Přechod daňové evidence na účetnictví u soukromého zemědělce

Lucie Kovářová

Bakalářská práce
2015

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2014/2015

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

Jméno a příjmení:	**Lucie Kovářová**
Osobní číslo:	**M12070**
Studijní program:	**B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor:	**Účetnictví a daně**
Forma studia:	**prezenční**
Téma práce:	**Přechod daňové evidence na účetnictví u soukromého zemědělce**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. **Teoretická část**

- **Na základě literární rešerše charakterizujte daňovou evidenci a účetnictví.**
- **Tyto teoretické poznatky aplikujte na přechod daňové evidence na účetnictví.**

II. **Praktická část**

- **Popište a analyzujte současný stav podnikatele.**
- **Vypracujte projekt přechodu vedení daňové evidence na účetnictví.**
- **Vypočtěte daňový dopad přechodu daňové evidence na účetnictví a formulujte závěrečná doporučení.**

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

DUŠEK, Jiří. Převod daňové evidence na vedení účetnictví: [podle právního stavu k 1.1.2008]. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2008, 127 s. ISBN 978-80-247-2387-7.
PILÁTOVÁ, Jana. Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ: daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitostí, sociální pojištění, zdravotní pojištění. 10. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2014, 343 s. ISBN 978-80-7263-863-5.
PORTER, Gary A. a Curtis L. NORTON. Financial accounting: the impact on decision makers. 4th ed. Mason, Ohio: Thomson/South-Western, 2004, 743 s. ISBN 0324185685.
SKÁLOVÁ, Jana. Podvojné účetnictví 2012. 19. vyd. Praha: Grada, 2012, 224 s. ISBN 978-80-247-4256-4.
ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 1. vyd. Praha: Grada, 2013, 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Eva Kuderová**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **16. února 2015**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. května 2015**

Ve Zlíně dne 16. února 2015

L.S.

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka

Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA
BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské 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;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou 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;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

- že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
- že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 6. 5. 2015

Kovářová
.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce se zabývá problematikou přechodu daňové evidence na vedení účetnictví u soukromého zemědělce. Teoretická část obsahuje základní charakteristiku daňové evidence, účetnictví a obecného postupu při přechodu. V úvodu praktické části je charakteristika podnikatele a dále zpracované dílčí kroky nutné k přechodu od provedení inventarizace, sestavení převodového můstku až po vyčíslení daňového dopadu. V závěru praktické části byly vypočítány jednotlivé varianty rozložení daňového dopadu.

Klíčová slova: daňová evidence, účetnictví, přechod z daňové evidence na účetnictví, převodový můstek, daňový dopad

ABSTRACT

The thesis deals with the issue of the transition from tax records to accounting at a private farmer. The theoretical part contains the basic characteristics of tax records, accounting and general procedure during transition. At the beginning of the practical part there is a profile of the entrepreneur, and further partial steps necessary for transition are processed, from implementation of stocktaking, creation of a transitional bridge to enumerations of the tax impact. At the conclusion of the practical part, individual alternatives of the tax impact spreading were calculated.

Keywords: tax records, accounting, transition from tax records to accounting, transitional bridge, tax impact

Ráda bych poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Ing. Evě Kuderové z Ústavu financí a účetnictví za odborné vedení a poskytování cenných rad v celém průběhu vypracovávání bakalářské práce. Dále chci poděkovat soukromému zemědělci, že mi umožnil zpracovat bakalářskou práci a poskytl mi veškeré potřebné podklady. V neposlední řadě děkuji rodině za podporu při studiu na vysoké škole.

OBSAH

ÚVOD **9**
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE **10**
I TEORETICKÁ ČÁST **11**
1 DAŇOVÁ EVIDENCE **12**
1.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA DAŇOVÉ EVIDENCE 12
1.2 OSOBY VEDOUCÍ DAŇOVOU EVIDENCI 12
1.3 EVIDENCE PŘÍJMŮ A VÝDAJŮ 12
1.3.1 Evidence příjmů 13
1.3.2 Evidence výdajů 13
1.3.3 Deník příjmů a výdajů 13
1.4 EVIDENCE MAJETKU A DLUHŮ 14
1.4.1 Evidence dlouhodobého majetku 15
1.4.2 Evidence zásob 15
1.4.3 Kniha pohledávek a závazků 15
1.5 VÝPOČET ZÁKLADU DANĚ A DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB 16
2 ÚČETNICTVÍ **17**
2.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ 17
2.1.1 Zákon o účetnictví 17
2.1.2 Vyhlášky k zákonu o účetnictví 18
2.1.3 České účetní standardy 18
2.2 OSOBY VEDOUCÍ ÚČETNICTVÍ 18
2.3 ÚČETNÍ ZÁSADY A PRINCIPY 19
2.4 ROZSAH VEDENÍ ÚČETNICTVÍ 20
2.5 ZÁKLADNÍ PRVKY ÚČETNICTVÍ 21
2.5.1 Účet a druhy účtů 21
2.5.2 Účetní knihy 21
2.5.3 Směrná účtová osnova, účtový rozvrh 22
2.5.4 Účetní výkazy 22
2.5.5 Náklady a výnosy 23
2.6 OCEŇOVÁNÍ MAJETKU A ZÁVAZKŮ 24
3 PŘECHOD DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ **26**
3.1 DŮVODY PŘECHODU Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ 26
3.1.1 Dobrovolný přechod 26
3.1.2 Povinný přechod 26
3.2 PŘECHOD Z HLEDISKA ÚČETNÍCH A DAŇOVÝCH PŘEDPISŮ 27
3.3 POSTUP PŘECHODU 28
3.3.1 Inventarizace majetku a závazků 28
3.3.2 Sestavení účtového rozvrhu 29
3.3.3 Převodový můstek 29
3.3.4 Sestavení počáteční rozvahy 29
3.3.5 Proúčtování počátečních stavů majetku a závazků do účetní knihy 29
3.3.6 Sestavení vnitropodnikové směrnice 29

3.4 DAŇOVÝ DOPAD PŘECHODU 30
3.5 CHYBY PŘEVODU 30
II PRAKTICKÁ ČÁST 32
4 CHARAKTERISTIKA PODNIKÁNÍ SOUKROMÉHO ZEMĚDĚLCE 33
4.1 PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ 33
4.2 DŮVODY PŘECHODU Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ 34
4.3 VÝVOJ DAŇOVÉ POVINNOSTI ZA ROKY 2010–2014 34
5 PŘECHOD Z VEDENÍ DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ 35
5.1 INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ 35
5.1.1 Dlouhodobý majetek 35
5.1.2 Zásoby 37
5.1.3 Pokladna 38
5.1.4 Bankovní účet 38
5.1.5 Pohledávky 38
5.1.6 Závazky 39
5.2 SESTAVENÍ ÚČTOVÉHO ROZVRHU, VNITROPODNIKOVÁ SMĚRNICE 41
5.3 PŘEVODOVÝ MŮSTEK 41
5.3.1 Vyčíslení 43
5.4 OTEVŘENÍ ÚČETNÍCH KNIH 43
5.5 SESTAVENÍ POČÁTEČNÍ ROZVAHY 43
6 DAŇOVÝ DOPAD 45
6.1 POLOŽKY OVLIVŇUJÍ ZÁKLAD DANĚ 45
6.2 DAŇOVÁ OPTIMALIZACE 46
6.2.1 Jednorázové zdanění 46
6.2.2 Rozložení pohledávek a zásob do více let 46
6.3 ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ 49
ZÁVĚR 51
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY 52
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK 54
SEZNAM OBRÁZKŮ 55
SEZNAM TABULEK 56
SEZNAM PŘÍLOH 57

ÚVOD

Tato bakalářská práce se zabývá přechodem daňové evidence na účetnictví, který bývá obavou mnoha podnikatelů z důvodu správného zpracování, vyčíslení a výše daňového dopadu. Práce vznikla u soukromého zemědělce, který vznesl požadavek tento přechod uskutečnit. Přechod není povinný, nejedná se o povinnost danou zákonem, jde tudíž o dobrovolné rozhodnutí podnikatele z důvodu externích požadavků ze strany banky pro čerpání dalších úvěrů.

Vzhledem k navyšování majetku podnikatele a dalšímu rozvoji firmy by mohla daňová evidence být nedostačující pro jeho další řízení a plánování. Z tohoto důvodu se jeví vedení účetnictví jako vhodnější.

Daňová evidence eviduje pouze příjmy a výdaje, na základě nich se stanoví základ daně. Mezi její výhody patří nižší náklady na software a administrativu, nemá vysoké nároky na vzdělání a není na ni kladená vysoká náročnost ze strany legislativy. Nevýhodami daňové evidence je nepřehlednost a neposkytuje dostatek informací o majetku a závazcích. Na rozdíl tomu účetnictví je založeno na principu nákladů a výnosů, dává větší přehled o hospodaření a vyžaduje časové rozlišení nákladů a výnosů. Účetnictví však vyžaduje rozsáhlejší znalosti především z důvodů složitější legislativy. Správné využití informací z účetnictví může podnikatel využít k dalšímu rozvoji své firmy

Cílem bakalářské práce je uskutečnit přechod daňové evidence na účetnictví soukromého podnikatele XYZ k 1. 1. 2015. Přechod musí obsahovat veškeré nezbytné kroky, které by měly vést k jeho bezchybnému a bezproblémovému uskutečnění. V závěru práce budou navrhnuty jednotlivé varianty rozložení daňového dopadu, které budou pouze doporučením pro podnikatele. Ten může následně realizovat nejvhodnější variantu dle jeho ekonomické situace v daném roce.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem bakalářské práce je realizace přechodu daňové evidence na účetnictví k 1. 1. 2015 u podnikatele, který se zabývá zemědělstvím, vyčíslení daňového dopadu a navržení optimální varianty.

Ekonomika a správné vedení účetnictví jsou důležité pro podnikatele z důvodu dalšího rozvoje jeho firmy, pro posouzení jeho ekonomické situace. Obecně je známo, že účetnictví zemědělských subjektů je obtížnější než u ostatních odvětví podnikání.

Úkolem bakalářské práce bude sestavení jednotlivých kroků nutných k přechodu a na základě podkladů od podnikatele správně realizovat přechod z daňové evidence na účetnictví, vypočítat daňový základ a daňový dopad z tohoto přechodu. Bude provedena analýza aktuálního stavu, uskutečněna inventarizace k 31. 12. 2014, ze které se zjistí stavy veškerého majetku a závazků, na kterých je založen celý přechod a v závěru doporučeno zemědělci nejoptimálnější řešení.

V teoretické části bude použita zejména metoda deskripce, využitá i v praktické části pro charakteristiku podnikání soukromého zemědělce. Důležitým krokem ze zpracování bakalářské práce budou standardizované rozhovory s podnikatelem.

Při vypracování budou používány platné zákony, odborná literatura a interní dokumentace podnikatele. Při výpočtu daňového dopadu z přechodu bude použita metoda stanovená zákonem. Údaje vyplývající z daňové evidence budou transformovány do účetnictví a z těchto informací budou do tabulek sestaveny stavy majetku a varianty rozložení daňového dopadu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DAŇOVÁ EVIDENCE

Daňová evidence nahradila jednoduché účetnictví, které bylo zrušeno novelou zákona o účetnictví k 1. 1. 2004. Cílem daňové evidence je zajistit správné podklady pro výpočet základu daně z příjmů. Je určena pro fyzické osoby, které nejsou účetní jednotkou dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. (Sedláček, 2009, str. 9)

1.1 Právní úprava daňové evidence

Daňovou evidenci upravuje zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, v § 7b odst. 1. Její definice zní: „Daňovou evidencí se pro účely daní z příjmů rozumí evidence pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů.“ Evidence obsahuje údaje o příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně a údaje o majetku a dluzích. (Česko, 1992)

Cardová (2010, str. 24) ve své knize uvádí zjednodušenou definici, kde daňová evidence je evidence majetku a závazků pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů fyzických osob. Paseková a Otrusinová (2005, str. 41) uvádějí, že slouží k evidenci majetku a závazků pro účely stanovení základu daně z příjmů FO. Všechny autorky zjednodušeně parafrázují znění zákona a jejich definice jsou shodné.

1.2 Osoby vedoucí daňovou evidenci

Povinnost vést DE je určena zákonem o dani z příjmů v § 7 odst. 13.

Daňová evidence je určena pro všechny fyzické osoby, které podnikají, ale nemají zákonnou povinnost vést účetnictví. Tedy nejsou účetní jednotkou dle zákona o účetnictví (účetní jednotky jsou vypsány v kapitole 2.2) a neuplatňují paušální výdaje. (Česko, 1992, § 7)

1.3 Evidence příjmů a výdajů

Příjmy a výdaje jsou nejdůležitější součástí daňové evidence. Do DE vstupují veškeré příjmy z podnikatelské činnosti a výdaje spojené s majetkem zahrnutým v obchodním majetku. Výdaje, které vstupují do DE, jsou vynakládány za účelem dosažení, udržení a zajištění zdanitelných příjmů, jen do prokazatelné nebo zákonem stanovené výše. Příjmy a výdaje zapisuje fyzická osoba do deníku příjmů a výdajů, který bude popsán v kapitole 1.3.3, v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů. (Sedláček, 2009, str. 18)

1.3.1 Evidence příjmů

Doleželová (2008, str. 14) ve své knize uvádí, že příjmem dle § 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, rozumíme peněžité i nepeněžité plnění (např. zhodnocení pronajaté nemovitosti nebo předmětu leasingu), které získává poplatník v průběhu podnikání. Dle Štohla (2009, str. 9) příjem znamená přijaté peníze v pokladně nebo na bankovním účtu za vykonané práce a služby, za prodané výrobky, zboží či majetek.

Obecné členění příjmů (Sedláček, 2009, str. 18):

- peněžní příjmy,
- nepeněžní příjmy,
- příjmy dosažené směnou.

1.3.2 Evidence výdajů

Dále Doleželová (2008, str. 15) uvádí definici výdajů, která vychází z § 24 zákona č. 586/1992 Sb., kdy výdajem rozumíme peněžní i nepeněžní (tvorba rezervy na opravy majetku) výdaj podnikatele. Štohl (2009, str. 9) uvádí zjednodušenou definici, kdy výdaj představuje úbytek peněz v pokladně nebo na bankovním účtu.

V evidence výdajů by měly být výdaje rozděleny na (Sedláček, 2009, str. 19):

- peněžní daňové výdaje,
- peněžní nedaňové výdaje,
- nepeněžní daňové výdaje.

1.3.3 Deník příjmů a výdajů

Nejdůležitější kniha v daňové evidenci nemá zákonem stanovený název, můžeme se setkat také s označením peněžní deník nebo evidence příjmů a výdajů. Záleží vyloženě na rozhodnutí podnikatele. Do deníku příjmů a výdajů se v průběhu kalendářního nebo hospodářského roku zapisují údaje o hospodářských operacích, které vyjadřují příjem nebo výdej peněžních prostředků. (Šimková, 2005, str. 19)

Dle Sedláčka (2009, str. 19) deník zachycuje jednak peněžní příjmy a výdaje (skutečné platby) a také nepeněžní transakce, které zvyšují nebo snižují rozdíl mezi příjmy a výdaji.

Jak již bylo zmíněno výše, název deníku nemá zákonem stanovený název, tak i jeho podoba není předepsána. Záleží na předmětu činnosti a požadavcích podnikatele zda se rozhodne pro podrobnější členění daňových či nedaňových příjmů a výdajů.

Do tohoto deníku se zapisuje především na základě bankovních výpisů a pokladních dokladů, nikoliv na základě hospodářských operací, které mají povahu předpisu plateb, např. vystavená faktura. (Štohl, 2009, str. 28)

Číslo		Text	Peněž. prostředky v hotovosti		Peněž. prostředky na bank. účtech		Průběžné položky		Příjmy zahrnov. do ZD	Výdaje odčitatel. od ZD	Příjmy nezahrn. do ZD	Výdaje neodčitatel od ZD
			příjem	výdej	příjem	výdej	příjem	výdej				
a	b	C	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1												
2												
3												
4												

Obrázek 1.1 Vzor peněžního deníku (Štohl, 2009, str. 30)

Daňové příjmy a výdaje jsou zahrnované do základu daně z příjmů. Mezi příjmy a výdaje nezahrnované do základu daně (nedaňové příjmy a výdaje) patří například výdaje na pořízení dlouhodobého majetku, pokuty a penále státním institucím, splátky úvěrů a půjček. K příjmům nezahrnovaných do ZD patří například osobní vklady podnikatele a přijaté úvěry od peněžních ústavů. Průběžné položky slouží v deníku k zapisování převodu peněžních prostředků z pokladny na běžný účet a naopak. (Šimková, 2005, str. 23)

1.4 Evidence majetku a dluhů

Ve starších publikacích můžeme nalézt spojení evidence majetku a závazků, je to dáno novým občanským zákoníkem, ve kterém byla zavedena nová terminologie. Z pojmu závazky jsou nyní závazky a dluhy.

Předmětem této evidence je majetek, který podnikatel (poplatník) vloží do svého obchodního majetku. (Doleželová, 2008, str. 15)

Uživatelé daňové evidence, musí dle zákona o dani z příjmů také obstarat evidenci majetku a dluhů. Zejména se vyžadují tyto složky (Štohl, 2009, str. 31):

- hmotný majetek,
- zásoby,
- pohledávky,
- závazky.

1.4.1 Evidence dlouhodobého majetku

Za dlouhodobý majetek je považován ten majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok, neopotřebovává se jednorázově, ale postupně. (Sedláček, 2009, str. 35)

Tento majetek se eviduje na evidenčních kartách DM, které by měly obsahovat minimálně údaje o názvu nebo popisu majetku, ocenění, datum pořízení nebo datum uvedení do užívání, způsob odpisování, výši odpisů, datum a způsob vyřazení. (Sedláček, 2009, str. 39)

1.4.2 Evidence zásob

Závazná forma u evidence zásob není opět dána, můžeme ji vést různými způsoby, například pomocí skladových karet dle jednotlivých druhů nebo pomocí evidence zakázek. (Pilátová, 2010, str. 76).

Mezi zásoby patří materiál, nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky, zvířata a zboží. Při jejich zařazení do zásob musíme brát ohled na druh majetku, délku použití, účel pořízení a pořizovací cenu. (Cardová, 2010, str. 53)

Na obrázku níže je uveden příklad karty zásob (materiálu).

Firma				**Skladní karta**				
				Číslo karty				
Druh materiálu								
Měrná jednotka								
Datum	Příjem		Výdej		Zůstatek		Číslo dokladu	Pozn.
	v MJ	v Kč	v MJ	v Kč	v MJ	v Kč		

Obrázek 1.2 Vzor karty zásob (Cardová, 2010, str. 55)

1.4.3 Kniha pohledávek a závazků

V této knize se vedou pohledávky a závazky, které slouží podnikateli k tomu, aby zjistil, kdo a v jaké výši mu dluží nebo komu a jako částku dluží samotný podnikatel. (Šimková, 2005, str. 21)

Tato kniha by měla obsahovat (Šimková, 2005, str. 21):

- označení dokladů (faktur),
- sledování jednotlivých pohledávek a závazků podle dlužníků a věřitelů,

- datum vzniku pohledávky či závazku,
- částku,
- datum splatnosti a způsob úhrady.

Do této knihy zapisujeme na základě faktur (přijatých a vydaných), výpisů z účtů u peněžních ústavů, příjmových a výdajových pokladních dokladů při úhradách v hotovosti. (Štohl, 2009, str. 31)

1.5 Výpočet základu daně a daně z příjmů fyzických osob

Podnikatel podle zákona o daních z příjmů musí jednou ročně zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků, nejčastěji to bývá k poslednímu dni zdaňovacího období. O zjištěném stavu provede podnikatel zápis. (Cardová, 2010, str. 66)

Z peněžního deníku se zjišťují příjmy a výdaje dle zákona o daních z příjmů a stav peněžních prostředků v pokladně a na bankovních účtech, výše neuhrazených pohledávek a závazků, stav majetku a ostatních knih. (Cardová, 2010, str. 66)

Hospodářský výsledek, označovaný také jako základ daně, zjistíme jako rozdíl mezi daňovými příjmy a daňovými výdaji z deníku, který se dále musí upravit o uzávěrkové nepeněžní operace. Mezi tyto operace patří např. odpisy, rezervy, leasing a další. (Šimková, 2005, str. 22)

Celkový základ daně je vyjádřen souhrnem dílčích základů daně ze závislé činnosti a funkčních požitků, z podnikání, kapitálového majetku, pronájmu a ostatních příjmů. Tento celkový základ daně musí být také upraven o nezdanitelné částky a odčitatelné položky, na které má podnikatel nárok v souladu se zákonem o daních z příjmů. Mezi odčitatelné položky patří např. ztráta z minulých let a nezdanitelné části jsou úroky ze stavebních či hypotečních úvěrů, dary, penzijní připojištění.

Daň z příjmů fyzických osob vypočítáme po všech úpravách ZD ve výši 15 %. (Šimková, 2005, str. 22–23)

2 ÚČETNICTVÍ

Oproti daňové evidenci, je účetnictví v České republice více regulováno zákonem. Také má předepsanou formu a náležitosti, které musí splňovat. Základní předpisy, které upravují účetnictví, jsou zákon o účetnictví, vyhlášky k zákonu o účetnictví a české účetní standardy. Tyto předpisy budou rozebrány níže v podkapitole 2.1. Mezi další předpisy, které mohou účetnictví ovlivňovat, patří zákon o daních z příjmů, vnitřní směrnice účetní jednotky a jiné. (Šteker a Otrusinová, 2013, str. 35)

V publikacích jsou uvedeny rozdílné definice pojmu účetnictví. Například Šimková (2005, str. 9) uvádí: „Účetnictví je písemné zaznamenávání informací o hospodářských jevech organizace, a to v peněžních jednotkách. Účetnictví tvoří relativně uzavřenou soustavu s přesně vymezenými metodickými prvky."

Šteker a Otrusinová (2013, str. 15) konstatují, že účetnictví představuje: „metodicky ucelený systém informací o činnosti podniku, kdy předmětem účetnictví je zobrazení majetkové struktury podniku, zdrojů krytí tohoto majetku, sledování nákladů a výnosů a zjištění výsledku hospodaření."

Paseková a Otrusinová (2005, str. 13) uvádí, že: „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."

Dle Portera a Nortona (c2004, str. 11) účetnictví představuje proces identifikace, měření a sdělování hospodářských informací k různým uživatelům, včetně vedení firmy, akcionářů, věřitelů, finančních analytiků a vládních agentur.

2.1 Právní úprava účetnictví

V úvodu druhé kapitoly byly vyjmenovány základní předpisy, které upravují české účetnictví. Tyto předpisy budou v následujících podkapitolách podrobněji popsány.

2.1.1 Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, je nejvyšší právní předpis, který upravuje účetnictví v České republice. Stanovuje v souladu s právem Evropské unie rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu. (Šteker a Otrusinová, 2013, str. 35)

Zákon definuje účetní jednotky, předmět účetnictví a účetní období, účetní knihy, směrnou účtovou osnovu. Dále stanovuje pravidla pro oceňování, požadavky na obsah účetní závěrky a základní povinnosti při vedení účetnictví. (Šimková, 2005, str. 10)

2.1.2 Vyhlášky k zákonu o účetnictví

Tyto vyhlášky vydává Ministerstvo financí pro šest typů účetních jednotek - podnikatelé, banky a jiné finanční instituce, pojišťovny, zdravotní pojišťovny, nepodnikatelské subjekty a vybrané účetní jednotky. (Šteker a Otrusinová, 2013, str. 36)

Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (pro podnikatele), kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou povinny vést účetnictví. Obsahuje mimo jiné rozsah a způsob sestavení účetní závěrky, obsahové vymezení některých položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy, postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku a další. (Šteker a Otrusinová, 2013, str. 37)

2.1.3 České účetní standardy

České účetní standardy vytváří a vydává Ministerstvo financí. Jejich cílem je soulad při používání účetních metod účetními jednotkami. ČÚS obsahují popis účetních metod nebo postupy účtování. Tento obsah nesmí být v rozporu s ustanovením zákona o účetnictví a jiných právních předpisů. (Skálová a kolektiv, 2012, str. 12)

České účetní standardy se rozdělují stejně, jako vyhlášky k zákonu pro účetnictví, tedy na české účetní standardy pro podnikatele, banky a jiné finanční situace, pojišťovny, zdravotní pojišťovny, nepodnikatelské subjekty a vybrané účetní jednotky. (Šteker a Otrusinová, 2013, str. 38)

2.2 Osoby vedoucí účetnictví

Povinně musí vést účetnictví: (Doleželová, 2008, str. 7; Česko, 1991, § 1)

a) právnické 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, kterou jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
e) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně zdanitelných plnění osvobozených od této daně

přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 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),
h) ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis.

2.3 Účetní zásady a principy

Všechny ÚJ se musí řídit při vedení účetnictví a sestavování účetních výkazů určitými pravidly a principy. Většinu z nich najdeme v zákoně o účetnictví, které s dalšími účetními principy vytvářejí uznávané účetní zásady: (Šimková, 2005, str. 11; Šteker a Otrusinová, 2013, str. 17–18)

- **Zásada účetní jednotky** – tato zásada se zakládá na vymezení ekonomického celku, za které je účetnictví vedeno a k němuž se vztahují účetní operace a sestavené účetní výkazy.
- **Zásada neomezeného trvání účetní jednotky** – ÚJ vychází z předpokladu, že u ní nenastane žádná skutečnost, která by ji omezovala či zabraňovala v této činnosti pokračovat i v budoucnosti. Pokud ÚJ ví o informaci, že u ní nastává tato skutečnost, musí použít účetní metody způsobem tomu odpovídajícím, informace o použitých způsobem je účetní jednotka povinna uvést v příloze v účetní závěrce.
- **Zásada bilanční kontinuity** – u této zásady se musí konečné zůstatky aktiv a pasiv za běžné období shodovat s počátečními stavy aktiv a pasiv v následujícím účetním období.
- **Zásada věrného a poctivého zobrazení** – účetní závěrka musí být sestavena tak, aby podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Zobrazení je věrné, pokud obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je zobrazen v souladu s účetními metodami. Jejich použití je uloženo zákonem o účetnictví nebo jinými prováděcími předpisy. Zobrazení je poctivé, pokud jsou při něm aplikovány účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti.

- **Zásada zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech** – výsledek hospodaření a finanční situaci podniku se zjišťuje pro hodnocení efektivnosti organizace a pro řízení další její činnosti.
- **Zásada významnosti** (materiality) – účetní výkazy musí obsahovat takové informace, které jsou pro uživatele významné pro jejich další rozhodnutí.
- **Zásada zákazu kompenzace** – zákaz vzájemného vyrovnání nákladů, výnosů, aktiv, pasiv, pohledávek a závazků. Existují výjimky, např. pohledávky a závazky vůči stejné osobě s dobou splatnosti do jednoho roku aj.
- **Zásada stálosti metod** (konzistence) – ÚJ nesmí měnit účetní metody průběhu účetního období, aby byla zaručena srovnatelnost z hlediska času.
- **Zásada nezávislosti účetních období** (akruální princip) – cílem této metody je vykázat v účetním období veškerá aktiva, pasiva, náklady a výnosy do období, kdy vznikly, nikoliv až v období, kdy došlo k uskutečnění pohybu peněz.
- **Zásada opatrnosti** – znamená, že se v účetnictví vykazují a do výše zisku promítají všechny předpokládané a očekávané ztráty, rizika a znehodnocení majetku, i když ještě nenastaly a jejich výše není zjistitelná. Zásada se realizuje tvorbou rezerv a opravných položek.
- **Princip souvztažnosti** – představuje určení správné dvojice účtů pro zaznamenání účetního případu.
- **Princip podvojnosti** – každé operace vyvolává změnu na dvou účtech stejnou částkou. ÚJ si může vybrat z jednoduchého či složeného účetního zápisu.
- **Princip dokumentace** – všechny hospodářské operace musí být objektivně doloženy odpovídajícími doklady.
- **Bilanční princip** – se uplatňuje při sestavení rozvahy. Musí platit, že celková aktiva se rovnají celkovým pasivům.

2.4 Rozsah vedení účetnictví

Zákon o účetnictví stanovuje 2 rozsahy vedení účetnictví: (Šteker a Otrusinová, 2013)

- **V plném rozsahu** – ÚJ vedou účetnictví a sestavují účetní závěrku v souladu se všemi ustanoveními zákona o účetnictví a navazujících právních předpisů. V plném rozsahu vedou účetnictví ÚJ, které mají povinnost ověřit účetní závěrku auditorem a další ÚJ, které nevedou zjednodušené účetnictví dle § 9 odst. 3, zákona o účetnictví.

- **Ve zjednodušeném rozsahu** – vedou fyzické osoby, které nemají povinnost ověřit účetní závěrku auditorem a ÚJ, které jsou v § 9 odst. 3, zákona o účetnictví. Jedná se např. o občanská sdružení, církve, příspěvkové organizace a další. Pro tyto ÚJ platí určitá zjednodušení, která jsou v § 13a, zákona o účetnictví, např. o možnost sestavit účtový rozvrh na úrovni účtových skupin nebo mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize a další.

2.5 Základní prvky účetnictví

Základním principem účetnictví je poskytnout uživateli věrohodné informace pro řízení, kontrolu a další potřeby ÚJ. Aby účetnictví plnilo svůj účel, musí se informace včas zjistit, ověřit jejich správnost a tyto údaje zpracovat.

K zajištění základních prvků účetnictví slouží účetní systémy, které jsou dány právním systémem, předmětem činnosti ÚJ, potřebou informací účetní jednotky z účetnictví, sběrem, tříděním, zpracováním a kontrolou informací.

2.5.1 Účet a druhy účtů

Na účtech se zachycují všechny účetní případy, resp. slouží jako pomůcka pro zachycení stavu a přírůstků či úbytků jednotlivých položek aktiv, pasiv a položek VH. Účty mají svůj název a číslo. (Otrusinová a Paseková, 2005, str. 60–61)

Účty můžeme rozdělit do čtyř skupin:

- rozvahové (aktiv, pasiv),
- výsledkové (nákladů, výnosů),
- závěrkové (počáteční účet rozvážný, konečný účet rozvážný, účet zisků a ztrát),
- podrozvahové.

2.5.2 Účetní knihy

Účetní operace se pomocí zápisů zaznamenávají v účetních knihách. Dle § 13 zákona o účetnictví musí vést účetní jednotky tyto knihy: (Skálová a kolektiv, 2012, str. 30–32; Šteker a Otrusinová, 2013, str. 30; Česko, 1991)

- **Deník** – slouží k zachycení účetních operací uspořádaných chronologicky a časově uspořádané v posloupnosti podle jejich vzniku. Slouží k prokázání, zda v účetním období byly zaúčtovány všechny účetní operace.

- **Hlavní kniha** – obsahuje syntetické účty, kde jsou evidovány účetní zápisy z věcného hlediska. Slouží k získávání nejdůležitějších informací o stavu a pohybu jednotlivých aktiv, pasiv, nákladů a výnosů.
- **Knihy analytických účtů** – rozvádějí příslušné účetní zápisy syntetických účtů hlavní knihy.
- **Knihy podrozvahových účtů** – obsahují účetní zápisy, které se neprovádějí v hlavní knize a deníku.

Podnikatelé, kteří vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, mají možnost spojit účtování v deníku a hlavní knize do jedné účetní knihy. Zda budou používat knihy analytické evidence a podrozvahových účtů je pouze na jejich uvážení. (Skálová a kolektiv, 2012, str. 30; Hruška, 2010, str. 21)

2.5.3 Směrná účtová osnova, účtový rozvrh

Směrná účtová osnova je stanovena vyhláškou č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví, v příloze č. 4. Stanovuje uspořádání, označení účtových tříd a skupin pro účtování o stavu a pohybu majetku, jiných aktiv, závazků, jiných pasiv a dále o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření.

V § 14 odst. 2, zákona o účetnictví je uvedeno, že účetní jednotky jsou povinny sestavit účtový rozvrh na základě směrné účtové osnovy, ve kterém uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce. Účtový rozvrh lze v průběhu účetního období doplňovat. (Česko, 1991)

2.5.4 Účetní výkazy

Výkazy slouží ke sledování a porovnávání účetních výsledků jednotlivých ÚJ, sestavují se ke dni účetní závěrky. Účetní závěrku tvoří tyto výkazy: (Šimková, 2005, str. 39)

- **Rozvaha** – také nazývaná jako bilance je základní účetní výkaz, který podává přehled o stavu majetku a zdrojích jeho krytí k určitému datu. Jedná se o stavový výkaz a v rozvaze musí vždy platit bilanční princip, tzn., že celková aktiva se rovnají celkovým pasivům.

ROZVAHA	
Aktiva (majetek)	**Pasiva (zdroje)**
a) **stálá aktiva**	a) **vlastní zdroje (vlastní kapitál)**
- dlouhodobý hmotný majetek	- základní kapitál
- dlouhodobý nehmotný majetek	- rezervní aj. fondy
- dlouhodobý finanční majetek	- nerozdělený zisk minulých let
b) **oběžná aktiva**	- hospodářský výsledek běžného roku
- zásoby	b) **cizí zdroje (cizí kapitál)**
- pohledávky	- krátkodobé závazky a úvěry
- krátkodobý finanční majetek	- dlouhodobé závazky a úvěry
- peněžní prostředky	- rezervy
Aktiva = Pasiva	

Obrázek 2.1 Základní členění rozvahy (Šimková, 2005, str. 41)

Na straně aktiv v rozvaze se uvádějí 3 sloupce – brutto, korekce a netto.

- **Výkaz zisku a ztráty** – tzv. výsledovka je odvozený účetní výkaz (rozvádí a blíž specifikuje výsledek hospodaření běžného účetního období z rozvahy), který podává přehled o struktuře hospodářského výsledku podle jednotlivých činností (provozní, finanční a mimořádná) a sleduje výši nákladů a výnosů.
- **Příloha** – je povinná součást účetní závěrky, která vysvětluje a doplňuje informace zahrnuté v rozvaze a výkazu zisku a ztrát. Obsahuje např. obecné údaje o ÚJ, náklady na odměny statutárnímu auditorovi nebo auditorské společnosti, údaje o propojených osobách a další. Součástí jsou také informace o událostech po rozvahovém dni.

2.5.5 Náklady a výnosy

Jak již bylo zmíněno, náklady a výnosy se sledují ve výkaze zisku a ztráty. Slouží podnikatelům ke zjištění základu daně z příjmů, vychází se z rozdílu výnosů a nákladů. Oproti daňové evidenci, kde podnikatelé vychází z rozdílu příjmů a výdajů. Náklady a výnosy se člení na provozní, finanční a mimořádné. Na začátku účetního období mají nulový stav a v průběhu účetního období jejich hodnota narůstá. (Cardová, 2010, str. 89)

V českém účetnictví nenajdeme základní definici nákladů a výnosů. Náklady dle Šimkové (2005, str. 42–44) můžeme chápat jako spotřebu prostředků a práce v peněžním vyjádření, kdy náklady představují vstupy do podniku. Dále můžeme najít definici podle Knápkové, Pavelkové a Štekera (2013, str. 194), která vychází z koncepčního rámce IFRS, kdy: „náklady snižují ekonomický prospěch podniku během účetního období formou čerpání aktiv nebo vznikem závazků, což má za následek snížení vlastního kapitálu jiným způsobem než rozdělením vlastního kapitálu vlastníkům.“

Kovanicová (2012, str. 66) definuje výnosy jako zvýšení ekonomického prospěchu v průběhu účetního období ve formě zvýšení peněžních či nepeněžních aktiv ve formě snížení či zániku závazku. Podle IFRS Knápková, Pavelková a Šteker uvádějí (2013, str. 194), že: „výnosy zvyšují ekonomický prospěch podniku během účetního období formou zvýšení hodnoty aktiv nebo snížení závazků, což má za následek zvýšení vlastního kapitálu jiným způsobem než vkladem vlastníky."

2.6 Oceňování majetku a závazků

Jedním ze základních předpokladů správně vedeného účetnictví je korektní ocenění majetku a závazků. Oceňováním rozumíme přiřazování určité ceny konkrétnímu množství a druhu majetku nebo závazků. (Šteker a Otrusinová, 2013, str. 31)

K okamžiku uskutečnění účetního případu rozlišujeme tyto druhy cen: (Kovanicová, 2012, str. 52; Šteker a Otrusinová, 2013, str. 31)

- **Pořizovací cena** – cena, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů, které s pořízením souvisí. Do nákladů patří např. montáž, clo a provize.
- **Vlastní náklady** – touto cenou se oceňuje majetek vytvořený vlastní činností. Skládá se z přímých nákladů vynaložených na výrobu nebo jinou činnost. Součástí může být i část nepřímých nákladů.
- **Jmenovitá hodnota** – cena, která je trvale přiřazena k majetku nebo závazku. Touto cenou se nejčastěji oceňuji pohledávky, závazky a další.
- **Reprodukční pořizovací cena** – vyjadřuje hodnotu peněz, kterou by bylo nutno uhradit za určitý majetek, kdyby se stejný či podobný majetek pořizoval v současné době. Cena se stanovuje zpravidla kvalifikovaným odhadem a touto cenou je možno ocenit majetek získaný darem, dědictvím či majetek, u kterého nelze zjisti vlastní náklady.

Ke dni k němuž se sestavuje účetní závěrka, k rozvahovému dni či k jinému okamžiku, se majetek a závazky oceňují těmito druhy cen: (Šteker a Otrusinová, 2013, str. 31)

- **Historická cena** – cena, která byla vynaložena na získání aktiv a závazků v době, kdy byly pořízeny. Musí se respektovat zásada opatrnosti, tzn. odpisovaný majetek ocenit v zůstatkové ceně nebo je možné opravnými položkami snížit hodnotu majetku.

- **Reálná hodnota** – se stanovuje na úrovni tržní ceny, kvalifikovaným odhadem či posudkem znalce. Používá se u cenných papírů a podílů nebo v případě přeměn obchodních korporací.
- **Ekvivalence** – neboli protihodnota. Je to hodnota, která odpovídá míře podílu ÚJ na vlastním kapitálu společnosti, ve která má majetkovou účast. Ekvivalencí se oceňují některé cenné papíry a podíly.

3 PŘECHOD DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ

Z hlediska účetních předpisů řeší přechod podnikatelů z daňové evidence na účetnictví ustanovení § 61b vyhlášky č. 500/2002 Sb., která uvádí metodu přechodu a přechodná ustanovení Čl. II bod 3 vyhlášky č. 472/2003 Sb. (Kadlec, 2006, str. 17)

Z daňového pohledu upravuje přechod z daňové evidence na vedení účetnictví zákon o daních z příjmů, a to konkrétně daň z příjmů fyzických osob v příloze č. 3 k zákonu č. 586/1992 Sb. (Cardová, 2010, str. 73)

3.1 Důvody přechodu z daňové evidence na účetnictví

Důvody k přechodu můžeme rozdělit na dobrovolný a povinný.

3.1.1 Dobrovolný přechod

Z názvu je patrné, že dobrovolný přechod činí fyzická osoba na základě vlastního rozhodnutí. Pokud podnikatel učiní takové rozhodnutí, pak musí účetnictví vést po celé účetní období. (Dušek, 2008, str. 22)

Mezi nejčastější důvody dobrovolného přechodu jsou interní požadavky firmy, kdy účetnictví poskytuje větší informovanost, např. kontrolu a lepší přehled pro podnikatele o svém podnikání. Druhý důvod je externí požadavek, zpravidla za strany bank při vyřizování žádosti o poskytnutí úvěrů.

3.1.2 Povinný přechod

Povinný přechod na účetnictví může vyplývat ze zákona o účetnictví a dříve také z obchodního zákoníku, který byl zrušen. V současné době můžeme podmínky najít v zákonu č. 304/2013 Sb., zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob.

Zákon o účetnictví přesně definuje, kdo musí vést účetnictví, respektive kdo je účetní jednotkou (účetní jednotky jsou blíže popsány v kapitole 2.2). Nejčastějším důvodem pro povinný přechod fyzických osob je ten, že překročí obrat 25 mil. Kč za bezprostředně předcházející kalendářní rok. (Dušek, 2008, str. 25)

Dle zákona o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, § 42–§ 45, platí pravidlo vést podvojné účetnictví pro FO, které jsou zapsány v obchodním rejstříku. Tento zápis do rejstříku může být dobrovolný, na vlastní žádost, nebo povinný (výše výnosů nebo příjmů snížených o DPH - pokud je součástí, dosáhla za dvě bezprostředně po sobě následující

účetní období v průměru částku 120 mil. Kč), ÚJ musí vést účetnictví ode dne zápisu do obchodního rejstříku. (Česko, 2013)

3.2 Přechod z hlediska účetních a daňových předpisů

V úvodu třetí kapitoly byly vypsány předpisy, které upravují přechod z daňové evidence na účetnictví. Níže jsou předpisy podrobně popsány.

Z hlediska účetních předpisů najdeme úpravu ve vyhlášce č. 500 metodu, která uvádí, že:

- podnikatelé, kteří vedou DE a staly se účetní jednotkou, jsou povinni zjistit stavy jednotlivých složek majetku a dluhů, případně rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku a u finančního leasingu neuplatněnou část výdajů ke dni předcházejícímu první den účetního období v něm vznikla povinnost vést účetnictví,
- dále musí jednotlivé složky majetku a dluhů ocenit dle zákona o účetnictví, u DNM a DHM, které jsou odpisovány, musí sestavit odpisové plány,
- stavy zjištěné v prvním bodu se převedou k prvnímu dni účetního období jako počáteční stav příslušných rozvahových účtů a u finančního leasingu jako zůstatek účtu nákladů příštích období,
- rozdíl, který vznikl součtem počátečních stavů nově otevřených aktivních účtů a součtem pasivních účtů, se uvede v účtové skupině 49 (Individuální podnikatel) a to jako aktivní či pasivní zůstatek.

Ve Čl. II bodu 3 najdeme problematiku zůstatku průběžných položek v peněžním deníku. Tento zůstatek se převede jako počáteční zůstatek v účtové skupině 26 (Převody mezi finančními účty), dle povahy zjištěného rozdílu bude zůstatek buď aktivní či pasivní. (Kadlec a Chalupa, 2006)

Z hlediska daňových předpisů:

- „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.“
- „Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, sníží o hodnotu přijatých záloh, hodnotu dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.“

Pokud je podnikatel plátce DPH, zvyšuje se základ daně o hodnotu pohledávek bez DPH, která byla zahrnuta do daňového přiznání jako daň na výstupu. Při uplatnění DPH u dluhů na vstupu, bude snižovat základ daně hodnota dluhů bez DPH. (Kadlec a Chalupa, 2006, str. 20)

3.3 Postup přechodu

Cardová (2010, str. 73) ve své knize uvádí základní kroky přechodu:

- vykonání inventarizace veškerého majetku a závazků,
- zpracování daňového přiznání,
- uzavření evidencí,
- zjištění položek, které budou ovlivňovat základ daně ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno účtování.

Dušek (2008, str. 44) doplňuje další možné kroky přechodu - rozhodnutí o převodu, výpočet dodatečných informací (např. odpis pohledávek), sestavení převodového můstku, vyčíslení daňového dopadu, vyhotovení protokolu z převodu, doplnění analytického členění účtů, zaúčtování do podvojného účetnictví, kontrola rovnosti konečných stavů na počáteční, sestavení počáteční rozvahy a vyhotovení prohlášení.

V další části budou blíže rozepsány kroky podle Hrušky (2010):

3.3.1 Inventarizace majetku a závazků

Ke dni přechodu je nutné provést inventarizaci všeho, co podnikateli slouží k podnikání. Pomocí inventarizace se zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků, ověřuje se, zda skutečný stav odpovídá vykazovanému stavu v účetnictví.

Inventura se skládá z jednotlivých fází – pokyn k inventarizaci, zjištění skutečného stavu, porovnání zjištěného stavu s účetním stavem a vypořádání inventurních rozdílů. (Dušek, 2008, str. 46)

Inventura může být fyzická nebo dokladová a inventurním soupisem ÚJ dokládá, že zůstatek jednotlivého účtu odpovídá skutečnosti. (Hruška, 2010, str. 91)

3.3.2 Sestavení účtového rozvrhu

ÚJ sestavují na základě směrné účtové osnovy vlastní účtový rozvrh, který je rozpracován na syntetické a analytické účty. Problematika účtového rozvrhu byla popsána v kapitole 2.5.3.

3.3.3 Převodový můstek

Převodovým můstkem se dokládá převod majetku a závazků do účetních knih, ke dni otevření, s účtováním MD a DAL. Součástí je také vyčíslení daňového dopadu převáděných položek z přechodu na účetnictví. Na základě tohoto můstku se sestavuje počáteční rozvaha a otevírají účetní knihy. Z rozdílu, který vznikne mezi stranami MD a DAL, se vytvoří Účet individuálního podnikatele (ú. 491). (Kadlec a Chalupa, 2006, str. 30; Dušek, 2008, str. 52)

Pro účet individuálního podnikatele se používá označení také vlastní kapitál podnikatele či rozdílový účet. Na tomto účtu se účtují osobní vklady a výběry podnikatele a také převodový můstek z daňové evidence na účetnictví. (Dušek, 2008, str. 55)

3.3.4 Sestavení počáteční rozvahy

Základní zásadou při převodu je důležité si uvědomit, že do počátečních stavů se musí zahrnout vše, co bylo v DE a tyto stavy účtů se promítnou pouze na rozvahových účtech, případně na podrozvahových. Také musí být dodržen bilanční princip – hodnota aktiv se musí rovnat hodnotě pasiv. (Hruška, 2010, str. 52)

3.3.5 Proúčtování počátečních stavů majetku a závazků do účetní knihy

Zaúčtování do účetnictví probíhá prostřednictvím převodového můstku. Na jednotlivé účty dle účtového rozvrhu jsou zaúčtovány položky.

3.3.6 Sestavení vnitropodnikové směrnice

Vnitropodniková směrnice je jedním z významných předpisů, který ovlivňuje účetnictví, ve které si ÚJ stanovuje metody a postupy, kterými se v průběhu účetního období musí řídit. Jedná se o soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností v určité pracovní činnosti. Jejím smyslem je aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky ve firmě a musí být pravidelně aktualizována z důvodu častých legislativních změn. (Šteker a Otrusinová, 2013, str. 38)

3.4 Daňový dopad přechodu

Při přechodu daňové evidence na účetnictví nedochází k žádným úpravám základu daně v daňovém přiznání, kdy podnikatel končí s vedením DE. Úpravy se provádějí až v následujícím daňovém přiznání. Podnikatel také může zahrnout hodnotu zásob a pohledávek do základu daně jednorázově nebo může rozložit do 9 zdaňovacích období dle § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů. (Cardová, 2010, str. 74)

Daňový dopad lze minimalizovat snížením stavu zásob tak, aby nebyl omezen výrobní a provozní proces a také snížením neuhrazených daňových pohledávek, zatímco stav neuhrazených daňových závazků se snažíme mít co nejvyšší. Minimalizace daňového dopadu nepoctivým vykázáním zásob a pohledávek je nelegální. (Dušek, 2008, str. 39)

Důležité je, aby v nově zavedeném systému účetnictví, byl zobrazen nejen veškerý majetek a závazky, ale rovněž je velmi důležité i daňové hledisko neboť při přechodu z DE na účetnictví musí dodanit všechny položky, které v daňové evidenci nebyly předmětem daně, ale v účetnictví jsou. (Česko, 1992)

Dále je nutné podotknout, že podnikatel je i v účetnictví zdaňován stále jako fyzická osoba. (Dušek, 2008, str. 35)

Položky zvyšující základ daně z příjmů, řádek č. 105 přílohy č. 1 k DAP k DPFO	Položky snižující základ daně z příjmů, řádek č. 106 přílohy č. 1 k DAP k DPFO
+ zásoby	– přijaté zálohy
+ ceniny	– dluhy, které by při zaplacení byly daňově uznatelným výdajem
+ poskytnuté zálohy (výjimky = zálohy na hmotný a nehmotný majetek)	
+ pohledávky, které by při zaplacení byly zdanitelným příjmem	

Obrázek 3.1 Položky zvyšující a snižují ZD z příjmů (Pilátová, 2010, str. 294)

3.5 Chyby převodu

Nejčastějšími chybami, které mohou nastat při přechodu z daňové evidence na účetnictví, jsou podle Duška (2008, str. 64–65):

- **Použití chybného účtu** – patří mezi nejčastější účetní chyby, které vyplývají z neznalosti náplně podvojného účetnictví. Pokud zvolený nesprávný účet nemá daňový dopad, lze jednoduše a dodatečně opravit.

- **Chybná hodnota na účtu** – je další účetní chybou, kterou lze také dodatečně a lehce opravit, pokud nemá daňový dopad. V praxi tato chyba může nastat např., když ÚJ ocení dlouhodobý majetek na účtu č. 022 (Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí) v zůstatkové ceně, nikoliv v pořizovací ceně či v jiné ceně, kterou byl majetek oceněn.
- **Daňové chyby** – patří mezi nejzávažnější a nejcitelnější. Tyto chyby mohou mít vliv na peněžní prostředky (výši daně či pokuty). Může se jednat o chybu v neprospěch ÚJ i ve prospěch poplatníka, např. pokud se zdaní něco navíc, co se zdanit nemuselo či nezdaní to, co by zdanit měl.
- **Ostudné chyby** – označované také jako záměrné zkreslení hodnot přechodu z DE na účetnictví. Za tyto chyby můžeme považovat:
    - zůstatky účtů neodpovídají inventurním stavům,
    - počáteční stavy účtů v hlavní knize neodpovídají převodovému můstku,
    - není zúčtováno vše, co bylo v obchodním majetku,
    - u pohledávek či závazků plátce DPH do daňového převodu zahrnuje hodnotu pohledávek a závazků včetně DPH aj.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA PODNIKÁNÍ SOUKROMÉHO ZEMĚDĚLCE

Soukromý zemědělec XYZ provozuje svoji činnost na základě živnostenského oprávnění a není zapsán v obchodním rejstříku. Začal samostatně podnikat v roce 2004, kdy navázal na činnost svého otce, který v zemědělství podniká od roku 1994. Podnikat začal s pronajatým majetkem, který postupně začal skupovat. Jedná se o půdu (pozemky) v obci, ve které podniká. Dále má ve vlastnictví zemědělské stroje. Zemědělské budovy a další pozemky získal v roce 2014 na základě kupních smluv od otce, budovy a pozemky byly oceněny znaleckými posudky.

Od okamžiku zahájení podnikání vede zemědělec daňovou evidenci. Ve firmě zaměstnává pracovnici, která zpracovává daňovou evidence a mzdové účetnictví. Dále má externí daňovou poradkyni. Plátcem DPH je soukromý zemědělec od dubna 2005, je čtvrtletním plátcem. Zaměstnává 3–5 zaměstnanců dle sezónních prací.

Místo podnikání je v oblasti s nadmořskou výškou 600 m. n. m., kde klimatické a půdní podmínky vytváří prostor pro ekologický rozvoj chovu masného skotu bez tržní produkce mléka pastevním způsobem. V současné době chová kolem 250 ks dobytka se zaměřením na odchov zástavového skotu.

V oblasti rostlinné a živočišné výroby se od svých počátků podnikání, ale i do budoucnosti soustřeďuje na sklizeň trvale travnatých porostů a výrobu dostatečného množství objemového krmiva v odpovídající kvalitě pro stále zvyšující se stavy skotu.

Zemědělec je zařazen v evidenci ekologických zemědělců a má udělenu registraci Ministerstvem zemědělství. Ekologické zemědělství produkuje vysoce kvalitní a hodnotné produkty a je založeno na principu používání organických hnojiv (hnůj, kompost, kejda, atd.) a nepoužívá vůbec žádná minerální hnojiva.

4.1 Předmět podnikání

V současné době je předmětem podnikání kombinace rostlinné a živočišné výroby. V rámci rostlinné výroby se zaměřuje na pěstování obilovin a pícnin. Tyto plodiny jsou z velké části spotřebovány v živočišné výrobě a zbytek slouží k obchodování. Živočišná výroba je orientovaná na chov skotu.

4.2 Důvody přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví

Zemědělec nesplňuje žádnou z podmínek stanovených v zákoně pro povinný přechod na účetnictví, nepřekročil stanovený obrat 25 mil. Kč a také nemá povinnost zápisu do obchodního rejstříku. V tomto případě se jedná o dobrovolný přechod na základě externích požadavků ze strany banky, z důvodu čerpání dalších úvěrů podnikatelem, které chce využít na nákup dalších pozemků a modernizaci stávajícího majetku. Výše úvěrů se odhaduje na cca 8 mil. Kč.

Přechod z daňové evidence na účetnictví byl již plánován v průběhu roku 2014 a účetnictví vede od 1. 1. 2015.

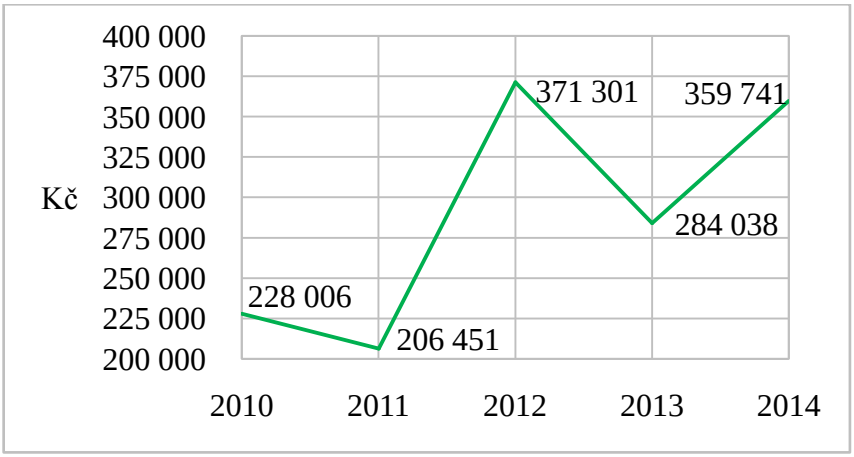
4.3 Vývoj daňové povinnosti za roky 2010–2014

Daňová povinnost zemědělce v jednotlivých letech je uvedena v tabulce 4.1.

Tabulka 4.1 Daňová povinnost v letech 2010–2014

Rok	Daňová povinnost (Kč)
2010	228 006
2011	206 451
2012	371 301
2013	284 038
2014	359 741

Za sledované období došlo u podnikatele k velkým výkyvům v částkách daně z příjmů fyzických osob po uplatnění slev § 35c, zákona o dani z příjmů. Tento vývoj je znázorněn na grafu níže.



Obrázek 4.1 Vývoj daňové povinnosti za roky 2010–2014

5 PŘECHOD Z VEDENÍ DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ

Tato kapitola bude zaměřena na přechod z DE na účetnictví, která bude rozdělena do několika podkapitol, jež budou vyjadřovat posloupnost jednotlivých kroků směřujících k přechodu.

5.1 Inventarizace majetku a závazků

Zjištění skutečného stavu majetku a závazků patří mezi první kroky, které se musí udělat při přechodu. Podnikatel provedl inventarizaci k 31. 12. 2014, přičemž skutečný stav majetku a závazků se shodoval se zůstatky v DE. Podnikatel měl v daňové evidenci tyto položky, které jsou vypsány níže.

5.1.1 Dlouhodobý majetek

Zemědělec eviduje pouze dlouhodobý hmotný majetek a drobný dlouhodobý hmotný majetek. Dlouhodobý nehmotný majetek v současné době nevlastní. Pro dlouhodobý hmotný majetek není vytvořena analytika z důvodu evidence na kartách majetku. Největší položkou DHM jsou zvířata, zemědělské stroje, pozemky a stavby. Po přechodu na účetnictví je dlouhodobý majetek odepisován lineárně, daňové odpisy a účetní jsou shodné. Drobný dlouhodobý majetek zemědělec eviduje od 1 500 Kč do 40 000 Kč s dobou použitelnosti delší než jeden rok. Drobný majetek je převeden do účetnictví a jsou k němu vytvořeny odpisy ve výši 100 %. Níže jsou rozpracovány jednotlivé položky DM.

Dlouhodobý nehmotný majetek – při zpracování DE, využíval volně dostupný software.

Dlouhodobý hmotný majetek – podnikatel má v majetku zařazené zemědělské pozemky, které obsahují převážně ornou půdu a trvale travní porosty, zemědělské stavby, zemědělské stroje. Majetek také zahrnuje 2 plemenné býky, stádo jalovic a krav. Tento majetek je financován z vlastních zdrojů a také z části cizími zdroji (úvěry). Při pořízení byl tento majetek oceněn v pořizovací ceně a reprodukční pořizovací cenou (ocenění znalcem).

Pozemky – má podnikatel v hodnotě **4 957 428 Kč**.

Stavby – tato položka obsahuje zemědělské stavby: budovy dílen, obloukové haly, seník, odchovny mladého dobytka, vepřín, kravín, silážní žlaby, posklizňovou linku a další.

Tabulka 5.1 Inventura staveb

Položka	Pořizovací cena (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
Stavby	4 665 402	65 316	4 600 086

Zvířata – podnikatel si vede evidenci zvířat – seznam živých zvířat v ústřední evidenci, dle ušní známky krávy či býka. Podnikatel zde eviduje nakoupené býky pro obnovu chovu a dospělá zvířata základního stáda (jalovice a krávy).

Tabulka 5.2 Inventura nakoupených zvířat

Číslo	Název	Datum pořízení	Pořizovací cena (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
1	býček OPB 12224	6. 5. 2013	83 000	49 800	33 200
2	plemenný býk	7. 3. 2013	79 000	47 400	31 600
Celkem			**162 000**	**97 200**	**64 800**

Tabulka 5.3 Inventura zvířat vlastní produkce

Zvířata	Počet ks	Průměrná váha v kg	Tržní cena Kč/kg	Cena celkem (Kč)
Jalovice	112	400	37,52	1 680 896
Krávy	100	500	35,38	1 769 000
Celkem				**3 449 896**

Dlouhodobý hmotný majetek – položka DHM obsahuje 2 traktory, stroje a příslušenství pro rostlinnou a živočišnou výrobu. Veškerý tento majetek byl při pořízení zařazen v pořizovacích cenách a z níže uvedené tabulky vyplývá, že majetek je odepsán ze 70 %.

Tabulka 5.4 Inventura dlouhodobého hmotného majetku

Číslo	Název	Datum pořízení	Pořizovací cena (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
1	traktor McCormick MTX	20. 6. 2005	2 400 000	2 400 000	0
2	přepravník T026	26. 7. 2009	330 000	330 000	0
3	nádrž FP 5000, digitál	10. 3. 2010	109 900	109 900	0
4	balička Elho SIDELINER	25. 11. 2010	330 000	330 000	0
5	polonesený pluh EUROPA	13. 12. 2010	487 600	487 600	0
6	sběrací vůz Pottinger	15. 3. 2011	150 000	116 625	33 375
7	KUHN obraceč píce	31. 1. 2012	446 961	248 064	198 897
8	krmný míchací vůz	30. 3. 2012	869 000	482 294	386 706
9	luční brány	13. 5. 2013	51 911	17 262	34 649
10	kolový traktor New Holland	24. 7. 2013	1 801 800	599 099	1 202 701
11	přepravník balíků Pronar	6. 9. 2013	333 000	110 723	222 277
Celkem			**7 310 172**	**5 231 567**	**2 078 605**

Drobný dlouhodobý hmotný majetek - k 31. 12. 2014 po provedení inventarizace bylo evidováno 18 položek majetku v celkové částce **236 251 Kč**. Především se jedná o nářadí, které je součástí vybavení dílen a výpočetní a telekomunikační techniku. Jak již bylo výše

zmíněno, na majetek je pohlíženo jako na plně odepsaný, jelikož vstupoval plně do výdajů k zajištění a udržení příjmů.

Tabulka 5.5 Inventura drobného dlouhodobého hmotného majetku

Číslo	Název	Datum pořízení	Pořizovací cena (Kč)
1	vlečka	26. 5. 2005	6 000
2	počítač	1. 10. 2005	7 000
3	sekačka	18. 7. 2009	14 705
4	lžíce FL	2. 9. 2009	17 500
5	počítač	19. 3. 2010	7 816
6	notebook ACER	30. 12. 2010	7 341
7	autorádio	8. 3. 2011	2 500
8	motorová sekačka	25. 7. 2011	11 250
9	kruhové příkrmiště	21. 11. 2011	20 550
10	motorová pila Husquarna	30. 4. 2012	14 575
11	kladivo vrtací + aku	4. 5. 2012	16 285
12	aku šroubovák	17. 12. 2012	1 991
13	vysavač	25. 3. 2013	3 510
14	svářecí poloautomat	28. 3. 2013	29 558
15	optické zabezpečení	23. 7. 2013	32 965
16	vysokotlaký čistič	29. 11. 2013	24 416
17	kopírovací zařízení	3. 2. 2014	4 799
18	telefon Samsung	26. 3. 2014	13 490
Celkem			**236 251**

5.1.2 Zásoby

Zásoby tvoří převážnou část majetku podnikatele zejména v oblasti výrobků vlastní výroby a mladých a ostatních zvířat a jejich skupin.

Materiál – podnikatel k datu inventarizace neměl žádné materiálové zásoby.

Nedokončená výroba – zde zemědělec zachycuje stav nedokončené zemědělské výroby, což v jeho případě je zasetá, ozimá plodina, pšenice špalda. Tato nedokončená výroba je oceněna vlastními náklady vynaloženými na přípravu pole a zasetí, do kterých je zahrnuta cena osiva, spotřebované PHM, odpisy a mzdy zaměstnanců. Tyto náklady se již dále nezvyšují, neboť zemědělec neprovádí žádné postřiky ani hnojení.

Pšenice špalda byla zaseta cca na 50 ha. Náklady na nedokončenou výrobu činily **228 150 Kč**.

Výrobky – tuto část tvoří výrobky, které si podnikatel vyprodukuje sám. Patří sem seno, senáž a oves, většina této produkce slouží k vlastní spotřebě jako krmivo a stelivo pro živočišnou výrobu. Případné přebytky zemědělec prodává. Tyto výrobky podnikatel oceňuje vlastními náklady na výrobu.

Tabulka 5.6 Inventura výrobků

Položka	Na skladě (t)	Hodnota (Kč)
Seno	1 570	1 365 900
Senáž	311	261 240
Oves	150	675 000
Celkem	—	**2 302 140**

Zvířata – zemědělec je zaměřen na chov skotu, stádo je tvořeno 40 ks telat a jedním býkem. Zvířata jsou oceněna tržní cenou za 1 kg živé váhy.

Tabulka 5.7 Inventura zásob zvířat z vlastního chovu

Zvířata	Počet ks	Průměrná váha v kg	Tržní cena Kč/kg	Cena celkem (Kč)
Telata	40	150	80	480 000
Býci	1	800	46,91	37 528
Celkem				**517 528**

5.1.3 Pokladna

Fyzickou inventurou bylo zjištěno, že na konci období bylo v pokladně **69 714 Kč** a stav souhlasí se zůstatkem uvedeným v deníku příjmů a výdajů.

5.1.4 Bankovní účet

Podnikatel vlastní účet pouze v domácí měně, který je vedený u České spořitelny. Dokladovou inventurou bylo zjištěno, že stav k 31. 12. 2014 je **881 827,60 Kč.**

5.1.5 Pohledávky

Zemědělec eviduje pohledávky z obchodního styku a vůči Finančnímu úřadu.

Odběratelé

Neuhrazené pohledávky činí bez DPH **581 078 Kč** a o tuto hodnotu bude zvýšen základ daně. Podnikatel nemá žádné pohledávky po lhůtě splatnosti a rovněž nejsou vytvořeny opravné položky k pohledávkám.

Tabulka 5.8 Inventura pohledávek

Doklad	Text	Základ daně (Kč)	DPH (Kč)	Celkem (Kč)
f/2014031	práce traktorem	4 650	977	5 627
f/2014033	práce traktorem	127 260	26 725	153 985
f/2014034	prodej sena	219 000	32 850	251 850
f/2014041	přeúčtování internet	6 000	1 260	7 260
f/2014039	práce nakladačem	125 000	26 250	151 250
f/2014040	práce traktorem	99 168	20 832	120 000
Celkem		**581 078**	**108 894**	**689 972**

Daň z přidané hodnoty

Ve 4. kvartálu roku 2014 byl nadměrný odpočet ve výši **52 734 Kč**.

5.1.6 Závazky

Závazky podnikatele si můžeme rozdělit do 5 skupin, kdy největší položku tvoří úvěry a jiné závazky, které neovlivní základ daně.

Dodavatelé – v této skupině eviduje zemědělec pouze krátkodobé závazky z obchodních vztahů. K 31. 12. 2014 neměl žádné závazky po splatnosti. O částku **630 633 Kč** bude snížen základ daně.

Tabulka 5.9 Inventura závazků ovlivňujících ZD

Doklad	Text	Základ daně (Kč)	DPH (Kč)	Celkem (Kč)
F/12041, z/58	přeprava stroje	5 924	1 245	7 169
F/12042, z/59	práce podkopem	13 650	-	13 650
F/14196, z/220	motorová nafta	136 033	28 567	164 600
F/14197, z/222	hovorné Vodafone	563	-	563
F/14201, z/226	oprava elektroinstalace	76 682	-	76 682
F/14202, z/227	oprava elektroinstalace	25 591	-	25 591
F/14203, z/228	veterinární služby	788	165	953
F/14208, z/232	pronájem kravína	98 060	20 593	118 653
F/14209, z/233	pronájem pozemků	257 400	54 054	311 454
F/14204, z/229	nafta motorová	3 942	828	4 770
F/14207, z/231	daňové poradenství	12 000	2 520	14 520
Celkem		**630 633**	**107 972**	**738 605**

Jiné závazky (ovlivňující ZD) – položka obsahuje závazky, které jsou evidovány vůči jiným stranám než dodavatelům. Jde o položky, které se vztahují k úvěrům a ovlivňují základ daně.

Tabulka 5.10 Inventura jiných závazků ovlivňujících ZD

Doklad	Text	Základ daně (Kč)
z/168	spl. úroku z úvěru	2 155
z/221	poj. majetku podniku	49 945
z/219	pojištění vozidel	961
z/44	úrok z úvěru na obraceč	25 965
z/45	pojištění obraceče	26 158
z/155	spl. úroku z úvěru traktoru	90 892
z/156	pojištění zákonné	4 590
z/42	úrok z úvěru na pozemky	129 454
Celkem		**330 120**

Jiné závazky (neovlivňující ZD) – obsahují závazky na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Podnikatel v prosinci koupil automobil Peugeot, který byl zařazen v lednu 2015. Převzetí privatizace je závazek vůči Státnímu pozemkovému fondu a vznikl zápočtem kupních smluv na zemědělské budovy a pozemky, které koupil od otce. Tento závazek je splatný v roce 2024, tudíž se jedná o dlouhodobý závazek.

Tabulka 5.11 Inventura jiných závazků neovlivňujících ZD

Doklad	Text	Základ daně (Kč)	DPH (Kč)	Celkem (Kč)
F/14198, z/223	Peugeot	394 215	82 785	477 000
z/234	převzetí privatizace	4 596 321	-	4 596 321
Celkem		**4 990 536**	**82 785**	**5 073 321**

Závazky vyplývající z pracovních poměrů

V této položce eviduje podnikatel závazky vůči 4 zaměstnancům, jde o vyúčtování mzdy za prosinec 2014, odvody zdravotního a sociálního pojištění a daň z příjmů.

Tabulka 5.12 Inventura mzdových závazků, odvodů a daně z příjmů

Položka	Kč
závazky za zaměstnanci	70 687
ZP odvod pojistného - zaměstnanci	4 142
ZP odvod pojistného - zaměstnavatel	8 278
SP odvod pojistného - zaměstnanci	5 980
SP odvod pojistného - zaměstnavatel	22 998
daň z příjmů (mzdy)	11 183
Celkem	**123 268**

Úvěry

Bankovní úvěry zemědělec využil na nákup traktoru New Holland, obraceč píce a krmný míchajíc vůz. Dva úvěry má na nákup nestátní zemědělské půdy. K datu inventarizace byl zjištěn stav úvěrů v celkové výši 3 139 426,83 Kč, z toho krátkodobé úvěry jsou **891 797,84 Kč** a dlouhodobé úvěry **2 247 630,40 Kč**.

Tabulka 5.13 Inventura úvěrů

Úvěr č.	**1091300927**	**1091200168**	**1201200082**	**1201400144**	**Celkem (Kč)**
krátkodobý	349 602,82	302 528,64	172 636,39	67 029,99	**891 797,84**
dlouhodobý	811 700,20	87 790,64	685 246,02	662 893,54	**2 247 630,40**
Celkem (Kč)	1 161 303,02	390 319,28	857 882,41	729 923,53	**3 139 428,24**

5.2 Sestavení účtového rozvrhu, vnitropodniková směrnice

Účtový rozvrh, který využívá soukromý zemědělec je uveden v příloze PI. Jelikož se jedná o malého živnostníka, nejsou v rozvrhu zahrnuty všechny účtové skupiny, v případě potřeby může podnikatel svůj rozvrh doplnit během účetního období.

Analytické členění bylo zavedeno k těmto účtům:

- 026.1 Dospělá zvířata a jejich skupiny (nakoupená)
- 026.2 Dospělá zvířata a jejich skupiny (vlastní produkce)
- 086.1 Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám (nakoupeným)
- 086.2 Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám (vlastní produkce)
- 336.1 Zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem
- 336.2 Zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem
- 336.3 Sociální zabezpečení hrazené zaměstnancem
- 336.4 Sociální zabezpečení hrazené zaměstnavatelem

Vnitropodnikovou směrnici si sestavoval podnikatel samostatně, směrnice nebyla součástí obsahu bakalářské práce.

5.3 Převodový můstek

Další krok, který je potřeba učinit při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví je sestavení převodového můstku, který vychází z výsledků inventarizace. Zjištěné stavy při inventarizaci z daňové evidence odpovídají počátečním stavům příslušných rozvahových účtů. U každé položky tohoto můstku byl uveden vliv na základ daně.

Tabulka 5.14 Převodový můstek

Položka	Účet	Kč		Základ daně		
		MD	D	zvýší	sníží	nemá vliv
Stavby	021	4 665 402				x
Oprávky ke stavbám	081		65 316			x
SMV	022	7 310 172				x
Oprávky k SMV	082		5 231 567			x
Dospělá zvířata a jejich skupiny (nakoupená)	026.1	162 000				x
Dospělá zvířata a jejich skupiny (vlastní produkce)	026.2	3 449 896				x
Oprávky k dosp. zvířatům a jejich skupinám (nakoupeným)	086.1		97 200			x
Dlouhodobý drobný hmotný majetek	028	236 251				x
Oprávky k dlouhodobému drobnému hmotnému majetku	088		236 251			x
Pozemky	031	4 957 428				x
Nedokončená výroba	121	228 150		x		
Výrobky	123	2 302 140		x		
Mladá a ostatní zvířata	124	517 528		x		
Pokladna	211	69 714				x
Bankovní účet	221	881 827,60				x
Odběratelé	311	581 078		x		
Odběratelé DPH	311	108 894				x
DPH (nadměrný odpočet)	343	52 734				x
Dodavatelé	321		630 633		x	
Dodavatelé DPH	321		107 912			x
Zaměstnanci	331		70 687		x	
Jiné závazky	379		330 120		x	
Jiné závazky (neovliv. ZD)	379		394 215			x
Jiné závazky DPH (neov. ZD)	379		82 785			x
ZP - zaměstnanci	336.1		4 142		x	
ZP - zaměstnavatel	336.2		8 278		x	
SP - zaměstnanci	336.3		5 980		x	
SP - zaměstnavatel	336.4		22 998		x	
Daň z příjmů (mzdy)	342		11 183		x	
Bankovní úvěry krátkodobé	231		891 797,84			x
Bankovní úvěry dlouhodobé	461		2 247 630,40			x
Ostatní dlouhodobé závazky	479		4 596 321			x
Celkem		**25 523 214,60**	**15 035 016,24**			

5.3.1 Vyčíslení

Strana MD z převodového můstku: **25 523 214,60 Kč**

Strana D z převodového můstku: 1**5 035 016,24 Kč**

Rozdíl mezi MD a D z převodového můstku: **10 488 198,36 Kč**

Vzniklý rozdíl v částce 10 488 198,36 Kč byl zaúčtován na stranu Dal pasivního účtu č. 491 – Účet individuálního podnikatele, aby byla dodržena rovnost mezi stranami MD a D. Tento rozdíl představuje výši vlastního vkladu podnikatele do podnikání.

5.4 Otevření účetních knih

Další krok, který následuje po inventarizaci a sestavení převodového můstku, je otevření účetních knih. K prvnímu dni účetního období se musí jednotlivé položky majetku a závazků převést jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových kroku.

Pro zaúčtování počátečních stavů se využije účet č. 701 – Počáteční účet rozvážný.

MD	**701 - Počáteční účet rozvážný k 1. 1. 2015**				**D**
účet	*položka*	*částka v Kč*	*účet*	*položka*	*částka v Kč*
491	Účet individuálního podnikatele	10 488 198,36	021	Stavby	4 665 402
461	Dlouhodobé bankovní úvěry	2 247 630,40	081	Oprávky ke stavbám	- 65 316
231	Krátkodobé bankovní úvěry	891 797,84	022	Samostatné movité věci	7 310 172
321	Dodavatelé	738 545	082	Oprávky k SMV	- 5 231 567
479	Ostatní dlouhodobé závazky	4 596 321	026	Dospělá zvířata a jejich skupiny	3 611 896
379	Jiné závazky	807 120	086	Oprávky k dospělým zvířatům	- 97 200
331	Zaměstnanci	70 687	028	Dlouh. drobný hmotný majetek	236 251
336	Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	41 398	088	Oprávky k dl. drobnému hm. m.	- 236 251
			031	Pozemky	4 957 428
			121	Nedokončená výroba	228 150
342	Ostatní přímé daně	11 183	123	Výrobky	2 302 140
			124	Mladá zvířata a jejich skupiny	517 528
			211	Pokladna	69 714
			221	Bankovní účet	881 827,60
			311	Odběratelé	689 972
			343	DPH	52 734
∑ MD		**19 892 880,60**	**∑ D**		**19 892 880,60**

Obrázek 5.1 Schéma účtu č. 701 – Počáteční účet rozvážný

5.5 Sestavení počáteční rozvahy

Ze získaných údajů byla sestavena počáteční rozvaha k 1. 1. 2015. Časové rozlišení na straně aktiv a pasiv se u podnikatele nevyskytuje, proto v rozvaze není uvedeno. Z níže uvedených tabulek je zřejmé, že byla dodržena zásada bilanční princip, kdy A = P.

Tabulka 5.15 Počáteční rozvaha k 1. 1. 2015 v Kč - Aktiva

obsah položky	*brutto*	*korekce*	*netto*
AKTIVA CELKEM	**25 523 214,60**	**5 630 334**	**19 892 880,60**
Dlouhodobý majetek	**20 781 149**	**5 630 334**	**15 150 815**
Dlouhodobý hmotný majetek	**20 781 149**	**5 630 334**	**15 150 815**
Pozemky	4 957 428		4 957 428
Stavby	4 665 402	65 316	4 600 086
SMV	7 310 172	5 231 567	2 078 605
Dospělá zvířata a jejich skupiny	3 611 896	97 200	3 514 696
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	236 251	236 251	0
Oběžná aktiva	**4 742 065,60**		**4 742 065,60**
Zásoby	**3 047 818**		**3 047 818**
Nedokončená výroba a polotovary	228 150		228 150
Výrobky	2 302 140		2 302 140
Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	517 528		517 528
Krátkodobé pohledávky	**742 706**		**742 706**
Pohledávky z obchodních vztahů	689 972		689 972
Stát - daňové pohledávky	52 734		52 734
Krátkodobý finanční majetek	**951 541,60**		**951 541,60**
Peníze	69 714		69 714
Účty v bankách	881 827,60		881 827,60

Tabulka 5.16 Počáteční rozvaha k 1. 1. 2015 v Kč - Pasiva

obsah položky	
PASIVA CELKEM	**19 892 880,60**
Vlastní kapitál	**10 488 198,36**
Základní kapitál	**10 488 198,36**
Základní kapitál/Účet individuálního podnikatele	10 488 198,36
Cizí zdroje	**9 404 682,24**
Dlouhodobé závazky	**4 596 321**
Jiné závazky	4 596 321
Krátkodobé závazky	**1 668 933**
Závazky z obchodních vztahů	738 545
Závazky k zaměstnancům	70 687
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	41 398
Stát - daňové závazky a dotace	11 183
Jiné závazky	807 120
Bankovní úvěry a výpomoci	**3 139 428,24**
Bankovní úvěry dlouhodobé	2 247 630,40
Krátkodobé bankovní úvěry	891 797,84

6 DAŇOVÝ DOPAD

Jak bylo popsáno v kapitole 3.2, z hlediska daňových předpisů je při přechodu z daňové evidence na účetnictví nutné upravit základ daně z příjmů.

6.1 Položky ovlivňují základ daně

Podnikatel měl ve své evidenci k 31. 12. 2014 položky zásob v podobě nedokončené výroby, výrobků a mladých zvířat. Dále má neuhrazené pohledávky vůči odběratelům. O tyto položky je nutno zvýšit základ daně v částce bez DPH.

Zemědělec sníží základ daně o hodnotu dluhů, které v jeho evidenci představují závazky vůči dodavatelům, zaměstnancům, institucím sociálního a zdravotního pojištění a jiné závazky. Pokud závazky obsahují daň z přidané hodnoty, musí být zahrnuty do základu daně v částce bez DPH.

Položky zvyšující a snižující ZD, které byly již uvedeny v převodovém můstku v kapitole 5.3, znázorňuje následující tabulka 6.1:

Tabulka 6.1 Položky zvyšující a snižující základ daně

Položky zvyšující základ daně	**Kč**
Nedokončená výroba	228 150
Výrobky	2 302 140
Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	517 528
Odběratelé	581 078
Celkem	**3 628 896**
Položky snižující základ daně	**Kč**
Dodavatelé	630 633
Zaměstnanci	70 687
Jiné závazky	330 120
ZP - zaměstnanci	4 142
ZP - zaměstnavatel	8278
SP - zaměstnanci	5 980
SP - zaměstnavatel	22 998
Daň z příjmů (mzdy)	11 183
Celkem	**1 084 021**
Daňový základ z přechodu	**2 544 875**

Daňový základ z přechodu, o který bude zvýšen základ daně, v částce 2 544 875 Kč, podnikatel neovlivní, tuto částku již nelze snižovat.

6.2 Daňová optimalizace

Podle zákona o daních z příjmů dle § 23 odst. 14 může podnikatel zahrnout hodnotu zásob a pohledávek do základu daně jednorázově či postupně do 9 zdaňovacích období. Rozložení hodnoty zásob a pohledávek do jednotlivých období záleží zcela na rozhodnutí podnikatele, nemusí ZD zvyšovat o rovnoměrnou výši. Pro podnikatele, soukromého zemědělce, byly vypracovány možné návrhy pro dodanění, ale nejvhodnější pro něj bude reagovat na konkrétní ekonomický vývoj v daném roce.

V současné době nelze stanovit přesně celkovou daňovou povinnost z podnikání, jelikož nejsou známy ZD z příjmů jednotlivých let, proto ve všech těchto případech bylo počítáno s tím, že podnikatel bude dosahovat nulového výsledku hospodaření, sazba daně činí 15 % ze ZD zaokrouhleného na celé sta Kč dolů. V těchto návrzích nebylo také dále uvažováno o nezdanitelných částech a odčitatelných položkách od základu daně. Vypočtená daň také nebyla ovlivněna slevami na dani a daňovým zvýhodněním.

6.2.1 Jednorázové zdanění

Jednou z variant jak zahrnout daňový základ z přechodu do základu daně z příjmů je jednorázové zdanění. Pokud by se zemědělec rozhodl pro tuto variantu, nevyužil by výhodu rozložení hodnoty pohledávek a zásob do více let, musel by zahrnout zásoby a pohledávky do ZD jednorázově. Základ daně by zvýšil o 3 628 896 Kč a současně snížil o částku 1 084 021 Kč. Tato varianta je dle mého názoru pro podnikatele nejméně výhodná, protože by se mu zvýšila daň z příjmů o 381 720 Kč, což je vysoké dodatečné daňové zatížení. Tato částka představuje jeho běžnou roční daňovou povinnost.

6.2.2 Rozložení pohledávek a zásob do více let

Ve všech navrhnutých variantách bylo uvažováno s tím, že podnikatel v prvním roce vedení účetnictví musí snížit základ daně o částku 1 084 021 Kč (položky snižující ZD) a současně zvýšit ZD o částku 1 084 021 Kč, která představuje část položek zvyšujících základ daně. V jednotlivých letech bude rozdělován daňový základ z přechodu v částce 2 544 875 Kč, který představuje rozdíl mezi položkami zvyšující a snižujícími základ daně.

Do 2 let – pokud by se zemědělec rozhodl rozložit hodnotu zásob a pohledávek do dvou zdaňovacích období a v prvním roce by nevyužil možnosti nulového daňového dopadu, ZD by zvýšil v letech 2015 a 2016 o 1 272 437,50 Kč a daň by se navýšila o 190 860 Kč.

Tabulka 6.2 Rozložení pohledávek a zásob do 2 let

Rok	Zvýšení ZD (Kč)	Daň (Kč)
2015	1 272 437,50	190 860
2016	1 272 437,50	190 860
Celkem	**2 544 875**	**381 720**

Do 3 let – rozložením pohledávek a zásob do 3 let se základ daně z příjmů zvýší v roce 2015-2017 o 848 291,67 Kč. Daň z příjmů se v těchto letech zvýšila o 127 230 Kč.

Tabulka 6.3 Rozložení pohledávek a zásob do 3 let

Rok	Zvýšení ZD (Kč)	Daň (Kč)
2015	848 291,67	127 230
2016	848 291,67	127 230
2017	848 291,67	127 230
Celkem	**2 544 875**	**381 690**

Do 4 let – podnikateli by se v letech 2015-2018 zvýšil základ daně o 636 218,75 Kč, což bude mít za následek zvýšení daně z příjmů o 95 430 Kč.

Tabulka 6.4 Rozložení pohledávek a zásob do 4 let

Rok	Zvýšení ZD (Kč)	Daň (Kč)
2015	636 218,75	95 430
2016	636 218,75	95 430
2017	636 218,75	95 430
2018	636 218,75	95 430
Celkem	**2 544 875**	**381 720**

Do 5 let – v letech 2015–2019 může být každý rok základ daně navýšen o hodnotu 508 975 Kč, což povede ke zvýšení daně o 76 335 Kč.

Tabulka 6.5 Rozložení pohledávek a zásob do 5 let

Rok	Zvýšení ZD (Kč)	Daň (Kč)
2015	508 975	76 335
2016	508 975	76 335
2017	508 975	76 335
2018	508 975	76 335
2019	508 975	76 335
Celkem	**2 544 875**	**381 675**

Do 6 let – pokud položky zvyšující základ daně bude podnikatel rozpouštět do šesti zdaňovacích období, jeho základ daně se ročně zvýší o 424 145,83 Kč a daň z příjmů by se v letech 2015–2020 zvýšila o 63 615 Kč.

Tabulka 6.6 Rozložení pohledávek a zásob do 6 let

Rok	Zvýšení ZD (Kč)	Daň (Kč)
2015	424 145,83	63 615
2016	424 145,83	63 615
2017	424 145,83	63 615
2018	424 145,83	63 615
2019	424 145,83	63 615
2020	424 145,83	63 615
Celkem	**2 544 875**	**381 690**

Do 7 let – další možností je rozložení zásob a pohledávek do 7 let. V letech 2015–2021 bude zvyšovat ZD o 363 553,57 Kč, což navýší jeho daňovou povinnost o 54 525 Kč.

Tabulka 6.7 Rozložení pohledávek a zásob do 7 let

Rok	Zvýšení ZD (Kč)	Daň (Kč)
2015	363 553,57	54 525
2016	363 553,57	54 525
2017	363 553,57	54 525
2018	363 553,57	54 525
2019	363 553,57	54 525
2020	363 553,57	54 525
2021	363 553,57	54 525
Celkem	**2 544 875**	**381 675**

Do 8 let – rozložením pohledávek a zásob do 8 let se základ daně zvýší o 318 109,38 Kč, daň se zvýší na 54 525 Kč.

Tabulka 6.8 Rozložení pohledávek a zásob do 8 let

Rok	Zvýšení ZD (Kč)	Daň (Kč)
2015	318 109,38	47 715
2016	318 109,38	47 715
2017	318 109,38	47 715
2018	318 109,38	47 715
2019	318 109,38	47 715
2020	318 109,38	47 715
2021	318 109,38	47 715
2022	318 109,38	47 715
Celkem	**2 544 875**	**381 720**

Do 9 let – pokud by se zemědělec rozhodl využít rozložení pohledávek a zásob do 9 zdaňovacích období, od roku 2015 do roku 2023, musel by každý rok přičíst k ZD 282 763,89 Kč a daň z příjmů by se zvýšila o 42 405 Kč. Pokud by se rozhodl, že v roce 2015 by chtěl využít nulový dopad, jeho daňová povinnost by se zvýšila ročně o cca 5 tis. Kč, jako u tabulky 6.8 – Rozložení pohledávek a zásob do 8 let.

Tabulka 6.9 Rozložení pohledávek a zásob do 9 let

Rok	Zvýšení ZD (Kč)	Daň (Kč)
2015	282 763,89	42 405
2016	282 763,89	42 405
2017	282 763,89	42 405
2018	282 763,89	42 405
2019	282 763,89	42 405
2020	282 763,89	42 405
2021	282 763,89	42 405
2022	282 763,89	42 405
2023	282 763,89	42 405
Celkem	**2 544 875**	**381 645**

6.3 Závěrečná doporučení

Následující tabulka znázorňuje vyčíslení celkového daňového dopadu, rozložení pohledávek a zásob do 2 až 9 let.

Tabulka 6.10 Daňový dopad jednotlivých variant

Varianta rozložení	Daň (Kč)
do 2 let	381 720
do 3 let	381 690
do 4 let	381 720
do 5 let	381 675
do 6 let	381 690
do 7 let	381 675
do 8 let	381 720
do 9 let	381 645

Z tabulky vyplývá, že jednotlivé varianty jsou z daňového hlediska srovnatelné, resp. totožné, protože největší rozdíl, který vznikl mezi variantami je v částce 75 Kč (jedná se o varianty rozložení do 8 a 9 let)

Stanovit přesnou daňovou povinnost s dodaněním souvisejícím s přechodem v jednotlivých letech není možné, jelikož nejsou k dispozici základy daně z příjmů z jednotlivých let. Dále nejsou známy nezdanitelné části ZD, odčitatelné položky od základu daně, slevy na dani a daňová zvýhodnění, které se mohou v průběhu 9 let měnit. Rovněž není uvažováno, že by došlo ke změně legislativy nebo sazby daně.

Ke zmírnění daňového dopadu bylo podnikateli doporučeno, aby využil možnost rozložení pohledávek a zásob do devíti zdaňovacích období, z důvodu nejmenšího navýšení roční daňové povinnosti. Pro podnikatele je výhodnější vydělané peníze investovat do dalšího rozvoje své firmy.

V této variantě nebylo využito nulového daňového dopadu v prvním roce a bylo uvažováno zvýšit základ daně o částku 282 763,89 Kč a daň z příjmů by se zvýšila o 42 405 Kč, viz tabulka 6.9 – Rozložení pohledávek a zásob do 9 let.

Ač se na první pohled zdá, že daňový dopad je vysoký, částka je totožná s daňovou povinností předchozích let. Po rozložení pohledávek a zásob do 9 let, navýšení daňové povinnosti nezatíží podnikatele tak, jak by ho to zatížilo, pokud by se rozhodl pro jednorázové zahrnutí dopadu z přechodu v prvním roce.

Podnikatel se rovněž může rozhodnout na základě svého výsledku hospodaření v daném roce zvýšit nebo snížit částku základu daně vyplývající z přechodu, navržená varianta má pouze doporučující charakter.

ZÁVĚR

Předkládaná bakalářská práce se zabývala přechodem daňové evidence na účetnictví soukromého podnikatele, který se zabývá zemědělskou činností. Přechod na účetnictví byl vypracován se všemi jednotlivými kroky nutnými k úspěšnému uskutečnění přechodu.

Teoretická část práce byla rozdělena do tří kapitol, ve kterých byla představena daňová evidence, účetnictví a přechod z daňové evidence na účetnictví. V těchto kapitolách byly popsány základní pojmy, právní úpravy a uveden obecný postup přechodu.

V praktické části byla popsána charakteristika podnikání soukromého zemědělce. Její součástí bylo představení podnikatelského subjektu od jeho počátků založení živnosti až po současnost, předmět podnikání a důvod jeho přechodu, který byl učiněn dobrovolně. Po obeznámení se s činností podnikatele byly vypracovány jednotlivé kroky přechodu. Mezi nejvýznamnější krok, z kterého vycházel celý přechod daňové evidence na účetnictví, byla inventarizace, ve které byly zjištěny stavy veškerého majetku a závazků podnikatele. Po zjištění skutečných stavů z inventurních soupisů byl sestaven účtový rozvrh podnikatele a převodový můstek, ze kterého vznikl rozdíl mezi stranami MD a D ve výši 10 488 198,36 Kč, byl převeden na ú. 491 – Účet individuálního podnikatele na stranu Dal. Poté byla sestavena počáteční rozvaha s bilanční sumou 19 892 880,60 Kč. Posledním krokem bylo zjištění položek ovlivňujících základ daně a následné vyčíslení daňového základu v částce 2 544 875 Kč.

Dále bylo nastíněno několik variant rozložení daňového základu z přechodu, od jednorázového dodanění až po rozložení pohledávek a zásob do 9 zdaňovacích období, počínaje od prvního roku vedení účetnictví.

V závěru praktické části byla doporučena nejvhodnější varianta, která minimalizuje daňový dopad. Jedná se o variantu, kdy se zbývající nezahrnutá část zásob a pohledávek rozdělila do základu daně rovnoměrně v 9 letech. Přičemž každý rok bude k základu daně přičteno 282 763,89 Kč, čím bude dosaženo zmiňované minimalizace daňového dopadu ve všech letech. V této variantě by daňový dopad z přechodu činil 42 405 Kč v každém roce.

Použití tohoto způsobu dodanění bylo pouze doporučením a je na samotném podnikateli, pro kterou z uvedených variant se rozhodne s přihlédnutím k aktuálnímu výsledku hospodaření v daném roce.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

CARDOVÁ, Zdenka, 2010. *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele.* 2. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR. 160 s. ISBN 978-80-7357-502-1.

ČESKO, 1991. Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky.* Částka 107, s. 2802-2810. ISSN 1211-1244. Dostupný také z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zak_1991-563_UZ-Zakon-c563-1991-s-vyznacenim-zmen-k-112014.pdf

ČESKO, 1992. Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 117, s. 3473-3491. ISSN 1211-1244. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640

ČESKO, 2013. Zákon č. 304 ze dne 12. září 2013 o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 116, s. 3501-3522. ISSN 1211-1244. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=z&id=26675

DOLEŽELOVÁ, Marcela, 2008. *Daňová evidence 2008 pro podnikatele.* 1. vydání. Brno: Computer Press. 138 s. ISBN 978-80-251-1951-8.

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

HRUŠKA, Vladimír, 2010. *Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pro podnikatele.* 1. vydání. Praha: VOX. 250 s. ISBN 978-80-86324-84-2.

KADLEC, Jiří a Rostislav CHALUPA, 2006. Převod daňové evidence na vedení účetnictví: komentář a příklady, zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb. 1. vydání. Olomouc: ANAG. 171 s. ISBN 8072633279.

KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER, 2013. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2., rozšířené vydání. Praha: Grada. 236 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4456-8.

KOVANICOVÁ, Dana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. aktualizované vydání. Praha: Polygon. 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.

PASEKOVÁ, Marie a Milana OTRUSINOVÁ, 2005. *Základy účetnictví: studijní pomůcka pro distanční studium*. 1. vydání. Zlín: Univerzita Tomáše Bati. 205 s. ISBN 80-7318-375-7.

PILÁTOVÁ, Jana a kolektiv, 2010. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ: daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitostí, sociální pojištění, zdravotní pojištění.* 6. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. 319 s. ISBN 978-80-7263-586-3.

PORTER, Gary A a Curtis L NORTON, c2004. *Financial accounting: the impact on decision makers*. 4th ed. Mason, Ohio: Thomson/South-Western. 743 s. ISBN 0324185685.

SEDLÁČEK, Jaroslav, 2011. *Daňová evidence podnikatelů 2011*. 8. aktualizované vydání. Praha: Grada. 128 s. ISBN 978-80-247-2919-0.

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

SKÁLOVÁ, Jana a kolektiv, 2012. *Podvojné účetnictví 2012*. 19. aktualizované vydání. Praha: Grada. 224 s. ISBN 978-80-247-4256-4.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vydání. Praha: Grada. 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.

ŠTOHL, Pavel, 2009. *Učebnice účetnictví 2009: pro střední školy a pro veřejnost*. 10. upravené vydání. Znojmo: Pavel Štohl. 155 s. ISBN 978-80-87237-12-0.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

A Aktiva

ČÚS České účetní standardy

D Dal

DE Daňová evidence

DHM Dlouhodobý hmotný majetek

DNM Dlouhodobý nehmotný majetek

DPH Daň z přidané hodnoty

FO Fyzická osoba

HM Hmotný majetek

MD Má dáti

P Pasiva

PHM Pohonné hmoty

SMV Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí

SP Sociální pojištění

ÚJ Účetní jednotka

VH Výsledek hospodaření

ZD Základ daně

ZP Zdravotní pojištění

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1.1 Vzor peněžního deníku (Štohl, 2009, str. 30) 14
Obrázek 1.2 Vzor karty zásob (Cardová, 2010, str. 55) 15
Obrázek 2.1 Základní členění rozvahy (Šimková, 2005, str. 41) 23
Obrázek 3.1 Položky zvyšující a snižují ZD z příjmů (Pilátová, 2010, str. 294) 30
Obrázek 4.1 Vývoj daňové povinnosti za roky 2010–2014..... 34
Obrázek 5.1 Schéma účtu č. 701 – Počáteční účet rozvážný..... 43

SEZNAM TABULEK

Tabulka 4.1 Daňová povinnost v letech 2010 - 2014 34
Tabulka 5.1 Inventura staveb 35
Tabulka 5.2 Inventura nakoupených zvířat 36
Tabulka 5.3 Inventura zvířat vlastní produkce 36
Tabulka 5.4 Inventura dlouhodobého hmotného majetku 36
Tabulka 5.5 Inventura drobného dlouhodobého hmotného majetku 37
Tabulka 5.6 Inventura výrobků 38
Tabulka 5.7 Inventura zásob zvířat z vlastního chovu 38
Tabulka 5.8 Inventura pohledávek 39
Tabulka 5.9 Inventura závazků ovlivňujících ZD 39
Tabulka 5.10 Inventura jiných závazků ovlivňujících ZD 40
Tabulka 5.11 Inventura jiných závazků neovlivňujících ZD 40
Tabulka 5.12 Inventura mzdových závazků, odvodů a daně z příjmů 40
Tabulka 5.13 Inventura úvěrů 41
Tabulka 5.14 Převodový můstek 42
Tabulka 5.15 Počáteční rozvaha k 1. 1. 2015 v Kč - Aktiva 44
Tabulka 5.16 Počáteční rozvaha k 1. 1. 2015 v Kč - Pasiva 44
Tabulka 6.1 Položky zvyšující a snižující základ daně 45
Tabulka 6.2 Rozložení pohledávek a zásob do 2 let 47
Tabulka 6.3 Rozložení pohledávek a zásob do 3 let 47
Tabulka 6.4 Rozložení pohledávek a zásob do 4 let 47
Tabulka 6.5 Rozložení pohledávek a zásob do 5 let 47
Tabulka 6.6 Rozložení pohledávek a zásob do 6 let 48
Tabulka 6.7 Rozložení pohledávek a zásob do 7 let 48
Tabulka 6.8 Rozložení pohledávek a zásob do 8 let 48
Tabulka 6.9 Rozložení pohledávek a zásob do 9 let 49
Tabulka 6.10 Daňový dopad jednotlivých variant 49

SEZNAM PŘÍLOH

P I Účtový rozvrh podnikatele XYZ

PŘÍLOHA P I: ÚČTOVÝ ROZVRH PODNIKATELE XYZ

Účtová třída 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

013 – Software

019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021 – Stavby

022 – Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí

025 – Pěstitelské celky trvalých porostů

026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny

- 026.1 – Dospělá zvířata a jejich skupiny (nakoupená)
- 026.2 – Dospělá zvířata a jejich skupiny (vlastní produkce)

028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek

029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

031 – Pozemky

04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku

042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku

043 – Pořízení dlouhodobého finančního majetku

05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

051 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

053 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

06 – Dlouhodobý finanční majetek

07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

073 – Oprávky k softwaru

079 – Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 – Oprávky ke stavbám

082 – Oprávky k samost. hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí

085 – Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů

086 – Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám

086.1 – Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám (nakoupeným)

086.2 – Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám (vlastní produkce)

088 – Oprávky k drobnému dlouhodobému majetku

089 – Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

091 – Opravná položky k dlouhodobému nehmotnému majetku

092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku

095 – Opravná položka k poskytnutým zálohám a úvěrům

096 – Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku

Účtová třída 1 – ZÁSOBY

11 – Materiál

111 – Pořízení materiálu

112 – Materiál na skladě

119 – Materiál na cestě

12 – Zásoby vlastní výroby

121 – Nedokončená výroba

122 – Polotovary

123 – Výrobky

124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

13 – Zboží

131 – Pořízení zboží

132 – Zboží na skladě a v prodejnách

139 – Zboží na cestě

15 – Poskytnuté zálohy na zásoby

151 – Poskytnuté zálohy na materiál

152 – Poskytnuté zálohy na mladá zvířata

153 – Poskytnuté zálohy na zboží

19 – Opravná položka k zásobám

191 – Opravná položka k materiálu

192 – Opravná položka k nedokončené výrobě

193 – Opravná položka k polotovarům

194 – Opravná položka k výrobkům

195 – Opravná položka k mladým zvířatům

196 – Opravná položka ke zboží

Účtová třída 2 – KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY

21 – Peníze

211 – Pokladna

213 – Ceniny

22 – Účty v bankách

221 – Bankovní účty

23 – Běžné bankovní úvěry

231 – Krátkodobé bankovní úvěry

24 – Jiné krátkodobé finanční výpomoci

25 – Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek

26 – Převody mezi finančními účty

261 – Peníze na cestě

29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

291 – Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY

31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

311 – Odběratelé

314 – Poskytnuté zálohy – dlouhodobé a krátkodobé

315 – Ostatní pohledávky

32 – Závazky (krátkodobé)

321 – Dodavatelé

324 – Přijaté zálohy

325 – Ostatní závazky

33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 – Zaměstnanci

333 – Ostatní závazky vůči zaměstnancům

335 – Pohledávky za zaměstnanci

336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

336.1 – Zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem

336.2 – Zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem

336.3 – Sociální zabezpečení hrazené zaměstnancem

336.4 – Sociální zabezpečení hrazené zaměstnavatelem

34 – Zúčtování daní a dotací

341 – Daň z příjmů

342 – Ostatní přímé daně

343 – Daň z přidané hodnoty

345 – Ostatní daně a poplatky

346 – Dotace ze státního rozpočtu

347 – Ostatní dotace

35 – Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva

36 – Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva

37 – Jiné pohledávky a závazky

378 – Jiné pohledávky

379 – Jiné závazky

38 – Přechodné účty aktiv a pasiv

381 – Náklady příštích období

382 – Komplexní náklady příštích období

383 – Výdaje příštích období

384 – Výnosy příštích období

385 – Příjmy příštích období

388 – Dohadné účty aktivní

389 – Dohadné účty pasivní

39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

391 – Opravná položka k pohledávkám

395 – Vnitřní zúčtování

Účtová třída 4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY

41 – Základní kapitál a kapitálové fondy

413 – Ostatní kapitálové fondy

414 – Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

421 – Rezervní fond

423 – Statutární fondy

426 – Ostatní fondy

427 – Jiný výsledek hospodaření minulých let

428 – Nerozdělený zisk minulých let

429 – Neuhrazená ztráta minulých let

43 – Výsledek hospodaření

431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

45 – Rezervy

451 – Rezervy podle zvláštních právních předpisů

454 – Rezerva na daň z příjmů

459 – Ostatní rezervy

46 – Dlouhodobé bankovní úvěry

461 – Bankovní úvěry

47 – Dlouhodobé závazky

475 – Dlouhodobé přijaté zálohy

479 – Ostatní dlouhodobé závazky

48 – Odložený daňový závazek a pohledávky

49 – Individuální podnikatel

491 – Účet individuálního podnikatele

Účtová třída 5 – NÁKLADY

50 – Spotřebované nákupy

501 – Spotřeba materiálu

502 – Spotřeba energie

503 – Spotřeba ostatních neskladovaných dodávek

504 – Prodané zboží

51 – Služby

511 – Opravy a udržování

512 – Cestovné

513 – Náklady na reprezentaci

518 – Ostatní služby

52 – Osobní náklady

521 – Mzdové náklady

524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění

525 – Ostatní sociální a zdravotní pojištění

526 – Sociální náklady individuálního podnikatele

527 – Zákonné sociální náklady

528 – Ostatní sociální náklady

53 – Daně a poplatky

531 – Daň silniční

532 – Daň z nemovitostí

538 – Ostatní daně a poplatky

54 – Jiné provozní náklady

541 – Zůstatková cena prodaného dlouh. nehmotného a hmotného majetku

542 – Prodaný materiál

543 – Dary

544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení

545 – Ostatní pokuty a penále

546 – Odpis pohledávek

548 – Ostatní provozní náklady

549 – Manka a škody

55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů

551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

552 – Změna stavu rezerv podle zvláštních právních předpisů

554 – Změna stavu ostatních rezerv

555 – Zúčtování komplexních nákladů příštích období

557 – Zúčtovaní oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

558 – Změna stavu zákonných opravných položek

559 – Změna stavu opravných položek

56 – Finanční náklady

562 – Úroky

563 – Kurzové ztráty

568 – Ostatní finanční náklady

569 – Manka a škody na finančním majetku

57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů

574 – Změna stavu rezerv

579 – Změna stavu opravných položek

58 – Mimořádné náklady

582 – Škody

584 – Změna stavu rezerv

588 – Ostatní mimořádné náklady

589 – Změna stavu opravných položek

59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná

593 – Daň z příjmů z mimoř. činnosti – splatná

595 – Dodatečné odvody daně z příjmů

597 – Převod provozních nákladů

598 – Převod finančních nákladů

599 – Změna stavu rezervy na daň z příjmů

Účtová třída 6 – VÝNOSY

60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

601 – Tržby za vlastní výrobky

602 – Tržby z prodeje služeb

604 – Tržby za zboží

61 – Změny stavu zásob vlastní činností

611 – Změna stavu nedokončené výroby

612 – Změna stavu polotovarů

613 – Změna stavu výrobků

614 – Změna stavu zvířat

62 – Aktivace

621 – Aktivace materiálu a zboží

622 – Aktivace vnitropodnikových služeb

623 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku

624 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

64 – Jiné provozní výnosy

641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

642 – Tržby z prodeje materiálu

644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení

646 – Výnosy z odepsaných pohledávek

648 – Ostatní provozní výnosy

66 – Finanční výnosy

662 – Úroky

663 – Kurzové zisky

668 – Ostatní finanční výnosy

68 – Mimořádné výnosy

688 – Ostatní mimořádné výnosy

69 – Převodové účty

Účtová třída 7 – ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

70 – Účty rozvážné

701 – Počáteční účet rozvážný

702 – Konečný účet rozvážný

71 – Účet zisků a ztrát

710 – Účet zisků a ztrát

75 až 79 – Podrozvahové účty

Účtová třída 8 a 9 – VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ