

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**

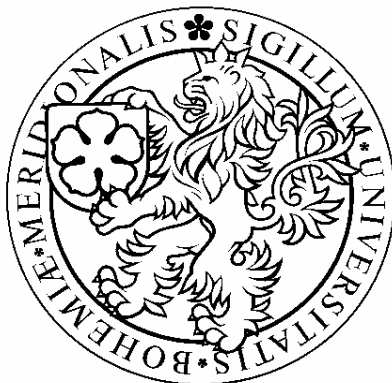
**Ekonomická fakulta**

**Katedra účetnictví a financí**

---

**Studijní program:** B6208 Ekonomika a management

**Studijní obor:** Účetnictví a finanční řízení podniku



## **BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

**Obchodní majetek – daňové a účetní aspekty**

**Vedoucí bakalářské práce:**

Ing. Zita Drábková

**Autorka:**

Ivona Antoňů

---

2007

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
Zemědělská fakulta  
Katedra účetnictví a financí  
Akademický rok: 2005/2006

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE (PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Ivona ANTOŇŮ**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku - pro české firmy**  
  
Název tématu: **Obchodní majetek - daňové a účetní aspekty**

### Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

#### Cíl práce:

V teoretické části vymezit obsah obchodního majetku dle platné legislativy ČR.  
V praktické části aplikovat účetní a daňové důsledky v praktických otázkách změny obchodního majetku.

#### Osnova:

##### Teoretická část:

1. Právní úprava a vymezení obchodního majetku v platné legislativě ČR.
2. Změny obchodního majetku.
3. Daňové a účetní aspekty existence a změny obchodního majetku.

##### Praktická část:

4. Vymezení fyzické a právnické osoby pro účely analýzy problematiky obchodního majetku.
5. Aplikace problematiky na konkrétních problémech - nabytí, vyřazení, příjmy z obchodního majetku, majetek ve společném jmění manželů.
6. Závěr.

Rozsah práce: 30 - 40 stran

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

- Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů (ve znění pozdějších předpisů)
- Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví (ve znění pozdějších předpisů)
- Vyhláška č.500/2002 Sb. (ve znění pozdějších předpisů)
- Prudký, P., Lošťák, M.: Hmotný a nehmotný majetek v praxi, ANAG, Olomouc 2005
- Sobotová, M.: Daňové chyby a problémy, Grada, Praha 1998
- Heligrová, I.: Účetní výkazy očima neúčtaře, VOX, Praha 2004

Vedoucí bakalářské práce:

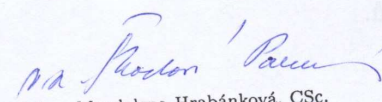
Ing. Zita Pouzarová  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

13. března 2006


Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2007

  
prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.

děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
ZEMĚDĚLSKÁ FAKULTA  
studijní oddělení  
Studentská 13  
370 05 České Budějovice

  
prof. Ing. František Střeleček, CSc.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 13. března 2006

**Prohlášení:**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Obchodní majetek – daňové a účetní aspekty“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů uvedených v seznamu literatury.

-----  
IVONA ANTOŇŮ

V Českých Budějovicích 27. 8. 2007

**Poděkování:**

Tímto bych chtěla poděkovat Ing. Zitě Drábkové za cenné rady a konzultace při zpracování mé bakalářské práce. Zároveň mé poděkování patří společníkům a zaměstnancům společnosti SETO, s. r. o. za poskytnuté podkladové materiály a informace. Dále bych ráda poděkovala rodičům a všem svým blízkým za podporu po celou dobu studia.

-----  
IVONA ANTOŇŮ

V Českých Budějovicích 27. 8. 2007

# Obsah

<b>1. ÚVOD.....</b>	<b>2</b>
<b>2. CHARAKTERISTIKA OBCHODNÍHO MAJETKU .....</b>	<b>4</b>
<b>3. MAJETKOVÁ STRUKTURA PODNIKU .....</b>	<b>5</b>
3.1. DLOUHODOBÝ MAJETEK .....	5
3.1.1. Dlouhodobý nehmotný majetek .....	5
3.1.2. Dlouhodobý hmotný majetek - odepisovaný.....	7
3.1.3 Dlouhodobý hmotný majetek - neodepisovaný .....	8
3.1.4. Dlouhodobý finanční majetek.....	9
3.2. OBĚŽNÝ MAJETEK .....	9
3.2.1. Zásoby .....	9
3.2.2. Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry .....	9
3.2.3. Zúčtovací vztahy.....	10
<b>4. OCEŇOVÁNÍ MAJETKU.....</b>	<b>12</b>
<b>5. ZPŮSOBY POŘÍZENÍ HMOTNÉHO A NEHMOTNÉHO DLOUHODOBÉHO MAJETKU .....</b>	<b>14</b>
<b>6. VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU .....</b>	<b>15</b>
<b>7. SPOLEČNÉ JMĚNÍ MANŽELŮ.....</b>	<b>17</b>
<b>8. OBECNÉ VYMEZENÍ ZMĚNY OBCHODNÍHO MAJETKU .....</b>	<b>19</b>
8.1. ZPŮSOBY PŘEVODU PODNIKÁNÍ Z FYZICKÉ OSOBY NA OSOBU PRÁVNICKOU .....	19
8.2. ZPŮSOB PŘEMĚNY SPOLEČNOSTI – ROZDĚLENÍM.....	23
8.3. VÝKON ROZHODNUTÍ POSTIŽENÍM PODÍLU SPOLEČNÍKA V OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI A DRUŽSTVU ..	25
8.4. UKONČENÍ PODNIKÁNÍ FYZICKÉ OSOBY .....	29
8.4.1. Majetek .....	29
8.4.2. Zásoby .....	31
8.4.3. Finanční vztahy .....	31
8.4.4. Kapitálové účty a dlouhodobé závazky.....	33
<b>9. DAŇOVÁ EVIDENCE A DAŇ STANOVENÁ PAUŠÁLNÍ ČÁSTKOU .....</b>	<b>36</b>
<b>10. CHARAKTERISTIKA VYBRANÉ PRÁVNICKÉ OSOBY .....</b>	<b>39</b>
<b>11. MAJETKOVÁ STRUKTURA VYBRANÉ PRÁVNICKÉ OSOBY .....</b>	<b>42</b>
<b>12. POŘÍZENÍ HMOTNÉHO MAJETKU FORMOU FINANČNÍHO PRONÁJMU S NÁSLEDNOU KOUPI NAJATÉ VĚCI (LEASING) .....</b>	<b>44</b>
<b>13. ZMĚNY OBCHODNÍHO MAJETKU APLIKOVANÉ NA VYBRANÉ PRÁVNICKÉ OSOBĚ .....</b>	<b>48</b>
13.1. POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU .....	48
13.2. PRODEJ MAJETKU .....	48
13.3. ZŮSTATKOVÁ CENA MAJETKU .....	49
<b>14. ZÁVĚR .....</b>	<b>51</b>
<b>15. SOUHRN .....</b>	<b>53</b>
<b>16. SUMMARY .....</b>	<b>54</b>
<b>17. PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>55</b>
<b>18. SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>56</b>

# 1. Úvod

Ve své bakalářské práci se budu zabývat problematikou obchodního majetku. Především se zaměřením na jeho daňové a účetní aspekty.

Cílem mé práce je analýza vymezení obchodního majetku dle platné legislativy ČR a aplikace účetních a daňových důsledků v praktických otázkách změny obchodního majetku.

Bakalářskou práci jsem rozčlenila do několika kapitol:

V první kapitole jsem charakterizovala obchodní majetek, z pohledu fyzické i právnické osoby, pro účely *Zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů* (dále jen „ObchZ“) a pro účely *Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů* (dále jen „ZDP“). Dále jsem zde vymezila pojmy související s tímto tématem.

Druhá kapitola pojednává o majetkové struktuře podniku. Rozčlenila jsem jí podle platné účtové osnovy pro podnikatele vedoucí účetnictví. Tato kapitola také obsahuje obecné podmínky pro existenci dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku podle ZDP.

Třetí kapitola podává přehled o problematice oceňování majetku. Je zde vymezen pojem cen v souladu s platnými právními předpisy, zejména dle *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů* (dále jen „ZUC“) a ZDP.

Čtvrtá kapitola obsahuje způsoby, kterými může účetní jednotka pořídit hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek.

Pátá kapitola obsahuje jednotlivé způsoby vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku z pohledu účetního i daňového.

V šesté kapitole analyzuji pojem společné jmění manželů podle *Zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů* (dále jen „ObčZ“) a zmiňuji zde i pohled ZDP.

V sedmé kapitole se zabývám problematikou změny obchodního majetku. Popisuji způsoby převodu podnikání z fyzické osoby na osobu právnickou, způsob přeměny společnosti rozdělením, výkon rozhodnutí (exekuce) postižením podílu společníka v obchodní společnosti a družstvu – v této části charakterizuji obchodní podíl a uvádím zde i účetní a daňové souvislosti. Dále se zde zabývám otázkou ukončení podnikání fyzické osoby a to z pohledu dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, zásob, finančních vztahů, kapitálových účtů a dlouhodobých závazků – uvedla jsem zde pohled ZDP pokud podnikatel nevede účetnictví a povinnosti z hlediska daně z přidané hodnoty.

V osmé kapitole jsem přiblížila rozdíl mezi daňovou evidencí a daní stanovenou paušální částkou.

V deváté kapitole charakterizuji vybranou právnickou osobu, na tuto kapitolu navazuje kapitola desátá, kde rozpracovávám majetkovou strukturu zmiňované právnické osoby.

V jedenácté kapitole se věnuji problematice pořízení hmotného majetku formou finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci. Vysvětluji tento pojem a zároveň zde uvádím podmínky pro uznatelnost časově rozlišeného nájemného v souladu s § 24 ZDP z pohledu nájemce. Výsledkem je analýza vybrané právnické osoby ve vztahu k daňovým a účetním aspektům změny obchodního majetku.

Ve dvanácté kapitole aplikuji výsledky analýzy změny obchodního majetku na vybranou právnickou osobu a to konkrétně pořízení dlouhodobého hmotného majetku, prodej majetku, zůstatkovou cenu majetku z pohledu ZDP.



## 2. Charakteristika obchodního majetku

Obchodní majetek je pojem vyjadřující souhrn všech aktiv určitého podnikatele. Zahrnuje věci, k nimž má podnikatel vlastnické právo, pohledávky ze závazkových vztahů, jiná majetková práva (např. právo na využití vynálezu chráněného patentem) a penězi ocenitelné jiné hodnoty (např. obchodní jméno, know-how).

Obchodním majetkem podnikatele, který je *fyzickou osobou*, se pro účely ObchZ rozumí majetek (věci, pohledávky a jiná práva a penězi ocenitelné jiné hodnoty), který patří podnikateli a slouží nebo je určen k jeho podnikání.

Obchodním majetkem se pro účely daně z příjmů fyzických osob rozumí souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a penězi ocenitelných jiných hodnot), které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno anebo jsou nebo byly uvedeny v evidenci majetku a závazků pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů (dále jen "daňová evidence"). Dnem vyřazení majetku z obchodního majetku poplatníka se rozumí den, kdy poplatník o tomto majetku naposledy účtoval nebo jej naposledy uváděl v daňové evidenci.

Obchodním majetkem podnikatele, který je *právníkou osobou*, se rozumí veškerý její majetek. Soubor obchodního majetku a závazků popř. veškerých závazků u právnické osoby je pak obchodním jměním. Čistým obchodním majetkem je obchodní majetek po odečtení závazků, popř. veškerých závazků vzniklých podnikateli v souvislosti s podnikáním. Vlastním kapitálem jsou vlastní zdroje financování obchodního majetku podnikatele a v rozvaze se vykazují na straně pasiv. Součástí vlastního kapitálu je základní kapitál.

Je důležité rozlišit, kdy obchodní zákoník používá termín obchodní majetek a majetek, protože termín majetek zahrnuje veškerý (jak podnikatelský, tak nepodnikatelský) majetek. Např. v souvislosti s účetnictvím se používá pojmu obchodní majetek, takže povinnost vést účetnictví se týká jen části majetku určené k podnikání, zatímco u ručení za závazky společnosti se používá pojmu majetek, společník tedy ručí za závazky společnosti i svým nepodnikatelským majetkem.

### 3. Majetková struktura podniku

Majetkem podniku se rozumí souhrn všech věcí, peněz, pohledávek a jiných majetkových hodnot, které patří podnikateli a slouží k jeho podnikání. Tvoří jej dvě základní skupiny prostředků, které se liší dobou, po kterou slouží v provozu podniku, než se vrátí do peněžní formy. První skupinou je *dlouhodobý majetek*, druhou skupinou je *oběžný majetek*. Zvláštní skupinu tvoří tzv. přechodná aktiva.

[Synek, M. a kol., 2006]

U akciových společností patří i do aktiv *pohledávky za upsaný vlastní kapitál*, což je stav nesplacených akcií nebo podílů (je to jedna z protipoložek základního kapitálu). Jsou to pohledávky za akcionáři. V bilancích podniků západních zemí obvykle jako samostatná skupina majetku nevystupují.

#### 3.1. Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek (účtová třída 0) je v účetnictví rozdělen na tři části:

- dlouhodobý nehmotný majetek (účtová skupina 01)
- dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný (účtová skupina 02)
- dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný (účtová skupina 03)
- dlouhodobý finanční majetek (účtová skupina 06)

Pro daňové účely je třeba znát i hmotný majetek ve smyslu ZDP.

##### 3.1.1. Dlouhodobý nehmotný majetek

Obecné podmínky pro existenci dlouhodobého nehmotného majetku jsou:

- majetková položka má dobu použitelnosti delší než jeden rok (rozumí se doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást dokonalejších nebo jiných postupů nebo řešení včetně doby praktického ověřování nebo osvojování nehmotných výsledků) a současně
- její ocenění převyšuje 60 000 Kč,
- způsob pořízení (aby mohly odpisy nehmotného majetku vstupovat do daňových nákladů) – úplatně, ve vlastní režii za účelem obchodování s ním, vkladem (společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva), přeměnou (s výjimkou změny právní formy), darem nebo zděděním.

Charakteristika dlouhodobého nehmotného majetku dle účtové osnovy pro podnikatele vedoucí účetnictví:

- 010 – *Dlouhodobý nehmotný majetek*
- 011 – *Zřizovací výdaje*: souhrn výdajů (nákladů) vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku (do zápisu do Obchodního rejstříku) – zejména soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, odměny za zprostředkování a poradenské služby a nájemné. Zřizovacími výdaji nejsou zejména výdaje na pořízení dlouhodobého majetku a zásob, na reprezentaci nebo výdaje související s přeměnou společnosti nebo družstva. Tento majetek musí být účetně odepsán nejpozději v průběhu pěti let od vzniku společnosti. Dokud není majetek zcela účetně odepsán, je zakázáno jakékoli vyplácení podílů na zisku. Výjimkou jsou pouze případy, kdy disponibilní zdroje, z nichž lze jinak vyplácet podíly na zisku, a případný zisk minulých období jsou nejméně rovny neodepsané části zřizovacích výdajů (viz. § 65a ObchZ).
- 012 – *Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje*: patří sem výsledky úspěšně provedených prací, které nejsou předmětem průmyslových a jiných ocenitelných práv, pokud byly nabyty samostatně (tj. nejsou součástí nabytého dlouhodobého majetku a jeho ocenění), anebo byly-li vytvořeny vlastní činností za účelem obchodování s nimi, resp. opakovaného prodeje (nejde o výsledky na zakázku nebo o součást dodávky dlouhodobého majetku).
- 013 – *Software*: nebo také programové vybavení, bez ohledu na to, zda je či není předmětem autorských práv, je-li nabyt samostatně (tj. není součástí nabytého hardware a jeho ocenění), nebo byl-li vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním (nejde-li o software na zakázku či o součást dodávky hardware).
- 014 – *Ocenitelná práva*: kam patří zejména výrobně technické poznatky, tzv. know-how, licence, předměty průmyslových práv a jiné výsledky duševní tvořivé činnosti, které jsou předmětem ocenitelných práv, a to jak nabývaných, tak poskytovaných.
- 017 – *Goodwill* (nakoupený) je v účetnictví rozdílem mezi kupní cenou podniku a celkovou tržní hodnotou jednotlivých majetkových složek.

Přesněji se charakterizuje jako přebytek ceny požadované za odkup podniku nad součtem tržní hodnoty jeho individuálních aktiv snížených o závazky.

- *019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek*: případný další majetek, který splňuje obecné podmínky začlenění mezi dlouhodobý nehmotný majetek, tj. dobu použitelnosti, ocenění a způsob pořízení, ale pro který není místo ve výše uvedených účtech.

### **3.1.2. Dlouhodobý hmotný majetek - odepisovaný**

Charakteristika dlouhodobého hmotného majetku dle účtové osnovy pro podnikatele vedoucí účetnictví:

- *021 – Stavby*: jsou hmotným majetkem vždy bez ohledu na cenu a dobu použitelnosti, patří sem stavby včetně budov, domy, důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů; byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu; dále do této položky patří dočasné stavby a stavby charakteru zařízení stavenišť, s výjimkou provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m<sup>2</sup> a výšky 5 m (např. krmelce, posedy, sklady krmiva, hnojiva, nářadí atd.) a oplocení (sloužící k zajištění lesní výroby a myslivosti, je-li drobnou stavbou).
- *022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*: aby byly hmotným majetkem, musí splňovat dvě zákonem (ZDP) stanovené podmínky současně: vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok – není-li některá z podmínek splněna, jedná se o drobný hmotný majetek nebo spotřební materiál, který se zahrnuje přímo v plné hodnotě do nákladů (výdajů). Nedílnou součástí samostatných movitých věcí je tzv. příslušenství hmotného majetku – předměty, které tvoří s hlavní věcí jeden majetkový celek; dále sem patří již bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti předměty z drahých kovů a věci nabyté nájemcem z finančního leasingu.
- *025 – Pěstitelské celky trvalých porostů*: s dobou plodnosti delší než tři roky, další kategorie hmotného majetku bez ohledu na výši vstupní ceny. Tyto porosty musí současně splnit podmínky stanovené v § 26 odst. 9 ZDP.

Posuzování, zda porosty splňují zákonem stanovené podmínky, se provádí již při zakládání porostů. Odpisování pak lze zahájit až v okamžiku, kdy z porostů začne plynout užitek, který se projeví v příjmech podnikatelského subjektu.

- *026 – Základní stádo a tažná zvířata:* kam se bez ohledu na ocenění účtují plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz, hus, dále koně tažní, dostihoví a sportovní, osli, muly a mezci; podle rozhodnutí účetní jednotky sem patří též zvířata základního stáda ostatních hospodářsky využitelných chovů (např. muflonů, daňků, jelenů, pštrosů), je-li jejich využitelnost v chovu delší než čtyři roky. Za zvířata základního stáda se pak nepovažují naopak zejména hejna slepic, kachen, krůt a perliček, ryby, kožešinová zvířata, psi, včelstva, zvířata ve výkrmu a mladá zvířata. Do hmotného majetku tedy zahrnujeme zvířata především chovná, zásadně dospělá, přinášející ekonomický užitek.
- *027 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku:* je kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní) rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví prodávající, vkládající nebo zanikající účetní jednotky sníženým o převzaté závazky.
- *029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek:* sem patří odepisovaný dlouhodobý hmotný majetek, pro který není v předcházejících účtech místo, například technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, pokud nezvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 29 odst. 1 písm. f) ZDP; technické rekultivace, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak; a výdaje hrazené nájemcem, které podle zvláštních předpisů nebo podle daňové evidence tvoří součást ocenění hmotného majetku pronajatého formou finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku a které v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převyšují u movitého majetku hodnotu 40 000 Kč.

### **3.1.3 Dlouhodobý hmotný majetek - neodepisovaný**

- *031 – Pozemky:* tato položka obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím.

- 032 – *Umělecká díla, sbírky a památky*: sem patří výtvarná díla a umělecké předměty ve smyslu autorského zákona, pokud nejsou součástí stavebních objektů (jinak patří do ceny stavby), dále sbírky, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty.

### **3.1.4. Dlouhodobý finanční majetek**

Účtová osnova pro podnikatele člení dlouhodobý finanční majetek takto:

- 061 – *Podíly v ovládaných a řízených osobách*
- 062 – *Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem*
- 063 – *Realizovatelné cenné papíry a podíly*
- 065 – *Dlužné cenné papíry držené do splatnosti*
- 066 – *Půjčky a úvěry – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv*
- 067 – *Ostatní dlouhodobé půjčky a úvěry*
- 069 – *Ostatní dlouhodobý finanční majetek*

## **3.2. Oběžný majetek**

Oběžný majetek je v účetnictví rozdělen na tři části:

- Zásoby (účtová třída 1)
- Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry (účtová třída 2)
- Zúčtovací vztahy (účtová třída 3)

### **3.2.1. Zásoby**

- 11 – *Materiál*
- 12 – *Zásoby vlastní výroby* - nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky, zvířata
- 13 – *Zboží*

### **3.2.2. Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry**

- 21 – *Peníze* - peníze, pokladna, ceniny
- 22 – *Účty v bankách*
- 23 – *Krátkodobé bankovní úvěry* - krátkodobé bankovní úvěry, eskontní úvěry

- 24 – *Krátkodobé finanční výpomoci* - emitované krátkodobé dluhopisy, ostatní krátkodobé finanční výpomoci
- 25 – *Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek* - majetkové cenné papíry k obchodování, vlastní akcie a vlastní obchodní podíly, dlužné cenné papíry k obchodování, vlastní dluhopisy, dlužné cenné papíry se splatností do 1 roku držené do splatnosti, ostatní realizovatelné cenné papíry

### **3.2.3. Zúčtovací vztahy**

- 31 – *Pohledávky* (krátkodobé i dlouhodobé) – pohledávky z obchodního styku, směnky k inkasu, pohledávky za eskontované cenné papíry, poskytnuté provozní zálohy, ostatní pohledávky
- 32 – *Závazky* (krátkodobé) – závazky z obchodních styků, směnky k úhradě, přijaté zálohy, ostatní závazky
- 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi* (sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění)
- 34 – *Zúčtování daní a dotací* - daň z příjmů, ostatní přímé daně, daň z přidané hodnoty, ostatní daně a poplatky, dotace ze státního rozpočtu, ostatní dotace
- 35 – *Pohledávky ke společníkům a sdružení* – pohledávky - ovládající a řízená osoba, pohledávky – podstatný vliv, pohledávky za upsaný základní kapitál, pohledávky za společníky při úhradě ztráty, ostatní pohledávky za společníky, pohledávky k účastníkům sdružení
- 36 – *Závazky ke společníkům a sdružení* - závazky – ovládající a řízená osoba, závazky – podstatný vliv, závazky ke společníkům při rozdělování zisku, ostatní závazky ke společníkům, závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti, závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů, závazky k účastníkům sdružení
- 37 – *Jiné pohledávky a závazky* - pohledávky z prodeje podniku, závazky z koupě podniku, pohledávky a závazky z pevných termínových operací, pohledávky z pronájmu, pohledávky z emitovaných dluhopisů, nakoupené opce, prodané opce, jiné pohledávky, jiné závazky

- 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv* - náklady příštích období, komplexní náklady příštích období, výdaje příštích období, výnosy příštích období, příjmy příštích období, dohadné účty aktivní, dohadné účty pasivní



## 4. Oceňování majetku

Ekonomická teorie rozumí *cenou* poměr, za který může být jedno zboží vyměněno za jiné zboží nebo za peníze; je to jeho směnná hodnota vyjádřená v penězích. Je-li cena vytvořena na trhu podle vztahu nabídky a poptávky, hovoříme o *tržní ceně*. Naproti tomu tzv. *administrativní cena* je cenou uměle vytvořenou obvykle podle pravidel a konstrukce dané právními normami (např. u nás ZUC). Na rozdíl od tržní ceny je její stanovení jednoznačné. Oba druhy cen mají svůj význam. Administrativní cenu potřebujeme znát pro daňové účely, oceňování nemovitostí (pozemků), pro vnitropodnikové účely atd. Tržní cena je konkrétní cena statku na daném trhu.

Cenu dílčích složek majetku i cenu celého podniku potřebujeme znát např. při jejich prodeji, vstupu cizího kapitálu do podniku, fúzi, likvidaci, dědickém řízení, vstupu na burzu atd.

[Synek, M. a kol., 2006]

Dnes platné účetní předpisy v ČR (§ 25 ZUC) rozlišují tyto druhy cen:

- *pořizovací cenu* (zahrnuje cenu pořízení a náklady spojené s pořízením - cena pořízení je cena dohodnutá nebo zaplacená dodavateli majetku, tedy cena, za kterou byl majetek ve skutečnosti nakoupen; náklady související s pořízením majetku jsou vedlejší pořizovací náklady, které ve svém důsledku zvyšují pořizovací cenu); tyto ceny převládají,
- *vlastní náklady* – u zásob vytvořených vlastní činností - definuje ZUC jako přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i část nepřímých nákladů, která se vztahuje k výrobě nebo k jiné činnosti,
- *vlastní náklady* - u hmotného majetku kromě zásob a nehmotného majetku kromě pohledávek vytvořeného vlastní činností - definuje ZUC jako přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami.

Vlastní náklady se zjišťují z účetnictví u subjektů, které jsou účetnictví povinny vést nebo se pro něj rozhodnou. Vlastní náklady u poplatníků – fyzických osob, kteří nejsou účetní jednotkou a vedou daňovou evidenci nebo uplatňují paušál

nebo mají pouze příjmy z pronájmu, lze vyhodnotit podle dokladů nebo operativní evidence.

- *reprodukční pořizovací cenu* (podle ZUC je to cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje), pro majetek získaný darem nebo při uplatňování zásady opatrnosti v oceňování (např. když náklady na pořízení nehmotného majetku jsou vyšší než reprodukční cena).

Podle ZDP se reprodukční pořizovací cena stanovuje v okamžiku nabytí majetku nebo vložení majetku do obchodního majetku, resp. zahájení pronájmu. Reprodukční pořizovací cena se stanoví podle *Zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů*. Obecně však platí, že nejlépe i v případě existence zvláštního předpisu je nechat si reprodukční pořizovací cenu zjistit soudním znalcem, který ji stanoví objektivně.

V účetnictví a pro daňové účely je způsob oceňování majetku ve většině zemí určen předpisy (u nás ZUC). Obecně platí, že jednotlivé položky aktiv se oceňují individuálně, takže celková hodnota aktiv se zjistí součtem jednotlivých položek.

## **5. Způsoby pořízení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku**

Účetní jednotka může dlouhodobý majetek pořídit těmito základními způsoby:

- pořízení majetku koupí za hotové,
- pořízení majetku na fakturu,
- pořízení majetku ve vlastní režii (v případě pořízení majetku ve vlastní režii se neuplatňuje DPH),
- získání majetku bezúplatně (dar, dědictví, vydání majetku podle právních předpisů, vklad do společnosti, sloučení společností atd.),
- pořízení hmotného majetku formou finančního pronájmu s následnou koupí majetku,
- vkladem majetku společníky,
- vkladem tichého společníka,
- přeřazením z osobního užívání do podnikání (pouze u fyzických osob),
- nabytí majetku na základě nového zjištění (majetek odhalený při inventarizaci – jako inventarizační přebytek, ocenění reprodukční pořizovací cenou).

## 6. Vyřazení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se na rozdíl od zásob nespotřebovává jednorázově, nýbrž se postupně opotřebovává. Toto opotřebení se zachycuje pomocí odpisů, které jsou pro podnik nákladem. Při vyřazení dlouhodobého majetku je nezbytné posoudit, zda je či není plně odepsán. Zůstatková cena je nulová u plně odepsaného majetku a oprávky u příslušného majetku se rovnají pořizovací ceně dlouhodobého majetku.

ZDP v § 29 odst. 2 definuje zůstatkovou cenu pro daňové účely jako rozdíl mezi vstupní cenou hmotného a nehmotného majetku a celkovou výší odpisů z tohoto majetku, a to i tehdy, když do výdajů na zajištění zdanitelných příjmů zahrnul poplatník pouze poměrnou část odpisů nebo uplatňoval v některých zdaňovacích obdobích výdaje procentem z příjmů.

Pokud není majetek plně odepsán provádí se jednorázový odpis ve výši zůstatkové ceny. Odpis se provádí na nákladový účet podle způsobu vyřazení souvztažně s účtem oprávek.

Způsoby vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou:

- *fyzická likvidace (vyřazení v důsledku opotřebení)* – účetní zůstatková cena se zahrnuje na vrub nákladového účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku; daňová zůstatková cena zlikvidovaného majetku je daňově uznatelným výdajem (nákladem) (podle § 24 odst. 2 písm. b) bod 2 ZDP),
- *darování (bezúplatný převod)* – účetní zůstatková cena se účtuje na vrub účtu 543 – Dary; daňová zůstatková cena je vždy daňově neuznatelná, za splnění stanovených podmínek a v případech uvedených v § 15 odst. 8 nebo v § 20 odst. 8 ZDP, lze od základu daně odečíst hodnotu daru – odečítá se zůstatková daňová cena, v případě rozdílu mezi daňovými a účetními odpisy je to jiná hodnota než částka zúčtovaná na účet 543 – na tento účet je nutné účtovat i DPH, pokud poskytnutí daru účetní jednotkou podléhá DPH na výstupu,
- *prodej majetku* – účetní zůstatková cena se účtuje na vrub nákladového účtu 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku; daňová zůstatková cena prodaného majetku, který lze podle ZDP odepisovat, je daňově uznatelným výdajem (nákladem) (podle § 24 odst. 2 písm. b) bod 2 ZDP), a to bez ohledu na výši prodejní ceny,

- *přeřazení z podnikání do osobního užívání* – fyzická osoba má možnost vyřadit dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek z obchodního majetku. Dnem vyřazení z obchodního majetku se rozumí den, kdy je o majetku naposledy účtováno. Vyřazení majetku z obchodního majetku do majetku osobního může fyzická osoba provést kdykoli a není nutné provádět jakékoli jiné úkony než příslušné záznamy v účetní evidenci. Z hlediska daně z příjmů při tomto přeřazení nedochází k žádné daňové povinnosti, daňová povinnost by vznikla při následném prodeji majetku, protože zde platí pro vznik osvobození časový test 5 let od vyřazení z obchodního majetku. Fyzická osoba vedoucí účetnictví zaúčtuje účetní zůstatkovou cenu na vrub účtu 491 – Účet individuálního podnikatele; v případě převodu do osobního užívání nelze uplatnit daňovou zůstatkovou cenu jako výdaj daňově uznatelný, ale je možné uplatnit polovinu ročního odpisu (majetek evidovaný na začátku zdaňovacího období).
- *vyřazení v důsledku manka a škody* – zůstatková cena dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se účtuje do provozních nákladů na vrub účtu 549 – Manka a škody z provozní činnosti, popř. 582 – Škody (mimořádný náklad) v případě, že se jedná o škodu značného rozsahu – např. povodeň; obecně manka a škody jsou daňově uznatelným nákladem pouze do výše náhrady škody, je-li náhrada škody vyšší než zůstatková cena, lze do nákladů promítnout maximálně zůstatkovou cenu; v případě, že není žádná náhrada škody, nelze do daňových nákladů promítnout zůstatkovou cenu ani částečně,
- *vkladem dlouhodobého majetku do jiné obchodní společnosti či družstva* – v případě nepeněžitého vkladu se účetní zůstatková cena účtuje na vrub účtu 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů, od zdaňovacího období 1995 toto zaúčtování účetních operací neovlivňuje náklady a výnosy, a tím ani základ daně,
- *převodem na základě právních předpisů.*

## 7. Společné jmění manželů

Novelou občanského zákoníku (zákon č. 91/1998 Sb.) byl nahrazen pojem bezpodílové spoluvlastnictví manželů pojmem společné jmění manželů s účinností od 1. 8. 1998. Došlo k úpravě i vnitřního obsahu tohoto pojmu.

Společným jměním manželů se podle § 143 až 148 ObčZ rozumí:

- *majetek* nabytý některým z manželů nebo jimi oběma společně za trvání manželství, s výjimkou majetku získaného dědictvím nebo darem, majetku nabytého jedním z manželů za majetek náležející do výlučného vlastnictví tohoto manžela, jakož i věci, které podle své povahy slouží osobní potřebě jen jednoho z manželů a věci vydaných v rámci předpisů o restituci majetku jednoho z manželů, který měl vydanou věc ve vlastnictví před uzavřením manželství a nebo jemuž byla věc vydána jako právnímu nástupci původního vlastníka,
- *závazky*, které některému z manželů nebo oběma manželům společně vznikly za trvání manželství, s výjimkou závazku týkajících se majetku, který náleží výhradně jednomu z nich a závazků, jejichž rozsah přesahuje míru přiměřenou majetkovým poměrům manželů, které převzal jeden z nich bez souhlasu druhého.

Stane-li se jeden z manželů za trvání manželství společníkem obchodní společnosti nebo členem družstva, *nezakládá* podle § 143 odst. 2 novelizovaného znění ObčZ nabytí podílu včetně akcií, ani nabytí členských práv a povinností členů družstva, účast druhého manžela na této společnosti nebo družstvu, s výjimkou bytových družstev.

Manželé mohou smlouvou uzavřenou formou notářského zápisu *rozšířit* nebo *zúžit* stanovený rozsah společného jmění manželů. Takto mohou manželé změnit rozsah majetku a závazků nabytých či vzniklých v budoucnosti, ale i majetku a závazků, které již tvoří jejich společné jmění. Předmětem této smlouvy mohou být i jednotlivé majetkové hodnoty a závazky. Jestliže je předmětem smlouvy nemovitost, která již náleží do společného jmění manželů nebo do výlučného majetku jednoho z nich, nabývá smlouva účinností vkladem do katastru nemovitostí.

Majetek ve společném jmění manželů nebo jeho část může jeden z manželů použít k podnikání se *souhlasem* druhého manžela. Souhlas je třeba udělit při *prvním* použití majetku ve společném jmění manželů nebo jeho části. K dalším právním úkonům souvisejícím s podnikáním již souhlas druhého manžela není třeba.

[Sobotová, M., 2000]

Nemovitost nebo movitá věc v bezpodílovém spoluvlastnictví manželů, která je využívána pro podnikání nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost (podle § 7 odst. 1 a 2 ZDP) jedním z manželů nebo oběma manžely, vkládá tuto nemovitost nebo movitou věc do obchodního majetku jeden z manželů. V případě, že tuto nemovitost nebo movitou věc má v obchodním majetku jeden z manželů, avšak je pro podnikání nebo jinou samostatnou výdělečnou činnosti využívána také druhým z manželů, lze výdaje (náklady) související s touto nemovitostí nebo movitou věcí, které připadají na část nemovitosti nebo movité věci využívané pro podnikatelskou činnost nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost oběma manžely, rozdělit mezi oba manžele v poměru, v jakém ji využívají při své činnosti podle odstavců 1 a 2. Příjmy z prodeje nemovitosti nebo movité věci v bezpodílovém spoluvlastnictví manželů jsou zdaňovány u toho z manželů, který měl takovou nemovitost nebo movitou věc zahrnutou v obchodním majetku. Po ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti se postupuje podle § 10 odst. 5 ZDP – u příjmů z prodeje nemovitého majetku, který byl v bezpodílovém spoluvlastnictví manželů, je výdajem daň z převodu nemovitostí zaplacená kterýmkoliv z nich.

## 8. Obecné vymezení změny obchodního majetku

### 8.1. Způsoby převodu podnikání z fyzické osoby na osobu právnickou

Transformace fyzické osoby na osobu právnickou nebo jakákoliv jednorázová a daňově neutrální změna fyzické osoby na osobu právnickou *není možná*. V případě změny právní formy zůstává ve společnosti veškerý majetek, nedochází ani ke změně vlastníků, změní se jen právní forma společnosti. Tato změna právní formy je možná, protože ji za splnění relativně složitých právních, účetních a daňových kroků připouští obchodní zákoník jen u právnických osob, ne však ve vztahu fyzická a právnická osoba.

Existují však varianty, jak postupně cíle „převod podnikání na právnickou osobu“ dosáhnout, nebo se mu alespoň přiblížit. Nikdy se ale nejedná o zcela přímou cestu.

Možné varianty:

- A. Založení vybraného typu právnické osoby peněžním vkladem a úplatný převod aktivit z fyzické osoby na nově vzniklou právnickou osobu.** K tomu je potřeba získat majetek, se kterým se bude činnost vyvíjet a to nejčastěji nákupem od fyzické osoby. Cíle bude dosaženo jen částečně – tímto způsobem nelze na právnickou osobu převést závazky. Ty si fyzická osoba musí ponechat a uhradit je z prostředků, které získá prodejem majetku.
- B. Založení právnické osoby peněžním vkladem a prodej podniku fyzické osoby do právnické osoby.** Touto cestou budou na právnickou osobu převedeny veškeré aktivity – majetek a k němu příslušející závazky.
- C. Založení právnické osoby nepeněžním vkladem majetku fyzické osoby.** Právnickou osobu je možné založit různými nepeněžními vklady:
  - vkladem části majetku fyzické osoby (např. jen dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a zásoby),
  - vkladem veškerého majetku fyzické osoby (výše uvedený majetek včetně pohledávek, takto není možné vložit závazky),
  - vkladem podniku fyzické osoby (veškerý obchodní majetek včetně závazků),
  - vkladem části podniku fyzické osoby (ucelená, účetně oddělená a samostatně fungující část majetku a veškeré k němu příslušející závazky).

Ani u jedné z uvedených variant fyzická osoba jako podnikatel nezanikne.



Další možný vývoj fyzické osoby – podnikatele:

- *jeho činnost může pokračovat* souběžně s činností právnické osoby. Tato varianta je možná i po realizaci vkladu nebo prodeje podniku – je možné začít podnikat jako fyzická osoba v jiné oblasti s jinými finančními zdroji.
- *činnost fyzické osoby podnikatele bude ukončena*. Podnikatel ohlásí ukončení podnikání na živnostenském úřadu, učiní všechny účetní a daňové kroky, které jsou při ukončení podnikání fyzické osoby předepsány daňovými zákony.
- *činnost fyzické osoby bude přerušena* na určitou dobu. Podnikatel musí toto přerušení, bude-li delší než 6 měsíců, písemně oznámit živnostenskému úřadu. Přerušit podnikání je možné maximálně na 2 roky.

***Založení právnické osoby a následný úplatný převod určité části majetku fyzické osoby na s. r. o.***

2 kroky: 1. založení právnické osoby

2. úplatný převod části majetku na právnickou osobu a posouzení daňových dopadů na právnickou osobu (kupujícího) nebo fyzickou osobu (prodávajícího)

**1. Založení právnické osoby peněžním vkladem**

Pokud se podnikatel rozhodne založit s. r. o. peněžním vkladem, musí se předem rozhodnout, zda bude vklad splacen z peněz, které jsou součástí obchodního majetku, či z peněz z jiných zdrojů, které nejsou součástí obchodního majetku. Pokud bude vklad splacen penězi z obchodního majetku, stane se vkladem nabytý obchodní podíl také *součástí obchodního majetku*. Pokud bude vklad splacen z jiných peněz, stane se vkladem nabytý obchodní podíl osobním majetkem fyzické osoby.

Tato skutečnost je důležitá ve vztahu k případnému prodeji obchodního podílu při založení s. r. o. Je-li obchodní podíl či akcie součástí obchodního majetku, bude příjem z jeho prodeje vždy *zdanitelným příjmem*, který bude snížen o nabývací cenu obchodního podílu. Pokud vkladem nabytý obchodní podíl není součástí obchodního majetku, pak příjmy z jeho prodeje uskutečněného po pěti letech od nabytí obchodního podílu jsou od daně

z příjmu osvobozeny. Pokud by se fyzická osoba stala komanditistou komanditní společnosti nebo členem družstva, bude postupovat obdobně.

Je-li akcie (při vkladu do a. s.) součástí obchodního majetku, bude příjem z jejího prodeje vždy *zdanitelným příjmem*, který bude snížen o nabývací cenu akcie. Pokud vkladem nabytá akcie není součástí obchodního majetku, pak příjem z jejího prodeje uskutečněného po 6 měsících od nabytí akcie je od daně z příjmu *osvobozen*.

Při založení v. o. s. není třeba žádného počátečního vkladu k založení společnosti, stejně tak není třeba žádného vkladu, pokud se chce fyzická osoba stát komplementářem komanditní společnosti.

## **2. Prodej majetku fyzické osoby do právnické osoby**

Nejdříve je třeba definovat rozsah prodáváného majetku – mohou být prodány zásoby, dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pohledávky, je možné postoupit leasingové smlouvy, nemohou být ale prodány závazky. Ve druhém kroku je nezbytné posoudit daňové dopady na dani z příjmu a na dani z přidané hodnoty a to jak u fyzické osoby, tak i u právnické osoby. Třetím krokem je vyřešení otázky financování tohoto nákupu majetku (a to prostřednictvím úvěrů nebo půjček ať již od bank, jiných osob nebo nejčastěji od fyzické osoby – společníka), protože nově založená právnická osoba nedisponuje jinými finančními prostředky, než je splacený vklad do základního kapitálu.

### **2.1 Účetní provedení a dopady do základu daně právnické osoby**

Veškeré právnické osoby podnikatelského typu vedou povinně účetnictví a to je rozhodující pro daňové dopady na dani z příjmů. Koupí nabyté zásoby se stanou nákladem až při spotřebě, dlouhodobý majetek se bude daňově odepisovat z pořizovací ceny, za kterou společnost dlouhodobý majetek od fyzické osoby nabyla.

- nákup zásob zboží	131/365
- nákup dlouhodobého majetku	042/365
- zařazení dlouhodobého hmotného majetku do používání	022/042

Z hlediska DPH je možný odpočet daně na vstupu, pokud je ke dni uskutečnění zdanitelného plnění právnická osoba plátcem DPH a pokud bude nárok doložen daňovým dokladem.

Koupí nabyté pohledávky se stanou nákladem pouze při případném následném prodeji. Daňově zajímavou možností je možnost tvorby zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994. Zákonné opravné položky je možno tvořit jen do výše pořizovací ceny každé jednotlivé pohledávky. Tvorba opravných položek je vyloučena u pohledávek vzniklých z titulu úvěrů, půjček, záloh, ručení a smluvních sankcí.

- úplatné pořízení pohledávek	311/365
- jmenovitá hodnota – evidovaná na podrozvahových účtech	7xx/799
- tvorba opravné položky	558/391
- úhrada od odběratelů	221/311
- zúčtování na podrozvahových účtech	799/7xx
- zrušení opravné položky	391/558

Postoupení leasingové smlouvy z hlediska právnické osoby:

- nabytí postoupené části dosud nezúčtované splátky	381/365
- zúčtování měsíčního nákladu	518/381

V případě, že by byla leasingová smlouva postoupena za vyšší hodnotu, než je alikvotní výše dosud nerozpuštěné splátky u fyzické osoby, nebyla by tato přírážka u právnické osoby daňově účinná.

Z hlediska financování lze nedostatek finančních prostředků právnické osoby řešit:

- prodloužením doby splatnosti faktury,
- poskytnutím bezúročných půjček od společníka,
- poskytnutím úročených půjček od společníka.

## **2.2 Dopady do základu daně fyzické osoby**

Daňové dopady na dani z příjmu u fyzické osoby jsou závislé zejména na používané účetní soustavě, ve které fyzická osoba vede účetnictví.

V *daňové evidenci* budou do základu daně zahrnovány skutečně přijaté peníze (příjmy) z prodeje dlouhodobého majetku a zásob. Do výdajů budou v roce prodeje zahrnuty daňové zůstatkové ceny prodaného dlouhodobého majetku. Do základu daně fyzické osoby vstupuje *hodnota postupované*

*pohledávky* a to bez ohledu na to, že cena, za kterou bylo postoupení uskutečněno je nižší než hodnota pohledávky. Pro zdanění hodnoty pohledávky není podstatné, ve kterém zdaňovacím období bylo skutečného příjmu dosaženo, základ daně se vždy zvyšuje ve zdaňovacím období, ve kterém byla pohledávka postoupena.

V *účetnictví* na přijatých platbách nezáleží, do výnosů jsou účtovány veškeré proúčtované výnosy z prodeje majetku, zásob a pohledávek, do nákladů pak pořizovací ceny prodávaného dlouhodobého majetku, zásob a pohledávek.

Postoupení leasingové smlouvy v soustavě podvojného účetnictví:

- zůstatek časového rozlišení leasingu	381/
- zúčtování postoupeného leasingu	548/381
- výnos z postoupení	378/648
- DPH	378/343

U obou účetních soustav je nezbytné vzít na vědomí, že obchod je uskutečňován mezi ekonomicky spojenými osobami, což v daních znamená zahrnovat do základu daně tržby ve výši *ceny obvyklé*, pokud se od ceny smluvní liší.

## **8.2. Způsob přeměny společnosti – ROZDĚLENÍM**

Rozdělením rozdělovaná společnost zaniká. Jejím zániku předchází zrušení bez likvidace s tím, že její jmění včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů přechází na nástupnické společnosti a její společníci se stávají společníky nástupnických společností, pokud nestanoví zákon jinak.

Při rozdělení musí mít zanikající společnosti i nástupnické společnosti stejnou právní formu, pokud nestanoví zákon jinak.

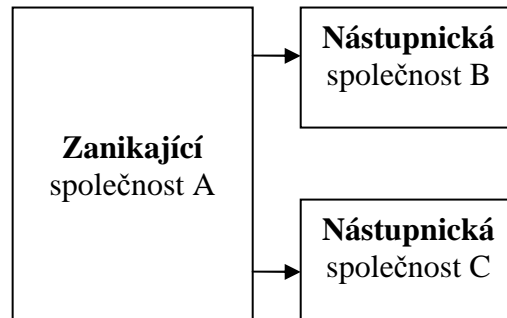
Při rozdělení sloučením jsou zúčastněnými společnostmi zanikající společnost i nástupnické společnosti. Při rozdělení se založením nových společností je zúčastněnou společností zanikající společnost.

Dochází-li k rozdělení a. s. nebo s. r. o., je rozdělovaná společnost povinna nechat ocenit svoje jmění posudkem znalce ke dni zpracování konečné účetní závěrky podle § 220t odst. 5 ObchZ. V posudku znalce musí být odděleně oceněn i majetek a závazky, jež má přejít na jednotlivé nástupnické společnosti. Pro jmenování,

odměňování a obsah posudku znalce platí ustanovení § 59 odst. 3 a 4 ObchZ s tím, že tímto znalcem může být i osoba, která je pro tuto společnost jmenována jako znalec pro rozdělení (podle § 220s odst. 3 ObchZ). Ocenění hodnoty podniku může být součástí znalecké zprávy o rozdělení (podle § 153d odst. 3 a § 220s odst. 4 ObchZ).

### **Rozdělení**

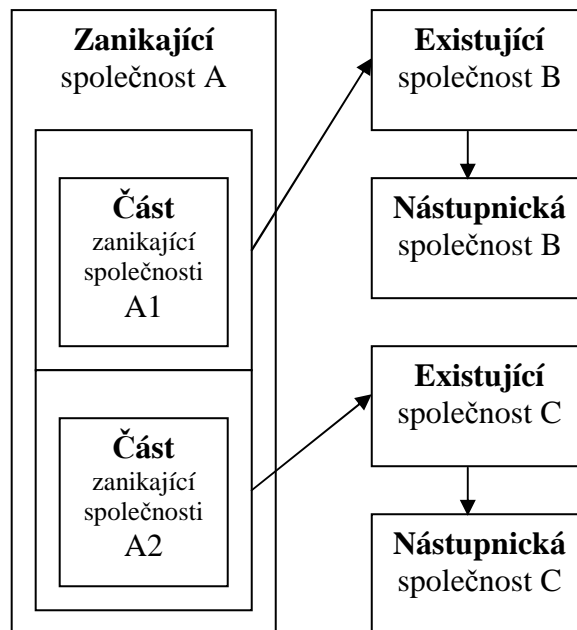
a) Do zcela nově založených společností, kde zúčastněnou společností je pouze zanikající rozdělovaná společnost.



Provádí se ocenění:

- čistého obchodního majetku celé zanikající společnosti pro stanovení tržní hodnoty obchodních podílů společníků pro stanovení ekonomické výhodnosti rozdělení,
- čistého obchodního majetku nástupnických společností pro stanovení maximální hodnoty jejich základního kapitálu,
- výměnný poměr zůstává v nástupnických společnostech stejný jako ve společnosti zanikající.

b) Rozdělení sloučením, nástupnické společnosti již existují a rozdělené části zanikající společnosti se s nimi slučují.



Provádí se ocenění:

- čistého obchodního majetku celé zanikající společnosti pro stanovení tržní hodnoty obchodních podílů společníků pro stanovení ekonomické výhodnosti rozdělení,
- čistého obchodního majetku částí zanikající společnosti pro stanovení maximální hodnoty navýšení základního kapitálu nástupnických společností,
- čistého obchodního majetku nástupnických společností pro stanovení výměnných poměrů pro vlastníky zanikající společnosti i pro vlastníky nástupnických společností.

### **8.3. Výkon rozhodnutí postižením podílu společníka v obchodní společnosti a družstvu**

Za současného stavu ekonomiky v našem státě a obchodních vztahů mezi podnikateli vůbec, kdy se většina podnikatelské i nepodnikatelské veřejnosti setkává dnes a denně s druhotnou platební neschopností, kdy platební morálka mezi jednotlivými subjekty je často zdeformována a nejsou zde větší obavy z následných sankcí a postihů. Téměř všichni věřitelé se snaží nalézt co možná nejvíce způsobů, kterými by uspokojili své splatné nároky z majetku povinných dlužníků a přitom nepřekročili zákonné hranice a meze. Jednou z možností je výkon rozhodnutí (exekuce) postižením podílu na obchodní společnosti či družstvu z majetku dlužníka (povinného).

## **Charakteristika obchodního podílu**

Obchodní podíl (dle § 114 odst. 1 ObchZ) představuje práva a povinnosti a jim odpovídající účast společníka na společnosti. § 61 ObchZ definuje podíl jako míru účasti na čistém obchodním majetku společnosti. V případě podílu a obchodního podílu nejde o dva odlišné právní pojmy, ale o vyjádření dvou pohledů na též právní institut.

Z hlediska předmětů právních vztahů (§ 118 ObčZ) je třeba obchodní podíl kategorizovat jako majetkovou hodnotu – tzv. jiná majetková hodnota, neboť jej nelze považovat ani za věc (nejde o soubor práv a povinností). Z pohledu klasifikace majetkových hodnot (podle § 6 odst. 1 ObchZ) se musí obchodní podíl podřadit pod tzv. jiné hodnoty.

Samotnou podstatu obchodního podílu tvoří jeho stránka kvantitativní a kvalitativní. Kvantitativní stránka je výše a hodnota obchodního podílu. Výše podílu je poměr, v němž je čistý obchodní majetek rozdělen mezi společníky s tím, že samotná výše podílu dle § 114 odst. 1 ObchZ je určena v poměru výše vkladu společníka k výši základního kapitálu. Společenská smlouva může výši obchodního podílu upravit odlišně vzhledem k dispozitivnímu charakteru zákonného pravidla (ObchZ). Hodnota podílu je ta část skutečného čistého obchodního majetku, jež připadá na ten který obchodní podíl. Na druhé straně kvalitativní stránka obchodního podílu vychází z jeho samotného obsahu a je vyjádřena celým souborem práv a povinností plynoucích z účasti společníka na společnosti. Povinnostem společníka (např. povinnost splatit vklad, povinnost ručení za závazky společnosti, aj.) korespondují práva společníka, která lze rozdělit na práva majetková (právo na podíl na zisku, právo na vypořádání, právo na podíl na likvidačním zůstatku, aj.) a na práva nemajetková – osobní (právo účasti na řízení společnosti, právo na informace a právo nahlížet do dokladů společnosti, aj.).

Vlastním základem a nezbytným předpokladem pro samotnou exekuci na obchodní podíl je pravomocné nařízení výkonu rozhodnutí postižením podílu společníka ve společnosti. Jakmile bude takovéto pravomocné rozhodnutí existovat, ruší se ke dni právní moci exekučního rozhodnutí účast společníka ve společnosti. V tomto okamžiku vzniká společníkovi, jehož účast na společnosti byla zrušena, právo na vypořádací podíl dle § 6 odst. 2 a § 150 ObchZ. Výkon rozhodnutí poté již nepostihuje samotný obchodní podíl, nýbrž pohledávku povinného (společníka) z práva na vypořádací podíl, které mu náleží vůči společnosti.

Výkonem rozhodnutí lze postihnout pohledávku povinného (společníka) z práva na vypořádací podíl pouze do výše pohledávky a jejího příslušenství, jež náleží oprávněnému (věřiteli) a pro niž byla exekuce nařízena (§ 312 odst. 2 *Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů* – dále jen „OSŘ“). V nařízení výkonu rozhodnutí musí soud zakázat povinnému, aby nakládal jakkoli s pohledávkou na vyplacení vypořádacího podílu. Zároveň zakáže společnosti, aby od okamžiku doručení nařízení výkonu rozhodnutí vyplatila povinnému jeho vypořádací podíl či s ním jinak nakládala. Proto musí být usnesení soudu o nařízení výkonu rozhodnutí doručeno vždy nejprve společnosti a až poté společníkovi (povinnému).

Vlastní výkon rozhodnutí se bude provádět tak, že společnost po právní moci usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí vyplatí oprávněnému věřiteli vypořádací podíl v rozsahu, v jakém byl vypořádací podíl postižen (§ 314a OSŘ). Společnost není povinna vyplatit vypořádací podíl v daném rozsahu ihned po právní moci exekučního usnesení, nýbrž až v okamžiku, kdy právo na vyplacení vypořádacího podílu je splatné. Pokud bude právo na vyplacení splatné v den, který následuje po doručení vyrozumění o nabytí právní moci soudem, bude společnost povinna dle § 314a odst. 2 OSŘ vyplatit vypořádací podíl, jakmile se stane toto právo splatným (§ 61 odst. 3 ve spojení s § 150 odst. 3 ObchZ). Právo je splatné uplynutím tří měsíců od schválení účetní závěrky sestavené ke dni zániku účasti společníka ve společnosti nebo ode dne doručení posudku znalce, který zjistil výši vypořádacího podílu. Společnost musí stanovenými způsoby v § 113 odst. 5 a 6 ObchZ naložit s uvolněným obchodním podílem. Současně musí být zcela splacen vklad společníka do společnosti. Tato pravidla mohou být společenskou smlouvou upravena odlišně. Bude-li výkon rozhodnutí nařízen pro několik pohledávek, uspokojí se jednotlivé pohledávky v tom pořadí, v jakém bylo nařízení výkonu rozhodnutí doručeno společnosti (§ 316 OSŘ).

Obchodní zákoník upravuje též situace, za kterých bude možno obnovit již zaniklou účast společníka ve společnosti, pokud jeho účast zanikla v důsledku nařízené exekuce na jeho obchodní podíl. Účast společníka ve společnosti dle § 148 odst. 3 ObchZ se má obnovit tehdy, jestliže bude pravomocně zastaven výkon rozhodnutí postižením podílu společníka ve společnosti dle ust. § 268 an. OSŘ a zároveň společnost do té doby nijak nenaloží s uvolněným obchodním podílem dle § 113 odst. 5 a 6 ObchZ. Pokud společnost již například převedla podíl na jinou osobu, nepůjde ani v případě pravomocného zastavení výkonu rozhodnutí obnovit účast společníka ve



společnosti. Bude záležet na rychlosti společnosti, jak svižně naloží s uvolněným obchodním podílem.

Vše výše uvedené o exekuci na obchodní podíl v souvislosti s následným postižením pohledávky povinného (společníka) z práva na vypořádací podíl, platí pro společnosti, které mají nejméně dva společníky – tzv. vícečlenné společnosti. Pro společnosti jednočlenné se uplatní poněkud odlišný režim. Pokud bude nařízena exekuce na obchodní podíl jediného společníka jednočlenné společnosti s ručením omezeným, zanikne dnem právní moci usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí účast tohoto společníka ve společnosti. Po tomto zániku nebude v takové společnosti žádný subjekt, který by dle § 132 ObchZ mohl rozhodovat při výkonu působnosti valné hromady a schválit například účetní závěrku, který by rozhodl o osudu uvolnění obchodního podílu dle § 113 odst. 5 a 6 ObchZ, atd. Proto musí být tato společnost zrušena a nařízena její likvidace v souladu s § 68 odst. 6 písm. c) ObchZ, neboť tato společnost nesplňuje předpoklady vyžadované obchodním zákoníkem pro vznik společnosti, tj. mít alespoň jediného společníka. V případě jednočlenné společnosti, v níž jedinému společníkovi zanikla účast nařízením exekuce na jeho obchodní podíl, nebude výkon rozhodnutí postihovat vypořádací podíl, ale postihovat bude pohledávku povinného (jediného společníka) z práva na podíl na likvidačním zůstatku. Do celého řízení vstupuje likvidátor společnosti, neboť se jednočlenná společnost zrušuje likvidací.

### **Účetní a daňové souvislosti**

Jestliže bude skutečně nařízena exekuce na podíl společníka ve společnosti či družstvu, bude tato společnost či družstvo muset splnit zákonné povinnosti z hlediska účetnictví (pro stanovení výše vypořádacího podílu) i z pohledu daňového (zdanění vypořádacího podílu).

Z hlediska účetního způsob výpočtu výše vypořádacího podílu – i v případě soudem nařízené exekuce na podíl společníka bude i nadále účetní závěrku ke dni zániku účasti společníka ve společnosti sestavovat sama společnost, která je vázána všemi zákonnými pravidly, avšak mohou u něj převládat různé zájmy. Vedle této možnosti bude připuštěno, aby společenská smlouva stanovila, že výši vypořádacího podílu zjistí z čistého obchodního majetku znalec ustanovený soudem na základě posudku. Pokud ale bude zjišťována výše vypořádacího podílu z vlastního kapitálu na základě účetní závěrky, může sama společnost ovlivnit výši tohoto podílu v prospěch i

neprospěch oprávněného věřitele. Společnost je povinna provést všechny typické uzávěrkové práce včetně časového rozlišení nákladů a výnosů, tvorby rezerv, tvorby opravných položek s inventarizací, jež je nutná. Také bude třeba, aby společnost odhadla svoji potenciální daňovou povinnost, aby vypořádací podíl nebyl neodůvodněně zvýšen o neuhrazenou daň z příjmů právnických osob.

Vedle účetních povinností zde vystupují i povinnosti daňové (dle ZDP). I v případě výkonu rozhodnutí postižením pohledávky povinného (společníka) z práva na vypořádací podíl je společnost povinna vyplácený vypořádací podíl věřiteli společníka zdanit srážkovou daní ve výši 15 % dle § 36 odst. 2 ZDP. Základem daně je hodnota vypořádacího podílu snížená o nabývací cenu podílu na společnosti zjištěná podle § 24 odst. 4 ZDP. Naprosto stejným způsobem je zdaněn též podíl na likvidačním zůstatku v případě zániku společnosti a její likvidaci.

## **8.4. Ukončení podnikání fyzické osoby**

### **8.4.1. Majetek**

U dlouhodobého hmotného majetku daňově odepisovaného se může za zdaňovací období, ve kterém dojde k ukončení podnikání, uplatnit ještě poloviční daňové odpisy. Ale jen u takového majetku, který měl podnikatel v evidenci již na začátku předmětného účetního období. V rámci daňového přiznání se zkoumá rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy. Zde je velký rozdíl mezi tím, jestli v případě ukončení podnikání v prvních třech měsících po skončení kalendářního roku nebo hospodářského roku toto poslední účetní období bude přesahovat kalendářní rok nebo ne. Prodloužení posledního účetního období v tomto směru není vhodné.

#### Příklad

Osobní automobil odepisovaný rovnoměrně (4 roky) za 500 000 Kč, zařazený do obchodního majetku fyzické osoby v roce 2003, kdy zároveň došlo k daňovému odpisu 71 000 Kč (14,2 %). Pokud bude podnikatel končit činnost 28. 2. 2005, uplatní ještě plné odpisy za rok 2004 ve výši 143 000 Kč (28,6 %) a poloviční odpisy za rok 2005 ve výši 71 500 Kč (1/2 z 28,6 %). Zůstatková cena automobilu ke dni ukončení podnikání bude 214 500 Kč.

Pokud by spojil poslední účetní období (od 1. 1. 2004 do 28. 2. 2005), uplatní jen poloviční odpisy ve výši 71 500 Kč (1/2 z 28,6 %) v přiznání za rok 2005 (kam zahrne

výsledek z prodlouženého účetního období) a zůstatková cena bude 357 500 Kč. Daňový náklad z odpisů bude značně nižší.

### **Nevyužité daňové odpisy, resp. daňová zůstatková cena**

Pokud nedojde k prodeji hmotného majetku, který byl zařazen v obchodním majetku podnikatele, daňová zůstatková cena se nevyužije. Pouze v případě, že by se takový majetek prodal, a to ještě před časovým testem uváděným v § 4 ZDP (je to většinou 5 let od vyřazení z obchodního majetku, pouze u bytu nebo rodinného domu, kde poplatník bydlel 2 roky před prodejem, to jsou 2 roky), podléhají příjmy z takového prodeje zdanění (podle § 10 ZDP jako ostatní příjem), přičemž jako uznatelný výdaj lze použít daňovou zůstatkovou cenu (do výše příjmů z prodeje). O tomto již nepodnikatelském prodeji se jinak neúčtuje.

Obdobně u nehmotného majetku, který je daňově odepisován podle § 32a ZDP (daňové odpisy se uplatní z časového hlediska), a i dalšího majetku, který byl již plně odepsán.

U hmotného majetku daňově neodepisovaného, který byl zařazen v obchodním majetku podnikatele (např. pozemky evidované na účtu 031) oproti příjmu z prodeje (zahrnovaném do § 10 ZDP) se uplatní pořizovací cena (do výše příjmu), pokud se nebude moci využít osvobození daná § 4 ZDP.

Je třeba u majetku *zvýšit základ daně o rezervy* (podle ZDP), jejichž tvorba byla daňovým nákladem.

#### Příklad

Pokud podnikatel tvořil rezervu na opravu výtahů domu zahrnutého v obchodním majetku tak, že v roce 2002, 2003 a 2004 uplatnil jako daňový náklad vždy částku 50 000 Kč jako třetinu z předpokládané celkové částky na opravu. Oprava byla plánována na podzim roku 2005, ale podnikatel ukončil na jaře 2005 podnikání. Bez ohledu na to, zdali se oprava uskuteční nebo ne, je třeba daňový výsledek z podnikání v roce 2005 zvýšit o částku 150 000 Kč.

U hmotného majetku a majetku pořizovaného na základě finančního pronájmu s následnou koupí, u něhož byl v předchozích letech uplatněn tzv. *reinvestiční odpočet* ve výši 10 %, 15 % nebo 20 % pořizovací hodnoty (podle § 34 odst. 3 ZDP platného do 31. 12. 2004). Ukončení podnikání patří mezi důvody, kdy je nutné odpočet vrátit státu, pokud se tak stalo do 36 měsíců následujících po konci zdaňovacího období nebo jeho

části, za které byly odpočet nebo jeho část uplatněny. Při porušení této podmínky je třeba zvýšit základ daně o dříve uplatněný reinvestiční odpočet.

#### **8.4.2. Zásoby**

V okamžiku ukončení podnikání *zásoby na skladě* (v účetnictví zachycené na účtech skupin 11, 12 nebo 13, a to ať v okamžiku pořízení při účtování způsobem „A“ nebo v rámci účetní závěrky při účtování způsobem „B“) *neovlivňují daňový výsledek*. Dojde-li k jejich prodeji po ukončení podnikání, je třeba je zdanit jako ostatní příjem (§ 10 ZDP), a oproti příjmům je možné uplatnit pořizovací cenu (dle zůstatků v účetnictví). Případné osvobození (§ 4 odst. 1 písm. c) ZDP) prodeje je možné aplikovat až po pěti letech od ukončení podnikání (jejich vyřazení z obchodního majetku). Může se stát, že podnikatel eviduje v době ukončení podnikání na účtu skupiny 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby nějakou zálohu, přičemž zboží nebylo dodáno. Vrácení zálohy nebo dodání (nákup) zásob po ukončení podnikání daňový výsledek neovlivní, obdobně jako v případě jiných záloh účtovaných ve třídě 3.

#### **8.4.3. Finanční vztahy**

Co zbylo podnikateli na účtech nebo v hotovosti, jsou již zdaněné peníze a žádná daňová povinnost z toho pro podnikatele neplyne. Je nutné provést kurzový přepočtení u cizích měn. Případný *nesplacený úvěr* (půjčku) podnikatel musí doplatit, nemůže po skončení podnikání přestat splácet. Daňově účinné jsou sice časově rozlišené úroky ode dne skončení podnikání, ale jsou zde předepsané úpravy účetního výsledku dle § 23 odst. 8 písm. b) bod 1 ZDP.

##### Příklady:

-> Částka neuhrazených úroků z úvěru podnikatele ve výši 10 000 Kč, zachycena ke dni provedení účetní závěrky např. zápisem 562/383, sice ovlivní účetní i daňový výsledek (účet nákladů 562), zároveň se ale zvýší daňový výsledek o částku 10 000 Kč ze zůstatku na účtu 383 – Výdaje příštích období.

-> Předplatíme-li úroky na období po ukončení podnikání, měli bychom v účetní závěrce provést jejich časové rozlišení, resp. je účtovat ne zápisem 562/221, ale zápisem 381/221. Částka na účtu 381 – Náklady příštích období nám sníží daňový základ. Podnikatel si sníží základ daně o zaplacené úroky z úvěru, bez ohledu na to, na jaké období byly placeny.

### *Zúčtovací vztahy*

Při transformaci účetního výsledku hospodaření na daňový budeme analyzovat *účty skupiny 38 – Přejícné účty aktiv a pasiv*. § 23 odst. 8 písm. b) bod 1 ZDP – aplikace na několika příkladech:

Podnikatel XY končí své podnikání k 30. 6. 2005 a k tomuto dni uzavírá své účetnictví za období 1. 1. 2005 až 30. 6. 2005.

- Na účtu *381 – Náklady příštích období* je zúčtována částka 201 000 Kč, z čehož je 150 000 Kč dosud časově nerozlišená vyšší splátka leasingu na období po 30. 6. 2005, 50 000 Kč časově rozlišené nájemné prostor obchodu, ve kterém podnikal (částka se vztahuje až k období 1. 7. – 30. 9.) a 1 000 Kč předplatné odborného časopisu, které se vztahuje na období 1. 7. – 31. 12. 2005. Podnikatel XY si v rámci zpracování přiznání za rok 2005 bude moci z této částky snížit základ daně pouze o 1 000 Kč (předplacený časopis). V případě nájemného a leasingu toto vylučuje znění ZDP.
- Na účtu *383 – Výdaje příštích období* je podle dokladové inventury částka 10 000 Kč jako náklad za plyn za období březen 2005 až červen 2005, propočtená podle odečtu měřicího zařízení (účetní zápis 502/383) a známých cen, protože faktura dojde později. Pokud by podnikatel XY ponechal v účetnictví tento zápis, musel by svůj výsledek hospodaření zvýšit o 10 000 Kč, jakožto částku na účtu 383. Pokud by počkal na fakturu a zúčtoval na základě přijaté faktury 502/321, náklad by mu zůstal v plné výši. Uvedené se obdobně týká i případných zůstatků účtu 389 – Dohadné položky pasivní. Cílem podnikatele by mělo být, aby v uzavíraném účetnictví byly pokud možno všechny faktury vztahující se k období od 1. 1. 2005 do 30. 6. 2005.
- Na účtu *384 – Výnosy příštích období* má podnikatel XY zůstatek (na straně DAL) 10 000 Kč. Jde o dopředu uhrazené nájemné (za červenec a srpen) za dvě pokladny, které podnikatel ke konci své činnosti v prodejně nevyužil a proto je zapůjčil jinému podnikateli. Související účetní zápis je 221/384. Částka 10 000 Kč zvýší daňový základ podnikatele.
- Na účtu *385 – Příjmy příštích období* má podnikatel XY zůstatek (na straně DAL) 15 000 Kč. Jde o nevyúčtovanou pohledávku z pojistné události, účtovanou 385/648. V tomto případě dává ZDP možnost snížit základ daně o částku 15 000 Kč účtovanou na straně MD účtu 385. Obdobně se týká i zůstatků účtu 388 – Dohadné položky aktivní. Pokud by podnikatel

zaúčtoval již předpis např. 378/648, měl by z pojistné události jen výnos. Účtování nezáleží na podnikateli, ale na rychlosti likvidace pojistné události pojišťovnou, tj. kdy obdrží doklad.

Zůstatky přechodných účtů aktiv a pasiv ovlivňují základ daně u končícího podnikatele, který vedl účetnictví. Je třeba přijmout taková opatření, aby byly k dispozici (zahrnuly se do účetnictví) pokud možno všechny faktury vztahující se k období do ukončení činnosti. Co se týče ostatních účtů pohledávek a závazků, nacházejících se v konečném stavu ke dni ukončení podnikání, tyto již dále neovlivní daňový základ podnikatele. Výjimkou jsou daňové opravné položky k pohledávkám zachycené v účetnictví podnikatele na straně DAL příslušného účtu skupiny 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování (např. 391). Tyto daňové opravné položky zvýší základ daně. Pozdější úhrada závazků, evidovaných v účetnictví podnikatele ke dni ukončení činnosti, nemá daňový vliv na podnikatele. V případě, že podnikatel obdrží po ukončení podnikání příjem z pohledávky, která již byla účtována ve výnosech v období do ukončení činnosti (a jako výnos zdaněna), nemá tato přijatá částka žádný daňový dopad (jde již o jednu zdaněný příjem).

#### Příklad

Pan XY dokončil svou poslední zakázku 30. 4. 2005 a vyfakturoval částku 600 000 Kč + 30 000 Kč DPH. V účetnictví vše proúčtoval (základ daně 311/602, DPH 311/343) a DPH odvedl v přiznání za duben 2005 (343/221). K 15. 5. 2005 ukončil podnikání, přičemž celá faktura 630 000 Kč byla v té době ještě neuhrzená. Úhrada proběhla až 30. 1. 2006. Přijatá částka již ale daňový základ roku 2006 neovlivní. Na daňové příjmy (resp. výnosy) mělo vliv původní zaúčtování faktury, tedy částka 600 000 Kč zachycená na straně DAL účtu 602 v účetním období 1. 1. 2005 až 15. 5. 2005 a zdaněná v roce 2005.

#### **8.4.4. Kapitálové účty a dlouhodobé závazky**

491 – Účet individuálního podnikatele, zde se účtují veškeré operace se vztahem k podnikateli fyzické osobě (vklady do podnikání, výběry pro osobní potřebu). Je možné připustit, že na vrub tohoto účtu bude odúčtován majetek, který byl vyřazen z obchodního majetku. A to v takovém případě, že je majetek vyjmut z obchodního majetku podnikatele před ukončením činnosti.

## **Pohled zákona o daních z příjmů, pokud podnikatel nevede účetnictví**

Pokud podnikatel nevedl účetnictví, znamená ukončení podnikání určité změny oproti běžnému režimu. Podle ustanovení § 23 odst. 8 písm. b) ZDP, v závislosti na tom, zda podnikatel vykazoval výdaje v rámci podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti na základě daňové evidence nebo paušálem podle § 7 odst. 9 a 10 ZDP.

### *Postup při vedení daňové evidence*

Pokud *podnikatel vedl daňovou evidenci*, je povinen rozdíl mezi příjmy a výdaji ještě upravit

- výši pohledávek (s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y) ZDP, tj. takových, jejichž odpis by byl daňově účinným nákladem a s výjimkou zaplacených záloh), o cenu nespotřebovaných zásob a o zůstatky vytvořených daňových rezerv – toto vše zvýší základ daně, a
- výši závazků, s výjimkou přijatých záloh – toto vše sníží základ daně.

Poplatník navíc může podle přechodných ustanovení ZDP (čl. II bod 5. zákona č. 438/2003 Sb., který novelizuje ZDP od 1. 1. 2004) uplatnit jednorázově odpis pohledávek tzv. starého bloku (tj. se splatností do 31. 12. 1994), za podmínek uvedených v daném ustanovení ZDP.

V případě nájemného u finančního pronájmu s následnou koupí se stejně jako při vedení účetnictví uplatní pouze v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období do ukončení podnikatelské činnosti nebo jiné samostatné výdělečné činnosti nebo do ukončení pronájmu. Pokud se jedná o operativní pronájem, na rozdíl od poplatníka vedoucí účetnictví se nic časově nerozlišuje. Poplatník vedoucí daňovou evidenci musí provést inventarizaci nazývanou dle § 7b odst. 4 ZDP *zjištěním skutečného stavu zásob*. Pro uplatnění daňových odpisů hmotného majetku platí obdobně jako při vedení účetnictví – je možné je uplatnit také pouze v poloviční výši a jen u majetku, který byl v evidenci k 1. dni kalendářního roku, v němž došlo k ukončení podnikání. Obdobně platí i v případě pozdějšího prodeje majetku nebo zásob.

### *Uplatnění výdajů paušálem*

Pokud *podnikatel uplatňoval výdaje paušálem* (v procentní výši podle § 7 odst. 9 ZDP), upravuje se v rámci zpracování daňového přiznání základ daně tak, že se zvyšuje o cenu nespotřebovaných zásob a o výši pohledávek (s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y) ZDP) a zaplacených záloh.

## **Povinnosti z hlediska DPH**

Pokud byl končící podnikatel plátcem DPH, má povinnosti i ve vztahu k DPH. V souvislosti se zrušením registrace jako plátce DPH je třeba v posledním zdaňovacím období učinit speciální kroky, které jsou popsány v § 74 odst. 5 *Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů* (dále jen „ZDPH“). V tomto posledním přiznání by podnikatel snížil nárok na odpočet daně:

- u obchodního majetku evidovaného, nebo který měl být evidován, ke dni zrušení registrace, pokud u tohoto majetku nebo jeho části byl poplatníkem uplatněn odpočet daně; při výpočtu částky snížení nároku na odpočet daně se použije ustanovení § 72 až 77 ZDPH, upravující nárok na odpočet, a
- u dovezeného zboží, které podnikatel užíval na základě smlouvy o finančním pronájmu, pokud bylo propuštěno do režimu volného oběhu a není k datu zrušení registrace součástí obchodního majetku plátce.

ZDPH vymezuje obchodní majetek jako souhrn majetkových hodnot, který slouží nebo je určen osobě povinné k dani k uskutečňování ekonomických činností a o kterém je tato osoba povinna účtovat nebo jej evidovat. Majetkem je nejen hmotný a nehmotný majetek (zachycený na účtech třídy 0), ale i zásoby evidované na účtech třídy 1.



## 9. Daňová evidence a daň stanovená paušální částkou

Chce-li poplatník (poplatníci daně z příjmů fyzických osob jsou všechny fyzické osoby) prokazovat *výdaje nutné k dosažení, zajištění a udržení příjmů* (kterými sníží příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti), je také povinen je sám evidovat. Jeho povinností je také vypočítat si základ daně a daň, přičemž je na něm, aby uplatnil všechny daňové úspory.

Může se rozhodnout, že výdaje bude prokazovat – buď vede účetnictví nebo daňovou evidenci.

*Daňová evidence* jsou především záznamy poplatníka o příjmech a výdajích v rámci podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Zahrnování výdajů se řídí pouze pravidly pro stanovení základu daně, která jsou do značné míry společná i pro poplatníky daně z příjmů právnických osob. K daňové evidenci kromě sledování příjmů a výdajů v časovém sledu patří i evidence hmotného majetku, pohledávek a závazků a také třeba tvorby rezervy na opravu hmotného majetku.

[Vančurová, A., Láchová L., 2006]

K podnikání poplatník využívá svůj majetek. Právnické osoby dělíme na podnikatelské a nepodnikatelské subjekty, fyzickou osobu (člověka) takto rozdělit nelze. Může být podnikatelským subjektem, ale zároveň zůstane vždy spotřebitelem. Když nelze rozdělit fyzickou osobu, je možné od sebe oddělit majetek, který používá k podnikání a jiné podobné činnosti, od majetku, který využívá pro své osobní potřeby. Přitom určení majetku používaného k podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti je velmi důležité, proto byl u fyzických osob ZDP zaveden speciální pojem – *obchodní majetek*.

*Obchodní majetek představuje úhrn majetkových hodnot, které jsou ve vlastnictví poplatníka a které se účtují nebo účtovaly anebo byly uvedeny v daňové evidenci.*

Výdaje související s majetkem zahrnutým do obchodního majetku (např. odpisy, pojistné) lze při dodržení stanovených pravidel zahrnout do základu daně, na druhé straně příjmy související s tímto majetkem (např. z pronájmu nebo prodeje majetku) lze považovat za příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti.

Když poplatník výdaje na dosažení, udržení a zajištění příjmů prokazuje, může ty, které se zdanitelnými příjmy souvisí jen částečně, uplatnit pouze v poměrné výši. Například jestliže poplatník ke svému podnikání používá osobní automobil, který vložil

do obchodního majetku a který také využívá pro potřeby své rodiny, může s ním související výdaje (odpisy, výdaje na pohonné hmoty a opravy, apod.) zahrnovat do základu daně jen v poměru, který plyne z podílu počtu kilometrů ujetých pro účely podnikání k celkovému počtu najetých kilometrů za zdaňovací období.

Zjištění skutečného stavu zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků provede poplatník k poslednímu dni zdaňovacího období. O tomto zjištění provede zápis. O případné rozdíly upraví základ daně podle § 24 a 25 ZDP.

Poplatník je povinen uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně stanovená tímto zákonem nebo zvláštním právním předpisem.

Jestliže fyzická osoba nechce prokazovat výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, například proto, že je to pro ni příliš nákladné, může výdaje uplatnit *zjednodušeně paušálem*, tím sníží své administrativní náklady.

Možnost stanovení *paušální daně* mají jen někteří poplatníci za splnění celé řady podmínek, např.:

- má jen příjmy z podnikání (nemůže však mít podíl na základu daně veřejné obchodní nebo komanditní společnosti), dále může mít jen příjmy osvobozené od daně a příjmy tvořící samostatné základy daně,
- nemá zaměstnance,
- za tři bezprostředně předcházející zdaňovací období jeho hrubé příjmy z podnikání nepřesáhly 5 000 000 Kč.

Splňuje-li poplatník všechny stanovené podmínky, může požádat svůj místně příslušný finanční úřad o stanovení paušální daně do 31. ledna zdaňovacího období. V žádosti poplatník uvede předpokládané příjmy a předpokládané výdaje k těmto příjmům a další skutečnosti rozhodné pro stanovení daně paušální částkou uvedené v § 7a v odstavcích 2 až 7 ZDP.

Výše daně paušální částkou se určí v závislosti na výši předpokládaných příjmů, které jsou předmětem daně, kromě příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž se daň vybírá zvláštní sazbou daně, a na výši předpokládaných výdajů, nejméně však ve výši podle § 7 odst. 9 ZDP. Do předpokládaných příjmů se zahrnují i příjmy z prodeje majetku, který byl vložen do obchodního majetku, příjmy ze zrušení rezervy vytvořené podle *Zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů* (dále jen „ZR“) a do předpokládaných výdajů se zahrnuje i

zůstatková cena prodaného majetku, který lze podle tohoto zákona odepisovat, a výše rezervy vytvořené pro příslušné zdaňovací období podle ZR. Rozdíl mezi předpokládanými příjmy a předpokládanými výdaji se upraví o výdaje uplatněné podle § 24 ZDP, u kterých odpadl právní důvod pro jejich uplatnění nebo o předpokládané nezdanitelné části základu daně podle § 15 ZDP. Správce daně stanoví paušální daň po projednání s poplatníkem do 15. května běžného zdaňovacího období. Pokud stanovený termín nebude dodržen, nelze stanovit pro toto zdaňovací období daň paušální částkou.

Rozhodnutí o stanovení daně zůstává v platnosti, pokud poplatník v průběhu zdaňovacího období neměl kromě příjmů z podnikání další příjmy, které by se zahrnovaly do základu daně, vyšší než 6 000 Kč. Dosáhne-li poplatník v průběhu zdaňovacího období příjmů z prodeje věci nebo práva, které byly zahrnuty do obchodního majetku nebo jiných příjmů podle § 6, § 7 odst. 1 písm. d), § 7 odst. 2, § 8 až 10 ZDP v úhrnné výši přesahující 6 000 Kč za zdaňovací období, kromě příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž se daň vybírá zvláštní sazbou daně, než při stanovení daně paušální částkou předpokládal, je povinen po skončení zdaňovacího období podat řádné daňové přiznání a příjmy a výdaje z činnosti podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) ZDP uplatní v přiznání ve výši, ze které správce daně vycházel při stanovení daně paušální částkou, a zaplacenou daň paušální částkou započte na výslednou daňovou povinnost. Podáním tohoto přiznání se rozhodnutí o dani stanovené paušální částkou ruší. Správce daně může daň paušální částkou stanovit i na více zdaňovacích obdobích, nejdéle však na tři.

O stanovení daně paušální částkou sepíše správce daně protokol o ústním jednání. Jestliže poplatník s takto stanovenou daní souhlasí, nelze se proti tomuto vyhlášenému rozhodnutí odvolat; v případě jeho nesouhlasu nebude daň paušální částkou stanovena. Takto stanovená daň se již nevyměruje platebním výměrem. Poplatník je povinen vést evidenci o výši dosahovaných příjmů, výši pohledávek a o hmotném majetku používaném pro výkon činnosti. Pokud je poplatník plátcem daně z přidané hodnoty je povinen vést evidenci podle zvláštního právního předpisu upravujícího daň z přidané hodnoty.

Paušální daň je splatná do 15. prosince běžného zdaňovacího období.

## 10. Charakteristika vybrané právnické osoby

SETO, spol. s r.o. je zavedená dačická firma, která byla založena třemi společníky v roce 1992. Od svého vzniku sídlí ve vlastním objektu v Hradecké ulici č. 17/IV, který se nachází v blízkosti Havlíčkova náměstí v Dačicích, kde provozuje svoji obchodní činnost v oblasti prodeje elektrospotřebičů.

Větší část aktivit však tvoří montáže v oboru elektro, zemní práce a stavební činnost. Od počátku byly montážní elektroinstalace všech druhů, včetně revizí hlavní činností. Ty však byly postupně rozšiřovány: v roce 1994 o montáže v prostředích s nebezpečím výbuchu, o čtyři roky později o montáže el. zařízení do 35 000 V.

Ještě v tomtéž roce byla zahájena montáž sítí NN a VN. Samostatnou část tvoří montáže sdělovacích zařízení a montáže v Jednotné telefonní síti, které firma provádí od roku 1996. Na montáže liniových staveb - sítě NN, VN, VO a telefonní - přímo navazují zemní práce všech druhů (strojně i ručně), včetně protlaků pod komunikacemi. Poměrně velké zkušenosti v zemních pracích jsou dále využívány při stavbě sítí STL plynodů a vododů, které firma provádí jako subdodávky pro montážní firmu. Od roku 2003 se pracovní rozsah firmy rozšířil o stavební činnost, představující výstavbu a rekonstrukci kanalizačních sítí.

V začátcích ve firmě pracovalo pět zaměstnanců a postupným rozšiřováním činností počet vzrostl na současných 27. Dále má několik stálých subdodavatelů na některé druhy prováděných prací.

Největší rozvoj zaznamenala společnost v letech 1996 až 2001, kdy byla podstatně rozšířena montážní činnost. Došlo k vybudování prodejního skladu včetně zázemí montážní firmy v Zahrádkách, ve dvou etapách pak probíhalo rozšíření prodejní plochy prodejny na současných 180 m<sup>2</sup> a v neposlední řadě k významnému rozšíření strojního vybavení.

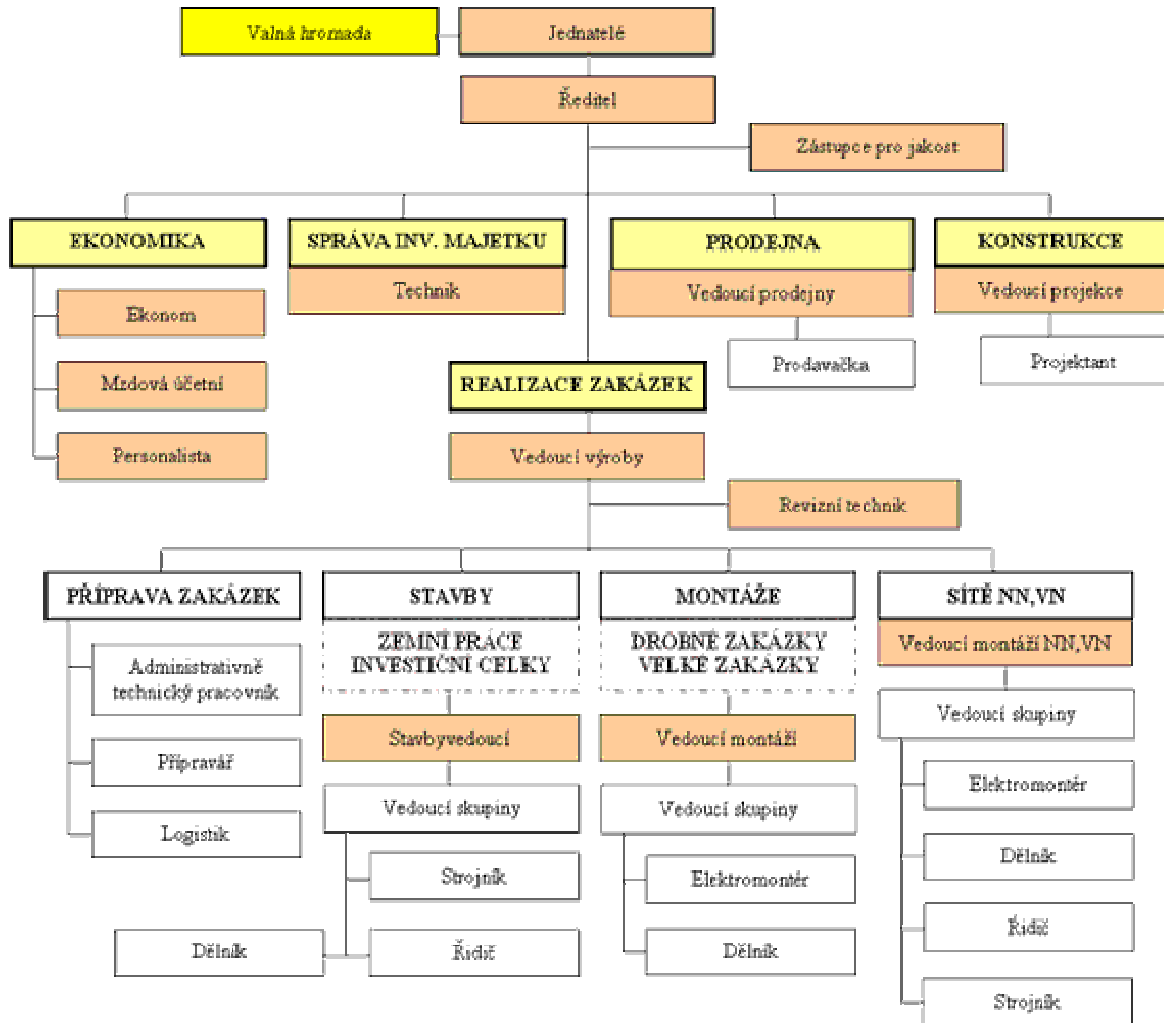
Za léta své činnosti dosáhla firma mnoha dobrých výsledků a se svou prací může být spokojena. Od roku 1993, kdy došlo k výrazným organizačním změnám, byly několikrát zvýšeny tržby v obchodní a v montážní činnosti.

Pro rozšíření a zkvalitnění všech nabízených služeb se společnost SETO v srpnu 2005 rozhodla pro kapitálový vstup německé firmy Ing. Ludwig Freitag Elektro-GmbH & Co. KG. Skupina firem Freitag má v Německu okolo 1 200 pracovníků a výrobní program firmy je téměř totožný s činnostmi společnosti SETO. V obou společnostech tvoří velkou část produkce komplexní dodávka služeb a prací pro energetickou společnost E.ON, tj. výstavba a údržba sítí NN a VN. Dále pak výstavba ostatních energetických sítí - kanalizací, vodovodů, plynovodů a dodávky elektromontážních prací pro průmyslovou a bytovou výstavbu.

Neméně výraznou skutečností pro zkvalitnění nabízených služeb bylo koncem roku 2005 zavedení a následná úspěšná certifikace společnosti systémem řízení jakosti ISO 9001:2001, vztahující se komplexně na celou společnost.

Cílem společnosti SETO je především naplňování stanovené Politiky jakosti, neustálé získávání spokojených odběratelů, kteří budou mít stálý zájem o spolupráci a spokojený zákazník prodejny, který se bude rád vracet a v neposlední řadě i spokojenost zaměstnanců. Vzhledem ke stálému rozšiřování aktivit firmy a poměrně stálému kolektivu pracovníků se dá říci, že se tyto představy a záměry celkem daří naplňovat.

## Organizační struktura



## 11. Majetková struktura vybrané právnické osoby

Firma SETO, s. r. o. má k 31. 12. 2005 následující obchodní majetek:

- dlouhodobý hmotný majetek ve výši 12 766 741,19 Kč

Účet **021000** (Budovy, haly a stavby) – zůstatek na účtu k 31. 12. 2005 **Kč 8 613 682,38:**

- SETO ELEKTRO čp. 17/IV	Kč 1 156 924,98
- SETO čp. 16/IV	Kč 1 574 249,31
- SETO Zahrádky čp. 33	Kč 5 859 309,28
- plot Zahrádky čp. 33	Kč 23 198,81

Účet **022000** (Samostatné movité věci) – zůstatek na účtu k 31. 12. 2005 **Kč 3 088 779,41:**

- Zemní rypadlo JCB 804	Kč 1 253 390,--
- Řezač spar CLIPPER RS 500 P	Kč 78 500,--
- Převravník PV 3025	Kč 67 100,--
- Dusadlo BT 65	Kč 82 357,--
- Šroubový kompresor	Kč 263 000,--
- Reverzní raketa 70/100	Kč 93 000,--
- Reverzní raketa 130/200	Kč 143 070,--
- Nákladní automobil V3S JHA 11 – 00	Kč 115 000,--
- Nákladní automobil V3S JHA 19 – 31	Kč 72 605,--
- Reversní raketa Grundomat	Kč 228 740,--
- Drážkovač SPIT F 40	Kč 19 708,--
- NA Citroen Berlingo	Kč 105 555,--
- Vysokozdvíhový vozík	Kč 56 620,--
- Malotraktor MT8 – 132,2	Kč 50 420,20
- FORD TRANSIT JHH 53 – 71	Kč 51 322,21
- Hydraulické kladivo HUPPI 302 – 48	Kč 123 340,--
- Hydraulická vysokozdvíhová plošina	Kč 178 368,--
- Traktor ZETOR 5245	Kč 58 684,--
- Dusadlo BOMAG	Kč 48 000,--

Účet **022010** (Movité věci nabyté z finančního leasingu) – zůstatek na účtu k 31. 12. 2005 **Kč 23 566,--:**

- FORD TRANSIT JHA 15 – 60	Kč 1 000,--
----------------------------	-------------

- FORD TRANSIT JHA 15 – 61	Kč 1 000,--
- Bagr TAKEUCHI TB 145	Kč 1 000,--
- PEGUOT Boxer	Kč 1 000,--
- BAGR JCB 2CX	Kč 17 200,--
- NISSAN VANETTE	Kč 1 000,--
- ŠKODA Fabia	Kč 122,--
- ŠKODA Fabia	Kč 122,--
- ŠKODA Fabia	Kč 122,--
- FORD TRANSIT	Kč 1 000,--

Ukončení leasingových smluv, odkoupení za zůstatkovou cenu.

Účet **031000** (Pozemky vlastní) – zůstatek na účtu k 31.12. 2005 **Kč 145 302,40:**

- Hradecká čp. 17/IV, Dačice	Kč 33 208,--
- Hradecká čp. 16/IV, Dačice	Kč 15 608,--
- Zahrádky, Malý Pěčín	Kč 83 660,80
- Zahrádky, Malý Pěčín	Kč 12 825,60

Účet **042000** (Pořízení dlouhodobého hmotného majetku) – zůstatek na účtu k 31.12. 2005 **Kč 0,--.**

Účet **042010** (Pořízení dlouhodobého hmotného majetku Zahrádky garáže) – zůstatek na účtu k 31. 12. 2005 **Kč 895 411,--.**

- zásoby ve výši 4 250 000 Kč

- krátkodobé pohledávky ve výši 3 299 000 Kč

- krátkodobý finanční majetek ve výši 6 161 000 Kč

- časové rozlišení ve výši 329 000 Kč



## **12. Pořízení hmotného majetku formou finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci (LEASING)**

Rozšířenou formou pořízení nového nehmotného a hmotného majetku je finanční pronájem s následnou koupí najaté věci – leasing.

*Leasing (pronájem)* je nástrojem využívání majetku po určitou dobu, aniž se majetek stává podnikovým vlastnictvím. Užívání majetku je odděleno od jeho vlastnictví. Z právního hlediska představuje třístranný právní vztah mezi dodavatelem, pronajímatelem a nájemcem, při kterém pronajímatel kupuje od dodavatele majetek a poskytuje jej za úplatu do užívání nájemci (vlastníkem majetku je pronajímatel, který s nájemcem uzavírá leasingovou smlouvu na předmět leasingu); z finančního hlediska jde o alternativní speciální formu financování dlouhodobých potřeb podniku cizím (externím) kapitálem lišící se od bankovních úvěrů a jiných forem cizího kapitálu především tím, že věřitel (pronajímatel) se stává vlastníkem zboží (leasingová společnost), které nájemce využívá ve své činnosti.

Výhodou leasingového financování je především to, že umožňuje podniku užívat majetek, aniž má nahromaděny finanční prostředky na jeho nákup, jeho flexibilitu, leasingový daňový štít (dostává se do daňově uznatelných nákladů podstatně rychleji) a snížení rizika spojeného s investováním. Nevýhodou jsou především vyšší náklady spojené s využitím leasingu a některé další skutečnosti, omezující jednání nájemce. Výhody a nevýhody leasingu je nutné vždy posuzovat konkrétně podle konkrétních leasingových smluv a leasingového prostředí země.

Pro správné uplatnění nákladů je smlouva nejdůležitějším dokumentem – obsahuje všechny rozhodné informace.

Z pohledu nájemce jsou rozhodující znění § 24 odst. 4 až 6 ZDP:

- 4) Nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci hmotného majetku, který lze podle tohoto zákona odepisovat, se uznává jako výdaj (náklad) za podmínky, že
- a) doba nájmu pronajímané věci je delší než 20 % stanovené doby odepisování uvedené v § 30, nejméně však tři roky. U nemovitostí musí doba nájmu trvat nejméně osm let. Doba nájmu se počítá ode dne, kdy byla věc nájemci přenechána ve stavu způsobilém obvyklému užívání, a

- b) po ukončení doby nájmu podle písmene a) následuje bezprostředně převod vlastnických práv k předmětu nájmu mezi vlastníkem (pronajímatelem) a nájemcem; přitom kupní cena najatého hmotného majetku není vyšší než zůstatková cena vypočtená ze vstupní ceny evidované u vlastníka, kterou by předmět nájmu měl při rovnoměrném odepisování podle § 31 odst. 1 písm. a) tohoto zákona k datu prodeje, a
- c) po ukončení finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku zahrne poplatník uvedený v § 2 odkoupený majetek do svého obchodního majetku.

Pokud by ke dni koupě najatá věc byla při rovnoměrném odepisování (§ 31) již odepsána ve výši 100 % vstupní ceny, neplatí podmínka uvedená v písmenu b). Při změně doby odepisování (§ 30) se pro účely stanovení minimální doby trvání finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku podle písmene a) a výše kupní ceny podle písmene b) použije doba odepisování platná v době uzavření smlouvy. U osobního automobilu kategorie M1 s výjimkou automobilu, který je využíván provozovatelem silniční motorové dopravy nebo provozovatelem taxislužby na základě vydané koncese, a automobilu druh sanitní a druh pohřební, přesáhne-li nájemné podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí za celou dobu trvání nájmu částku 1 500 000 Kč, uznává se jako výdaj (náklad) za celou dobu trvání nájmu pouze nájemné ve výši 1 500 000 Kč a v jednotlivých zdaňovacích obdobích pouze poměrná část z 1 500 000 Kč připadající na příslušné zdaňovací období.

5) Prodává-li se majetek, který byl předmětem nájemní smlouvy po jejím ukončení nájemci, uznává se nájemné do výdajů (nákladů) pouze za podmínky, že kupní cena

- a) hmotného majetku, který lze odepisovat podle tohoto zákona, nebude nižší než zůstatková cena vypočtená rovnoměrným způsobem podle § 31 odst. 1 písm. a) ze vstupní ceny evidované u vlastníka nebo pronajímatele za dobu, po kterou mohl být tento majetek odepisován; přitom při výpočtu zůstatkové ceny osobního automobilu se vždy vychází ze vstupní ceny včetně daně z přidané hodnoty. Je-li vlastníkem nebo pronajímatelem poplatník, který u pronajímaného hmotného majetku pokračoval v odpisování podle § 30 odst. 12, stanoví se zůstatková cena, jako by ke změně v osobě vlastníka nebo pronajímatele nedošlo,
- b) pozemku nebude nižší než cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, platná ke dni nabytí pozemku. Je-li mezi nájemcem a pronajímatelem sjednána dohoda o budoucí koupi pozemku v souvislosti se smlouvou o finančním pronájmu s následnou koupí stavebního díla umístěného na tomto pozemku, uznává se

nájemné do výdajů (nákladů) za podmínky, že bude kupní cena pozemku vyšší než cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu ke dni prokazatelného sjednání dohody o budoucí koupi pozemku,

- c) hmotného majetku vyloučeného z odepisování (§ 27) nebude nižší než cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, platná ke dni sjednání kupní smlouvy.

Při koupi hmotného majetku, který lze podle tohoto zákona odepisovat, podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku se sjednanou dobou nájmu kratší, než je stanoveno v odstavci 4 písm. a), uznává se nájemné jako výdaj (náklad) u nájemce jen při splnění podmínek uvedených v písmenu a) a u poplatníků uvedených v § 2 při současném splnění podmínky stanovené v odstavci 4 písm. c). Za nájemní smlouvu se pro účely tohoto zákona považuje i smlouva, na základě níž nájemce užívající předmět nájmu podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí hmotného majetku přenechal tento předmět k užívání jiné osobě za úplatu.

- 6) Je-li předčasně ukončena smlouva o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, považuje se tato smlouva, pro účely tohoto zákona, od data uzavření za smlouvu o pronájmu, kdy se po skončení nájemní smlouvy najatý majetek vrací pronajímateli; přitom výdajem k dosažení, zajištění a udržení příjmů je pouze poměrná část nájemného, které je výdajem (nákladem) podle odstavce 4, připadající ze sjednané doby nájmu na skutečnou dobu nájmu nebo skutečně zaplacené nájemné, je-li nižší než poměrná část nájemného připadající na skutečnou dobu nájmu.

Společnost SETO, s. r. o. uzavřela v r. 2002 se společností CAC LEASING, a. s. smlouvu o finančním pronájmu s následnou koupí, předmět smlouvy o finančním pronájmu je **FORD TRANSIT 330 LWB K-V**.

Cena včetně DPH (dříve ještě 22 %) je 816 424 Kč, zůstatková hodnota bez DPH byla stanovena na 1 000 Kč. Doba trvání finančního pronájmu činí 36 měsíců. Na základě podpisu Přejímacího protokolu ze dne 27. 11. 2002 začíná první splátkové období leasingu dnem splatnosti 1. leasingové splátky. První leasingová splátka je splatná 1.12. 2002 a poslední leasingová splátka je splatná 1. 11. 2005. Nájemné je rovnoměrné včetně přírážky leasingové společnosti nad úroveň vstupní ceny, která činí 143 102 Kč. Pojistné je hrazeno společností SETO, s. r. o. (roční povinné ručení ve výši 7 599 Kč s 0 % DPH). Pojištění odpovědnosti (povinné ručení) je uzavřeno u: Allianz pojišťovna, a. s.

Nájemné u tohoto finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku společnost SETO, s. r. o. mohla uznat jako výdaj (náklad), protože:

- požadovaná doba nájmu podle § 24 odst. 4 a) ZDP byla splněna (v tomto případě to byly 3 roky),
- po ukončení doby nájmu byla převedena vlastnická práva k předmětu nájmu mezi vlastníkem (pronajímatelem) a nájemcem a
- po ukončení finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku společnost zahrnula odkoupený majetek do svého obchodního majetku.

U tohoto automobilu nepřesáhlo nájemné za celou dobu trvání nájmu částku 1 500 000 Kč (do roku 2005 byla tato hranice 900 000 Kč), proto společnost mohla uznat jako výdaj (náklad) za celou dobu trvání nájmu nájemné v plné výši a to v částce 816 424 Kč.

#### **Účet 381 490 (Náklady příštích období)**

##### Výpočet:

- cena bez daně celkem	669 200 Kč
- zůstatková hodnota (bez DPH)	1 000 Kč
- základ daně na výstupu	668 200 Kč
- přírůžka nad vstupní cenu	143 102 Kč
<b>- základ daně celkem</b>	<b>811 302 Kč</b>

$$811\ 302 : 36 = 22\ 536,20$$

##### ROK

2002	1 měsíc	22 536,20
2003	$22\ 536,20 * 12 =$	270 434,40
2004	$22\ 536,20 * 12 =$	270 434,40
2005	$22\ 536,20 * 11 =$	247 898,20

Leasing ukončen

##### Účtování:

- splátka nájemného (vyúčtování leasingové splátky)	<b>381490 / 321900</b>
- DPH	<b>343230 / 321900</b>
- záloha na leasingové splátky	<b>314490 / 381490</b>

## **13. Změny obchodního majetku aplikované na vybrané právnické osobě**

### **13.1. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku**

Společnost SETO, s. r. o. si pořídila v listopadu 2006 nákladní sklápěcí přívěs (zahrnutý do dlouhodobého hmotného majetku) za hotové v celkové hodnotě Kč 58 868,06:

- cena pořízení je Kč 58 000,--
- náklady spojené s pořízením (vedlejší pořizovací náklady, které zvyšují pořizovací cenu):
  - technická kontrola v ceně Kč 168,06 a
  - registrace za Kč 700,--.

#### Účtování:

- pořízení dlouhodobého hmotného majetku	<b>042070 / 211000</b>	Kč 58 868,06
- zařazení do užívání	<b>022000 / 042070</b>	Kč 58 868,06

### **13.2. Prodej majetku**

Při prodeji majetku je možná případná vzniklá daňová ztráta při příjmu (výnosu) za nižší cenu, než je daňová zůstatková cena. Je nutné dát si pozor na případy uvedené v § 24 odst. 2 písm. t) ZDP, kdy daňovým výdajem (nákladem) je vstupní cena u hmotného a nehmotného majetku vyloučeného z odepisování (§ 27 ZDP), vstupní cena hmotného majetku využívaného k dosahování příjmů osvobozených od daně podle § 19 odst. 1 písm. g) ZDP, dále pak u pozemku s výjimkou pozemku nabytého vkladem nebo přeměnou a pořizovací ceny (vlastní náklady nebo reprodukční pořizovací cena) nehmotného majetku zjištěná podle zvláštního právního předpisu, jehož účetní odpisy nejsou výdajem (nákladem) podle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP, a to jen do výše příjmů z prodeje jednotlivého majetku. Daňovým výdajem (nákladem) je také zůstatková cena technického zhodnocení odepisovaného nájemcem při ukončení nájmu nebo při zrušení souhlasu vlastníka s odepisováním, a to pouze do výše náhrady výdajů vynaložených na toto technické zhodnocení.

Do této oblasti patří po 1. 1. 2004 i rozdíl mezi kupní cenou a maximální hranicí uznatelnou do daňových nákladů (výdajů) u osobních automobilů kategorie M1 (kromě zákonem vybraných podnikatelských subjektů a druhů automobilů). Převyšuje-li tedy

kupní cena osobního automobilu hodnotu Kč 1 500 000,- (včetně DPH), je rozdíl daňově neuznatelný (do 31. 12. 2004 to byla částka 900 000,-).

Společnost SETO, s. r. o. v roce 2006 prodala kovový koš pro 2 osoby (dlouhodobý hmotný majetek), který měla v účetnictví evidovaný v ceně 47 560 Kč za cenu 46 410 Kč. Vzniklá daňová ztráta 1 150 Kč není daňově uznatelná.

#### Účtování:

- faktura na prodej kovového koše	<b>311900 / 641000</b>	39 000 Kč
- DPH	<b>311900 / 343004</b>	7 410 Kč
- převod zůstatkové ceny do nákladů	<b>541000 / 082000</b>	47 560 Kč
- vyřazení z evidence ve vstupní ceně	<b>082000 / 022000</b>	47 560 Kč

### **13.3. Zůstatková cena majetku**

Zůstatkovou cenu hmotného majetku podle § 29 odst. 2 ZDP, s výjimkou uvedenou v písmenu c) a § 25 tohoto zákona, lze zahrnout plně do daňově uznatelných nákladů u:

- a) pěstitelských celků, trvalých porostů a zvířat (kategorie hmotného majetku) při jejich vyřazení,
- b) prodaného nebo zlikvidovaného hmotného majetku, který lze odpisovat,
- c) hmotného majetku předaného povinně bezúplatně podle zvláštních předpisů. Tato zůstatková cena se ale musí snížit o přijaté dotace na pořízení takového majetku. Toto ustanovení se nepoužije pro zůstatkovou cenu prodáváného osobního automobilu, jehož vstupní cena je podle tohoto zákona limitována (§ 29 odst. 10), kdy se částka příjmu z prodeje podle § 23 odst. 4 l) nezahrnuje do základu daně.

Při částečném prodeji nebo zlikvidování hmotného majetku je výdajem (nákladem) poměrná část zůstatkové ceny. Tuto poměrnou část určí poplatník podle skutečného stavu či dokumentace. Zbývající část zůstatkové ceny se dále odepisuje. Zůstatkovou cenu nebo její část nelze uplatnit v případě, kdy je stavební dílo (dům, budova, stavba) likvidováno zcela nebo zčásti v souvislosti s výstavbou nového stavebního díla nebo jeho technickým zhodnocením. V tomto případě nelze zůstatkovou cenu promítnout do daňově uznatelných nákladů přímo, stane se však součástí vstupní ceny nově budovaného hmotného majetku.

Společnost SETO, s. r. o. v roce 2005 vyřadila nevyhovující dlouhodobý hmotný majetek v daňové zůstatkové ceně. Likvidace je řádně doložena. Jednalo se o zastaralé, nepoužitelné zařízení a proto je zůstatková cena účtovaná na účet 551 (Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku) daňově účinná.

## 14. Závěr

Ve své bakalářské práci jsem analyzovala základní principy nakládání s obchodním majetkem z pohledu daně z příjmů a platných účetních předpisů. Práce slouží pro základní orientaci v dané problematice a pro tento účel může být užitečná malým a středním firmám.

V praktické části jsem se zabývala aplikací účetních a daňových důsledků v praktických otázkách změny obchodního majetku u společnosti SETO, s. r. o, jde o zavedenou dačickou firmu. Zaměřila jsem se na vybrané druhy majetku a na skutečnosti, které se významným způsobem podílely na hospodaření společnosti v roce 2005. Nastínila jsem zde problematiku pořízení dlouhodobého hmotného majetku, prodeje majetku – při prodeji majetku vznikla společnosti daňová ztráta, která ale nebyla daňově uznatelná a musela být zaúčtována na příslušný nákladový účet. Dále se zde zmiňuji o zůstatkové ceně majetku – společnost vyřazovala nevyhovující dlouhodobý hmotný majetek, v tomto případě zůstatková cena majetku byla daňově uznatelná.

Zpracovala jsem problematiku pořízení hmotného majetku formou finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci, je to obecná možnost daňové optimalizace. Zde však záleží na konkrétních podmínkách u každé smlouvy a možnosti daňové optimalizace je nutno vypočítat.

V srpnu roku 2005 se společnost SETO, s. r. o. rozhodla pro kapitálový vstup německé firmy Ing. Ludwig Freitag Elektro-GmbH & Co.KG. kvůli rozšíření a zkvalitnění všech nabízených služeb. Společnost SETO, s. r. o., jak ukazovaly její ekonomické výsledky, byla dynamicky se rozvíjející obchodní společností. Její schopnosti dalšího razantního rozvoje byly limitovány jejími kapitálovými možnostmi, které určují směr progresivního a ekonomického růstu. Právě kvůli těmto skutečnostem se společnost rozhodla zvýšit svůj základní kapitál. A se souhlasem valné hromady udělila společnost novému společníkovi souhlas k poskytnutí příplatku. Uzavřela s ním smlouvu o příplatku mimo vkladovou povinnost. Příplatek, který nový společník uhradil mimo vkladovou povinnost a který slouží ke kapitalizaci společnosti, nebude v případě



svého vystoupení ze společnosti požadovat vrátit. V případě převedení obchodního podílu bude vypořádání provedeno podle Společenské smlouvy společnosti SETO, s. r. o. Tento příplatek se poskytuje ke kapitalizaci společnosti, zejména k jejímu sanačnímu programu.

Při zpracování bakalářské práce byl uvažován právní vztah k 31. 12. 2006.

## 15. Souhrn

Ve své bakalářské práci se zabývám problematikou obchodního majetku se zaměřením na jeho daňové a účetní aspekty. Cílem bakalářské práce je analýza vymezení obchodního majetku dle platné legislativy České republiky a aplikace účetních a daňových důsledků v praktických otázkách změny obchodního majetku.

V teoretické části charakterizují obchodní majetek – z pohledu fyzické i právnické osoby, majetkovou strukturu podniku, která je rozčleněna podle platné účtové osnovy pro podnikatele vedoucí účetnictví. Dále podávám přehled o problematice oceňování majetku, vymezuji způsoby pořízení a vyřazení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku a popisuji co znamená pojem společné jmění manželů podle občanského zákoníku. Také se zabývám problematikou změny obchodního majetku, konkrétně způsoby převodu podnikání z fyzické osoby na osobu právnickou, způsoby přeměny společnosti rozdělením, výkonem rozhodnutí postižením podílu společníka v obchodní společnosti a družstvu, ukončením podnikání fyzické osoby. Osvětluji problematiku daňové evidence a daně stanovenou paušální částkou.

V praktické části rozpracovávám majetkovou strukturu na vybrané právnické osobě a aplikuji výsledky analýzy změny obchodního majetku na tuto právnickou osobu – pořízení dlouhodobého hmotného majetku, prodej majetku, zůstatkovou cenu majetku z pohledu zákona o daních z příjmů. Je zde zmiňována i problematika pořízení hmotného majetku formou finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci jako obecná možnost daňové optimalizace, která je rovněž aplikována na vybranou právnickou osobu. Také jsem se zmínila o kapitálovém vstupu německé firmy, pro který se již zmiňovaná právnická osoba rozhodla kvůli rozšíření a zkvalitnění všech nabízených služeb.

### **Klíčová slova**

Ekonomika

Účetnictví

Finance podniku

Obchodní majetek

Daně

## **16. Summary**

In this Bachelor's thesis I have examined the issue of business assets while focusing on the aspects of taxation and book-keeping. The objective of this work is an analysis of the limits of business assets in accordance with valid Czech legislations and the application of book-keeping and taxation consequences in practical terms of changes in business assets.

The theoretic section characterizes business assets in terms of physical and legal entities, the company's proprietary structure, which is dividend up according to valid account curricula for entrepreneurs that keep accounts. I have also included a preview of the question of asset assessment as well as limiting the methods of acquiring and liquidating tangible and intangible long-term assets and describing what the term joint property of spouses means pursuant to the Civil Code. I have also focused on the question of changes in business assets – in specific terms the methods of transferring business practices from a physical entity to a legal entity, the methods of transforming the company by division, the execution of a decision inflicting company share in a company and cooperative, and the termination of business practices of a physical entity. I provide information about taxation records and taxes designated by lump-sum amounts.

In the practical section I develop the proprietary structure of a select legal entity and apply the results of the analysis of changes in business assets to this legal entity – the acquisition of long-term tangible assets, the sale of assets, and the depreciated price of assets in terms of the Income Tax Act. I also mention the question of acquiring tangible assets in the form of financial lease with the subsequent purchase of leased matters as a general opportunity of tax optimization, which is also applied to the select legal entity. I also mention the capital accession of a German company, which was selected by the legal entity mentioned above for the expansion and improvement of quality of offered services.

### **Key words**

Economics

Book-keeping

Company finances

Business Property

Taxes

## 17. Přehled použité literatury

1. Brychta, I. Ukončení podnikání fyzické osoby. Účetnictví v praxi, 2005, č.6, s.23-27.
2. Dvořák, D. Výkon rozhodnutí postižením podílu společníka v obchodní společnosti a družstvu ve světle nové právní úpravy. Právo a podnikání, 2001, č.1, s.9-15.
3. Hálek, V., Jiroušek, J. Způsoby přeměny společností: rozdělení. Daně a právo v praxi, 2002, č.6, s.42-47.
4. Kovanicová, D. a kol. Finanční účetnictví: v kontextu současného vývoje. Praha: POLYGON, 1997. ISBN 80-85967-51-0.
5. Pilařová, I. Způsoby převodu podnikání: z fyzické osoby na osobu právnickou. Daně a právo v praxi, 2003, č.10, s.30-32.
6. Prudký, P., Lošťák, M. Hmotný a nehmotný majetek v praxi. Olomouc: ANAG, 2002. ISBN 80-7263-113-6.
7. Sobotová, M. Daňové chyby a problémy 2000: daň z příjmů fyzických osob stanoviska ke sporným případům. Praha: GRADA, 2000. ISBN 80-7169-909-8.
8. Synek, M. a kol. Podniková ekonomika. Praha: C.H.BECK, 2006. ISBN 80-7179-892-4.
9. Valach, J. Investiční rozhodování a dlouhodobé financování. Praha: EKOPRESS, 2006. ISBN 80-86929-01-9.
10. Vančurová, V., Láchová, L. Daňový systém ČR 2006: aneb učebnice daňového práva. Praha: VOX, 2006. ISBN 80-86324-60-5.
11. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
12. Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
13. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

## **18. Seznam příloh**

Příloha č. 1 platná účtová osnova pro podnikatele vedoucí účetnictví

Příloha č. 2 Rozvaha společnosti SETO, s. r. o. z roku 2005

# Příloha č. 1

## Platná účtová osnova pro podnikatele vedoucí účetnictví

### ÚČTOVÁ OSNOVA PRO PODNIKATELE - MOŽNÝ VZOR

#### Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

- 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek
  - 010 - Dlouhodobý nehmotný majetek
  - 011 - Zřizovací výdaje
  - 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
  - 013 - Software
  - 014 - Ocenné práva
  - 017 - Goodwill
  - 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 - Dlouhodobý hmotný majetek – odpisovaný
  - 021 - Stavby
  - 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
  - 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
  - 026 - Základní sídla a tržní zvířata
  - 027 - Ocenné rozdíly k nabytému majetku
  - 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek
- 03 - Dlouhodobý hmotný majetek – neodpisovaný
  - 031 - Pozemky
  - 032 - Uněšlá díla, sbírky a památky
- 04 - Nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a porizovaný dlouhodobý finanční majetek
  - 040 - Porizovaný dlouhodobý majetek
  - 041 - Porizování dlouhodobého nehmotného majetku
  - 042 - Porizování dlouhodobého hmotného majetku
  - 043 - Porizování dlouhodobého finančního majetku
- 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
  - 050 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
  - 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
  - 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
  - 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

#### Účtová třída 2 - Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

- 21 - Peníze
  - 210 - Peníze
  - 211 - Pokladna
  - 213 - Cenury
- 22 - Účty v bankách
  - 221 - Bankovní účty
- 23 - Krátkodobé bankovní úvěry
  - 231 - Krátkodobé bankovní úvěry
  - 232 - Eskonní úvěry
- 24 - Krátkodobé finanční výpomoci
  - 241 - Emisované krátkodobé dluhopisy
  - 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
- 25 - Krátkodobé cenové papíry a podíly a porizovaný krátkodobý finanční majetek
  - 251 - Majetková cenová papíra k obchodování
  - 252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
  - 253 - Dlužné cenové papíry k obchodování
  - 255 - Vlastní dluhopisy
  - 256 - Dlužné cenové papíry se splatností do 1 roku dříve do splatnosti
  - 257 - Ostatní realizovatelné cenové papíry
  - 259 - Porizování krátkodobého finančního majetku
- 26 - Převody mezi finančními účty
- 261 - Peníze na cestě
- 29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku
  - 291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

#### Účtová třída 1 - Zásoby

- 11 - Materiál
  - 111 - Porizování materiálu
  - 112 - Materiál na skladě
  - 119 - Materiál na cestě
- 12 - Zásoby vlastní výroby
  - 121 - Nedokončená výroba
  - 122 - Položky vlastní výroby
  - 123 - Výrobky
  - 124 - Zvířata
- 13 - Zboží
  - 131 - Porizování zboží
  - 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
  - 139 - Zboží na cestě
- 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby
  - 151 - Poskytnuté zálohy na zásoby
- 19 - Opravné položky k zásobám
  - 191 - Opravná položka k materiálu
  - 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
  - 193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
  - 194 - Opravná položka k výrobkům
  - 195 - Opravná položka ke zvířatům
  - 196 - Opravná položka ke zboží

#### 34 - Zúčtování daní a dotací

- 341 - Daně z příjmů
- 342 - Ostatní přímé daně
- 343 - Daně z přidané hodnoty
- 345 - Ostatní daně a poplatky
- 346 - Dotace ze státního rozpočtu
- 347 - Ostatní dotace

#### 35 - Pohledávky ke společnům, za účastníky sdružení a ze členů družstva

- 351 - Pohledávky – ovládnutí a řízená osoba
- 352 - Pohledávky – podstatný vliv
- 353 - Pohledávky za upsání základní kapitál
- 354 - Pohledávky za společnosti, při úhradě ztráty
- 355 - Ostatní pohledávky za společnosti
- 358 - Pohledávky k účastníkům sdružení
- 36 - Závazky ke společnostem, k účastníkům sdružení a ke členům družstva
  - 361 - Závazky – ovládnutí a řízená osoba
  - 362 - Závazky – podstatný vliv
  - 364 - Závazky ke společnostem při rozdělování zisku
  - 365 - Ostatní závazky ke společnostem
  - 366 - Závazky ke společnostem a členům družstva ze zápisné činnosti

#### 36 - Závazky ke společnostem, k účastníkům sdružení a ke členům družstva

- 367 - Závazky z upsání nespacených cenových papírů a vkladů
- 368 - Závazky k účastníkům sdružení
- 37 - Jiné pohledávky a závazky
  - 371 - Pohledávky z prodeje podniku
  - 372 - Závazky z koupe podniku
  - 373 - Pohledávky a závazky z termínových operací
  - 374 - Pohledávky z pronájmu
  - 375 - Pohledávky z emisovaných dluhopisů
  - 376 - Nakoupené opce
  - 377 - Prodané opce
  - 379 - Jiné závazky

#### 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv

- 381 - Nákupy příštích období
- 382 - Komplexní nakupy příštích období
- 383 - Výdaje příštích období
- 384 - Výnosy příštích období
- 385 - Příjmy příštích období
- 388 - Dohadné účty aktivní
- 389 - Dohadné účty pasivní

#### 39 - Opravné položky k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

- 391 - Opravná položka k pohledávkám
- 395 - Vnitřní zúčtování
- 398 - Spojovací účet při sdružení

#### Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

- 31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
  - 311 - Pohledávky z obchodního styku (odběrné)
  - 312 - Směnky k inkasu
  - 313 - Pohledávky ze eskontované cenové papíry
  - 314 - Poskytnuté provozy zálohy
  - 315 - Ostatní pohledávky
- 32 - Závazky (krátkodobé)
  - 321 - Závazky z obchodního styku (dodavatelské)
  - 322 - Směnky k úhradě
  - 324 - Přijaté zálohy
  - 325 - Ostatní závazky
- 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
  - 331 - Zaměstnanci
  - 333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
  - 335 - Pohledávky za zaměstnanci
  - 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

#### Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

- 073 - Opravy k softwaru
- 074 - Opravy k ocenitelným právům
- 077 - Opravy ke goodwillu
- 079 - Opravy k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 - Opravy k dlouhodobému hmotnému majetku
  - 081 - Opravy ke stavbám
  - 082 - Opravy k samostatným movitým věcem a souborům samostatných movitých věcí
  - 085 - Opravy k pěstitelským celkům trvalých porostů
  - 086 - Opravy k základním sídlům a tržním zvířatům
  - 087 - Opravy k ocenovacím rozdílům k nabytému majetku
  - 089 - Opravy k ostatním dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku
  - 091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
  - 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
  - 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku

#### Účtová třída 1 - Zásoby

- 11 - Materiál
  - 111 - Porizování materiálu
  - 112 - Materiál na skladě
  - 119 - Materiál na cestě
- 12 - Zásoby vlastní výroby
  - 121 - Nedokončená výroba
  - 122 - Položky vlastní výroby
  - 123 - Výrobky
  - 124 - Zvířata
- 13 - Zboží
  - 131 - Porizování zboží
  - 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
  - 139 - Zboží na cestě
- 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby
  - 151 - Poskytnuté zálohy na zásoby
- 19 - Opravné položky k zásobám
  - 191 - Opravná položka k materiálu
  - 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
  - 193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
  - 194 - Opravná položka k výrobkům
  - 195 - Opravná položka ke zvířatům
  - 196 - Opravná položka ke zboží

#### Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

- 41 - *Základní kapitál a kapitálové fondy*
  - 411 - Základní kapitál
  - 412 - Emisní ážio
  - 413 - Ostatní kapitálové fondy
  - 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
- 418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměněch
- 419 - Změny základního kapitálu
- 42 - *Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výledky hospodářství*
  - 421 - Zákonné rezervní fondy
  - 422 - Nedělitelný fond
  - 423 - Statutární fondy
  - 427 - Ostatní fondy
  - 428 - Nerozdělený zisk minulých let
  - 429 - Nenhranzená zříska minulých let
- 43 - *Výsledek hospodářství*
- 431 - Výsledek hospodářství ve schvalovacím řízení
- 45 - *Rezervy*
  - 451 - Rezervy zákonné
  - 452 - Rezervy na důchody a podobné závazky
  - 453 - Rezerva na daň z příjmů
  - 459 - Ostatní rezervy
- 46 - *Dlouhodobé bankovní úvěry*
- 461 - Bankovní úvěry
- 47 - *Dlouhodobé závazky*
  - 471 - Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů
  - 472 - Dlouhodobé směnky k úhradě
  - 473 - Emitované dluhopisy
  - 474 - Závazky z pronájmu
  - 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy
  - 479 - Ostatní dlouhodobé závazky
- 48 - *Odloužené daňové závazky a pohledávka*
  - 481 - Odloužené daňové závazky a pohledávka
- 49 - *Individuální podnikatelé*
  - 491 - Účer individuálního podnikatele

#### Účtová třída 5 - Náklady

- 50 - *Spořitelské náklady*
  - 500 - Spořitelské úskupy
  - 501 - Spotřeba materiálu
  - 502 - Spotřeba energie a dalších neskladovatelných dodávek
  - 504 - Prodané zboží
- 51 - *Služby*
  - 510 - Služby
  - 511 - Opravy a udržování
  - 512 - Cestovné
  - 513 - Náklady na reprezentaci
  - 518 - Ostatní služby

- 52 - *Osobní náklady*
  - 520 - Osobní náklady
  - 521 - Mzdové náklady
  - 522 - Příjmy společnosti a členů družstva ze závislé činnosti
- 523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva
- 524 - Zákonné sociální pojištění
- 525 - Ostatní sociální pojištění
- 526 - Sociální náklady individuálního podnikatele
- 527 - Zákonné sociální náklady
- 528 - Ostatní sociální náklady
- 530 - Daň a poplatky
- 531 - Daň snížení
- 532 - Daň z usmívnosti

#### 53 - Daň a poplatky

- 538 - Ostatní daň a poplatky
- 54 - *Jiné provozní náklady*
  - 540 - Jiné provozní náklady
  - 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
  - 542 - Prodaný materiál
  - 543 - Dary
  - 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
  - 545 - Ostatní pokuty a penále
  - 546 - Odpisy pohledávek
  - 548 - Ostatní provozní náklady
  - 549 - Manka a škody z provozní činnosti

#### 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příšších období a opravné položky provozních

- 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 - Tvorba zákonných rezerv
- 554 - Tvorba ostatních rezerv
- 555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příšších období
- 556 - Tvorba a zúčtování opravné položky ke goodwillu
- 557 - Tvorba a zúčtování opravné položky k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku
- 558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek
- 559 - Tvorba a zúčtování opravných položek z provozní oblasti

#### 56 - Finanční náklady

- 560 - Finanční náklady
- 561 - Prodané cenné papíry a vklady
- 562 - Úroky
- 563 - Kurzové ztráty
- 564 - Náklady z přecenění majetkových cenných papírů
- 566 - Náklady z finančního majetku
- 567 - Náklady z derivátových operací
- 568 - Ostatní finanční náklady
- 569 - Manka a škody na finančním majetku

#### 57 - Rezervy a opravné položky finančních

- 571 - *Rezervy a opravné položky finančních nákladů*

- 574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv
- 579 - Tvorba a zúčtování opravných položek
- 58 - *Mimořádné náklady*
  - 580 - Mimořádné náklady
  - 581 - Náklady na změnu metody
  - 582 - Škody
  - 584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv
  - 588 - Ostatní mimořádné náklady
- 59 - *Daň z příjmů a převedové účty a rezerva na daň z příjmů*
  - 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
  - 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
  - 593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná
  - 594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená
  - 595 - Dodatečné obrody daň z příjmů
  - 596 - Převod podílů na výsledku hospodářství
  - 597 - Převod provozních nákladů
  - 598 - Převod finančních nákladů

#### 59 - Daň z příjmů a převedové účty a rezerva na daň z příjmů

- 600 - Tržby za vlastní výrobky a zboží
- 601 - Tržby za vlastní výrobky a zboží
- 602 - Tržby z prodeje služeb
- 604 - Tržby za zboží
- 61 - *Změny stavu vnitropodnikových zisků*
  - 610 - Změny stavu vnitropodnikových zisků
  - 611 - Změna stavu nedokončené výroby
  - 612 - Změna stavu polotovárů
  - 613 - Změna stavu výrobků
  - 614 - Změna stavu zůstat
- 62 - *Aktivace*
  - 620 - Aktivace
  - 621 - Aktivace materiálu a zboží
  - 622 - Aktivace vnitropodnikových služeb
  - 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
  - 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku
- 64 - *Jiné provozní výnosy*
  - 640 - Jiné provozní výnosy
  - 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
  - 642 - Tržby z prodeje materiálu
  - 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
  - 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
  - 648 - Jiné provozní výnosy
- 66 - *Finanční výnosy*
  - 660 - Finanční výnosy
  - 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a vkladů
  - 662 - Úroky
  - 663 - Kurzové zisky
  - 664 - Výnosy z přecenění majetkových cenných papírů
  - 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
  - 666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku

#### Účtová třída 6 - Výnosy

- 600 - Tržby za vlastní výrobky a zboží
- 601 - Tržby za vlastní výrobky a zboží
- 602 - Tržby z prodeje služeb
- 604 - Tržby za zboží
- 61 - *Změny stavu vnitropodnikových zisků*
  - 610 - Změny stavu vnitropodnikových zisků
  - 611 - Změna stavu nedokončené výroby
  - 612 - Změna stavu polotovárů
  - 613 - Změna stavu výrobků
  - 614 - Změna stavu zůstat
- 62 - *Aktivace*
  - 620 - Aktivace
  - 621 - Aktivace materiálu a zboží
  - 622 - Aktivace vnitropodnikových služeb
  - 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
  - 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku
- 64 - *Jiné provozní výnosy*
  - 640 - Jiné provozní výnosy
  - 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
  - 642 - Tržby z prodeje materiálu
  - 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
  - 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
  - 648 - Jiné provozní výnosy
- 66 - *Finanční výnosy*
  - 660 - Finanční výnosy
  - 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a vkladů
  - 662 - Úroky
  - 663 - Kurzové zisky
  - 664 - Výnosy z přecenění majetkových cenných papírů
  - 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
  - 666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku

#### Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty

- 70 - *Účty rozvahové*
  - 701 - Počáteční účet rozvahový
  - 702 - Konečný účet rozvahový
- 71 - *Účer zisků a ztrát*
  - 710 - Účer zisků a ztrát
- 75 až 79 - *Podrozvahové účty*

#### Účtová třída 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví

- 80 - *Účty rozvahové*
  - 801 - Počáteční účet rozvahový
  - 802 - Konečný účet rozvahový
- 81 - *Účer zisků a ztrát*
  - 810 - Účer zisků a ztrát
- 85 až 89 - *Podrozvahové účty*

- 667 - Výnosy z derivátových operací
- 668 - Ostatní finanční výnosy
- 68 - *Mimořádné výnosy*
  - 680 - Mimořádné výnosy
  - 681 - Výnosy ze změny metody
  - 688 - Ostatní mimořádné výnosy
- 69 - *Převedové účty*
  - 697 - Převod provozních výnosů
  - 698 - Převod finančních výnosů

## Příloha č. 2

### Rozvaha společnosti SETO, s. r. o. z roku 2005

Příloha k přiznání k dani  
z příjmů právnických osob

#### ROZVAHA ve zjednodušeném rozsahu

Obchodní firma nebo jiný název účetní firmy  
SETO spol. s r.o.

ke dni 31.12.2005  
(V celých tisících Kč)

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště


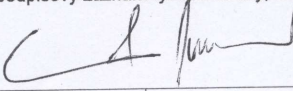
Rok	Měsíc	IČ
2005	1 2	4 6 6 8 3 4 6 1

Hradecká 17/IV  
38001 Dačice

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř.2+3+7+12)	001	26806	-4354	22452	15139
B.	Dlouhodobý majetek (ř.4 až 6)	003	12767	-4271	8496	8507
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	005	12767	-4271	8496	8507
C.	Oběžná aktiva (ř.8 až 11)	007	13710	-83	13627	6480
C.I.	Zásoby	008	4250	0	4250	3170
C.III.	Krátkodobé pohledávky	010	3299	-83	3216	3143
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek	011	6161	0	6161	167
D.I.	Časové rozlišení	012	329	0	329	152



Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř.14+20+25)	013	22452	15139
<b>A.</b>	Vlastní kapitál (ř.15 až 19)	014	20124	5133
<b>A.I.</b>	Základní kapitál	015	2040	1020
<b>A.II.</b>	Kapitálové fondy	016	13480	0
<b>A.III.</b>	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	017	102	102
<b>A.IV.</b>	Výsledek hospodaření minulých let	018	4010	3448
<b>A.V.</b>	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	019	492	563
<b>B.</b>	Cizí zdroje (ř.21 až 24)	020	2303	9988
<b>B.II.</b>	Dlouhodobé závazky	022	0	1090
<b>B.III.</b>	Krátkodobé závazky	023	2303	3295
<b>B.IV.</b>	Bankovní úvěry a výpomoci	024	0	5603
<b>C.I.</b>	Časové rozlišení	025	25	18

Sestaveno dne: 11.5.2006		 <b>SETO, spol. s r. o.</b> Hradecká 17/IV 380 01 DAČICE www.seto.cz	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
			
Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání obchodní činnost, elektroinstalace	Pozn.	