

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**  
**ZEMĚDĚLSKÁ FAKULTA**  
Katedra účetnictví a financí

---

Studijní program: 6208 R Ekonomika a management  
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku



**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

**PROBLEMATIKA PŘECHODU Z DAŇOVÉ EVIDENCE  
NA ÚČETNICTVÍ**

Vedoucí práce:  
Ing. Hana Hlaváčková

Autor práce:  
Bernardeta Kašparů

---

2006

**Poděkování:**

Děkuji vedoucímu bakalářské práce Ing. Haně Hlaváčkové za její odborné vedení, rady a připomínky, kterých se mi při zpracování této bakalářské práce dostalo. Dále bych ráda poděkovala paní Jaroslavě Musilové za umožnění zpracování praktické části, za ochotu a vstřícnost při poskytování informací a materiálů potřebných k mé bakalářské práci.

Prohlašuji, že jsem závěrečnou práci na téma „Problematika přechodu z daňové evidence na účetnictví“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu literatury.

V Českých Budějovicích dne 16. dubna 2006

.....

Bernardeta Kašparů

## **ABSTRACT**

The bachelor thesis discusses the subject of transfer from tax records to bookkeeping. The theoretical part of the thesis provides a general description of the legislation, mentioning not only all amendments effective as from 1. January 2004 and 2005 but also transfer alternatives (either compulsory or voluntary transfer from tax records to bookkeeping), and a theoretical guidance for such transfer. The practical part describes a specific tax subject based in Pelhřimov, a sole trader, who is not obligated to carry out the transfer. Thus, the theoretical part was set into a practical context. The conclusion contains advantages and disadvantages of the solution as well as recommendations for the trader identified by the author on the basis of all relevant circumstances. The trader should not decide for a voluntary transfer from tax records to bookkeeping due to a resulting great tax burden.

### **Keywords:**

bookkeeping, tax records, legislative form, gearing gantry, taxation incidence

## **Obsah:**

Seznam použitých zkratek .....	8
Úvod .....	9
Literární řešerše .....	10
Metodika práce .....	12
1 Právní úprava daňové evidence a účetnictví v ČR .....	14
1.1 Právní úprava daňové evidence. ....	14
1.2 Právní úprava účetnictví. ....	15
1.2.1 Zákon č. 563/1991 Sb. ....	15
1.2.2 Prováděcí Vyhláška č. 500/2002 Sb. ....	15
1.2.3 České účetní standardy .....	16
1.2.4 Obchodní zákoník č. 513/1991 Sb. ....	16
1.2.5 Zákon č. 586/1992 Sb. ....	16
1.2.6 Obecně uznávané účetní zásady .....	16
1.2.7 Přehled účetních jednotek .....	17
1.2.8 Vymezení časového období povinnosti vést účetnictví .....	18
2 Problematika vedení daňové evidence. ....	19
2.1 Osoby účtující v daňové evidenci .....	19
2.2 Forma a obsah DE .....	20
2.3 Ocenění majetku a závazků .....	21
2.4 Inventarizace majetku a závazků, archivace dokladů .....	22
2.5 Náplň evidence příjmů a výdajů .....	22
2.5.1 Evidence příjmů .....	23
2.5.2 Evidence výdajů .....	23
2.6 Náplň evidence majetku a závazků .....	23
2.6.1 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek .....	23
2.6.2 Zásoby .....	24
2.6.3 Pohledávky a závazky .....	24
2.6.4 Ceniny .....	24
2.6.5 Evidence knihy jízd .....	24
2.6.6 Mzdová evidence .....	24
2.6.7 Evidence DPH .....	25
2.7 Uzavření daňové evidence .....	25

3	Problematika vedení účetnictví účetních jednotky, které jsou FO .....	27
3.1	Rozsah vedení účetnictví u účetních jednotek, které jsou FO .....	27
3.2	Účetní knihy .....	27
3.2.1	Deník .....	27
3.2.2	Hlavní kniha .....	27
3.2.3	Knih analytických účtů .....	28
3.2.4	Knih podrozvahových účtů .....	28
3.3	Druhy účtů používaných v naší platné metodice .....	28
3.3.1	Aktivní a pasivní účty .....	29
3.3.2	Nákladové a výnosové účty .....	29
3.4	Sestavení účtového rozvrhu .....	30
3.4.1	Odpisy .....	30
3.4.2	Ocenění dlouhodobého majetku .....	30
3.5	Inventarizace majetku a závazků .....	30
3.5.1	Fyzická inventura .....	31
3.5.2	Dokladová inventura .....	31
3.5.3	Inventurní soupisy .....	31
3.6	Účetní závěrka a uzávěrka .....	32
3.7	Úschova účetních písemností. ....	34
4	Právní, účetní a daňové aspekty přechodu z daňové evidence na účetnictví. ....	34
4.1	Důvody přechodu z daňové evidence na účetnictví: .....	34
4.1.1	Dobrovolný přechod z daňové evidence na účetnictví .....	34
4.1.2	Povinný přechod z daňové evidence na účetnictví .....	35
4.2	Účetní předpisy k převodu z DE na účetnictví. ....	35
4.2.1	Technika účtování přechodu z daňové evidence na účetnictví .....	36
4.3	Daňové předpisy k převodu z DE na účetnictví .....	38
4.3.1	Daňový dopad převodu z DE na účetnictví .....	38
4.4	Převodový můstek .....	40
4.5	Možnost minimalizace daňového dopadu z přechodu DE na účetnictví .....	40
5	Přechod z daňové evidence do účetnictví na příkladu konkrétní účetní jednotky .....	41
5.1	Uzavření daňové evidence, inventarizace .....	41
5.1.1	Uzavření knih v DE .....	42
5.2	Sestavení soupisu skutečného stavu majetku a závazků .....	44
5.3	Přechod z daňové evidence do účetnictví .....	45

5.3.1 Dlouhodobý majetek .....	46
5.3.2 Drobný hmotný majetek .....	46
5.3.3 Zásoby .....	47
5.3.4 Pokladna .....	47
5.3.5 Banka .....	47
5.3.6 Peníze na cestě .....	48
5.3.7 Pohledávky .....	48
5.3.8 Závazky .....	48
5.3.9 Úvěry a půjčky .....	48
5.4 Daňový dopad.....	49
5.4.1 Kontrola převodu DE na Ú .....	51
6 Analýza přechodu z daňové evidence na účetnictví z hlediska pozitivních a negativních dopadů pro konkrétní daňový subjekt .....	52
6.1 Vliv uskutečněného přechodu na podnikatele .....	52
Závěr.....	54
Seznam použité literatury .....	55
Příloha.....	56

### **Seznam použitých zkratk:**

- ZDP    Zákon ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.
- ZoÚ    Zákon ČNR č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění
- ZDPH    Zákon ČNR č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- ZOR    Zákon ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, v platném znění.
- OZ    Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění
- DE    Daňová evidence
- FO    Fyzická osoba
- PO    Právnícká osoba
- ZD    Základ daně
- MD    Má dáti
- D    Dal



## Úvod

Legislativní vývoj související s vedením daňové evidence a s otázkou přechodu z vedení daňové evidence na vedení účetnictví byl od r. 2004 velmi zajímavý. Výsledkem tohoto vývoje jsou zásadní změny podmínek povinností FO vést účetnictví, které byly přijaty prakticky na poslední chvíli. Většina podnikatelů, kteří se poctivě připravovali na přechod na vedení účetnictví, které mělo platit od 1.1.2005 nakonec zjistila, že tuto povinnost k danému datu nemá a v mnoha případech jim nevznikla ani v budoucnu, neboť byla zákonem zvýšena hranice pro povinný přechod z DE na účetnictví.

Do 31.12.2003 účtovala účetní jednotka podle Zákona o účetnictví č. 563/1991 v platném znění, a to buď v jednoduchém nebo podvojném účetnictví dle charakteru účetní jednotky. Rozsah a způsob vedení účetnictví stanovil § 35-40 Obchodního zákoníku. Dle citovaného ustanovení fyzické osoby nezapsané v obchodním rejstříku účtovali do 31.12.2003 v soustavě jednoduchého účetnictví, fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku a právnické osoby účtovaly v soustavě podvojného účetnictví. Toto ustanovení obchodního zákoníku pozbylo platnost novelou Zákona o účetnictví čj. 437/2003 s účinností od 1.1.2004.

Od 1.1.2004 existuje již jen jedno účetnictví, a to podvojně. Bývalé jednoduché účetnictví bylo nahrazeno daňovou evidencí. Přechod z jednoduchého účetnictví na daňovou evidenci je jen změna v názvu a nemá žádný daňový dopad. Rozdíl je v tom, že původní jednoduché účetnictví (od 1.1.2004 daňová evidence) již není předmětem zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ale § 7b Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

Téma jsem si vybrala z důvodu, že tato změna je ve vývoji legislativy poměrně zásadní, dotkla se velkého počtu podnikatelů a je tedy velmi aktuální.

## **Literární rešerše**

### **Jaroslav Sedláček – Daňová evidence podnikatelů 2005**

Cílem této publikace je poskytnout základní informace podnikatelům o vedení daňové evidence, poukázat na výhody a nevýhody ve srovnání s účetnictvím. Struktura publikace je tvořena jednotlivými kapitolami, které na sebe logicky navazují a směřují ke konečnému cíli, tj. ke zjištění základu daně z příjmů podnikatele a k sestavení daňového priznání. Z této knihy jsem čerpala informace převážně do teoretické části své práce.

### **Horwath Notia Audit – Podvojně účetnictví 2005**

Tato publikace je určena podnikatelským subjektům, které jsou účetními jednotkami. Výklad této knihy vychází ze zákona o účetnictví v aktuálním znění, Vyhlášky 500/2002 a českých účetních standardů pro podnikatele. Jednotlivé kapitoly obsahují vysvětlení principů podvojněho účetnictví a základních účetních operací. Publikace je psána srozumitelně, proto je vhodná i pro začátečníky v účetnictví. Z této publikace jsem čerpala v teoretické části své práce.

### **B. Blechová, J. Janoušková, I. Barteczková – Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu 2005**

V této publikaci jsou vysvětleny základní principy vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu a řešeny účetní operace včetně vzájemných souvislostí. Kniha je především určena účetním jednotkám, které účtují ve zjednodušeném rozsahu. Z této knihy jsem čerpala v teoretické části své práce.

### **Jiří Dušek – Převod daňové evidence na vedení účetnictví.**

Cílem této publikace je seznámit podnikatele s problematikou převodu z daňové evidence na účetnictví a z účetnictví na DE. Výhodou této knihy je, že se snaží o co nejširší pohled na problematiku převodu a obsahuje tak velké množství informací. Zabývá se stručně i důvody přechodu z DE na Ú, dále právním, účetním i daňovým dopadem

převodu a jeho minimalizací. Pro lepší orientaci v této problematice ukazuje i převod z DE na Ú na konkrétním příkladu. Tuto publikaci jsem využila pro teoretickou a následně i pro praktickou část své práce.

Nedílnou součástí pro vypracování bakalářské práce byly i příslušné účetní a daňové zákony, tedy:

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění,

Zákon č. 586/1991 Sb., o daních z příjmů, v platném znění,

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně,

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

Vyhláška 500/2002, v platném znění, pro r. 2005,

České účetní standardy pro podnikatele platné pro rok 2005

Důležitým zdrojem informací byl i časopis Účetnictví a Finanční daňový a účetní bulletin z I a II.Q 2005.

## **Metodika práce:**

Hlavní náplní mé práce bylo zpracovat proces přechodu z DE na Ú. Důležitým cílem bylo i zhodnocení a porovnání vedení DE a účetnictví na konkrétním daňovém subjektu.

Při vypracování své práce jsem nejprve vycházela z teoretické části, kde jsem popsala právní předpisy a zákony, které se touto problematikou zabývají.

V první části jsem se věnovala právní úpravě DE a účetnictví. Popsala jsem důležité ustanovení jednotlivých zákonů, které se touto problematikou zabývají. Snažila jsem se podchytit i změny, které vstoupily v platnost od 1.1.2005. Vycházela jsem ze Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění a z Daňové evidence podnikatelů 2004, od autora J. Sedláčka.

V další části jsem se zabývala problematikou vedení DE, popsala jsem, které osoby tuto evidenci mohou vést, dále jsem podchytila postup jakým způsobem se DE vede, jak se uzavírá a konečně i jak probíhá inventarizace. Zde jsem čerpala především z publikace Daňová evidence podnikatelů 2004, od autora J. Sedláčka.

Z knihy Podvojně účetnictví 2005 od autora Horwath Notia Audit jsem čerpala informace pro zpracování své třetí části, kde jsem se zabývala vedením účetnictví u účetních jednotek – FO. V této kapitole jsem popsala jakým způsobem by se účetnictví mělo vést, aby bylo vedeno v souladu se zákonem o účetnictví, podchytila jsem rozsah účetnictví, vedení knih, přiblížila jsem náplň jednotlivých účetních tříd, dále jsem popsala způsob jakým se provádí účetní závěrka a inventarizace.

Kniha Převod daňové evidence na vedení účetnictví od J. Duška, Vyhláška č. 500/2002 Sb. a Zákon č. 586/1991 Sb., o daních z příjmů, v platném znění, mi pomohli ve čtvrté kapitole, kde jsem se zabývala problematikou přechodu z DE na Ú. Zde jsem popsala zvlášť účetní zákony a daňové zákony, které se zabývají touto problematikou. Dále jsem přiblížila teorii přechodu s uvedením možných daňových dopadů a minimalizaci daňového základu.

V praktické části práce jsem provedla přechod z DE na Ú na konkrétním podnikateli – živnostníkovi. Sestavila jsem převodový můstek z podkladů o majetku a závazcích, které mi poskytl z jeho DE. Pak jsem následně sestavila hlavní knihu s počátečními stavy účtů a počáteční rozvahou. Závěrem práce jsem se snažila zvýraznit dopad přechodu z DE na Ú u vybraného podnikatele.

Veškeré další použité informace jsem získala v publikacích uvedených v seznamu literatury a v DE podnikatele, který mi poskytl důležité informace pro svou práci.

# 1 Právní úprava daňové evidence a účetnictví v ČR

## 1.1 Právní úprava daňové evidence.

Legislativně je daňová evidence upravena Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. I když novela zákona o účetnictví již neuvažuje v roce 2004 s jednoduchým účetnictvím, je dána fyzickým osobám, prokazujícím povinnosti pro daňové účely možnost přechodného období tak, aby 1.1.2004 bylo jednoduché účetnictví nahrazeno daňovou evidencí.<sup>1)</sup>

Povinnost vést daňovou evidenci je určena v zákoně o daních z příjmů, konkrétně v § 7 odst. 15. Dle tohoto ustanovení mají povinnost vést daňovou evidenci poplatníci s příjmy z podnikání a jiné výdělečné činnosti, kteří nevedou účetnictví a neuplatňují si výdaje procentem.

Vedení daňové evidence je řešeno v § 7b výše citovaného zákona o daních z příjmů a je v podstatě obdobou jednoduchého účetnictví. Daňová evidence je však mnohem méně administrativně náročná, je značně jednodušší po metodické stránce a klade podstatně nižší nároky na technické vybavení. Zachycuje podle zásady jednoduchosti pouze peněžní toky, které bezprostředně souvisejí s podnikáním a stav majetku a závazků podnikatele na konci zdaňovacího období. Obdobně jako účetnictví vymezuje složky majetku, které podléhají evidenci a určuje metody oceňování majetku a dluhů.<sup>2)</sup> Zákon stanoví pouze obsah daňové evidence, nikoli způsob či formu jejího vedení. Nepředepisují se knihy majetku a závazků, peněžní deník, pokladní kniha, kniha bankovních účtů ani karty majetku, tak jak to stanovily předpisy pro jednoduché účetnictví. Záleží zcela na poplatníkovi, jaký způsob vedení daňové evidence zvolí. Na druhé straně je jen v samotném zájmu podnikatele, aby si daňovou evidenci vedl řádně, neboť v souladu se Zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění, musí být daňový subjekt schopen prokázat pravdivost všech skutečností, které je povinen uvádět v daňovém přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Z tohoto důvodu je zapotřebí vést průkaznou evidenci veškerého hmotného, nehmotného, movitého i nemovitého majetku, souvisejícího s podnikatelskou činností.

Zákonem je také uložena povinnost uchovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně, a to v § 7b odst. 5 Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Daňová evidence slouží ke zjištění základu daně z příjmů a je vstupní databází pro daňové přiznání. Pokud je

průběžně vedena, má i druhý užitek, neboť poskytuje přehled o stavu a pohybu majetku a dluhů podnikatele, je tedy využitelná pro ekonomické rozhodování a řízení firmy.

Základ daně z příjmů vychází v případě daňové evidence, stejně jako u dřívějšího jednoduchého účetnictví, z rozdílu mezi příjmy, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny a výdaji na jejich dosažení, zajištění a udržení.

## **1.2 Právní úprava účetnictví.**

Základem je povinnost všech podnikatelů vést účetnictví v rozsahu a způsobem stanoveným zvláštním zákonem, tedy Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění.<sup>3)</sup>

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví nabyl účinnost od 1.1.1992. Od této doby byl již několikrát novelizován. Tento zákon stanovuje v souladu s právem Evropských společenství rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost.

### **1.2.1 Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, je rozdělen do několika částí:**

1. Obecná ustanovení
2. Rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy
3. Účetní závěrka
4. Způsoby oceňování
5. Inventarizace majetku a závazků
6. Úschova účetních záznamů
7. Ustanovení společná, přechodná a závěrečná

### **1.2.2 Prováděcí Vyhláška k účetnictví pro podnikatele č. 500/2002 Sb.**

Tato prováděcí vyhláška obsahuje a upravuje zejména:

- a) Rozsah a způsob sestavování účetní závěrky pro podnikatele
- b) Stanoví podmínky pro vedení účetnictví v plném a zjednodušeném rozsahu
- c) Formát účetních výkazů (rozvahy a výkazů zisku a ztrát)
- d) Směrnou účtovou osnovu rozdělenou na účtové třídy
- e) Účetní metody a jejich použití včetně konsolidačních metod

Vyhláška č. 500/2002 Sb., vstoupila v platnost 1.1.2003, následně byla novelizována novelou č. 472/2003 Sb.. Tato novela je platná od 1.1.2004.

Prováděcí vyhláška se vztahuje na účetní jednotky, které vedou účetnictví. Dle této vyhlášky nepostupují FO, které vedou daňovou evidenci.

### **1.2.3 České účetní standardy**

České účetní standardy upravují účetnictví účetních jednotek, které jsou podnikateli. Tyto účetní standardy vstoupily v platnost 1.1.2004 a nahradily Postupy účtování pro podnikatele, jejichž platnost skončila k 31.12. 2003. Účetní standardy vydalo Ministerstvo financí pro účetní jednotky, které účtují podle Vyhlášky č. 500/2002 Sb., v platném znění. Vydání Českých účetních standardů bylo v souladu s ustanovením § 36 odst. 1 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění.

Cílem účetních standardů je soulad při používání účetních metod účetními jednotkami. Ministerstvo financí zajišťuje tvorbu a vydávání Českých účetních standardů. Obsahem standardů je popis účetních metod nebo postupy účtování. Obsah standardů nesmí být v rozporu s ustanoveními zákona o účetnictví a ostatních právních předpisů, ani obcházet jejich účel. Použití standardů účetními jednotkami se považuje za plnění ustanovení o účetních metodách podle zákona o účetnictví.<sup>4)</sup>

### **1.2.4 Obchodní zákoník č. 513/1991 Sb., v platném znění.**

Obchodní zákoník spolu se zákonem o účetnictví upravují účetní právo. Obchodní zákoník charakterizuje co je podnikání, kdo je podnikatelem. Dále upravuje postavení podnikatelů a další jiné vztahy související s podnikáním. Oblasti účetnictví je věnována Hlava IV OZ, a to § 39-40. Citované ustanovení řeší ověření účetní závěrky obchodních společností a družstev auditorem a zveřejnění výroční zprávy.

### **1.2.5 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění**

Citovaný zákon upravuje zdanění příjmů všech osob, ať už FO nebo PO. První část, tj. § 1 až § 16 upravuje zdanění příjmů FO, § 17 až § 21 se zabývá zdaněním příjmů PO.

Následující § 22 až § 40 obsahují společná ustanovení jako pro FO, tak i pro PO. Tento zákon je neustále novelizován, proto je pro podnikatele dost obtížné podchytit všechny změny v jednotlivých letech.

### **1.2.6 Obecně uznávané účetní zásady**

Při vedení účetnictví by měly účetní jednotky dodržovat určitá pravidla, která tvoří teoretický základ účetnictví.

Tato pravidla jsou označována jako obecně uznávané účetní zásady.



Nejdůležitější jsou tyto zásady:

- 1) **Zásada účetní jednotky**, tzn., že v účetnictví se hospodářské jevy vyjadřují vždy za určitou účetní jednotku.
- 2) **Zásada úplnosti z hlediska času a rozsahu** trvání účetní jednotky
- 3) **Zásada realizačního principu**, tzn. vychází se z toho, že výnos vzniká momentem realizace výkonu (provedení služby, prodej výrobků apod.)
- 4) **Zásada zjišťování výsledku hospodaření** a finanční situace účetní jednotky v pravidelných časových intervalech.
- 5) **Zásada opatrnosti** znamená, že je třeba brát v úvahu všechna známá rizika a očekávané ztráty, které se týkají majetku a závazků účetních jednotky.
- 6) **Zásada konzistence**, tzn., že veškerá pravidla pro oceňování majetku a předkládání účetní závěrky musí být stejná po dobu, kdy se o nich účtuje. Mohou se změnit, ale každá změna musí být zdůvodněna a doložena v příloze k účetním výkazům.
- 7) **Zásada akruálního principu**, tzn., že účetní jednotka účtuje účetní případy do období, se kterým věcně i časově souvisí. Respektováním této zásady dochází k časovému rozlišování nákladů a výnosů.

V podstatě neexistují žádná pravidla, která by určovala nadřazenost nebo podřazenost jednotlivých zásad. <sup>5)</sup>

### 1.2.7 Přehled účetních jednotek

Účetnictví vedou od 1.1.2004 pouze účetní jednotky. Účetní jednotky jsou definovány zcela novým způsobem v souladu s § 1 odst. 2 Zákona č. 563/1991 Sb.:

- a) *právní osoby, které mají sídlo na území České republiky*
- b) *zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů*
- c) *organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu*
- d) *fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku*
- e) *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně zdanitelných plnění osvobozených od této daně, přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 15.000.000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku; do obratu se nezapočítávají příjmy z činností, která vykazuje všechny znaky podnikání, kromě toho znaku, že je prováděna podnikatelem,*

- f) *ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,*
- g) *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je účetní jednotkou,*
- h) *ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vést účetnictví ukládá zvláštní právní předpis.<sup>6)</sup>*

Pokud se tedy FO či PO stane účetní jednotkou dle zákona o účetnictví, má povinnost začít účtovat a vést účetnictví.

### **1.2.8 Vymezení časového období povinnosti vést účetnictví**

V § 4 zákona o účetnictví je určeno, od kdy do kdy jsou povinny účetní jednotky vést účetnictví.

Dle citovaného ustanovení jsou:

- *účetní jednotky PO povinny vést účetnictví ode dne svého vzniku až do dne svého zániku, dále zahraniční osoby podnikající na území České republiky vedou účetnictví od zahájení činnosti až do dne ukončení činnosti na území České republiky.*
- *účetní jednotky – FO jsou povinny vést účetnictví ode dne zápisu do obchodního rejstříku až do dne výmazu z obchodního rejstříku.*
- *účetní jednotky s obratem nad 15 mil Kč vedou účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po kalendářním roce, ve kterém se staly účetní jednotkou, až do posledního dne účetního období, ve kterém přestaly být účetní jednotkou.*
- *ostatní FO dle zvláštního právního předpisu vedou účetnictví ode dne zahájení činnosti do dne ukončení činnosti.*
- *FO, které vedou účetnictví na základě svého vlastního rozhodnutí jsou povinny vést účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po období, ve kterém se rozhodly vést účetnictví, až do posledního dne účetního období, ve kterém se rozhodly vedení účetnictví ukončit.*
- *FO, které jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity a alespoň jeden z účastníků je účetní jednotkou, pak vedou účetnictví od prvního dne účetního období následujícím po období, kdy se staly členem sdružení.*

Podmínka ukončení je uvedena v § 4 odst. 7 zákona o účetnictví.

- *S výjimkou ukončení činnosti mohou účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. d) až h) ukončit vedení účetnictví nejdříve po uplynutí 5-ti po sobě jdoucích účetních období, ve kterých vedly účetnictví.<sup>7)</sup>*

V kapitole č. 1 jsem čerpala z této literatury:

- 1, 2) SEDLÁČEK, J. *Daňová evidence podnikatelů 2004*. Praha: GRADA Publishing, 2004, ISBN 80-247-0829-9;
- 3, 4) HORWATH, N. A. *Podvojně účetnictví 2005*. Praha: GRADA Publishing, 2005, ISBN 80-247-0878-7;
- 5) BLECHOVÁ, B. *Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu 2005*. Praha: GRADA Publishing, 2005, ISBN 80-247-1032-3;
- 6, 7) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění;  
Vyhláška č. 500/2002 Sb., v platném znění; České účetní standardy; Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění

## 2 Problematika vedení daňové evidence.

K 31.12.2003 zaniklo jednoduché účetnictví a od 1.1.2004 je nahrazeno daňovou evidencí. Tuzemské FO, které podnikají a vedly JÚ do konce roku 2003 a nejsou účetními jednotkami, vedou od 1.1.2004 DE. Rozdíl mezi vedením JÚ a DE je ten, že JÚ bylo vedeno v souladu se zákonem o účetnictví, ale vedení DE je předmětem zákona o daních z příjmů. Zjednodušeně se dá říct, že DE = JÚ.

Forma a způsob vedení daňové evidence nejsou stanoveny, je stanoven pouze obsah daňové evidence. Proto je na vůli každého podnikatele, jakým způsobem DE povede.

### 2.1 Osoby účtující v daňové evidenci

DE mohou vést FO s příjmy z podnikání či s příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, které

- nevedou účetnictví a nejsou dle zákona o účetnictví účetními jednotkami
- neuplatňují výdaje procentem z dosažených příjmů (§7 odst. 9 ZDP)
- nemají stanovenou paušální daň (§ 7a ZDP)

Povinnost vést DE upravuje § 7 odst. 15 ZDP:

*Poplatníci s příjmy podle odstavců 1 a 2, kteří nevedou účetnictví a neuplatňují výdaje podle odstavce 9, postupují podle § 7b.* <sup>8)</sup>

## 2.2 Forma a obsah DE

Daňová evidence obsahuje údaje o:

- příjmech a výdajích,
- majetku a závazcích podnikatele

DE má zachytit všechny majetek a závazky podnikatele, které ovlivňují základ daně z příjmů.

Jde o majetek firmy, který je třeba k její hospodářské činnosti a je dle obchodního zákoníku označován jako obchodní majetek.

Struktura majetku podnikatele:

Obchodní majetek	
Dlouhodobý majetek	Oběžný majetek
Dlouhodobý nehmotný majetek	Zásoby
Dlouhodobý hmotný majetek	Dlouhodobé pohledávky
Dlouhodobý finanční majetek	Krátkodobé pohledávky
	Finanční majetek
	Peněžní prostředky

Podnikatel s příjmy z podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti může do daňové evidence zaznamenat pouze výdaje spojené s majetkem zahrnutým v obchodním majetku.

Pro účely daně z příjmů FO se obchodním majetkem rozumí souhrn majetkových hodnot, které jsou ve vlastnictví podnikatele a které byly nebo jsou obsahem DE.

Dnem vyřazení majetku z obchodního majetku podnikatele se rozumí den, který je zapsán v DE. Vyřazení majetku z obchodního majetku nevzniká podnikateli žádný zdanitelný příjem, ten by nastal až v případě následného prodeje. Výdaje podle § 24 ZDP lze zapsat do daňové evidence pouze v prokázané výši a jen do výše stanovené zákonem o daních z příjmů.

Forma daňové evidence se odvíjí od jednotlivých složek obchodního majetku. Pro peněžní prostředky je vhodná evidence v deníku příjmů a výdajů a pro ostatní složky majetku a závazků pak evidenční karty. <sup>9)</sup>

Struktura DE podnikatele:

Deník příjmů a výdajů	Karty dlouhodobého majetku	Ostatní evidence:
	Karty zásob	Mzdová evidence
	Kniha pohledávek a závazků	Kniha jízd
	Karty rezerv	Pokladní kniha
	Karty úvěrů a půjček	Evidence stálých plateb

### 2.3 Ocenění majetku a závazků

Podnikatelé oceňují a zapisují do DE majetek a závazky:

- a) k okamžiku uskutečnění hospodářské transakce,
- b) k poslednímu dni zdaňovacího období.

K oceňování v DE se používají následující druhy cen:

- pořizovací cena – tj. cena za kterou byl majetek pořízen a náklady související s jeho pořízením
  - reprodukční pořizovací cena, tj. cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje
  - vlastní náklady, které zahrnují přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se k výrobě nebo k jiné činnosti vztahují
  - jmenovitá hodnota,
  - vstupní cena DHM a DNHM, kterou se rozumí pořizovací cena v případě, že je úplatně pořízen, dále vlastní náklady – v případě, že je vyroben ve vlastní režii
  - zůstatková cena – tj. rozdíl mezi vstupní cenou DHM a DNHM a celkovou výší odpisů stanovených podle zákona o daních z příjmů.<sup>10)</sup>
- Hmotný majetek se oceňuje podle § 29 ZDP
- Pohledávky se oceňují podle § 5 ZDP odst. 9
- Peněžní prostředky a ceniny se oceňují jejich jmenovitými hodnotami.
- Do pořizovací ceny majetku pořízeného formou finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci se zahrnou výdaje spojené s jeho pořízením, hrazené nájemcem.<sup>11)</sup>

Při oceňování majetku a závazků v cizí měně podnikatel účtující v DE postupuje v souladu s § 38 ZDP.

## **2.4 Inventarizace majetku a závazků, archivace dokladů**

Povinnost podnikatele provádět inventarizaci je stanovena v odst. 4 § 7b ZDP. Poplatník má povinnost zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků k poslednímu dni zdaňovacího období. O tomto zjištění provede zápis. Po provedení a porovnání účetního a fyzického stavu, zjistí rozdíly a o případné rozdíly upraví základ daně podle § 24 a 25 ZDP.

Způsob zjišťování skutečného stavu majetku a závazků nejsou předepsány, není stanovena ani forma zápisu. Nejprůkaznějším postupem pak tedy je postup podle ustanovení § 29 a 30 ZoÚ upravujících inventarizaci majetku a závazků, i když toto ustanovení je předepsané pro účetní jednotky. Podnikatel, který vede DE má v provádění inventarizace volnost, ale je povinen prokázat každou hospodářskou operaci, která má vliv na základ daně, proto je důležité, aby inventarizace byla provedena zodpovědně a prokazatelně.

Archivace dokladů je upravena a stanovena v odst. 5 § 7b ZDP – poplatník má za povinnost uschovávat DE za všechna zdaňovací období, pro které neskončila lhůta pro vyměření daně stanovená zákonem nebo zvláštním právním předpisem. Lhůty pro vyměření daně a její dodatečné vyměření jsou stanoveny v § 47 odst. 2 Zákona o správě daní a poplatků č. 337/1992 Sb., v platném znění.

## **2.5 Náplň evidence příjmů a výdajů**

Údaje o příjmech a výdajích tvoří hlavní součást daňové evidence. U FO, kteří uplatňují výdaje podle § 24 ZDP, vstupují do daňové evidence veškeré příjmy z podnikatelské činnosti a výdaje spojené s majetkem zahrnutým v obchodním majetku. Jde o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, které mohou být zahrnuty jen v prokázané výši a nejvýše v zákonem stanovené výši. Zapisují se do deníku příjmů a výdajů, v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů.<sup>12)</sup>

Podnikatel eviduje příjmy a výdaje tak, aby co nejspíše zjistil základ daně z příjmů, přičemž forma evidence je závislá na rozhodnutí podnikatele, není stanovena žádnými předpisy.

### **2.5.1 Evidence příjmů**

Za příjmy se pro účely ZDP považují

- Příjmy peněžní (peněžní plnění)
- Příjmy nepeněžní – naturální (nepeněžní plnění)
- Příjmy dosažené směnkou

Dále je potřeba v DE sledovat a rozlišit příjmy v souladu se ZDP:

- které jsou předmětem daně - § 3 ZDP
- které nejsou předmětem daně - § 3 odst. 4 ZDP
- příjmy osvobozené od daně - § 4 ZDP

### **2.5.2 Evidence výdajů**

Výdaje, které se zahrnují do základu daně, jsou výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Co je daňově uznatelným výdajem je stanoveno v § 24 ZDP.

Proto je důležité v DE rozdělit výdaje na :

- daňově uznatelné výdaje ve znění § 24 ZDP
- ostatní nedaňové výdaje - § 25 ZDP

Daňově uznatelné výdaje podle § 24 ZDP lze do DE zaevidovat pouze v prokázané výši a jen do výše stanovené zákonem.

## **2.6 Náplň evidence majetku a závazků**

Konkrétní forma, způsob vedení a evidence majetku a závazků bude opět záležet na každém podnikateli a také na druhu činnosti podnikatele a jednotlivých složkách obchodního majetku.

Evidence majetku a závazků by měla minimálně obsahovat takové údaje, pomocí nichž lze závazek (pohledávku) identifikovat z hlediska obsahu, na základě čeho vznikly, ocenění, vůči komu vznikly, a jak a kdy byly uhrazeny. ZDP sice nic takového neukládá, ale z důvodu, aby podnikatel mohl správně prokázat svůj základ daně, je tato evidence důležitá.

### **2.6.1 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek**

Pro snadnější orientaci je dobré evidovat na kartách DHM a DNHM. Tyto karty by měly obsahovat základní údaje o majetku, jako je inventární číslo, název, datum pořízení

a zařazení, vstupní cena, daňové odpisy, aby bylo možné zjistit kdy a jak bylo odpisováno a jaká je zůstatková cena DHM, způsob vyřazení.

### **2.6.2 Zásoby**

K daňové evidenci zásob se používají nejčastěji skladní karty, míru podrobnosti podnikatel volí podle charakteru své činnosti. V evidenci je vhodné zachytit – název, datum pořízení, pořizovací cenu, množství, vyřazení.<sup>13)</sup> Zásoby je důležité rozdělit na jednotlivé druhy zásob – jako je materiál, nedokončená výroba, polotovary, výrobky zvířata, zboží.

### **2.6.3 Pohledávky a závazky**

Kniha závazků a pohledávek by měla obsahovat takové informace, aby bylo možné zjistit

- kdy pohledávky a závazky vznikly
- rozdělení na pohledávky z obchodních a závazkových vztahů
- pohledávky a závazky z půjček
- přijaté a vyplacené zálohy
- ostatní pohledávky a závazky, např. leasing, nájemné atd.

Tato evidence musí být vedena tak, aby podnikateli umožňovala přehled o inkasu pohledávek a plateb závazků. V případě, že je podnikatel plátcem DPH, je důležité, aby evidence obsahovala rozdělení částky na základ daně a DPH.

### **2.6.4 Ceniny**

Evidence se vede v případě, že podnikatel nakupuje stravenky, kolky, poštovní známky nebo jiné ceniny. Tyto ceniny jsou většinou evidovány v pomocné knize.

### **2.6.5 Evidence knihy jízd**

Tato evidence je vedena v případě, že podnikatel využívá ke svému podnikání vozidla nebo má vozidla zahrnutá do obchodního majetku. Vedení evidence je důležité, neboť slouží k prokázání výdajů na pracovní cesty.

### **2.6.6 Mzdová evidence**

Mzdy zaměstnanců eviduje podnikatel podle platných právních předpisů na mzdových listech, popřípadě v dalších písemnostech. Z těchto dokladů musí být zřejmý



výpočet mzdy, stanovení výše plateb pojistného na všeobecné zdravotní pojištění, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, výpočet záloh na daň z příjmů a dalších srážek z mezd, stejně jako případných doplatků ke mzdám a v neposlední řadě též případně vyplacená záloha na mzdu. Kromě toho je podnikatel též povinen prokázat vyplacení mzdy zaměstnanci, a to podpisem při vyplácení mezd v hotovosti nebo záznamem na výpisu z bankovního účtu, v případě bezhotovostních výplat s podpisem převzetí výplatní pásky.

Mzdy zaměstnanců podléhají dani z příjmu FO ze závislé činnosti, kterou je zaměstnavatel povinen řádně vypočítat, srážet, evidovat a odvádět, stejně jako pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.<sup>14)</sup>

### **2.6.7 Evidence DPH**

U plátců DPH je pro daňové účely předepsána v § 100 Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění. Plátce je povinen vést v evidenci pro účely daně veškeré údaje vztahující se k jeho daňové povinnosti, zejména údaje potřebné pro správné stanovení daňové povinnosti. Evidence DPH by měla být vedena v takovém členění, aby sloužila jako podklad pro sestavení daňového přiznání k DPH.

### **2.7 Uzavření daňové evidence**

Podnikatelé – FO uzavírají složky DE:

- k poslednímu dni zdaňovacího období (kalendářního roku),
- ke dni skončení činnosti,
- ke dni předcházejícímu den účinnosti konkursu.

Uzavíráním složek daňové evidence se zjišťují:

- a) souhrnné částky zdanitelných příjmů a daňových výdajů sledovaných v deníku příjmů a výdajů, v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů,
- b) stavy nevyrovnaných (neuhrazených) pohledávek a závazků,
- c) stavy peněžních prostředků na účtech v bankách a v pokladnách,
- d) stavy majetku a závazků podnikatele v ostatních složkách DE,
- e) kursové rozdíly u bankovních účtů vedených v cizích měnách a u valutových pokladen.

Jako poslední zápisy do deníku příjmů a výdajů je možno zaevidovat zdanitelné příjmy a daňové výdaje podle zákona o daních z příjmů, které nejsou peněžními toky (nepeněžní transakce). Tyto položky ovlivňují základ daně a jsou vedeny v průběhu zdaňovacího období mimo deník v pomocné evidenci.

Zdanitelné příjmy, zachycené v deníku příjmů a výdajů se zvyšují o nepeněžní příjmy, které ovlivňují daňový základ podle § 3 odst. 2 Zákona o daních z příjmů a sice o:

- příjmy ze zápočtu pohledávek,
- zdanitelné věcné dary přijaté v souvislosti s podnikáním,
- příjmy ze směnných obchodů

Jako další položky, o které je třeba upravit zdanitelné příjmy, lze uvést:

- odpis pasivního oceňovacího rozdílu k úplatně nabytému majetku,
- čerpání zákonných rezerv,
- snížení příjmů o podíl připadající na člena sdružení,
- další příjmy či storna příjmů v souladu se zákonem o daních z příjmů.

Výše uvedené nepeněžní příjmy a výdaje se neprojeví jako úbytek peněžních prostředků, ale je povinnost je zohlednit při zjišťování základu daně.

Před vlastním uzavřením deníku příjmů a výdajů a ostatních složek daňové evidence, je třeba zjistit skutečný stav majetku a závazků podnikatele – fyzickou i dokladovou kontrolou a zjištěné rozdíly promítnout do daňové evidence. Deník se uzavře, když se zjistí konečné stavy zdanitelných příjmů a daňových výdajů a ostatních sledovaných položek.

Dále podnikatel sestaví přehled o majetku a závazcích za uplynulé zdaňovací období v členění podle přiznání k dani z příjmů FO. V novém zdaňovacím období se pokračuje v DE, <sup>15)</sup> převádí se pouze počáteční stav peněžních prostředků (banka, hotovost) a průběžných položek.

V kapitole č. 2 jsem čerpala z této literatury:

<sup>8)</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění;

<sup>9-15)</sup> SEDLÁČEK, J. *Daňová evidence podnikatelů 2004*. Praha: GRADA Publishing, 2004, ISBN 80-247-0829-9;

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, Zákon č. 235/2004 o dani z přidané hodnoty, v platném znění, časopis účetnictví 1-6/2005, Finanční daňový a účetní bulletin – I/05

### **3 Problematika vedení účetnictví účetních jednotky, které jsou fyzickými osobami**

#### **3.1 Rozsah vedení účetnictví u účetních jednotek, které jsou FO**

Dle § 9 zákona o účetnictví mohou účetní jednotky vést účetnictví

- a) v plném rozsahu
- b) ve zjednodušeném rozsahu

V souladu s § 13a zákona o účetnictví sestavují účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu účtový rozvrh, v němž mohou uvést pouze účtové skupiny, mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize atd. Změnu rozsahu vedení účetnictví lze uskutečnit jen k prvnímu dni účetního období následujícího po účetním období, ve kterém účetní jednotka zjistila tyto skutečnosti.

#### **3.2 Účetní knihy**

Účetní jednotky, které účtují v účetnictví, zachycují účetní operace pomocí zápisů v účetních knihách a vedou tyto knihy:

##### **3.2.1 Deník**

Deník zachycuje účetní případy chronologicky za sebou, časově uspořádané v posloupnosti podle jejich vzniku. Listy deníku musí být očíslované, stejně tak jednotlivé řádky, jeden účetní případ tvoří jednu deníkovou položku. Význam deníku je ten, že:

- časově uspořádává účetní operace,
- zabraňuje dodatečným úpravám, vpisování případů či údajů,
- zajišťuje průkaznost a spolehlivost účetních údajů vazbou na doklady,
- spojuje doklady s hlavní knihou,
- napomáhá odhalení chyb, k nimž došlo v hlavní knize. <sup>16)</sup>

##### **3.2.2 Hlavní kniha**

Hlavní kniha obsahuje syntetické účty a na nich věcně uspořádané účetní zápisy. Získávají se z ní nejdůležitější informace o stavu a pohybu jednotlivých složek aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Syntetické účty, které jsou otevřeny v hlavní knize musí odpovídat účtovému rozvrhu a musí obsahovat minimálně tyto údaje:

- zůstatky ke dni, k němuž se otevírá hlavní kniha,
- souhrnné obraty strany Má Dáti a Dal nejvýše za kalendářní měsíc,

- zůstatky k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

Na účty hlavní knihy je možné v průběhu účetního období zapisovat účetní případy z hlediska věcného – podle jednotlivých účtů. Při zapisování jednotlivých položek deníku do hlavní knihy je nutné prokázat jejich návaznost na deník, například uvedením čísla řádku deníku. Účetní jednotky uzavírají účetní knihy k poslednímu dni účetního období, ke dni zrušení bez likvidace, jakož i v ostatních případech, ve kterých sestavují podle zvláštních právních předpisů mimořádnou účetní závěrku.<sup>17)</sup>

### **3.2.3 Kniha analytických účtů**

Úprava knih analytických účtů, v nichž jsou podrobně rozváděny účetní zápisy hlavní knihy, není právně zakotvena forma vedení analytických účtů, je zcela v kompetenci jednotlivých podniků.

Peněžní částky v knihách analytických účtů musí odpovídat příslušným souhrnným peněžním částkám, obratu nebo zůstatkům syntetických účtů, k nimž se tyto knihy vedou.<sup>18)</sup>

### **3.2.4 Kniha podrozvahových účtů**

V této knize se zachycují účetní zápisy, které se neuvádějí v hlavní knize a v knihách analytických účtů. V podrozvahové evidenci se může například účtovat o cizím majetku, který slouží k podnikání, a ke kterému účetní jednotka nemá vlastnické právo, dále najatý majetek, majetek přijatý do úschovy, cizí zásoby přijaté ke zpracování, odepsané pohledávky atd.

Zjistí-li účetní jednotka, že hospodářská operace byla zaúčtována do účetních knih nesprávně, je třeba zápis stornovat. Storno se provede zápisem nového záznamu na stejné účty, přičemž účtovaná částka má záporné znaménko. Účetní záznam nesmí být nikdy vymazán

Opravy v účetních záznamech nesmějí vést k neúplnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti, nesrozumitelnosti nebo nepřehlednosti účetnictví.

## **3.3 Druhy účtů používaných v naší platné metodice:**

- a) Aktivní a pasivní (účtová třída 0, 1, 2, 3, 4)
- b) Nákladové a výnosové (účtová třída 5, 6)

### 3.3.1 Aktivní a pasivní účty

Aktivní účty se používají k zachycení druhů majetku – aktiv. Na počáteční zahajovací rozvahu navazují počátečními zůstatky, které mají vždy na straně Má Dáti. Přírůstky aktiv se zachycují na straně Má Dáti, úbytky na straně Dal. Součet všech přírůstků bez počátečního zůstatku tvoří obrat strany Má Dáti, součet všech úbytků tvoří obrat strany Dal.

Pasivní účty se zakládají pro sledování stavu a pohybu pasiv – kapitálu, závazků, fondů. Počáteční zůstatky vycházejí ze zahajovací rozvahy, jsou vždy na straně Dal, přírůstky pasiv se účtují na stranu Dal, úbytky na stranu Má Dáti.

Konečné zůstatky všech účtů aktivních a pasivních se zahrnují do rozvahy sestavované ke konci účetního období.

### 3.3.2 Nákladové a výnosové účty

Tyto účty slouží k zachycení postupného narůstání výše nákladů během účetního období. Zakládají se pro různé druhy nákladů podle stupně požadované podrobnosti zjišťovaných informací.

Nákladové účty nemají na počátku účetního období počáteční zůstatek, účtují se na ně přírůstky nákladů na stranu Má Dáti a položky snižující náklady na stranu Dal narůstajícím způsobem až do konce účetního období, do provedení roční účetní uzávěrky.

Výnosové účty slouží k zachycení výnosů, přírůstky výnosů se účtují na stranu Dal, položky snižující výnosy na stranu Má Dáti.

Obraty nákladových a výnosových účtů se na konci účetního období při roční účetní uzávěrce převádějí na účet výsledku hospodaření. Tímto převodem jsou nákladové a výnosové účty vynulovány, do dalšího účetního období stupují bez počátečních zůstatků.

V průběhu roku se porovnávají náklady a výnosy v neúčetním výkazu zisku a ztráty.

Výše uvedené účty jak aktivní a pasivní, tak i nákladové a výnosové, na kterých jsou zachycovány souhrnné stavy a pohyby jednotlivých druhů majetku, zdrojů, nákladů a výnosů, jsou označovány jako účty syntetické.<sup>19)</sup> K těmto syntetickým účtům si účetní jednotka může v účtovém rozvrhu založit ke zpodrobnění údajů libovolný počet účtů analytických.

### 3.4 Sestavení účtového rozvrhu

Účetní jednotka je povinna na podkladě směrné účtové osnovy sestavit účtový rozvrh, v němž uvede účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce.

Vzorová účtová osnova pro podnikatele vychází ze skupin účtů stanovených vyhláškou MF. Tato účtová osnova vychází ze dříve používaných syntetických účtů se zohledněním novinek z vyhlášky.<sup>20)</sup>

#### 3.4.1 Odpisy

- a) Odpisy účetní – tyto odpisy stanoví § 28 ZoÚ
- b) Odpisy daňové – tyto odpisy jsou v souladu s § 26-32 ZDP, účetní jednotka může použít odpisy:
  - rovnoměrné
  - zrychlené

#### 3.4.2 Ocenění dlouhodobého majetku

- a) Pořizovací cenou – je-li majetek úplatně pořízen
- b) Vlastními náklady – je-li vyroben ve vlastní režii
- c) Reprodukční pořizovací cenou – zjištěnou podle zvláštních předpisů <sup>21)</sup> – např. soudním znalcem

Dlouhodobý majetek se vyřazuje z důvodu prodeje, likvidace, darování, v důsledku manka, škody nebo přeražení z podnikatelské činnosti do osobního užívání podnikatele. Citovaný majetek se vyřazuje v zůstatkové ceně. Tj. Pořizovací cena – oprávky (součet odpisů za všechny roky odepisování) = zůstatková cena.

Neodpisovaný majetek se vyřazuje v pořizovací ceně.

### 3.5. Inventarizace majetku a závazků

Inventarizace zahrnuje:

- zjištění skutečného stavu kontrolované položky aktiv nebo závazků inventurou fyzickou nebo dokladovou,
- porovnání skutečně zjištěného stavu se stavem vykazovaným v účetnictví,
- vyčíslení rozdílů,
- vypořádání a odstranění rozdílů.<sup>22)</sup>

### **3.5.1 Fyzická inventura**

Provádí se u hmotného majetku, popřípadě i u nehmotného (dlouhodobý hmotný majetek, zásoby zboží, materiálu, výrobků, peněz v pokladně) přepočítáním, přeměřením, zvážením.<sup>23)</sup>

### **3.5.2 Dokladová inventura**

Provádí se u pohledávek a závazků, popřípadě u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru. Inventarizaci podléhají i zůstatky rozvahových účtů, které mají hmotnou i nehmotnou povahu. Při inventarizaci se kontroluje stav na základě dokladů (faktur), které ověřují jednotlivé položky tvořící celkovou výši zůstatku. Zjištěné skutečné stavy se zapisují do inventurních soupisů, v nich se porovnávají se stavy účetními a vyčíslují se rozdíly. Zjištěná manka nebo přebytky se musí vypořádat.<sup>24)</sup>

### **3.5.3 Inventurní soupisy**

Jsou průkazné účetní záznamy, které kromě jiného musí obsahovat podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností a osoby odpovědné za provedené inventarizace, dále způsob zjišťování skutečných stavů a ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury. Důležité je i datum zahájení a ukončení inventury a soupis dokladů k jednoznačnému určení majetku a závazků.

Účetní jednotky provádějí inventarizaci k okamžiku, ke kterému sestavují řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku a pro účely podání návrhu na vyrovnání.<sup>25)</sup>

### **3.5.4 Inventarizační rozdíly**

Jsou rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným zákonem.<sup>26)</sup>

Za inventurní rozdíly se považují:

- a) manko – v případě, že je skutečný stav nižší než stav v účetnictví. Rozlišujeme manko do normy a manko nad normu, manko zaviněné.
- b) přebytek – v případě, že je skutečný stav vyšší než stav evidovaný v účetnictví.

Při účetním vypořádání inventarizačních rozdílů je potřeba rozlišit manka a přirozené úbytky majetku. Tomu odpovídá i odlišný způsob účtování. Zaviněná manka a ztráty se účtují na účet 549 – Manka a škody, přirozené úbytky majetku a manka do normy se účtují obvykle v účtové skupině 50 jako spotřeba materiálu, prodané zboží.

Škody mimořádného charakteru (požárem, povodní) se účtují na účet 582 – Škody. Přebytky se účtují ve prospěch příslušných výnosových účtů.

Veškeré inventarizační rozdíly, tedy rozdíl mezi stavem skutečným a účetním, musí být vyúčtovány do účetního období, za které se inventarizace provádí.

Výše uvedené povinnosti inventarizace účetní jednotky jsou zakotveny v Zákoně o účetnictví v § 29 a § 30. Zákon nedefinuje další funkce inventarizace, protože jde již o vnitřní záležitost každého podniku, jak si majetek zabezpečí a jak vyřeší otázky odpovědnosti a hospodaření s majetkem. Rovněž tak není předepsáno organizační a technické zajištění inventarizace. To vše je v pravomoci a na odpovědnosti účetní jednotky, aby průkazným způsobem zajistila provedení inventarizace, a tím splnila své povinnosti.<sup>27)</sup>

### 3.6. Účetní závěrka a uzávěrka

Účetní uzávěrkou se rozumí účetní práce a postupy, které probíhají na konci účetního období a na začátku období následujícího. Roční účetní uzávěrkou se rozumí sled činností a postupů, které zabezpečují

- a) správnost a úplnost účetních knih v daném účetním období (časové rozlišení nákladů a výnosů, vyúčtování dohadných položek, vyúčtování opravních položek, vypořádání peněz na cestě atd.),
- b) uzavření účetních knih
  - uzávěrka výsledkových účtů – převodem zůstatků na účet 710 – Účet zisků a ztrát
  - uzávěrka rozvahových účtů – převodem zůstatků na účet 702 – Konečný účet rozvázný,
- c) vyúčtování hospodářského výsledku příslušného účetního období mezi účty 710 a 702.

Účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

Účetní závěrku v soustavě účetnictví tvoří podle § 18 odst. 1 Zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví,

- a) rozvaha (balance),
- b) výkaz zisku a ztráty,
- c) příloha, která podrobněji vysvětluje a doplňuje informace obsažené ve výkazech.<sup>28)</sup>



Rozvaha je výkaz, kde jsou bilančně uspořádány položky majetku a jiných aktiv, položky závazků a jiných pasiv. Ve výkazu zisků a ztráty jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Oba výkazy se sestavují ve dvou variantách:

- rozvaha a výkaz zisků a ztráty v plném rozsahu – účetní jednotky, které mají povinnost ověřit účetní závěrku auditorem,
- rozvaha a výkaz zisků a ztráty ve zjednodušeném rozsahu – ostatní účetní jednotky.

Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se do výkazů uvádějí v celých tisících korun. Položky „Aktiva celkem (netto)“ a „Pasiva celkem“ se musí rovnat.

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu.<sup>29)</sup> Ty které mají v souladu s § 20 ZoÚ povinnost ověření účetní závěrky auditorem sestavují a zveřejňují účetní závěrku v plném rozsahu. Povinnost ověření účetní závěrky auditorem mají v souladu s výše citovaným ustanovením mimo jiné i FO, které podnikají nebo provozují jinou samostatnou výdělečnou činnost, pokud účtují v soustavě účetnictví, a to za podmínek:

- úhrn rozvahy je více než 40 mil. Kč
- čistý obrat více než 80 mil. Kč
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období je více než 50<sup>30)</sup>

Další součástí účetní závěrky je příloha. Účelem této přílohy je doplnit a informovat o všech podrobnostech - finanční a majetkové situaci podnikatele, které není možné zjistit přímo z rozvahy a výkazu zisků a ztrát. Obsah přílohy se liší podle charakteru účetní jednotky v závislosti na skutečnosti, zda se jedná o přílohu k účetní závěrce v plném či zjednodušeném rozsahu. Obsah přílohy k účetním výkazům je upraven vyhláškou MF a většinou obsahuje:

- obecné údaje o účetní jednotce,
- informace o použitých účetních metodách, obecných účetních zásadách a způsobech oceňování,
- doplňující údaje k rozvaze a výkazu zisku a ztráty<sup>31)</sup>

Součástí přílohy může být i přehled o peněžních tocích (cash flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu.

### **3.7. Úschova účetních písemností.**

Účetní záznamy pro účely vedení účetnictví jsou účetní jednotky povinny uschovávat po zákonem stanovenou dobu. Tuto skutečnost ukládá § 31 ZoÚ.

Účetní záznamy se uschovávají následovně:

- a) účetní závěrka a výroční zpráva po dobu deseti let počínajících koncem účetního období, kterého se týká,
- b) účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu pěti let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- c) účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají formu vedení účetnictví po dobu pěti let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.<sup>32)</sup>

V kapitole č. 3 jsem čerpala z této literatury:

<sup>16-32)</sup> HORWATH, N. A. *Podvojně účetnictví 2005*. Praha: GRADA Publishing, 2005, ISBN 80-247-0878-7;

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví; zákon č. 586/1991 Sb., o daních z příjmů, Vyhláška č. 500/2002 Sb.; České účetní standardy; časopis účetnictví I. – V./2005.

## **4 Právní, účetní a daňové aspekty přechodu z daňové evidence na účetnictví.**

Každého podnikatele může v podnikání potkat mnoho změn. Jednou z nich může být i změna evidence, přechod z daňové evidence na účetnictví.

### **4.1 Důvody přechodu z daňové evidence na účetnictví:**

#### **4.1.1 Dobrovolný přechod z daňové evidence na účetnictví**

Hlavní důvod dobrovolného přechodu z daňové evidence na podvojně účetnictví je většinou interní požadavek firmy pro větší informovanost a nebo mohou být i další důvody – externí požadavky bank, zahraničních obchodníků. Pokud se fyzická osoba dobrovolně rozhodne vést účetnictví, pak musí účtovat v podvojném účetnictví celé účetní období.<sup>33)</sup>

#### **4.1.2 Povinný přechod z daňové evidence na účetnictví.**

Povinný přechod z daňové evidence na účetnictví je v souladu se Zákonem o účetnictví. V citovaném zákoně, § 1 odst. 2 je stanoveno na koho se tento zákon vztahuje a kdo je povinen dle citovaného ustanovení účtovat. Nejaktuálnějším ustanovením k citované problematice v zákoně o účetnictví je § 1 odst. 2 písmeno e), který říká, že *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty včetně zdanitelných plnění osvobozených od této daně přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku Kč 15.000.000,- a to od prvního dne kalendářního roku.*<sup>34)</sup>

Do obratu se nezapočítávají příjmy z činností, která vykazuje všechny znaky podnikání, kromě toho znaku, že je prováděna podnikatelem. V tomto ustanovení byla původně stanovena hranice pro povinný přechod z daňové evidence na účetnictví částka Kč 6.000.000,- a koncem r. 2004 bylo toto ustanovení novelizováno a byla stanovena hranice Kč 15.000.000,-.

Další aktuální možností povinného přechodu z DE na účetnictví je zapsání FO do obchodního rejstříku. Podnikatelé kteří jsou zapsáni v obchodním rejstříku, jsou povinni vést účetnictví. V tomto případě vzniká povinnost vést účetnictví dnem zápisu do obchodního rejstříku, tj. kdykoliv v průběhu roku v závislosti na datu zápisu.

Zápis do obchodního rejstříku je buď:

- dobrovolný – na vlastní žádost FO,
- povinný – zahraniční osoby dle § 3 obchodního zákoníku.

Přechod DE na účetnictví je řešen odděleně z hlediska daňového i účetního a je třeba respektovat jak účetní, tak daňové právní předpisy.

#### **4.2 Účetní předpisy k převodu z DE na účetnictví.**

Od 1.1.2004 řeší účetní převod pro podnikatele z DÚ do Ú Vyhláška č. 472/2003 Sb. - § 61b a přechodná ustanovení Čl. II., bod 3.

Vyhláška č. 472/2003 Sb., kterou se mění Vyhláška č. 500/2002 Sb., a kterou se provádějí některá ustanovení Zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě účetnictví.<sup>35)</sup>

### *§61b – Metoda přechodu z daňové evidence na účetnictví*

- 1) Fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci podle zvláštního právního předpisu, které se staly účetní jednotkou podle § 1 odst. 2 písmene d) až h) zákona o účetnictví, zjistí v záznamech daňové evidence stavy jednotlivých složek majetku a závazků, případně rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatné nabytému majetku a u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, neuplatněnou část výdajů ke dni předcházejícímu první den účetního období, v němž jim vznikla povinnost podle § 4 odst. 2 až 7 zákona.*
- 2) Jednotlivé složky majetku a závazků se ocení podle § 24 a 25 zákona. U odpisovaného majetku se vyjádří dosavadní odpisy v účtových skupinách 07, 08 nebo 09; hodnota těchto účtů je dána součtem uplatněných odpisů podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.*
- 3) Stavy jednotlivých složek majetku a závazků, rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatné nabytému majetku podle odstavce 1 se převedou k prvnímu dni účetního období jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových účtů; neuplatněná část výdajů u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku se uvede jako počáteční zůstatek účtu určeného k zachycení nákladů příštích období v účtové skupině 38*
- 4) Rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv se uvede na účet v účtové skupině 49, a to v závislosti na povaze zjištěného rozdílu (+,-) jako zůstatek aktivní nebo pasivní.*

### *Čl. II – přechodná ustanovení*

- 3) Při přechodu ze soustavy jednoduchého účetnictví na účetnictví se po uzavření účetních knih v soustavě jednoduchého účetnictví postupuje způsobem uvedeným v § 61b odst. 2 až 4. Je-li při uzavření účetních knih v jednoduchém účetnictví zjištěn v peněžním deníku konečný zůstatek průběžných položek, uvede se jako počáteční zůstatek účtu v účtové skupině 26, a to v závislosti na povaze zjištěného rozdílu (+/-) jako zůstatek aktivní nebo pasivní.<sup>36)</sup>*

#### **4.2.1 Technika účtování přechodu z daňové evidence na účetnictví.**

Účtování přechodu z daňové evidence může být provedeno buď po skončení zdaňovacího období – dobrovolně nebo povinně. Povinný přechod je například z důvodu

překročení obratu 15 mil Kč, a nebo v průběhu roku tj. ke dni zápisu do obchodního rejstříku. Účetně je toto nejhorší možný případ, který může nastat, neboť bude mít účetní jednotka jedno účetní období ve dvou různých evidencích.<sup>37)</sup>

Proto pokud podnikatel předpokládá, že se během zdaňovacího období nechá zapsat do obchodního rejstříku, je lépe, když si zajistí vedení účetnictví již od počátku účetního období.

Problém převodu v průběhu účetního období spočívá v tom, jakým způsobem vykázat výsledkové účty, které nejsou součástí převodového můstku.

Řešením je do hlavní knihy doplnit obraty z výsledkových účtů pomocí účtu 395 – Vnitřní zúčtování. Celkové obraty z evidence příjmů a výdajů lze doplnit do hlavní knihy jako obraty předešlého měsíce prostřednictvím účtu 395.

- obraty nákladových účtů 5xx/395
- obraty výsledkových účtů 395/6xx

Zůstatek účtu 395 – Vnitřní zúčtování musí být nulový, proto je nutné zůstatek účtu 395 – hospodářský výsledek přeúčtovat na účet 491 – Individuálního podnikatele.

- v případě zisku 491/395
- v případě ztráty 395/491

U plátců DPH je nutné dodržet a mít řádnou návaznou evidenci DPH a účetnictví. V případě, že se daňová evidence pořídí souhrnně na obratech účtů, je nutné prokázání správnosti DPH podle původní daňové evidence.<sup>38)</sup>

Jako podklady přechodu z DE do účetnictví poslouží účetní jednotce výstupy z DE, tedy soupis skutečného stavu majetku a závazků, který účetní jednotka zjistí z evidence majetku a závazků a z evidence příjmů a výdajů.

Účetní převod z DE na účetnictví se provádí na základě převodového můstku a musí splňovat základní principy účetnictví:

- Konečné stavy majetku a závazků se musí rovnat jejich počátečním stavům.
- V počátečním stavu účetnictví mohou být pouze rozvahové účty.
- Počáteční stavy účtů musí zobrazit vše, co je v účetní evidenci účetní jednotky. Nesmí být nic v účetní jednotce mimo evidenci na těchto účtech.
- V počátečních stavech nesmí být účty výsledkové.<sup>39)</sup>

### 4.3 Daňové předpisy k převod z DE na Ú

Pro převod z DE na Ú se v souladu s § 5 odst. 8 Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů platném znění, postupuje podle přílohy č. 3 k Zákonu o daních z příjmů.

Postup při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví z hlediska daně z příjmů fyzických osob je uveden v příloze č. 3 k Zákonu č. 586/1992 Sb.

#### 4.3.1 Daňový dopad převodu z DE na účetnictví.

Na základě bodu 1) výše uvedené přílohy č. 3 Zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění, se zvýší základ daně:

- + zásoby a ceniny na skladě (zaplacené i nezaplacené)
- + poskytnuté zálohy ( mimo záloh na majetek)
- + pohledávky ( jen ty, které byly zdanitelným příjmem)

Na základě bodu 2) výše uvedené přílohy č. 3 Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění se sníží základ daně:

- o přijaté zálohy (závazky 324)
- o závazky (jen ty, které byly daňovými výdaji)

Výše citovaný zákon o daních z příjmů jednoznačně uvádí pojmy příjem a výdaj. Pokud by při úhradě byly v DE příjmy či výdaji, pak musí být daňově zohledněny. Veškeré ostatní případy jsou pro převod DE na účetnictví daňově neúčinné.

Případný daňový dopad z převodu je součástí běžného daňového přiznání za zdaňovací období.

Pohledávky – nezaplacené se musí v převodovém můstku zahrnout do výnosů. Je však nutné si uvědomit, že pokud by byly v tomto roce zaplacené stejně by přišly do příjmů. Problémem jsou tedy ty pohledávky, u kterých šance na zaplacení je malá či nulová. Toto je možné zmírnit uplatněním odpisů či opravných položek pohledávek v prvním roce účtování v účetnictví.

Vlastní převod z DE na účetnictví neovlivňuje daň z příjmů v konečném roce vedení DE. Závazky i pohledávky se promítají do daňového přiznání bez ohledu na to, zda budou zaplacené či nikoli.

Změna účetní soustavy nemá vliv na možné uplatnění daňové ztráty v následujících letech.

Dle Zákona o dani z příjmů § 23 odst. 14, lze od 1.1.2004 daňový dopad z převodu zásob a pohledávek rozložit až na 9 zdaňovacích období, bez ohledu na to, zda jde o dobrovolný či povinný přechod na účetnictví.<sup>40)</sup>

*§ 23 odst. 14*

*14) Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u poplatníku s příjmy podle § 7 lze hodnotu zásob a pohledávek, které poplatník evidoval v době zahájení vedení účetnictví, zahrnout do základu daně buď jednorázově v době zahájení vedení účetnictví nebo postupně po 9-ti následujících zdaňovacích období, počínaje zdaňovacím období zahájení vedení účetnictví. Ukončí-li nebo přerušil-li poplatník činnost nebo ukončí-li vedení účetnictví před uplynutím doby zahrnování zásob a pohledávek do základu daně, zvýší ve zdaňovacím období, ve kterém byla činnost přerušena nebo ukončena, nebo ve kterém bylo ukončeno vedení účetnictví, základ daně o hodnotu zásob a pohledávek, které nezahrnul do základu daně.<sup>41)</sup>*

Poplatník si určí sám jakou část z celkové částky uplatní v jakém zdaňovacím období.<sup>42)</sup>

U pohledávek nabízí zákon další možné zmírnění daňového dopadu. Část pohledávek, které podnikatel FO převádí do účetnictví z DE můžou být pohledávky promlčené, těžko vymahatelné, ale i tyto pohledávky jsou však platné, a je nutno je zahrnout do základu daně. V DE je podnikatel vedl evidenčně a neměl jinou možnost s těmito pohledávkami nakládat. Naproti tomu lze v účetnictví s neuhrazenými pohledávkami dále pracovat, zahrnout je do daňových či nedaňových nákladů a v případě daňových nákladů tak snížit základ daně. DE takovou možnost nemá.

Problematiku pohledávek lze řešit:

- jednorázovým odpisem pohledávek - § 24 odst. 2 písm. y) Zákona 586/1992 Sb., v platném znění,
- časový odpis pohledávek – týká se starého bloku pohledávek se splatností do 31.12.1994 - v současné době není aktuální. Řeší rovněž zákon o daních z příjmů,
- opravnými položkami k pohledávkám – řeší zákon o rezervách.<sup>43)</sup>

#### 4.4. Převodový můstek

Provedení převodu se provádí pomocí převodového můstku s uvedením konkrétních účtů a předpisem účtování Má dáti, Dal a s uvedením dopadu do daňového základu. Správnost převodu se dokládá právě převodovým můstkem.

Zaúčtování počátečních stavů s uvedením dopadu na daňový základ (viz. příloha)

Převodový můstek musí být dále doložen počáteční hlavní knihou a počáteční rozvahou. Po sestavení převodového můstku a zjištění rozdílu mezi stranami účtu = účtu 491 – Individuálního podnikatele, sestaví účetní jednotka z tohoto převodového můstku hlavní knihu s počátečními stavu jednotlivých účtů. Strana MD=D, jak vyžaduje účetnictví. Rovněž je nutné sestavit počáteční rozvahu, ve které platí rovnost AKTIVA=PASIVA.

Po otevření účetních knih bude následovat vedení účetnictví v souladu se Zákonem č. 563/1993 Sb., o účetnictví, v platném znění.

#### 4.5 Možnost minimalizace daňového dopadu z přechodu DE na účetnictví

Je jen málo možností, jak minimalizovat daňový dopad z převodu. V podstatě tyto možnosti vyplývají z toho, jakým způsobem se upravuje daňový základ po přechodu. Proto je důležité se na tuto účetní operaci již předem připravit, aby byl dopad pro podnikatele co nejmenší zátěží. Jak tedy daňový dopad minimalizovat?

- 1) minimalizovat stav zásob, držet na skladě provozní – optimální stav veškerých zásob,
- 2) minimalizovat stav neuhrazených daňových pohledávek, činit všechny kroky potřebné k vymáhání pohledávek, které nabízí zákon a snažit se vymáhat pohledávky po lhůtě splatnosti,
- 3) mít řádně přihlášené všechny pohledávky u soudu, které se jeví jako ohrožené,
- 4) není nutné minimalizovat stav neuhrazených daňových závazků,<sup>44)</sup> v případě, že je to možné pozdržet splatnost nebo požádat druhou stranu o posečkání.

Jak je výše uvedeno, není moc možností, jak co nejvíce snížit daňový dopad přechodu z DE na účetnictví. V žádném případě bych však nedoporučovala minimalizovat nesprávným vykázáním nižšího stavu zásob, popřípadě pohledávek. Tento postup je nelegální, proto jej nelze aplikovat.



V kapitole č. 4 jsem čerpala z této literatury:

<sup>33,35,37-40,42-44)</sup> DUŠEK, J. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. 3. aktualiz. vyd.

Praha: GRADA Publishing, 2005, ISBN 80-247-1044-7

<sup>34)</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění

<sup>36)</sup> Vyhláška č. 500/2002 Sb.

<sup>41)</sup> Zákon č. 586/1991 Sb., o daních z příjmů, v platném znění

České účetní standardy, Finanční, daňový a účetní bulletin – r. 2004, 2005.

## **5 Přechod z daňové evidence do účetnictví na příkladu konkrétní účetní jednotky**

Pro vlastní přechod z DE do účetnictví jsem použila údaje podnikatele FO, který podniká na základě živnostenského oprávnění – živnostenského listu, jehož předmětem je nákup zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej, kromě zboží vyžadující zvláštní povolení a dále koncesní listinu na vnitrostátní silniční nákladní dopravu do 3,5 t.

Podnikatel založil firmu 1.6.1995 a je registrován na Finančním úřadu v Pelhřimově k následujícím daním:

- 1) daň z příjmu fyzických osob
- 2) daň ze závislé činnosti vybírané srážkou
- 3) daň z přidané hodnoty
- 4) daň z nemovitostí
- 5) silniční daň

Předmětem podnikání podnikatele je výkup a prodej léčivých rostlin a jejich svoz. Podnikatel od počátku své činnosti tj. od 1.6.1995 vedl JÚ, od 1.1.2004 vede nově DE.

I když zákon stanoví pouze obsah daňové evidence, nikoli způsob či formu jejího vedení a nepředepisuje knihy majetku a závazků, peněžní deník, pokladní knihu, knihu bankovních účtů ani karty majetku, přesto je podnikatel dále používá. Tato evidence mu plně vyhovuje, neboť má dokonalý přehled o majetku, pohledávkách, závazcích, finančních prostředcích.

### **5.1 Uzavření daňové evidence, inventarizace**

Podnikatel provedl důslednou inventarizaci všeho, co podnikatel má pro podnikání a uzavřel knihy jednotlivých druhů majetku v DE. Při inventarizaci provedl tyto úkony:

- 1) Fyzickou inventuru hotovosti v pokladně a dokladovou inventuru peněžních prostředků na bankovním účtu. Skutečné stavy porovnal se zůstatky v deníku příjmů a výdajů. Nebyly zjištěny rozdíly mezi fyzickým a účetním stavem v pokladně a na bankovním účtu.
- 2) Dokladovou inventuru pohledávek a závazků a zůstatky porovnal s evidencí pohledávek a závazků.
- 3) Fyzickou inventuru hmotného majetku porovnal se stavem v evidenci hmotného majetku včetně výše uplatnění daňových odpisů.
- 4) Fyzickou inventuru zásob a zboží.

O výše uvedených úkonech byly sepsány inventurní zápisy, které jsou součástí roční závěrky.

Neuhrazené pohledávky k 31.12.2004 byly odsouhlaseny s jednotlivými odběrateli písemným potvrzením, že souhlasí jejich výše z DE se skutečností, a toto potvrzení je rovněž součástí účetní závěrky.

#### 5.1.1 Uzavření knih v DE:

##### Deník příjmů a výdajů

Číslo	Položka	Kč
1.	Zůstatek v pokladně	46.062,00
2.	Zůstatek na bankovním účtu	156.519,47
3.	Průběžné položky	0,00

##### Evidence pohledávek

Číslo	Položka	Kč
1.	Nezaplacené pohledávky za odběratelem (bez DPH)	1.129.998,00
2.	DPH k nezaplaceným pohledávkám	39.281,00
3.	Poskytnuté provozní zálohy	0,00
4.	Poskytnuté půjčky a úvěry	0,00

##### Evidence závazků

Číslo	Položka	Kč
1.	Nezaplacené závazky dodavatelům (bez DPH)	0,00
2.	DPH k nezaplaceným závazkům	0,00
3.	Přijaté provozní zálohy	0,00
4.	Přijaté půjčky a úvěry	170.000,00

### Evidence hmotného dlouhodobého majetku

Číslo	Položka	Kč
1.	Fax Panasonic – PC	17.000,00
	- Odpisy	17.000,00
	- ZC	0,00
2.	Budova – nákupna léčivých rostlin	841.625,00
	- odpisy	382.925,00
	- ZC	458.700,00
3.	Pozemek - PC	8.375,00
4.	Garáž – PC	182.276,00
	- Odpisy	60.761,00
	- ZC	121515,00
5.	Osobní automobil – OPEL 1,6	180.000,00
	- Odpisy	157.500,00
	- ZC	22.500,00

Dlouhodobý hmotný majetek, který podnikatel používá i když už je odepsaný, je v evidenci majetku pouze sledován v zůstatkové hodnotě Kč 0,--.

Protože jde o majetek, který nebyl vyřazen z evidence a podnikatel ho používá ke své podnikatelské činnosti, je tento majetek uveden v zahajovací rozvaze.

### Evidence drobného hmotného majetku

Číslo	Položka	Kč
1.	- Váha automatická	5.000,00
2.	Váha VBM 200	3.912,00
3.	Telefon + záznamník	3.190,00
4.	Čerpadlo 32SVA	1.240,00
5.	- Regál. Skříňky	1.844,25
6.	- Regál skříňky	1.844,25
7.	Křovinořez	7.188,20
8.	Asanační plachta	15.700,00
9.	Telefon Panasonic	2.614,70
10.	- Žebřík výsuvný	5.852,50
11.	Počítač	24.631,10
12.	Digitální váha CAS TP 130	16.500,00
13.	Tiskárna – leiser.	5.049,20
14.	- Sekačka benzín.	12.999,50
	Celkem	107.565,70

Podnikatel vede evidenci drobného hmotného majetku, i když nevyplývá ze ZDP. Rozhodl se k této evidenci dobrovolně. Od r. 1995 eviduje pořízený drobný hmotný majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než Kč 1.000,-. Od 1.1.2005 se rozhodl evidovat nově pořízený drobný hmotný majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než Kč 3.000,-.

Tento majetek je třeba i nadále evidovat, a to i pro případ, že majetek bude opravován, popřípadě k němu budou dokupovány další součásti. V případě výdajů na tento majetek je podnikatel povinný prokázat existenci tohoto majetku a skutečnost, že se jedná o majetek používaný k podnikání.

Z tohoto důvodu je nutné uvést výše uvedený drobný hmotný majetek v zahajovací rozvaze.

Ostatní drobný hmotný majetek neuvedený v tabulce, v hodnotě Kč 81.159,70 byl k 31.12.2004 vyřazen na základě protokolů o vyřazení, z důvodu, že byl značně opotřeбенý a nebyl již používán pro podnikání.

### Evidence zásob

Číslo	Položka	Kč
1.	Zboží	426.895,00
2.	Materiál – obaly	0,00

Pod položkou zboží pořizuje podnikatel léčivé rostliny v sušeném stavu od drobných dodavatelů. Tyto léčivé rostliny eviduje na počítači ve skladové evidenci podle jednotlivých druhů. Léčivé rostliny dále v nezměněném stavu prodává velkým zpracovatelským firmám. Jelikož dochází u jmenovaného sortimentu v době uskladnění k technologickým úbytkům, které vyplývají z přirozených vlastností zásob, tj. sesychání, má podnikatel zpracovanou směrnici normy mank. Tato směrnice byla zpracována na základě úbytků v minulých letech a vypočtena stálou procentní sazbou ve výši do 1,5 %

## 5.2 Sestavení soupisu skutečného stavu majetku a závazků

Na základě uzavřené daňové evidence lze sestavit:

### Soupis stavu majetku a závazků

Položky majetku	Na konci zdaňovacího období
1. Dlouhodobý hmotný majetek	611.090,00
2. Dlouhodobý nehmotný majetek	0,00
3. Drobný hmotný majetek	107.566,00
4. Peníze v hotovosti	46.062,00
5. Peněžní prostředky na bankovních účtech	156.519,00
6. Cenné papíry a peněžní vklady	0,00
7. Ostatní finanční majetek	0,00
8. Ceniny	0,00
9. Zásoby	426.895,00
10. Pohledávky (vč. DPH)	1.169.279,00

11. Opravné položky k nabytému majetku (aktivní)	0,00
12. Závazky ( bez úvěrů a půjček)	0,00
13. Úvěry a půjčky	170.000,00
14. Opravné položky k nabytému majetku (pasivní)	0,00
15. Zákonné rezervy	0,00
16. Časové rozlišení	0,00
Majetek celkem	2.687411,00

Na základě údajů zjištěných z jednotlivých účetních knih a podle soupisu skutečného stavu majetku a závazků, lze přistoupit k jejich převodu jako počátečních zůstatků na příslušných syntetických účtech.

Účetní jednotka se rozhodla vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu a v účetnictví používat účtový rozvrh pro podnikatele, který je navržen v prováděcí vyhlášce a nepoužívat jen účtové skupiny.

Na základě rozhodnutí účetní jednotky bude pro převod drobného hmotného majetku použit účet 028 a 088, aby byl odlišen od dlouhodobého hmotného majetku a bylo do budoucna zřejmé, že se jednalo o drobný hmotný majetek, který již při převodu uvedením ve stejné výši do oprávek, je plně odepsán.

### 5.3 Přejchod z daňové evidence do účetnictví

#### Převodový můstek

Č.	TEXT	Účet	ZD	MD	D
1.	Počáteční stav pokladny	211	NE	X	
2.	Počáteční stav běžného účtu	221	NE	X	
3.	Dlouhodobý hmotný majetek - nemovitost	021	NE	X	
4.	Dlouhodobý hmotný majetek – movité věci	022	NE	X	
5.	Oprávký k nemovitosti	081	NE		X
6.	Oprávký k movitým věcem	082	NE		X
7.	Dlouhodobý hmotný majetek – neodpisovaný (pozemek)	031	NE	X	
8.	Drobný hmotný majetek	028	NE	X	
9.	Oprávký k drobnému hmotnému majetku	088	NE		X
10.	Zásoby - zboží	132	ANO	X	
11.	Pohledávky – z obchodního vztahu	311	ANO	X	
12.	Úvěry a půjčky	249	NE		X
13.	DPH	343	NE		X

Převodový můstek je dále doložen počáteční hlavní knihou a počáteční rozvahou. Součástí tohoto převodového můstku je i prohlášení účetní jednotky s podpisy všech zodpovědných osob za převod.

Následující tabulky byly zpracovány tak, aby z nich byl jednoznačně zjištěn daňový dopad. Je to nutné pro jakoukoliv následnou kontrolu a vlastní vyčíslení daňového základu z převodu.

### 5.3.1 Dlouhodobý majetek

V DE jsou vedeny většinou jen daňové odpisy, které se v uzávěrkových operacích zahrnují do daňového základu. Je sice možné, aby se v DE vykazovaly i účetní odpisy, dle odpisového plánu, ale potom musí podnikatel počítat s tím, že vzniknou dvě zůstatkové ceny – účetní zůstatková cena a daňová zůstatková cena. V tomto případě účetní jednotka odpisovala jen daňově a ve výkazech majetku na daňové přiznání je vykázán zůstatek dlouhodobého hmotného majetku po daňových odpisech. Podnikatel odpisuje dlouhodobý majetek zrychleným způsobem odpisování.

Č.	Text	Účet	ZD	MD	DAL
1.	Budovy a stavby - PC	021	NE	1.023.901,00	
	Oprávký	081	NE		443.686,00
2.	Samostatné movité věci	022	NE	197.000,00	
	Oprávký	082	NE		174.500,00
3.	Pozemky (neodepisují se)	031	NE	8.375,00	

### 5.3.2 Drobný hmotný majetek

V DE nedocházelo k časovému rozlišení spotřeby drobného hmotného majetku, byl vždy plně odepsán – uplatněn ve výdajích. Evidence drobného hmotného majetku byla vedena pouze v operativní evidenci.

V účetnictví si účetní jednotka stanoví ve své vnitropodnikové směrnici, jak bude účtovat a zároveň evidovat drobný majetek. Hranici pro evidenci drobného majetku si účetní jednotka stanovila od 1.1.2005 od 3.000,- do 40.000,- Kč. Horní limit tj. 40.000,- je stanoven v souladu se zákonem o daních z příjmů.

Č.	Text	Účet	ZD	MD	DAL
1.	Drobný hmotný majetek - PC	028	N	107.566,00	
	Oprávký	088	N		107.566,00

### 5.3.3 Zásoby

Převod zásob z DE na účetnictví nijak neovlivní to, jestli se rozhodneme v Ú vést zásoby způsobem „A“ či způsobem „B“.

Účetní jednotka se rozhodla vést zásoby způsobem B – tj. v průběhu roku se do nákladů účtuje každý nákup zásob a na konci roku se musí účetně srovnat stav účtu zásob dle skladové evidence a inventury.

Vedení skladové evidence je při způsobu účtování zásob „B“ povinné.

Č.	Text	Účet	ZD	MD	DAL
1.	Zásoby – zboží	132	ANO	426.895,00	

Účetní jednotka účtuje do zboží nákup léčivých rostlin, které nakupuje od jednotlivých soukromníků a dále je v nezměněném stavu dodává odběratelům.

### 5.3.4 Pokladna

Konečný stav peněžní hotovosti uvedený v peněžním deníku musí odpovídat účtu 211 – Pokladna.

Účetní jednotka má jen jednu pokladnu, nemá žádnou valutovou pokladnu, proto nebude mít tato pokladna svoji analytiku k účtu 211.

Č.	Text	Účet	ZD	MD	DAL
1.	Počáteční stav pokladny	211	NE	46.062,00	

### 5.3.5 Banka

Konečný stav bankovního výpisu souhlasí s konečným stavem uvedeným v peněžním deníku, a to je počáteční stav účtu 221 – Bankovní účty v hlavní knize. Účetní jednotka má jeden bankovní účet, proto není používána analytika k účtu 221 – Bankovní účty.

Č.	Text	Účet	ZD	MD	DAL
1.	Počáteční stav bankovního účtu	221	NE	156.519,00	

### 5.3.6 Peníze na cestě = průběžné položky

Ke dni převodu nevykazují průběžné položky zůstatek, proto není vykazován na účtu 261 – Peníze na cestě, žádný počáteční stav.

### 5.3.7 Pohledávky

Účetní jednotka rozlišuje krátkodobé a dlouhodobé pohledávky. K 31.12.2004 vykazuje účetní jednotka pouze krátkodobé pohledávky z obchodního styku se splatností do 1 roku. Jelikož má v současné době 3 odběratele, rozhodla se účetní jednotka tyto pohledávky analyticky členit dle odběratelů. Jelikož jednotlivé pohledávky jsou hrazeny od odběratelů splátkově, nejdříve zaúčtuje účetní jednotka v souladu se zákonem úhradu DPH, a pak zůstatek pohledávky.

DPH k pohledávkám je účtováno na účet 343, a je analyticky členěno dle sazeb na účet

- 343 05 DPH s 5 % sazbou
- 343 19 DPH se základní sazbou

Č.	Text	Účet	ZD	MD	DAL
1.	Pohledávky za zboží PH- základ	311 10	ANO	1.020.330,00	
	5 % DPH	343 05	NE	35.496,50	
	19 % DPH	343 19	NE	1.976,00	
2.	Pohledávky za zboží – ČB-základ	311 20	ANO	50.730,00	
	5 % DPH	343 05	NE	0,00	
3.	Pohledávky za zboží – NA-základ	311 30	ANO	58.938,00	
	5 % DPH	343 05	NE	1.808,50	

### 5.3.8 Závazky

Účetní jednotka rozlišuje krátkodobé a dlouhodobé závazky. K 31.12.2004 nevykazuje ve výkaze o majetku a závazcích žádné neuhrazené závazky. V účetnictví bude účtovat o krátkodobých závazcích na účtu - 321 - dodavatelé

### 5.3.9 Úvěry a půjčky

Jelikož odběratelé neplní splatnost faktur uvedenou v platebních podmínkách, byla si účetní jednotka nucena v r. 2004 zajistit půjčku. Tuto půjčku do konce r. 2004 nesplatila, proto bude převedena do r. 2005.



Č.	Text	Účet	ZD	MD	DAL
1.	Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	249	NE		170.000,00

Na základě výše zpracovaných tabulek je zřejmé, že daňový základ ovlivní následující operace

Č.	Text	Účet	ZD	MD	DAL
1.	Pohledávky za zboží - základ	311	ANO	1.129.998,00	
	DPH	343	NE	39.281,00	
2.	Závazky	321	ANO		0,00
	DPH	343	NE		0,00
3.	Zásoby	132	ANO	426.895,00	
	DPH	343	NE	0,00	

#### 5.4 Daňový dopad

+ 1.129.998,-

+ 426.895,-

---

+ 1.556.893,-

Rozdíl mezi stranou MD a DAL u rozvahových účtu ovlivňují daňový základ. Jelikož je kladný, znamená to zvýšení daňového základu o 1.556.893,-

Daňový dopad z převodu je součástí běžného daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví.

Na základě výše uvedených skutečností je zřejmé, že daňový dopad z převodu zásob a pohledávek výrazně zvýší daňový základ účetní jednotky.

Celkový dopad přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví na základ daně z příjmů FO činí v případě jednorázového zahrnutí hodnoty zásob a pohledávek do základu daně Kč 1.556.893,-.

Proto účetní jednotka využije možnost rozložit daňový dopad z převodu zásob a pohledávek v souladu se zákonem o daních z příjmů do následujících 9-ti zdaňovacích období.

Tento postup umožňuje § 23 odst. 14 Zákona o daních z příjmů. Na základě citovaného ustanovení má možnost účetní jednotka při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví uplatnit hodnotu zásob a pohledávek, které měla evidované v době zahájení vedení účetnictví, zahrnout do základu daně buď jednorázově v době zahájení vedení účetnictví nebo postupně po 9 následujících zdaňovacích období, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví.

Účetní jednotka si sama určí v každém zdaňovacím období, jakou část z celkové částky uplatní, proto si účetní jednotka rovnoměrně rozložila daňové zatížení zásob a pohledávek do 9-ti roků.

<b>Pohledávky a zásoby celkem 1.566.893,--</b>	
1. rok	173000,00
2. rok	173000,00
3. rok	173000,00
4. rok	173000,00
5. rok	173000,00
6. rok	173000,00
7. rok	173000,00
8. rok	173000,00
9. rok	172893,00

V případě přerušení nebo ukončení podnikání, je povinna účetní jednotka zvýšit daňový základ o zbývající část pohledávek a závazků, která ještě nebyla zahrnuta do daňového základu.

#### **Sestavení hlavní knihy z převodového můstku – počáteční stavy.**

<b>Účet</b>	<b>Název účtu</b>	<b>MD</b>	<b>DAL</b>
021	Budovy a stavby	1.023.901,00	
081	Oprávký k budovám		443.686,00
022	Samostatné movité věci	197.000,00	
082	Oprávký k movitým věcem		174.500,00
031	Pozemky	8.375,00	
132	Zboží na skladě	426.895,00	
211	Pokladna	46.062,00	
221	Bankovní účet	156.519,00	
311	Pohledávky za odběrateli (vč. DPH)	1.169.279,00	
249	Ostatní finanční výpomoci		170.000,00
491	Účet individuálního podnikatele		2.239.845,00
	Kontrola stran MD a DAL	3.028.031,00	3.028.031,00

Rozdíl stran MD a DAL byl zaúčtován na účet 491. Vzhledem k vysokému stavu pohledávek z obchodního styku a zásob, nabývá účet vysoký pasivní zůstatek.

#### **Účet individuálního podnikatele - 491**

Individuálním podnikatelem se rozumí tuzemská FO – podnikatel, která je účetní jednotkou podle § 1 odst. 2 Zákona o účetnictví.

Tento účet byl zaveden pro účely účtování ve firmě jednotlivce – podnikatele, může mít aktivní i pasivní zůstatek a svým charakterem připomíná základní kapitál.

Účet 491 – individuálního podnikatele slouží k zachycení všech osobních vkladů, včetně vkladu na začátku podnikatelské činnosti, výběrů podnikatele a přijatých darů. Při otevírání účetních knih se na tento účet převede zisk, popřípadě ztráta za předcházející účetní období.

Na tomto účtu je třeba zvolit specifický způsob účtování na analytické účty, a to z důvodu:

- 1) individuální podnikatel účtuje v soustavě účetnictví, ale zdaňován je podle daně z příjmů FO,
- 2) důsledně oddělit obchodní majetek od soukromého,
- 3) o použití výsledku hospodaření rozhoduje individuální podnikatel osobně, nemusí tvořit různé fondy,
- 4) výše základního kapitálu se nezapisuje do obchodního rejstříku.

#### Sestavení počáteční rozvahy

Položka	Brutto	Korekce	Netto
<b>AKTIVA</b>			
B II 1 Pozemky	8.375,00		8.375,00
B II 2 Stavby	1.023.901,00	443.686,00	580.215,00
B II 3 Samostatné movité věci	197.000,00	174.500,00	22.500,00
C I 5 Zboží	426.895,00		426.895,00
C III 1 Pohledávky z obchodního styku	1.169.279,00		1.169.279,00
C IV 1 Peníze	46.062,00		46.062,00
C IV 2 Účty v bankách	156.519,00		156.519,00
<b>AKTIVA celkem</b>	<b>3.028.031,00</b>	<b>618.186,00</b>	<b>2.409.845,00</b>

Položka	Brutto	Korekce	Netto
<b>PASIVA</b>			
A I. Základní kapitál			2.239.845,00
B III 9 Jiné závazky			170.000,00
<b>PASIVA celkem</b>			<b>2.409.845,00</b>

Po otevření účetních knih následuje vedení účetnictví v souladu se zákonem, Českými účetními standardy a prováděcí Vyhláškou k účetnictví.

#### 5.4.1 Kontrola převodu DE na Ú

Kontrola musí odpovídat zásadám komplexnosti, účetní a daňové správnosti.

- 1) Součet všech účtů strany MD se rovná součtu všech účtů strany DAL
- 2) Hodnoty výkazu o majetku a závazcích v posledním daňovém přiznání souhlasí na odpovídající zůstatky účtů po převodu.
- 3) Převod odpovídá skutečnosti, nebyly zjištěny žádné rozdíly.
- 4) Hlavní kniha v účetnictví na jednotlivých účtech obsahuje vše, co je součástí obchodního majetku, účetní jednotka nemá žádný majetek vypůjčený nebo jiný, který by měla vést na podrozvahových účtech.
- 5) Zůstatky knih analytické evidence musí přesně odpovídat zůstatkům na jednotlivých účtech v hlavní knize účetnictví.
- 6) Převod DE na účetnictví je především věcí daňovou, proto je nutné zkontrolovat, zda jednotlivé položky jsou správně označeny, jako daňové či nedaňové. Tato skutečnost byla zkontrolována a odsouhlasena.
- 7) Jednotlivé rozvahové účty odpovídají svojí náplní metodice účetnictví.

## **6 Analýza přechodu z daňové evidence na účetnictví z hlediska pozitivních a negativních dopadů pro konkrétní daňový subjekt**

### **6.1 Vliv uskutečněného přechodu na podnikatele**

U této konkrétní účetní jednotky znamená přechod z DE na účetnictví velkou daňovou zátěž. Daňový dopad z převodu je kladný a znamená to zvýšení základu daně z příjmů o částku 1.556.893,-. Tato situace je způsobena vysokou hodnotou neuhrazených pohledávek z obchodního vztahu, tj. Kč 1.129.998,-- a vysokým stavem zboží tj. Kč 426.895,-.

Nepříznivý dopad je způsoben jednak tím, že účetní jednotka nakupuje zboží od drobných dodavatelů – soukromníků, kterým platí jejich dodávky v hotovosti, takže vykazuje minimální stav závazků a prodává velkým odběratelům, kteří mají dohodnutou splatnost ve smlouvách na 70 dní, kterou ale stejně neplní. Odběratelé platí za dodané léčivé rostliny v průměru po 120 dnech, což je pro účetní jednotku značně nevýhodné, ale jelikož je tento sortiment zboží dost vyhraněný a účetní jednotka nemá jiné odběratele, je nucena s touto pozdní splatností počítat. Pozdní úhrada od odběratelů omezuje účetní jednotku v dalším rozvoji, neboť jí chybí finanční prostředky a dá se říct, že úvěruje odběratele. Rovněž ve zboží, které převádí do dalšího zdaňovacího období má účetní jednotka uloženy finanční prostředky, které při přechodu na účetnictví výrazně zatíží daňový základ.

Přechod z DE na vedení účetnictví a úprava základu daně by v tomto případě u účetní jednotky vedla k výraznému jednorázovému zvýšení základu daně z příjmů, což by bylo spojeno s nepříznivými ekonomickými dopady v důsledku povinnosti jednorázového odvodu značné finanční částky. Došlo by navíc k faktické kumulaci základu daně a vzhledem k progresivní sazbě daně k výrazně vyššímu procentnímu zdanění, neboť zvyšující částky (pohledávky, zásoby) se kumulovaly několik let.

V souladu s ZDP, ustanovení § 23 odstavce 14, je možné zvolit si způsob rozložení hodnoty pohledávek a zboží, které při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví účetní jednotka eviduje v době zahájení vedení účetnictví, a to buď je zahrnou do základu daně jednorázově nebo postupně po 9-ti následujících zdaňovacích obdobích, počínaje obdobím zahájení vedení účetnictví. Z důvodu, abych minimalizovala daňový základ v jednotlivých letech, jsem použila rozložení hodnoty pohledávek z obchodního vztahu a zboží do následujících 9-ti let. Toto bych doporučila i podnikateli v případě, že by se rozhodl nebo byl nucen účtovat v účetnictví.

Nevýhodou tohoto způsobu je však to, že v případě, že účetní jednotka, která zvolila postupnou variantu zahrnování pohledávek a závazků do základu daně, přeruší či ukončí činnost nebo ukončí vedení účetnictví před uplynutím doby, po kterou postupně zvyšuje základ daně z tohoto titulu, je povinna v období, kdy činnost přerušila, ukončila či ukončila vedení účetnictví, zvýšit základ daně o hodnotu pohledávek a zásob, kterou do tohoto okamžiku do základu daně nezahrnula.

Na základě výše uvedených skutečností je zřejmé, že přechod z DE na účetnictví je pro účetní jednotku značně nevýhodný, právě z důvodu vysokého stavu pohledávek a zboží a žádných daňových závazků. Z tohoto důvodu bych přechod z DE na účetnictví účetní jednotce nedoporučila.

V případě, že by se účetní jednotka rozhodla, ať už dobrovolně, nebo by musela povinně přejít z DE na účetnictví, doporučila bych jí se na proces přechodu z DE na účetnictví připravovat postupně, a to tím, že bude:

- 1) minimalizovat stav zboží, dodržet optimální provozní stav,
- 2) minimalizovat stav neuhrazených daňových pohledávek – nezapomenout je vymáhat,
- 3) mít řádně přihlášené všechny pohledávky u soudu ve lhůtě stanovené usnesením soudu o prohlášení konkursu nebo povolení vyrovnání,
- 4) není nutné minimalizovat stav neuhrazených daňových závazků, plánujeme-li ke konci zdaňovacího období, že přejdeme z DE na účetnictví.

## **Závěr:**

Ve své práci jsem se snažila charakterizovat v nejdůležitějších bodech DE a účetnictví a dále ukázat na příkladu konkrétní účetní jednotky hlavní problémy a dopady přechodu z DE na účetnictví.

DE je předepsána pro podnikatele, kteří hodlají prokazovat svoje výdaje spojené s podnikáním podle zákona o daních z příjmů. Výhodou DE je nesporně její nižší administrativní náročnost v porovnání s účetnictvím, i menší požadavky na technické zabezpečení. Další výhodou DE je i to, že se nezdaňují nerealizované příjmy. K účtování příjmů a výdajů dochází až v okamžiku jejich skutečné úhrady od odběratelů nebo zaplacením dodavatelům. U výdajů za zásoby dochází ke snižování daňového základu v okamžiku zaplacení, a ne až při spotřebě, jak je tomu v účetnictví.

Na druhé straně však DE pokrývá především potřeby vyplývající z daňové povinnosti a již méně je využitelná pro řízení firmy. Oddělením od účetnictví se daňová evidence sice osamostatnila, pokud jde o deník příjmů a výdajů, ale nadále používá tradičního účetního přístupu – pokud jde o vedení ostatních složek evidence majetku a závazků podnikatele. Další nevýhodou je, že podnikatelé nezjišťují výsledek hospodaření ve vztahu ke zdaňovacímu období.

Otázku „účtovat“ či „evidovat“ si musí odpovědět každý podnikatel sám. Při rozhodování, jestli evidovat či účtovat, je důležité provést podrobnou analýzu podnikání a vybrat si takovou evidenci, která vyhovuje představám.

Problematika přechodu z DE na účetnictví je jak jsem se již zmiňovala v současné době velice aktuální, a to i díky novele zákona o účetnictví, která stanovila v § 1 výši obratu pro povinný přechod. Podnikatelé, kteří zjistili, že se stali účetními jednotkami, a musí provést přechod z DE a účetnictví, by se již dopředu měli na tento krok připravit. Zákon s výjimkou jediného případu, tj. zapsání podnikatele do Obchodního rejstříku, stanoví určitý odklad a k přechodu tak zpravidla dochází až následující účetní období. Tento čas je určitě dobře věnovat krokům vedoucím k minimalizaci daňového dopadu z přechodu DE na účetnictví.

Z hlediska daňové povinnosti je pro podnikatele, kterého jsem si vybrala jako příklad ke zpracování, výhodné vést DE, a to jak bylo již několikrát zdůrazněno, hlavně z důvodu jeho vysokého stavu zásob a pohledávek. Daňový dopad by byl v tomto případě dost zatěžující a zcela určitě i zbrzdil rozvoj firmy. Domnívám se, že kvalitně vedená DE je u tohoto podnikatele zcela dostačující.

## Seznam použité literatury:

1. SEDLÁČEK, J. *Daňová evidence podnikatelů 2004*. Praha: GRADA Publishing, 2004, ISBN 80-247-0829-9
2. HORWATH, N. A. *Podvojně účetnictví 2005*. Praha: GRADA Publishing, 2005, ISBN 80-247-0878-7
3. BLECHOVÁ, B. *Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu 2005*. Praha: GRADA Publishing, 2005, ISBN 80-247-1032-3
4. DUŠEK, J. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. 3. aktualiz. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2005, ISBN 80-247-1044-7
5. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění
6. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění
7. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně,
8. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění,
9. Vyhláška č. 500/2002 Sb., v platném znění
10. České účetní standardy
11. Časopis Účetnictví a Finanční daňový a účetní bulletin I a II.Q 2005.

**Příloha:****Převodový můstek - Zaučtování počátečních stavů s uvedením dopadu na daňový základ:**

Č.	Text	Účet	ZD	MD	D
1.	Počáteční stav poklady, valutové pokladny	211	NE	X	
2.	Počáteční stav běžného, devizového účtu	221	NE	X	
3.	Průběžná položka Příjem z pokl. či banky	261	NE		X
4.	Průběžná položka Výdej z pokladny či banky	261	NE	X	
5.	Počáteční stav krátkodobého úvěru,	231	NE		X
6.	Počáteční stav krátkodobého eskontního úvěru	232	NE		X
7.	Počáteční stav dlouhodobého úvěru	461	NE		X
8.	Poskytnutá půjčka krátkodobá	378	NE	X	
9.	Poskytnutá půjčka dlouhodobá	069	NE	X	
10.	Přijatá půjčka krátkodobá	249	NE		X
11.	Přijatá půjčka dlouhodobá	479	NE		X
12.	Podíly v jiné společnosti	061-063	NE	X	
13.	Nezaplacený závazek z vkladu	367	ANO		X
14.	Závazky nezaplacené z obchodního styku-				
	- krátkodobé	321	ANO		X
	- dlouhodobé	479	ANO		X
15.	Závazky nezaplacené – celý závazek nedaňový	379	NE		X
16.	Ostatní nezaplacené závazky	379	ANO		X
17.	Pohledávky nezaplacené z obchodního styku	311	ANO	X	
18.	Opravná položka pohledávek	391	ANO		X
19.	Pohledávka za zaměstnanci	335	ANO	X	
20.	Neuhrazené závazky vůči zaměstnancům	333	ANO		X
21.	Sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem	336	ANO		X
22.	Daň ze závislé činnosti	342	ANO		X
23.	Srážka ze mzdy	379	ANO		X
24.	Částka výplatě zaměstnanci	331	ANO		X
25.	Soc. a zdrav. pojištění podnikatele – daňově bude uznáno, pokud bude uhrazeno do 31.1. násl. roku.	336	ANO		X
26.	Daňová povinnost				
	- DPH	343	NE		X
	- daň z příjmu	341	NE		X
	- spotřební daň	345	NE		X
	- silniční daň	345	ANO		X
27.	Zaplacená záloha – na daň silniční, spotřební	345	NE	X	
	- daň z příjmů	341	NE	X	
28.	Nárok na vrácení daně – daň z příjmů	341	NE	X	
	- DPH	343	NE	X	
	- Spotřební daň	345	NE	X	
	- Silniční daň	345	ANO	X	
29.	Poskytnuté provozní zálohy	314	ANO	X	
30.	Přijaté zálohy krátkodobé	324	ANO		X



	- dlouhodobé	475	ANO		X
31.	Poskytnutá záloha na – DNM - DHM	051	NE	X	
		052	NE	X	
32.	Penalizační faktura z obchod. styku došlá - vystavená	325	NE		X
		315	NE	X	
33.	Zboží na skladě v prodejnách	132	ANO	X	
34.	Materiál na skladě	112	ANO	X	
35.	Zásoby vlastní výroby – nedokončená výroba - Polotovary - výrobky	121	ANO	X	
		122	ANO	X	
		123	ANO	X	
36.	Nakoupená zásoby na cestě – materiál - zboží	119	ANO	X	
		139	ANO	X	
37.	Nevyfakturovaná dodávka	389	ANO		X
38.	Ceniny zaplacené i nezaplacené	213	ANO	X	
39.	Dlouhodobý hmotný majetek – odepisovaný - neodpisovaný	02x	NE	X	
		03x	NE	X	
40.	Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku	08x	NE		X
41.	Dlouhodobý nehmotný majetek	01x	NE	X	
42.	Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku	07x	NE	X	
43.	Majetkové cenné papíry – krátkodobé - dlouhodobé	251	NE	X	
		069	NE	X	
44.	Eskont směnky	313	ANO	X	
45.	Směnky k úhradě (závazek) – krátkodobé - dlouhodobé	322	ANO		X
		478	ANO		X