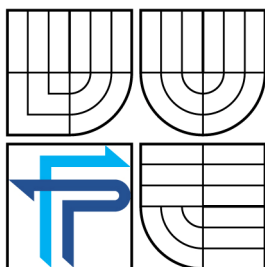




VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

DAŇOVÉ A ÚČETNÍ ASPEKTY PŘECHODU Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.

TRANSFORMATION FROM TAX EVIDENCE INTO BOOKKEEPING, ACCOUNTING
AND TAX INCIDENCE.

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE
BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

PETR JANKOVIČ

VEDOUCÍ PRÁCE
SUPERVISOR

Ing. MICHAL POLÁK, Dr.

BRNO 2007

LICENČNÍ SMLOUVA

POSKYTOVANÁ K VÝKONU PRÁVA UŽÍT ŠKOLNÍ DÍLO

uzavřená mezi smluvními stranami:

1. Pan/paní

Jméno a příjmení: Petr Jankovič

Bytem: Janovského 963/3, Praha 7, 170 00

Narozen/a (datum a místo): 16. 02. 1982

(dále jen „autor“)

a

2. Vysoké učení technické v Brně

Fakulta podnikatelská

se sídlem Kolejní 2906/4, 612 00, Brno

jejímž jménem jedná na základě písemného pověření děkanem fakulty:

Ing. Pavel Svirák, Dr., ředitel Ústavu financí

(dále jen „nabyvatel“)

Čl. 1

Specifikace školního díla

1. Předmětem této smlouvy je vysokoškolská kvalifikační práce (VŠKP):

- ☐ disertační práce
- ☐ diplomová práce
- ☐ bakalářská práce
- ☐ jiná práce, jejíž druh je specifikován jako

.....
(dále jen VŠKP nebo dílo)

Název VŠKP: Daňové a účetní aspekty přechodu z daňové evidence
na vedení účetnictví

Vedoucí/ školitel VŠKP: Ing. Michal Polák, Dr.

Ústav: Ústav financí

Datum obhajoby VŠKP: Červen 2007

VŠKP odevzdal autor nabyvateli v *:

- ☐ tištěné formě – počet exemplářů 1
- ☐ elektronické formě – počet exemplářů 1

* hodící se zaškrtněte

2. Autor prohlašuje, že vytvořil samostatnou vlastní tvůrčí činností dílo shora popsané a specifikované. Autor dále prohlašuje, že při zpracovávání díla se sám nedostal do rozporu s autorským zákonem a předpisy souvisejícími a že je dílo dílem původním.
3. Dílo je chráněno jako dílo dle autorského zákona v platném znění.
4. Autor potvrzuje, že listinná a elektronická verze díla je identická.

Článek 2

Udělení licenčního oprávnění

1. Autor touto smlouvou poskytuje nabyvateli oprávnění (licenci) k výkonu práva uvedené dílo nevýdělečně užít, archivovat a zpřístupnit ke studijním, výukovým a výzkumným účelům včetně pořizování výpisů, opisů a rozmnoženin.
2. Licence je poskytována celosvětově, pro celou dobu trvání autorských a majetkových práv k dílu.
3. Autor souhlasí se zveřejněním díla v databázi přístupné v mezinárodní síti
 - ☐ ihned po uzavření této smlouvy
 - ☐ 1 rok po uzavření této smlouvy
 - ☐ 3 roky po uzavření této smlouvy
 - ☐ 5 let po uzavření této smlouvy
 - ☐ 10 let po uzavření této smlouvy(z důvodu utajení v něm obsažených informací)
4. Nevýdělečné zveřejňování díla nabyvatelem v souladu s ustanovením § 47b zákona č. 111/ 1998 Sb., v platném znění, nevyžaduje licenci a nabyvatel je k němu povinen a oprávněn ze zákona.

Článek 3

Závěrečná ustanovení

1. Smlouva je sepsána ve třech vyhotoveních s platností originálu, přičemž po jednom vyhotovení obdrží autor a nabyvatel, další vyhotovení je vloženo do VŠKP.
2. Vztahy mezi smluvními stranami vzniklé a neupravené touto smlouvou se řídí autorským zákonem, občanským zákoníkem, vysokoškolským zákonem, zákonem o archivnictví, v platném znění a popř. dalšími právními předpisy.
3. Licenční smlouva byla uzavřena na základě svobodné a pravé vůle smluvních stran, s plným porozuměním jejímu textu i důsledkům, nikoliv v tísní a za nápadně nevýhodných podmínek.
4. Licenční smlouva nabývá platnosti a účinnosti dnem jejího podpisu oběma smluvními stranami.

V Brně dne:

.....
Nabyvatel

.....
Autor

Abstrakt

Tato práce se zabývá problematikou převodu daňové evidence na vedení účetnictví. Teoretická část analyzuje současný právní stav upravující jednotlivé oblasti jak z hlediska daňového, tak z hlediska účetního. Zpracovává metodiku převodu jednotlivých složek majetku z evidence do nově otevíraných účetních knih v souladu s platnými právními normami upravující jednotlivé oblasti. V závěru práce je zhodnocen vliv převodu na daňovou povinnost podnikatele a v souladu s právními jsou navrženy možnosti, jak se vzniklou daňovou zátěží naložit.

Klíčová slova: daňová evidence, účetnictví, daňové aspekty převodu, optimalizace daňového dopadu, rozložení daňového zatížení

Abstract

This work deals with tax and accountant's incidences set up by transformation from tax evidence into a bookkeeping. both of possible tax regimes. This work utilizes the methodology of transformation of single parts of business property into new opening account books. In conclusion, there is an assesement of tax incidence to a tax duty of enterpreneur and there are suggestions how to deal with that tax incidence according to present legal.

Key words: tax evidence, bookkeeping, transformation, tax incidence, methodology of transformation

Bibliografická citace mé bakalářské práce dle normy ČSN ISO 690:

JANKOVIČ, P. Daňové a účetní aspekty přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2007. 55 s.
Vedoucí bakalářské práce Ing. Michal Polák, Dr.

Č e s t n é p r o h l á š e n í

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracoval samostatně s využitím uvedených pramenů literatury a pod vedením vedoucího bakalářské práce.

P o d ě k o v á n í

Děkuji vedoucímu mé bakalářské práce Ing. Michalu Polákovi, Dr. za cenné rady, odborné připomínky a metodologické vedení práce.

O b s a h

Úvod.....	9
1. Daňová evidence.....	11
1.1. Definice daňové evidence.....	11
2. Právní úprava účetnictví podnikatelů	14
3. Rozdíly zdanění v jednotlivých režimech.....	15
4. Důvody vzniku povinnosti vést účetnictví.....	16
5. Datum zahájení vedení účetnictví.....	17
5.1 Rozhodovací schéma	20
6. Doba trvání povinnosti vedení účetnictví	21
7. Sankce za nesplnění podmínky vést účetnictví.....	22
8. Právní předpisy upravující přechod na vedení účetnictví.....	23
9. Přechod na účetnictví při změně způsobu uplatňování výdajů.....	27
pro daňové účely	27
10. Zjištění stavu jednotlivých položek majetku a závazků	29
11. Účet individuálního podnikatele.....	35
12. Praktická část	36
12.1. Analýza subjektu.....	36
12.2. Komplexní příklad převodu z daňové evidence na účetnictví.....	40
12.3. Řešení převodu k 1. 1. 2007	45
13. Zhodnocení a závěr	54
14. Seznam použité literatury	55
15. Seznam příloh	56
16. Přílohy.....	57

Úvod

Jako student oboru daňové poradenství, účetnictví jsem chtěl zpracovat závěrečnou práci na téma z oblasti daňové nebo účetní problematiky. Téma převod daňové evidence na vedení účetnictví a jeho daňové dopady v sobě nese prvky jak daňové, tak účetní problematiky a proto pro mě představovalo logickou volbu.

K 1. 1. 2004 bylo zrušeno jednoduché účetnictví jako jedna z forem vedení účetnictví a účetnictví je od tohoto okamžiku možno vést pouze podvojnými zápisy. Fyzickým osobám, které chtějí vést evidenci na podobných principech jako bylo jednoduché účetnictví, bylo umožněno vést od 1. 1. 2004 tzv. daňovou evidenci podle § 7b Zákona o daních z příjmů.

Možnost vést daňovou evidenci přináší velký kvalitativní posun v oblasti regulace povinností fyzických osob. Laická veřejnost vnímá zavedení daňové evidence jako velké zjednodušení, je nutné si uvědomit, že nejpodstatnější změnou je fakt, že daňová evidence nemá stanovenou závaznou formu, ani způsob vedení a obsah daňové evidence je vymezen velmi obecně.

Tato práce se proto snaží najít rozdíly mezi původním jednoduchým účetnictvím a daňovou evidencí, odhalit skrytá úskalí daňové evidence a přispět k řešení vzniklých problémů.

Samotná práce je koncipována, strukturována tak, že obsahuje čtyři části: část teoretickou, kde jsou představeny aktuální právní předpisy upravující jednotlivé režimy, zde jsou zanalyzována základní teoretická východiska, podmínky, po jejichž splnění lze vést daňovou evidenci nebo je naopak nutné přejít z dosavadní evidence na vedení účetnictví. Dále se zabývá postupy zjišťování splnění nebo překročení zákonných podmínek.

Teoretická část také nastiňuje problematiku rozhodných dnů, ke kterým má daný subjekt povinnost zahájit vedení účetnictví, dále jsou představeny teoretické postupy, jak úspěšně a v souladu s platnými právními předpisy přejít z daňové evidence

na vedení účetnictví, čtenář je seznámen s tím, jak se zjistí výše jednotlivých složek majetku v daňové evidenci pro potřeby otevření účetních knih, které druhy majetku mají vliv na základ daně ve zdaňovacích obdobích následujících po převodu na vedení účetnictví a jak je možné s případnými změnami daňového základu dále nakládat.

Další částí práce je část praktická, kde je nadefinován praktický příklad subjektu, který má za povinnost přejít z vedení daňové evidence na vedení účetnictví, jsou nastaveny rozhodné skutečnosti a rozhodná období.

Následuje část návrhová, jejímž výstupem je vnitropodniková směrnice vedení podniku, která ukládá zaměstnancům jednotlivých úseků učinit patřičné úkony vedoucí ke zjištění skutečného stavu majetku podniku a k převodu majetku z evidence do účetnictví v souladu s právními předpisy.

Poslední částí práce je část realizační, nebo chcete-li, aplikační. V této části jsou provedeny úkony nařízené vnitropodnikovou směrnicí a jednotlivé složky majetku (respektive jejich peněžní vyjádření) jsou převedeny jako počáteční stavy příslušných syntetických nebo analytických účtů účtového rozvrhu vycházejícího ze směrné účtové osnovy. V závěru práce je hodnocen daňový dopad provedeného převodu a návrhy, jak s tímto dopadem naložit v následujících zdaňovacích obdobích.

1. Daňová evidence

Daňová evidence v České republice byla legislativně zavedena k 1. 1. 2004. Jedná se v podstatě o nahrazení dřívějšího jednoduchého účetnictví. Základním předpisem, který daňovou evidenci upravuje, je zákon č. 586/1992 sb., o daních z příjmů, a to v části první, kde je upravena daň z příjmů fyzických osob, konkrétně v § 7b.

1.1. Definice daňové evidence

Daňová evidence je v § 7b zákona o daních z příjmů charakterizována jako informační systém obsahující údaje o příjmech a výdajích v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů a o majetku a závazcích, které s těmito příjmy a výdaji souvisejí.

Vzhledem k tomu, že ustanovení § 7b je obsahově poměrně stručné a konkrétní forma vedení této evidence není stanovena tímto ani jiným předpisem nebo pokynem Ministerstva financí, do jehož působnosti tato oblast náleží, je vhodné jako pomoc využít právní úpravu jednoduchého účetnictví platnou do 31. 12. 2003. Využít podpůrně předchozí právní úpravu jednoduchého účetnictví jako pomoc v případě pochybností je možné pokud některá ustanovení nejsou v přímém rozporu se zněním stávajícího daňového předpisu.

Pokud přihlídneme k obsahovému vymezení jednotlivých složek majetku a závazků v daňové evidenci, nalezneme zde v zásadě odkaz na účetní předpisy.

V zásadě lze vyjít z toho, že daňová evidence bude obvykle zahrnovat:

1. Deník příjmů a výdajů.

2. Evidenci majetku a závazků:

- inventární karty dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, skladové karty zásob,
- evidenci pohledávek a závazků, v tom evidenci pro potřeby zákona o dani z přidané hodnoty,
- karty rezerv, případně kartu časového rozlišení leasingových splátek,
- karty úvěrů, půjček, popřípadě jiných finančních výpomocí.

3. Ostatní evidenci, například:

- pokladní knihu a knihy jízd.

Ustanovení § 7b dále upravuje způsoby oceňování majetku a závazků z hlediska potřeb zákona o daních z příjmů. Podnikatelé oceňují a zaznamenávají do daňové evidence, podobně jako v účetnictví, majetek a závazky k okamžiku uskutečnění ekonomické transakce a k poslednímu dni zdaňovacího období.

Hmotný a nehmotný majetek se oceňuje následujícími druhy cen:

- vstupní cena, tou se rozumí pořizovací cena (tj. cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady související s jeho pořízením), zejména u úplatně pořízeného majetku,
- vlastní náklady, za které se považují související přímé náklady a část nepřímých nákladů (výrobní režie), pokud byl majetek vyroben nebo pořízen ve vlastní režii,
- hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva – používá se u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele,
- reprodukční pořizovací cena zjištěná podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, v platném znění, používá se u majetku nabytého v ostatních případech,
- cena zjištěná pro účely daně dědické a darovací – používá se u majetku nabytého děděním nebo darováním,
- hodnota technického zhodnocení vymezeného v § 33 zákona o daních z příjmů,
- zůstatková cena (tj. rozdíl mezi vstupní cenou majetku a celkovou výší odpisů stanovených podle zákona o daních z příjmů, a to tehdy, pokud byla do zdanitelných výdajů zahrnuta pouze poměrná část výdajů – majetek používaný k podnikání zčásti, nebo pokud byly v některých zdaňovacích obdobích uplatňovány výdaje procentem z příjmů), používá se v zákonem vymezených případech.

Pohledávky (podobně jako peněžní prostředky) se oceňují jmenovitou hodnotou nebo pořizovací cenou, u pohledávek nabytých postoupením, popř. cenou stanovenou pro účely daně dědické nebo darovací podle způsobu tohoto bezplatného nabytí pohledávky. Ostatní majetek, například zásoby, materiál, se oceňují pořizovací cenou, jestliže byly nabyty úplatně, nebo vlastními náklady (buď skutečnými nebo plánovanými) v případě jejich pořízení ve vlastní režii.

V případech stanovených zákonem opět cenou zjištěnou pro potřeby daně dědické nebo darovací. Zákon o daních z příjmů také pamatuje na zvláštní případy. Například v případě úplatného nabytí movitých a nemovitých věcí, majetkových práv, pohledávek a závazků nebo jen části tohoto majetku a závazků za jednotnou pořizovací cenu, je nutno cenu jednotlivých položek majetku stanovit v poměrné výši k ceně jednotlivých majetkových položek stanovených podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, v platném znění (obvykle se tak děje na základě posudku soudního znalce), s výjimkou peněz, cenin, pohledávek a závazků.

Pokud v těchto případech vznikne záporný rozdíl mezi pořizovací cenou takto vymezeného majetku a jeho oceněním znaleckým posudkem, přistupuje se k tomuto rozdílu jako k oceňovacímu rozdílu při koupi podniku. Tento rozdíl zvyšuje daňový základ rovnoměrně po dobu 180 měsíců, a to v poměrné výši připadající na počet měsíců v příslušných zdaňovacích obdobích, popř. obdobích, za které je podáváno daňové přiznání, v souladu s ustanovením § 23 zákona o daních z příjmů.

Zákon o daních z příjmů, konkrétně ustanovení § 7b odst. 4, upozorňuje na povinnost zjištění skutečného stavu zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků k poslednímu dni zdaňovacího období včetně jeho písemné dokumentace a případnou úpravu základu daně o zjištěné rozdíly. V podstatě se jedná o dobu povinnosti inventarizace známou z oblasti účetních předpisů jako jeden z významných faktorů průkaznosti vedené evidence, přestože tuto povinnost zákon o daních z příjmů vyloženě jako inventarizaci neoznačuje.

Případný zjištěný záporný rozdíl u majetku, například u zásob, tj. jejich nedoložený úbytek (pokud nemáme průkazné doklady o tom, že majetek byl použit pro dosažení či zajištění zdanitelných příjmů), se považuje za škodu, která není daňově uznatelným výdajem ve smyslu ustanovení § 25 zákona o daních z příjmů. Výjimkou v těchto případech je škoda prokazatelně způsobená neznámým pachatelem, na základě potvrzení orgánů činných v trestném řízení se tento „výdaj“ uznává za daňově uznatelný ve smyslu ustanovení § 24 zákona o daních z příjmů.

Další výjimkou je škoda způsobená živelní pohromou. S vedením jakékoli evidence souvisí samozřejmě také způsob a délka archivace dokumentů vznikajících při provozování ekonomické činnosti.

Zákon o daních z příjmů na archivační povinnost pamatuje v ustanovení § 7b, další právní předpisy mohou stanovit pro každou součást povinné evidence i jiné lhůty úschovy jednotlivých písemností, například mzdové listy.

2. Právní úprava účetnictví podnikatelů

„K 1. 1. 2004 v české účetní legislativě zaniká pojem jednoduché účetnictví. Jeho nástupce, daňová evidence, však účetními předpisy upravena není. Účetní předpisy pouze vymezují podmínky, za kterých se fyzická nebo právnická osoba stává účetní jednotkou. Účetní jednotkou se rozumí subjekt, na který se vztahuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. V České republice se jedná o příslušnou prováděcí vyhlášku k zákonu (pokud se týká podnikatelů, pak jde o vyhlášku č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů) a České účetní standardy č. 001 až 0023 a za určitých podmínek též Mezinárodní účetní standardy (IAS/IFRS).“¹

¹ DUŠEK, Jiří. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. Praha: GRADA, a.s., 2006. 120 s. ISBN 80-247-1881-1.

3. Rozdíly zdanění v jednotlivých režimech

Schéma dospění k základu daně je v obou režimech dá se říct vcelku podobné. Zatímco v daňové evidenci základ daně tvoří příjmy přesahující výdaje prokazatelně vynaložené na zajištění, dosažení a udržení příjmů (kopíruje tedy peněžní tok), v účetnictví je to zjednodušeně řečeno rozdíl mezi výnosy a náklady zachycenými v účetnictví.

V daňové evidenci je tedy daňově účinným výdajem pouze to, co stanoví § 24 a § 25 Zákona o daních z příjmů, v účetnictví je daňově účinným nákladem striktně jen to, co umožňují účetní předpisy.

Dalším markantním rozdílem v oblasti uplatňování výdajů/nákladů, je oblast časového rozlišení. V daňové evidenci je vždy výdajem pouze to, co je skutečně zapláceno. Oproti tomu v účetnictví se postupuje v souladu s časovou a věcnou souvislostí.

Při vedení daňové evidence může podnikatel z důvodu nedostatku výdajů sáhnout i po tzv. uplatňování výdajů procentem z příjmů nebo v určitých případech může být po dohodě se správcem daně stanovena a vybírána daň paušální sazbou.

Zásadnější rozdíl je v samotném výpočtu základu daně. Zatímco v daňové evidenci se jedná o rozdíl mezi příjmy a výdaji prokazatelně vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení příjmů, v účetnictví je proces úpravy výsledku hospodaření na základ daně odlišný. Nakládání s již zjištěným základem daně je pak shodné pro fyzickou osobu s daňovou evidencí i účetnictvím.

4. Důvody vzniku povinnosti vést účetnictví

Kdo z podnikatelů – fyzických osob se stává účetní jednotkou?

Od 1.1.2004 vedou účetnictví (pod pojmem účetnictví už rozumíme pouze účetnictví podvojně) pouze účetní jednotky. Proto je důležité správně určit, za jakých podmínek se podnikatel – fyzická osoba, stává právě účetní jednotkou. Zákon o účetnictví definuje účetní jednotky v § 1 odst. 2. Z hlediska problematiky zkoumané v této práci nás zajímá ustanovení § 1 odst. 2.:

„e) 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 15.000.000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,

f) ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,

g) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobu uvedenou v písmenech a) až f) nebo h), nebo

h) ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis,“²

Poznámka k písmenu e):

Zákon o účetnictví zde při vymezení obratu odkazuje na ustanovení § 6 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Pro osoby, které nevedou účetnictví se tedy jedná o příjmy přijaté za uskutečněná zdanitelná plnění, a to i za taková plnění, která jsou podle tohoto zákona považována za plnění osvobozená od daně.

² Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví v úplném znění. In Sbírka zákonů České republiky. 2006, částka 75, s. 20 – 32.

Zde je vhodné upozornit na skutečnost, že ačkoliv obrat pro účely zákona o DPH se zjišťuje vždy za jakýchkoliv nejbližše předcházejících po sobě jdoucích 12 měsíců, obrat zjišťovaný pro toto ustanovení zákona o účetnictví se počítá vždy od 1. ledna kalendářního roku.

Dále je třeba upozornit na skutečnost, že limit obratu pro povinný přechod z daňové evidence na vedení účetnictví byl zvýšen z původních 6.000.000 Kč na částku 15.000.000 Kč prostřednictvím novely zákona o účetnictví č. 669/2004 Sb.

Vzhledem ke skutečnosti, že tato novela nabyla platnosti až na konci roku 2004, jsou důležitá její přechodná ustanovení, která stanovují, že výše uvedené osoby, jejichž obrat přesáhl částku 15.000.000 Kč za rok 2004 nebo za rok 2003, mají povinnost vést účetnictví od 1. ledna 2006. Pokud obrat uvedených osob tuto částku nepřesáhl, nepovažují se za účetní jednotku, ačkoli by se jí podle dřívějších předpisů po překročení obratu 6.000.000 Kč měly stát.

V souvislosti s písmenem e) je vhodné také zdůraznit, že skutečnost, zda podnikatel fyzická osoba je či není plátcem daně z přidané hodnoty, popřípadě skutečnost, zda zaměstnává osoby v pracovním poměru nebo počet zaměstnávaných osob nemá žádný vliv na vznik povinnosti vedení účetnictví.

5. Datum zahájení vedení účetnictví

Pro zjištění této skutečnosti je rozhodující ustanovení § 4 zákona o účetnictví, které podnikatelům stanovují vznik povinnosti vést účetnictví k určitému datu různými způsoby.

Zahraniční fyzické osoby, které se povinně zapisují do obchodního rejstříku, mají povinnost vést účetnictví ode den zahájení činnosti do dne ukončení podnikatelské činnosti na území České republiky, to znamená ode dne zápisu do obchodního rejstříku.

Dnem 1. 5. 2004, tedy dnem vstupu České republiky do Evropské unie, došlo v této oblasti ke změně. Tímto dnem vstoupila v účinnost novela obchodního zákoníku, která zrušila povinnost zápisu zahraničního podnikatele - fyzické osoby do obchodního rejstříku, který byl základní podmínkou k oprávnění jejich podnikání na území ČR.

Novela nově stanovuje tuto povinnost, coby podmínku k oprávnění podnikání na území České republiky pouze zahraničním fyzickým osobám – podnikatelům s bydlištěm mimo území členských států Evropské unie nebo jiných států tvořících Evropský hospodářský prostor.

Ostatní podnikatelé – fyzické osoby s trvalým pobytem v České republice nebo v některém z členských států Evropské unie nebo v jiném státě tvořícím Evropský hospodářský prostor se, stejně tak jako tuzemští podnikatelé, zapisují do obchodního rejstříku dobrovolně na vlastní žádost, pokud jim zvláštní předpis nestanoví jinak. Přesto však všechny zahraniční osoby (samozřejmě i fyzické) jsou účetními jednotkami – a to bez vazby na to, zda jsou či nejsou v obchodním rejstříku zapsány.

Fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány do obchodního rejstříku, jsou povinny vést účetnictví ode dne zápisu do obchodního rejstříku až do dne jejich výmazu z obchodního rejstříku.

Ostatní fyzické osoby – podnikatelé, kteří překročili limit obratu 15.000.000 Kč za rok 2003 nebo 2004 nebo v obou letech, mají povinnost vést účetnictví nejdříve od 1. ledna 2006. Tato skutečnost vyplývá z toho, že v jednom roce dojde k vytvoření obratu, v dalším roce dojde ke zjištění skutečnosti, že byl překročen limit obratu a od následujícího roku dochází k povinnému vedení účetnictví. Například obrat přesahující 15 000 000 Kč, který byl vytvořen v letech 2003 nebo 2004 má za následek povinnost vedení účetnictví od 1. ledna 2006.

Pokud bude zákonný limit překročen v roce 2005, zjistí se tato skutečnost v roce 2006 a povinné vedení účetnictví bude zahájeno od 1. ledna 2007. Pro úplnost je vhodné dodat, že snížení obrátu pod zákonem stanovený limit ve druhém roce po zjištění jeho překročení v prvním roce nemá na povinnost přechodu k vedení účetnictví žádný vliv.

Ostatní podnikatelé fyzické osoby, které vedou účetnictví dobrovolně na základě svého rozhodnutí a nejsou zapsány do obchodního rejstříku, povedou účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po kalendářním roce, ve kterém se dobrovolně rozhodly, že se stanou účetní jednotkou. Například podnikatel, který se v roce 2006 rozhodne stát se dobrovolně účetní jednotkou, povede účetnictví od 1. ledna 2007.

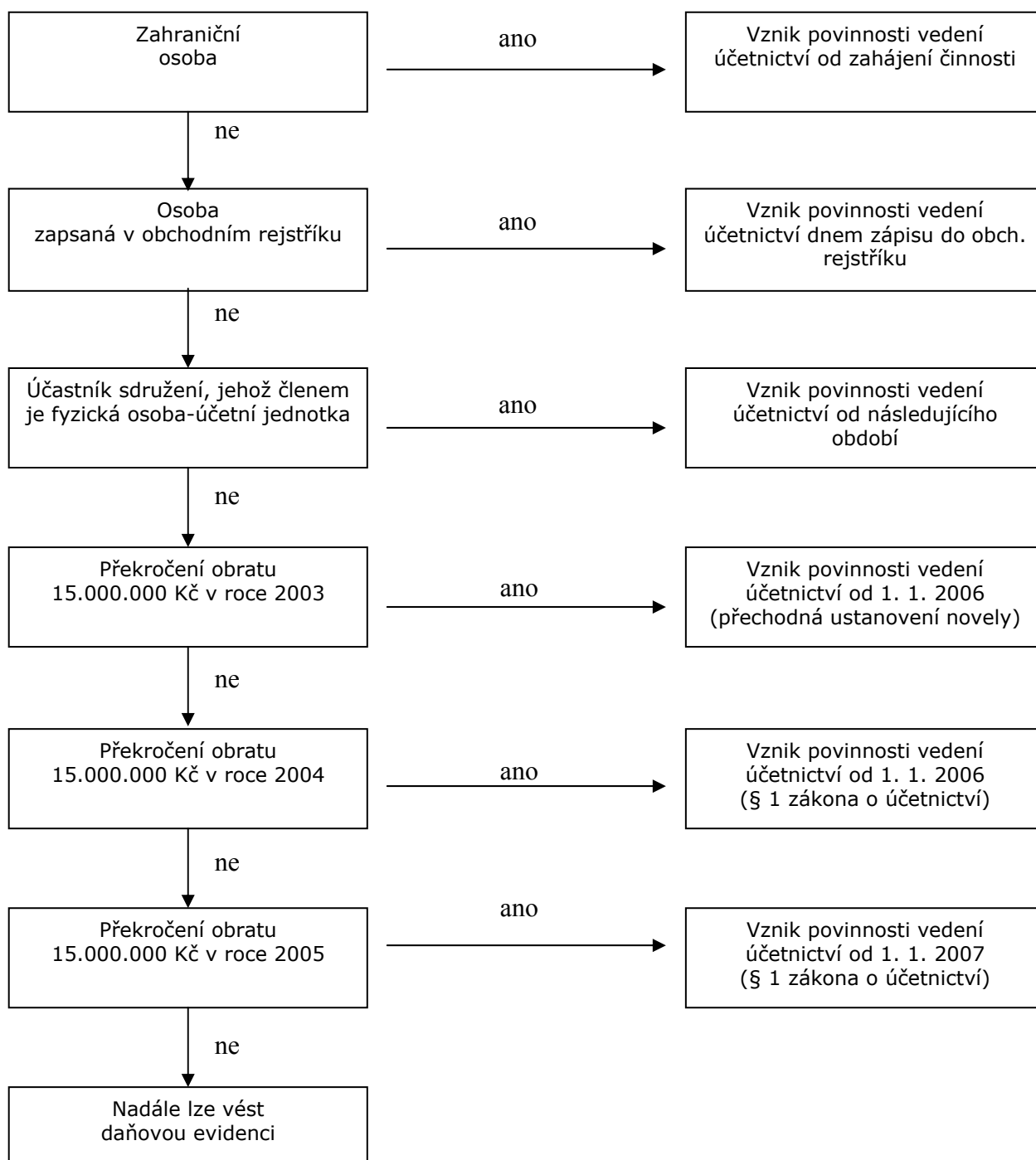
Podnikatelé fyzické osoby, kteří jsou účastníci sdružení bez právní subjektivity, mají povinnost vést účetnictví, pokud některý ze zúčastněných subjektů ve sdružení je nebo se v době účasti ve sdružení stal účetní jednotkou.

Podnikateli vzniká povinnost vést účetnictví od prvního dne účetního období, které následuje po období, kdy se stal účastníkem sdružení bez právní subjektivity, kde již některý z účastníků v době vstupu podnikatele do sdružení byl účetní jednotkou, nebo od prvního dne účetního období, které následuje po období, kdy se některý z účastníků sdružení v průběhu jeho působení účetní jednotkou stal.

V praxi může vznikat mnoho problémů z důvodu včasného vzájemného informování se jednotlivých účastníků sdružení o skutečnostech, které by mohly vést k povinnému přechodu na vedení účetnictví, a proto by bylo nejvhodnější tyto informační povinnosti zakotvit do smlouvy o sdružení bez právní subjektivity. Povinnost vést účetnictví účastníkům sdružení zaniká k poslednímu dni účetního období, ve kterém přestali být účastníky sdružení, pokud zvláštní předpisy nestanoví jinak.

5.1 Rozhodovací schéma

S určitou mírou zjednodušení problematiky lze na otázku za jakých a podmínek a od kdy se podnikatel fyzická osoba stává účetní jednotkou s povinným vedením účetnictví odpovědět tímto rozhodovacím schématem.³



³ KADLEC, Jiří, CHALUPA, Rostislav. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. Olomouc: ANAG, s.r.o., 2006. 170 s. ISBN 80-7263-327-9.

6. Doba trvání povinnosti vedení účetnictví

Účetní legislativa stanovuje pravidla, která omezují možnosti zpětného přechodu z vedení účetnictví na daňovou evidenci i přesto, že původní podmínky vzniku povinného vedení účetnictví již pominuly.

V ustanovení § 4 odst. 7 zákona o účetnictví je zakotvena zásada, že podnikatelé, kteří se stali účetní jednotkou ať už dobrovolně nebo z důvodu zápisu do obchodního rejstříku, nebo z důvodu překročení zákonem stanoveného vykázaného obrátu nebo účastí ve sdružení bez právní subjektivity, jehož účastníkem je jiná účetní jednotka, nebo jim tak stanovil jiný právní předpis, mohou ukončit vedení účetnictví nejdříve po uplynutí 5 po sobě jdoucích účetních období.

Například podnikatel fyzická osoba dosáhl obrátu 18.000.000 Kč v roce 2005. Účetní jednotkou se stává v roce 2006 a od roku 2007 vede povinně účetnictví. Pokud v následujících letech bude dosahovat obrátu pod 15.000.000 Kč a zůstanou zachovány stejné zákonné podmínky, bude se moci vrátit k vedení daňové evidence od 1. ledna 2012.

Tato časová omezení byla do právních předpisů umístěna především z důvodu zabránění častým změnám ve vedení zákonných evidencí, jejímiž příčinami bývají spekulativní daňové důvody.

Výjimky z povinnosti vést účetnictví po dobu 5 účetních období nastávají v těchto případech:

- podnikatel fyzická osoba (v momentálním okamžiku účetní jednotka) ukončí svoji podnikatelskou činnost,
- „zahraniční“ fyzická osoba se stane „tuzemskou“, to znamená, že přestane splňovat podmínky pro její vymezení jako „zahraniční“ osoby a nemusí dodržet zákonem vymezenou pětiletou lhůtu pro vedení účetnictví.

7. Sankce za nesplnění podmínky vést účetnictví

Základní postih za nesplnění povinnosti vést účetnictví je obsažen již v zákoně o účetnictví, konkrétně ve znění § 37. Toto ustanovení konstatuje, že tomu, kdo nevede účetnictví, nebo je nezačne vést ode dne, kdy mu tato povinnost vznikla, bude uložena pokuta až do výše 6 % brutto aktiv.

Oprávněným orgánem ve věci uložení pokuty je místně příslušný finanční úřad. Při vyměřování pokuty správcem daně by se mělo přihlídnout k závažnosti protiprávního jednání a k okolnostem, které k tomuto jednání vedly. Správce daně není tedy vázán při udělování pokuty přímo částkou 6% hodnoty aktiv, ale může přihlídnout k polehčujícím okolnostem a udělit pokutu nižší.

Zákon dále řeší otázku zjištění základu pro vyměření daně, v tomto případě hodnotu aktiv. Za základ pro vyměření daně se použije celková výše aktiv zjištěná z účetní závěrky za bezprostředně předcházející účetní období. Pokud nelze zjistit hodnotu aktiv tímto způsobem, může finanční úřad pro vyčíslení hodnoty aktiv kvalifikovaný odhad.

Zákon o účetnictví také uvádí lhůty pro případné vyměření pokuty za nedodržení povinnosti vedení účetnictví, a to lhůtu jednoho roku pro zahájení řízení od okamžiku, kdy finanční úřad zjistil nesplnění zákonem stanovené povinnosti vedení účetnictví, až do tří let ode dne, kdy k porušení této povinnosti došlo. Případné rozhodnutí o uložení pokuty je vykonatelné do 5 let po uplynutí lhůty určené pro její zaplacení.

Mnohem tvrdší v této oblasti je však trestní zákon. Zákon č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů. Ten totiž v Části II, Hlavě II, Oddíl druhý zákona, mezi trestné činy proti hospodářské kázi zahrnuje i trestný čin Zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění.

Zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění je trestný čin podle § 125, ve kterém je uvedeno: „kdo nevede účetní knihy, zápisy nebo jiné doklady sloužící k přehledu o stavu hospodaření a majetku nebo k jejich kontrole, ač je k tomu podle zákona povinen... bude potrestán odnětím svobody na šest měsíců až tři léta nebo zákazem činnosti nebo peněžitým trestem“.⁴

Pokud tímto činem bude způsobena značná škoda na cizím majetku nebo vznikne jiný závažný následek, bude potrestán odnětím svobody na 1 až 5 let.

8. Právní předpisy upravující přechod na vedení účetnictví

Do konce roku 2000 byl přechod z daňové evidence (v té době z jednoduchého účetnictví) na účetnictví (tehdy podvojný) pro podnikatele z účetního i daňového hlediska upraven přílohou č. 2 k Opatření MF č.j. 281/71 702/1995, v platném znění. Od 1. ledna 2001 je tento přechod upraven samostatně pro oblast účetnictví a samostatně pro oblast daňovou. Stejná úprava platí i pro zpětný přechod. Pokud k tomu nevedou jiné důvody, není třeba vznik povinnosti přechodu a její realizaci předem oznámit žádné státní instituci.

Hledisko účetních předpisů

Z hlediska účetních předpisů je přechod z daňové evidence na účetnictví řešen vyhláškou č. 472/2003 Sb. (dále jen prováděcí vyhláška), která novelizuje vyhlášku č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí vybraná ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, přímo pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Konkrétně je účetní přechod podnikatelů z daňové evidence do účetnictví řešen v ustanovení § 61 b a v přechodných ustanoveních Čl. II bod 3 vyhlášky č. 472/2003.

⁴ Zákon č. 140/1961 Sb. trestní zákon v úplném znění. In Sbírka zákonů České republiky. 2006, částka 105, s. 4372.

Shrneme-li ustanovení tohoto paragrafu a uvedeného článku vyhlášky, můžeme konstatovat, že je v první řadě třeba zjistit stav jednotlivých druhů majetku a závazků, a to včetně takových, jakými jsou například rezervy a oceňovací rozdíly k úplatně nabytému majetku. To samé platí pro majetek, který je pořízován formou finančního pronájmu s následnou koupí (dále jen finanční leasing) a nebyl k datu přechodu na účetnictví evidován v daňové evidenci. Tyto zjištěné položky majetku a závazků se ocení dle zásad uvedených v § 24 a § 25 zákona o účetnictví.

Inventurou zjištěné stavy majetku a závazků se zachytí k prvnímu dni účetního období jako počáteční stavy na příslušných rozvahových účtech. Pokud podnikatel eviduje nějaké dosud neuplatněné výdaje na finanční leasing, převede je jako počáteční stav nákladů příštích období v rámci účtové skupiny 38. Tento záznam je jedinou výjimkou z ustanovení vyhlášky, že k počátečnímu rozvahovému dni nebude účtováno o žádném časovém rozlišení nákladů nebo výnosů.

Rozdíl mezi počátečními stavy majetku a závazků bude tvořit počáteční zůstatek účtu v rámci účtové skupiny 49 – Individuální podnikatel. Zůstatek na tomto účtu může být jak pasivní, tak aktivní.

Hledisko daňových předpisů

„Přechod z evidence na účetnictví z hlediska daňových předpisů je upraven samostatnou přílohou v zákoně o daních z příjmů. Použití přílohy je zakotveno v ustanovení § 5 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Dalším ustanovením, které se týká přechodu a které upravuje možnosti optimalizace daňové povinnosti v daňovém přiznání, je § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů.“⁵

Z uvedených ustanovení vyplývá, že při přechodu na vedení účetnictví k 1. lednu 2006 ovlivní veškeré úpravy základu daně za zdaňovací období roku 2006, to platí i při převodu na vedení účetnictví i v následujících letech.

⁵ DUŠEK, Jiří. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. Praha: GRADA, a.s., 2006. 120 s. ISBN 80-247-1881-1.

Úpravami základu daně se rozumí jeho zvýšení o hodnotu identifikovaných položek majetku a současně jeho snížení o hodnotu identifikovaných položek závazků.

Základ daně se tedy obvykle zvýší o stav:

- nakoupených zásob (materiál, zboží), zásob vytvořených vlastní činností (nedokončená výroba, hotové výrobky, polotovary vlastní výroby),
- cenin,
- provozních záloh (nejedná se však o zálohy na pořízení dlouhodobého hmotného majetku),
- pohledávek, které by byly zdanitelným příjmem při jejich inkasu,

Základ daně bude naopak obvykle snížen o stav:

- přijatých záloh,
- závazků, které by byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů při jejich úhradě.

Za hodnotu pohledávek a závazků se u podnikatelů, kteří nejsou plátcí daně z přidané hodnoty, považuje jejich jmenovitá hodnota. V případě plátců daně z přidané hodnoty se základ daně zvyšuje o hodnotu pohledávky bez daně z přidané hodnoty, která byla zahrnuta do daňového přiznání jako daň na výstupu. Stejným způsobem se postupuje u závazků a pokud plátce DPH uplatnil daň z přidané hodnoty na vstupu, bude jako položka snižující základ daně uplatněna pouze hodnota závazku bez daně z přidané hodnoty.

Stejný princip se použije i u poskytnutých či přijatých záloh. Platí zde ale výjimka. Výjimku tvoří zálohy uhrazené tzv. spojeným osobám, které jsou vymezeny v ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Jde o zálohy spojeným osobám, které nebyly vyúčtovány v tom zdaňovacím období, ve kterém byly uhrazeny. Nejčastějším případem společné osoby u podnikatelů fyzických osob je osoba blízká (příbuzní, členové rodiny) ve smyslu ustanovení § 116 a následujících občanského zákoníku. Dalším příkladem společné osoby mohou být ostatní, jiné osoby, které s podnikatelem vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo

zvýšení ztráty. Podnikatel fyzická osoba, který vede daňovou evidenci je povinen zvýšit základ daně již ke konci zdaňovacího období, které předchází jeho přechodu na vedení účetnictví o hodnotu záloh uhrazených těmto spojeným osobám.

Vzhledem k progresivní sazbě daně z příjmů, která je zakotvena v českém daňovém zákoně by se mohlo stát, že výše popsané úpravy základu daně při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví, v některých případech povedou k významnému jednorázovému zvýšení základu daně v roce přechodu. Protože tato jednorázová finanční zátěž by mohla ohrozit další podnikatelskou činnost, je v ustanovení § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů možnost zmírnění dopadů výše uvedených úprav na konečný základ daně z příjmů.

Tato možnost zmírnění dopadů úprav na základ daně v roce přechodu spočívá v tom, že podnikatelé mohou rozložit dopad ze zvýšení základu daně z příjmů z důvodu úpravy o hodnotu zásob a pohledávek až do devíti následujících zdaňovacích období, počínaje obdobím zahájení vedení účetnictví.

Tuto úlevu mohou podnikatelé využívat již od zdaňovacího období začínajícího 1. ledna 2004. Velkou výhodou je skutečnost, že zákon ponechává poplatníkům dostatečnou volnost ve způsobu uplatnění této možnosti zmírnění daňového dopadu. Jediné omezení je z hlediska času, zákon nepožaduje v uplatnění zmírnění daňového dopadu z titulu hodnoty zásob a pohledávek ani rovnoměrnost ani neklade jiné omezující podmínky.

Podnikatel využívající této možnosti ale musí vzít v úvahu možné riziko rozložení tohoto daňového dopadu na delší časové období. Riziko spočívá v tom, že pokud podnikatel ukončí svoji činnost nebo se rozhodne vrátit se z vedení účetnictví zpět k daňové evidenci (samozřejmě splňuje-li zákonem stanovené podmínky), možnost uplatňování tohoto zmírnění daňového dopadu končí. V daném zdaňovacím období, ve kterém se rozhodl svoji podnikatelskou činnost přerušit, ukončit nebo přejít na jiný způsob evidence, je povinen zvýšit základ daně jednorázově o celou část dosud neuplatněné hodnoty pohledávek a zásob.

9. Přejchod na účetnictví při změně způsobu uplatňování výdajů pro daňové účely

Novela zákona o daních z příjmů č. 545/2005 Sb., účinná ještě pro zdaňovací období začínající po 1. lednu 2005, zavádí v § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů novou úpravu pro způsob uplatnění výdajů procentem z dosažených příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle jednotlivých druhů příjmů.

Tato novela umožňuje využít vyšší procento z dosažených příjmů jako daňově uznatelné výdaje než tomu bylo v předcházející právní úpravě. To by mohlo některé podnikatele vést k úvahám o využití tohoto ustanovení ještě za rok 2005 jako předstupeň k povinnému přechodu na vedení účetnictví k 1. lednu 2006.

Pokud již podnikatel k takovému rozhodnutí přistoupí, musí si uvědomit i negativní dopady, které s sebou toto rozhodnutí nese. V tomto případě se z pohledu platného znění zákona o daních z příjmů jedná o „změnu uplatňování daňových výdajů“, která je řešena v ustanovení § 23 odst. 8 zákona.

Toto ustanovení vymezuje kroky, které je povinen daňový poplatník, který se rozhodl změnit způsob uplatňování daňových výdajů, realizovat ještě za zdaňovací období, které předchází běžnému zdaňovacímu období. To znamená, že pokud se poplatník v roce 2005 rozhodne pro uplatňování výdajů procentem z příjmů, bude muset upravit základ daně za zdaňovací období roku 2004.

V mnoha případech to bude možné pouze za cenu dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů za předchozí zdaňovací období (v roce 2005 za rok 2004). Lze předpokládat, že povinné úpravy základu daně, které stanovuje zákon pro tyto případy, povedou k jeho zvýšení a je tedy nutné počítat i s vymezením příslušného penále správcem daně jako příslušenstvím nově vyměřené daňové povinnosti.

Konkrétní úpravy základu daně z příjmů uvedené v § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů jsou v zásadě obdobné těm, které jsou uvedeny v Příloze 3 zákona.

Základ daně z příjmů je v tomto případě třeba upravit o:

- výši pohledávek s výjimkou pohledávek, které lze daňově uplatnit ve výdajích podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. y) daňového zákona,
- výši závazků s výjimkou přijatých a zaplacených záloh,
- cenu nespotřebovaných zásob,
- o zůstatky rezerv vytvořených podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon dále upravuje postup zahrnutí příslušného podílu nájemného u finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci a postup při dalším prodeji zásob, již zahrnutých do základu daně z příjmů za vyšší prodejní cenu.

Srovnáním se standardním postupem při přechodu z daňové evidence na účetnictví podle § 5 odst. 8 a Přílohy č. 3 zákona o daních z příjmů lze vyzorovat následující nevýhody:

- dochází k úpravě základu daně již za zdaňovací období, které předchází změně, jestliže se tedy podnikatel rozhodne k výše uváděné změně uplatňování daňových výdajů až v závěru roku 2005, musí podat dodatečné daňové přiznání za rok 2004,
- při změně uplatnění daňových výdajů nelze využít zmírňující ustanovení § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů, které umožňuje rozložit jednorázové zdanění hodnoty pohledávek a zásob až do devíti zdaňovacích období podle vlastních potřeb každého podnikatele.

10. Zjištění stavu jednotlivých položek majetku a závazků

Poté, co podnikatel zjistí datum povinného přechodu na účetnictví, musí nadále zjistit a ověřit v daňové evidenci stav těch položek, které je nutno převzít do počátečních stavů rozvahových účtů při otevření účetních knih k datu zahájení povinného vedení účetnictví. Praktickým doporučením je mít tento stav doložen jakýmsi inventurním soupisem podle jednotlivých druhů majetku a závazků, přestože to účetní předpisy ani zákon o daních z příjmů nevyžadují. Provedená inventarizace k datu převodu by měla obsahovat standardní postupy této základní metody, která je nejdůležitějším nástrojem průkaznosti účetnictví.

Hlavní úkony vedoucí ke zjištění stavu povinných složek majetku:

- „zjištění skutečných stavů jednotlivých druhů majetku a závazků, které jsou zahrnuty do obchodního majetku podnikatele, fyzickou nebo dokladovou inventurou a jejich zaznamenání do inventurních soupisů,
- porovnání skutečných stavů majetku a závazků se stavy zaznamenanými v daňové evidenci,
- vypořádání případných rozdílů mezi stavem skutečným a evidenčním podle posouzení důvodů jejich vzniku. Těmito důvody může být dokladovaný chybný (nesprávný) záznam v daňové evidenci (důvodem může být matematická chyba)
- nebo možná záměna u zásob. Pokud rozdíl nelze doložit, je třeba jej považovat za manko nebo přebytek.“⁶

Aby provedená inventarizace mohla sloužit jako doklad o průkaznosti počátečních zůstatků rozvahových účtů ke dni otevření účetních knih, je vhodné ji doložit celkovou rekapitulací rozepsanou podle jednotlivých druhů majetku a závazků zahrnutých do obchodního majetku podnikatele.

⁶ KADLEC, Jiří, CHALUPA, Rostislav. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. Olomouc: ANAG, s.r.o., 2006. 170 s. ISBN 80-7263-327-9.

Zjištění stavu peněžních prostředků

Pokladna

Konečný stav hotovostních peněžních prostředků v pokladně zjištěný jeho přepočtením a doložený tzv. výčetkou hotovosti by měl být shodný s částkou evidovanou v peněžním deníku.

Pokud by byl zjištěn rozdíl, je třeba jej účetně zachytit buď jako osobní spotřebu podnikatele na účet 491 – Účet individuálního podnikatele nebo jako pohledávku např. na účtu 378. Eviduje-li podnikatel nějaké peněžní prostředky v cizí měně, měly by být ke dni jejich zachycení v hlavní knize (poslednímu dni závěrky v daňové evidenci) přepočteny denním kurzem České národní banky platným ke dni otevření účetních knih. Počáteční zůstatek hotovosti bude zachycen v účetnictví na účtu 211 – Pokladna.

Z praxe jsou známy případy, že stav hotovosti evidovaný v pokladní knize podnikatelů v případě vedení daňové evidence nebo jiného způsobu zdaňování příjmů z podnikání nebo z podnájmu má spíše opravdu evidenční charakter a ani žádným předpisem není vyžadován neustálý soulad skutečného stavu hotovosti v pokladně se stavem pokladní knihy. Oproti tomu jsou účetní zásady a předpisy v tomto směru daleko přísnější a o každém pohybu peněžních prostředků (ať už hotovostních nebo bezhotovostních) musí být v účetních knihách průběžně a soustavně účtováno.

Bankovní účty

Počáteční stav bezhotovostních peněžních prostředků na bankovních účtech podnikatele vykázaných při otevření účetních knih na účtu 221-Běžný účet by měl být doložen výpisy z bankovních účtů. V případě devizových účtů je třeba opět provést přepočet cizí měny na české koruny podle denního kurzu České národní banky ke dni otevření účetních knih.

Zpravidla to bývá k 1.1. běžného účetního období, ale protože Česká národní banka ke dni 1.1. nevyhlašuje kurzy, je nutné použít kurz z posledního pracovního dne předcházejícího roku.

Směnky a krátkodobé cenné papíry

Existenci a vlastnictví těchto druhů finančního majetku je třeba dokladově ověřit. Při oceňování tohoto finančního majetku se vychází z pořizovací ceny. Počáteční stav tohoto majetku se v účetnictví zachytí na účtech účtové skupiny 25-Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek.

Zjištění stavu pohledávek

„Tento druh majetku je třeba sledovat a členit z více hledisek. Různá hlediska požadují účetní a daňové předpisy (např. obchodní a jiné pohledávky, pohledávky vůči zaměstnancům, státu a institucím sociálního a zdravotního zabezpečení, pohledávky vůči samotné osobě podnikatele, popř. vůči jeho blízkým osobám), dále se pohledávky mohou členit na krátkodobé a dlouhodobé s ohledem na problematiku jejich soudní vykonatelnosti (především jde o otázku promlčení a právního zániku pohledávky), dále podnikatele zajímá možnost uplatnění pohledávky při tvorbě daňových opravných položek apod.“⁷ Tyto analýzy a ověření pohledávek z různých hledisek nevedou jen k jejich zaúčtování na správné účty, ale také k jejich správnému uplatnění z hlediska daňových předpisů.

Inventarizační metody požadují jednak odsouhlasení zůstatků jednotlivých skupin pohledávek na jejich soupis (saldokonto) a k tomu doporučují v případě nějakých nejasností písemné odsouhlasení s příslušným dlužníkem.

Tyto pohledávky se účetně zachytí na účtech účtových skupin:

- 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé),
- 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi,
- 34 – Zúčtování daní a dotací,
a eventuelně:
- 37 – Jiné pohledávky a závazky.

⁷ KADLEC, Jiří, CHALUPA, Rostislav. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. Olomouc: ANAG, s.r.o., 2006. 170 s. ISBN 80-7263-327-9.

Pokud podnikatel eviduje pohledávky v cizí měně, je zapotřebí je přepočítat na české koruny podle denního kurzu České národní banky platného ke dni otevření účetních knih.“

Inventarizace zásob

U zásob je nutné provedení fyzické inventury všech druhů zásob, ať se již jedná o zásoby nakupované (materiál, zboží, zvířata) nebo zásoby vlastní výroby (nedokončená výroby, popř. polotovary vlastní výroby), která prokazuje nejen jejich fyzickou existenci, ale i jejich použitelnost pro další podnikání. Je vhodné mít na zřeteli, že hodnota zásob v pořizovacích cenách, eventuelně v ocenění ve výši vlastních nákladů (ať už skutečných nebo kalkulovaných) vstupuje v období převodu daňové evidence na vedení účetnictví do základu daně z příjmů. Proto je potřeba optimalizovat jejich výši. To je možné například tím, že na základě předem provedené kontroly se pomaluobrátkové zásoby (tzv. ležáky), popř. z jiných důvodů nepoužitelné zásoby prodají např. za cenu zbytkového materiálu.

K datu převodu je dobré vlastnit a vykazovat pouze provozně nejnutnější zásoby, a to všech druhů a kategorií.

Inventarizace dlouhodobého majetku

Inventarizační soupis by měl zahrnovat hmotný a nehmotný majetek, který podnikatel bude používat pro další podnikání, ať je již odepsaný či nikoliv. Pokud tento majetek z nějakého důvodu (např. pro jeho fyzické opotřebení, morální zastaralost či věcnou použitelnost) není použitelný pro další podnikatelskou činnost, je vhodné jej vyřadit z evidence.

Vyřazení by mělo být podloženo písemným dokladem s uvedením a nejlépe s doložením způsobu jeho vyřazení. Hranici pořizovací ceny pro evidenci dlouhodobého majetku v účetnictví je oprávněn stanovit podnikatel jako účetní jednotka. Zákon o dani z příjmů udává limity minimální pořizovací ceny, které je vhodné respektovat. Pro hmotný majetek zákon stanoví cenu 40.000,- Kč a pro nehmotný majetek 60.000,- Kč. Doba použitelnosti majetku musí přesahovat délku jednoho roku.

Inventarizace závazků

Pro zjištění stavu závazků je vhodné vést řádnou evidenci závazků v knize závazků, jejíž zůstatky, prověřené inventurou, se stávají počátečními stavy závazkových účtů. Pro lepší přehled je třeba mít závazky evidované podobně jako pohledávky, tj. z hlediska věřitelů a doby jejich splatnosti. Právně zaniklé závazky (např. vůči zaniklým společnostem) je třeba odepsat. Tyto závazky vstupují do základu daně a do samotného účetnictví se již nepřevádí. Závazky znějící na cizí měnu je třeba přepočítat na české koruny podle denního kurzu České národní banky platného ke dni otevření účetních knih.

Úvěry a půjčky

Tyto závazky by měly být členěny z hlediska jejich smluvně sjednané doby splatnosti. Např. úvěry a půjčky přijaté se splatností kratší jednoho roku se při otevírání účetních knih zachytí na účtech účtové skupiny 23 - Krátkodobé bankovní úvěry, resp. 24 - Krátkodobé finanční výpomoci. Oproti tomu různé úvěry a půjčky se splatností delší než jeden rok se zaúčtují ve prospěch účtové skupiny 46-Dlouhodobé bankovní úvěry nebo 47-Dlouhodobé závazky.

Obchodní závazky

Tento typ závazků je vhodné mít evidován v tzv. saldech, což jsou soupisy závazků podle jednotlivých obchodních věřitelů a jednotlivých položek obchodních závazků. V saldech lze dále rozlišit běžné obchodní závazky od přijatých záloh. Pro podrobnější přehled je lepší evidovat samostatně závazky vyplývající z reklamací. Velice důležitá je u závazků vyplývajících z obchodních vztahů při převodu do účetnictví jejich správnost a průkaznost. Neoprávněně převedeným závazkem dochází k chybnému ovlivnění základu daně z příjmů. To má v neposlední řadě za následek i určité sankční povinnosti. Obchodní závazky se při otevírání účetních knih zachytí na účtech účtové skupiny 32 - Závazky (krátkodobé).

Ostatní závazky

Podobným způsobem je třeba ověřit a případně si nechat odsouhlasit i tzv. ostatní závazky. Jedná se zejména o závazky vůči správci daně z titulu jednotlivých daní (daň z přidané hodnoty, daň z příjmů atd.), vůči institucím sociálního a zdravotního pojištění a dalším věřitelům. Tyto závazky nemají většinou vliv na základ daně z příjmů ve zdaňovacím období přechodu na vedení účetnictví. Oproti tomu například závazky z titulu silniční daně, daně z nemovitostí, zálohy na daň ze závislé činnosti a veškeré závazky z titulu povinného pojistného jsou závazky, které základ daně budou snižovat.

11. Účet individuálního podnikatele

Je jasné, že mezi převedeným a zaúčtovaným majetkem a závazky podnikatele bude existovat nějaký rozdíl. Tento rozdíl tvoří počáteční zůstatek účtu 491-Individuální podnikatel. Slouží tedy jako jakýsi vlastní kapitál podnikatele, který vložil do svého podnikání. Zachycují se na něm osobní vklady a výběry podnikatele, včetně případných darů či přijatých dotací. V průběhu dalších účetních období slouží i k převodu zisku, popřípadě ztráty za předcházející účetní období.

Zůstatek účtu individuálního podnikatele bývá standardně pasivní, ale může být i krátkodobě aktivní. Aktivní zůstatek účtu bude v tom případě, kdy podnikatel vykazuje ztrátu, která převažuje nad jeho vklady do podnikání nebo v případě, že si podnikatel krátkodobě vypůjčí finanční prostředky z podnikání na osobní účely.

„Ačkoli to žádný předpis nenařizuje, je obecným doporučením, aby ke dni otevření účetních knih byl sestaven tzv. převodový můstek, kterým se dokládá převod majetku a závazků do účetnictví, včetně uvedení daňového dopadu jednotlivých převáděných majetkových a závazkových položek v roce (respektive zdaňovacím období) přechodu na účetnictví.“⁸

⁸ KADLEC, Jiří, CHALUPA, Rostislav. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. Olomouc: ANAG, s.r.o., 2006. 170 s. ISBN 80-7263-327-9.

12. Praktická část

Subjekt přecházející z daňové evidence na vedení účetnictví

Podnikatel – FO, Jakub Lysý, jehož předmětem činnosti je nákup zboží za účelem jeho dalšího prodeje a výroba dřevěných hraček. Přechází na vedení účetnictví z důvodu překročení limitu obratu stanoveného zákonem. Obrat překročil v roce 2005 a na vedení účetnictví přechází k 1.1.2007. Pro bližší představu, jak na tom podnikatelský subjekt z ekonomického hlediska je, byla provedena menší analýza podnikatelova majetku.

12.1. Analýza subjektu

K analýze jsem se rozhodl použít ukazatele z oblasti likvidity, zadluženosti a aktivity. Tyto ukazatele mohou být dobrým nástrojem, jak blíže poznat hospodaření subjektu, nalézt možné slabé stránky a vyčíst varovné signály do budoucna. Plně dostačují podnikateli k tomu, aby měl přehled, zda je schopen včas a v plné výši hradit své závazky, o poměru mezi cizím a vlastním kapitálu a o situaci v dodavatelsko odběratelských vztazích.

1. Likvidita

Obecně je pojem likvidita chápán jako schopnost podniku přeměnit majetek na prostředky, jež je možné použít na úhradu závazků. S pojmem likvidita úzce souvisí pojem solventnost, pod kterým rozumíme schopnost hradit k určenému termínu, v požadované podobě a na požadovaném místě všechny splatné závazky.

Jednotlivé ukazatele likvidity se člení podle likvidnosti části oběžných aktiv uvedených v čitateli:

a) okamžitá likvidita (likvidita prvního stupně)

ukazatel je poměrem mezi finančním majetkem a krátkodobými závazky,

b) pohotová likvidita (likvidita druhého stupně)

ukazatel je poměrem mezi oběžnými aktivy, od kterých se odečtou zásoby a krátkodobými závazky,

c) okamžitá likvidita (likvidita třetího stupně) ukazatel je poměrem mezi oběžnými aktivy a krátkodobými závazky.

2. Zadluženost

Nejčastěji používanými ukazateli z oblasti zadluženosti jsou:

a) ukazatel celkové zadluženosti

ukazatel je poměrem mezi cizími zdroji a aktivy celkem,

b) koeficient samofinancování

ukazatel je poměrem mezi vlastním kapitálem a aktivy celkem.

První ukazatel se často nazývá „Ukazatel věřitelského rizika“, neboť v případě likvidace firmy roste riziko věřitelů úměrně růstu její zadluženosti. Věřitelé proto preferují nízký ukazatel zadluženosti. Na druhou stranu vlastníci zase potřebují větší finanční páku, aby znásobili své zisky.

Koeficient samofinancování dává přehled o finanční struktuře podniku – do jaké míry jsou aktiva financována vlastním kapitálem. Je doplňkem k ukazateli celkové zadluženosti. Vyjadřuje finanční nezávislost firmy.

3. Aktivita

Analýza řízení aktiv se zabývá měřením efektivity nakládání podniku se svými aktivy. Pokud je aktiv více než je účelné, pak vznikají zbytečné náklady, které snižují zisk. Pakliže je aktiv málo, přichází podnik o možné podnikatelské příležitosti, o výnosy, které by mohl získat.

Nejfrekventovanější ukazatele z oblasti aktivity:

a) doba obratu zásob

ukazatel je poměrem mezi průměrnými zásobami a denními tržbami,

b) doba obratu pohledávek (obchodních)

ukazatel je poměrem mezi obchodními pohledávkami a denními tržbami,

c) doba obratu závazků (obchodních)

ukazatel je poměrem mezi závazkům vůči dodavatelům a denními tržbami.

Doba obratu zásob udává průměrný počet dnů, po něž jsou zásoby vázány v podniku do doby jejich spotřeby (jde-li o suroviny a materiál), nebo do doby jejich prodeje (u zásob vlastní výroby).

Ukazatel doby obratu pohledávek vyjadřuje období od okamžiku prodeje na obchodní úvěr, po které musí podnik v průměru čekat, než obdrží platby od svých zákazníků.

Ukazatel doby obratu závazků určuje dobu, která uplyne mezi nákupem zásob a jejich úhradou. Pro podnikatele je dobré tento ukazatel neustále sledovat, protože nákup na obchodní úvěr představuje peněžní prostředky, které podnik po určitou dobu zadržuje a využívá k uspokojování vlastních potřeb.

Výpočet ukazatelů

Data pro výpočet ukazatelů byla vzata z rozvahy a z podnikatelovy evidence.

1. Likvidita

- a) ukazatel okamžité likvidity = 3,67**
- b) ukazatel pohotové likvidity = 4,90**
- c) ukazatel běžné likvidity = 27,00**

Z hodnot uvedených ukazatelů vyplývá, že podnikatel nemá s likviditou problém, ve všech případech je nad doporučenými hodnotami, což znamená minimální riziko splácení závazků, ale na druhou stranu vysoké hodnoty likvidity naznačují, že podnikatel má velké množství prostředků tzv. „utopených“ v neproduktivním majetku.

2. Zadluženost

- a) ukazatel celkové zadluženosti = 0,33**
- b) koeficient samofinancování = 0,67**

Doporučené hodnoty k těmto ukazatelům prakticky nejsou, ale existuje zásada zlatého pravidla pari, která udává, že hodnota vlastního a cizího kapitálu by v podniku měla být zhruba půl na půl. Tím se dosáhne optimální kapitálové struktury firmy za minimálních nákladů na vlastní kapitál. Je-li však ukazatel zadluženosti vyšší jak 50 %, věřitelé vždy váhají s poskytnutím úvěru a zpravidla žádají vyšší úrok.

3. Aktivita

a) doba obratu zásob = 27,8

b) doba obratu pohledávek = 14,76

c) doba obratu závazků = 6,76

Ukazatel doby obratu zásob nemá doporučené hodnoty, ale z hlediska časové řady je dobré, pokud hodnoty ukazatele v průběhu let klesají. Ohledně zbylých dvou ukazatelů, je pro podnik efektivnější, když je doba obratu závazků vyšší než doba obratu pohledávek, firma totiž během této doby čerpá levný dodavatelský úvěr.

Pokud je naopak vyšší hodnota ukazatele doby obratu pohledávek (jako v našem případě), poskytuje levný úvěr náš podnikatel a nemá jistotu, že dlužník zaplatí.

V případě větší prodlevy a problémů s proplácením svých pohledávek se doporučuje využívat ve větší míře forfaitingové a faktoringové společnosti. Z provedené analýzy zjišťujeme, že podnikatel je ve své činnosti úspěšný, ukazatele nevykazují žádné katastrofální hodnoty, neukazují na nějaké bezprostřední ohrožení finanční stability podniku. Dá se mu však vytknout neefektivní hospodaření s majetkem a ponechávání delší doby dodavatelského úvěru.

12.2. Komplexní příklad převodu z daňové evidence na účetnictví

Výše představený podnikatel má ve své evidenci sestavené ke dni 31. 12. 2006 následující položky:

(zahraniční měna je přepočítána kurzem ČNB ke dni 29.12.2006, veškeré majtkové položky jsou podloženy provedenou inventurou a inventurním soupisem, nevypořádané obchodní vztahy resp. jejich výše je potvrzena vždy druhou stranou).

A. Hmotný majetek

Podnikatel má v evidenci hmotný majetek, jehož pořizovací cena byla vyšší než 40.000,- Kč (bez DPH). Tento majetek byl evidován na inventárních kartách. V jednotlivých zdaňovacích obdobích uplatňoval ve svých daňových přiznáních odpisy vypočtené podle ustanovení § 30 a § 32 ZDP.

Majetek	Datum pořízení	Pořizovací cena	Oprávky k majetku	Zůstatková cena
Pozemek	15.2.2000	370 000	0	370 000
Osobní automobil	30.3.2000	670 000	670 000	0
Dílna	20.3.2001	1 450 000	483 336	966 664
Obráběcí stroj	15.6.2003	850 000	771 297	78 703
Nákladní auto	4.7.2004	920 000	690 001	229 999

B. Podíly v obchodních společnostech

V obchodním majetku podnikatel eviduje 60% podíl ve společnosti Woodcraft, s. r. o. Tento svůj podíl splatil v roce 2001 ve výši 170 000 Kč. Dále má ve svém obchodním majetku 20 % akcií společnosti Topol, a. s., které nejsou určeny k dalšímu obchodování s nimi. Za tyto akcie zaplatil v roce 2002 částku 420 000 Kč.

- 60% podíl ve společnosti Woodcraft, s. r. o. 170 000 Kč
- 20 % akcií společnosti Topol, a. s. 420 000 Kč

C. Zásoby

- Materiál v pořizovacích cenách 4 247 890 Kč
- Nedokončená výroba oceněná vlastními náklady 2 780 000 Kč
- Zboží v pořizovacích cenách 1 690 500 Kč

D. Poskytnuté zálohy

Podnikatel zaplatil zálohu společnosti CCS ve výši 25 000 Kč. Dále zaplatil zálohu na spotřebu plynu ve výši 15 000 Kč a zálohu na pořízení materiálu ve výši 19 000 Kč (na tuto zálohu obdržel daňový doklad, na jehož základě nárokoval DPH na vstupu ve výši 3 610 Kč)

- Záloha společnosti CCS (krátkodobá) 25 000 Kč
- Záloha na spotřebu plynu (dlouhodobá) 15 000 Kč
- Záloha na nákup materiálu 19 000 Kč

E. Pohledávky

Kniha pohledávek má ke dni 31.12.2006 následující otevřené položky:

Číslo faktury	Odběratel (firma)	Splatnost	Částka v Kč	Bez DPH	DPH (sazba)	Poznámka
6407/02	Sparky's	14.5.2002	35 000	28 689	6 311 (22 %)	Zaplaceno 13 000 dne 30.7.2002
795/04	Dům hraček	27.5.2004	160 000	131 148	28 852 (22 %)	bylo zahájeno soudní řízení
022/04	Kašpárek	5.3.2004	27 000	25 714	1 286 (5 %)	dne 5.6.2005 přihlášena pohledávka v rámci konkurzu společnosti Kašpárek
057/04	Svět her	10.4.2004	93 000	88 571	4 429 (5 %)	
010/06	Dětský svět	28.3.2006	48 000	40 336	7 664 (19 %)	
419/06	Tofa Semily	18.11.2006	25 000	21 008	3 992 (19 %)	
495/06	Dřevosvět	27.1.2007	42 000	35 294	6 706 (19 %)	

F. Vystavené penalizační faktury

Podnikatel vystavil v roce 2004 penalizační fakturu, kterou vyúčtoval firmě Pila, s. r. o. Firmě vyúčtoval smluvní pokutu za nedodržení termínů dodávky ve výši 32 000 Kč.

Ke dni 31. 12. 2006 tato faktura nebyla uhrazena a podnikatel ji měl zaevidovanou v knize pohledávek.

- Pohledávka z titulu smluvní pokuty 32 000 Kč

G. Pokladna

- Korunová pokladna 78 300 Kč
- Pokladna EUR – 1 750 EUR48 116,25 Kč
- Pokladna SKK – 25 000 SKK19 964,50 Kč

H. Běžný účet

- Běžný účet v Kč285 455,50 Kč
- Termínovaný vklad 800 000 Kč
- Běžný účet v EUR – 5 400 EUR148 473 Kč
- Běžný účet v SKK – 85 000 SKK 67 879,30 Kč

I. Závazky z obchodních vztahů

V knize závazků k dodavatelům byly k 31.12.2006 evidovány následující otevřené závazky:

Číslo faktury	Dodavatel (firma)	Splatnost	Částka v Kč	Bez DPH	DPH (19 %)	Poznámka
295/06	Šumavská pila	20.12.2006	74 970	63 000	11 970	Zaplaceno 12 000 Kč dne 20.12.2005
313/06	Tříška a syn	5.1.2007	9 516	7 800	1 716	
4215/06	Telefonica	8.1.2007	37 820	31 000	6 820	
598/06	Špalek	13.1.2007	29 280	24 000	5 280	

J. Přijaté penalizační faktury

Podnikatel obdržel v roce 2005 penalizační fakturu, kterou mu společnost Woodtoy vyúčtovala úroky z prodlení za pozdní úhradu jejich faktury. Úrok z prodlení byl vyčíslen na částku 63 400 Kč.

Podnikatel tuto fakturu dosud neuhradil a ke dni 31.12. 2006 ji měl zaevidovanou v knize závazků

- Penalizační faktura za pozdní úhradu faktury 63 400,- Kč

K. Závazky z mezd

Zúčtovací a výplatní listina za měsíc prosinec 2006

(mzdy budou vyplaceny v lednu 2007):

• Hrubé mzdy	74 000 Kč
• Sociální pojištění placené zaměstnanci	5 920 Kč
• Zdravotní pojištění placené zaměstnanci	3 060 Kč
• Sociální pojištění placené zaměstnavatelem	19 240 Kč
• Zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem	6 660 Kč
• Daň ze závislé činnosti	7 160 Kč
• Čisté mzdy	57 860 Kč

Kniha závazků z mezd ke dni 31.12.2006

• Sociální zabezpečení – 12/06	25 160 Kč
• Zdravotní pojištění – 12/05	9 720 Kč
• FÚ – daň ze závislé činnosti	7 160 Kč
• Zaměstnanci – mzda 12/06	57 860 Kč

L. Daň z přidané hodnoty

Podnikatel sestavil přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc prosinec 2006. Z tohoto přiznání mu vzešla povinnost odvodu DPH ve výši 88 720 Kč. Zároveň ale eviduje pohledávku vůči finančnímu úřadu z titulu nadměrného odpočtu za měsíc listopad 2006 ve výši 43 650 Kč. Závazek má řádně zaevidován v knize závazků ke dni 31. 12. 2006 (přestože samotné přiznání zpracoval až 24. 1. 2007), pohledávka je evidována v knize pohledávek.

M. Přijaté zálohy

Podnikatel eviduje přijatou zálohu ze dne 14. 11. 2006 na zboží, které bude dodáno v roce 2007, ve výši 33 320 Kč (základ daně je 28 000 Kč, DPH 5 320 Kč).

Na přijetí zálohy vystavil daňový doklad a DPH ve výši 5 320 Kč odvedl.
Částku 28 000 Kč již zahrnul do příjmů roku 2006.

- Záloha přijatá na dodávku zboží 33 320,- Kč

N. Přijaté úvěry a půjčky

- Úvěr splatný dne 30.6.2007 ve výši100 000 Kč
- Úvěr splatný dne 31.12.2008 ve výši1 000 000 Kč
- Devizový úvěr splatný dne 30.9.2007 ve výši 100.000 EUR2 749 500 Kč

12.3. Řešení převodu k 1. 1. 2007

Princip převodu je naznačen tak, že pod skupinou souvisejících analytických účtů v každé tabulce je účet 701-Počáteční účet rozvažný, z jehož příslušné strany, na které je v tabulce zůstatek, bude k 1. 1. 2007 účtováno oproti opačným stranám daných analytických účtů. Je tak zachyceno otevření účetních knih k 1. 1. 2007.

Uvedené částky jsou tedy zůstatkovými částkami všech složek majetku podnikatele zjištěných provedenou inventurou a zároveň počátečními stavy jednotlivých analytických účtů otevíraných v následujícím zdaňovacím období.

Rozdíl mezi stranou MD a D účtu 701 se bude účtovat oproti účtu 491.

A. Hmotný majetek

Podnikatel převezme do svého účetnictví inventární karty, které vedl v rámci daňové evidence (a dříve jednoduchého účetnictví).

Účetně zpracuje tuto oblast následovně:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
02101-Budovy		1 450 000	
08101-Oprávky k budovám	NE		483 336
02201-Stroje, zařízení		850 000	
08201-Oprávky ke strojům	NE		771 297
02202-Dopravní prostředky		1 590 000	
08202-Oprávky k dopravním prostředkům	NE		1 360 001
03101-Pozemky		370 000	
701-Počáteční účet rozvažný			1 645 366 Kč

Tato operace nebude mít vliv na základ daně pro výpočet daně z příjmů.

Částka účtovaná na účet 701-Počáteční účet rozvažný odpovídá zůstatkové ceně dlouhodobého majetku.

B. Podíly v obchodních společnostech

- 60% podíl ve společnosti Woodcraft, s. r. o. 170 000 Kč
- 20 % akcií společnosti Topol, a. s. 420 000 Kč

Podnikatel zaúčtuje tento dlouhodobý finanční majetek na tyto účty:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
06101-Obchodní podíl ve společnosti Woodcraft, s. r. o.	NE	170 000 Kč	
06301-Akcie společnosti Topol, a. s.	NE	420 000 Kč	
701-Počáteční účet rozvažný			590 000 Kč

Tato operace nebude mít vliv na základ daně pro výpočet daně z příjmů.

C. Zásoby

- Materiál v pořizovacích cenách 4 247 890 Kč
- Nedokončená výroba oceněná vlastními náklady 2 780 000 Kč
- Zboží v pořizovacích cenách 1 690 500 Kč

Tyto zásoby budou účetně zachyceny na tyto účty:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
11201-Materiál	ANO	4 247 890 Kč	
12101-Nedokončená výroba	ANO	2 780 000 Kč	
13201-Zboží na skladě	ANO	1 690 500 Kč	
701-Počáteční účet rozvažný			8 718 390 Kč

Tato operace **bude** mít vliv na základ pro daň z příjmů fyzických osob. V daňovém přiznání za rok 2007 musí podnikatel zvýšit základ daně o hodnotu nespotřebovaných zásob, v tomto případě o částku 8 718 390 Kč (případně může toto zvýšení rozložit do 9ti let v souladu s § 23 odst. 14 ZDP). Příčinou je to, že při výdeji těchto zásob do spotřeby bude podnikatel (v době účtování už účetní jednotka) účtovat o zvýšení nákladů, které potom budou daňově uznatelné.

D. Poskytnuté zálohy

- Záloha společnosti CCS (krátkodobá) 25 000 Kč
- Záloha na spotřebu plynu (dlouhodobá) 15 000 Kč
- Záloha na nákup materiálu 19 000 Kč

Tyto zálohy zaúčtuje podnikatel k 1. 1. 2007 takto:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
31401-Poskytnuté zálohy krátkodobé	ANO	25 000 Kč	
31451-Poskytnuté zálohy dlouhodobé	ANO	15 000 Kč	
15101-Poskytnuté zálohy na zásoby	ANO	19 000 Kč	
15151-DPH k zálohám	NE		3 610 Kč
701-Počáteční účet rozvažný			55 390 Kč

Protože tyto zálohy zaplacené v roce 2006 byly již v tomto roce zahrnuty do daňových výdajů, bude o částku 55 390 Kč zvýšen základ daně v roce 2007 nebo v následujících 8 zdaňovacích obdobích.

E. Pohledávky

Kniha pohledávek má ke dni 31.12.2006 následující otevřené položky:

Číslo faktury	Odběratel (firma)	Splatnost	Částka v Kč	Bez DPH	DPH (sazba)	Poznámka
	Sparky's	14.5.2002	35 000	28 689	6 311 (22 %)	Zaplaceno 13 000 dne 30.7.2002
	Dům hraček	27.5.2004	160 000	131 148	28 852 (22 %)	bylo zahájeno soudní řízení
	Kašpárek	5.3.2004	27 000	25 714	1 286 (5 %)	dne 5.6.2005 přihlášena pohledávka v rámci konkurzu společnosti Kašpárek
	Svět her	10.4.2004	93 000	88 571	4 429 (5 %)	
	Dětský svět	28.3.2006	48 000	40 336	7 664 (19 %)	
	Tofa Semily	18.11.2006	25 000	21 008	3 992 (19 %)	
	Dřevosvět	27.1.2007	42 000	35 294	6 706 (19 %)	

Příslušné pohledávky se do účetnictví podnikatele uvedou takto:

Název účtu	MD	Dal
31101-Odběratelé	390 000 Kč	
31190-Odběratelé v konkurzu	27 000 Kč	
701-Počáteční účet rozvažný		417 000 Kč

Hodnota pohledávek se do účetnictví podnikatele na účet 311-Odběratelé převezme v plné výši (snížená o částku, která již byla zaplacená). Položky mající vliv na základ daně jsou uvedeny v následující tabulce.

V souladu s § 23 odst. 14 ZDP zvýší podnikatel základ daně o hodnotu pohledávek (bez DPH), které eviduje ve své evidenci ke dni 1.1.2007, a to buď jednorázově nebo postupně po 9 následujících zdaňovacích obdobích.

Své pohledávky tedy podnikatel vyhodnotí následujícím způsobem:

Faktura	Částka v Kč	Bez DPH	DPH (sazba v %)	Částka mající vliv na zvýšení základu daně	Poznámka
	35 000	28 689	6 311 (22)	22 000	zaplacen 13 000 dne 30.7.2002, věřitel zažalován, zahájeno soudní řízení
	160 000	131 148	28 852 (22)	131 148	bylo zahájeno soudní řízení
	27 000	25 714	1 286 (5)	25 714	dne 5.6.2005 přihlášena pohledávka v rámci konkurzu společnosti Kašpárek
	93 000	88 571	4 429 (5)	88 571	
	48 000	40 336	7 664 (19)	40 336	
	25 000	21 008	3 992 (19)	21 008	
	42 000	35 294	6 706 (19)	35 294	
				Σ 364 071	

Tato operace **bude** mít vliv na základ daně pro výpočet daně z příjmů.

Podnikatel zvýší základ daně z příjmů fyzických osob z titulu pohledávek v roce 2007 nebo v následujících 8 zdaňovacích obdobích o 364 071 Kč.

Kdyby v době vzniku doposud nepromlčených pohledávek vedl účetnictví a zachytil by účetně jejich vznik jako výnos, mohl by k daným pohledávkám vytvořit opravné položky dle zákona o rezervách.

F. Vystavené penalizační faktury

- Pohledávka z titulu smluvní pokuty 32 000 Kč

Tuto pohledávku podnikatel zaúčtuje takto:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
31501-Pohledávky z titulu smluvních pokut	NE	32 000 Kč	
701-Počáteční účet rozvažný			32 000 Kč

Tato operace nebude mít vliv na základ daně. V okamžiku, kdy bude tato smluvní pokuta uhrazena, zvýší se o uhrazenou částku základ daně z příjmů podle § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP.

G. Pokladna

- Korunová pokladna 78 300 Kč
- Pokladna – 1 750 EUR 48 116,25 Kč
- Pokladna SKK – 25 000 SKK 19 964,50 Kč

Převod zůstatků jednotlivých pokladen na analytické účty k účtu pokladna:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
211- Pokladna			
21101-Pokladna CZK	NE	78 300,00 Kč	
21102-Pokladna EUR	NE	48 116,25 Kč	
21103-Pokladna SKK	NE	19 964,50 Kč	
701-Počáteční účet rozvažný			146 380,75 Kč

Tato operace nebude mít vliv na základ daně pro výpočet daně z příjmů.

H. Běžný účet

- Běžný účet v Kč 285 455,50 Kč
- Termínovaný vklad 800 000 Kč
- Běžný účet v EUR – 5 400 EUR 148 473 Kč
- Běžný účet v SKK – 85 000 SKK 67 879,30 Kč

Převod zůstatků bankovních účtů na analytické účty k účtu běžný účet

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
221- Běžné účty			
22101-Běžný účet CZK	NE	285 455,50 Kč	
22102-Termínovaný vklad	NE	800 000,00 Kč	
22103-Běžný účet EUR	NE	148 473,00 Kč	
22104-Běžný účet SKK	NE	67 879,30 Kč	
701-Počáteční účet rozvažný			1 301 807,80 Kč

Tato operace nebude mít vliv na základ daně pro výpočet daně z příjmů.

I. Závazky z obchodních vztahů

V knize závazků k dodavatelům byly k 31.12.2006 evidovány následující otevřené závazky:

Číslo faktury	Dodavatel (firma)	Splatnost	Částka v Kč	Bez DPH	DPH (19 %)	Poznámka
	Šumavská pila	20.12.2006	74 970	63 000	11 970	Zaplaceno 12 000 Kč dne 20.12.2005
	Tříška a syn	5.1.2007	9 516	7 800	1 716	
	Telefonica	8.1.2007	37 820	31 000	6 820	
	Špalek	13.1.2007	29 280	24 000	5 280	

Závazky z obchodních vztahů zavede podnikatel do účetnictví následovně:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
32101-Dodavatelé (Pila)	ANO		63 000 Kč
32101-Pila - DPH	NE		11 970 Kč
32101-Pila - částečná platba	ANO	12 000 Kč	
32101-Dodavatelé (Tříška)	ANO		7 800 Kč
32101-Tříška - DPH	NE		1 716 Kč
32101-Dodavatelé (Telofofon)	ANO		31 000 Kč
32101-Telefonica - DPH	NE		6 820 Kč
32101-Dodavatelé (Špalek)	ANO		24 000 Kč
32101-Špalek - DPH	NE		5 280 Kč
701-Počáteční účet rozvažný			139 586 Kč

V souladu s přílohou č. 3 k ZDP sníží podnikatel základ daně z příjmů za rok 2007 o hodnotu závazků, které budou sníženy o DPH.

Základ daně bude tedy snížen o následující hodnoty:

1. původní závazek činil 74 970 Kč (bez DPH 63 000 Kč), ze zaplacené částky se nejdříve započítává DPH, zbývá závazek 62 970 Kč, informace v převodovém můstku, že daná částka má vliv na základ daně znamená, že tato zaplacená částka snižuje hodnotu závazků, o které lze snížit základ daně,
2. závazek bez DPH 7 800 Kč,
3. závazek bez DPH 31 000 Kč,
4. závazek bez DPH 24 000 Kč,

Celkem tedy bude moci snížit základ daně pro výpočet daně z příjmů v roce 2007 o částku 125 770 Kč.

J. Přijaté penalizační faktury

- Penalizační faktura za pozdní úhradu faktury63 400 Kč

Tento závazek zaúčtuje podnikatel ke dni 1. 1. 2007 takto:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
32501-Přijaté penalizační faktury	ANO		63 400 Kč
701-Počáteční účet rozvahový		63 400 Kč	

Tato operace **bude** mít vliv na základ daně. V okamžiku, kdy bude tento úrok z prodlení uhrazen, bude možno o zaplacenou částku snížit základ daně z příjmů podle § 24 odst. 2 písm. zi) ZDP.

K. Závazky z mezd**Kniha závazků z mezd ke dni 31.12.2006**

- Sociální zabezpečení – 12/06 25 160 Kč
- Zdravotní pojištění – 12/05 9 720 Kč
- FÚ – daň ze závislé činnosti 7 160 Kč
- Zaměstnanci – mzda 12/0657 860 Kč

Závazky z mezd se v účetnictví podnikatele k 1. 1. 2007 zanesou takto:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
33601-Závazky vůči správě SZ	ANO		25 160 Kč
33602-Závazky vůči ZP	ANO		9 720 Kč
34201-Závazky, daň ze závislé činnosti	ANO		7 160 Kč
33101-Závazky vůči zaměstnancům	ANO		57 860 Kč
701-Počáteční účet rozvažný		99 720 Kč	

Tato operace **bude** mít vliv na základ daně. O částku 99 720 Kč může podnikatel snížit svůj daňový základ v roce 2007 nebo v dalších následujících 8 zdaňovacích obdobích.

L. Daň z přidané hodnoty

- nadměrný odpočet za měsíc listopad 2006 43 650 Kč
- povinnost odvodu DPH 88 720 Kč

Tyto případy zaúčtuje podnikatel k 1. 1. 2007 takto:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
34390-Nadměrný odpočet	NE	43 650 Kč	
34391-Odvod DPH	NE		88 720 Kč
701-Počáteční účet rozvažný		45 070 Kč	

Tato operace nebude mít vliv na základ daně pro výpočet daně z příjmů.

M. Přijaté zálohy

- Záloha přijatá na dodávku zboží 33 320 Kč

Podnikatel přijatou zálohu zaúčtuje ke dni 1. 1. 2007 takto:

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
32401-Přijaté zálohy	ANO		33 320 Kč
32410-DPH z přijatých záloh	NE	5 320 Kč	
701-Počáteční účet rozvažný		28 000 Kč	

V přiznání k dani z příjmů za rok 2007 uvede podnikatel částku 28 000 Kč jako položku snižující základ daně. Částka mající vliv na základ daně je hodnota přijaté zálohy snížená o hodnotu uplatněné DPH.

N. Přijaté úvěry a půjčky

- Úvěr splatný dne 30.6.2007 ve výši 100 000 Kč
- Úvěr splatný dne 31.12.2008 ve výši 1 000 000 Kč
- Devizový úvěr splatný dne 30.5.2007 ve výši 100.000 EUR 2 749 500 Kč

Název účtu	Vliv na ZD	MD	Dal
23101-Krátkodobé úvěry CZK	NE		100 000 Kč
46101-Dlouhodobé úvěry CZK	NE		1 000 000 Kč
23102-Krátkodobé úvěry EUR	NE		2 749 500 Kč
701-Počáteční účet rozvažný		3 849 500 Kč	

Tato operace nebude mít vliv na základ daně pro výpočet daně z příjmů.

13. Zhodnocení a závěr

Přehled položek majících vliv na základ daně z příjmů fyzických osob:

Zvýšení daňově účinných výdajů (nákladů), tzn. snížení základu daně:

Závazky z mezd	99 720 Kč
Závazky z obchodního styku	125 770 Kč
Celkové zvýšení výdajů	225 490 Kč

Zvýšení příjmů (výnosů), tzn. zvýšení základu daně:

Nespotřebované zásoby	8 718 390 Kč
Pohledávky	364 071 Kč
Celkem zvýšení příjmů	9 082 461 Kč

O částku 225 490 Kč může podnikatel v roce 2007 zvýšit daňově uznatelné výdaje a tím snížit základ daně pro výpočet daně z příjmů. Částku 9 082 461 Kč musí zahrnout do svých příjmů v roce 2007 a dále v následujících 8 zdaňovacích obdobích. Zákon nestanovuje, že tato částka musí být rozložena do příjmů rovnoměrně. Bude tedy zcela na podnikateli samotném, aby každý rok provedl optimalizaci a jako položku zvyšující základ daně uvedl určitou část z celkové částky.

Samozřejmě jsou možné obě extrémní varianty, tzn. celou částku 9 082 461 Kč uvést jako položku zvyšující základ daně v roce 2007 a tím celou záležitost vyřídit nebo postupovat tak, že celou částku uvede jako položku zvyšující základ daně až v roce 2015.

Podnikatel zřejmě bude postupovat tak, že se vždy po konci zdaňovacího období s přihlédnutím k úspěšnosti právě skončeného období rozhodne, jak velkou část povinného zvýšení základu daně použije. Pokud v některém z následujících zdaňovacích obdobích přeruší nebo ukončí svoji podnikatelskou činnost nebo se (po splnění zákonem stanovených podmínek) rozhodne přejít na jiný způsob evidence, musí počítat s případnou velkou finanční zátěží, protože bude muset zvýšit základ daně jednorázově o celou část dosud neuplatněné hodnoty pohledávek a zásob.

14. Seznam použité literatury

- [1] BRABEC, František, CZIGLE, Michal aj. *Daně*. Praha: ASPI, 2005. 912 s. ISBN 80-7357-079-3.
- [2] HOVORKA, Miloš. *Jak správně a optimálně zdaňovat své příjmy*. Ostrava: Sagit, 2005. 268 s. ISBN 80-7208-495-X.
- [3] DUŠEK, Jiří. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. Praha: GRADA, a.s., 2006. 120 s. ISBN 80-247-1881-1.
- [4] GRYGAROVÁ, Milena, HOMOLOVÁ, Petra. *Daňová evidence 2006 a přechod na účetnictví k 1. 1. 2006 v příkladech*. Ostrava: Jiří Motloch-Sagit, 2006. 101 s.
- [5] MAREK, Jiří, Sedláková, Eva. *Daně*. 2006. Praha: VIVAS prepress, a.s. 271 s. ISBN 80-86371-04-2
- [6] KADLEC, Jiří, CHALUPA, Rostislav. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. Olomouc: ANAG, s.r.o., 2006. 170 s. ISBN 80-7263-327-9.
- [7] KYNCLOVÁ, Daniela a kol. *České účetní standardy pro podnikatele s komentářem*. Brno: Computer press, a. s. 2005. 128 s. ISBN 80-251-0655-1.
- [8] /online/ *Změny v zákoně o daních z příjmů 2006*. Dostupné z: <http://www.adeus.cz/article.asp?nArticleID=253&nLanguageID=1>.
- [9] ŠIROKÝ Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2003. 272 s. ISBN 80-7179-413-9.
- [10] VANČUROVÁ, Alena, MÜLLEROVÁ, Libuše. *Daně v účetnictví podnikatelů*. Praha: ASPI, 2006. 280 s. ISBN 80-7357-163-3.
- [11] Zákon č. 140/1961 Sb., trestní zákon v úplném znění. In Sbírka zákonů České republiky. 2006, částka 105, s. 4372.
- [12] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v úplném znění. In Sbírka zákonů České republiky. 2006, částka 85, s. 267 – 268.
- [13] Zákon č. 445/1991 Sb., Obchodní zákoník. In Sbírka zákonů České republiky. 2006, částka 96, s. 3787.
- [14] Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon). In Sbírka zákonů České republiky. 2006, částka 74, s. 2831.
- [15] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v úplném znění. In Sbírka zákonů České republiky. 2005, částka 186, s. 10711 – 10732.

15. Seznam příloh

- Příloha 1: Zahajovací rozvaha podnikatele ke dni 1. 1. 2007
- Příloha 2: Obecný převodový můstek a vliv jednotlivých položek majetku na základ daně
- Příloha 3: Vnitropodniková směrnice metodiky převodu na vedení účetnictví
- Příloha 4: Inventární karta pozemku
- Příloha 5: Inventární karta budovy
- Příloha 6: Inventární karta nákladního automobilu
- Příloha 7: Inventární karta osobního automobilu
- Příloha 8: Inventární karta obráběcího stroje
- Příloha 9: Karta pro zápis účetních případů.
- Příloha 10: Daňová povinnost poplatníka bez zahrnutí částky zvyšující základ daně
- Příloha 11: Daňová povinnost poplatníka se zahrnutím částky zvyšující základ daně

Příloha 1

Zahajovací rozvaha podnikatele ke dni 1. 1. 2007

A K T I V A		P A S I V A	
031 – Pozemky	370 000	491 - Osobní účet	8 673 678,55
021 – Budovy	1 450 000	321 - Závazky z obchodních vztahů	210 186
081 - Oprávky k budovám	-483 336	331 - Závazky vůči zaměstnancům	57 860
022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	2 440 000	336 - Závazky vůči správě SZ a ZP	34 880
082 - Oprávky k SMV	-2 131 298	342 - Daň ze závislé činnosti	7 160
061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách	170 000	343 - Odvod DPH	45 070
063 - Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	420 000	324 - Přijaté provozní zálohy	28 000
112 – Materiál	4 247 890	231 - Krátkodobé úvěry	2 849 500
121 - Nedokončená výroba	2 780 000	461 - Dlouhodobé úvěry	1 000 000
132 - Zboží na skladě	1 690 500		
151 - Poskytnuté zálohy na zásoby	15 390		
315 - Pohledávky z obchodních vztahů	449 000		
314 - Poskytnuté provozní zálohy	40 000		
211 - Pokladna	146 380,75		
221 - Běžný účet	1 301 807,80		
Aktiva celkem	12 906 334,55	Pasiva celkem	12 906 334,55

Příloha 2

Obecný převodový můstek a vliv jednotlivých položek majetku na základ daně

Oblast	Účtová skupina	Daňový dopad
Peníze	21 - Peníze	žádný
Běžné účty	22 - Účty v bankách	žádný
Přijaté úvěry a půjčky	23 - Krátkodobé bankovní úvěry	žádný
	46 - Dlouhodobé bankovní úvěry	žádný
	24 - Krátkodobé finanční výpomoci	žádný
Podíly v obchodních společnostech	06 - Dlouhodobý majetek	žádný
Zásoby	tř. 1-Zásoby	zvýšení ZD
Pohledávky	31 - Pohledávky	zvýšení ZD
Přijaté zálohy	32 - Závazky	snížení ZD
Poskytnuté zálohy	31 - Pohledávky	zvýšení ZD
	15 - Poskytnuté zálohy na zásoby	zvýšení ZD
Přijaté penalizační faktury	32 - Závazky	žádný
Vystavené penalizační faktury	31 - Pohledávky	žádný
Mzdy a odvody mezd	33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	snížení ZD
	34 - Zúčtování daní a dotací	snížení ZD
DPH	34 - Zúčtování daní a dotací	žádný
Silniční daň	34 - Zúčtování daní a dotací	snížení ZD
Závazky	32 - Závazky	snížení ZD
Dlouhodobý majetek	tř 0-Dlouhodobý majetek	žádný
Poskytnuté půjčky	37 - Jiné pohledávky a závazky	žádný
Časové rozlišení nákladů a výnosů	38 - Přechodné účty aktiv a pasiv	žádný
Finanční leasing	38 - Přechodné účty aktiv a pasiv	žádný
Zákonné rezervy	45 - Rezervy	žádný

Příloha 3

Směrnice č. 7/2006

Pokyny k převodu z daňové evidence na vedení účetnictví k 1. 1. 2007

Článek I

Úvodní ustanovení

Směrnice stanoví zásady a odpovědnosti pracovníků při provádění hospodářských a účetních operací a zásady pro zabezpečení plynulého přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví, vyhotovení příslušných dokladů a jejich přezkušování z hlediska věcné a formální správnosti a účelnosti. Musí být zjištěn skutečný stav všech položek, které budou převzaty do počátečních stavů rozvahových účtů k datu otevření účetních knih.

Článek II

Povinnosti pokladníka

Zjištění skutečného stavu peněžních prostředků podniku. Tento stav bude zjištěn fyzickou inventurou v pokladně a pořízeným aktuálním výpisem ze všech účtů vedených naší společností k poslednímu pracovnímu dni roku 2006. Veškeré cizí měny budou přepočteny na českou měnu kurzem České národní banky platným k poslednímu pracovnímu dni roku 2006.

Článek III

Povinnosti referenta obchodních vztahů

Z evidence pohledávek se převezmou veškeré dosud nevypořádané pohledávky. Výše jednotlivých dosud nevypořádaných pohledávek je nutno nechat odsouhlasit druhou stranou. Promlčené obchodní pohledávky budou odepsány. Výsledkem bude soupis pohledávek. Z řádně vedené evidence závazků v knize závazků se do účetnictví převezmou řádně ověřené a přezkoumané závazky. Výši závazku je nutné nechat

potvrdit věřitelem. Veškeré závazky znějící na cizí měnu budou přepočítány kurzem vyhlášeným Českou národní bankou platným k poslednímu pracovnímu dni roku 2006. V soupisech závazků podle jednotlivých obchodních věřitelů a jednotlivých plošek obchodních závazků budou odlišeny běžné obchodní závazky od přijatých záloh.

Článek IV

Povinnosti odpovědného vedoucího skladu zásob

Nejpozději ke dni 31. 12. 2006 bude provedena fyzická inventura všech druhů zásob, jak nakupovaných, tak i vlastní výroby. Zásoby nakupované se uvedou do inventury v pořizovacích cenách, zásoby vlastní výroby se uvedou v ocenění vlastními náklady. O zjištěných skutečnostech bude proveden inventurní soupis.

Článek V

Dlouhodobý majetek

Nejpozději ke dni 31. 12. 2006 proběhne inventarizace dlouhodobého majetku, ze které bude vyhotoven inventurní soupis. Soupis musí zahrnovat hmotný a nehmotný majetek použitelný pro další podnikání. Do účetnictví se zahrne a dále bude evidovat pouze hmotný majetek, jehož pořizovací cena byla vyšší než 40 000 Kč a doba jeho použitelnosti je delší než 1 rok.

Článek VI

Závěrečná ustanovení

Rozdíl mezi převedeným a zaúčtovaným majetkem a závazky podle předchozích článků ke dni otevření účetních knih tvoří počáteční zůstatek účtu 491-Individuální podnikatel. Zjištěné zůstatky jednotlivých složek majetku z daňové evidence budou tvořit počáteční stavy syntetických, popřípadě analytických účtů určených účtovým rozvrhem vycházejícím ze směrné účtové osnovy. Účtový rozvrh může obsahovat základní používané účty a být během následujícího zdaňovacího období doplňován.

Sestavení zahajovací rozvahy k 1. 1. 2007 ze zjištěných a ověřených údajů z doposud vedené evidence.

Tato směrnice je v souladu s následujícími předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů.

V Brně 1. července 2006

Jakub Lysý
majitel

Příloha 4

INVENTÁRNÍ KARTA POZEMKU

Firma: Jakub Lysý		
		POZNÁMKY
Datum pořízení	15.2.2000	
Způsob pořízení	Koupě	
Pořizovací cena	370 000 Kč	
Inventární číslo	P001	
Číslo parcely	1280/27	
Číslo katastrálního území	614092	
Výměra parcely	380 m ²	
Číslo mapového listu	2432	
Číslo listu vlastnictví	90	
Číslo evidenčního listu	1287	
Úplné číslo popisné (evidenční)	27	

Příloha 5

INVENTÁRNÍ KARTA BUDOVY NEBO STAVBY

[illegible]

Příloha 6

INVENTÁRNÍ KARTA STROJE NEBO ZAŘÍZENÍ

[illegible]

Příloha 7

INVENTÁRNÍ KARTA STROJE NEBO ZAŘÍZENÍ

[illegible]

Příloha 8

INVENTÁRNÍ KARTA STROJE NEBO ZAŘÍZENÍ

[illegible]

Příloha 9

Po převzetí do účetnictví přibude ke každé kartě majetku karta pro zápis účetních případů.

[illegible]

Formuláře daňového přiznání jsou upraveny pro potřeby této práce. Je zaměřeno pouze na základ daně a výši celkové daně. První daňové přiznání je bez započítání částek ovlivňujících základ daně z důvodu převodu na vedení účetnictví. Ve druhém daňovém přiznání je základ daně zvýšen o povinnou částku. Pro přehlednost je použita v obou případech pouze druhá strana daňového přiznání fyzických osob. Poplatník neuplatňuje žádné slevy na dani, tyto přílohy mají pouze ilustrativní charakter pro představu o ovlivnění celkové výše daně jednorázovým uplatněním povinné položky zvyšující základ daně z důvodu převodu na účetnictví.

Ze své evidence příjmů a výdajů vztahujících se pouze k příjmům z podnikání, vyčetl podnikatel ke dni 31. 12. 2006 následující

Příjmy dle § 7 ZDP: 9 089 401 Kč

Výdaje dle § 24 a 25 ZDP: 4 290 000 Kč

Základ daně je tedy v tomto případě 4 799 400 Kč

V případě jednorázového navýšení příjmů a výdajů z důvodu převodu na vedení účetnictví, pak vypadá základ daně takto:

Příjmy dle § 7 ZDP: 18 164 862 Kč

Výdaje dle § 24 a 25 ZDP: 4 515 490 Kč

Základ daně je v tomto případě 13 649 300 Kč

Příloha 10

2. ODDÍL - Základ daně, ztráta

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (§ 6 zákona)

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	0	
32 Úhrn pojistného	0	
33 Daň za placená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona	0	
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 - ř. 32 - ř. 33)	0	
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí snížení o pojistné	0	

2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)	0	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP).	4 799 401	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona	0	
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z pronájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP).	0	
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)	0	
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40). Kladnou hodnotu řádku lze dále použít pro odečet ztráty podle § 34 odst. 1 zákona.	4 799 401	
42 Základ daně (ř. 36 + kladná hodnota z ř. 41)	4 799 401	
43 Minimální základ daně	Počet měsíců 12	Počet měsíců 112 900
44 Uplatňovaná výše ztráty - vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41	0	
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 - ř. 44) popřípadě minimální základ daně (ř. 43)	4 799 401	

3. ODDÍL - Nezdánitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

Částka podle § 15	Počet měsíců		Počet měsíců	
46 Odst. 1 zákona (hodnota daru/darů)		0		
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)		0		
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění)		0		
49 Odst. 6 zákona (životní pojištění)		0		
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)		0		
51		0		
52 §34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)		0		
53 Další částky		0		

54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 53)	0	
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 - ř. 54) nebo údaj z ř. 520 přílohy č. 5 DAP	4 799 401	
56 Základ daně zaokrouhlený na celé sta Kč dolů	4 799 400	
57 Daň podle § 16 odst. 1 zákona	1 491 036	

4. ODDÍL - Daň celkem, ztráta

58 Daň podle §16 odst. 1 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	0	
59 Daň ze samostatného základu daně podle § 16 odst. 2 zákona (ř. 418 přílohy č. 4 DAP)	0	
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)	1 491 036	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus	0	

5. ODDÍL - Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

62 Slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona	0	
63 Sleva podle § 35 odst. 6, 7 a 8	0	

Příloha 11

2. ODDÍL - Základ daně, ztráta

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (§ 6 zákona)

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	0	
32 Úhrn pojistného	0	
33 Daň za placená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona	0	
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 - ř. 32 - ř. 33)	0	
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí snížení o pojistné	0	

2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)	0	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP).	13 649 372	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona	0	
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z pronájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP).	0	
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)	0	
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40). Kladnou hodnotu řádku lze dále použít pro odečet ztráty podle § 34 odst. 1 zákona.	13 649 372	
42 Základ daně (ř. 36 + kladná hodnota z ř. 41)	13 649 372	
43 Minimální základ daně	Počet měsíců 12	Počet měsíců 112 900
44 Uplatňovaná výše ztráty - vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41	0	
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 - ř. 44) popřípadě minimální základ daně (ř. 43)	13 649 372	

3. ODDÍL - Nezdaniitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

Částka podle § 15	Počet měsíců		Počet měsíců	
46 Odst. 1 zákona (hodnota daru/darů)		0		
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)		0		
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění)		0		
49 Odst. 6 zákona (životní pojištění)		0		
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)		0		
51		0		
52 §34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)		0		
53 Další částky		0		

54 Úhrn nezdaniitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 53)	0	
55 Základ daně snížený o nezdaniitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 - ř. 54) nebo údaj z ř. 520 přílohy č. 5 DAP	13 649 372	
56 Základ daně zaokrouhlený na celé sta Kč dolů	13 649 300	
57 Daň podle § 16 odst. 1 zákona	4 323 004	

4. ODDÍL - Daň celkem, ztráta

58 Daň podle §16 odst. 1 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	0	
59 Daň ze samostatného základu daně podle § 16 odst. 2 zákona (ř. 418 přílohy č. 4 DAP)	0	
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)	4 323 004	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus	0	

5. ODDÍL - Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

62 Slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona	0	
63 Sleva podle § 35 odst. 6, 7 a 8	0	

