

# **Projekt převodu daňové evidence na vedení účetnictví podnikatele Jiřího Herníka**

Bc. Eva Kubáčková

---

Diplomová práce  
2013



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky  
Ústav financí a účetnictví  
akademický rok: 2012/2013

# ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Eva Kubáčková**  
Osobní číslo: **M11393**  
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Finance**  
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Projekt převodu daňové evidence na vedení účetnictví podnikatele Jiřího Herníka**

Zásady pro vypracování:

## Úvod

### I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše charakterizujte daňovou evidenci, vedení účetnictví a právní formy podnikání se zaměřením na fyzické osoby a s. r. o.

### II. Praktická část

- Charakterizujte podnikání Jiřího Herníka a proveďte analýzu současného stavu jeho podnikání.
- Vypracujte projekt převodu z daňové evidence na vedení účetnictví včetně převodového můstku.
- Určete výši daňového dopadu převodu a zvažte změnu právní formy podnikání na s. r. o.

## Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**  
Rozsah příloh:  
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

**BĚHOUNEK, Pavel. Společnost s ručením omezeným: účetní a daňová kuchařka od roku 2005. 5. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2005, 231 s. ISBN 8072632841.**  
**CARDOVÁ, Zdenka. Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007, 155 s. ISBN 978-80-7357-288-4.**  
**DUŠEK, Jiří. Převod daňové evidence na vedení účetnictví. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2008, 128 s. ISBN 978-80-247-2387-7.**  
**KADLEC, Jiří a Rostislav CHALUPA. Převod daňové evidence na vedení účetnictví. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2006, 175 s. ISBN 80-7263-327-9.**  
**PASEKOVÁ, Marie a Milana OTRUSINOVÁ. Základy účetnictví: Studijní pomůcka pro distanční studium. 4. uprav. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2008, 210 s. ISBN 978-80-7318-669-2.**

Vedoucí diplomové práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání diplomové práce: **22. února 2013**  
Termín odevzdání diplomové práce: **2. května 2013**

Ve Zlíně dne 22. února 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*děkanka*



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*ředitel ústavu*

# PROHLÁŠENÍ AUTORA

## DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby<sup>1</sup>;
- diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3<sup>2</sup>;
- podle § 60<sup>3</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

---

<sup>1</sup> zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevýdělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

<sup>2</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

<sup>3</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60<sup>4</sup> odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem diplomovou práci zpracovala samostatně a použité informační zdroje jsem citovala;
- odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně .....

.....

---

<sup>4</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) *Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.*
- (3) *Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výtěžku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výtěžku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.*

## **ABSTRAKT**

Diplomová práce se zabývá problematikou převodu daňové evidence na vedení účetnictví u podnikající fyzické osoby. Teoretická část práce je věnována daňové evidenci, účetnictví, postupu při převodu a také formami podnikání. V praktické části je představeno podnikání pana Herníka a analýza jeho současné situace. Další částí je samotný projekt převodu, provedení inventarizace, sestavení převodového můstku, počáteční rozvahy, otevření účetních knih a vyčíslení daňového dopadu. Podnikatel zvažuje možnost založit s. r. o., proto je poslední část věnována zvážení vhodné formy podnikání.

Klíčová slova: daňová evidence, účetnictví, účetní jednotka, inventarizace, převodový můstek, účetní knihy, počáteční rozvaha, podnikání fyzické osoby, společnost s r. o.

## **ABSTRACT**

The Master thesis deals with the issue of transfer from tax evidence into book-keeping of the entrepreneur. The theoretical part is devoted to tax evidence, book-keeping, process of transfer and forms of business. The practical part firstly introduced the business of Mr. Herník and analysis his business. Second part is about the project of transfer, inventory, and compilation of the transfer bridge, opening balance sheet, opening accounting books and quantifying of the tax impact. The entrepreneur considers the establishment of the Limited Liability Company, so the last part of this thesis deals with considering the suitable form of business.

Keywords: tax evidence, book-keeping, accounting entity, inventory, transfer bridge, accounting books, opening balance sheet, business of individuals, Limited Liability Company

Ráda bych poděkovala paní Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za cenné rady a odborné vedení při zpracování diplomové práce. Dále chci také poděkovat panu Jiřímu Herníkovi, že mi umožnil zpracovat diplomovou práci a poskytl mi veškeré potřebné podklady.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>10</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>11</b>
<b>1 DAŇOVÁ EVIDENCE</b> .....	<b>12</b>
1.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA DAŇOVÉ EVIDENCE .....	12
1.2 VEDENÍ DAŇOVÉ EVIDENCE.....	13
1.2.1 Evidence příjmů a výdajů.....	14
1.2.2 Evidence majetku a závazků .....	15
1.3 KONEC ZDAŇOVACÍHO OBDOBÍ .....	16
<b>2 ÚČETNICTVÍ</b> .....	<b>17</b>
2.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ .....	18
2.1.1 Zákon o účetnictví.....	18
2.1.2 Prováděcí vyhlášky .....	18
2.1.3 České účetní standardy.....	18
2.1.4 Vnitřní směrnice.....	19
2.2 ÚČETNÍ JEDNOTKA .....	19
2.3 ÚČETNÍ ZÁSADY .....	19
2.3.1 Zásada věrného a poctivého obrazu .....	20
2.3.2 Zásada nezávislosti účetních období (akruální princip).....	20
2.4 ROZSAH VEDENÍ ÚČETNICTVÍ .....	20
2.5 ZÁKLADNÍ ÚČETNÍ PRINCIPY .....	21
2.5.1 Účetní doklady .....	21
2.5.2 Účetní knihy .....	22
2.5.3 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh .....	23
2.5.4 Účetní výkazy.....	23
<b>3 PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ</b> .....	<b>25</b>
3.1 DŮVODY PŘECHODU Z DE NA VEDENÍ UCE.....	25
3.1.1 Dobrovolný přechod.....	25
3.1.2 Povinný přechod.....	25
3.2 PŘECHOD Z DE NA VEDENÍ UCE Z HLEDISKA ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ.....	25
3.3 PŘECHOD Z DE NA VEDENÍ UCE Z HLEDISKA DAŇOVÝCH PŘEDPISŮ.....	26
3.4 POSTUP PŘI PŘECHODU Z DE NA VEDENÍ UCE .....	27
<b>4 PODNIKÁNÍ A JEHO FORMY</b> .....	<b>29</b>
4.1 PODNIKÁNÍ FYZICKÝCH OSOB.....	29
4.1.1 Všeobecné podmínky .....	30
4.1.2 Zvláštní podmínky .....	30
4.1.3 Druhy živností.....	30
4.2 SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM .....	31
4.2.1 Základní kapitál.....	31
4.2.2 Orgány společnosti.....	32
<b>II PRAKTICKÁ ČÁST</b> .....	<b>33</b>
<b>5 CHARAKTERISTIKA PODNIKÁNÍ PANA HERNÍKA</b> .....	<b>34</b>



5.1	PODNIKATELSKÁ ČINNOST.....	34
5.2	ANALÝZA HOSPODAŘENÍ.....	36
5.2.1	Analýza příjmů.....	37
5.2.2	Analýza výdajů.....	38
5.2.3	Analýza základu daně .....	39
5.2.4	Analýza peněžních prostředků .....	40
5.2.5	Analýza pohledávek .....	41
5.2.6	Analýza závazků .....	41
5.2.7	Analýza zásob .....	42
5.2.8	Analýza majetku.....	43
<b>6</b>	<b>PROJEKT PŘEVODU Z DE NA VEDENÍ UCE .....</b>	<b>45</b>
6.1	DŮVODY PŘEVODU Z DE NA VEDENÍ UCE.....	45
6.2	INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ .....	45
6.3	VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI ZA ROK 2012 – UKONČENÍ DAŇOVÉ EVIDENCE .....	55
6.4	SESTAVENÍ PŘEVODOVÉHO MŮSTKU .....	56
6.5	VYČÍSLENÍ DAŇOVÉHO DOPADU PŘEVODU .....	63
6.6	DAŇOVÁ OPTIMALIZACE .....	64
6.6.1	Jednorázový daňový dopad .....	65
6.6.2	Rozložení daňového dopadu v následujících třech letech.....	66
6.7	OTEVŘENÍ ÚČETNÍCH KNIH.....	66
6.7.1	Deník .....	69
6.7.2	Hlavní kniha .....	69
6.7.3	Kniha analytické evidence .....	70
6.8	SESTAVENÍ POČÁTEČNÍ ROZVAHY .....	71
<b>7</b>	<b>SHRNUTÍ PŘEVODU Z DE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....</b>	<b>73</b>
<b>8</b>	<b>POSOUZENÍ VHODNÉ FORMY PODNIKÁNÍ .....</b>	<b>75</b>
8.1	ROZDÍLY MEZI PODNIKÁNÍM FYZICKÉ OSOBY A S. R. O. ....	75
8.2	PODNIKÁNÍ FYZICKÉ OSOBY .....	77
8.3	SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM .....	80
8.3.1	Založení s. r. o. podnikatelem .....	80
8.3.2	Založení s. r. o. podnikatelem a jeho synem .....	81
8.4	DOPORUČENÍ PRO VOLBU MEZI OSVČ A S. R. O.....	82
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>84</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>86</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>	<b>88</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>89</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>90</b>
	<b>SEZNAM GRAFŮ .....</b>	<b>92</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>93</b>

## ÚVOD

Do konce roku 2003 jsme se setkávali s účetnictvím jednoduchým a podvojným, které upravoval zákon o účetnictví. Jednoduché účetnictví však bylo v roce 2004 nahrazeno daňovou evidencí, je určena především pro podnikající fyzické osoby, které ji mohou vést za určitých okolností. Daňová evidence není již upravena v zákoně o účetnictví, ale zákonem o dani z příjmů. Pro vedení daňové evidence je rozhodující výše obratu. Pokud se překročí zákonem stanovený limit, musí podnikatelé začít vést účetnictví a stávají se tak účetní jednotkou, mohou se však i dobrovolně rozhodnout vést účetnictví bez ohledu na výši obratu. Právě tato situace je náplní mé diplomové práce, která se zabývá dobrovolným převodem daňové evidence na vedení účetnictví.

Teoretická část se zabývá daňovou evidencí a účetnictvím, vymezením základních pojmů, jejich legislativní úpravou a způsobem vedení. Další část je věnována samotnému převodu z daňové evidence na vedení účetnictví z hlediska daňového i účetního a také postupem převodu. Poslední část přibližuje právní formy podnikání, a to podnikání fyzických osob a spol. s ručením omezeným.

Praktická část vychází z poznatků uvedených v teoretické části této práce. Nejdříve je však nutné představit podnikání pohřební služby Pieta. Úvod praktické části se tedy zabývá seznámením s činností pohřební služby Pieta, jejím vývojem a současným stavem podnikání. Je zde také provedena analýza hospodaření za poslední čtyři roky. Druhá a podstatná část se zabývá projektem převodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Jak je popsáno v teoretické části, tento převod vychází z inventarizace veškerého majetku a závazků. Po jejím provedení je možno sestavit převodový můstek následně sestavit počáteční rozvahu, otevřít účetní knihy a také vyčíslit celkový daňový dopad převodu. Poslední věcí, která se bude řešit v praktické části, jsou úvahy o změně právní formy podnikání. Jelikož pan Herník v budoucnu hodlá podnikatelskou činnost převést na svého syna, uvažuje o tom, zda založit spol. s r. o. Projekt převodu je tedy důležitým předpokladem k tomu, aby došlo ke změně právní formy. Proto se poslední část práce bude věnovat úvahám o tom, zda bude vhodné změnit právní formu podnikání či nikoliv.

Hlavním cílem této práce je provést převod z daňové evidence na vedení účetnictví k 1. 1. 2013 a také zvážit, zda je pro pana Herníka výhodné založit spol. s r. o. Tato práce je tedy určena především panu Herníkovi, ale může být využita jako metodická pomůcka i jinými subjekty, které se rozhodují přejít z daňové evidence na vedení účetnictví.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 DAŇOVÁ EVIDENCE

Daňová evidence nahradila jednoduché účetnictví, které bylo k 1. 1. 2004 zrušeno novelou zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. DE je předepsána pro podnikatele, kteří vedli jednoduché účetnictví anebo nevedli žádné účetnictví, ale hodlají prokazovat výdaje spojené s podnikáním podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. (Dušek, 2008)

*„Daňová evidence slouží k evidenci majetku a závazků pro účely stanovení základu daně z příjmů fyzických osob.“* (Paseková a Otrusinová, 2008, s. 43)

DE se zabývá příjmy a výdaji, které jsou členěny pro potřeby zjištění základu daně a majetkem a závazky. (Paseková a Otrusinová, 2008)

Obdobný pohled na DE má i Cardová (2007), kde DE představuje evidenci majetku a závazků pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů fyzických osob. Příjmy a výdaje jsou děleny pro potřeby zjištění základu daně, což je vymezeno ZDP.

Za základní cíl DE můžeme považovat zjištění základu daně na základě dosažených příjmů a výdajů, v členění potřebném pro určení ZD, možnost jejich analýzy a získávání informací o pohledávkách a závazcích. (Šimková, 2005)

Důležitým pojmem je obchodní majetek, který by podnikatel měl mít vymezen pro účely daně z příjmů fyzických osob. Obchodní majetek představuje *„souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a penězi ocenitelných jiných hodnot), které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno anebo jsou nebo byly uvedeny v daňové evidenci.“* (Cardová, 2007, s. 25)

### 1.1 Právní úprava daňové evidence

Do konce roku 2003 znala česká legislativa dvojí účetnictví a to jednoduché a podvojně. Oba způsoby vedení účetnictví upravoval ZÚ. V roce 2004 však došlo k jeho novelizaci, čímž se zrušilo jednoduché účetnictví a byla zavedena DE. Tu již tento zákon dále neupravuje a řeší jen oblast podvojněho účetnictví.

Základním právním předpisem upravující DE je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Konkrétně nalezneme daňovou evidenci v části první, týkající se zdanění příjmů fyzických osob, § 7b. V pěti odstavcích je zde uveden způsob zjištění základu daně v DE, předmět DE, způsoby oceňování jednotlivých složek majetku a závazků a okamžik ocenění, daňově uznatelné a neuznatelné výdaje a dále povinnost zjišťovat

skutečný stav majetku a závazků a uchovávání daňové evidence za všechna zdaňovací období, pro které neskončila lhůta pro vyměření daně. Není zde tedy výslovně předepsána forma DE. (Kadlec a Chalupa, 2006)

## 1.2 Vedení daňové evidence

Vedení DE se vztahuje na podnikatele fyzické osoby, které nejsou účetní jednotkou ve smyslu ZÚ. Vést DE mohou pouze osoby fyzické, nikoli právnické. Povinnost vést DE mají tedy fyzické osoby s příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti uplatňující výdaje skutečně vynaložené. Vedou ji podnikatelé mající obrat za předcházející kalendářní rok nižší než 25 mil. Kč. Dále i podnikatelé, kteří nevedou účetnictví a nejsou zapsáni v obchodním rejstříku a neukládá jim tuto povinnost jiný zvláštní předpis. Subjekty, vedoucí DE však musí neustále sledovat, zda jim nevznikla povinnost vést účetnictví. Osoby, jež se rozhodly začít podnikat na základě uděleného povolení či oprávnění mají povinnost o této skutečnosti informovat do 30 dní místně příslušného správce daně a podat žádost k registraci. (Cardová, 2007; Paseková a Otrusínová, 2008)

V § 7 ZDP jsou uvedeny příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti.

Příjmy z podnikání dle § 7 odst. 1 jsou:

- a) *„příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,*
- b) *příjmy ze živnosti,*
- c) *příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů,*
- d) *podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku.“*

§ 7 odst. 2 uvádí příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti:

- a) *„příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,*
- b) *příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním,*
- c) *příjmy znalce, tlumočníka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů,*

- d) *příjmy z činnosti insolvenčního správce, včetně příjmů z činnosti předběžného insolvenčního správce, zástupce insolvenčního správce, odděleného insolvenčního správce a zvláštního insolvenčního správce, které nejsou živností ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu,*
- e) *příjmy z pronájmu majetku zařazeného v obchodním majetku.*“

Hlavní součástí DE tvoří údaje o příjmech a výdajích, které se zapisují do deníku příjmů a výdajů dále pak evidence majetku a závazků (inventární a skladové karty, karty rezerv, úvěrů a půjček, evidence pohledávek a závazků) a další např. mzdová evidence, knihy jízd, kniha nepřímých daní aj.

### 1.2.1 Evidence příjmů a výdajů

V peněžním deníku se zaznamenávají příjmy a výdaje v členění potřebném pro zjištění ZD. Peněžní deník je tedy evidencí příjmů a výdajů. Do deníku se během roku zapisují hospodářské operace, nezapisují se do něj vystavené faktury nebo platby daní. Z deníku získáme informace pro stanovení základu daně, dále evidence peněžních prostředků v hotovosti a na bankovních účtech a možnost analyzovat příjmy a výdaje pro potřeby řízení a kontroly hospodárnosti. Jeho hlavním úkolem je tedy zjištění stavu a pohybu na bankovních účtech a hotovosti a zjistit tak základ daně z příjmů. Jeho forma a způsob vedení není předepsán, obvyklá struktura je znázorněna v příloze P I. (Šimková, 2005)

Do deníku se zapisuje dvoustranně, tzn. na dvě položky peněžního deníku. Na jedné straně bude zapsán příjem nebo výdej peněžních prostředků a na druhé straně se ta samá operace bude zapisovat jako příjmy nebo výdaje zahrnované nebo nezahrnované do ZD nebo jako průběžná položka. Při zápisu do deníku je potřeba dobře rozdělit příjmy a výdaje na daňové a nedaňové.

**Příjmy** mohou být daňové (např. prodej zboží a výrobků, přijaté zálohy, prodej movitých věcí atd.), to jsou příjmy zahrnované do ZD. Příjmy nedaňové se do ZD nezahrnují (např. vklad podnikatele, úvěry aj.).

**Výdaje** jsou také daňové, tedy odčitatelné od ZD (např. platba úroků, nákupy drobného hmotného majetku, placené zálohy ...) a výdaje nedaňové – neodčitatelné od ZD (pokuty a penále, splátky úvěrů, dary ...).

**Průběžné položky** – zaznamenávají pohyb mezi pokladnou a běžným účtem nebo mezi více bankovními účty. Jsou nutné z důvodu časového nesouladu, pohyb na pokladně lze zachytit ihned, ale bankovní výpisy přijdou s určitým časovým zpožděním.

(Šimková, 2005)

### **1.2.2 Evidence majetku a závazků**

#### **Kniha pohledávek a kniha závazků**

Pohledávka představuje nárok podnikatele na úhradu od odběratele a závazek znamená povinnost podnikatele uhradit svůj dluh vůči dodavateli. Jedná se o evidenci pohledávek a závazků z obchodních vztahů. Struktura knih vydaných a přijatých faktur není stanovena, jejich možná struktura je uvedena v příloze P I. Podnikatel si obvykle také vede knihy pro ostatní pohledávky a závazky (např. úvěry, finanční úřad, zaměstnanci aj.) Podnikatel se může rozhodnout, zda povede jednu knihu pohledávek a závazků nebo zda povede knihu zvlášť pro pohledávky a zvlášť pro závazky. Tyto knihy může dělit např. podle jednotlivých dlužníků či odběratelů na tuzemské a zahraniční. (Sedláček a Valouch, 2003; Šimková, 2005)

#### **Evidence dlouhodobého majetku**

Jedná se o majetek s dlouhodobou životností, eviduje se majetek hmotný, nehmotný a finanční. Dlouhodobý majetek se eviduje v knihách či na kartách dlouhodobého majetku. Karty by měly obsahovat alespoň: název či popis majetku, ocenění, datum pořízení a uvedení do užívání, způsob odepisování, výši oprávek a datum vyřazení. Karta obvykle také obsahuje hlavičku společnosti. (Sedláček a Valouch, 2003)

#### **Evidence zásob**

Jedná se o evidenci materiálu, nedokončené výroby, polotovarů, výrobků, zvířat a zboží. Jejich využití je krátkodobé, do jednoho roku. Aby byly zásoby správně zařazeny je nutno brát ohled na druh majetku, účel pořízení, délku použití a pořizovací cenu. Pro každý druh zásoby se následně vedou karty zásob. Ty obsahují název a popis, datum pořízení, pořizovací cenu, počet jednotek na skladě, příjem a výdej a zůstatek dané zásoby k určitému datu, vyjádřen jak v měrných, tak i v peněžních jednotkách. (Sedláček a Valouch, 2003)

### 1.3 Konec zdaňovacího období

K poslednímu dni zdaňovacího období je podle ZDP každý podnikatel povinen zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků, který se uvede v zápise. Z peněžního deníku se zjistí příjmy a výdaje peněžních prostředků, stav nevyrovnaných pohledávek a závazků, stav majetku a ostatní stavy ze zbylých knih. Dílčí ZD se skládá z příjmů a výdajů zahrnovaných a nezahrnovaných do ZD (peněžní příjmy a výdaje), z dalších knih se berou nepeněžní příjmy a výdaje. (Cardová, 2007) Pro výpočet ZD (hospodářského výsledku), rozdíl mezi daňovými příjmy a daňovými výdaji, je nutno provést úpravy nepeněžních operací. Jedná se např. o odpisy, leasing, rezervy aj. Celkový základ daně je souhrnem dílčích výsledků z oblastí závislé činnosti, podnikání, kapitálového majetku, pronájmu a ostatních příjmů. Tento souhrnný ZD se snižuje o nezdanitelné části ZD a o odčitatelné položky např. penzijní připojištění nebo úroky z úvěrů stavebních či hypotečních, dary a případně ztráta minulých období. Po těchto úpravách je možno vypočítat daň ve výši 15 %. (Šimková, 2005)

Za základní rozdíl mezi DE a účetnictvím lze považovat to, že DE pracuje s příjmy a výdaji a transakce je tedy zaznamenána v okamžiku pohybu peněz. Naproti tomu účetnictví pracuje s výnosy a náklady a transakce je zaznamenána v okamžiku, kdy transakce nastala (bez ohledu na pohyb peněz), tj. akruální princip.

Výhodou DE je nesporně nižší administrativní náročnost v porovnání s UCE i menší požadavky na technické vybavení. Na druhé straně však pokrývá především potřeby vyplývající z daňové povinnosti a je již méně využitelná pro řízení firmy.



## 2 ÚČETNICTVÍ

Na úvod této kapitoly uvádím dvě různé definice pro účetnictví, kterých existuje celá řada a každý autor má svůj názor vystihující podstatu účetnictví.

*„Účetnictví je uzavřená vnitřně uspořádaná soustava informací, pomocí níž se v peněžní jednotce zjišťuje, měří a hodnotí hospodářská činnost účetní jednotky. Zachycuje stav a pohyb majetku, vlastního kapitálu, závazků a výsledku hospodaření.“* (Paseková a Otrusinová, 2008, s. 14)

Šimková (2005, s. 9) definuje účetnictví jako *„písemné zaznamenávání informací o hospodářských jevech organizace, a to v peněžních jednotkách. Je tvořeno relativně uzavřenou soustavou s přesně vymezenými metodickými prvky. Podávající informace o stavu a pohybu majetků a závazků, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření.“*

Z obou definic je zřejmé, že účetnictví vyjadřuje v peněžních jednotkách informace o stavu a pohybu jednotlivých složek majetku a závazků. Obě autorky definic mají obdobný názor na to, co účetnictví představuje.

Předmět účetnictví je ve smyslu § 2, zákona o účetnictví následující: *„Účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.“*

Účetnictví plní celou řadu funkcí, mezi které podle Pasekové a Otrusinové (2008) patří:

**Informační** – podává informace interním (vlastníci, manažeři, zaměstnanci) a externím (dodavatelé, zákazníci, věřitelé, stát) uživatelům. Tyto informace by měly být pro uživatele relevantní, objektivní, včasné, srozumitelné a srovnatelné.

**Registrační** – představuje zápisy o stavu a pohybu jednotlivých složek majetku a závazků.

**Důkazní** – účetnictví slouží jako podklad pro případné spory.

**Daňová** – slouží jako podklad pro stanovení daňových povinností účetní jednotky.

**Řídící** – souvisí s výsledkem hospodaření, jeho rozbor, způsoby ovlivnění apod.

**Rozhodovací** – na základě údajů z účetnictví dochází k realizaci procesů, rozhodování a řízení organizace na úrovni podnikové i vnitropodnikové.

**Kontrolní** – kontroluje stav majetku a závazků a kontroluje tedy správnost účetnictví a průběh hospodaření.

## 2.1 Právní úprava účetnictví

Účetnictví upravuje celá řada zákonů a jiných předpisů. Mezi nejdůležitější patří ZÚ, prováděcí vyhlášky k tomuto zákonu, české účetní standardy, dále také např. obchodní zákoník či daňové zákony.

### 2.1.1 Zákon o účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví tvoří koncepční rámec účetní soustavy pro všechny účetní jednotky, jedná se o základní právní předpis upravující účetnictví. Od svého vzniku byl tento zákon několikrát novelizován, cílem těchto novelizací byla především harmonizace českého účetnictví s účetnictvím Evropské unie, vedení účetnictví ve zjednodušeném či plném rozsahu nebo zrušení jednoduchého účetnictví a vznik DE. Účetnictví musí být podle tohoto zákona vedeno úplně, průkazně a správně. (Šimková, 2005) Obsah tohoto zákona uvádí Müllerová (2005) následovně: vymezení účetní jednotky, předmětu účetnictví, účetní období, charakteristiky účetních informací, povinné náležitosti účetních záznamů, finální výstup z účetnictví – účetní závěrka, její ověření a zveřejnění, způsoby oceňování, inventarizace, pravidla pro průkaznost, přenos, opravy a úschovu účetních záznamů a také pokuty za porušení povinností.

### 2.1.2 Prováděcí vyhlášky

Tyto vyhlášky jsou zpracovány pro každý typ účetní jednotky zvlášť. Uvádí tedy podrobnější informace pro jednotlivé typy účetních jednotek. Jedná se o: podnikatele, banky, pojišťovny, neziskové organizace, územně samosprávné celky aj. Řeší obsah a strukturu účetní závěrky, účetní metody a směrné účtové osnovy. (Paseková a Otrusinová, 2008) Důležitá je vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, týkající se podnikatelů vedoucích účetnictví.

### 2.1.3 České účetní standardy

České účetní standardy nepředstavují právní předpisy, ale metodická doporučení, které podrobně řeší oblast účetních metod a postupů účtování, opět v členění pro jednotlivé typy účetních jednotek. (Paseková a Otrusinová, 2008) Na podnikatele se vztahuje celkem 23 standardů (001 -023), jejich hlavním úkolem je především přiblížení zásad pro účtování na jednotlivých účtech (rozhahových, výsledkových), způsoby oceňování majetku a závazků, otevírání a uzavírání účetních knih aj.

### 2.1.4 Vnitřní směrnice

Vnitřní směrnice si vypracovává každá ÚJ sama. Účetní jednotky jsou povinny zpracovat je v souladu se zákony, vyhláškami i standardy. Do vnitřních předpisů spadá celá řada oblastí, např. organizační schéma a řád, účtový rozvrh, metody oceňování, způsob odepisování, účtování zásob a mnohé další. (Paseková a Otrusinová, 2008)

## 2.2 Účetní jednotka

Vést účetnictví může osoba na základě svého rozhodnutí dobrovolně. Existují však určité podmínky, za kterých musí tato osoba vést účetnictví ze zákona. Zákon o účetnictví přesně stanovuje, kdo je povinen vést účetnictví a kdo je tedy ÚJ.

Účetní jednotkou ve smyslu § 1, odst. 2 zákona o účetnictví jsou:

- a) „*právnícké 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 plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,*
- f) *ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,*
- g) *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h), nebo*
- h) *ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis.“*

## 2.3 Účetní zásady

Jedná se o soubor pravidel a zásad, které jsou ÚJ povinny dodržovat při vedení účetnictví. Tyto zásady jsou všeobecně uznávány, akceptovány a dodržovány všemi účetními jednotkami a většina jich je uvedena v zákoně. Paseková a Otrusinová (2008) uvádí následující zásady: zásada věrného a poctivého obrazu, zásada vymezení účetní jednotky, zásada

neomezeného trvání ÚJ, zásada nezávislosti účetních období (akruální princip), zásada periodicity zjišťování výsledku hospodaření a finanční situace, zásada vymezení okamžiku realizace, zásada bilanční kontinuity (návaznosti), zásada stálosti používaných metod (konzistentnosti), zásada oceňování majetku a závazků v historických cenách, zásada opatrnosti (konzervativnosti), zásada zákazu vzájemného zúčtování (kompenzace), zásada významnosti (věcná – materiální zásada), zásada přednosti obsahu před formou a zásada měření pomocí peněžní jednotky.

### 2.3.1 Zásada věrného a poctivého obrazu

Podle zákona musí být účetnictví vedeno úplně (zachytit všechny operace), průkazně (podložit účetní operace účetními doklady), správně (soulad s právními normami a zákony) dále se požaduje srozumitelnost a trvanlivost. Účetnictví musí podle zákona podávat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace ÚJ. *„Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je ÚJ uloženo zákonem. Zobrazení je poctivé, jsou-li při něm použity účetní metody způsobem, vedoucím k dosažení věrnosti.“* (Paseková a Otrusinová, 2008, s. 15)

### 2.3.2 Zásada nezávislosti účetních období (akruální princip)

Tato zásada znamená, že náklady a výnosy musí být zaúčtovány v období, se kterým věcně a časově souvisejí.

## 2.4 Rozsah vedení účetnictví

Účetnictví může být dle ZÚ vedeno ve zjednodušeném či plném rozsahu. Vést účetnictví ve zjednodušené formě mohou podle § 9, odst. 3 zákona o účetnictví následující subjekty:

- a) *„občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou právní osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, obecně prospěšné společnosti, honební společenstva, nadační fondy a společenství vlastníků jednotek,*
- b) *bytová družstva, která nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem, a družstva, která jsou založena výhradně za účelem zajišťování hospodářských, sociálních anebo jiných potřeb svých členů*

- c) *příspěvkové organizace, u nichž o tom rozhodne jejich zřizovatel,*
- d) *ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní zákon.*“

Podle § 9, odst. 4 zákona o účetnictví mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu také fyzické osoby, nemající povinnost auditu a ty, o nichž to stanoví zvláštní zákon. Těmito fyzickými osobami se myslí: osoby nezapsané v obchodním rejstříku, osoby, jejichž obrat přesáhl 25 mil. Kč, osoby vedoucí účetnictví dobrovolně, osoby účastněné ve sdružení bez právní subjektivity a osoby, kterým povinnost vést účetnictví ukládá zvláštní předpis.

Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu dává možnost mít účtový rozvrh do úrovně účtových skupin, spojit hlavní knihu s deníkem, není potřeba mít knihy analytické a podrozvahové evidence, nemusí zohledňovat zásadu opatrnosti (majetek a závazky nemusí být oceňovány na konci rozvahového dne), nemusí tvořit rezervy a opravné položky, nevyužívají reálnou hodnotu a účetní závěrka má jednodušší výkazy a zkrácenou přílohu. Subjekty, jež vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, mohou přejít na vedení v plném rozsahu i naopak, pokud je tato změna možná. Touto změnou dojde pouze k omezení či rozšíření principů a pravidel v účetnictví. (Cardová, 2007)

## **2.5 Základní účetní principy**

### **2.5.1 Účetní doklady**

Z důvodu průkaznosti účetnictví je účtování podmíněno účetními doklady. Ty zahrnují informace o operacích hospodářských (stav a pohyb aktiv, pasiv, nákladů a výnosů) a účetních (např. převody a opravy). Vyhotovování účetních dokladů jsou ÚJ povinny provést bez zbytečného odkladu. (Paseková a Otrusinová, 2008)

§ 11, odst. 1 zákona o účetnictví udává náležitosti účetních dokladů, které musí doklady mít, aby byly průkaznými. Jedná se o:

- a) *„označení účetního dokladu,*
- b) *obsah účetního případu a jeho účastníky,*
- c) *peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,*
- d) *okamžik vyhotovení účetního dokladu,*
- e) *okamžik uskutečnění účetního případu, neshoduje-li se s okamžikem dle pís. d),*
- f) *podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.*“

Dělení účetních dokladů je podle Šimkové (2005) následující:

**a) Podle druhů**

- Faktury vystavené/přijaté – vznik pohledávek/závazků
- Pokladní doklady příjmové/výdajové – inkasa a platby v hotovosti
- Bankovní výpisy – bezhotovostní pohyb peněz na účtech
- Vnitřní účetní doklady – např. příjemky a výdejky

**b) Podle počtu dokumentovaných účetních případů**

- Jednotlivé – doklad obsahující jednu operaci nebo více stejnorodých operací uskutečněných v rámci jednoho dne
- Sběrné – obsahují několik hospodářských stejnorodých operací v rámci delšího časového období, které se zaúčtují jednou položkou

**c) Podle místa vzniku**

- Externí – doklady, vztahující se k okolnímu prostředí podniku
- Interní – doklady, které se týkají jen samotného podniku

### 2.5.2 Účetní knihy

Zápisy do účetních knih je možné provést na základě účetních dokladů. Jejich otevření se provádí při vzniku ÚJ a k prvnímu dni účetního období a uzavírají se na konci účetního období. ÚJ jsou povinny dle zákona vést následující účetní knihy:

**Deník** – zachycuje účetní operace uspořádané chronologicky a prokazuje zaúčtování všech účetních operací.

**Hlavní kniha** - zápisy jsou uspořádány z hlediska věcného a jedná se o nejdůležitější účetní knihu. Podává informace o stavu a pohybu jednotlivých složek aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. V této knize jsou zachyceny počáteční stavy syntetických účtů, jejich obraty a stavy konečné.

**Knihy analytické účtů** - jedná se o podrobnější rozvedení hlavní knihy o analytické účty. Součty jednotlivých položek analytických účtů, musí odpovídat účtu syntetickému vedenému v knize hlavní.

**Knihy podrozměrových účtů** - jedná se o specifické účetní zápisy, neuvedené ve výše zmíněných knihách. Zůstatky těchto účtů nejsou vykázány v rozvaze, jedná se o využívání cizího majetku, kdy účetní jednotka k němu nemá vlastnické právo – např. leasing.

(Cardová, 2007)

Struktura deníku a hlavní knihy je znázorněna v příloze P II.

### 2.5.3 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

**Směrná účtová osnova** – představuje seznam účtových tříd a skupin. Účtová osnova je členěna celkem na 10 tříd (0 – 9), každá z těchto tříd je dělena na účtové skupiny (01 – 09). Seznam účtových tříd a skupin je stanoven vyhláškou k zákonu o účetnictví 500/2002 Sb. Skupina se dělí na konkrétní účty (trojmístné označení) – jejich označení a název není vymezen vyhláškou, volí si je sama účetní jednotka.

**Účtový rozvrh** – vychází z osnovy a obsahuje seznam všech syntetických a analytických účtů, které bude ÚJ v účetním období používat. Je sestavován na začátku účetního období. Jeho možná struktura je uvedena v příloze P III.

Obvykle bývá účet Pokladna označen číslem účtu 211, jeho rozbor je následující:

2xx – účtová třída - Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

21x – účtová skupina - Peníze

211 – číslo syntetického účtu - Pokladna

211/1 – analytické členění účtu např. korunová pokladna

211/2 – analytické členění účtu např. pokladna Euro

Účty mohou být aktivní, pasivní, nákladové a výnosové. Na nich se účtují jednotlivé operace, přírůstky a úbytky. Každý účet má dvě strany: levá (debetní) – Má dáti (MD, na vrub účtu) a pravá (kreditní) – Dal (D, ve prospěch účtu). U aktivních účtů jsou přírůstky majetku zaznamenávány na stranu MD a úbytky na stranu D. Pasivní účty mají účtování opačné. Nákladové účty mají přírůstky na straně MD a výnosové účty na straně D, úbytky se účtují na druhou stranu. Při účtování na účtech se musí dodržovat podvojnost a souvztažnost. Princip podvojnosti znamená, že účetní operace se vždy odrazí na dvou účtech, na jednom na straně MD a na druhém na straně D ve stejné částce. Souvztažnost znamená výběr vhodné dvojice účtů. (Šimková, 2005)

### 2.5.4 Účetní výkazy

Mezi základní účetní výkazy patří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Tyto výkazy tvoří účetní závěrku – uzavření účetních prací v daném účetním období. Jejich úkolem je

podávat informace o finanční situaci a dosaženém výsledku hospodaření účetní jednotky, a to v peněžním vyjádření. Účetní výkazy mohou být sestaveny v řádném termínu (konec účetního období), mimořádné (např. z důvodu likvidace společnosti) nebo mezitímní (během účetního období, např. pro účely ocenění). (Paseková a Otrusinová, 2008) Struktura výkazů je uvedena v příloze P IV.

**Rozvaha** - údaje v ní uvedené jsou rozčleněny do třech složek: majetek, závazky a vlastní kapitál. Odráží se v ní, jaký majetek je účetní jednotkou využíván a z jakých zdrojů byl pořízen či vytvořen. Rozvaha má dvě strany: aktiva – levá strana, majetek a pasiva – pravá strana, zdroje financování. Majetek je v rozvaze seřazen dle likvidnosti (schopnost přeměny majetku na peníze), nejprve jsou uvedena aktiva nejméně likvidní až po ta nejvíce likvidní. Může být sestavena jako zahajovací, počáteční, končená nebo mimořádná. Mezi počáteční a konečnou rozvahou platí zásada bilanční kontinuity (návaznost konečného a počátečního stavu). V rozvaze je uplatněn bilanční princip – kdy se aktiva musí rovnat pasivům. (Paseková a Otrusinová, 2008)

**Výkaz zisku a ztráty** - podává přehled o struktuře výnosů, nákladů a výsledku hospodaření za určité období. Ten může být kladný – zisk, kdy jsou výnosy vyšší než náklady, v opačném případě je jedná o záporný výsledek hospodaření, tedy o ztrátu. Tento výkaz má také dvě strany výnosovou a nákladovou, ty se člení na tři oblasti – provozní, finanční a mimořádnou. Výsledovka představuje tokový výkaz. (Cardová, 2007)

**Příloha** - jedná se o přehled obecných údajů o ÚJ (název, sídlo, předmět podnikání atd.), dále informuje o použitých účetních metodách a zásadách, uvádí podrobnější informace k rozvaze a výsledovce (např. rezervy nebo úvěry). Její součástí může být také **výkaz o peněžních tocích – cash-flow** (sleduje peněžní toky, příjmy a výdaje ÚJ za dané účetní období a informuje o jejich pohybu, tvorbě a použití) a **přehled o změnách vlastního kapitálu** (informuje o snižování nebo zvyšování vlastního kapitálu účetní jednotky). (Šimková 2005)

Účetní výkazy jsou vzájemně propojeny a navazují na sebe – do rozvahy vstupuje konečný stav peněžních prostředků z výkazu cash-flow, dále do ní vstupuje výsledek hospodaření z výsledovky a také výše základního kapitálu a jeho změny z výkazu o změnách vlastního kapitálu.



### **3 PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ**

#### **3.1 Důvody přechodu z DE na vedení UCE**

Přechod z DE na vedení UCE může být uskutečněn jako dobrovolný, kdy se podnikatel rozhodne přejít na vedení účetnictví dle vlastního uvážení a povinný přechod, jehož podmínky jsou stanoveny zákonem.

##### **3.1.1 Dobrovolný přechod**

Pokud se fyzická osoba rozhodne vést účetnictví, může tak učinit dobrovolně, kdy neexistují žádné podmínky převodu. Důvody mohou být interní – vyšší informovanost nebo externí – požadováno např. bankou. Jestliže se tedy podnikatel fyzická osoba rozhodne převést DE na vedení UCE, musí být vedeno po celé účetní období. (Dušek, 2008)

##### **3.1.2 Povinný přechod**

Protože se jedná o převod povinný, jsou uvedeny určité podmínky, za kterých musí být převod proveden. Povinnost vést účetnictví mají ÚJ, stanovené ZÚ, vyjmenované v kapitole 2.2. Dále ukládá povinnost vést účetnictví také obchodní zákoník – pokud je osoba zapsána v OR, je povinna vést účetnictví dnem zápisu do OR. Zapsány mohou být dobrovolně – na vlastní žádost. Nebo povinně – týká se např. zahraničních osob, příjmů či výnosů přesahující po dvě po sobě jdoucí období v průměru částku 120 000 000 Kč, dále osob provozujících živnost průmyslovým způsobem. (Dušek, 2008)

#### **3.2 Přechod z DE na vedení UCE z hlediska účetních předpisů**

Za hlavní účetní předpis upravující přechod z DE na vedení UCE je považována vyhláška 472/2003 Sb., která novelizovala vyhlášku 500/2002 Sb., provádějící některá ustanovení ZÚ ve znění pozdějších předpisů. Konkrétně je přechod řešen v § 61 b této vyhlášky a také v přechodných ustanoveních Čl. II bod 3.

1. Účetní jednotky jsou povinny z DE zjistit stavy jednotlivých složek majetku a závazků, rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku, u finančního pronájmu neuplatněnou část výdajů a to ke dni předcházejícímu první den účetního období, v němž vznikla povinnost vést UCE.
2. Jednotlivé složky majetku a závazků musí ocenit dle ZÚ, u odepisovaného majetku se uvede výši dosavadních odpisů v účtové skupině 07, 08 a 09.

3. Stavby zjištěné v bodu 1. se převedou k prvnímu dni účetního období, jako počáteční stavby jednotlivých rozvahových účtů.
4. Vzniklý rozdíl mezi součtem počátečních stavů nově otevřených účtů aktiv a součty pasiv se uvede v účtové skupině 49, podle povahy rozdílu (+/-), jako aktivní či pasivní.

Čl. II bod 3 řeší průběžné položky peněžního deníku, kdy je jejich konečný stav při přechodu uveden jako stav počáteční v účtové skupině 26.

(Kadlec a Chalupa, 2006)

### 3.3 Přejchod z DE na vedení UCE z hlediska daňových předpisů

Postup přechodu dle daňových předpisů udává ZDP, konkrétně v příloze č. 3 k tomuto zákonu. Postup je následující:

1. *„Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, zvýší o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem.*
2. *Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, sníží o hodnotu přijatých záloh, hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.“*

Pokud je osoba plátcem DPH, pak jsou dle tohoto postupu brány hodnoty následující: *hodnota závazku bez DPH; byl-li uplatněn odpočet DPH a hodnota pohledávky bez DPH, byla-li splněna daňová povinnost na výstupu.*

Ministerstvo financí vydalo metodický výklad D-300 k této příloze, obsahuje následující:

1. *„Při přechodu lze ZD zvýšit i pohledávky vzniklé z titulu přeplatku na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na všeobecné zdravotní pojištění, pokud je poplatník neuplatní jako zdanitelný příjem zdaňovacího období, ve kterém je obdržel.“*
2. *Při přechodu lze ZD snížit i o závazky; vzniklé z titulu nedoplatku na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na všeobecné zdravotní pojištění, pokud je poplatník neuplatní jako náklad zdaňovacího období, ve kterém je uhradil.“*
3. *Při přechodu se ZD zvýší o hodnotu poskytnutých záloh, které byly při úhradě výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a sníží o hodnotu přijatých záloh, které byly při úhradě zdanitelným příjmem.“*

### 3.4 Postup při přechodu z DE na vedení UCE

Dušek (2008) uvádí celkem 11 kroků, potřebných pro uskutečnění přechodu z DE na vedení UCE. Jedná se o následující kroky:

#### 1. Rozhodnutí o převodu

Tím je myšleno především zvážení důvodů, zda se jedná o přechod dobrovolný či povinný. S tím souvisí stanovení data převodu.

#### 2. Inventarizace majetku a závazků

Inventarizací se rozumí ověřování věcné správnosti účetnictví, kdy se ověřuje shoda mezi stavem skutečným a účetním a to u veškerého majetku a závazků. Inventarizace se skládá z několika fází. Prvním je inventura – představuje zjištění skutečného stavu, jež se zapisuje do inventurních soupisů. Může být fyzická (materiál) nebo dokladová (pohledávky a závazky). Dalším krokem je porovnání skutečného stavu s účetním. Zde mohou vzniknout rozdíly – manka a přebytky. Mankem se rozumí situace, kdy je skutečný stav nižší než účetní. Přebytek je naopak situace, kdy je skutečný stav vyšší než účetní. Následuje zjištění příčin jejich vzniku, musí se provést účetní zápisy, kterými dojde k rovnosti mezi skutečným stavem a účetním a posledním krokem jsou návrhy na opatření proti vzniku rozdílů. Výsledky inventarizace jsou zaznamenány do inventarizačního protokolu, který se archivuje 5 let. Inventarizace dělíme následovně:

**Podle rozsahu** – úplné, vztahující se na veškerý majetek a dílčí, řešící jen určitou složku majetku.

**Podle druhu** – řádné, podle zákona uskutečňované jednou ročně a mimořádné, např. z důvodu likvidace, ocenění aj.

(Paseková a Otrusínová, 2008)

#### 3. Výpočet dodatečných informací

Dušek (2008), mezi dodatečné informace řadí např. odpis pohledávek.

#### 4. Sestavení převodového můstku

Dokládá převod majetku a závazků ke dni otevření účetních knih do účetnictví – tedy počáteční stavy jednotlivých účtů zjištěných z inventarizace a jejich zaúčtování na příslušné rozvahové účty. Dále se v něm uvádí daňový dopad u jednotlivých položek. Pro vyrovnání rozdílů v převodovém můstku se využívá účet ve skupině 41- Individuální podnikatel, slouží pro účtování osobních vkladů a výběrů podnikatele

a pro převod zisku příp. ztráty z minulého účetního období. Jedná se o účet pasivní a jeho počáteční stav je tvořen rozdílem mezi převedeným a zaúčtovaným majetkem a závazky ke dni otevření účetních knih. Na základě převodového můstku se otevírají účetní knihy a sestavuje počáteční rozvaha. (Kadlec a Chalupa, 2006)

#### **5. Vyčíslení daňového dopadu – úprava daňového základu**

Při přechodu je nutné provést úpravy ZD, tyto úpravy jsou rozebrány v kapitole 3.3. Výše daňového dopadu se týká především neuhrazených daňových pohledávek, skladovaných zásob a neuhrazených daňových závazků. Jeho výše se zahrnuje do běžného daňového přiznání za zdaňovací období. Při převodu je možné dle zákona o dani z příjmů rozložit daňový dopad z převodu pohledávek a zásob až na 9 zdaňovacích období. Je jen na podnikateli jak se rozhodne a jakou částku z té celkové v daném období uplatní. (Dušek, 2008)

#### **6. Vyhotovení protokolu z převodu**

#### **7. Doplnění analytického členění**

V některých případech je vhodné využívat analytickou evidenci. Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví lze uplatnit následující postup: převedení konečných stavů na syntetické účty a následně zvážit použití analytického členění u jednotlivých složek majetku a závazků a přiřazení analytiky (typicky u pokladny, bankovních účtů nebo zásob). (Dušek, 2008)

#### **8. Zaúčtování do účetnictví**

Děje se prostřednictvím převodového můstku, kdy jsou položky zaúčtovány na jednotlivé účty podle účtového rozvrhu.

#### **9. Kontrola rovnosti konečných stavů na počáteční**

Jedná se kontrolu návaznosti, kdy je potřeba zkontrolovat, zda se konečné stavy převedené z DE rovnají stavům počátečním převedených do účetnictví. (Dušek, 2008)

#### **10. Sestavení počáteční rozvahy**

#### **11. Vyhotovení prohlášení**

Je součástí převodového můstku. V tomto prohlášení se uvádějí podpisy všech osob zodpovědných za převod. Pokud převod zpracovává externí firma, je jejím úkolem vyhotovit prohlášení. (Dušek, 2008)

## 4 PODNIKÁNÍ A JEHO FORMY

Pod pojmem podnikání se dle zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku rozumí soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní zodpovědnost a za účelem dosažení zisku. Podnikat může fyzická osoba jako jednatel nebo osoby právnické – především obchodní společnosti. ObchZ uvádí, které osoby jsou považovány za podnikající. Ve smyslu § 2, odst. 2 se jedná o:

- a) osoba zapsaná v OR,
- b) osoba podnikající na základě živnostenského oprávnění,
- c) osoba podnikající na základě jiného oprávnění, dle zvláštních předpisů,
- d) fyzická osoba provozující zemědělskou výrobu.

(Müllerová, 2005)

**Obchodní rejstřík** (§ 27 ObchZ) – jedná se o veřejný seznam, do něhož se zapisují zákonem stanovené údaje o podnikajících osobách. Jeho vedení má na starosti rejstříkový soud. Každý má právo do něj nahlédnout, pořizovat kopie a výpisy. V rejstříku můžeme nalézt základní dokumenty ÚJ (smlouvy, různé zápisy atd.) a rovněž dokumenty převzaté z účetnictví (především účetní závěrky). Do OR je možno zapsat se dobrovolně, kdy nejsou stanoveny podmínky pro zápis, na druhé straně existuje zápis povinný, mající určité podmínky. Do OR se musí zapsat: obchodní společnosti a družstva, zahraniční fyzické osoby, osoby, kterým tuto povinnost ukládá zvláštní právní předpis. Dále tuzemské fyzické osoby pokud výše jejich výnosů, či příjmů snížených o DPH, dosáhla v průměru za dvě po sobě bezprostředně jdoucí účetní období 120 mil. Kč, osoby provozující živnost průmyslovým způsobem. (Müllerová, 2005)

### 4.1 Podnikání fyzických osob

Podnikání fyzických osob upravuje zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Můžeme zde nalézt co je a není považováno za živnost. Upravuje tedy podmínky provozování živností a kontroluje jejich dodržování. Osoby provozující živnost jsou povinny zapsat se do živnostenského rejstříku, které vedou živnostenské úřady.

Živnost je dle zákona o živnostenském podnikání soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní zodpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem. Za živnost se tedy nepovažuje dle tohoto zákona např.

činnost, advokátů, znalců, auditorů, lékařů, činnost bank, penzijních společností aj. Přesný výčet je uveden v § 3 tohoto zákona. (Švarcová et al., 2008)

K tomu, abychom mohli podnikat na základě živnostenského zákona, je nutno splnit všeobecné a zvláštní podmínky provozování živnosti.

#### 4.1.1 Všeobecné podmínky

§ 6, odst. 1 živnostenského zákona udává všeobecné podmínky pro provozování živnosti:

- a) „dosažení věku 18 let,
- b) způsobilost k právním úkonům,
- c) bezúhonnost.“

Bezúhonnost znamená, že osoba nebyla pravomocně odsouzena za spáchání úmyslného trestného činu, spáchaného v souvislosti s předmětem podnikání. Bezúhonnost se prokazuje předložením výpisu z rejstříku trestů. Dále je nutno prokázat, že osoba nemá nedoplatky na daních. Tyto podmínky musí být splněny vždy.

#### 4.1.2 Zvláštní podmínky

Tyto podmínky jsou upraveny v § 7, jedná se o prokázání odborné nebo jiné způsobilosti, potřebné pro provozování živnosti.

#### 4.1.3 Druhy živností

Rozlišují se dva základní typy živností, a to ohlašovací a koncesované.

**Ohlašovací** – živnost je provozována na základě žádosti, rozeznáváme 3 typy:

- **Řemeslná** – vyžaduje splnění určité odborné způsobilosti. Jedná se např. o zednictví, pekařství, zámečnictví, kominictví aj.
- **Vázaná** – zde je také požadavek na určitou odbornou způsobilost. Vztahuje se např. na průvodcovskou činnost, zpracování tabáku a výroba tabákových výrobků, oční optika, provozování autoškoly aj.
- **Volná** – tento druh živnosti lze vykonávat bez jakékoli odborné způsobilosti, např. výroba krmiv, krmných směsí, pěstitelské pálení ...

Přesný výčet všech druhů ohlašovacích živností lze nalézt v přílohách 1, 2 a 4 živnostenského zákona.

**Koncesované** – živnost je provozována na základě vydání koncesní listiny. Příkladem těchto živností může být provozování cestovní kanceláře, ostraha majetku a osob, taxislužba, provozování pohřební služby aj. Všechny obsahuje příloha 3 živnostenského zákona.

(Švarcová et al., 2008)

## 4.2 Společnost s ručením omezeným

Jedná se o obchodní společnost, kterou upravuje zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník. Konkrétně se na ni vztahuje obecná úprava, platná pro všechny obchodní společnosti a dále speciální úprava týkající se jen s. r. o.

Tato společnost představuje společnost kapitálovou a může být založena jedním společníkem na základě zakladatelské listiny nebo více společníky na základě společenské smlouvy. Maximální počet společníků stanovuje zákon na 50, jedná se tedy o uzavřené společenství. Společnost vznikne dnem zápisu do obchodního rejstříku. (Běhounek, 2005)

Společnost odpovídá za porušení svých závazků celým svým majetkem a společníci ručí společně a nerozdílně za závazky společnosti do výše nesplaceného vkladu, po splacení vkladů jejich ručení zaniká. (Müllerová, 2005)

### 4.2.1 Základní kapitál

Definuje obchodní zákoník následovně: „*Základní kapitál společnosti je peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů všech společníků do základního kapitálu společnosti. Musí být vyjádřen v jednotkách české měny. Společník se účastní na základním kapitálu vkladem.*“ Jeho výše pro tento typ společnosti je stanoven na 200 000 Kč. Před zápisem společnosti do OR musí být splaceno 100 % vkladů, má-li společnost jednoho společníka a min. 30 %, celkem však alespoň 100 tis. Kč u dvou společníků. Nepeněžité vklady musí být splaceny před vznikem společnosti v celé výši. Ze zákona je společnost povinna tvořit rezervní fond, ten se tvoří v prvním roce zisku ve výši nejméně 10 % z čistého zisku ne však více, než 5 % ZK. Každý rok se fond doplňuje podle společenské smlouvy, nejméně však 5 % z čistého zisku a zároveň nejméně do výše 10 % ZK tak, aby byla dosažena výše uvedená ve smlouvě. Tento fond je určen ke krytí případných ztrát společnosti. (Běhounek, 2005; Müllerová, 2005)

#### 4.2.2 Orgány společnosti

**Nejvyšší orgán - valná hromada**, do její působnosti patří celá řada činností např. schvalování účetních závěrek, jmenuje a odvolává jednatele a členy dozorčí rady, stanovuje jejich odměňování, schvaluje různé smlouvy, stanovy a jejich změny atd.

**Statutární orgán - jednatelé**, jmenuje je valná hromada z řad společníků či jiných fyzických osob. Hlavním úkolem je zajištění řádného vedení evidence a účetnictví, vede seznam společníků a informuje je o záležitostech společnosti. Zákon uvádí pro jednatelé zákaz konkurence, např. nesmějí podnikat ve stejném oboru u jiných společnosti či samostatně, nesmějí být statutárním orgánem v jiné společnosti aj.

**Kontrolní orgán – dozorčí rada**, její členové jsou voleni valnou hromadou, mají právo účastnit se jí a požádat o udělení slova a je také oprávněna svolat valnou hromadu. Dozorčí rada musí mít min. 3 členy, kteří nesmějí být zároveň jednatele, platí pro ně stejný zákaz konkurence jako u jednatelů. Má na starost dohled nad činností jednatelů, kontroluje účetní knihy a účetní závěrku a podává zprávy valné hromadě.

(Müllerová, 2005)



## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 5 CHARAKTERISTIKA PODNIKÁNÍ PANA HERNÍKA

### 5.1 Podnikatelská činnost

#### Základní údaje o podnikání:

Název: Jiří Herník – Pieta pohřební služba

Zahájení podnikání: 1. 1. 1999

Místo podnikání: Třída Osvobození 141, 765 02 Otrokovice

Předmět podnikání: provozování pohřební služby

Forma podnikání: fyzická osoba podnikající dle živnostenského zákona, nezapsaná v OR

Druh živnosti: koncesovaná

Plátce DPH: od 1. 1. 1999



Obr. 1 – Logo pohřební služby Pieta

Zdroj: interní materiály

Pohřební služba Pieta byla provozována již od roku 1992 rodiči paní Herníkové. Vzhledem k jejich vysokému věku, bylo nutné řešit otázku, co bude dál? Po mnohaletém působení v zahraničí se Herníkovi rozhodli vrátit se domů a pokračovat v zavedené pohřební službě. Ke konci roku 1998 se podmínky a prostory provozu staly již nevyhovujícími, neodpovídaly ani požadavkům hygieny, živnostenský úřad povolil provoz pohřební služby, ve stávajících prostorách jen do konce roku 1998. Předtím než podnikání převzal, získal pan Herník v roce 1998 certifikát k provozování pohřební služby. Zde musel prokázat znalosti z práva, psychologie a metodiky pohřbívání. Od počátku roku 1999 je provozována pohřební služba Pieta pod jeho jménem. V roce 1998 byla nakoupena budova č. p. 141, která byla zrekonstruována tak, aby vyhovovala nejen požadavkům



Obr. 2 – Provozovna pohřební služby Pieta

Zdroj: (Mapy Google, ©2013)

živnostenského úřadu a hygieny, ale i zajištění kvalitních služeb. V této budově se nacházejí: kanceláře k sjednávání pohřbů a kancelář účetní, archiv, sklady drobných potřeb, sociální zařízení a šatny pro zaměstnance. Původní budova pohřební služby byla opravena a slouží jako sklad rakví a prostor pro přípravu pohřbů, je zde garáž pro jedno pohřební auto. Od původní pohřební služby pan Herník odkoupil veškerý majetek a zásoby, dále pak dvě stará již odepsaná pohřební auta v hodnotě 15 000 Kč za kus – jež nevyhovovala potřebám podnikání ani klientů, také odkoupil rakve a ostatní zásoby v hodnotě 38 000 Kč a drobné zařízení v hodnotě cca 23 000 Kč.

Hned na začátku podnikatelské činnosti vložil do podnikání výše zmíněnou budovu, jež je z poloviny využívána pro účely podnikání a hodnota této části je 2 070 381 Kč. Došlo k výměně pohřebních vozidel, v roce 1999 se nakoupila dvě pohřební auta, jedno nové a druhé ojeté, pořídila se i menší dodávka.



Obr. 3 – Vozidlo pohřební služby Pieta

Zdroj: (Pohřební služba Zlín - Otrokovice: Jiří Herník – Pieta, ©2013)

O rok později byl dokoupen další nový pohřební vůz. Tyto vozy byly průběžně vyřazovány a nahrazovány vozidly novými. Stav vozidel ke konci roku 2012 je následující: 3 speciální pohřební a jedno osobní auto. Další investice se uskutečnila v roce 2010, jednalo se o pořízení garáží pro dvě pohřební auta, vstupní cena 774 502 Kč, v témže roce byla také vybudována příjezdová cesta k těmto garážím v hodnotě 182 425 Kč. Z výše uvedeného je zřejmé, že pan Herník neustále investuje do podnikání, je pro něho důležitá spokojenost zákazníků i zaměstnanců. Služby poskytuje především v Otrokovicích a v okolních obcích, dle potřeby i ve vzdálenějších. Ve svém oboru má vybudováno solidní postavení a dobré jméno, má snahu služby stále zlepšovat, aby ve značné konkurenci jeho pohřební služba obstála co nejlépe.

Na začátku měla firma pana Herník jednoho zaměstnance a manželka byla spolupracující osobou. Dnes pan Herník zaměstnává 4 pracovníky na stálý pracovní poměr a manželka je

stále spolupracující osobu. Mimo to zaměstnává 15 – 20 pracovníků na dohody o provedení práce jako: smuteční řečníci, hudebníci v pietní síni, pracovníky na výkop hrobů aj.

V dalším je nutné přiblížit a popsat služby nabízené pohřební službou Pieta. Jedná se o kompletní zajištění veškerých služeb souvisejících s pohřbem. Pozůstalí ke sjednání pohřbu přinesou potřebné dokumenty, oděv a finanční zálohu. Sdělí své představy a požadavky, vše ostatní za ně vyřídí pohřební služba, odpadají jim tak další starosti spojené s pohřbem. Pohřební služba Pieta zajišťuje a provádí následující služby:

- kompletní pohřební služby (církevní, civilní)
- obřad v kostele, zajištění pietní síně,
- pohřební a pietní obřady,
- převozy zesnulých non-stop,
- kremace, pohřbení do hrobu,
- vyřizujeme doklady na matrice,
- zajišťujeme výkop hrobů,
- prodej hřbitovních doplňků, prodej obalů na urny v různém provedení,
- květinová výzdoba, hudební doprovod, autobusová doprava pro smuteční hosty, zajištění smuteční hostiny,
- přepravy zesnulých po celé ČR, včetně pohřebních obřadů v SR,
- tisk smutečních oznámení,
- poslední rozloučení – vsypy.

Při sjednávání pohřbu jsou pozůstalí dále informováni o případných nárocích např. o různých typech důchodů, pohřebném aj. (Pohřební služba Zlín - Otrokovice: Jiří Herník – Pieta, ©2013) Z výčtu služeb je patrné, že pohřební služba Pieta dělá pro pozůstalé maximum. Poskytuje jim podporu duchovní a praktickou pomoc, ulehčuje jim v překonání těžké životní situace. Spokojenost zákazníků je na prvním místě.

## 5.2 Analýza hospodaření

Kapitola se bude zabývat analýzou příjmů a výdajů, základu daně a analýzou majetku a závazků pohřební služby Pieta za roky 2009 – 2012.

### 5.2.1 Analýza příjmů

Celkové příjmy zahrnované do ZD za sledovaná období znázorňuje tab. 1. Z ní lze vyčíst, že v prvních třech uvedených obdobích docházelo k jejich růstu, nejvyšší nárůst je v roce 2010, kdy se příjmy v porovnání s předcházejícím obdobím zvýšily o 6 %. Tento růst způsobilo zvýšení příjmů z prodeje zboží a služeb. V roce 2011 byl rovněž nárůst, ne však již tak významný, a to 2 %. Došlo ke zvýšení ostatních příjmů. Rok 2012 byl postižen 5% poklesem příjmů, kdy oproti předchozímu období klesly právě ostatní příjmy.

Tab. 1 – Vývoj příjmů v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Příjmy	5 643 139	5 959 105	6 074 013	5 745 191
% změna	---	6%	2%	-5%

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

Příjmy zahrnované do ZD se skládají z následujících příjmů: prodej zboží, prodej služeb a příjmy ostatní. Pro názornost uvádím stručný popis, co která příjmová položka obsahuje. **Prodej zboží:** do těchto příjmů patří především prodej hřbitovních uren, lamp, váz či svící. Na příjmech se průměrně podílejí přibližně 0,5 %. **Prodej služeb:** tyto příjmy představují nejvyšší podíl celkových příjmů, každoročně se jedná přibližně o 99 %. Patří sem příjmy za pohřební obřady, převozy na pitvu aj. Ročně se jedná přibližně o 350 pohřbů a 60 převozů pro zdravotní pojišťovny a policii. **Ostatní příjmy:** jejich výše není nijak významná, výjimku tvoří rok 2011, kdy se tyto příjmy podílely na celkových příjmech 3,3 %, (v ostatních letech je to méně než 0,5%). V roce 2011 byl jejich růst zapříčiněn úhradou od pojišťovny za nezaviněnou nehodu, která byla způsobena na pohřebním vozidle. Do ostatních příjmů se řadí příjmy mimořádné, např. penále za pozdní úhrady aj. V tabulce č. 2 je uveden rozpis jednotlivých příjmů.

Tab. 2 – Rozklad příjmů v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Prodej zboží	17 527	35 487	36 179	33 582
Prodej služeb	5 624 597	5 922 398	5 834 901	5 706 563
Ostatní	1 015	1 220	202 933	5 046
Celkem	5 643 139	5 959 105	6 074 013	5 745 191

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### 5.2.2 Analýza výdajů

Výdaje k dosažení, zajištění a udržení příjmů za čtyři sledovaná období jsou uvedeny v tabulce č. 3. Jejich vývoj měl z počátku rostoucí tendenci, až do roku 2011. Tento růst zapříčinilo zvýšení režii v jednotlivých letech, s tím souvisel růst cen pohonných hmot a energií, dále pak rozsáhlé opravy budovy skladu a větší opravy a údržba vozidel. Od roku 2010 také došlo k zavedení paušálu na jeden automobil. V roce 2012 došlo k jejich výraznému poklesu o 6 %. Tento značný pokles vyvolalo snížení provozních režii.

Tab. 3 – Vývoj výdajů v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Výdaje	5 048 043	5 300 035	5 649 260	5 315 715
% změna	---	5%	7%	-6%

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

Stejně jako u příjmů i nyní uvádím rozklad, co tvoří výdaje ovlivňující ZD. Jedná se o: nákup materiálu, nákup zboží, mzdy, daň z příjmů zaměstnanců, pojištění, provozní režie a úpravu výdajů. **Nákup materiálu:** v této položce sleduje firma výdaje související se zajištěním pohřbu, a to: kremační služby, nájem obřadní síně, smuteční vazba, přeprava osob (autobusem), hudba, poplatky faře a také tisk smutečních oznámení aj. Tyto výdaje tvoří průměrně 43 % celkových výdajů. V roce 2010 a 2011 mírně poklesly a v roce 2012 došlo k nárůstu o 7 %, způsobeno především zvýšením cen. **Nákup zboží:** zde jsou zařazeny výdaje za nákup hřbitovních doplňků (urny, vázy, svítilny, svíce ...), dále nákup rakví, věncových stuh a souprav do rakví. Jedná se v průměru o 18 %. Tyto výdaje se každoročně mírně snižují. **Mzdy:** položka představuje hrubé mzdy zaměstnanců jak na stálý pracovní poměr, tak i na dohody. Mzdy zaujímají každý rok přibližně 14 % celkových výdajů. **Daň z příjmů zaměstnanců:** každý rok tvoří přibližně 2 % z celkových výdajů. **Pojištění:** představuje odvod sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnavatelem za zaměstnance, tento výdaj se podílí průměrně 3 % na celkových výdajích. **Provozní režie:** tato oblast výdajů je široká a sleduje: platby za elektřinu, plyn, vodné, majetkové pojištění, povinné ručení u vozidel, pohonné hmoty, opravy aut a jiné opravy, vč. spotřebního materiálu na různé opravy, pneu, náhradní díly a mytí aut, spotřební materiál, čistící a hygienické potřeby, kancelářské potřeby, telefony, poštovné a inzerce, daně (silniční, z nemovitostí), různé poplatky aj. Provozní režie v letech 2010 a 2011 vzrostla, významnější nárůst byl v roce 2011 o 5 %. Tento nárůst však o rok později vystřídal 8% pokles. **Úprava výdajů:** do této položky je od roku 2010 zařazen paušál na jeden automobil

(k němuž se nevede kniha jízd), jedná se o částku 60 000 Kč ročně. Jde přibližně o 1 % ročně z celkových výdajů. Z výše uvedeného tedy vyplývá, že nejvyšší podíl na celkových výdajích zaujímá nákup materiálů, dále nákup zboží, režie a také mzdy. Pro lepší představu je uvedena tabulka s rozdělením jednotlivých výdajů.

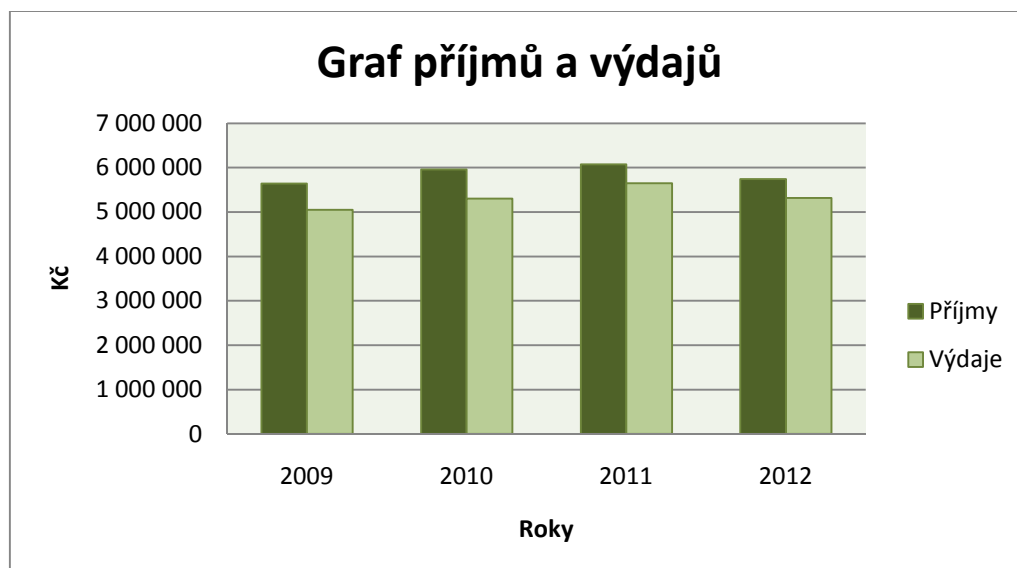
Tab. 4 – Rozklad výdajů v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Nákup materiálů	2 179 302	2 216 916	2 186 973	2 455 616
Nákup zboží	992 097	980 419	979 802	851 452
Mzdy	743 860	767 396	795 402	758 383
Daň z příjmu zam.	99 564	100 476	108 988	136 346
Pojištění	142 702	171 206	171 820	182 415
Provozní režie	890 518	1 003 622	1 346 275	871 503
Úprava výdajů	0	60 000	60 000	60 000
Celkem	5 048 043	5 300 035	5 649 260	5 315 715

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

Příjmy a výdaje ve sledovaných obdobích, kterých bylo dosaženo, jsou pro lepší představu uvedeny v grafu.

Graf 1 – Graf příjmů a výdajů v letech 2009 – 2012 v Kč



Zdroj: vlastní zpracování

### 5.2.3 Analýza základu daně

Z grafu 1 je patrné, že příjmy v každém sledovaném období přesáhly výdaje, tzn., že daňový základ je kladný ve všech čtyřech letech, výše ZD je uvedena v tab. 5. Nejvyššího zá-

kladu daně bylo dosaženo v roce 2010. Došlo ke zvýšení všech druhů příjmů, výdaje v tomto období sice také vzrostly, ale jejich nárůst byl nižší než u příjmů. V roce 2011 však došlo k výraznému poklesu o 36 %, kdy výdaje vzrostly o 5 % více než příjmy.

Tab. 5 – Výše základu daně za sledovaná období v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Základ daně	595 095	659 071	424 753	429 476
% změna	---	11%	-36%	1%

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

#### 5.2.4 Analýza peněžních prostředků

Peněžní prostředky v pohřební službě Pieta jsou evidovány v hotovosti v korunové pokladně a na jednom bankovním účtu u České spořitelny. Pokladna je určena pro příjem a výdej hotovostních prostředků sloužících k úhradě za poskytnuté pohřební služby, přijímání záloh při jejich sjednávání. Cena jednoho pohřbu se pohybuje v rozmezí 15 – 20 tis. Kč (ovlivněno požadavky pozůstalých). Záloha je požadována ve výši cca 10 tis. Kč. Tyto příjmy do pokladny tvoří 30 – 40 %. Z pokladny se měsíčně převádí na běžný účet částka ve výši 150 - 200 tis. Kč. Stav pokladny se měsíčně pohybuje okolo 200 – 300 tis. Kč. Je zřejmé, že pokladna vykazuje velký pohyb peněz. Běžný účet je určen na odvody a daně, jsou z něj hrazeny došlé faktury, případně splátky úvěrů. V následující tabulce jsou uvedeny obraty v pokladně a na bankovním účtu.

Tab. 6 – Obraty v pokladně a na bankovním účtu ve sledovaných obdobích v Kč

Obrat	Rok	2009	2010	2011	2012
Pokladna	Příjmy	4 680 432	4 664 965	4 931 283	4 997 454
	Výdaje	4 693 712	4 623 012	4 950 032	5 025 960
Bankovní účet	Příjmy	3 605 136	3 846 093	4 385 896	3 959 458
	Výdaje	3 670 051	3 826 783	4 388 109	3 965 897

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

Na hotovostních příjmech se nejvyšší měrou podílí již zmíněné platby za pohřební služby, druhou významnou složkou jsou osobní vklady podnikatele do podnikání. Naopak ve výdajích v hotovosti dominují platby za režie, materiály a mzdy, druhou významnou složkou je převod na bankovní účet a také se zde objevují výdaje pro osobní spotřebu podnikatele.

Na bankovním účtu představují příjmy převážně platby za odeslané faktury a vklady z pokladny, také sem případně patří osobní vklady podnikatele. Ve výdajích se pravidelně



vyskytují úhrady za pohonné hmoty, platby sociálního a zdravotního pojištění a daní. Největší položky ve výdajích z bankovního účtu jsou za nákupy rakví, kremační služby, hřbitovního zboží, smutečních vazeb a nájem úložných prostor.

Stav pokladny a bankovního účtu na konci sledovaných období je uveden v tabulce 7. Z tabulky lze vyčíst, že pokladna nemá stanovený žádný limit. V podnikání jsou upřednostňovány platby v hotovosti, jak bylo popsáno výše. Stav v pokladně se mění, dle potřeb. Stav na běžném účtu nevykazují meziročně tak velké výkyvy, jako je tomu u pokladny.

Tab. 7 – Stav pokladny a bankovního účtu v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Pokladna	27 805	69 758	51 009	22 503
Bankovní účet	30 236	49 546	47 333	40 894

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### 5.2.5 Analýza pohledávek

Pohledávky jsou tvořeny především odeslanými fakturami za poskytnuté pohřební služby sníženými o zaplacené zálohy. Dále jsou zde zařazeny pohledávky za zdravotními pojišťovnami za převozy na pitvy. Pohledávky za pohřby bývají uhrazeny v termínech splatnosti (10 dní, u pojišťoven 50 dní). V tabulce č. 8 je uvedena výše pohledávek v jednotlivých obdobích. Jejich stavy jsou v tabulce uvedeny celkově, z těchto hodnot tvoří přibližně 70 % za pohřby a 30 % pohledávky za pojišťovnami. Oproti závazkům, které jsou uvedeny dále, jsou pohledávky poměrně nízké, což je ovlivněno především tím, že služby poskytované pozůstalým jsou z velké části hrazeny hotově. Z tabulky je vidět, že pohledávky v prvních obdobích rostly a v posledním roce se poměrně snížily. Jejich vývoj je ovlivňován počtem poskytnutých pohřebních služeb ke konci zdaňovacího období.

Tab. 8 – Vývoj pohledávek v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Pohledávky	126 664	181 146	201 536	114 185
% změna	---	43%	11%	-43%

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### 5.2.6 Analýza závazků

Závazky jsou evidovány jako závazky vůči dodavatelům a závazky vůči bance za poskytnutí úvěru na nákup automobilu. Stav obou složek závazků jsou uvedeny v tabulce č. 9.

Z ní vyplývá, že v roce 2010 došlo k značnému nárůstu závazků vůči dodavatelům. Tento nárůst souvisí s nákupem osobního automobilu, který byl zčásti financován úvěrem, jak je uvedeno níže a zčásti hotově. Od roku 2011 se závazky snižují. Úvěr postupně klesal a v roce 2011 došlo k jeho splacení. O rok později byl sjednán úvěr nový, a to na pořízení pohřebního automobilu. Výše úvěru na nákup automobilu představovala z jeho celkové ceny cca 25 %.

Tab. 9 – Závazky a jejich vývoj v jednotlivých letech v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Závazky	566 716	713 217	144 507	326 872
Dodavatelé	175 714	390 090	144 507	122 753
% změna	---	122%	-63%	-15%
Úvěr	391 002	323 127	0	204 119
% změna	---	-17%	-100%	100%

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

Pohřební služba Pieta řadí mezi své stálé dodavatele následující subjekty: Pohřebnictví Zlín, Technické služby Otrokovice, Moser Legno s. r. o., Setora s. r. o. a Janota - zahradnictví Bílovice. Jsou to především kremační služby, nájem obřadní síně, dodavatele rakví, a květin pro smuteční vazbu. Výše závazků vůči těmto dodavatelům se každý rok pohybují přibližně na stejné úrovni, bez významnějších výkyvů (výjimku představuje rok 2010 – je spojen s předzásobením se a s vyšším nákupem rakví, v důsledku růstu jejich cen v příštím období). Dodavatelům jsou faktury propláceny vždy v termínu.

### 5.2.7 Analýza zásob

Mezi zásoby pohřební služby Pieta patří: rakve, urny a hřbitovní doplňky, dále soupravy do rakví, věncové stuhy a krajky na soupravy. Tyto zásoby jsou využívány pro realizaci pohřebních obřadů a v malém rozsahu jsou prodávány samostatně jako zboží. Vývoj stavu zásob za sledovaná období uvádí tabulka č. 10. Z tabulky je patrné, že výše zásob není rovnoměrná a souvisí s množstvím poskytnutých služeb. V roce 2010 jsou zásoby nejnižší, v tomto roce totiž došlo k nárůstu příjmů z prodeje zboží a služeb. Rok 2011 vykazuje opak, kdy došlo k nárůstu zásob v důsledku snížení příjmů za služby, tento vývoj lze sledovat i u výdajů na nákup materiálu a zboží v obou letech. V roce 2012 došlo k nevýznamnému poklesu stavu zásob.

Tab. 10 – Stavy zásob v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Zásoby	204 760	182 320	218 960	213 334
% změna	---	-11%	20%	-3%

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### 5.2.8 Analýza majetku

V evidenci podnikatele je majetek evidován jako dlouhodobý hmotný majetek a majetek drobný. V dlouhodobém hmotném majetku jsou evidovány pohřební automobily, ke konci roku 2012 celkem 3 vozy, vč. osobního automobilu, administrativní budova a sklad, dále garáže pro dvě pohřební vozidla a příjezdová cesta. Stav dlouhodobého a drobného majetku v jednotlivých letech znázorňují níže uvedené tabulky. Rozdíly mezi jednotlivými obdobími lze vysvětlit jak vyřazováním majetku, tak pořizováním majetku nového, v souvislosti s potřebami pohřební služby. Pořizování dlouhodobého majetku a jeho obnova byly blíže popsány v úvodu této kapitoly.

Tab. 11 – Vývoj dlouhodobého majetku v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Dlouhodobý majetek	2 563 184	3 235 604	2 919 642	3 634 892
% změna	---	26%	-10%	24%

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

V drobném majetku podnikatele nalezneme: ohřívače vody, ventilátory, pračku, ledničku, kancelářský nábytek, trezor, PC, tiskárnu, skener, notebook, tiskárna na stuhy, klimatizace aj. Do drobného majetku je také zařazeno pohřební vozidlo pořízené na leasing – nemůže být zařazeno v dlouhodobém majetku, nespĺňuje minimální pořizovací cenu.

Tab. 12 – Vývoj drobného majetku v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Drobný majetek	316 556	253 006	213 861	299 600
% změna	---	-20%	-15%	40%

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

Z obou výše uvedených tabulek je patrné, že v roce 2011 došlo ke snížení stavu majetku, jak drobného tak dlouhodobého. V tomto roce nedošlo k žádné významné investici. Oproti tomu v roce 2012 byl realizován nákup pohřebního automobilu.

Z výše uvedené analýzy vyplývá, že podnikání pohřební služby Pieta je úspěšné. Dosahuje každoročně kladných výsledků, má tedy příjmy vyšší než výdaje. Děje se tak především díky dobré platební morálce jak na straně zákazníků, tak i na straně podnikatele. Díky tomu nejsou ohroženy příjmy, ani dodávky materiálu aj. Důležité je také zmínit, že na vývoji podnikání se nijak výrazně nepodílela světová finanční krize a to z toho důvodu, že tato oblast podnikání není na ní závislá. Služby pohřebních služeb budou všeobecně potřeba neustále, bez ohledu na vývoj ekonomiky. Díky dobrému stavu podnikání rovněž neustále dochází k obnovování a investicím do majetku, podnikatel se snaží jít s dobou. Jak již bylo několikrát zmíněno pro pohřební službu Pieta je prvořadá spokojenost zákazníků, snaha vyhovět jejich požadavkům, poskytovat kvalitní služby a také obstát v poměrně silné konkurenci.

## 6 PROJEKT PŘEVODU Z DE NA VEDENÍ UCE

Celá tato kapitola se bude zabývat převodem DE na vedení účetnictví. Nejdříve zde budou popsány důvody převodu, další část se bude věnovat inventarizaci veškerého majetku a závazků podnikatele, důležitým krokem je sestavení převodového můstku, vyčíslení daňového dopadu převodu, otevření účetních knih, sestavení počáteční rozvahy aj. činnosti související s převodem.

### 6.1 Důvody převodu z DE na vedení UCE

Podnikatel fyzická osoba Jiří Herník, nepřekročil zákonem stanovený obrat 25 000 000 Kč, který ukládá povinnost vést účetnictví a ani mu nevznikla povinnost zápisu do OR, jde proto o převod dobrovolný. Obrat podnikatele se za sledovaná období pohyboval v rozmezí 5,5 – 6 mil. Kč. Mezi hlavní důvody vedoucí k rozhodnutí o převodu patří především vyšší informovanost v oblasti majetku a závazků, vyšší vliv na řízení podniku aj., dále podnikatel uvažuje o změně právní formy podnikání – založení s. r. o., kdy je vedení UCE nutné. Podnikatel uvažoval o převodu z DE na vedení UCE již v průběhu roku 2012. Jelikož se jedná o dobrovolný převod, bude účetnictví vedeno od prvního dne následujícího období, v tomto případě tedy podnikatel Jiří Herník povede účetnictví od 1. 1. 2013.

### 6.2 Inventarizace majetku a závazků

Aby bylo možné provést převod z DE na UCE je nutno provést inventarizaci veškerého majetku a závazků podnikatele ke konci účetního období, kterým je 31. 12. 2012. Při inventarizaci nebyly zjištěny žádné rozdíly, stav uvedený v evidenci odpovídá tomu skutečnému. Výsledky provedené inventarizace budou uvedeny v tabulkách pro každý druh majetku a závazků.

#### **Inventarizace pokladna**

Pokladna je v pohřební službě Pieta velice využívána, a to více než bankovní účet. Provedená inventarizace na konci období vykazovala stav v pokladně ve výši **22 503 Kč**. Rozpis inventarizace je uveden v tabulce č. 13, kde jsou uvedeny jednotlivé bankovky a mince spolu s jejich množstvím v pokladně.

Tab. 13 – Inventarizace pokladny k 31. 12. 2012 v Kč

Hotovost	Hodnota (Kč)	Množství (ks)	Celkem (Kč)
1	5 000	1	5 000
2	2 000	4	8 000
3	1 000	4	4 000
4	500	5	2 500
5	200	4	800
6	100	12	1 200
7	50	9	450
8	20	14	280
9	10	13	130
10	5	21	105
11	2	11	22
12	1	16	16
<b>Celkem</b>	---	---	<b>22 503</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### Inventarizace bankovní účet

Jak již bylo uvedeno, v podnikání je využíván jeden bankovní korunový účet, a to u České spořitelny. Je určen především na platby dodavatelům, do fondů sociálního a zdravotního pojištění a správci daně. Stav tohoto účtu k 31. 12. 2013 byl **40 894 Kč**.

Tab. 14 – Inventarizace bankovního účtu v Kč

k 31. 12. 2012

Stav	Částka (Kč)
Bankovní účet	<b>40 894</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### Inventarizace pohledávek

V roce 2012 byly evidovány pohledávky v celkové výši 3 009 689 Kč, z toho bylo zapláceno 2 895 504 Kč. Rozdílem je stav pohledávek zjištěný k 31. 12. 2012, a to ve výši **114 185 Kč**. V tabulce jsou uvedeny ceny vč. DPH, u těchto faktur se uplatňuje snížená sazba daně, a to 14 %, celkem činí DPH z těchto faktur 14 045 Kč a jejich výše bez DPH je 100 140 Kč. Jednalo se celkem o 18 faktur odběratelských. V tabulce č. 15 je uvedena inventarizace pohledávek ke konci roku 2012, z čehož lze vyčíst, že převážná většina pohledávek je za fyzickými osobami – tedy občany. Těchto faktur je 10, zbylých 7 tvoří faktury vystavené za zdravotními pojišťovnami (Všeobecná zdravotní pojišťovna a Česká průmyslová zdravotní pojišťovna) a poslední faktura je vystavena na Policii ČR. V tabulce jsou

zvýrazněny 4 faktury po splatnosti, jedná se o faktury za občany. Faktury č. 2118 a 3856 byly již z části uhrazeny, jak je vidět v tabulce. Faktura č. 3368 zatím nebyla uhrazena ani z části a nepředpokládá se, že by byla v budoucnu zaplacená. Vymáhání pohledávek, plynoucích z faktur č. 2118, 3368 a 3856, bylo průběžně předáváno advokátní kanceláři a přes rozhodnutí soudu i k exekučnímu řízení. I přes veškerá učiněná opatření se neočekává, že by byly faktury zaplacené. Poslední neuhrazenou fakturou je faktura č. 5487, v případě této neuhrazené faktury byl mezi pohřební službou Pieta a občanem jednan splátkový kalendář. Měsíčně se tak hodnota neuhrazené pohledávky bude snižovat o 620 Kč, občan má dobrou vůli platit a není předpoklad, že by od splácení upustil. K uvedeným neuhrazeným pohledávkám nebyly vytvořeny opravné položky. Ze zjištěného stavu inventarizace vyplývá, že faktury vystavené na občany činí celkem 82 504 Kč, za zdravotními pojišťovnami 27 026 Kč a za Policií ČR 4 655 Kč.

Tab. 15 – Inventarizace pohledávek k 31. 12. 2012 v Kč

Faktura č.	Částka (Kč)	Splatnost	Částečná úhrada (Kč)	Odběratel
<b>2118</b>	<b>8 649</b>	<b>10.12.2004</b>	<b>5 000</b>	<b>Občan</b>
<b>3368</b>	<b>10 838</b>	<b>13.12.2007</b>	<b>0</b>	<b>Občan</b>
<b>3856</b>	<b>11 864</b>	<b>8.3.2009</b>	<b>11 000</b>	<b>Občan</b>
5466	3 591	10.1.2013		VZP
5467	3 525	10.1.2013		VZP
<b>5487</b>	<b>8 678</b>	<b>23.12.2012</b>	<b>620</b>	<b>Občan</b>
5501	6 512	6.1.2013		Občan
5502	6 883	6.1.2013		Občan
5504	6 983	21.2.2013		VZP
5505	3 458	21.2.2013		VZP
5506	2 926	21.2.2013		VZP
5507	2 621	31.1.2013		ČPZP
5508	3 924	21.2.2013		VZP
5509	9 823	12.1.2013		Občan
5510	15 912	12.1.2013		Občan
5511	3 804	12.1.2013		Občan
5514	16 161	12.1.2013		Občan
5516	4 655	31.1.2013		Policie ČR
<b>Celkem</b>	<b>130 805</b>	<b>---</b>	<b>16 620</b>	<b>---</b>
<b>Celkem</b>	<b>114 185</b>	<b>---</b>	<b>---</b>	<b>---</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### Inventarizace závazků – dodavatelé

V došlých fakturách se ke konci roku 2012 vyskytuje celkem 7 dodavatelských faktur, jež nebyly prozatím uhrazeny. Všechny jsou však ve splatnosti. Jedná se především o stálé dodavatele, kteří byli uvedeni v kapitole 5.2.6. Pohřební služba Pieta nevykazuje žádný závazek po splatnosti. Výsledek inventarizace znázorňuje tabulka č. 16, ze které vyplývá stav závazků ve výši **122 753 Kč**. Tabulka opět zobrazuje ceny vč. DPH, u dodavatelských faktur se uplatňuje jak sazba základní tj. 20 %, tak sazba snížená tj. 14 %. Výše DPH z těchto faktur činí celkem 12 283 Kč a cena bez DPH je celkem 110 470 Kč.

Tab. 16 – Inventarizace závazků vůči dodavatelům k 31. 12. 2012 v Kč

Faktura č.	Částka (Kč)	Splatnost	Dodavatel
297	8 518	10.1.2013	PÚ Auriga Litoměřice - hygienické zaopatření
298	49 184	14.1.2013	Janota Bílovice - zahradnictví
300	11 286	9.1.2013	Pohřebnictví Zlín
301	3 120	11.1.2013	DOOT Tlumačov - obědy
302	1 182	30.1.2013	Telefonica O2
303	12 982	28.1.2013	Citibank Praha - PHM
304	36 480	18.1.2013	Technické služby Otrokovice
<b>Celkem</b>	<b>122 753</b>	---	---

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### Inventarizace závazků – investiční úvěr

Po provedené inventarizaci k 31. 12. 2012 byl zjištěn stav úvěru ve výši **204 119 Kč**. Úvěr byl sjednán na nákup speciálního pohřebního vozu a smlouva byla uzavřena na 12 měsíců. Celková částka úvěru činila 349 919 Kč obsahující úroky a pojistné. K 31. 12. 2012 bylo uhrazeno již 145 800 Kč.

Tab. 17 – Inventarizace investičního úvěru v Kč  
k 31. 12. 2012

Stav	Částka (Kč)
Investiční úvěr	<b>204 119</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### Inventarizace závazků – ostatní závazky

Do této skupiny patří závazky vůči zaměstnancům, odvody pojistného, dále daň z příjmů a také DPH za 4 kvartál 2012. V roce 2012 nevznikla povinnost OSVČ a spolupracující osobě platit daň z příjmů z důvodu nízkého ZD. V průběhu roku byly placeny zálohy jen



na zdravotní pojištění. Výsledky inventarizace znázorňuje tabulka č. 18. Z ní vidíme celkovou výši ostatních závazků, a to **124 520 Kč**.

Tab. 18 – Inventarizace ostatních závazků k 31. 12. 2012 v Kč

Položka	Částka (Kč)
Závazky za zaměstnanci	20 431
Odvod pojistného - zaměstnanci	5 209
Odvod pojistného - zaměstnavatel	14 512
Zdravotní poj. - OSVČ a spolup. os.	302
Daň z příjmů - z mezd	12 528
DPH za 4 kvartál	71 538
<b>Celkem</b>	<b>124 520</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### Inventarizace zásob

Oblast zásob je značně rozsáhlá, do položky zásob se řadí především hřbitovní doplňky, jako jsou urny, svítlny, lampy, různé obaly, svíce, krajky a především jsou zde evidovány rakve. V tabulce č. 19 je uvedena inventarizace zásob k 31. 12. 2012, s podrobným seznamem všech zásob, jejich množství na skladě, cena za měrnou jednotku a také jejich cena konečná. Výsledkem inventarizace je zjištěný stav zásob ve výši **213 334 Kč**.

Tab. 19 – Inventarizace zásob k 31. 12. 2012 v Kč

Zásoba	Označení, dodavatel	Množství	Cena Kč/MJ	Cena celkem (Kč)
Rakve	Moser PA 367	3 ks	2 550	7650
Rakve	Moser PA 377	6 ks	2 550	15300
Rakve	Moser PA 167	6 ks	2 650	15900
Rakve	Moser PA 367 velká	2 ks	3 350	6700
Rakve	Moser PA 348	6 ks	2 550	15300
Rakve	Moser dětská	3 ks	900	2700
Rakve	Setora T6/Z + výbava	1 ks	2 790	2790
Rakve	Setora T2C + výbava	3 ks	2 990	8970
Rakve	Setora S6 + výbava	4 ks	2 390	9560
Rakve	Setora T4 + výbava	2 ks	2 690	5380
Rakve	Setora S6 júvie + výbava	3 ks	2 390	7170
Rakve	Setora T1S + výbava	3 ks	2 890	8670
Rakve	Setora T4 + výbava	3 ks	2 690	8070
Urny	Hlaváčová	2 ks	590	1180
Urny	Zbořil - plast	3 ks	430	1290
Urny	Alfin skříně na urnu	1 ks	2 340	2340
Urny	Alfin schránka L	2 ks	432	864
Urny	Pavliček	2 ks	580	1160
Rakve	Setora - malá	4 ks	890	3560
Rakve	Moser - dlouhá	2 ks	3 150	6300

Rakve	Moser - široká	2 ks	3 150	6300
Rakve	Moser - Toskana	1 ks	6 300	6300
Rakve	Moser - spodek	2 ks	1 750	3500
Rakve	Moser E 602	3 ks	5 250	15750
Rakve	Moser - dětská	1 ks	1 490	1490
Stuha věncová	šířka 150 mm	32 m	11,40	364,8
Stuha věncová	šířka 7 mm	46 m	5,90	271,4
Stuha věncová	šířka 100 mm	84 m	7,30	613,2
Urny	Wagner	2 ks	350	700
Schránky	Alfin	1 ks	615	615
Vaky na zesnulé	AC	7 ks	160	1120
Svítilny hřbitovní	LED	15 ks	49	735
Svítilny malé	Alfin	2 ks	390	780
Svítilny malé	Alfin	1 ks	400	400
Obal plast	Alfin	2 ks	380	760
Obal plast	Alfin - dvojitý	1 ks	1 220	1220
Sklo tulpna		3 ks	51	153
Krytky na tulpny		3 ks	35	105
Kulaté vázy		2 ks	343	686
Svíce valcové	50 x 300	22 ks	40,30	886,6
Kříž na rakev		3 ks	33	99
Kříž na rakev		2 ks	51	102
Šerpy		6 ks	40	240
Dečky		3 ks	30	90
Madla		60 ks	69	4140
Soupravy		18 ks	200	3600
Lampy malé		6 ks	410	2460
Vázy kónické		2 ks	327	654
Krajka pletená		850 m	4,50	3825
Rakve	Moser PA 990	2 ks	3 400	6800
Rakve	Setora - stř., granát	4 ks	2 790	11160
Krém + sprej	Auriga	1 bal.	6 000	6000
Obal na urnu	Komes	32 ks	17,50	560
<b>Celkem</b>	---	---	<b>77 162</b>	<b>213 334</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### Inventarizace dlouhodobého hmotného majetku

Výsledek provedené inventarizace je uveden v tabulce č. 20. Tabulka obsahuje seznam jednotlivých druhů majetku, jedná se o čtyři nemovitosti (dvě budovy, garáž a příjezdovou cestu), tři auta (dvě pohřební a jedno osobní), včetně pořizovací ceny, způsob odepisování, výše ročních odpisů, oprávky a zůstatkové ceny. Je zřejmé, že v podnikání se upřednostňuje odepisování rovnoměrné. Považuji za nutné zmínit se blíže o pohřebních vozidlech. Z nichž první má nulovou zůstatkovou cenu a u druhého vozu nakoupeného v roce 2012 se jeho pořizovací cena rovná zůstatkové, neuplatňovaly se u něj odpisy, z důvodu nízkého ZD.

Tab. 20 – Inventarizace dlouhodobého hmotného majetku k 31. 12. 2012 v Kč

Název	Pořizovací cena (Kč)	Způsob odepisování	Roční odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
Budova č.p. 141	2 070 381	rovnoměrně	47 290	638 681	1 431 700
Budova č.p. 578	91 559	rovnoměrně	3 113	32 412	59 147
Pohřební auto VITO	941 322	---	---	941 322	0
Pohřební auto VITO	1 031 212	zrychleně	---	0	1 031 212
Osobní auto E 220	1 047 292	rovnoměrně	233 023	812 917	234 375
Garáže	774 502	rovnoměrně	26 333	63 509	710 993
Příjezdová cesta	182 425	rovnoměrně	6 203	14 960	167 465
<b>Celkem</b>	<b>6 138 693</b>	---	<b>315 962</b>	<b>2 503 801</b>	<b>3 634 892</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

### Inventarizace drobného majetku

V drobném majetku se k 31. 12. 2012 nacházelo celkem 27 položek. V tabulce č. 21 můžeme vidět přehled drobného majetku, jeho pořizovací cenu a také datum pořízení. Jedná se především o vybavení kanceláře pro sjednávání pohřbů a kanceláře pro účetní, dále je zde zařazeno vybavení šatny a také některé položky vztahující se k pohřebním službám včetně pohřebního vozidla pořízeného na leasing. Celkový stav drobného majetku po provedené inventarizaci činí **299 600 Kč**. Drobný hmotný majetek vstupoval plně do výdajů k zajištění a udržení příjmů. Je proto na něj pohlíženo jako na plně odepsaný.

Tab. 21 – Inventarizace drobného hmotného majetku k 31. 12. 2012 v Kč

Číslo	Název	Datum Pořízení	Počet ks	Pořizovací cena (Kč)
1	Kancelářský nábytek	prosinec 2000	souprava	60 000
2	Skládací nosítka	květen 2003	1	9 513
3	Tiskárna na stuhly	listopad 2003	1	24 390
4	Vozík pod rakve	duben 2005	1	7 920
5	Skener	červenec 2005	1	6 471
6	Skřín s žaluzií	prosinec 2005	2	9 684
7	Klimatizace	červenec 2006	1	12 900
8	Stojan na věnce	červenec 2006	1	6 000
9	Notebook	březen 2007	1	20 190
10	Skartovač	únor 2008	1	11 607
11	Montovaný sklad	únor 2008	1	22 689
12	Nosítka	březen 2008	1	7 920
13	Automatická pračka	březen 2008	1	5 706
14	Vozík na rakve	červenec 2008	1	10 076
15	Ohřívač vody	prosinec 2008	1	5 285
16	Chladnička	prosinec 2008	1	6 369
17	Ventilátor	leden 2009	1	4 269
18	Ohřívač vody	leden 2009	1	7 891
19	Vysavač	únor 2009	1	7 555
20	Ohřívač vody	květen 2009	1	6 050
21	Židle otočná	červen 2009	1	3 300
22	Pohřební vůz - leasing	září 2009	1	1 000
23	Trezor	říjen 2009	1	5 935
24	Mikrovlnná trouba	únor 2010	1	3 249
25	PC vč. příslušenství	duben 2010	1	20 400
26	Rekuperační jednotka	červenec 2010	1	8 249
27	Kancelářské křeslo	červenec 2011	1	4 982
<b>Celkem</b>	---	---	---	<b>299 600</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

V následující tabulce je pro lepší orientaci a přehlednost uveden přehled provedené inventarizace majetku a závazků k 31. 12. 2012.

Tab. 22 – Souhrn inventarizace v Kč

Položka	Částka (Kč)
Pokladna	22 503
Bankovní účet	40 894
Pohledávky	114 185
Závazky - dodavatelé	122 753
Závazky - investiční úvěr	204 119
Závazky - ostatní	124 520
Zásoby	213 334
Dlohodobý hmotný maj.	3 634 892
Drobný majetek	299 600

*Zdroj: vlastní zpracování*

Z výsledků provedené inventarizace se provádí sestavení výkazů o příjmech a výdajích a o majetku a závazcích. První se zmíním o výkazu příjmů a výdajů, což je v pohřební službě Pieta označováno jako rekapitulace příjmů a výdajů. Tato rekapitulace následně slouží jako podklad pro zpracování daňového přiznání. Výsledkem této rekapitulace je zjištění ZD, ten je po té nutno dále upravit např. o odpisy.

Tab. 23 – Rekapitulace peněžního deníku k 31. 12. 2012 v Kč

Peněžní prostředky	Počáteční stav	Příjem	Výdej	Zůstatek
Pokladna	51 009	4 997 454	5 025 960	22 503
Bankovní účet	47 333	3 959 458	3 965 897	40 894
Celkem	98 342	8 956 912	8 991 858	63 397
<b>Příjmy zahrnované do ZD</b>				<b>5 745 191</b>
Prodej zboží				33 582
Prodej služeb				5 706 563
Ostatní				5 046
<b>Výdaje odčitatelné od ZD</b>				<b>5 315 715</b>
Nákup materiálu				2 455 616
Nákup zboží				851 452
Mzdy				758 383
Daň z příjmů zaměstnanců				136 346
Pojištění				182 415
Provozní režie				871 503
Úprava výdajů				60 000
<b>Příjmy nezahrnované do ZD</b>				<b>1 236 721</b>
Příjem DPH				846 721
Úvěry, dotace, peněž. dary				0
Osobní vklad				390 000
Ostatní				0
<b>Výdaje neodčitatelné od ZD</b>				<b>1 761 143</b>
Nákup invest. majetku				393 758
Daň z příjmů				0
Výdej DPH				786 757
Osobní spotřeba				380 000
Peněžní dary				1 500
Ostatní (splátky úvěru, půjček)				199 129
<b>Průběžné položky</b>	Příjem			1 975 000
	Výdej			1 975 000
<b>Daňový základ</b>				<b>429 476</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

Daňový základ ve výši 429 476 je nutno upravit podle § 23 ZDP. Tento ZD se zvyšuje o bonus za nákup pohonných hmot, ve výši 6 506 Kč a snižuje o odpisy v částce 315 962 Kč. Po provedených úpravách je výše daňového základu **120 020 Kč**. Tento ZD se rozděluje mezi OSVČ a spolupracující manželku v poměru 50 : 50 %.

### 6.3 Výpočet daňové povinnosti za rok 2012 – ukončení daňové evidence

Výpočet daňové povinnosti za rok 2012 je vypočítán obvyklým způsobem. Z rozdílu mezi příjmy a výdaji zjistíme ZD, který se následně upravuje.

ZD před úpravami	429 476 Kč
Zvýšení o bonus za pohonné hmoty	6 506 Kč
Snížení o odpisy	315 962 Kč
<b>Upravený ZD</b>	<b>120 020 Kč</b>

Základ daně, který byl upraven, se musí rozdělit mezi OSVČ a spolupracující osobu, a to rovným dílem. Takže na podnikatele připadá daňový základ ve výši **60 010 Kč**. Stejný základ daně připadá i na manželku, spolupracující osobu. Pro výpočet daně se tento základ musí zaokrouhlit na celá sta Kč dolů.

Upravený ZD	120 020 Kč
ZD pro podnikatele	60 010 Kč
Zaokrouhlení	60 000 Kč
Daň 15 %	9 000 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč
Daň po slevách	0 Kč

Z výše uvedeného výpočtu je patrné, že podnikatel – OSVČ ani jeho manželka, jako spolupracující osoba nebudou platit daň.

Výkaz o majetku a závazcích v této podobě pohřební služba Pieta uvádí na tabulce přiznání k dani z příjmů. Navíc jsou k tomuto výkazu přidány doplňující ukazatele mimo výkaz.

Tab. 24 – Výkaz o majetku a závazcích v Kč

Položka	Začátek zdaň. období	Konec zdaň. období
Hmotný majetek	2 919 642	3 634 892
Peněžní prostředky - hotovost	51 009	22 503
Peněžní prostředky - bankovní účet	47 333	40 894
Zásoby	218 960	213 334
Pohledávky	201 536	114 185
<b>Mezisoučet majetku</b>	<b>3 438 480</b>	<b>4 025 808</b>
Závazky vč. úvěru	144 507	326 872
<b>Rozdíl</b>	<b>3 293 973</b>	<b>3 698 936</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

Doplňující ukazatelé k výkazu majetku a závazků jsou uvedeny v tabulce č. 25.

Tab. 25 – Doplnující ukazatelé v Kč

Závazky za zaměstnanci		20 431
Odvody pojistného	Zaměstnanci	5 209
	Zaměstnavatel	14 512
Zdravotní poj. - OSVČ a spoluprac. os.		302
Daň z příjmů - zaměstnanci		12 528
DPH za 4 kvartál		71 538

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

#### 6.4 Sestavení převodového můstku

Sestavení převodového můstku vychází z výsledků inventarizace. Převodový můstek musí obsahovat zjištěné stavy z inventarizace, jejich částka bude odpovídat počátečním stavům příslušných rozvahových účtů, viz příloha P III. Tento účtový rozvrh je vzorový a následně bude upravován dle potřeb pohřební služby Pieta.

Vzhledem k velkému množství druhů zásob (rakve, urny, stuhy, soupravy do rakví, svíce, aj.), by bylo vhodné využít analytické členění zásob, rovněž tak u odběratelů, dodavatelů, dlouhodobého hmotného a drobného majetku a u odvodů sociálního a zdravotního pojištění. Dojde proto k rozdělení syntetických účtů č. 021, 022, 081, 082, 112, 311, 321 a 336. Zavedení analytiky je následující:



Tab. 26 – Zavedení analytické evidence

Syntetický účet	Název účtu	Analytický účet	Položka
021	Stavby	021.100	Budovy č. p. 141 a 578 a garáž
		021.200	Příjezdová cesta
022	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	022.100	Pohřební vozidla
		022.200	Osobní automobil
		022.300	Drobný hmotný majetek
081	Oprávký ke stavbám	081.100	Oprávký k budovám č. p. 141 a 578 a garáže
		081.200	Oprávký k příjezdové cestě
082	Oprávký k samostatným věcem a souborům movitých věcí	082.100	Oprávký k pohřebním vozidlům
		082.200	Oprávký k osobnímu automobilu
		082.300	Oprávký k drobnému majetku
112	Materiál na skladě	112.100	Rakve
		112.200	Ostatní materiál
311	Oběratelé - pohledávky z obchodního styku	311.100	Občané
		311.200	Zdravotní pojišťovny
		311.300	Policie ČR
		311.400	Ostatní
321	Dodavatelé - závazky z obchodních vztahů	321.100	Pohřebnictví Zlín s. r. o.
		321.200	Technické služby Otrokovice s. r. o.
		321.300	Moser Legno s. r. o.
		321.400	Setora s. r. o.
		321.500	Janota Bílovice - zahradnictví
		321.600	Ostatní
336	Zúčtování s institucemi soc. zabezpečení a zdrav. poj.	336.100	Zdravotní pojištění
		336.200	Sociální pojištění

*Zdroj: vlastní zpracování*

Na analytickém účtu č. 112.200 se budou účtovat: stuhy, kříže na rakve, vaky, svíce, šerpy, dečky, madla, soupravy, krajky aj. Zbytek zásob, tj. urny, vázy, lampy, svítlny, schránky a obaly na urny budou evidovány jako zboží na skladě a v prodejnách na účtu 132, bez analytického členění.

Účetní zápisy musí být podvojný a souvztažný, proto bude protiúčet tvořit účet 491 – účet individuálního podnikatele. Tento účet bude sloužit i pro zaúčtování vzniklého rozdílu mezi stranami MD a D. V převodovém můstku se rovněž musí uvést, zda má příslušná položka vliv na ZD. Pokud bude položka mít na ZD vliv, je u ní uvedeno A, v případě, že položka nebude ovlivňovat ZD, je u ní uvedeno N. Pro každou položku majetku a závazků bude nejdříve sestaven převodový můstek zvlášť, následně pak bude uveden kompletní převodový můstek za všechny položky společně.

### **Převodový můstek pokladna**

Stav v pokladně po provedení inventarizace činí 22 503 Kč. Tato částka bude převedena na účet č. 211 – Pokladna, jedná se o účet aktivní, proto bude na straně MD. Protistranou bude účet č. 491 – Účet individuálního podnikatele na straně D.

Tab. 27 – Převodový můstek k pokladně

Číslo	Položka	Částka (Kč)	Vliv na ZD	MD	D
1	Pokladna	22 503	N	211	491

Zdroj: vlastní zpracování

### Převodový můstek bankovní účet

Zůstatek bankovního účtu k 31. 12. 2012 ve výši 40 894 Kč bude převeden na účet č. 221 – Bankovní účty strana MD, protiúčet je shodný s pokladnou 491 na straně D.

Tab. 28 – Převodový můstek k bankovnímu účtu

Číslo	Položka	Částka (Kč)	Vliv na ZD	MD	D
1	Bankovní účet	40 894	N	221	491

Zdroj: vlastní zpracování

### Převodový můstek pohledávky

Ve výše uvedené tabulce č. 26 je uvedeno analytické členění pohledávek. Pohledávky se převedou na stranu MD účtu č. 311 – Pohledávky z obchodních vztahů – odběratelé, a to v následujícím členění: pohledávky za občany účet 311.100 ve výši 82 504 Kč, pohledávky za zdravotními pojišťovnami na účet 311.200 ve výši 27 026 Kč a pohledávky za Policií ČR na účet 311.300 ve výši 4 655 Kč. Celková výše pohledávek tedy činí 114 185 Kč. Na straně D bude opět účet č. 491.

Tab. 29 – Převodový můstek k pohledávkám

Číslo	Položka	Částka (Kč)	Vliv na ZD	MD	D
1	Občané	82 504	A	311.100	491
2	Zdravotní pojišťovny	27 026	A	311.200	491
3	Policie ČR	4 655	A	311.300	491
Celkem		<b>114 185</b>	---	---	---

Zdroj: vlastní zpracování

### Převodový můstek závazky – dodavatelé

U dodavatelů bude také využito analytické členění, viz tabulka č. 26. Dodavatelé představují pasiva, proto bude zůstatek zjištěný z inventarizace ve výši 122 753 Kč převeden na stranu D účtu č. 321 - Závazky z obchodních vztahů – dodavatelé. Příslušné závazky a jejich analytické členění je uvedeno v tabulce č. 30. Protiúčet je opět účet individuálního podnikatele č. 491 tentokrát na straně MD.

Tab. 30 – Převodový můstek k závazkům vůči dodavatelům

Číslo	Položka	Částka (Kč)	Vliv na ZD	MD	D
1	PÚ Auriga Litoměřice	8 518	A	491	321.600
2	Janota Bílovice - zahradnictví	49 184	A	491	321.500
3	Pohřebnictví Zlín	11 286	A	491	321.100
4	DOOT Tlumačov	3 120	A	491	321.600
5	Telefonica O2	1 182	A	491	321.600
6	Citibank Praha	12 982	A	491	321.600
7	Technické služby Otrokovice	36 480	A	491	321.200
Celkem		<b>122 753</b>	---	---	---

Zdroj: vlastní zpracování

### Převodový můstek závazky – investiční úvěr

Úvěry představují zdroje krytí, jedná se tedy o pasivum. Jako pasivní položka bude převeden konečný stav úvěru k 31. 12. 2012 ve výši 204 119 Kč na účet č. 231 – Krátkodobé bankovní úvěry, a to na stranu D. Na straně MD je účet č. 491.

Tab. 31 – Převodový můstek k investičnímu úvěru

Číslo	Položka	Částka (Kč)	Vliv na ZD	MD	D
1	Investiční úvěr	204 119	N	491	231

Zdroj: vlastní zpracování

### Převodový můstek závazky – ostatní

V tomto převodovém můstku budou navedeny do účetnictví závazky vůči zaměstnancům z titulu mezd, jedná se 20 431 Kč, které budou navedeny na účet č. 331 – Zaměstnanci, dále pak odvody pojistného 20 023, které se převedou na účet č. 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění. Další položkou je daň z příjmů z mezd ve výši 12 528 Kč, ta bude navedena na účet č. 342 – Ostatní přímé daně, jako poslední je daň z přidané hodnoty za 4 kvartál roku 2012 ve výši 71 538 Kč a tento stav se navede na účet č. 343 – DPH. Všechny tyto převáděné položky představují závazky, jedná se tedy o pasiva a navedení je u všech účtů na straně D. Strana MD je tvořena účtem č. 491.

Tab. 32 – Převodový můstek k ostatním závazkům

Číslo	Položka	Částka (Kč)	Vliv na ZD	MD	D
1	Závazky za zaměstnanci	20 431	A	491	331
2	Zdravotní pojištění	6 276	A	491	336.100
3	Sociální pojištění	13 445	A	491	336.200
4	Zdrav. poj. OSVČ a spolup. os.	302	N	491	336.100
5	Daň z příjmů z mezd	12 528	A	491	342
6	DPH za 4 kvartál 2012	71 538	N	491	343
Celkem		<b>124 520</b>	---	---	---

Zdroj: vlastní zpracování

### Převodový můstek zásoby

Provedená inventarizace ukázala široký okruh zásob. Z tohoto důvodu bude také u zásob využito analytické členění. Zásoby jsou aktiva, proto budou jejich zůstatky převedeny na stranu MD účtu 112 – Materiál na skladě a 132 – Zboží na skladě a v prodejnách. Analyticky se materiál na skladě dělí na rakve a ostatní materiál. Na účtu se zbožím jsou navedeny hřbitovní doplňky, bez analytického členění. Celková výše zásob je 213 334 Kč. Protiúčet je opět účet č. 491, na straně D.

Tab. 33 – Převodový můstek k zásobám

Číslo	Položka	Částka (Kč)	Vliv na ZD	MD	D
1	Rakve	175 320	A	112.100	491
2	Ostatní materiál	16 404	A	112.200	491
3	Hřbitovní doplňky	21 610	A	132	491
Celkem		<b>213 334</b>	---	---	---

Zdroj: vlastní zpracování

### Převodový můstek dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je převeden na účty vztahující se ke stavbám účet č. 021 a samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí účet č. 022. Na tyto účty jsou navedeny pořizovací ceny dlouhodobého majetku, v obou případech na stranu MD. U staveb je to částka celkem 3 118 867 Kč a u samostatných movitých věcí celkem 3 019 826 Kč, v analytickém členění. Protiúčet je strana D účtu 491. Dále je nutno převést také oprávky, a to jak k nemovitostem, tak k samostatnému movitému majetku. Oprávky budou převedeny na účet 081 – Oprávky ke stavbám a na účet 082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí, také v analytickém členění dle tabulky č. 26. Oprávky jsou na těchto účtech uvedeny na straně D. Protiúčet, je účet č. 491 na straně MD.

Tab. 34 – Převodový můstek k dlouhodobému hmotnému majetku

Číslo	Položka	Částka (Kč)	Vliv na ZD	MD	D
1	Budova č. p. 141	2 070 381	N	021.100	491
2	Oprávky k budově č. p. 141	638 681	N	491	081.100
3	Budova č. p. 578	91 559	N	021.100	491
4	Oprávky k budově č. p. 578	32 412	N	491	081.100
5	Garáže	774 502	N	021.100	491
6	Oprávky ke garáži	63 509	N	491	081.100
7	Příjezdová cesta	182 425	N	021.200	491
8	Oprávky k příjezdové cestě	14 960	N	491	081.200
9	Pohřební auto VITO 1	941 322	N	022.100	491
10	Oprávky VITO 1	941 322	N	491	082.100
11	Pohřební auto VITO 2	1 031 212	N	022.100	491
12	Oprávky VITO 2	0	N	491	082.100
13	Osobní auto E 220	1 047 292	N	022.200	491
14	Oprávky E 220	812 917	N	491	082.200
Celkem		<b>8 642 494</b>	---	---	---

Zdroj: vlastní zpracování

### Převodový můstek drobný majetek

Drobný hmotný majetek se převádí na účet č. 022.300 na stranu MD. Na straně D je účet č. 491. Jedná se o odepisovaný hmotný majetek, proto budou také převedeny oprávky k tomuto majetku a to v jeho plné výši, tento majetek je totiž již zcela odepsán. Jedná se o částku 299 600 Kč. Oprávky se navedou na účet č. 082.300 na stranu D, stranu MD tvoří opět účet č. 491.

Tab. 35 – Převodový můstek k drobnému hmotnému majetku

Číslo	Položka	Částka (Kč)	Vliv na ZD	MD	D
1	Drobný hmotný majetek	299 600	N	022.300	491
2	Oprávky k drobnému majetku	299 600	N	491	082.300

Zdroj: vlastní zpracování

### Souhrnný převodový můstek

V tomto souhrnném převodovém můstku jsou uvedeny veškeré převody jednotlivých složek majetku a závazků v jediné tabulce.

Tab. 36 – Souhrnný převodový můstek

Číslo	Položka	Částka (Kč)	Vliv na ZD	MD	D
1	Budova č. p. 141	2 070 381	N	021.100	491
2	Oprávký k budově č. p. 141	638 681	N	491	081.100
3	Budova č. p. 578	91 559	N	021.100	491
4	Oprávký k budově č. p. 578	32 412	N	491	081.100
5	Garáže	774 502	N	021.100	491
6	Oprávký ke garáži	63 509	N	491	081.100
7	Přijezdová cesta	182 425	N	021.200	491
8	Oprávký k příjezdové cestě	14 960	N	491	081.200
9	Pohřební auto VITO 1	941 322	N	022.100	491
10	Oprávký VITO 1	941 322	N	491	082.100
11	Pohřební auto VITO 2	1 031 212	N	022.100	491
12	Oprávký VITO 2	0	N	491	082.100
13	Osobní auto E 220	1 047 292	N	022.200	491
14	Oprávký E 220	812 917	N	491	082.200
15	Drobný hmotný majetek	299 600	N	022.300	491
16	Oprávký k drobnému majetku	299 600	N	491	082.300
17	Rakve	175 320	A	112.100	491
18	Ostatní materiál	16 404	A	112.200	491
19	Hřbitovní doplňky	21 610	A	132	491
20	Pokladna	22 503	N	211	491
21	Bankovní účet	40 894	N	221	491
22	Investiční úvěr	204 119	N	491	231
23	Občané	82 504	A	311.100	491
24	Zdravotní pojišťovny	27 026	A	311.200	491
25	Police ČR	4 655	A	311.300	491
26	PÚ Auriga Litoměřice	8 518	A	491	321.600
27	Janota Bílovice - zahradnictví	49 184	A	491	321.500
28	Pohřebnictví Zlín	11 286	A	491	321.100
29	DOOT Tlumačov	3 120	A	491	321.600
30	Telefonica O2	1 182	A	491	321.600
31	Citibank Praha	12 982	A	491	321.600
32	Technické služby Otrokovice	36 480	A	491	321.200
33	Závazky za zaměstnanci	20 431	A	491	331
34	Zdravotní pojištění	6 276	A	491	336.100
35	Sociální pojištění	13 445	A	491	336.200
36	Zdrav. poj. OSVČ a spolup. os.	302	N	491	336.100
37	Daň z příjmů z mezd	12 528	A	491	342
38	DPH za 4 kvartál 2012	71 538	N	491	343

Zdroj: vlastní zpracování

### Účet individuálního podnikatele č. 491

Jak již bylo uvedeno výše, slouží tento účet mimo jiné také k zaúčtování vzniklého rozdílu mezi stranami MD a D z převodového můstku. Bude zaúčtován na tu stranu tak, aby bylo dosaženo rovnosti mezi stranou MD a stranou D.

Převodový můstek strana MD celkem:	<b>6 829 209 Kč</b>
Převodový můstek strana D celkem:	<b>3 254 793 Kč</b>
Vzniklý rozdíl mezi stranami:	<b>3 574 416 Kč</b>

Rozdíl ve výši **3 574 416 Kč** se zaúčtuje na stranu D pasivního účtu č. 491, což představuje výši vlastního vkladu podnikatele do podnikání. Tímto krokem se dosáhne rovnosti mezi stranou MD a stranou D.

## 6.5 Vyčíslení daňového dopadu převodu

Aby bylo možné vyčíslit celkový daňový dopad související s provedením převodu, je nutno zjistit výši položek, které ovlivňují ZD. Jedná se o položky, které ZD zvyšují a snižují, tuto úpravu stanovuje ZDP a je konkrétně popsána v teoretické části. O tyto položky se bude upravovat daňové přiznání nejdříve za první rok vedení účetnictví, tj. daňové přiznání za rok 2013.

### Položky zvyšující základ daně

Pohledávky bez DPH	100 140 Kč
Zásoby	213 334 Kč
Položky zvyšující ZD celkem	<b>313 474 Kč</b>

### Položky snižující základ daně

Závazky vůči dodavatelům bez DPH	110 470 Kč
Ostatní závazky:	
Za zaměstnanci	20 431 Kč
Odvody – zaměstnanci	5 209 Kč
Odvody – zaměstnavatel	14 512 Kč
Daň z příjmů – z mezd	12 528 Kč
Položky snižující ZD celkem	<b>163 150 Kč</b>

Výše daňového dopadu převodu z daňové evidence na vedení účetnictví je rozdíl mezi položkami zvyšující ZD a položkami snižující ZD, tj. **150 324 Kč**.

Po sestavení převodového můstku a vyčíslení daňového dopadu z převodu se vyhotovuje protokol o převodu. Vzor prohlášení viz Příloha P 5.

## 6.6 Daňová optimalizace

Snížit výši výsledného daňového dopadu podnikatele lze provést již před provedením převodu. Jedná se především o snížení stavu zásob a pohledávek. To však v podmínkách pohřební služby Pieta není proveditelné. Nelze totiž přesně určit průměrný potřebný stav zásob na skladě.

V tabulce uvádím způsoby, kterými je možno rozložit daňový dopad. Protože podnikatel požaduje maximálně tříroční rozdělení daňového dopadu, je uvedeno celkem 7 možných způsobů, od jednorázového přes dvouroční až po tříroční rozložení daňového dopadu. Rozložení má až na pár výjimek zvyšující dopad na ZD až na 3 případy, kde by ZD byl snížen, tento dopad je v tabulce uveden se znaménkem mínus.

Tab. 37 – Rozklad daňového zatížení v letech 2013 – 2015 v Kč

Rok	2013	2014	2015	Rok	2013	2014	2015
Pohledávky	33 380	33 380	33 380	Pohledávky	100 140	0	0
Zásoby	71 111	71 111	71 112	Zásoby	213 334	0	0
Závazky	163 150	0	0	Závazky	163 150	0	0
Celkem	-58 659	104 491	104 492	Celkem	150 324	0	0
Rok	2013	2014	2015	Rok	2013	2014	2015
Pohledávky	100 140	0	0	Pohledávky	50 070	50 070	0
Zásoby	213 334	0	0	Zásoby	106 667	106 667	0
Závazky	163 150	0	0	Závazky	163 150	0	0
Celkem	8 101	71 111	71 112	Celkem	-6 413	156 737	0
Rok	2013	2014	2015	Rok	2013	2014	2015
Pohledávky	33 380	33 380	33 380	Pohledávky	0	100 140	0
Zásoby	213 334	0	0	Zásoby	213 334	0	0
Závazky	163 150	0	0	Závazky	163 150	0	0
Celkem	83 564	33 380	33 380	Celkem	50 184	100 140	0
Rok	2013	2014	2015	Rok	2013	2014	2015
Pohledávky	0	50 070	50 070	Pohledávky	0	50 070	50 070
Zásoby	213 334	0	0	Zásoby	213 334	0	0
Závazky	163 150	0	0	Závazky	163 150	0	0
Celkem	50 184	50 070	50 070	Celkem	50 184	50 070	50 070

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky č. 37 lze vyčíst, že nejlepší by bylo využít následující rozložení: v roce 2013 by byl dopad stanoven jako rozdíl mezi závazky a zásobami, kdy by došlo k navýšení ZD o 50 184 Kč a rozložení pohledávek v letech 2014 a 2015, stejným dílem, což zvýší ZD



v každém roce o 50 070. Je tedy zřejmé, že tento způsob rozložení bude mít přibližně stejný dopad na daň ve všech třech letech.

Další varianta bude počítána s jednorázovým uplatněním daňového dopadu, kdy dojde ke zvýšení ZD o 150 324 Kč. Tuto variantu jsem vybrala z důvodu možného založení společnosti s ručením omezeným.

U těchto dvou vybraných variant stanovím ZD, který bude upraven o daňový dopad, a následně pak vypočítám přibližnou daňovou povinnost v příslušných letech. Výsledek hospodaření v účetnictví je stanoven jako rozdíl mezi výnosy a náklady, u obou variant tedy budu vycházet ze stejného výsledku hospodaření. Výše výnosů a nákladů bude vycházet z příjmů a výdajů za rok 2012 a předpokládá se jejich mírné zvýšení.

### 6.6.1 Jednorázový daňový dopad

Tuto variantu doporučuji v případě, že by v roce 2014 došlo k založení společnosti s r. o.

Rok	2013
Výnosy	6 100 000 Kč
Náklady	5 400 000 Kč
Odpisy	550 000 Kč
Výsledek hospodaření	150 000 Kč
Zvýšení ZD	313 474 Kč
Snížení ZD	163 150 Kč
Základ daně	300 324 Kč
ZD pro podnikatele (50 %)	150 162 Kč
Zaokrouhlení ZD	150 100 Kč
Daň 15 %	22 515 Kč

V tomto případě vzniká povinnost platit daň z příjmů, která je oproti předchozím obdobím poměrně vysoká, kdy daně placeny nebyly z důvodu uplatnění slevy na dani. Daňová povinnost ve výši 22 515 Kč je stejná i pro manželku z titulu spolupráce.

### 6.6.2 Rozložení daňového dopadu v následujících třech letech

Vzhledem k požadavku pana Herníka na rozložení daňového dopadu max. do 3 let, se jeví jako nejvýhodnější následující varianta:

Rok	2013	2014	2015
Výnosy	6 100 000 Kč	6 100 000 Kč	6 100 000 Kč
Náklady	5 400 000 Kč	5 400 000 Kč	5 400 000 Kč
Odpisy	550 000 Kč	520 000 Kč	500 000 Kč
Výsledek hospodaření	150 000 Kč	180 000 Kč	200 000 Kč
Zvýšení ZD	213 334 Kč	50 070 Kč	50 070 Kč
Snížení ZD	163 150 Kč	0 Kč	0 Kč
Základ daně	200 184 Kč	230 070 Kč	250 070 Kč
ZD pro podnikatele (50 %)	100 092 Kč	115 035 Kč	125 035 Kč
Zaokrouhlení ZD	100 000 Kč	115 000 Kč	125 000 Kč
Daň (15 a 19 %)	15 000 Kč	17 250 Kč	23 750 Kč

I tento způsob rozložení daňového dopadu znamená pro podnikatele povinnost platit daň ve všech třech letech. Daň již nelze snížit o slevu na dani na poplatníka, tuto slevu bude moci uplatnit až za rok 2016. Současně platí, že se sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 2015 zvýší na 19 %. Stejná daňová povinnost platí i pro manželku.

Při srovnání obou variant zohlednění daňového dopadu, je výhodnější varianta jednorázového uplatnění daňového dopadu v roce 2013, kterou tímto doporučuji.

## 6.7 Otevření účetních knih

V účetnictví se uplatňuje princip podvojnosti, kterého se při otevírání účetních knih dosáhne za pomoci využití účtu č. 701 – Počáteční účet rozvahový. Tento účet je určen právě pro otevírání účetních knih. Při otevírání účetních knih se navádí počáteční stavy příslušných aktivních a pasivních účtů, kdy protistranu těchto účtů tvoří právě účet č. 701. Účtování je následující počáteční stavy příslušných aktivních účtů se účtují na stranu MD a strana D je účet č. 701. U pasivních účtů se jejich počáteční stavy zaúčtují na stranu D příslušných

rozvahových pasivních účtů a na straně MD bude účet č. 701. Počáteční účet rozvahový č. 701 přebírá hodnoty z převodového můstku, na které se pohlíží jako na konečné stavy daňové evidence z 31. 12. 2012 a činí z nich tak stavy počáteční k 1. 1. 2013. Tomuto principu se říká zásada bilanční kontinuity, kdy konečné stavy minulého období tvoří počáteční stavy období následujícího.

Nejdříve uvádím v tabulkách otevření zvlášť aktivních účtů a účtů pasivních. Následně pak souhrnné otevření účtů za využití tzv. šibeniček, které v účetnictví představují účty.

Tab. 38 – Otevření aktivních účtů

Číslo	Položka	Částka Kč	MD	D
1	Budovy	2 936 442	021.100	701
2	Příjezdová cesta	182 425	021.200	701
3	Pohřební vozidla	1 972 534	022.100	701
4	Osobní automobil	1 047 292	022.200	701
5	Drobný hmotný majetek	299 600	022.300	701
6	Oprávky k budovám	-734 602	081.100	701
7	Oprávky k příjezdové cestě	-14 960	081.200	701
8	Oprávky k pohřebním vozidlům	-941 322	082.100	701
9	Oprávky k osobnímu atomobilu	-812 917	082.200	701
10	Oprávky k drobnému majetku	-299 600	082.300	701
11	Materiál - rakve	175 320	112.100	701
12	Materiál - hřbitovní doplňky	16 404	112.200	701
13	Zboží na skladě	21 610	132	701
14	Pokladna	22 503	211	701
15	Bankovní účet	40 894	221	701
16	Pohledávky - občané	82 504	311.100	701
17	Pohledávky - zdravotní pojišťovny	27 026	311.200	701
18	Pohledávky - Policie ČR	4 655	311.300	701
<b>Celkem</b>		<b>4 025 808</b>	---	---

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 39 – Otevření pasivních účtů

Číslo	Položka	Částka Kč	MD	D
1	Krátkodobé bankovní úvěry	204 119	701	231
2	Závazky - Pohřebnictví Zlín	11 286	701	321.100
3	Závazky - TS Otrokovice	36 480	701	321.200
4	Závazky - Janota Bílovice	49 184	701	321.500
5	Závazky - ostatní dodavatelé	25 803	701	321.600
6	Závazky - zaměstnanci	20 431	701	331
7	Závazky - zdravotní pojištění	6 578	701	336.100
8	Závazky - sociální pojištění	13 445	701	336.200
9	Ostatní přímé daně - mzdy	12 528	701	342
10	Daň z přidané hodnoty	71 538	701	343
11	Účet individuálního podnikatele	3 574 416	701	491
<b>Celkem</b>		<b>4 025 808</b>	<b>---</b>	<b>---</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Nyní souhrnné otevření účetních knih, kde jsem použila šibeničky, na levé straně jsou účty pasivní, u kterých je zobrazena strana D, uprostřed pak účet 701, se stranami MD a D a na pravé straně účty aktivní, které zobrazují stranu MD.

Pasiva		701 - Počáteční účet rozvahový		Aktiva	
D		MD	D	MD	
231	Krátkodobé bankovní úvěry	204 119	2 936 442	021.100	Budovy
321.100	Závazky - Pohřebnictví Zlín	11 286	182 425	021.200	Příjezdová cesta
321.200	Závazky - TS Otrokovice	36 480	1 972 534	022.100	Pohřební vozidla
321.500	Závazky - Janota Bílovice	49 184	1 047 292	022.200	Osobní automobil
321.600	Závazky - ostatní dodavatelé	25 803	299 600	022.300	Drobný hmotný majetek
331	Závazky - zaměstnanci	20 431	-734 602	081.100	Oprávký k budovám
336.100	Závazky - zdravotní pojištění	6 578	-14 960	081.200	Oprávký k příjezdové cestě
336.200	Závazky - sociální pojištění	13 445	-941 322	082.100	Oprávký k pohřebním vozidlům
342	Ostatní přímé daně - mzdy	12 528	-812 917	082.200	Oprávký k osobnímu automobilu
343	Daň z přidané hodnoty	71 538	-299 600	082.300	Oprávký k drobnému majetku
			175 320	112.100	Materiál - rakve
			16 404	112.200	Materiál - hřbitovní doplňky
			21 610	132	Zboží na skladě
			22 503	211	Pokladna
			40 894	221	Bankovní účet
			82 504	311.100	Pohledávky - občané
			27 026	311.200	Pohledávky - zdravotní pojišťovny
			4 655	311.300	Pohledávky - Policie ČR
	Mezisoučet	451 392	4 025 808		
491	Účet individuálního podnikatele	3 574 416			
	<b>Pasiva celkem</b>	<b>4 025 808</b>	<b>4 025 808</b>		<b>Aktiva celkem</b>

Z výše uvedeného vyplývá, že počáteční stavy aktivních účtů činí celkem 4 025 808 Kč u pasivních účtů je celková výše počátečních stavů 451 392 Kč. Počáteční účet rozvahový musí vykazovat nulový zůstatek, tedy obraty strany MD se musí rovnat obrátům strany D., aby bylo dosaženo rovnosti mezi těmito stranami, je naveden také počáteční stav účtu č. 491 – Účet individuálního podnikatele ve výši 3 574 416 Kč, který byl zjištěn z převodového můstku. Jeho navedením se dosáhne rovnosti mezi těmito stranami, kde se strana MD ve výši 4 025 808 Kč rovná straně D ve výši 4 025 808 Kč.

Podnikatel otevírá účetní knihy k 1. 1. 2013, jde o deník, hlavní knihu a knihu analytické evidence. K účetním knihám se řadí také kniha podrozvahové evidence, která nebude otevřena z důvodu neexistence skutečností, které se v této knize evidují. Žádná z těchto knih nemá zákonem předepsanou formu, mají však předepsány minimální požadavky, které musí obsahovat. V účetních knihách musí být dodržena rovnost mezi oběma stranami, tedy stranou MD i stranou D.

### **6.7.1 Deník**

Do deníku se zapisují jednotlivé operace z hlediska časového. Jeho funkce je hlavně kontrolní – napomáhá odhalovat případné chyby, zabraňuje dodatečným úpravám, zajišťuje průkaznost a spolehlivost údajů s vazbou na účetní doklady. V deníku se uvádí informace o datu uskutečnění operací, označení dokladu, popis operace, částku a zaúčtování.

### **6.7.2 Hlavní kniha**

Zápisy v hlavní knize se pořizují z hlediska věcného, týkající se všech syntetických účtů. Obsahuje informace o počátečních stavech, obrazech na stranách MD a D a stavy konečné. Hlavní knihu podnikatele uvádím zjednodušeně, z důvodu zachycení počátečních stavů souhrnně v jedné tabulce. Pro lepší orientaci, je však doporučováno, aby byla tato kniha vedena pro každý syntetický účet zvlášť, viz příloha P II. Lepší orientace bude také dosaženo, pokud budou obraty hlavní knihy vedeny např. po jednotlivých měsících.

Tab. 40 – Počáteční stavy v hlavní knize v Kč, k 1. 1. 2013

Číslo účtu	Název účtu	MD	D
021	Stavby	3 118 867	
022	Samostatné movité věci	3 319 426	
081	Oprávky ke stavbám		749 562
082	Oprávky k samostatným movitým věcem		2 053 839
112	Materiál na skladě	191 724	
132	Zboží na skladě	21 610	
211	Pokladna	22 503	
221	Bankovní účet	40 894	
231	Krátkodobý bankovní úvěr		204 119
311	Pohledávky z obchodních vztahů	114 185	
321	Závazky z obchodních vztahů		122 753
331	Zaměstnanci		20 431
336	Zúčtování s institucemi SZ a ZP		20 023
342	Ostatní přímé daně		12 528
343	DPH		71 538
491	Účet individuálního podnikatele		3 574 416
<b>Součty stran MD a D</b>		<b>6 829 209</b>	<b>6 829 209</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Pro názornost uvádím hlavní knihu pro jeden vybraný účet, a to pro pokladnu. Do této knihy se budou postupně vpisovat jednotlivé operace v pokladně, tedy příjmy a výdaje.

Tab. 41 – Hlavní kniha – pokladna v Kč

číslo a název účtu: 211 - Pokladna

Operace	PS	Obraty MD	Obraty D	KS
Počáteční stav pokladny	22 503			

Zdroj: vlastní zpracování

### 6.7.3 Kniha analytické evidence

Z důvodu zavedení analytické evidence k vybraným syntetickým účtům musí podnikatel vést také knihu analytické evidence. Stejně jako předchozí dvě knihy nemá ani tato kniha předepsanou podobu. Tato kniha zpodobňuje hlavní knihu, kdy rozkládá příslušné syntetické účty na účty analytické. Platí, že součet všech analytických účtů k příslušnému syntetickému účtu se musí rovnat stavu tohoto syntetického účtu. Z důvodu poměrně rozsáhlé

zavedené analytické evidence, uvádím příklad knihy analytické evidence účtu 311 - Pohledávky z obchodního styku.

Tab. 42 – Kniha analytické evidence k účtu 311 v Kč

Název a číslo syntetického účtu: 311 - Pohledávky z obchodního styku				
Číslo účtu	Počáteční stav	Obrat MD	Obrat D	Konečný stav
311.100	82 504			
311.200	27 026			
311.300	4 655			
Celkem	114 185			

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky lze vyčíst, že stav jednotlivých analytických účtů k pohledávkám souhlasí s jeho celkovým stavem, který byl do účetnictví naveden jako počáteční stav. Stejně jako u ostatních knih, je možné sledovat obraty měsíčně.

Po sestavení převodového můstku a po otevření účetních knih se provádí kontrola. Je nutno zkontrolovat, zda výsledky zjištěné z inventarizace provedené na konci roku 2012, tedy k 31. 12. 2012, jsou shodné s hodnotami v převodovém můstku a zda byly navedeny na správné účty. V převodovém můstku dochází ke vzniku nerovnosti mezi stranami MD a D. Vzniklý rozdíl představuje vlastní kapitál, vložený podnikatelem do podnikání. Po této kontrole se otevírají účetní knihy pomocí účtu č. 701 - Počáteční účet rozvažný, kde je rovněž nutná rovnost stran mezi MD a D. Z převodového můstku se následně sestavuje hlavní kniha, kde je kontrolou opět rovnost stran MD a D. Všechny tyto údaje se rovnají, z čehož vyplývá, že byl převod proveden správně.

## 6.8 Sestavení počáteční rozvahy

Počáteční rozvaha se sestavuje na začátku účetního období a zachycuje na straně aktiv veškerý majetek, kterým podnikatel disponuje a na straně pasiv zdroje, ze kterých byl tento majetek pořízen. Nejdříve uvádím rozvahu v základním členění, kde je dlouhodobý majetek rozdělen na nehmotný, hmotný a finanční a majetek oběžný: na zásoby, pohledávky, krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky. Poslední položkou bývá časové rozlišení, ale to se u podnikatele nevyskytuje, takže uvedeno není. U pasiv je základní členění na zdroje vlastní, kde bude v tomto případě pouze vlastní kapitál a v cizích zdrojích závazky,

bankovní úvěry. Rezervy se v podnikání nenacházejí stejně jako časové rozlišení. Pro rozvahu platí pravidlo, že se aktiva musí rovnat pasivům.

Tab. 43 – Zjednodušená rozvaha v Kč

Rozvaha k 1. 1. 2013			
Aktiva		Pasiva	
<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>3 634 892</b>	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>3 574 416</b>
Dlouhodobý hmotný majetek	3 634 892	Základní kapitál	3 574 416
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>390 916</b>	<b>Cizí zdroje</b>	<b>451 392</b>
Zásoby	213 334	Závazky	247 273
Pohledávky	114 185	Bankovní úvěry a výpomoci	204 119
Krátkodobý finanční majetek	63 397		
<b>Aktiva celkem</b>	<b>4 025 808</b>	<b>Pasiva celkem</b>	<b>4 025 808</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Dále ještě uvádím rozvahu v jiném zobrazení, které více odpovídá členění dle výkazu rozvahy, viz příloha P IV.

Tab. 44 – Rozvaha dle výkazu v Kč

Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
<b>Aktiva celkem</b>	<b>6 829 209</b>	<b>2 803 401</b>	<b>4 025 808</b>
<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>6 438 293</b>	<b>2 803 401</b>	<b>3 634 892</b>
Stavby	3 118 867	749 562	2 369 305
Samostatné movité věci	3 319 426	2 053 839	1 265 587
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>390 916</b>	<b>0</b>	<b>390 916</b>
<b>Zásoby</b>	<b>213 334</b>	<b>0</b>	<b>213 334</b>
Materiál	191 724	0	191 724
Zboží	21 610	0	21 610
<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>114 185</b>	<b>0</b>	<b>114 185</b>
Pohledávky z obchodních vztahů	114 185	0	114 185
<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	<b>63 397</b>	<b>0</b>	<b>63 397</b>
Peníze	22 503	0	22 503
Účty v bankách	40 894	0	40 894
<b>Pasiva celkem</b>			<b>4 025 808</b>
<b>Vlastní kapitál</b>			<b>3 574 416</b>
Základní kapitál			3 574 416
Základní kapitál			3 574 416
<b>Cizí zdroje</b>			<b>451 392</b>
<b>Krátkodobé závazky</b>			<b>247 273</b>
Závazky z obchodních vztahů			122 753
Závazky k zaměstnancům			20 431
Závazky ze SP a ZP			20 023
Závazky vůči státu			84 066
<b>Bankovní úvěry a výpomoci</b>			<b>204 119</b>
Krátkodobé bankovní úvěry			204 119

Zdroj: vlastní zpracování

V obou případech zobrazení rozvahy je vidět, že se hodnoty aktiv i pasiv rovnají. Jedná se tedy o stejné výkazy, rozdílem je však rozsah zobrazených informací.



## 7 SHRNU TÍ PŘEVODU Z DE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Projekt převodu z daňové evidence na vedení účetnictví se u pohřební služby Pieta zvažoval již v průběhu minulého roku. Hlavními důvody pro tuto změnu byly především vyšší informovanost v oblasti majetku a závazků a také zlepšení řízení podniku. V budoucnu se také uvažuje o založení společnosti s ručením omezeným, bude řešeno v kapitole 8, kdy tento převod usnadní a urychlí případnou změnu právní formy, z důvodu povinnosti obchodních společností vést účetnictví.

Postup převodu byl inspirován jedenácti kroky, které uvádí Jiří Dušek ve své knize Převod daňové evidence na vedení účetnictví. Celý převod vychází z inventarizace, která byla provedena k 31. 12. 2012, ve které byly zjištěny stavy veškerého majetku a závazků v podnikání. V daňové evidenci nedošlo ke vzniku inventarizačních rozdílů, tzn., že skutečný stav se rovnal stavu daňové evidence. Dále byla vypočtena daň z příjmů fyzických osob za rok 2012. Vzhledem k tomu že podnikatel rozděluje ZD (upravený o odpisy a bonusy za pohonné hmoty) mezi sebe a svou manželku jako spolupracující osobu, v poměru 50: 50 % vznikla situace, kdy daň před slevami za rok 2012 pro každého z nich činila 9 000 Kč a po odečtení slevy na poplatníka nevznikla podnikateli, ani jeho manželce jako spolupracující osobě daňová povinnost.

Po provedení inventarizace následovalo sestavení převodového můstku, který je pro projekt důležitou částí. V můstku se uvedly stavy zjištěné z inventarizace a navedly se na příslušné účty z účtového rozvrhu. V převodovém můstku se vyskytla nerovnost mezi stranou MD a stranou D. Tento vzniklý rozdíl se převedl na účet č. 491 – Účet individuálního podnikatele, ve výši 3 574 416 Kč, byl naveden na stranu D a tvoří vklady podnikatele do podnikání, čímž se dosáhlo rovnosti obou stran. Při vyhotovování převodového můstku jsem zavedla analytické členění u vybraných položek majetku a závazků. V převodovém můstku se dále uvádí, zda daná položka ovlivňuje ZD. V případě pohřební služby Pieta, se jednalo o položky: zásob, pohledávek a závazků. Po jejich identifikování došlo k vyčíslení daňového dopadu, kdy dojde ke zvýšení ZD o pohledávky a zásoby a ZD bude snížen o položky závazků. Tyto dopady budou tedy mít za následek navýšení ZD o 150 324 Kč, a to nejdříve až v následujícím období.

Daňový dopad je možno také optimalizovat. Vzhledem k předmětu činnosti – pohřební služba, je poněkud obtížné snížit daňový dopad ještě před provedením převodu. Z důvodu, že k úmrtí dochází náhodně, není tedy možné udržovat na skladě jen určité množství zásob

ani určit jejich optimální množství na skladě, jako je tomu např. u výrobních firem. Rozložení daňového dopadu bylo stanoveno pro dvě situace, kdy první bylo jednorázové uplatnění a druhou pak rozložení do 3 následujících let. Podnikateli doporučuji zvolit možnost jednorázového zohlednění daňového dopadu z převodu v roce 2013, z pohledu placení daně z příjmů je výhodnější.

Po vyčíslení daňového dopadu a určení předběžné daňové povinnosti následoval další krok, kterým bylo otevření účetních knih. Tímto krokem došlo k navedení počátečních stavů do UCE, za využití příslušných rozvahových účtů a účtu č. 701 – Počáteční účet rozvahový, který je k tomuto účelu zřízen. Platí návaznost dvou účetních období, kdy konečné stavy k 31. 12. 2012 zjištěné inventarizací odpovídají počátečním stavům v účetnictví. Po otevření účetních knih musí podnikatel vést tři účetní knihy, a to: deník, hlavní knihu a knihu analytické evidence, tyto knihy tedy byly otevřeny a byly na ně převedeny počáteční stavy. Následně pak byla provedena kontrola, která se týkala především kontroly správných částek, a to konečných a počátečních stavů, dále správného navedení do účetnictví a na příslušné účty z účtového rozvrhu, také se kontrolovala shodnost mezi stranami MD a D a to jak u účetních knih, tak u rozvahy.

Posledním krokem celého projektu je sestavení počáteční rozvahy k 1. 1. 2013, kde je z hlediska likvidního seřazen veškerý majetek podnikatele, tvořící aktiva a na straně druhé zdroje krytí, ze kterých byl tento majetek pořízen. Po sestavení rozvahy lze říci, že podnikatel využívá ke svému podnikání a financování především zdrojů vlastních, a to v poměru k cizím zdrojům 89 : 11 %. Tento poměr je vysoký, podnikatel sice upřednostňuje vlastní kapitál před cizím, který je však o dost dražší. Optimální poměr vlastního a cizího kapitálu by měl být přibližně 60 : 40 %. V majetkové struktuře převládá majetek dlouhodobý a to z 90 %, je to z důvodu vlastnictví nemovitostí, pohřebních vozidel a vozidla osobního, zbylých 10 % tvoří oběžný majetek, zde převládají především zásoby a pohledávky, menší část představují peněžní prostředky. Z celého převodu se následně vypisuje protokol a prohlášení, ve kterém se uvádí mimo jiné převodový můstek, hlavní kniha s počátečními stavy a rozvaha, dále obsahuje vyčíslení daňového dopadu a podpisy zodpovědných osob.

Podnikatel a tým i pohřební služba Pieta se stávají účetní jednotkou, a to od 1. 1. 2013. Změna nastává především v právní základně, kdy se pohřební služba Pieta bude řídit zákonem o účetnictví, další změna také nastane v oblasti vykazování, sledování nákladů a výnosů, místo příjmů a výdajů, aktuální princip a také způsob účtování a princip souvztažnosti a podvojnosti.

## 8 POSOUZENÍ VHODNÉ FORMY PODNIKÁNÍ

Tato kapitola se zabývá problematikou vhodné formy podnikání. Jak již bylo několikrát zmíněno, podnikání pana Herníka – pohřební služba Pieta, se uskutečňuje na základě živnostenského oprávnění formou koncesované živnosti. Jedná se tedy o podnikání fyzické osoby. Vzhledem k tomu, že podnikatel uvažuje o změně právní formy podnikání na společnost s ručením omezeným, budou v této kapitole porovnávány tyto dvě formy podnikání a následně pak uvedeno doporučení, zda je vhodné společnost založit.

### 8.1 Rozdíly mezi podnikáním fyzické osoby a s. r. o.

Při srovnávání těchto dvou forem se nejdříve zaměřím na základní rozdíly mezi těmito formami podnikání, jako je např. ručení za závazky subjektu nebo daňové zatížení.

#### Počet osob nutný k podnikání

- živnostník může podnikat sám
- s. r. o. stačí jedna fyzická osoba, je však stanoven max. počet společníků 50

#### Vklady do podnikání

- živnostník nemusí při zahájení svého podnikání vkládat žádný kapitál či majetek
- v s. r. o. je stanoven požadavek na vklad do podnikání, jeho výše závisí na počtu společníků, může být peněžní i nepeněžní

#### Začátek podnikání

- u živností lze začít podnikat prakticky ihned
- u s. r. o. lze zahájit podnikání až po zápisu do OR, kdy společnost vzniká

#### Výdaje za správní úkony

- živnostník zaplatí jen za vydání živnostenského listu či oprávnění
- s. r. o. platí za více, a to např. za notáře při sepsání zakládací listiny či společenské smlouvy, zápis do OR aj.

### **Ručení za závazky**

- živnostník při svém podnikání ručí za vzniklé závazky neomezeně celým svým majetkem, tedy i majetkem osobním
- v s. r. o. ručí společníci do výše svého nesplaceného vkladu, po splacení celé výše vkladu pak společník za závazky společnosti již neručí, společnost však ručí za vzniklé závazky celým svým majetkem

### **Daňové zatížení**

- živnostník, jelikož podniká jako fyzická osoba, se při stanovování daňové povinnosti řídí ZDP fyzických osob, v současné době je daň stanovena na 15 %
- s. r. o. představuje právnickou osobu a tudíž se řídí ZDP právnických osob, kde je stanovena daň ve výši 19 %, dalším stupněm zdanění je 15 % srážková daň při výplatě podílu na zisku společníkům

### **Přístup k cizímu kapitálu**

- živnostník má obvykle obtížnější přístup k cizím zdrojům
- s. r. o. má obvykle snazší přístup k cizím zdrojům oproti podnikající fyzické osobě

Dle mého názoru jsou tyto rozdíly dostačující pro utvoření si názoru, jaké přednosti a nedostatky mají tyto dvě formy podnikání. Lze tedy říci, že v porovnání těchto dvou forem má podnikání fyzické osoby tyto výhody oproti s. r. o., a to nižší daňové zatížení, nižší administrativní poplatky, k učinění rozhodnutí v oblasti podnikání není tento podnikatel nijak omezen ostatními společníky jako u s. r. o., rozhoduje tedy sám a začít podnikat může podstatně dříve než je tomu u s. r. o. Tato forma má také své nevýhody oproti s. r. o., a to: podstatně vyšší riziko při vzniku závazků z titulu ručení, kdy podnikající fyzická osoba může přijít i o svůj veškerý osobní majetek, další nevýhodou může být také složitější přístup k cizím zdrojům financování.

V následujících dvou podkapitolách jsou rozebrány obě formy podnikání, nejdříve se zaměřením na podnikání fyzické osoby, pana Herníka a poté společnost s ručením omezeným, kde jsou přiblíženy kroky nutné pro založení a vznik tohoto typu obchodní společnosti. Poslední podkapitola je pak věnována doporučení, zda má být spol. s r. o. založena

a následně pak zapsána do obchodního rejstříku (tj. vznik společnosti) nebo zda má podnikatel pokračovat ve své činnosti jako doposud, tedy na základě živnostenského oprávnění formou koncesované živnosti.

## 8.2 Podnikání fyzické osoby

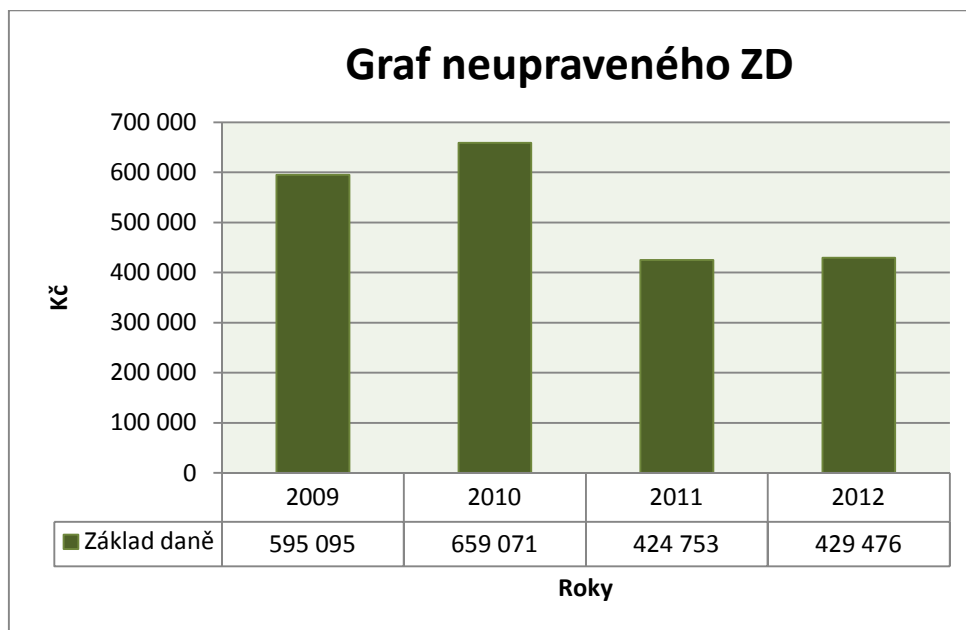
V této podkapitole je znovu ve stručnosti shrnuto podnikání fyzické osoby, pana Herníka. Jedná se o podnikání na základě koncesované živnosti, kdy je podnikání úspěšně provozováno pod jeho jménem již od roku 1999.

I když není povinností vkládat u této formy podnikání při jejím zahájení žádné vklady, podnikatel do svého podnikání neustále vkládá, ať se jedná o peněžní prostředky nebo o majetek. Co se týká přístupu k cizímu kapitálu, jsou v této oblasti využívány pouze bankovní úvěry, a to krátkodobé. Tyto úvěry slouží hlavně pro nákup pohřebních vozidel, ostatní majetek je pořizován především hotovostně nebo bankovními převody, z čehož vyplývá, že podnikatel pro své financování upřednostňuje vlastní zdroje před financováním dluhovým. Dále se zmíním o ručení, které je, jak bylo výše uvedeno podstatně rizikovější než u společnosti s ručením omezeným. O pohřební službě Pieta lze mluvit jako o úspěšném podnikání, svědčí o tom informace uvedené v kapitole 5. 2, zabývající se analýzou hospodaření. Pohřební služba Pieta ve sledovaných obdobích, ale i mimo ně vykazovala dostatečně vysoké příjmy na to, aby pokryly výdaje. Základ daně je plusový, disponuje dostatečným zázemím, majetkem a také speciálně upravenými pohřebními vozy. Z výše uvedené analýzy vyplývá, že se podnikatel nemusí obávat rizika týkajícího se neomezeného ručení a nemusí se obávat, že by mohl přijít i o svůj osobní majetek.

Poslední významnou oblastí, která je u nás hodně diskutována je daňové zatížení. Jelikož se jedná o podnikání fyzické osoby, je daň upravena v ZDP fyzických osob. Proto uvádím v grafech výši základu daně a to jak neupraveného, tak upraveného, jedná se především o úpravu odpisů.

Graf č. 2 zobrazuje výši daňového základu před úpravami v jednotlivých letech. Je patrné, že v letech 2009 a 2010 byl tento ZD podstatně vyšší, než v následujících dvou letech. Výše ZD je uvedena v tabulce pod grafem a je blíže popsána v kapitole 5. 2. 3 a souvisí s analýzou a vývojem příjmů a výdajů v těchto letech, viz kapitola 5. 2. 1 a 5. 2. 2.

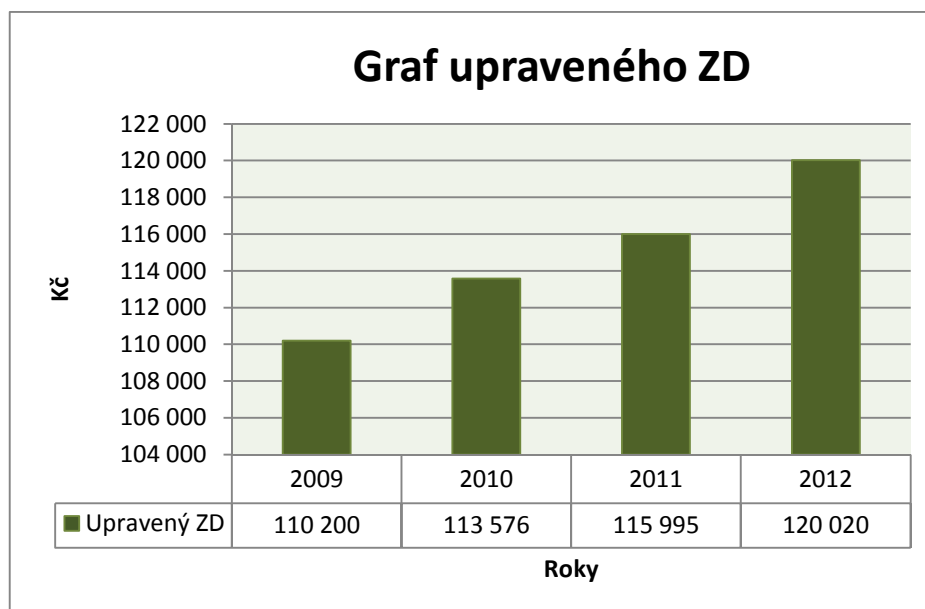
Graf 2 – Graf neupraveného základu daně v letech 2009 – 2012 v Kč



*Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů*

Graf č. 3 znázorňuje upravený ZD, jedná se úpravy o odpisy, leasing a bonusy za pohonné hmoty. Z grafu je patrné, že ZD po provedení těchto úprav má rostoucí tendenci, každoročně dochází k nárůstu cca o 3 %.

Graf 3 – Graf upraveného základu daně v letech 2009 – 2012 v Kč



*Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů*

Z důvodu spolupracující osoby, kterou je manželka pana Herníka, je nutno tento upravený ZD rozdělit v poměru 50: 50 % mezi podnikatele a manželku. Tabulka č. 44 uvádí ZD připadající na podnikatele (stejný ZD daně připadá i na manželku).

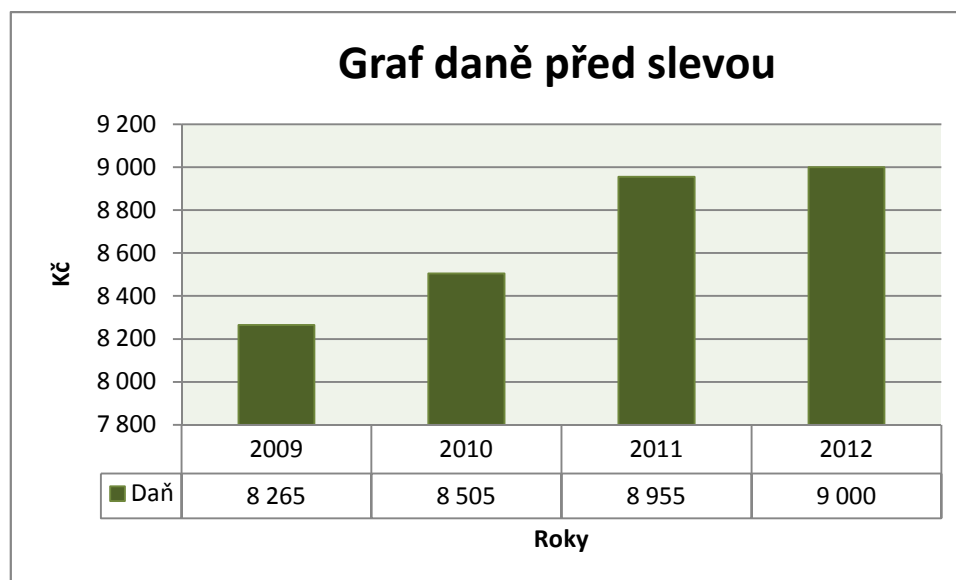
Tab. 45 – ZD připadající podnikateli v Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
ZD podnikatele	55 100	56 788	57 997	60 010

Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

V grafu č. 4 je znázorněna výše daně před slevami, sazba daně je všech čtyřech uvedených letech stejná, a to 15 %. Z grafu je patrné, že daň před slevami se ve všech sledovaných obdobích pohybovala v rozmezí 8 000 – 9 000 Kč.

Graf 4 – Graf daně před slevou v letech 2009 – 2012 v Kč



Zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

Pan Herník uplatňuje ve všech sledovaných obdobích slevu na dani na poplatníka, výše této slevy je v jednotlivých letech následující:

- rok 2009                    24 840 Kč
- rok 2010                    24 840 Kč
- rok 2011                    23 640 Kč
- rok 2012                    24 840 Kč

Při zohlednění této slevy, která je vyšší než vyčíslená 15% daň, je zřejmé, že podnikatel ani v jednom uvedeném roce daň neplatil.

Od roku 2013 v souvislosti s převodem z DE na vedení UCE dochází k podstatným změnám při stanovování ZD, dále pak není možné uplatňovat slevu na dani na poplatníka. Předpokládá se, že vznikne povinnost platit daň z příjmů dle výsledku hospodaření a navíc se bude zohledňovat daňový dopad z převodu.

### **8.3 Společnost s ručením omezeným**

V případě posuzování, zda má dojít k založení společnosti s ručením omezeným budu uvažovat s dvojí možností. První z nich je, že by společnost založil podnikatel sám a druhou variantou je, že by společnost byla založena panem Herníkem a jeho synem.

#### **8.3.1 Založení s. r. o. podnikatelem**

V případě založení společnosti jednou fyzickou osobou, tedy panem Herníkem, musí být sepsána zakladatelská listina. Její forma musí být písemná a podpis úředně ověřen, jejím sepsáním se pověřuje notář, a to formou notářského zápisu. Tento dokument musí obsahovat klasické náležitosti, jako název a sídlo společnosti, iniciály společníka – pana Herníka, výše základního kapitálu a vklad do společnosti. Základní kapitál je ze zákona určen ve výši 200 000 Kč, jak uvádí teoretická část kapitola 4. 2. 1. V případě, kdy společnost zakládá jedna fyzická osoba je požadováno, aby byl vklad před podáním žádosti o zápis do OR splacen v celé výši. Základní kapitál by u pana Herníka byl podstatně vyšší a je předpokládáno, že by do podnikání vložil veškeré prostředky a majetek se kterými disponuje ve svém současném podnikání, kde je výše základního kapitálu 3 574 416 Kč, jedná se o majetek movitý (stavby a samostatné movité věci, zásoby a peněžní prostředky).

Tímto krokem, kdy musí být celý vklad splacen zápisem společnosti do OR, tedy před vznikem společnosti, dochází k zániku ručení společníka – pana Herníka za závazky společnosti. Ručit za vzniklé závazky bude jenom společnost, a to celým svým majetkem.

Podání návrhu na vklad do OR se musí uskutečnit do 90 dní od vzniku společnosti. Po zápisu společnosti do obchodního rejstříku společnost vzniká. Při jejím vzniku musí dojít k otevření účetních knih a sestavení zahajovací rozvahy. Obchodní společnost je účetní jednotkou a musí tedy vést účetnictví. Protože pan Herník již převedl daňovou evidenci na vedení účetnictví, má tento krok podstatně usnadněn. Bude nejprve muset provést účetní uzávěrku – uzavření účetních knih, dále inventarizaci a převedení zůstatků rozvahových a výsledkových účtů na uzávěrkové účty. Po těchto krocích následuje účetní závěrka, kdy se sestavují účetní výkazy, viz teorie.



Nejjednodušší je provést změnu právní formy k začátku roku, tedy k 1. lednu. Kromě poplatků za sepsání zakladatelské listiny, za zápis do obchodního rejstříku je také nutno zaplatit poplatek živnostenskému úřadu. Protože na společnost nelze převést živnostenské oprávnění podnikatele, je nutno zažádat o živnost pro právnickou osobu, kdy podmínky pro udělení živnostenského oprávnění musí splňovat zástupce, kterým je pan Herník. Tento postup znamená, že pan Herník založí novou společnost a vloží do ní svůj majetek, v této společnosti bude vystupovat jako společník a jednatel a proto musí ukončit podnikání jako OSVČ. Pokud by tak neučinil, jednalo by se o porušení zákazu konkurence, viz kapitola 4. 2. 2 nebo obchodní zákoník, kdy jednatel společnosti nesmí podnikat ve stejném oboru, a to jak samostatně, tak ani v jiné společnosti. Dále bude muset společnost být zaregistrována k dani z přidané hodnoty či k dani silniční a také k dani z příjmů.

### **8.3.2 Založení s. r. o. podnikatelem a jeho synem**

Tento způsob založení spol. s r. o., kdy ji zakládají dvě fyzické osoby, tedy pan Herník a jeho syn, si vyžaduje sepsání společenské smlouvy. Její obsah je shodný s obsahem zakladatelské listiny, rozšířená o údaje syna pana Herníka – tedy jeho iniciály, výše vkladu a způsob splacení. Vklad pana Herníka do podnikání je stejný, jako v případě, kdy by společnost zakládal sám. Vklad syna by se skládal z peněžitého vkladu a z vkladu nepeněžitého, jde o osobní automobil, kopírovací a tiskařské stroje, protože podniká v polygrafické výrobě na základě živnostenského oprávnění. V případě, kdy společnost zakládá více osob, musí být před zápisem společnosti do OR splaceno min. 30 % peněžitých vkladů a celková hodnota splacených vkladů alespoň 100 000 Kč. V tomto případě, lze předpokládat, že zákonem požadované splacení před podáním žádosti na zápis do OR bude splněno. Ručení obou společníků je omezené, ručí do výše nesplaceného vkladu. Po zápisu splacení celé výše vkladu do OR jejich ručení zaniká. Za vzniklé závazky bude ručit již jen společnost, a to celým svým majetkem.

V případě pana Herníka bude situace obdobná, jako kdyby společnost zakládal sám, tzn., musí ukončit své dosavadní podnikání jako OSVČ a celé své podnikání vloží do nově založené společnosti. Pan Herník se stane odpovědným zástupcem, který bude splňovat podmínky pro udělení živnostenského oprávnění a koncesní listiny pro právnickou osobu – pohřební služby. I v tomto případě platí provedení účetní závěrky, aby mohlo dojít k vkladu do zakládané společnosti.

Syn pana Herníka také ukončí své živnostenské podnikání jako OSVČ a stane se odpovědným zástupcem pro udělení živnostenského oprávnění pro právnickou osobu – polygrafická výroba.

Do 90 dní od založení společnosti musí být podána žádost o zápis společnosti do OR, k ní se přikládá mimo jiné společenská smlouva, potvrzení o splacení vkladů, živnostenské oprávnění aj. Jak je výše uvedeno je vhodné provést založení společnosti či změnu právní formy na začátku účetního období. Ke dni vzniku musí dojít k otevření účetních knih a k sestavení zahajovací rozvahy. I v tomto případě musí dojít k registraci společnosti k daním. Ve společnosti budou tedy dva společníci a zároveň i jednatelé.

U obou výše zmíněných možností založení společnosti s r. o. platí stejné zdaňování příjmů. Jednak na úrovni společnosti, jako právnické osoby, což je v současnosti 19 % a jednak při výplatě podílů na zisku, který se zdaňuje 15 % srážkovou daní. Přístup k cizímu kapitálu, sloužícímu pro financování podniku je rovněž u obou možností stejný. Ručení společníků je u zakládání s. r. o. omezené, v případě jednoho zakladatele je vyloučeno ještě před vznikem společnosti, u více zakladatelů přetrvává do splacení všech vkladů. Společnost s ručením omezeným má ze zákona stanovenou povinnost tvorby rezervního fondu, jeho hlavní účel je krytí případných ztrát. Jeho tvorba je obvykle v prvním roce zisku společnosti, lze ho však tvořit i dříve z vkladů společníků. Výše tvorby rezervního fondu je uvedena v teorii, kapitola 4. 2. 1 nebo v obchodním zákoníku. Kontrolní orgán, kterým je dozorčí rada, nebude zřízen ani v jedné z možností založení společnosti, z důvodu nízkého počtu společníků a také z důvodu, že společník nesmí být členem dozorčí rady. Společnost by tedy v obou případech měla valnou hromadu jako nejvyšší orgán a statutární orgán, jednatelé v případě dvou zakladatelů pak pana Herníka a syna.

#### **8.4 Doporučení pro volbu mezi OSVČ a s. r. o.**

Po porovnání a zohlednění výše uvedených výhod a nevýhod obou forem podnikání jsem došla k následujícímu doporučení. Pokud se bude přihlížet k daňovému zatížení jako hlavnímu hledisku při výběru vhodné formy podnikání, je vhodné, aby pan Herník podnikal i nadále na základě živnostenského oprávnění jako OSVČ se svou manželkou jako spolupracující osobou.

Úvahy o založení společnosti s ručením omezeným je možné také zrealizovat, pokud nebude výše daňového zatížení rozhodujícím faktorem při výběru právní formy podnikání. Společníci mohou pobírat za svou práci odměnu jako příjmy ze závislé činnosti a případně také získat příjem formou výplaty podílu na zisku, nepodléhající odvodům sociálního a zdravotního pojištění. Tím jsou motivováni k dosahování co nejlepších výsledků a zisku. Vhodnější se však jeví varianta, kdyby společnost založil pan Herník se svým synem. Došlo by k rozšíření služeb o polygrafické služby a snížily by se také správní poplatky související se založením společnosti. Možnost spolupracující osoby v s. r. o. již nelze, avšak manželka může být v zaměstnaneckém poměru ve společnosti, rovněž tak i jiní rodinní příslušníci. Jde tedy o rodinné podnikání, které se všeobecně považuje za nejméně rizikové.

Proto bych doporučila panu Herníkovi buď pokračovat nadále v jeho podnikání jako OSVČ, nebo založit společnost s ručením omezeným spolu se synem.

## ZÁVĚR

Ve své diplomové práci jsem se zabývala problematikou převodu z daňové evidence na vedení účetnictví v podmínkách podnikání fyzické osoby pana Jiřího Herníka – Pohřební služba Pieta v Otrokovicích.

Hlavním cílem této práce bylo provést převod z daňové evidence na vedení účetnictví. Dále také zvážení možnosti zda založit společnost s ručením omezeným nebo pokračovat v podnikání na základě živnostenského oprávnění.

Teoretická část práce zahrnuje čtyři oblasti. První je oblast daňové evidence, kde je vymezena její právní úprava, kterou je zákon o dani z příjmů, dále je zde popsáno, jak je vedena daňová evidence, především příjmy a výdaje. Rovněž je v této části stručně popsáno, jak vypadá konec roku v daňové evidenci. Další kapitola v teorii představuje oblast účetnictví. Opět je zde vymezena právní úprava a její specifikace, zákon o účetnictví, prováděcí vyhlášky k tomuto zákonu, české účetní standardy a jiné. Také jsem přiblížila hlavní funkce účetnictví, vymezení účetní jednotky, rozsah vedení účetnictví a účetní zásady. Důležitou oblastí jsou způsoby vykazování a účtování, kde je uvedena oblast účetních dokladů, účetních knih, principy účtování a výkazy účetní závěrky. Třetí oblast, která je rozebrána v teoretické části představuje právě převod z DE na vedení UCE. Nejdříve jsem uvedla důvody, které vedou k převodu, kdy převod může být uskutečněn dobrovolně nebo povinně ze zákona. Při převodu je nutno dodržovat jednak účetní předpisy převodu a předpisy daňové, které jsou součástí teoretické části. Jako poslední je uveden postup převodu, skládající se z 11 kroků. Čtvrtou a poslední teoretickou oblastí jsou právní formy podnikání, kde jsou blíže popsány podnikání fyzických osob, na základě živnostenského oprávnění a společností s ručením omezeným. Tato kapitola je součástí práce z důvodu úvah o založení společnosti s ručením omezeným.

Praktická část je rozdělena do tří oblastí, z nichž první měla za úkol přiblížení a představení podnikání pana Herníka. Nejdříve byla stručně představena tato živnost, její počátky a také současný vývoj. Byla provedena stručná analýza hospodaření týkající se především příjmů, výdajů, ZD, majetku a závazků v období let 2009 – 2012.

Druhá a nejpodstatnější část byla věnována právě samotnému projektu převodu z DE na vedení UCE. Nejprve jsem uvedla důvody převodu, který je učiněn jako dobrovolný.

Poté jsem provedla úpravy ZD a vypočetla daň ve výši 15 % za rok 2012. Jelikož pan Herník uplatňuje slevu na poplatníka, byla o tuto slevu daň snížena, která vyšla v konečné výši nulová, tzn. panovi Herníkovi nevznikla povinnost platit daň z příjmů.

K tomu, aby mohlo dojít k převodu, musela být provedena inventarizace veškerého majetku a závazků podnikatele k 31. 12. 2012, ze které vychází převodový můstek. V něm dochází k navedení příslušných stavů zjištěných z inventarizace na konkrétní účty z účtového rozvrhu a uvádí se, zda daná položka ovlivňuje ZD či nikoliv. Z převodového můstku byla dále zjištěna výše vlastního kapitálu, který podnikatel vložil do podnikání, a to 3 574 416 Kč. Po sestavení převodového můstku byla stanovena celková výše daňového dopadu z převodu 150 324 Kč, o kterou bude jednorázově zvýšen ZD za rok 2013 pro výpočet daně z příjmů.

Dalším krokem projektu bylo otevření účetních knih pomocí účtu č. 701, kterým došlo k navedení počátečních stavů do účetnictví a následně pak do hlavní knihy. Následně jsem sestavila počáteční rozvahu, které zobrazuje majetek podnikatele na straně aktiv a zdroje financování tohoto majetku na straně pasiv. V rozvaze byl dodržen požadavek na rovnost mezi aktivy a pasivy ve výši 4 025 808 Kč.

Poslední oblast, kterou se zabývala praktická část je srovnání současného stavu podnikání fyzické osoby s možným založením společnosti s ručením omezeným. Nejprve byly popsány podstatné rozdíly mezi těmito formami podnikání, jako způsob ručení, vkladová povinnost a především daňové zatížení. Následně pak byly rozebrány tyto formy podnikání se zohledněním výhod a nevýhod. Kde bylo nejprve uvedeno podnikání fyzické osoby a poté dva způsoby založení společnosti s ručením omezeným. Doporučení pro vhodnou formu podnikání není jednoznačné. Proto bych doporučila, aby pan Herník pokračoval v podnikání na základě živnostenského oprávnění jako OSVČ (z hlediska daňového). Lze však doporučit i založení společnosti s ručením omezeným spolu se svým synem, protože i tato forma podnikání má své výhody, pokud se nebude přihlížet pouze k daňovému zatížení.

Myslím si, že diplomová práce splnila stanovené cíle a bude přínosná nejen pro podnikatele, ale i jiné subjekty, kterým tato práce pomůže provést převod z daňové evidence na vedení účetnictví.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### Monografie:

BĚHOUNEK, Pavel, 2005. *Společnost s ručením omezeným: Účetní a daňová kuchařka od roku 2005*. 5. aktualizované vyd. Olomouc: Anag. 231s. ISBN 80-7263-284-1.

CARDOVÁ, Zdenka, 2007. *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele*. 1. vyd. Praha: Aspi. 156 s. ISBN 978-80-7357-288-4.

DUŠEK, Jiří, 2008. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. 6. aktualizované vyd. Praha: Grada. 128 s. ISBN 978-80-247-2387-7.

KADLEC, Jiří a Rostislav CHALUPA, 2006. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. 1. vyd. Olomouc: Anag. 175s. ISBN 80-7263-327-9.

MÜLLEROVÁ, Libuše, 2005. *Účetnictví podnikatelů: fyzické osoby, obchodní společnosti*. 1. vyd. Praha: Oeconomica. 168 s. ISBN 80-245-0860-5.

PASEKOVÁ, Marie a Milana OTRUSINOVÁ, 2008. *Základy účetnictví: Studijní pomůcka pro distanční studium*. 4. upravené vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně. 210 s. ISBN 978-80-7318-669-2.

SEDLÁČEK, Jaroslav a Petr VALOUCH, 2003. *Jednoduché účetnictví: vzorové příklady s řešením*. 1. vyd. Brno: Computer Press. 173 s. ISBN 8072269674.

ŠIMKOVÁ, Eva, 2005. *Základy účetnictví: Vybraná témata základní účetní problematiky*. 1. vyd. Hradec Králové: Gaudeamus. 113 s. ISBN 80-7041-451-0.

ŠVARCOVÁ, Jena et al., 2008. *Ekonomie: stručný přehled: teorie a praxe aktuálně a v souvislostech*. Zlín: CEED. 303 s. ISBN 978-80-903433-7-5.

### Legislativa:

Česko. Zákon č. 455/1991 Sb. ze dne 2. října 1991 o živnostenském podnikání. In: *Sbírka zákonů České Republiky*. 1991. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-455>

Česko. Zákon č. 513/1991 Sb. ze dne 5. listopadu 1991 obchodní zákoník. In: *Sbírka zákonů České Republiky*. 1991. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-513>

Česko. Zákon č. 563/1991 Sb. ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České Republiky*. 1991. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

Česko. Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České Republiky*. 1992. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Internetové zdroje:

Pokyn č. D-300 - uplatňování zákona o daních z příjmů. TREZZIOVÁ, Dana. *Business.center.cz* ©1998 - 2013 [online]. [cit. 2013-02-14]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/finance/dane/d-300.aspx>

*Pohřební služba Zlín - Otrokovice: Jiří Herník – Pieta*, ©2011 [online]. [cit. 2013-02-28]. Dostupné z: <http://www.pieta-pohrebnisluzba.com/>

Mapy Google, ©2013. *Pohřební Služba Pieta - Herník Jiří, třída Osvobození, Otrokovice* [online]. [cit. 2013-03-17]. Dostupné z: <http://maps.google.cz/maps?hl=cs&tab=wl>

Interní materiály pohřební služby Pieta

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

D	Dal
DE	Daňová evidence
DPH	Daň z přidané hodnoty
MD	Má dáti
ObchZ	Zákon č. 513/1991 sb., obchodní zákoník
OR	Obchodní rejstřík
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
s. r. o.	Společnost s ručením omezeným
UCE	Účetnictví
ÚJ	Účetní jednotka
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon č. 586/1992 sb., o daních z příjmů
ZÚ	Zákon č. 563/1991 sb., o účetnictví
ZK	Základní kapitál



**SEZNAM OBRÁZKŮ**

<i>Obr. 1 – Logo pohřební služby Pieta .....</i>	<i>34</i>
<i>Obr. 2 – Provozovna pohřební služby Pieta .....</i>	<i>34</i>
<i>Obr. 3 – Vozidlo pohřební služby Pieta .....</i>	<i>35</i>

**SEZNAM TABULEK**

<i>Tab. 1 – Vývoj příjmů v Kč .....</i>	<i>37</i>
<i>Tab. 2 – Rozklad příjmů v Kč .....</i>	<i>37</i>
<i>Tab. 3 – Vývoj výdajů v Kč .....</i>	<i>38</i>
<i>Tab. 4 – Rozklad výdajů v Kč .....</i>	<i>39</i>
<i>Tab. 5 – Výše základu daně za sledovaná období v Kč .....</i>	<i>40</i>
<i>Tab. 6 – Obraty v pokladně a na bankovním účtu ve sledovaných obdobích v Kč.....</i>	<i>40</i>
<i>Tab. 7 – Stavby pokladny a bankovního účtu v Kč .....</i>	<i>41</i>
<i>Tab. 8 – Vývoj pohledávek v Kč.....</i>	<i>41</i>
<i>Tab. 9 – Závazky a jejich vývoj v jednotlivých letech v Kč.....</i>	<i>42</i>
<i>Tab. 10 – Stavby zásob v Kč .....</i>	<i>43</i>
<i>Tab. 11 – Vývoj dlouhodobého majetku v Kč .....</i>	<i>43</i>
<i>Tab. 12 – Vývoj drobného majetku v Kč.....</i>	<i>43</i>
<i>Tab. 13 – Inventarizace pokladny k 31. 12. 2012 v Kč.....</i>	<i>46</i>
<i>Tab. 14 – Inventarizace bankovního účtu v Kč.....</i>	<i>46</i>
<i>Tab. 15 – Inventarizace pohledávek k 31. 12. 2012 v Kč .....</i>	<i>47</i>
<i>Tab. 16 – Inventarizace závazků vůči dodavatelům k 31. 12. 2012 v Kč .....</i>	<i>48</i>
<i>Tab. 17 – Inventarizace investičního úvěru v Kč.....</i>	<i>48</i>
<i>Tab. 18 – Inventarizace ostatních závazků k 31. 12. 2012 v Kč .....</i>	<i>49</i>
<i>Tab. 19 – Inventarizace zásob k 31. 12. 2012 v Kč .....</i>	<i>49</i>
<i>Tab. 20 – Inventarizace dlouhodobého hmotného majetku k 31. 12. 2012 v Kč .....</i>	<i>51</i>
<i>Tab. 21 – Inventarizace drobného hmotného majetku k 31. 12. 2012 v Kč.....</i>	<i>52</i>
<i>Tab. 22 – Souhrn inventarizace v Kč.....</i>	<i>53</i>
<i>Tab. 23 – Rekapitulace peněžního deníku k 31. 12. 2012 v Kč .....</i>	<i>54</i>
<i>Tab. 24 – Výkaz o majetku a závazcích v Kč .....</i>	<i>56</i>
<i>Tab. 25 – Doplnující ukazatelé v Kč.....</i>	<i>56</i>
<i>Tab. 26 – Zavedení analytické evidence .....</i>	<i>57</i>
<i>Tab. 27 – Převodový můstek k pokladně.....</i>	<i>58</i>
<i>Tab. 28 – Převodový můstek k bankovnímu účtu.....</i>	<i>58</i>
<i>Tab. 29 – Převodový můstek k pohledávkám .....</i>	<i>58</i>
<i>Tab. 30 – Převodový můstek k závazkům vůči dodavatelům .....</i>	<i>59</i>
<i>Tab. 31 – Převodový můstek k investičnímu úvěru .....</i>	<i>59</i>
<i>Tab. 32 – Převodový můstek k ostatním závazkům.....</i>	<i>60</i>

---

<i>Tab. 33 – Převodový můstek k zásobám .....</i>	60
<i>Tab. 34 – Převodový můstek k dlouhodobému hmotnému majetku .....</i>	61
<i>Tab. 35 – Převodový můstek k drobnému hmotnému majetku.....</i>	61
<i>Tab. 36 – Souhrnný převodový můstek .....</i>	62
<i>Tab. 37 – Rozklad daňového zatížení v letech 2013 – 2015 v Kč.....</i>	64
<i>Tab. 38 – Otevření aktivních účtů.....</i>	67
<i>Tab. 39 – Otevření pasivních účtů .....</i>	68
<i>Tab. 40 – Počáteční stavy v hlavní knize v Kč, k 1. 1. 2013.....</i>	70
<i>Tab. 41 – Hlavní kniha – pokladna v Kč .....</i>	70
<i>Tab. 42 – Kniha analytické evidence k účtu 311 v Kč .....</i>	71
<i>Tab. 43 – Zjednodušená rozvaha v Kč.....</i>	72
<i>Tab. 44 – Rozvaha dle výkazu v Kč .....</i>	72
<i>Tab. 45 – ZD připadající podnikateli v Kč .....</i>	79

**SEZNAM GRAFŮ**

<i>Graf 1 – Graf příjmů a výdajů v letech 2009 – 2012 v Kč .....</i>	<i>39</i>
<i>Graf 2 – Graf neupraveného základu daně v letech 2009 – 2012 v Kč .....</i>	<i>78</i>
<i>Graf 3 – Graf upraveného základu daně v letech 2009 – 2012 v Kč.....</i>	<i>78</i>
<i>Graf 4 – Graf daně před slevou v letech 2009 – 2012 v Kč .....</i>	<i>79</i>

## SEZNAM PŘÍLOH

- P I Evidence příjmů, výdajů, pohledávek a závazků v DE
- P II Účetní knihy – deník a hlavní kniha
- P III Vzorový účtový rozvrh podnikatele
- P IV Účetní výkazy
- P V Prohlášení



## PŘÍLOHA P II: ÚČETNÍ KNIHY – DENÍK A HLAVNÍ KNIHA

Deník

Číslo	Datum	Doklad	Text	Kč	Účtovací předpis	
					MD	D

Hlavní kniha

číslo a název účtu:

Operace	PS	Obraty MD	Obraty D	KS

## PŘÍLOHA P III: VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH PODNIKATELE

<u>Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek</u>	<u>Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy</u>	<u>Účtová třída 5 – Náklady</u>
<b>01 Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>31 Pohledávky (krátkodobé/ dlouhodobé)</b>	<b>50 Spotřebované nákupy</b>
011 Zřizovací výdaje	311 Pohledávky z obchodního styku - odběratelé	501 Spotřeba materiálu
012 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	312 Směnky k inkasu	502 Spotřeba energie a dalších neskladovatelných dodávek
013 Software	313 Pohledávky za eskontované cenné papíry	504 Prodané zboží
014 Ocenitelná práva	314 Poskytnuté provozní zálohy	<b>51 Služby</b>
015 Goodwill	315 Ostatní pohledávky	511 Opravy a udržování
019 Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	<b>32 Závazky (krátkodobé)</b>	512 Cestovné
<b>02 Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný</b>	321 Závazky z obchodních vztahů - dodavatelé	513 Náklady na reprezentaci
021 Stavby	322 Směnky úhradě	518 Ostatní služby
022 Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	324 Přijaté provozní zálohy	<b>52 Osobní náklady</b>
025 Pěstitelské celky trvalých porostů	325 Ostatní provozní závazky	521 Mzdové náklady
026 Základní stádo a tažná zvířata	<b>33 Zúčtování se zaměstnanci a institucemi</b>	522 Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
027 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	331 Zaměstnanci	523 Odměny členům orgánů společnosti a družstva
029 Ostatní dlouhodobý hmotný majetek včetně ložisek	333 Ostatní závazky vůči zaměstnancům	524 Zákonné sociální a zdravotní pojištění
<b>03 Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný</b>	335 Pohledávky za zaměstnanci	525 Ostatní sociální pojištění
031 Pozemky	336 Zúčtování s institucemi soc. zabezpečení a zdrav. poj.	526 Sociální náklady individuálního podnikatele
032 Umělecká díla, sbírky a památky	<b>34 Zúčtování daní a dotací</b>	527 Zákonné sociální náklady
<b>04 Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný maj. a pořizovaný dl. finanční majetek</b>	341 Daň z příjmů	528 Ostatní sociální náklady
041 Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	342 Ostatní přímé daně	<b>53 Daně a poplatky</b>
042 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	343 DPH	531 Daň silniční
043 Pořízení dlouhodobého finančního majetku	345 Ostatní daně a poplatky	532 Daň z nemovitosti
<b>05 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek</b>	346 Dotace ze státního rozpočtu	538 Ostatní daně a poplatky
051 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	347 Ostatní dotace	<b>54 Jiné provozní náklady</b>
052 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	349 Spojovací účet k DPH	541 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
053 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	<b>35 Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva</b>	542 Prodaný materiál
<b>06 Dlouhodobý finanční majetek</b>	351 Pohledávky – ovládající a řídicí osoba	543 Dary
061 Podíly v ovládaných a řízených osobách	352 Pohledávky – podstatný vliv	544 Smluvní pokuty a úroky z prodlení
062 Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	353 Pohledávky za upsaný základní kapitál	545 Ostatní pokuty a penále
063 Realizovatelné cenné papíry a podíly	354 Pohledávky za společníky při úhradě ztráty	546 Odpisy pohledávek
065 Dlužné cenné papíry držené do splatnosti	355 Ostatní pohledávky za společníky	548 Ostatní provozní náklady
066 Půjčky a úvěry – ovládající a řídicí osoba, podstat. vliv	358 Pohledávky k účastníkům sdružení	549 Manka a škody z provozní činnosti
067 Ostatní dlouhodobé půjčky a úvěry	<b>36 Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva</b>	<b>55 Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů</b>
069 Ostatní dlouhodobý finanční majetek	361 Závazky – ovládající a řídicí osoba	551 Odpisy dlouhodobého majetku
<b>07 Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku</b>	362 Závazky - podstatný vliv	552 Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních předpisů
071 Oprávky ke zřizovacím výdajům	364 Závazky ke společníkům při rozdělování zisku	554 Tvorba a zúčtování ostatních rezerv



072 Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	365 Ostatní závazky ke společníkům	555 Tvorba a zúčtování komplex. nákladů příštích obd.
073 Oprávky k software	366 Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti	557 Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku
074 Oprávky k ocenitelným právům	367 Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů	558 Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek
075 Oprávky ke goodwillu	368 Závazky k účastníkům sdružení	559 Tvorba a zúčtování opravných položek z provozní oblasti
079 Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému maj.	<b>37 Jiné pohledávky a závazky</b>	<b>56 Finanční náklady</b>
<b>08 Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku</b>	371 Pohledávky z prodeje podniku	561 Prodané cenné papíry a podíly
081 Oprávky ke stavbám	372 Závazky z koupě podniku	562 Úroky
082 Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí	373 Závazky a pohledávky z pevných termín. operací	563 Kurzové ztráty
085 Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů	374 Pohledávky z pronájmu	564 Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů
086 Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům	375 Pohledávky z emitovaných dluhopisů	566 Náklady z finančního majetku
087 Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	376 Nakoupené opce	567 Náklady z derivátových operací
089 Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku včetně ložisek	377 Prodané opce	568 Ostatní finanční náklady
<b>09 Opravné položky k dlouhodobému majetku</b>	378 Jiné pohledávky	569 Manka a škody na finančním majetku
091 Opravná položka k dlouhodobému nehmot. majetku	379 Jiné závazky	<b>57 Rezervy a opravné položky finančních nákladů</b>
092 Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku	<b>38 Přejícné účty aktiv a pasiv</b>	574 Tvorba a zúčtování finančních rezerv
093 Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku	381 Náklady příštích období	579 Tvorba a zúčtování opravných položek ve finan. čin.
094 Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku	382 Komplexní náklady příštích období	<b>58 Mimořádné náklady</b>
095 Opravná položka k poskytnutým zálohám	383 Výdaje příštích období	581 Náklady na změnu metody
096 Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku	384 Výnosy příštích období	582 Škody
097 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	385 Příjmy příštích období	584 Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv
098 Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	388 Dohadné účty aktivní	588 Ostatní mimořádné náklady
<b>Účtová třída 1 – Zásoby</b>	389 Dohadné účty pasivní	589 Tvorba a zúčtování opravných položek
<b>11 Materiál</b>	<b>39 Opravná pol. k zúčtov. vztahům a vnitřní zúčtování</b>	<b>59 Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmu</b>
111 Pořízení materiálu	391 Opravná položka k pohledávkám	591 Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
112 Materiál na skladě	395 Vnitřní zúčtování	592 Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
119 Materiál na cestě	398 Spojovací účet u sdružení	593 Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná
<b>12 Zásoby vlastní výroby</b>	<b>Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky</b>	594 Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená
121 Nedokončená výroba	<b>41 Základní kapitál a kapitálové fondy</b>	595 Dodatečné odvody daně z příjmů
122 Polotovary vlastní výroby	411 Základní kapitál	596 Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
123 Výrobky	412 Emisní ážio	597 Převod provozních nákladů
124 Zvířata	413 Ostatní kapitálové fondy	598 Převod finančních nákladů
<b>13 Zboží</b>	414 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	599 Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmu
131 Pořízení zboží	418 Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	<b>Účtová třída 6 – Výnosy</b>
132 Zboží na skladě a v prodejnách	419 Změny základního kapitálu	<b>60 Tržby za vlastní výkony a zboží</b>
139 Zboží na cestě	<b>42 Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky</b>	601 Tržby za vlastní výrobky
<b>15 Poskytnuté zálohy na zásoby</b>	421 Zákonný rezervní fond	602 Tržby z prodeje služeb
151 Poskytnuté zálohy na zásoby	422 Nedělitelný fond	604 Tržby za zboží
<b>19 Opravné položky k zásobám</b>	423 Statutární fondy	<b>61 Změna stavu zásob vlastní činnosti</b>

191 Opravná položka k materiálu	427 Ostatní fondy	611 Změna stavu nedokončené výroby
192 Opravná položka k nedokončené výrobě	428 Nerozdělený zisk minulých let	612 Změna stavu polotovarů vlastní výroby
193 Opravná položka k polotovarům vlastní výroby	429 Neuhrazená ztráta minulých let	613 Změna stavu výrobků
194 Opravná položka k výrobkům	<b>43 Výsledek hospodaření</b>	614 Změna stavu zvířat
195 Opravná položka ke zvířatům	431 Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	<b>62 Aktivace</b>
196 Opravná položka ke zboží	<b>45 Rezervy</b>	621 Aktivace materiálu a zboží
197 Opravná položka k zálohám na zásoby	451 Rezervy podle zvláštních právních předpisů (zákonné)	622 Aktivace vnitropodnikových služeb
<b>Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry</b>	452 Rezerva na důchody a podobné závazky	623 Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
<b>21 Peníze</b>	453 Rezerva na daň z příjmu	624 Aktivace dlouhodobého hmotného majetku
211 Pokladna	459 Ostatní rezervy	<b>64 Jiné provozní výnosy</b>
213 Ceniny	<b>46 Dlouhodobé bankovní úvěry</b>	641 Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
<b>22 Účty v bankách</b>	461 Bankovní úvěry	642 Tržby z prodeje materiálu
221 Bankovní účty	<b>47 Dlouhodobé závazky</b>	644 Smluvní pokuty a úroky z prodlení
<b>23 Krátkodobé bankovní úvěry</b>	471 Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů	646 Výnosy z odepsaných pohledávek
231 Krátkodobé bankovní úvěry	472 Dlouhodobé směnky k úhradě	647 Odpis záporného goodwillu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku
232 Eskontní úvěry	473 Dlouhodobé závazky – ovládací a řídicí osoba	648 Jiné provozní výnosy
<b>24 Krátkodobé finanční výpomoci</b>	474 Dlouhodobé závazky – podstatný vliv	<b>66 Finanční výnosy</b>
241 Emitované krátkodobé dluhopisy	475 Dlouhodobé přijaté zálohy	661 Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
249 Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	476 Emitované dluhopisy	662 Úroky
<b>25 Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek</b>	477 Dlouhodobé závazky ke společníkům, členům družstva a ke sdružení	663 Kurzové zisky
251 Majetkové cenné papíry k obchodování	479 Jiné dlouhodobé závazky	664 Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů
252 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	<b>48 Odložený daňový závazek/ pohledávka</b>	665 Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
253 Dlužné cenné papíry k obchodování	481 Odložený daňový závazek a pohledávka	666 Výnosy z krátkodobého finančního majetku
255 Vlastní dluhopisy	<b>49 Individuální podnikatel</b>	667 Výnosy z derivátových operací
256 Dlužné cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti	491 Účet individuálního podnikatele	668 Ostatní finanční výnosy
257 Ostatní realizovatelné cenné papíry		<b>68 Mimořádné výnosy</b>
259 Pořizování krátkodobého finančního majetku		681 Výnosy ze změny metody
<b>26 Převody mezi finančními účty</b>		688 Ostatní mimořádné výnosy
261 Peníze na cestě		<b>69 Převodové účty</b>
<b>29 Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku</b>		697 Převod provozních výnosů
291 Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku		698 Převod finančních výnosů
		<b>Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty</b>
		<b>70 Účty rozvahné</b>
		701 Počáteční účet rozvahný
		702 Konečný účet rozvahný
		<b>71 Účet zisků a ztrát</b>
		710 Účet zisků a ztrát
		<b>75 až 79 Podrozvahové účty</b>
		<b>Účtová třída 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví</b>

# PŘÍLOHA P IV: ÚČETNÍ VÝKAZY

Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.,  
ve znění pozdějších předpisů

## ROZVAHA v plném rozsahu

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný  
název účetní jednotky

ke dni .....

(v celých tisících Kč)

IČ

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

Označení a	A K T I V A b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63) = ř. 67	001				
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003				
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004				
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
	3. Software	007				
	4. Ocenitelná práva	008				
	5. Goodwill (+/-)	009				
	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013				
B. II. 1.	Pozemky	014				
	2. Stavby	015				
	3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016				
	4. Pěstitelské celky trvalých porostů	017				
	5. Základní stádo a tažná zvířata	018				
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020				
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
	9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (+/-)	022				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023				
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024				
	2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
	3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
	4. Půjčky a úvěry – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027				
	5. Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
	6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
	7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

Označení a	A K T I V A b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031				
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032				
C. I. 1.	Materiál	033				
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034				
3.	Výrobky	035				
4.	Zvířata	036				
5.	Zboží	037				
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	042				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
6.	Dohadné účty aktivní	045				
7.	Jiné pohledávky	046				
8.	Odložená daňová pohledávka	047				
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048				
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049				
2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	051				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052				
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
6.	Stát - daňové pohledávky	054				
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055				
8.	Dohadné účty aktivní	056				
9.	Jiné pohledávky	057				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058				
C. IV. 1.	Peníze	059				
2.	Účty v bankách	060				
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
4.	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063				
D. I. 1.	Náklady příštích období	064				
2.	Komplexní náklady příštích období	065				
3.	Příjmy příštích období	066				

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 85 + 118) = ř. 001	067		
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 78 + 81 + 84)	068		
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069		
A. I. 1.	Základní kapitál	070		
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
	3. Změny základního kapitálu (+/-)	072		
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 77)	073		
A. II. 1.	Emisní ážio	074		
	2. Ostatní kapitálové fondy	075		
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	076		
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách (+/-)	077		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 79 + 80)	078		
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079		
	2. Statutární a ostatní fondy	080		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 82 + 83)	081		
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	082		
	2. Neuhrazená ztráta minulých let (-)	083		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (ř. 01 - 69 - 73 - 78 - 81 - 85 - 118) = ř. 60 výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu	084		
B.	Cizí zdroje (ř. 86 + 91 + 102 + 114)	085		
B. I.	Rezervy (ř. 87 až 90)	086		
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087		
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky	088		
	3. Rezerva na daň z příjmů	089		
	4. Ostatní rezervy	090		
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 92 až 101)	091		
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	092		
	2. Závazky - ovládající a řídicí osoba	093		
	3. Závazky - podstatný vliv	094		
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	095		
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy	096		
	6. Vydané dluhopisy	097		
	7. Dlouhodobé směnky k úhradě	098		
	8. Dohadné účty pasivní	099		
	9. Jiné závazky	100		
	10. Odložný daňový závazek	101		

Označení a	P A S I V A		Číslo řádku c	Stav v běžném účetním období 5	Stav v minulém účetním období 6
	b				
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 103 až 113)		102		
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů		103		
	2.	Závazky – ovládající a řídicí osoba	104		
	3.	Závazky – podstatný vliv	105		
	4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106		
	5.	Závazky k zaměstnancům	107		
	6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108		
	7.	Stát – daňové závazky a dotace	109		
	8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110		
	9.	Vydané dluhopisy	111		
	10.	Dohadné účty pasivní	112		
	11.	Jiné závazky	113		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 115 až 117)		114		
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé		115		
	2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116		
	3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
C. I.	Časové rozlišení (ř. 119 + 120)		118		
C. I. 1.	Výdaje příštích období		119		
	2.	Výnosy příštích období	120		

Sestaveno dne: .....

Právní forma účetní jednotky: .....

Předmět podnikání účetní jednotky: .....

Podpisový záznam:

Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.,  
ve znění pozdějších předpisů

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni .....  
(v celých tisících Kč)

IČ

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný  
název účetní jednotky

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

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01 – 02)	03		
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04		
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05		
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08		
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09		
B. 2.	Služby	10		
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 – 08)	11		
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12		
C. 1.	Mzdové náklady	13		
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15		
C. 4.	Sociální náklady	16		
D.	Daně a poplatky	17		
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18		
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19		
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22		
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2.	Prodaný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25		
IV.	Ostatní provozní výnosy	26		
H.	Ostatní provozní náklady	27		
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 – 12 – 17 – 18 + 19 – 22 – (+/- 25) + 26 – 27 + (-28) – (-29)]	30		

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43		
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45		
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření $38 + 39 - 40 - (+/- 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)$	48		
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49		
Q. 1.	– splatná	50		
Q. 2.	– odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52		
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	– splatná	56		
S. 2.	– odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58		
W.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60		
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61		

Sestaveno dne: .....

Právní forma účetní jednotky: .....

Předmět podnikání účetní jednotky: .....

Podpisový záznam:



## PŘÍLOHA P V: PROHLÁŠENÍ

Firma:

### PROHLÁŠENÍ

Účetní jednotka tímto prohlašuje, že v převodovém můstku z daňové evidence na účetnictví ke dni ..... jsou uvedeny veškeré položky majetku a závazků, které se vztahují k činnosti účetní jednotky a žádné položky nejsou zatajeny.

Převodový můstek je nedílnou součástí tohoto prohlášení a obsahuje strany č. .... až .....

Dále je přiložena hlavní kniha s počátečními stavů a počáteční rozvaha, která souhlasí na tento převodový můstek.

Celkový daňový dopad je vyčíslen částkou:.....

Podpisy zodpovědných osob:

Podnikatel - fyzická osoba

Dne:

Zaúčtoval:

Dne:

Zkontroloval:

Dne: