účetní závěrky. (Daňové a mzdové zákony, 2019)

4.2.2 Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Touto vyhláškou se upravují některá zákonná ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Je zde detailně popisována účetní závěrka, a co je její součástí (rozvaha, výkaz zisků a ztrát, příloha, cash flow, přehled o změně vlastního kapitálu), dále zde nalezneme směrnou účtovou osnovu s vymezením jednotlivých úrovní skupin účtů. Jsou zde popsány různé účetní metody, které jsou v účetnictví využívány, např. metody oceňování majetku, odpisování, vzájemný zápočet položek, metody naskladňování zboží např. metoda FIFO, aritmetický průměr apod. Tato vyhláška upravuje i postup pro konsolidovanou účetní závěrku. (Skálová, 2016)

4.2.3 České účetní standardy

Na české účetní standardy odkazuje § 36 zákona o účetnictví. Slouží k dosažení souladu při používání účetních metod podnikatelům, kteří účtují v podvojně soustavě a tím k dosažení vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek. Stanovují bližší popis a účetní

metody a postupy při účtování. Ministerstvo financí oznamuje vydání standardů ve Finančním zpravodaji.

„Použití standardů účetní jednotkou se považuje za naplnění účetních metod podle tohoto zákona a věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví.“ (Daňové a mzdové zákony, 2019, s. 2019)

4.3 Účetní zápisy v účetních knihách

Účetní jednotky účtující v podvojném účetnictví zaznamenávají účetní operace do účetních knih:

a) v deníku

- účetní operace uspořádány chronologicky z hlediska času a jejich vzniku s vazbou na doklady
- zajišťuje průkaznost a úplnost účetnictví
- napomáhá k odhalení chyb v hlavní knize.

b) v hlavní knize – § 13 zákona o účetnictví

- účetní záznamy se řadí (systematicky) z hlediska věcného
- zahrnuje všechny syntetické účty účetní jednotky
- poskytuje nejdůležitější informace o stavu a pohybu jednotlivých aktiv, pasiv, nákladů a výnosů.

c) v knihách analytické evidence

- forma vedení není pevně stanovena, určuje si účetní jednotka sama
- v praxi to jsou např. kniha zásob, pohledávek, inventární karty (knihy)
- zůstatky na těchto účtech se musí shodovat se zůstatky v hlavní knize (Skálová, 2016)

4.3.1 Podvojnost a souvztažnost

Tyto dvě slovní spojení neodmyslitelně patří k podvojnému účetnictví. Hospodářské operace zaznamenávají jednotlivý pohyb majetku a finančních zdrojů. Tím dochází k zachycení operace na dvou stranách, a to ve stejně velké částce. Jednou na straně MáDáti, podruhé na straně Dal. Této zásadě tedy říkáme podvojný účetní zápis.

Souvztažností se rozumí správné určení dvojice účtů, na které budeme danou účetní operaci účtovat. Účty volíme z účtového rozvrhu, který si účetní jednotka sestavuje podle účetní osnovy. (Skálová, 2016)

4.4 Rozsah vedení účetnictví

Od roku 2016 je nutné účetní jednotky rozdělit a zařadit do nově zavedených kategorií

Tabulka 3: Kategorie účetních jednotek

Kategorie	K rozvahovému dni	Aktiva	Obrat	Průměrný počet zaměstnanců
Mikro účetní jednotka	Nepřekročila alespoň dvě z kritérií	9 mil. Kč	18 mil. Kč	10
Malá účetní jednotka	Nepřekročila alespoň dvě z kritérií	100 mil. Kč	200 mil. Kč	50
Střední účetní jednotka	Nepřekročila alespoň dvě z kritérií	500 mil. Kč	1 000 mil. Kč	250
Velká účetní jednotka	Překročila alespoň dvě z kritérií	500 mil. Kč	1 000 mil. Kč	250

Zdroj: (Hruška, 2018) vlastní zpracování

Rozsah vedení účetnictví je ustanoven v § 9 zákona o účetnictví. Podnikající osoby, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem mohou tedy zvolit vedení účetnictví ve zjednodušené formě. Fyzická osoba nemusí používat analytické a podrozvahové účty. Svůj majetek a závazky neoceňuje reálnou hodnotou a účetní závěrku sestavuje také ve zjednodušeném rozsahu.

Zvýše uvedeného tedy vyplývá, že účetnictví v plném rozsahu má povinnost vést účetní jednotka, pokud přestane splňovat podmínky pro vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Taková jednotka se musí striktně řídit zákonem o účetnictví a dalšími právními předpisy. (Skálová, 2016)

4.5 Účetní uzávěrka a závěrka

Účetní závěrka uzavírá veškeré účetní operace, které souvisejí s konkrétním účetním obdobím. Než, ale bude moci účetní závěrka podat ucelený přehled informací o účetní jednotce např. společníkům, bankám, dodavatelům, odběratelům, veřejnosti musí své účetnictví uvést do takového stavu, aby závěrka zobrazovala skutečný stav majetku a zdrojů jeho financování. K tomu slouží účetní uzávěrka – přípravné práce:

„Zpravidla se jedná o zjištění a zaúčtování níže uvedených operací:

1. *zaúčtování časového rozlišení nákladů a výnosů, zaúčtování dohadných položek,*
2. *zaúčtování kurzových rozdílů k cizoměnovým položkám,*
3. *provedení inventarizace a zúčtování inventarizačních rozdílů,*
4. *na základě výsledků inventarizace stanovení opravných položek k aktivům,*
5. *zúčtování zákonných opravných položek k pohledávkám a odpis pohledávek,*
6. *tvorba nebo zúčtování rezerv,*
7. *výpočet zaúčtování splatné daně,*
8. *výpočet a zaúčtování odložené daně.“* (Skálová, 2016, s. 134)

V dnešní době máme možnost účetní závěrku sestavit ve dvou verzích, a to v plném rozsahu nebo ve zkráceném rozsahu. Rozhodování, kterou variantu si účetní jednotka zvolí je podmíněno vazbou na audit účetní závěrky § 18 odst. 4 zákona o účetnictví.

Řádná účetní závěrka je sestavena vždy k rozvahovému dni dané účetní jednotky. Sestavuje se jednou ročně k poslednímu dni účetního období. Může nastat i situace, že bude sestavena mimořádná účetní závěrka např. ke dni ukončení účetní jednotky, insolvenční řízení apod. A v neposlední řadě zde máme i mezitímní účetní závěrku, která se sestavuje při zvláštních situacích. Účetní knihy se neuzavírají a inventarizace se provádí z důvodu ocenění majetku.

4.5.1 Účetní výkazy

Povinné výkazy účetní závěrky obsahují rozvahu (balance), výkaz zisků a ztrát a přílohu. Dále účetní jednotka může ještě vyhotovit výkaz cash-flow, výkaz o změnách vlastního kapitálu.

Rozvaha slouží k přehledu zůstatků aktiv a pasiv. Nejčastěji se sestavuje vždy k určitému datu, tzn. k rozvahovému dni. Rozvaha jako výkaz je členěna na jednotlivé položky aktiva a pasiva. Položky aktiv se uvádí neupravené o opravné položky (sloupeček brutto), následuje sloupeček opravných položek (korekce) a výsledná hodnota po korekci je ve sloupci netto.

Výkaz zisků a ztrát podává informace o nákladech, které společnost vynaložila a výnosech, které v průběhu sledovaného období obdržela. Účetní jednotka na konci účetního období následným porovnáním výnosů (třída č. 6) a nákladů (třída č. 5) zjistí svůj výsledek hospodaření. Převažuje-li výnos, účetní jednotka vykáže hospodářský zisk a v opačném případě vykáže ztrátu. (Štohl, 2015)

Příloha blíže popisuje a podává informace o jednotlivých výkazech. Příloha o peněžních tocích poskytuje potřebné podklady k provedení finanční analýzy účetní jednotky. V neposlední řadě může být přílohou také výkaz o změnách vlastního kapitálu, který informuje o položkách, které tvoří vlastní kapitál, a o změnách ke kterým došlo v průběhu účetního období. (Skálová, 2016).

5 Přechod z daňové evidence na účetnictví

Fyzické osoby podle § 563/1991 Sb., o účetnictví, které splňují podmínky uvedené v zákoně, musí vést účetnictví. Pokud se fyzická osoba – podnikatel rozhodne pro vedení podvojného účetnictví, tak v § 4 odst. 7 zákona o účetnictví se uvádí, že toto musí být vedeno minimálně v následujících pěti letech. Je nutné také upozornit na to, abychom přechod z daňové evidence na podvojně účetnictví nezaměňovali se změnou právní formy, která nastává zápisem do obchodního rejstříku. (Dušek, 2008)

5.1 Důvody přechodu

Důvody k přechodu z daňové evidence na podvojně účetnictví můžeme rozdělit na přechod dobrovolný, tzn. fyzická osoba se rozhodla z vlastní vůle nebo přechod povinný. Podstatné je, že sám podnikatel musí sledovat, zda nedošlo k naplnění zákonné povinnosti dle § 4 zákona o účetnictví. Pokud by došlo k pochybení, potom v § 37 zákona o účetnictví jsou uvedeny sankce, které hrozí za nesplnění této povinnosti.

Období vymezené pro přechod z daňové evidence na vedení účetnictví je stanoven vždy k 1. lednu nebo podle hospodářského roku. Zápisem do obchodního rejstříku dochází k výjimce tohoto pravidla a účetní jednotka k datu zápisu začne vést účetnictví. (Dušek, 2008)

5.1.1 Dobrovolný přechod

Dobrovolný přechod si podnikatel nejčastěji volí z důvodu interního nebo externího prostředí. Interním důvodem je zejména lepší informovanost a přehled podnikatele o stavu svého podnikání. Tyto informace jsou dále využívány i pro externí uživatele, např. pro bankovní sektor, pokud jednatel bude žádat o úvěr, dále pro zákazníky, odběratele, potencionální investory apod. (Dušek, 2008)

5.1.2 Povinný přechod

Zákon o účetnictví stanovuje, za jakých podmínek musí dojít povinně k přechodu z daňové evidence na podvojně účetnictví. Základním kritériem pro přechod je výše obratu. Pokud obrat přesáhne 25 000 000 Kč, a to včetně plnění, která jsou osvobozena

od daně z přidané hodnoty za bezprostředně předcházející kalendářní rok nastává povinnost k přechodu.

Na povinnost převodu také odkazuje zákon 304/2013 Sb., zákona o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, a to § 42 až 45, ve kterém se uvádí:

Fyzická osoba podnikající na území České republiky bude zapsána do obchodního rejstříku dosáhla-li nebo překročila za dvě po sobě bezprostředně jdoucí účetní období průměrnou částku 120 000 000 Kč. Tato průměrná částka je odvozována z výše výnosů nebo příjmů, které jsou sníženy o daň z přidané hodnoty byla-li součástí těchto příjmů nebo výnosů. (www. zákonyjudikáty.info, 2019)

5.2 Předpisy upravující přechod

Vyhláška č. 472/2003 Sb., která řeší přechod podnikatele, a kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb. Z pohledu daní je potom tato otázka přechodu z daňové evidence na účetnictví řešena v zákoně č. 586/1992 Sb. v Příloze č. 3 zákona o daních z příjmů u fyzických osob. (Dušek, 2017)

5.2.1 Účetní pohled

Vyhláškou č. 500/2002 Sb. je v § 61b řešen tento přechod tak, že:

- Fyzické osoby, které se podle § 1 odst. 2 písm. d) až h) zákona staly účetní jednotkou zjistí ze svých záznamů daňové evidence stavy jednotlivých složek majetku a dluhů, rezerv, oceňovací rozdíly k úplatně nabytému majetku a u finančního leasingu neuplatněnou část výdajů, a to ke dni předcházejícímu prvnímu dni účetního období.
- Jednotlivé složky majetku a dluhů podnikatel ocení podle právní úpravy uvedené v zákoně o účetnictví. Sestaví odpisové plány pro dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. Oprávky se zjistí jako součet odpisů, které by byly účtovány za dobu, po kterou byl tento majetek užíván do doby přechodu z daňové evidence na účetnictví.
- Takto zjištěné stavy se převedou k prvnímu dni účetního období, a to jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových účtů. Výdaje, které nebyly uplatněny

u finančního leasingu budou zachyceny jako počáteční stav v účtové skupině 38 – Náklady příštích období.

- Vzniklý rozdíl (kladný nebo záporný), který vznikne při součtu počátečních stavů na straně aktiv a pasiv bude zaúčtován na účet v účtové skupině 49 – Účet individuálního podnikatele. (Daňové a mzdové zákona, 2019)

5.2.2 Daňový pohled

Podle Přílohy č. 3 k zákonu č. 586/1992 Sb. je postup při přechodu z hlediska daně z příjmů fyzických osob takový:

- Ve zdaňovacím období, v němž bylo započato vedení účetnictví se základ daně zvýší o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh (mimo záloh na hmotný majetek) a o hodnotu takových pohledávek, které by při zaplacení byly zdanitelným plněním.
- Základ daně se sníží o hodnotu přijatých záloh, dluhů, a to v případě, že by při zaplacení byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů z podnikatelské činnosti.
- Stejný postup je uplatňován u poplatníků s příjmy z nájmu podle § 9.

Pokud je fyzická osoba plátcem daně z přidané hodnoty využije se pro postup výše uvedená hodnota dluhu bez daně z přidané hodnoty; pokud byl uplatněn odpočet daně. U pohledávky také bez daně z příjmů, pokud plátce daně splnil povinnost na výstupu.

Jde-li o pohledávky, které v době vedení daňové evidence byly za dlužníkem a je na ně odkazováno v § 24 odst. 2 písm. y); o tyto pohledávky se základ daně nezvýší. (Daňové a mzdové zákona, 2019)

5.3 Kroky při přechodu z daňové evidence na účetnictví

Mezi tyto kroky, které by měly být dodrženy patří:

- inventarizace majetku a závazků,
- výpočet dodatečných informací (například odpis pohledávek),
- sestavení převodového můstku,

- sestavení účtového rozvrhu,
- tvorba vnitropodnikových směrnic,
- otevření účetních knih, sestavení počáteční rozvahy. (Hruška, 2010)

5.3.1 Stanovení základu daně a inventarizace

Fyzická osoba provede stanovení základu daně za rok, ve kterém končí s daňovou evidencí standardním způsobem. Dílčím základem daně tedy bude rozdíl mezi příjmy a výdaji, které se zjistí z daňové evidence. Následně ještě budou upraveny o některé další položky (odpisy, splátky leasingu apod.). Dále je také třeba zjistit evidovaný stav majetku, pohledávek a dluhů, což ukládá § 7 zákona o daních z příjmů, a to k poslednímu dni zdaňovacího období. Můžeme tedy říci, že se jedná o tzv. „inventarizaci“, jejíž povinnost ukládá zákon o účetnictví, ale pro daňovou evidenci neplatí. A právě proto, že tyto zjištěné výsledky jsou klíčovými údaji pro zahájení vedení účetnictví by jim měla být věnována náležitá pozornost. Z provedené inventarizace by měl být pořízen zápis. (DaÚ 2/2018)

5.3.2 Zahájení vedení účetnictví

Na začátku roku musí fyzická osoba – podnikatel – sestavit svůj účtový rozvrh. Vycházet bude ze směrné účtové osnovy, kterou nalezneme v příloze 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. V rozvrhu budou použity účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů.

Kromě účtového rozvrhu si musí účetní jednotka stanovit jednotlivé metody a postupy, které bude používat v daném účetním období (např. stanovení odpisového plánu, stanovení, jaký kurz bude použit při přepočtu zahraniční měny apod.), jedná se o tzv. interní směrnici.

Pokud má podnikatel toto vyřešeno, může přistoupit k otevření účetních knih a zaúčtování počátečních stavů (zůstatků) rozvahových účtů a k následnému sestavení zahajovací rozvahy.

Jako počáteční stavy budou použity zjištěné zůstatky majetku a závazků na konci roku, souvztažným účtem bude účet 701 - Počáteční účet rozvázný. Zjištěné rozdíly mezi aktivy a pasivy budou zaúčtovány na účet 491 – Individuálního podnikatele, a to jako zůstatek aktivní nebo pasivní. (DaÚ 2/2018)

5.4 Daňové dopady při stanovení základu daně z příjmů

Jak již bylo zmíněno výše podle Přílohy č. 3 zákona o daních z příjmů podnikatel upravil základ daně. Daňový dopad se u účetní jednotky (podnikatele) projeví až v daňovém přiznání za první rok vedení podvojného účetnictví.

Dopady zvýšení základu daně o hodnotu zásob a pohledávek může podnikatel řešit dvěma způsoby. Buď využije jednorázové zdanění pohledávek a zásob, nebo využije § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů a libovolně si rozloží tuto povinnost do devíti zdaňovacích období. Této možnosti nejspíše využijí ti, kteří mají vyšší objem zásob a pohledávek vysokých hodnot. V opačném případě by mohlo dojít k extrémnímu daňovému zatížení, které by mohlo vést i k ukončení podnikatelské činnosti. (DaÚ 2/2018)

Způsoby, kterými může podnikatel minimalizovat daňový dopad na co možná nejmenší možnou míru jsou:

- Optimalizace stavu zásob – nemít zbytečně plný sklad, ve kterém jsou vázané peněžní prostředky – zásoby na provoz.
- Snížit na co možná nejmenší počet stav neuhrazených daňových pohledávek a na druhou stranu není potřeba za každou cenu snižovat stav neuhrazených daňových dluhů. (Dušek, 2008)

Tabulka 4: Ukázka ovlivnění základu daně jednotlivými položkami

Položka	Základ daně		
	neovlivní	ovlivní	sníží
DHM	X		
materiál		X	
zboží		X	
peníze v hotovosti	X		
peníze na běžném účtu	X		

Pohledávky:			
za odběrateli		X	
za poskytnuté provozní zálohy	X		
Dluhy:			
vůči dodavatelům			X
vůči zaměstnancům			X
z titulu sociálního a zdravotního pojištění			X
dlouhodobý úvěr	X		

Zdroj: (Máchová, 2018) vlastní zpracování

6 Praktická část

V praktické části bakalářské práce bude proveden přechod z daňové evidence na účetnictví. Data pro tento přechod jsou reálná od konkrétní podnikající fyzické osoby, která si ale nepřála být zveřejněna. Proto jsem si pro účely této práce vymyslela fiktivní jméno Milan Jedlička. Cílem této bakalářské práce je nastínit výhody a nevýhody jednotlivých zvolených variant a jejich dopad z pohledu daňového zatížení a ovlivnění základu daně.

6.1 Charakteristika vybraného podnikatele

Zvolený individuální podnikatel provozuje své podnikání na základě živnostenského oprávnění a není zapsán v obchodním rejstříku. Samostatně začal podnikat od roku 1997, kdy vedl jednoduché účetnictví. V roce 2014 došlo k legislativním změnám a na základě těchto změn přešel na vedení daňové evidence. Podnikatel je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty, a to od roku 2007. Sám podnikatel si vede jenom skladovou evidenci. Daňovou evidenci jako celek mu zpracovává externí účetní v programu Pohoda, který také zpracovává měsíční přehledy – kontrolní hlášení, daň z přidané hodnoty. Podnikatel v současné době nemá žádné zaměstnance.

6.2 Předmět podnikání

Předmětem podnikání pana Milana je nákup a prodej pneumatik. Poptávka po tomto zboží je nejčastěji prostřednictvím telefonické objednávky. Sám také aktivně vyhledává své potencionální zákazníky, a to formou osobního kontaktu a na doporučení od spokojených zákazníků. Mezi jeho největší tři odběratele se řadí společnost Pneuservis A s.r.o., DOPRAVNÍ-SILNICE s.r.o. a AUTO-MOTO Brno s.r.o., kam dodává pneumatiky.

Podnikatel podniká na základě uděleného živnostenského oprávnění:

- ohlašovací volná – koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej

Klasifikace ekonomické činnosti – CZ-NACE:

- 471: Maloobchod v nespecializovaných prodejnách

6.3 Přejchod na podvojné účetnictví

Podnikatel v současné době není ze zákona povinen vést podvojné účetnictví. V budoucnu ale může nastat situace, kdy by tento přechod musel řešit. Z tohoto důvodu se proto rozhodl, že si nechá zpracovat přechod na podvojné účetnictví, a s tím související jednotlivé daňové dopady. Tímto získá přehled o dalších možnostech a na základě zjištěných výsledků se může rozhodnout o dalším postupu ve svém podnikání.

6.4 Daňová povinnost za předcházející roky

Pro nastínění daňového zatížení pana Milana je v tabulce uvedena daňová povinnost za předešlé dva roky a rok 2018.

Tabulka 5: Daňová povinnost

Rok	Daňová povinnost
2016	119 325 Kč
2017	37 640 Kč
2018	99 195 Kč

Zdroj: interní evidence, vlastní zpracování

Z tabulky je vidět, že největší daňová povinnost, kterou musel pan Milan zaplatit byla v roce 2016, neboť oproti roku 2018 byl příjem cca o 4 mil. korun vyšší.

6.5 Skutečný stav daňové evidence

K tomu, aby pan Milan mohl otevřít účetní knihy k 1. 1. 2019, musíme nejprve zjistit skutečné stavy jeho majetku a dluhů, které jsou evidovány v daňové evidenci ke konci zdaňovacího období, tj. k 31. 12. 2018. Půjde tedy o veškerý majetek, který pan Milan využívá ke svému podnikání a jsou vedeny v daňové evidenci. Obdobným způsobem je třeba zjistit stav všech závazků, které souvisejí s podnikatelskou činností.

Tabulka 6: Daňová evidence ke dni 31.12.2018

Majetek	Na začátku zdaňovacího období v (Kč)	Na konci zdaňovacího období v (Kč)
Dlouhodobý hmotný majetek	168 032,00	73 755,00
Dlouhodobý nehmotný majetek	0,00	0,00
Peněžní prostředky v hotovosti	0,00	130 000,00
Peněžní prostředky na BÚ	0,00	1 161 511,12
Cenné papíry a peněžní vklady	0,00	0,00
Zásoby	1 865 334,00	2 322 520,00
Pohledávky	3 762 557,00	3 150 222,00
Majetek celkem	5 795 923,00	6 838 008,12
Dluhy		
Dluhy (bez úvěrů a půjček)	0,00	156 471,72
Úvěry a půjčky (přijaté)	0,00	0,00
Rezervy	0,00	0,00
Dluhy celkem	0,00	156 471,72
Rozdíl (jmění)	5 795 923,00	6 681 536,40

Zdroj: interní evidence, vlastní zpracování

Tabulka 7: Výkaz příjmů a výdajů ke dni 31.12.2018

Příjmy	Konec zdaňovacího období v (Kč)
Prodej zboží	14 610 421
Prodej výrobků a služeb	976 331
Ostatní	
Příjmy celkem	15 586 752
Výdaje	
Nákup materiálu	30506
Nákup zboží	13 763 412
Mzdy	
Provozní režie	777 330
Odpisy	94 277
Výdaje celkem	14 665 525
Rozdíl mezi příjmy a výdaji	921 227
Dílčí základ daně	826 950

Zdroj: interní evidence, vlastní zpracování

6.5.1 Inventarizace zjištěného majetku a závazků

K 31. 12. 2018 má pan Milan ve své daňové evidenci evidován dlouhodobý hmotný majetek. V majetku jsou evidovány věci, které jsou již zcela odepsány, ale jsou stále využívány pro podnikání. Dále do tohoto majetku patří automobil Transit Van, který pan Milan využívá pro svoji podnikatelskou činnost. Tento majetek byl do evidence zařazen v roce 2014 a je stále odepisován v souladu se zákonem o dani z příjmů. Automobil je odepisován zrychlenou metodou v odpisové skupině č. 2 a daňové odpisy se rovnají účetním. Dále je v majetku zařazen „Skladový kontejner“, který byl pořízen v roce 2013. Metoda odpisů je zvolena rovnoměrně, je zařazen do odpisové skupiny č. 3, a rovněž i zde jsou daňové odpisy shodné s účetními.

Tabulka 8: Inventura DHM k 31.12.2018

Majetek	Datum zařazení	PC v (Kč)	Odpisová skupina	ZC (Kč)
Transit Van	2014	534 762	2	85 562
Kontejner	2013	43 000	3	22 575
Kontejner	2012	42 000	3	0
Přezouvačka	2009	117 140	2	0
Vyvažovačka	2009	99 450	2	0
Transit Van	2008	530 276	2	0

Zdroj: interní evidence, vlastní zpracování

Dlouhodobý hmotný majetek bude pro vedení podvojného účetnictví zařazen v pořizovací ceně na účet **022 – Hmotné movité věci a jejich soubory**. Oprávky k těmto movitým věcem budeme evidovat na účtu **082 – Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům věcí**.

6.5.2 Drobný dlouhodobý hmotný majetek

K 31. 12. 2018 má pan Milan zaevidován drobný hmotný majetek, jehož pořizovací cena nepřesáhla částku 40 000 Kč. Tento drobný hmotný majetek vstupoval přímo do výdajů, které byly vynaloženy k udržení příjmů.

Celková hodnota drobného hmotného majetku je 111 465,17 Kč a stane se počátečním stavem pro účet **029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek**. Oprávky budou účtovány na účet **089 – Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku**.

6.5.3 Zásoby

Pan Milan měl k 31. 12. 2018 ve své evidenci na skladě nespotřebované zásoby zboží v celkové hodnotě 2 322 520 Kč. Jedná se o daňový výdaj, který slouží k dosažení, udržení a zajištění příjmů. Zbožím jsou v našem případě různé typy pneumatik. Tyto zásoby v účetnictví budou vedeny na účtu **132 – Zboží na skladě a v prodejnách**.

6.5.4 Pokladna

Další inventarizační položkou je stav peněžních prostředků v pokladně. Pan Milan vede pokladnu v českých korunách a inventura byla provedena fyzickou kontrolou. Na konci roku bylo v pokladně 130 000 Kč. Tato částka bude tedy použita jako počáteční stav účtu **211 – Pokladna**.

6.5.5 Bankovní účet

Pan Milan má zřízený jeden bankovní účet u Komerční banky, který je veden v tuzemské měně. Bankovní účet je výhradně určen k podnikatelské činnosti. Z tohoto účtu jsou placeny závazky dodavatelům, odvody na sociální a zdravotní pojištění, platby finančním úřadům a jiným institucím. A naopak jsem přicházejí platby za vystavené faktury na prodej zboží a různé přeplatky. Inventarizací bylo zjištěno, že k 31. 12. 2018 byl stav bankovního účtu 1 1161 511,12 Kč a tato částka bude uvedena jako počáteční stav účtu **221 – Bankovní účet**.

6.5.6 Pohledávky a závazky

Dalšími položkami, které jsou nezbytné pro otevření účetních knih jsou pohledávky a závazky (dluhy). Jejich stav byl opět zjištěn k 31. 12. 2018 a to dokladovou inventurou (viz. tabulka 6). Pokud se jedná o pohledávky jsou to vydané faktury za prodej zboží. U závazků se jedná o přijaté faktury, které pan Milan obdržel za režijní výdaje a poskytnuté služby, které souvisejí s jeho podnikatelskou činností. V podvojeném účetnictví tyto zjištěné stavy budou uvedeny jako počáteční zůstatky účtů pro faktury vydané se jedná o účet **311 – Odběratelé** a pro závazky bude použit účet **321 – Dodavatelé**.

Jak již bylo uvedeno výše pan Milan je plátcem DPH a z tohoto důvodu bude hodnota zůstatků pohledávek a závazků uvedená na počátečních stavech bez DPH, neboť byla splněna daňová povinnost na výstupu, a i odpočet DPH byl uplatněn.

Pan Milan nemá žádné zaměstnance, a proto zde nejsou uvedeny žádné pohledávky z tohoto titulu.

6.6 Ukončení daňové evidence

Po provedené inventarizaci majetku a závazků (dluhů) je finální částí vyčíslení daňové povinnosti pana Milana. Daňovou povinnost zjistíme, když sestavíme daňové přiznání za rok 2018.

Vstupními daty z Přílohy č. 1 daňového přiznání, které mi poskytl pan Milan jsem získala přehled o příjmech a výdajích, které byly vynaloženy na dosažení a zajištění příjmů z podnikatelské činnosti.

Tabulka 9: Přehled o příjmech a výdajích za rok 2018

	Poplatník	Finanční úřad
Příjmy podle § 7	+ 15 586 752	
Výdaje podle § 7	+ 14 665 525	
Rozdíl mezi příjmy a výdaji	+ 921 227	
Úhrn částek snižující základ daně (odpisy)	+ 94 277	
Dílčí základ daně podle § 7	+ 826 950	

Zdroj: Vlastní zpracování podle MFin 5405/91 č. 1

Z tabulky č. 9, která poskytuje údaje o veškerých příjmech a výdajích, které souvisejí s kalendářním rokem 2018 jsem získala základ daně podle § 7 ZDP, a to ve výši **921 227 Kč**. Hlavní příjmy jsou pro pana Milana generovány z jeho prodeje zboží, což jsou pneumatiky pro širokou veřejnost a nákladní automobilovou dopravu. Mezi největší výdaje patří režijní výdaje, které souvisejí s údržbou automobilu, kterým jsou tyto pneumatiky rozváženy, nákupem pohonných hmot, s uskladněním pneumatik, nákupem pneumatik atd.

Dále z tabulky vidíme, že pan Milan uplatňuje podle § 23 ZDP položku, o kterou si může snížit základ daně podle § 7 ZDP. Jedná se většinou o nepeněžní výdaje, které nejsou zahrnuty v příjmech a výdajích. Nejčastějším typem takového daňově uznatelného nákladu jsou odpisy dlouhodobého majetku. Proto si pan Milan od základu daně odečte ještě částku ve výši **94 277 Kč**.

Po provedené úpravě nám tedy vyšel dílčí základ daně podle § 7 na částku ve výši **826 950 Kč**.

Pan Milan jiné příjmy podle § 8 až § 10 ZDP nemá, a ani v tomto roce u něj nebyla uplatněna ztráta z minulých let.

Za rok 2018 pan Milan neuplatňuje žádné nezdánitelné části daně, které by si mohl uplatnit podle § 15 ZDP. Uplatňuje pouze slevu na poplatníka podle § 35 ba odst. 1 písm.

a) ZDP, která je ve výši **24 480 Kč**.

Tabulka 10: Výpočet daně z příjmů fyzických osob

Základ daně	826 950 Kč
Nezdánitelné části základu daně § 15	0 Kč
Snížení základu daně	826 950 Kč
Zaokrouhlení ZD na celá sta Kč dolů	826 900 Kč
Sazba daně podle § 16 ve výši 15 %	124 035 Kč
Sleva na poplatníka § 35ba	24 840 Kč
Daň po uplatnění slevy	99 195 Kč

Zdroj: interní evidence, vlastní zpracování

Z tabulky č. 10 tedy vyplývá, že pan Milan musí doplatit na dani z příjmů částku ve výši **99 195 Kč**.

6.7 Zavedení podvojného účetnictví

První krok, který musí pan Milan udělat je sestavení účtového rozvrhu. Jako základ mu může posloužit směrná účtová osnova, kterou nalezne jako Přílohu č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví. Tuto účtovou osnovu si může upravit podle svých potřeb.

Dále by měl vypracovat vnitropodnikovou směrnici, ve které budou stanoveny např. jednotlivé způsoby odpisování hmotného majetku, stanovení výše pro zařazení do hmotného majetku, stanovení používaného kurzu pro přepočet cizí měny atd. Protože se jedná ne o zcela jednoduchou záležitost může se pan Milan obrátit o pomoc s vypracováním takovéto směrnice na daňového poradce. Vnitropodniková směrnice nebude v této bakalářské práci dále více rozebírána, proto do přílohy pro pana Milana

sestavím krátkou ukázkou, která bude obsahovat minimální oblasti, které by neměly v interní směrnici chybět.

V neposlední řadě je potřeba sestavit převodový můstek pro převod majetku a závazků. Pro sestavení převodového můstku použijeme konečné zůstatky majetku a závazků, které jsme získali provedenou inventarizací k 31. 12. 2018 a budou převedeny na příslušné rozvahové účty jako počáteční stavy.

Z účtového rozvrhu byly pro jednotlivé položky vybrány tyto účty:

022 – Hmotné movité věci a jejich soubory

029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek

082 – Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům

089 – Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku

132 – Zboží na skladě a v prodejnách

211 – Pokladna

221 – Bankovní účty

311 – Odběratelé – pohledávky z obchodních vztahů

321 – Dodavatelé – závazky z obchodní vztahů

491 – Účet individuálního podnikatele

Tabulka 11: Převodový můstek

Pořadí	Text	Účet	MD	DAL
			v Kč	
1.	Hmotné movité věci	022	73 755,00	
2.	Oprávky k HMOV	082		94 277,00
3.	Jiný DHM	029	111 465,17	
4.	Oprávky k jinému DHM	089		111 465,17
5.	Zboží	132	1 834 791,00	
6.	Zboží DPH		487 729,00	
7.	Pokladna	211	130 000,00	
8.	Banka	221	1 161 315,47	
9.	Odběratele	311	2 488 675,00	
10.	Odběratele DPH		661 547,00	
11.	Dodavatele	321		129 315,47
12.	Dodavatele DPH			27 156,24
Celkem			6 949 277,64	362 213,89
12.	Účet individuálního podnikatele	491		6 587 063,75
Kontrolní součet			6 949 277,64	6 949 277,64

Zdroj: interní evidence, vlastní zpracování

Z tabulky č. 11 v řádku celkem vidíme, že celkový zůstatek na straně MD je **6 587 063,75 Kč** a zůstatek na straně DAL je **362 213,89 Kč**.

Rozdíl stran MD a DAL činí **6 949 277,64 Kč**. Tento rozdíl bude zaúčtován jako počáteční zůstatek (vklad pana Milana) na účet **491 – Účet individuálního podnikatele**. Tím bude zajištěna rovnost mezi aktivy a pasivy, a tento vklad neovlivní výši daně.

6.8 Zahajovací rozvaha a otevření účetních knih

Pan Milan k prvnímu dni účetního období, tj. k 1. 1. 2019 provede otevření účetních knih a sestavení počáteční rozvahy, což obnáší převod již dříve zjištěných konečných zůstatků

při provedené inventarizaci v daňové evidenci. K otevření účetních knih je použit účet **701- Počáteční účet rozvážný**.

Tabulka 12: Otevření účetních knih k 1. 1. 2019

Číslo	Popis účetního případu	Částka (Kč)	MD	DAL
1.	Hmotné movité věci	73 755,00	022	701
2.	Oprávky k HMOV	94 277,00	701	082
3.	Jiný DHM	111 465,17	029	701
4.	Oprávky k jinému DHM	111 465,17	701	089
5.	Zboží na skladech a v prodejnách	2 322 520,00	132	701
6.	Pokladna	130 000,00	211	701
7.	Bankovní účet	1 161 511,12	221	701
8.	Odběratelé	3 150 222,00	311	701
9.	Dodavatelé	156 471,72	701	321
10.	Účet individuálního podnikatele	6 587 063,75	701	419

Zdroj: interní evidence, vlastní zpracování

Tabulka 13: Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2019 – Aktiva v Kč

Název položky	Brutto	Korekce	Netto minulé období
AKTIVA CELKEM	6 949 277,64	205 742,17	6 743 535,47
Dlouhodobý majetek	185 220,17	205 742,17	0
Dlouhodobý hmotný majetek	185 220,17	205 742,17	0
Samostatné movité věci	73 755,00	94 277,00	0
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	111 465,17	111 465,17	0
Oběžná aktiva	6 764 057,47		6 764 057,47
Zásoby	2 322 520,00		2 322 520,00
Krátkodobé pohledávky	3 150 222,00		3 150 222,00
Pohledávky z obchodních vztahů	3 150 222,00		3 150 222,00
Krátkodobý finanční majetek	1 291 315,47		1 291 315,47
Peníze	130 000,00		130 000,00
Bankovní účet	1 161 315,47		1 161 315,47

Zdroj: interní evidence, vlastní zpracování

Tabulka 14: Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2019 – Pasiva v Kč

Název položky	
PASIVA CELKEM	6 743 535,47
Vlastní kapitál	6 587 063,75
Účet individuálního podnikatele	6 587 063,75
Cizí zdroje	156 471,72
Krátkodobé závazky	156 471,72
Závazky z obchodních vztahů	156 471,72

Zdroj: interní evidence, vlastní zpracování

Z tabulek č. 13 a 14 vidíme, že přechod byl proveden správně a dodržen bilanční princip. Z rozvahy je také patrné, že největší podíl na aktivech se nachází v pohledávkách a v oběžném majetku – zásobách. Strana pasiv a její rozdělení je příznivé, neboť účet individuálního podnikatele pokrývá více jak 97,69 % pasiv. Závazky zde mají minimální zastoupení, což je pro pana Milana příznivé.

7 Daňový dopad přechodu

Jak již bylo zmíněno v teoretické části této bakalářské práce z přechodu z daňové evidence na účetnictví pro pana Milana vyplývají určité povinnosti, a to úprava základu daně. Jenom bych chtěla připomenout, že v daňové evidenci vstupují do základu daně jenom uhrazené pohledávky a závazky. V podvojném účetnictví je základ daně počítán z celkových výnosů a nákladů, což je hlavní rozdíl oproti daňové evidenci, tzn. že jsou zde zastoupeny i pohledávky a závazky, které dosud nebyly uhrazeny. Z tohoto důvodu bude přechod na podvojný účetnictví mít pro pana Milana nepříznivý dopad z pohledu daňového zatížení.

Základ daně tedy musí pan Milan zvýšit o neuhrazené pohledávky, které mu do konce roku 2018 odběratelé neuhradili a také o zásoby (zboží), které má na svém skladě. Základ daně se bude zvyšovat o pohledávky a zboží bez DPH. Snižit základ daně si pak pan Milan může o závazky, které evidoval ke konci roku 2018. Samozřejmě, pokud by měl pan Milan např. zaměstnance zahrnutí bychom do snížení i závazky vůči zaměstnancům, odvody na sociální a zdravotní pojištění apod. V současné době, ale pan Milan nikoho nezaměstnává.

Tabulka 15: Položky zvyšující a snižující základ daně

Položky	zvyšující ZD (Kč)	snižující DZ (Kč)
Zásoby	1 834 791,00	
Pohledávky	2 488 675,00	
Závazky		129 315,47
Celkem	4 323 466,00	129 315,47

Zdroj: interní evidence, vlastní zpracování

Zvýše vyobrazené tabulka č. 15 tedy vidíme, že pan Milan bude muset navýšit daňový základ, a to o částku 4 194 150,53, po zaokrouhlení o **4 194 151 Kč**.

Toto navýšení daně se poprvé promítne v účetnictví pana Milana až v přiznání za rok 2019.

Vidíme, že částka, o kterou bude muset pan Milan zvýšit základ daně je poměrně značná, a pokud by musel tuto částku uplatnit najednou mohla by se stát pro pana Milana likvidační. Proto pan Milan určitě využije možnosti, kterou nabízí § 23 ZDP, a navýšení daně si rozloží do devíti zdaňovacích období.

Devíti zdaňovacích období může pan Milan využít za předpokladu, že bude stále podnikat a v průběhu těchto devíti let svoje podnikání nepřeruší, neukončí nebo nepřejde na výdaje uplatňované paušální částkou. V takovém případě by musel částku, která do té doby nebyla zahrnuta do zvýšení daně uplatnit jednorázově a dodanit. Protože v současné době není možné posoudit, jaká bude v nadcházejících letech daňová povinnost pana Milana, budou uvedené propočty vycházet jenom ze základu daně, která je v současné době 15 %, ke kterému jsem dospěla po převedení na podvojný účetnictví.

7.1 Jednorázové zdanění

Jak již bylo uvedeno výše, pan Milan bude muset dodanit částku po zaokrouhlení ve výši 4 194 151 Kč. Pokud se tedy rozhodne pro jednorázové zdanění, potom po zaokrouhlení na celé stokoruny dolů by 15% daň z příjmů představovala částku ve výši 629 115 Kč.

7.2 Rozdělení do více let

Pro pana Milana bude určitě lepší i rozumnější využít rozpouštění vypočítané daně z příjmu ve výši 629 115 Kč do více let. Na druhou stranu pan Milan musí počítat i s rizikem, pokud se takto rozhodne, neboť nemůže v současné době odhadnout, jak se bude vyvíjet ekonomická situace v České republice, jak vysoká bude inflace, zda budeme stále platit v korunách nebo Česká republika přejde na eura, jaká bude kupní síla obyvatel apod. Neočekávané komplikace ale mohou vyvstat i na straně samotného pana Milana např. zdravotní problémy, neočekávaná událost v rodině apod. a bude muset své podnikání přerušit nebo dokonce i ukončit.

Nebudu zde propočítávat jednotlivé roky, ale z mého pohledu se zaměřím na rozložení do pěti let a následně na možnou maximální dobu, což je devítileté období.

Rozpouštění daňového zatížení po dobu pěti a devíti let znázorňují tabulky níže zobrazené.

Tabulka 16: Rozpouštění daňového zatížení do 5 let

Rok	Zvýšení základu daně v Kč	Výše daňové povinnosti v Kč
2019	838 830	125 820
2020	838 830	125 820
2021	838 830	125 820
2022	838 830	125 820
2023	838 831	125 820
Celkem	4 194 151	629 100

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 17: Rozpouštění daňového zatížení do 9 let

Rok	Zvýšení základu daně v Kč	Výše daňové povinnosti v Kč
2019	466 017	69 900
2020	466 017	69 900
2021	466 017	69 900
2022	466 017	69 900
2023	466 017	69 900
2024	466 017	69 900
2025	466 017	69 900
2026	466 017	69 900
2027	466 015	69 900
Celkem	4 194 151	629 100

Zdroj: vlastní zpracování

Z vyobrazených tabulek vidíme, že pro pana Milana bude určitě nejvýhodnější varianta rozpouštění po dobu devíti let, kterou bych mu doporučila, neboť zde je nejmenší daňové zatížení. Samozřejmě je to jenom modelová situace a pan Milan by se ve skutečnosti rozhodoval na základě vývoje svého podnikání v daném roce, dále zde mohou být zohledněny různé nezdánitelné části základu daně, může uplatňovat různé odčitatelné položky, slevy na dani, daňové zvýhodnění. Za povšimnutí také stojí to, že oproti dani, kterou by zaplatil jednorázově v prvním roce ušetří pan Milan na dani 15 Kč. Je to sice zanedbatelná částka, ale i patnáct korun může někdy scházet.

Během podnikání může nastat i období, kdy se panu Milanovi nebude příliš dařit a vykáže daňovou ztrátu. Principem každého podnikání je generovat zisk. Tedy zjednodušeně mít více příjmů než vynaložených výdajů. Protože cesta k dosažení zisku není přímočará může nastat situace, že pan Milan utrpí menší či větší ztrátu při svém podnikání. Vznik takové daňové ztráty zjistíme jako rozdíl dvou položek a to příjmů (výnosů) a výdajů (nákladů). Z toho tedy plyne, že daňově účinné výdaje (náklady), které pan Milan uplatňuje převyšují daňově účinné příjmy (výnosy). Co to tedy pro pana Milana znamená? Pan Milan si může za určitých podmínek o daňovou ztrátu snížit základ daně z příjmů v dalších letech.

Pan Milan je podnikající fyzická osoba a pokud si bude chtít tuto daňovou ztrátu uplatnit musí splnit podmínku, že jeho dílčí základ daně (dále jen „DZD“) spadá do § 6 až § 10 ZDP. Tyto dílčí základy jsou dále rozčleněny do tří skupin a pro pana Milana platí, že § 7 a § 9 ZDP – lze docílit dílčí daňové ztráty a proti těmto DZD lze daňovou ztrátu uplatnit.

Pan Milan potom ve svém daňovém přiznání z příjmů fyzických osob vykáže výslednou daňovou ztrátu, tzn. že mu nevznikne povinnost platit daň z příjmů, ale jenom v případě, že nebude mít příjmy podle § 6, tedy ze závislé činnosti. Pokud by tato situace nastala, pan Milan může v daňovém přiznání zároveň vykázat kladný základ daně i daňovou ztrátu.

Pan Milan tedy může daňovou ztrátu uplatnit na základě vyměření této ztráty v daňovém přiznání, které musí být podáno. Je to totiž jedna z podmínek, aby se daňová ztráta stala odčitatelnou položkou od základu daně. Pokud pan Milan splní stanovené podmínky bude si moci odečíst od základu daně ztrátu v bezprostředně následujících pěti letech po období vyměření ztráty.

Je potřeba ale pana Milana upozornit, že pokud si ztrátu bude uplatňovat jako položku odčitatelnou od základu daně v návaznosti na tuto skutečnost se prodlužuje doba, kdy může být správcem daně daň doměřena. Obecně platí tříletá lhůta pro doměření.

Dalším omezením při uplatnění daňové ztráty speciálně u daně z příjmu fyzických osob jsou položky, které si může pan Milan uplatnit jako nezdanitelné části základu daně (§ 15 ZDP), osobní slevy (§ 35ba ZDP) a v neposlední řadě zde máme i daňové zvýhodnění na děti (§ 35c ZDP). Tyto daně se dají uplatnit pouze v jednom zdaňovacím období a nelze je uplatnit v dalších letech a je zapotřebí mít dostatečný základ daně.

Z toho tedy plyne, že ne vždy bude optimální od základu daně odečíst ztrátu minulých let a dostat se tím na nulu. Pokud by tedy pan Milan za rok 2018 dosáhl malého základu daně, potom v jeho zájmu bude lepší počkat s uplatněním daňové ztráty, neboť v opačném případě nebude moci plně využít výše uvedených slev, o které tedy přijde. V takovém případě by měl pan Milan s uplatněním ztráty počkat.

Z pohledu pana Milana bude tedy vždy výhodnější, pokud vygeneruje nepatrný zisk i za cenu, že přerušení např. odpisy majetku a v daném roce si je nebude uplatňovat, odloží nákup zboží apod.

8 Diskuze

Zvolené téma přechodu z daňové evidence na podvojný účetnictví a jeho následný rozbor bych zařadila mezi obtížnější témata. Pro zpracování daného tématu je zapotřebí už mít určité povědomí jak z oblasti vedení daňové evidence, tak i podvojného účetnictví. Proto jsem si zvolila toto téma, neboť mi není cizí a mou určitou výhodou je, že pracuji jako účetní. Velmi důležitou a podstatnou věcí je zde dobrá orientace v zákonech (legislativě). Zde jsem měla jisté nedostatky a bylo zapotřebí si nejprve tyto zákony nastudovat a až následně přistoupit ke zpracování vybraného tématu. Později jsem toto studium legislativy využila pro vypracování teoretické části své bakalářské práce. Praktická část se už potom konkrétně zabývá samotným přechodem u vybrané podnikající fyzické osoby. Protože přechod má vliv na oblast daňovou tak i účetní, je nutné stále sledovat měnící se zákony.

Podstatou této analýzy je vyčíslení daňového dopadu pro konkrétní fyzickou osobu, v mém případě pana Milana, a jeho optimalizaci. Na modelaci přechodu jsem použila reálná čísla z praxe. V mém případě je nevýhodou, že pan Milan má velké zásoby a pohledávky, což pro zvolený přechod není zrovna výhodné z pohledu dodanění. Optimální by bylo minimalizovat tyto dvě položky např. zásoby prodejem a pohledávky urgencí odběratelů o zaplacení. Naopak výhodnější by bylo pro přechod, kdyby měl vyšší podíl v závazcích, ale ty má pan Milan minimální, neboť díky nim by si mohl snížit základ daně. Za této situace, pokud by se pan Milan rozhodl pro přechod za těchto podmínek musel by dodat částku ve výši 4 194 151 Kč.

V obdobně realizovaných tématech se většinou přikláníme ke stejnému závěru, že pokud se jedná o jednotlivce podnikajícího samostatně jako fyzická osoba je pro něj výhodnější zůstat prozatím u vedení daňové evidence. Pokud by se samozřejmě situace změnila, a pan Milan svoje podnikání výrazně rozšířil a přibral zaměstnance, pak už přichází v úvahu pro lepší přehlednost přechod na podvojný účetnictví.

9 Doporučení pro individuálního podnikatele

Pokud bych měla panu Milanovi doporučit, kterou variantu si zvolit, přiklonila bych se k variantě zůstat u daňové evidence, na základě provedených předešlých výpočtů.

Na konci účetního období v daňové evidenci pan Milan musí zjistit základ daně a následně také daň z příjmu fyzických osob. Tyto veškeré informace získá pan Milan ze svého peněžního deníku. Deník je veden způsobem, aby byl schopen rozlišit příjmy a výdaje na daňově uznatelné a daňově neuznatelné. Další povinností, kterou pan Milan musí udělat je zjištění konečných stavů zásob, hmotného majetku, pohledávek a dluhů. Následně provede uzávěrku a korekci příjmů a výdajů. Může, ale nemusí ke konci zdaňovacího období zjistit konečné stavy pokladny a bankovního účtu, neboť toto nejsou povinné údaje, které by se musely uvádět do Přílohy č. 1 daňového přiznání. Na základě těchto informací pak pan Milan podá své daňové přiznání z příjmu fyzických osob.

Pokud se jedná o uzavření zdaňovacího období v podvojném účetnictví, zde už má pan Milan více povinností, a tudíž i práce. V první řadě musí dojít k uzavření účetních knih a sestavení účetní uzávěrky. Pan Milan by měl postupovat podle vnitropodnikové směrnice, kterou si sepsal při přechodu na účetnictví, a ve které má popsány jednotlivé kroky, které musí být provedeny. Následně bude muset zjistit jednotlivé obraty na syntetických účtech a konečné stavy těchto účtů. Jedná se o zaúčtování časového rozlišení a dohadných položek, pokud bude mít např. pohledávky, závazky, bankovní účet v cizí měně, musí provést přepočet a zaúčtovat kurzové rozdíly. Na základě takto provedené inventarizace může potom provádět různé opravné položky. Má možnost také tvorby rezerv. Až pan Milan provede všechny tyto operace může přistoupit k výpočtu a zaúčtování splatné daně. V neposlední řadě vyhotoví výkaz zisku a ztráty, rozvahu a přílohu. Do přílohy své práce jsem pro přehled panu Milanovi vložila tyto výkazy, které jsou určeny pro malou účetní jednotku.

Z toho, co jsem dosud uvedla vidíme, že podvojný účetnictví je o hodně náročnější na administrativu než daňová evidence. Daňovou evidenci si pan Milan může zpracovávat sám, ale podvojný účetnictví už nejspíše zadá zpracovávat někomu, kdo se v tomto oboru pohybuje, což je pro pana Milana další náklad. Cena se většinou stanovuje individuálně s ohledem na požadavky zákazníka. Společnosti, které se zabývají zpracováním účetnictví své ceny většinou odvozují od počtu zpracovaných dokladů a vychází z počtu položek v účetním deníku. Například cca 100 zápisů za měsíc stojí 2.400 Kč bez DPH

a nad tento rámec se pak každá další položka pohybuje v rozpětí 10 Kč až 25 Kč. Ve většině případů je cena nastavena měsíčním paušálem a sazbou za položku v účetním deníku. Pokud by si pan Milan nechal vést podvojně účetnictví od takové společnosti jeho měsíční náklady by se na tuto službu pohybovaly cca 5 920 Kč bez DPH. Do této ceny jsem zahrnula 50 ks přijatých faktur, 50 ks vydaných faktur, 80 položek z bankovního výpisu, 50 ks pokladních dokladů. Ročně by tedy pana Milana tato služba vyšla na 85 956 Kč včetně DPH. U daňové evidence jsou ceny odvozeny od počtu položek v peněžním deníku a knize faktur. Například cca 100 zápisů za měsíc stojí 1 400 Kč. Pokud by pan Milan vedl daňovou evidenci tak za stejný počet dokladů, které jsou uvedeny výše by zaplatil za jeden měsíc 3 320 Kč bez DPH. Samozřejmě tyto ceny se týkají jenom zaúčtování dokladů. Například vyhotovení daňového přiznání pro DPPO, DPFO, silniční daň, daň z nemovitostí, kontrolního hlášení, DPH apod. toto všechno si společnosti účtují zvlášť. Jestliže by pan Milan měl zaměstnance a potřeboval zpracovat mzdy, zde se ceny pohybují cca 130 Kč jeden zaměstnanec. Vyhotovení měsíčních přehledů pro OSSZ a zdravotní pojišťovny, vyhotovení výplatních pásek jsou placeny zvlášť. Cenu za zhotovení roční závěrky si některé společnosti odvozují od výše obrátu a pohybuje se v rozmezí od 2 800 Kč do 16 000 Kč. Na druhou stranu, pokud by si pan Milan chtěl například zažádat o úvěr u bankovního ústavu, je v tomto případě určitě lepší vést podvojně účetnictví, neboť banky to preferují.

Daňové zatížení pro pana Milana při přechodu na účetnictví by bylo značné a citelné, neboť na základě převodového můstku by musel dodanit 1 834 791 Kč, což je hodnota zboží bez DPH a na pohledávkách toto dodanění činí 2 488 675 Kč, což jsou poměrně vysoké částky. Hodnota závazků je oproti tomu dá se říci zanedbatelná, neboť činí 129 315,47 Kč.

Svůj návrh, proč zůstat prozatím u daňové evidence bych ráda ještě podpořila tím, že pro pana Milana namodeluji tři různé situace a jejich dopad na výši odvodů sociálního pojištění, zdravotního pojištění, čistého zisku.

9.1 Varianta č. 1 – daňová evidence

Proč je pro pana Milana nejlepší zůstat u daňové evidence?

Pan Milan může legálně ovlivňovat výsledek základu daně z příjmu, ze kterého se následně vypočítá jeho daňová povinnost a také má vliv na výši odvodů na sociální pojištění a zdravotní pojištění.

Máme zde tedy dva aspekty:

Zprvce pan Milan může ovlivnit výši daně tím, že před koncem roku nakoupí zboží na sklad a zaplatí. Momentálně zde má částku ve výši 2 322 520 Kč včetně DPH, ze které budeme vycházet. V účetnictví by takovýto nákup znamenal částku navíc o 348 375 Kč na dani a plus bychom k tomu museli přičíst částku 61 847 Kč, což je solidární zvýšení daně (solidární daň je 7 % z částky, která převyšuje 1 438 992 Kč). Celkem by tedy pan Milan na daních musel odvést o 410 222 Kč více.

Z pohledu sociálního a zdravotního pojištění by to mělo dopad takový, že vyměřovacím základem pro sociální pojištění by byla částka 1 161 260 Kč, což je 50 % z daňového základu. Průměrný měsíční daňový základ by potom byl 193 543,33 Kč a roční důchodové pojistné by potom činilo 339 088 Kč. Zálohy na rok 2019 by tedy činily z měsíčního vyměřovacího základu 96 772 Kč na důchodové pojištění 28 258 Kč měsíčně a pokud by si platil i nemocenské pojištění to by měsíčně pan Milan platil 2 226 Kč. U zdravotního pojištění máme stejný vyměřovací základ jako je u sociálního pojištění. Roční pojištění vypočítáme tak, že $0,135 \times (1\,161\,260 \times 12) / 12$ a vyjde nám částka 156 771 Kč. Výše měsíční zálohy, kterou by pan Milan v roce 2019 platil by byla 13 065 Kč (minimální záloha je ve výši 2 208 Kč).

Druhým aspektem, jak pan Milan může ovlivnit výši daně je, že posune splatnost vydaných faktur tak, aby odběratelé tyto faktury zaplatili až v následujícím roce 2019. Momentálně je v daňové evidenci částka 3 150 222 Kč včetně DPH, kterou použijeme i pro výpočet. V podvojném účetnictví by tato částka znamenala navýšení o 472 530 Kč na dani a k tomu solidární zvýšení daně ve výši 119 786 Kč, celkem tedy pan Milan by odvedl na dani 592 317 Kč.

Z pohledu sociálního a zdravotního pojištění by potom částky vycházely takové, že u sociálního pojištění by pan Milan narazil na limit, ze kterého se odvádí sociální pojištění. Roční odvod na důchodové pojištění by byl 420 186 Kč. Měsíční vyměřovací základ by byl stanoven z částky 130 796 Kč a z toho zálohy na rok 2019 na důchodové

pojištění ve výši 38 963 Kč. Pokud by si pan Milan platil i nemocenské tam by byla částka 2 759 Kč.

V případě daňové evidence za rok 2018 pan Milan bude vycházet ze základu daně ve výši 826 950 Kč. Na dani odvede částku ve výši 99 195 Kč. Na sociálním a zdravotním pojištění potom bude použit minimální vyměřovací základ 413 475 Kč pro sociální pojištění, tzn. že roční pojistné je 120 735 Kč, měsíční vyměřovací základ 34 457 Kč a zálohy potom budou činit 10 062 Kč, pokud si bude chtít pan Milan platit nemocenské pojištění měsíčně zaplatí 793 Kč. Pro zdravotní pojištění platí stejný vyměřovací základ a pojistné spočítáme tak, že $0,135 \times (413\,475 \times 12) / 12$ a vyjde nám pojistné na rok, které činí 55 820 Kč. Pan Milan bude tedy na zálohách platit 4 652 Kč.

Pan Milan v daňové evidenci od základu daně 826 950 Kč odečte daň 99 195 Kč, zdravotní pojištění 55 820 a sociální pojištění 120 735 a vyjde mu čistý zisk ve výši **551 200 Kč**. Částku ve výši 34 457 Kč, což je měsíční vyměřovací základ můžeme srovnat s hrubou mzdou, pokud by byl pan Milan zaměstnán.

9.2 Varianta č. 2 – přechod na s.r.o.

Další možností je, že pan Milan se stane společností s ručením omezeným. V této variantě budu brát v potaz výsledky za rok 2018 a to příjmy 15 586 752 Kč a výdaje 14 759 802 Kč. Došli bychom tedy k následujícímu výsledku.

Pan Milan bude muset odvést 19% daň ze základu daně 826 950 Kč, tj. 156 940 Kč. Také zde musíme počítat s tím, že pan Milan musí z něčeho žít a vyplatí si zisk pro soukromé účely, ze kterého musí zaplatit 15% daň z částky 100 501 Kč. K dispozici mu tedy zbyde 569 508 Kč. Tato částka je vyšší oproti daňové evidenci, ale jenom o 18 308 Kč. Pan Milan ale nesmí zapomenout na to, že jako osoba bez zdanitelných příjmů si musí sám platit sociální a zdravotní pojištění, a to alespoň v minimální výši. V roce 2018 byla výše minimální mzdy 12 200 Kč. Odvody z této minimální mzdy potom byly na sociální pojištění 3 843 Kč a zdravotní pojištění 1 647 Kč měsíčně. Za rok tedy pan Milan z této minimální mzdy odvede 65 880 Kč na sociální a zdravotní pojištění. Z toho tedy plyne, že pan Milan nakonec bude mít k dispozici pouze částku ve výši **503 628 Kč**.

Zde tedy vidíme, že pan Milan by si oproti daňové evidenci pohoršil o 47 572 Kč.

9.3 Varianta č. 3 – zaměstnanec u s. r. o.

V případě, že by se pan Milan stal zaměstnancem ve své společnosti s ručením omezeným, který by zakládal vznik pracovního poměru a jeho hrubá měsíční mzda by činila 34 456 Kč (výše uvedený vyměřovací základ z daňové evidence) bychom dospěli k tomu, že měsíčně na sociální pojištění by odvedl 10 854 Kč, zdravotní pojištění 4 652 Kč, daň 4 860 Kč. Pan Milan by tedy obdržel čistou mzdu 25 805 Kč. Za rok by odvody činily na sociálním pojištění 130 248 Kč, zdravotní pojištění 55 824 Kč, daň 58 320 Kč. Roční čistý příjem pana Milana by tedy byl **309 660 Kč**.

Pokud bychom v této chvíli porovnali čistý výdělek s daňovou evidencí pan Milan by si pohoršil o 241 540 Kč.

Z pohledu daně v případě společnosti s ručením omezeným, kdy pan Milan bude zaměstnán budeme vycházet ze základu daně 272 89 Kč (826 950 od kterého jsou odečteny všechny povinné odvody plus výplata čisté mzdy). Tato daň bude 51 680 Kč. V případě vyplacení zisku pro soukromé účely zde je daň 15 % z částky 33 182 Kč. K dispozici tedy panu Milanovi zůstane 188 036 Kč plus jeho čistá mzda 309 660 Kč. Celkem bude mít pan Milan k dispozici **497 696 Kč**.

Pokud tedy srovnáme variantu č. 1 a variantu č. 3, zde vidíme, že rozdíl je už značný, neboť pan Milan by si s variantou č. 3 pohoršil o 53 504 Kč.

Závěr

Ve své bakalářské práci jsem analyzovala přechod z daňové evidence na podvojný účetnictví u vybraného živnostníka pana Milana, který přemýšlí o dobrovolném přechodu z daňové evidence na účetnictví.

Teoretická část podává ucelený přehled a popisuje jednotlivé oblasti charakteristické pro zvolené téma – fyzická osoba, daňová evidence, účetnictví, přechod z daňové evidence na účetnictví a jednotlivé kroky takového přechodu.

V praktické části je úvod věnován stručné charakteristice vybraného živnostníka, v mém případě se jedná o pana Milana, který se zabývá nákupem a prodejem pneumatik. Následně bylo přistoupeno ke zjištění skutečných stavů v daňové evidenci majetku a závazků a vyčíslení daně z příjmu fyzických osob za rok 2018.

V další části bakalářské práce bylo přistoupeno k jednotlivým krokům, které musí být provedeny při přechodu na účetnictví. Jedná se o inventarizaci majetku a závazků, sestavení účtového rozvrhu a převedení jednotlivých položek pomocí převodového můstku na podvojný účetnictví. Po provedení všech nezbytných kroků byl vyčíslen daňový dopad a následně bylo přistoupeno k sestavení počáteční rozvahy k 1. 1. 2019.

Data, která jsou použita v bakalářské práci mi poskytl živnostník pan Milan a jsou tedy ze skutečného podnikání. Hlavním důvodem, proč se pan Milan zajímá o přechod na účetnictví je z jeho pohledu lepší přehled o chodu svého podnikání a zlepšení konkurenceschopnosti na trhu. Je pravdou, že daňová evidence není administrativně náročná, což je její výhoda, ale na druhou stranu neumožňuje podnikateli dostatečnou zpětnou vazbu o tom, jak si vede ve svém podnikání. Daňová evidence je primárně zaměřena na zjištění základu daně pro výpočet daně z příjmů.

Po provedení potřebných kroků, které slouží k přechodu na účetnictví a vyhodnocení získaných výsledků jsem došla k závěru, že v současné době bude pro pana Milana lepší dále vést daňovou evidenci a s přechodem na účetnictví posečkat.

Rozhodla jsem se tak proto, že za současné situace z dostupných dat, které jsem měla k dispozici by pan Milan musel dodaňovat částku ve výši 4 194 151 Kč, a i když je zde možnost si tuto částku rozložit až na devět let mohla by se stát pro pana Milana likvidační.

Nespornou výhodou pro pana Milana je v daňové evidenci skutečnost, že si může pomocí nákupu zboží nebo posunutím splatnosti u svých pohledávek snížit daňové zatížení, jelikož předmětem daně jsou skutečně přijaté příjmy a zaplacené výdaje. V účetnictví jsou do daní započítány i tržby z pohledávek, které prozatím panu Milanovi nikdo nezaplatil.

Tuto bakalářskou práci jsem napsala, abych ukázala a možná i pomohla panu Milanovi k rozhodnutí, zda je v současné době ten správný čas na přechod z daňové evidence na účetnictví, anebo počkat a v první řadě minimalizovat daňový dopad pomocí uvedených možností a tím optimalizovat daňové zatížení.

Varianty, které jsou v této práci obsaženy mají pouze doporučující charakter a bude samozřejmě záležet na tom, jak se bude panu Milanovi v podnikání dařit.

Seznam použité literatury

LITERATURA

BĚHOUNEK, Pavel. *Daňové zákony: v úplném znění platná k 1. 1. 2016*. 25 vyd. Praha: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7263-989-2.

DUŠEK, Jiří. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví: [podle právního stavu k 1.1.2008]*. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2008. ISBN 978-80-247-2387-7.

DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK. *Daňová evidence podnikatelů 2017*. Praha: Grada, 2017, (4811). ISBN 978-80-271-0424-6.

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

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony ...: úplná znění platná k 1. 1. 2018*. Praha: Grada, 2018, (28). ISBN 978-80-271-0766-7.

SKÁLOVÁ, Jana. *Podvojný účetnictví 2016*. 22. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-271-0997-5.

ŠTOHL, Pavel. *Daňová evidence 2015: praktický průvodce*. 5. aktualizované vydání. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2015. ISBN 978-8087237-80-9.

PRÁVNÍ PŘEDPISY A PERIODIKA

Daně a účetnictví: bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce, 2018, (11-12). ISSN 1214-522X.

Daňové a mzdové zákony 2019: Po poslední novele daně, odvody. 201901. Český Těšín: PORADCE, 2019, 575 s. ISBN 978-80-7365-417-7. Dostupné také z: <http://www.i-poradce.cz>

Daně a účetnictví: bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce, 2019, XX. (2). ISSN 1214-522X.

Občanský zákoník: novelizované znění: rejstřík: redakční uzávěrka 1. 1. 2017. Ostrava: Sagit, 2017, (1169). ÚZ. ISBN 978-80-7488-201-2.

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)

Zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění

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

Zákon č. 187/2006, o nemocenském pojištění

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti

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

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

INTERNETOVÉ ZDROJE

Podnikatel.cz: Zálohy na sociální a zdravotní pojištění pro rok 2019 [online]. Praha: PhDr. Dagmar Kučerová, 2019 [cit. 2019-01-05]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/zalohy-na-socialni-a-zdravotni-pojisteni-pro-rok-2019/>

Generální finanční ředitelství. *Finanční správa: Pokyny GFŘ D-22* [online]. Praha: Ing. Martin Janeček, 2015 [cit. 2019-01-06]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/vyhledavani?q=g%C5%99f-d+22>

Zákony.Judikaty.info: Zákon 304/2013 o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob [online]. Snina: NEO-PROGRES, 2014 [cit. 2019-04-19]. Dostupné z: <https://zakony.judikaty.info/cz/predpis/zakon-304/2013/komentare>

Vnitropodnikové směrnice [online]. Jihlava: STORMWARE, Ing. Martina Truhlářová, 2013 [cit. 2019-04-19]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/vnitropodnikove-smernice/>

Při uplatňování daňové ztráty nestačí hlídat jenom pět let [online]. Jihlava: STORMWARE, Ing. Martin Děrgel, 2018 [cit. 2019-04-19]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/pri-uplatneni-danove-zraty-nestaci-hlidat-pet-let/>

Přílohy

Příloha A Vnitropodniková směrnice

Příloha B Rozvaha ve zkráceném rozsahu – malá účetní jednotka

Příloha C Výkaz zisků a ztrát – zkrácený rozsah druhové členění

Příloha A.1 vnitřní směrnice

VNITŘNÍ SMĚRNICE č. 1

ORGANIZAČNÍ ŘÁD SPOLEČNOSTI PRO ROK 2019

1. Tato směrnice upravuje základní údaje o společnosti:

Název účetní jednotky:

Datum vydání:

Účinnost:

Vypracoval:

Schválil:

2. Pravomoci a odpovědnosti

- kdo jedná jménem společnosti, kdo a v jakých situacích zastupuje společnost

3. Organizační schéma společnosti

- vytvářejí střední a větší organizace

Příloha A.2 vnitřní směrnice

VNITŘNÍ SMĚRNICE č. 2

SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNÍCH INFORMACÍ

V této směrnici by mělo být vymezeno:

- jaký program bude společnost používat (POHODA, Money S3 apod.)
- jaké agendy budou využívány v rámci účetní jednotky, např. účetnictví, mzdy, sklady, majetek, fakturace
- společnost bude účtovat podle zákona č. 563/1991 Sb. a vyhlášky č. 500/2002 Sb.
- bude využívat směrnou účtovou osnovu
- zda bude společnost používat i analytické účty
- jaké budou používány účetní knihy
- popis náležitostí jednotlivých dokladů
- oběh a způsob přezkušování dokladů

Příloha A.3 vnitřní směrnice

VNITŘNÍ SMĚRNICE č. 3

DLOUHODOBÝ HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK

V této směrnici by mělo být vymezeno:

- co je to dlouhodobý nehmotný majetek
- podmínky pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku
 - o cena vyšší jak 60 000 Kč, použitelnost delší než jeden rok
- co je to drobný dlouhodobý nehmotný majetek
 - o cena nižší nebo rovna 60 000 Kč bez DPH
- podmínky pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku
 - o pozemky, stavby SMV
 - o vstupní cena vyšší než 40 000 Kč bez DPH, použitelnost delší než jeden rok
- drobný dlouhodobý hmotný majetek
 - o vstupní cena nižší nebo rovna 40 000 Kč
- majetek, který nebude stanovovat výše uvedené podmínky bude účetní jednotka účtovat do spotřeby
- způsob ocenění dlouhodobého majetku
 - o pořizovací cen, vlastní náklady, ...
- stanovení úpravy odpočtů DPH
- na základě čeho se bude dlouhodobý majetek vyřazovat
- stanovení odpisového plánu pro jednotlivé kategorie v souladu s § 26 až 33 ZDP
 - o odpisy rovnoměrné, zrychlené, zvýšené v prvním roce
- evidence karet majetku

Příloha A.4 vnitřní směrnice

VNITŘNÍ SMĚRNICE č. 4

ZÁSoby, EVIDENCE A ÚČTOVÁNÍ

V této směrnici by mělo být vymezeno:

- vymezení zásob
- jakým způsobem budou zásoby oceňovány
- jak bude účetní jednotka účtovat o pořízení a úbytku
 - způsobem A – pořizovací cena, vlastní výroba, ...
 - způsobem B
- úbytek zboží – vyskladnění
 - metodou váženého aritmetického průměru z pořizovací ceny, metodou FIFO
- jak bude probíhat inventarizace zásob
- stanovení normy přirozeného úbytku u zásob
 - zde spíše bude docházet ke vzniku manka a škody – může být např. řešeno vzájemným vyrovnáním

Příloha A.5 vnitřní směrnice

VNITŘNÍ SMĚRNICE č. 5

ÚČTOVÁNÍ V CIZÍCH MĚNÁCH A STANOVENÍ KURZOVÝCH ROZDÍLŮ

V této směrnici by mělo být vymezeno:

- způsob přepočtu majetku a závazků v cizí měně na Kč (§ 24 zákona o účetnictví)
- stanovení na základě čeho bude docházet k přepočtu majetku a závazků
 - na základě účetního případu
 - ke konci rozvahového dne
- použití kurzu
 - pevným kurz – určení podle devizového kurzu vyhlášeného ČNB – používá se po určité stanovenou dobu
 - kurzem předchozího dne
- jak bude účtováno o kurzových rozdílech
 - jaké účty k tomu budou používány

Příloha A.6 vnitřní směrnice

VNITŘNÍ SMĚRNICE č. 6
PRO PROVÁDĚNÍ INVENTARIZACÍ

V této směrnici by mělo být vymezeno:

- vymezení inventarizace
 - fyzická, dokladová
- termíny, kdy budou ve společnosti prováděny inventury
- jednotlivé položky jsou specifikovány
 - dlouhodobý majetek, zásoby, finance, pokladna, závazky
- zjištění inventarizačních rozdílů
 - manko, přebytek
- způsoby vypořádání inventarizačních rozdílů

Příloha B Rozvaha ve zkráceném rozsahu – malá účetní jednotka

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů		ROZVAHA (BALANCE) ke dni dd.mm.2018 (v celých tisících Kč) IČ			Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
Rozvaha ve zkráceném rozsahu - malá ÚJ, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem						
označ	AKTIVA	řád	Běžné účetní období			Min.úč. období
a	b	c	Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 07 + 14)	001	0			
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 až 06)	003	0	0	0	0
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	005				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	006				
C.	Oběžná aktiva (ř. 08 + 09 + 12 + 1+ 13)	007	0	0	0	0
C. I.	Zásoby	008				
C. II.	Pohledávky (ř. 10 + 11)	009	0	0	0	0
C. II. 1	Dlouhodobé pohledávky	010				
2	Krátkodobé pohledávky	011				
C. III.	Krátkodobý finanční majetek	012				
C. IV.	Peněžní prostředky	013				
D.	Časové rozlišení aktiv	014				
	PASIVA CELKEM (ř. 16 + 23 + 28)	015	0	0	0	0
A.	Vlastní kapitál (ř. 17 až 22)	016	0	0	0	0
A. I.	Základní kapitál	017				
A. II.	Ážio a kapitálové fondy	018				
A. III.	Fondy ze zisku	019				
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 96 + 98)	020				
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	021				
A. VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku	022				
B. + C.	Cizí zdroje (ř. 24 + 25)	023	0	0	0	0
B. I.	Rezervy	024				
C.	Závazky (ř. 26 + 27)	025	0	0	0	0
C. I.	Dlouhodobé závazky	026				
C. II.	Krátkodobé závazky	027				
D.	Časové rozlišení pasiv	028				
Právní forma účetní jednotky :						
Předmět podnikání nebo jiné činnosti :						
Okamžik sestavení		Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky		Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou		

Příloha C – Výkaz zisků a ztrát – zkrácený rozsah druhové členění

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů		VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky	
		ke dni dd.mm.2018			
		(v celých tisících Kč)			
		IČ		Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu - druhové členění					
Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období		
a	b	c	1 sledovaném	2 minulém	
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01			
II.	Tržby za prodej zboží	02			
A.	Výkonová spotřeba	03			
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	04			
C.	Aktivace	05			
D.	Osobní náklady	06			
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	07			
III.	Ostatní provozní výnosy	08			
F.	Ostatní provozní náklady	09			
*	Provozní výsledek hospodaření	10	0	0	
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	11			
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	12			
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	13			
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	14			
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	15			
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	16			
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	17			
VII.	Ostatní finanční výnosy	18			
K.	Ostatní finanční náklady	19			
*	Finanční výsledek hospodaření	20	0	0	
**	Výsledek hospodaření před zdaněním	21	0	0	
L.	Daň z příjmů	22			
**	Výsledek hospodaření po zdanění	23	0	0	
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	24			
***	Výsledek hospodaření za účetní období	25	0	0	
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	26	0	0	
Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky		Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou		