

Analýza účetnictví a daní organizační složky firmy XY v Maďarsku

Kamila Klepáčová

Bakalářská práce
2013



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Kamila KLEPÁČOVÁ**
Osobní číslo: **M10765**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Analýza účetnictví a daní organizační složky firmy XY v Maďarsku**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zpracujete teoretické poznatky týkající se účetnictví a daní organizační složky.

II. Praktická část

- Proveďte analýzu současného stavu vedení účetnictví a daní u organizační složky společnosti XY.
- Na základě analýzy navrhněte doporučení ke zlepšení současného stavu v uvedené společnosti.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

KAŇKA, Jiří. Organizační složka podniku zahraniční právnické osoby. 1. vyd. Praha: Linde, 2005, 80 s. ISBN 80-861-3154-8.

LOUŠA, František. Zákon o účetnictví v praxi: 5. aktualizované vydání. 5. vyd. Praha: Grada, 2011, 144 s. ISBN 978-80-247-3848-2.

RYLOVÁ, Zuzana et al. Daňové zákony 2012: s komentářem změn. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2012. 256 s. ISBN 978-89-251-3794-9.

RYNEŠ, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2012. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2012, 1096 s. ISBN 978-80-7263-714-0.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Karel Šteker, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **22. února 2013**
Termín odevzdání bakalářské práce: **17. května 2013**

Ve Zlíně dne 22. února 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

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

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

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

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

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

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

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 15.5.2013


.....

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

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

ABSTRAKT

Cílem práce je analýza účetnictví a daní organizační složky firmy XY, založené v Maďarsku, zhodnocení současného stavu vedení účetnictví a navržení opatření ke zlepšení stavu ve společnosti. V teoretické části je analyzován maďarský zákon o účetnictví, daňový systém Maďarska a účetnictví organizační složky z pohledu zřizovatele. Praktická část se nejdříve věnuje konkrétním účetním případům, které vznikají v organizační složce. Následuje pohled na účetnictví organizační složky ze strany jejího zřizovatele. Další část práce se zabývá daněmi organizační složky, konkrétně DPH, místní daní a daní z příjmů právnických osob. Při zpracování této práce bylo zjištěno, že účetnictví organizační složky a jeho kontrola firmou XY jsou velmi zanedbávány. Proto bylo navrženo, aby byly upřesněny povinnosti stávající zodpovědné osoby za účetnictví organizační složky, případně aby byl přijat nový pracovník, který převezme zodpovědnost za účetnictví organizační složky.

Klíčová slova:

Organizační složka, účetnictví, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, výroční zpráva, převodový můstek, vnitřní zúčtování, DPH, daň z příjmů právnických osob.

ABSTRACT

The goal of the bachelor thesis is to analyse accounting and taxes in the foreign branch office of the Company XY established in Hungary, to evaluate the actual status of accounting management and to propose measures leading to improvement of the situation in the company. In a theoretic part of the thesis, the Hungarian Act on accounting, Hungarian tax system and the accounting of a foreign branch office from the point of view of its founder is analysed. The further part is concerning taxes of the foreign branch office, particularly VAT, local tax and corporation income tax. During working on the thesis, it was found out, that accounting of the foreign branch office and its controlling of the Company XY were much neglected. From this reason, it was proposed, that duties of the person currently responsible for accounting of the foreign branch office were better specified, or that a new employer was hired, who would take over the responsibility for accounting of the foreign branch office.

Keywords:

Foreign branch office, accounting, balance-sheet, profit and loss account, annual report, transmission formula, internal accounting, VAT, corporation income tax.

Poděkování:

Děkuji vedoucímu mé práce, panu ing. Karlu Štekerovi, Ph.D. za poskytnuté rady a připomínky. Zároveň děkuji svým blízkým za podporu, kterou mi poskytli.

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 ORGANIZAČNÍ SLOŽKA PODNIKU	13
1.1 VYMEZENÍ POJMU	13
1.2 PRÁVNÍ SUBJEKTIVITA	13
1.3 VEDOUcí ORGANIZAČNÍ SLOŽKY.....	13
1.4 DALŠÍ MOŽNOSTI PODNIKÁNÍ V MAĎARSKU	14
2 VEDENÍ ÚČETNICTVÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY	15
2.1 ÚČETNICTVÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY Z POHLEDU ZŘIZOVATELE.....	15
2.2 ÚČETNICTVÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY Z POHLEDU ORGANIZAČNÍ SLOŽKY.....	16
3 ÚČETNICTVÍ V MAĎARSKU	17
3.1 ÚČETNÍ ZÁSADY	17
3.2 SMĚRNÁ ÚČETNÍ OSNOVA	18
3.3 FINANČNÍ ROK.....	20
3.4 OCEŇOVÁNÍ MAJETKU.....	21
3.4.1 Pořizovací cena	21
3.4.2 Výrobní (vlastní) náklady.....	21
3.5 ODPISY	22
3.5.1 Lineární odpisy.....	22
3.5.2 Zrychlené odpisy	22
3.6 ROZVAHA.....	23
3.6.1 Rozvaha verze „A“	24
3.6.2 Rozvaha verze „B“	24
3.6.3 Rozklad některých položek rozvahy	25
3.7 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY.....	27
3.8 VÝROČNÍ ZPRÁVA	29
4 DANĚ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY	31
4.1 DAŇOVÝ SYSTÉM V MAĎARSKU	31
4.2 DANĚ PŘÍMÉ	32
4.2.1 Daň z příjmů právnických osob	32
4.2.2 Daň z příjmů fyzických osob	33
4.2.2.1 Odvody zaměstnanců a zaměstnavatelů.....	33
4.2.3 Místní obchodní daň.....	33
4.3 DANĚ NEPŘÍMÉ.....	33
4.3.1 Daň z přidané hodnoty – DPH (általános forgalmi adó - ÁFA).....	33
4.3.2 Spotřební daň	34
4.3.3 Ekologické daně.....	34

4.4	ZDANĚNÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY	34
4.4.1	Zamezení dvojímu zdanění	35
II	PRAKTICKÁ ČÁST	37
5	ORGANIZAČNÍ SLOŽKA FIRMY XY ZALOŽENÁ V MAĎARSKU.....	38
5.1	ZŘÍZENÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY	38
6	VEDENÍ ÚČETNICTVÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY V MAĎARSKU	40
6.1	POČÁTEČNÍ ROZVAHA	40
6.2	ÚČTOVÁNÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY V PRŮBĚHU ROKU	40
6.3	VÝROČNÍ ZPRÁVA	45
6.3.1	Rozvaha	45
6.3.2	Výkaz zisku a ztráty	46
6.3.3	Obchodní zpráva	46
6.4	ÚČETNICTVÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY Z POHLEDU ZŘIZOVATELE.....	46
6.4.1	Obratovka	47
6.4.2	Převodový můstek	47
6.4.3	Vnitřní zúčtování.....	48
6.4.4	Kurzovní rozdíly.....	49
7	DANĚ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY V MAĎARSKU	51
7.1	MÍSTNÍ DAŇ	51
7.2	DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY	51
7.3	DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	52
7.4	DAŇ Z PŘÍJMŮ PO V ČR.....	53
8	NEDOSTATKY VE VEDENÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY A NÁVRH NA JEJICH ODSTRANĚNÍ	54
	ZÁVĚR.....	56
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	58
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	60
	SEZNAM TABULEK.....	61
	SEZNAM PŘÍLOH.....	62

ÚVOD

Firma zamýšlející rozšířit svou činnost do zahraničí má několik možností, jak své podnikání v zahraničí začít. Mezi nejčastější formy podnikání v zahraničí patří společnosti s ručením omezeným a organizační složky podniku. Při rozhodování, zda založit organizační složku nebo společnost s ručením omezeným podstatnou roli hraje zejména potřeba finančních prostředků, které musí být před zahájením společnosti vynaloženy. Dalším faktorem, který ovlivňuje rozhodnutí zřizující firmy, je časová a administrativní náročnost (potřebné dokumenty). Organizační složky podniku jsou oblíbené zejména díky jednoduchosti založení a absence vložení základního kapitálu.

Cílem bakalářské práce je analýza účetnictví a daní organizační složky české společnosti zřízené v Maďarsku, zhodnocení současného stavu vedení účetnictví a návrhy ke zlepšení stavu ve společnosti. Vzhledem k tomu, že si společnost nepřála zveřejnění jména, bude jméno společnosti nahrazeno názvem firma XY.

První kapitola práce bude věnována vymezení organizační složky. Organizační složka podniku je součástí zřizují firmy, z toho důvodu i účetnictví organizační složky vstupuje do účetnictví zřizující firmy. Firma, která zakládá svou organizační složku v zahraničí, by se měla blíže seznámit se zákony země, ve které svou pobočku zřizuje. Firma XY svou společnost zřídila v Maďarsku. Proto se teoretická bude zabývat zejména analýzou zákona o účetnictví platného v Maďarsku a jeho srovnáním s českým zákonem o účetnictví. Poslední kapitola teoretické části bude věnována daňovému systému Maďarska a zdanění maďarské organizační složky v ČR.

Praktická část bakalářské práce se bude zabývat konkrétními účetními operacemi, které probíhají během účetního období v organizační složce, a to jak z pohledu organizační složky, tak z pohledu jejího zřizovatele. Poslední kapitola se zaměří na nedostatky ve vedení účetnictví organizační složky firmou XY a návrhům, jak tyto problémy odstranit.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ORGANIZAČNÍ SLOŽKA PODNIKU

Organizační složka podniku umožňuje mateřské společnosti podnikat v zahraničí bez nutnosti založení nové společnosti. Tato odloučená část podniku vystupuje pod názvem mateřské společnosti s uvedením dodatku, že se jedná o organizační složku.

1.1 Vymezení pojmu

Samotná definice organizační složky Obchodní zákoník neobsahuje. Z § 7 tohoto zákoníku lze však odvodit, že organizační složka podniku je srovnatelná s odštěpným závodem. V ObchZ je definován odštěpný závod jako organizační složka podniku, která je jako odštěpný závod zapsána v obchodním rejstříku.

Jak uvádí Kaňka (2005) organizační složka je administrativně-technická, majetkově oddělená část podniku podnikatele. Organizační složka podniku zahraniční právnické osoby je tedy část podniku zahraniční právnické osoby, která je místně odloučena od podniku umístěného na území státu zahraniční právnické osoby.

Zahraniční organizační složka podniku je zřizována zejména z důvodů, kdy se podnikatel nechce v rámci svého rozvoje majetkově účastnit na právnické osobě daného státu.

1.2 Právní subjektivita

Organizační složka nemá vlastní právní subjektivitu. Veškeré právní úkony jsou tedy prováděny jménem zahraniční osoby, která organizační složku zřídila. Organizační složku řídí **vedoucí organizační složky**. Ten vykonává právní úkony, které se týkají pouze této organizační složky. Za organizační složku má právo jednat i sám podnikatel, který tuto složku zřídil, resp. orgány společnosti oprávněné k jednání.

Rejman (2004) ve svém článku uvádí: „*Organizační složka řízená vedoucím zastupuje mateřskou firmu a je „pouhým“ prostředníkem při obchodním kontaktu s tím, že buď již uzavírá obchody v prostřednictví, nebo pouze vytváří předpoklady pro jejich uzavření.*“

1.3 Vedoucí organizační složky

Podle ObchZ v čele organizační složky podniku stojí vedoucí, který je zapsán do obchodního rejstříku. Ten je zmocněn činit za podnikatele (zřizovatele) veškeré právní úkony tý-

kající se této složky. Vzhledem k tomu, že organizační složka nemá právní subjektivitu, vedoucí provádí právní úkony jen za podnikatele, nikoli za organizační složku.

Vedoucí organizační složky má na starosti zejména jednání s obchodními partnery, uzavírání smluv, které se týkají organizační složky, zastupování zahraniční společnosti před úřady a soudy dané země.

Vedoucí je povinen zastupovat organizační složku **osobně**. Není tedy možné, aby vedoucí udělil plnou moc někomu jinému (např. advokátovi).

1.4 Další možnosti podnikání v Maďarsku

Pokud chtějí české firmy podnikat v Maďarsku, nabízí se jim několik možností, jakým způsobem na tento trh vstoupit. Přehled možností udává Tabulka 1. (Pravidla pro podnikání v Maďarsku, 2013)

Tabulka 1 – Právní formy podnikání

Maďarský název	Český název	Výše minimálního vkladu
Részvénytársaság – zrt.	Akciová společnost	Základní kapitál – min. 20 mil. HUF
Korlátolt felelősségű társaság – Kft	Společnost s ručením omezením	Základní kapitál – min. 500.000 HUF (43.000 CZK)
Közkereseti társaság – Kkt.	Veřejná obchodní společnost	X
Betéti társaság – Bt.	Komanditní společnost	X
Leányvállalat	Pobočka zahraniční společnosti (o. s.)	Registrační poplatek pro založení je 250.000 HUF (22.000 CZK)

Zdroj: Pravidla pro podnikání v Maďarsku, 2013

Nejrychlejším a nejlevnějším vstupem na maďarský trh je založení organizační složky. Při založení organizační složky není potřeba skládat základní kapitál. Organizační složka může začít svou činnost během několika dnů. Jedinou podmínkou je registrace u rejstříkového soudu a zaplacení poplatku za tuto registraci ve výši 250.000 HUF (asi 22.000,- Kč).

2 VEDENÍ ÚČETNICTVÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY

Organizační složka je považována za účetní jednotku. Je proto povinna vést podvojně účetnictví a sestavovat účetní závěrku v rozsahu a způsobem upraveným zákonem o účetnictví v dané zemi. V účetnictví organizační složky musí být zachycovány takové účetní operace, které se organizační složky týkají, tzn. výnosy (příjmy) a náklady, které souvisí s její činností. Zřizovatel organizační složky je povinen zajistit vedení účetnictví podle předpisů země, kde se nachází organizační složka a také vedení účetnictví za podnik jako celek podle českých účetních předpisů.

2.1 Účetnictví organizační složky z pohledu zřizovatele

Organizační složka podniku je odloučenou částí firmy, která tuto organizační složku zřídila. Je proto nutné, aby účetnictví organizační složky v zahraničí vstupovalo také do účetnictví zřizovatele. Znamená to, že zakládající podnik v ČR musí do své závěrky započítat také účetní případy organizační složky. To může být provedeno dvěma způsoby:

- **Paralelní vedení účetnictví** – zřizovatel vede účetnictví za svou organizační složku v rámci svého účetnictví podle českých účetních předpisů a vedle toho je současně (paralelně) vedeno druhé účetnictví za organizační složku podle předpisů dané země.
- **Převod souhrnných obrátů účtů** – při této metodě je účetnictví organizační složky vedeno samostatně podle předpisů, ve kterých je organizační složka zřízena. Do českého účetnictví se načítají obraty účtů provozovny na základě vnitropodnikových dokladů. Tyto převody by měly být prováděny minimálně jednou měsíčně. Je potřeba při využití této metody stanovit tzv. **převodový můstek** pro přenesení stavů účtů organizační složky do účetnictví zřizovatele. Díky tomuto převodovému můstku je zajištěno vyloučení vzájemných vnitropodnikových operací a je snazší v budoucnu dohledat jednotlivé účetní položky. (Krnáčová, 2010)

Jaroslava Pfeilerová (2012) ve svém článku upřednostňuje metodu první, tj. paralelní vedení účetnictví. Výhodu tohoto způsobu vedení účetnictví vidí zejména proto, že je pravidelně účtováno podle tuzemských předpisů, je snazší dohledat doklady a účtuje se pouze o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví v ČR. Díky tomu je jednodušší stanovení

základu daně jak v ČR, tak i v zahraničí. Nevýhoda paralelního účetnictví je hlavně v tom, že tato metoda je drahá a můžou vzniknout situace, kdy nejsou doklady zaúčtovány v obou účetnictvích.

Jak sama dále uvádí, v odborném tisku je naopak více uznávanou metodou metoda druhá, tj. převod souhrnných obrátů účtů. Tuto metodu nelze ale využít vždy, zejména pak v případech, kdy státy mají velmi rozdílné účtování. Hlavní nevýhodou této metody je, že může dojít k chybám kvůli rozdílným účetním postupům. Mohou tak být do nákladů zahrnuty položky, které nelze daňově uplatnit v obou státech. Pokud ale státy mají obdobné účtování, jako např. Slovensko, Maďarsko aj., je výhodnější metoda převodu.

Specifikem organizační složky je vlastní kapitál. Jelikož je organizační složka součástí zřizující společnosti, vlastní kapitál nemá. Hodnota majetku a finančních prostředků, které poskytla společnost své organizační složce, by měla být zobrazena jako dlouhodobý závazek vůči zřizující společnosti. Pro ukázkou slouží Tabulka 2 – Počáteční rozvaha.

Tabulka 2 – Počáteční rozvaha

ROZVAHA			
DLOUHODOBÝ MAJETEK	100	VLASTNÍ KAPITÁL	0
KRÁTKODOBÁ AKTIVA	50	DLOUHODOBÝ ZÁVAZEK	150
<i>Aktiva celkem</i>	<i>150</i>	<i>Pasiva celkem</i>	<i>150</i>

Zdroj: vlastní zpracování

Zisk, kterého organizační složka dosáhne za účetní období tak nezvyšuje vlastní kapitál, ale zvyšuje právě dlouhodobý závazek vůči zřizující společnosti. Případnou ztrátou je tento dlouhodobý závazek snižován. (Organizacnislozka.cz, 2013)

2.2 Účetnictví organizační složky z pohledu organizační složky

Organizační složka je považována za účetní jednotku. Jako každá účetní jednotka musí proto vést účetnictví podle předpisů v dané zemi.

Protože se práce zabývá organizační složkou firmy XY založenou v Maďarsku, bude následující kapitola věnována právě maďarskému zákonu o účetnictví.

3 ÚČETNICTVÍ V MAĎARSKU

Účetnictví v Maďarsku se řídí **Zákonem C z r. 2000, o účetnictví**. Tento zákon definuje povinnost vykazování a účetnictví subjektů, na které se tento zákon vztahuje. Obsahuje účetní pravidla, která jsou v souladu s evropskými směrnici a s mezinárodními účetními zásadami. Obsahuje zásady, které upravují sestavování zpráv a vedení knih. Podle tohoto zákona jsou povinny se řídit všechny ekonomické subjekty, mimo výjimky uvedené v sekci 2, odst. 3, tohoto zákona.

3.1 Účetní zásady

Účetní zásady používané v Maďarsku jsou velmi podobné jako zásady uvedené v českém zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Základní zásady vedení účetnictví jsou zobrazeny v sekcích 15 – 16, zákona C z r. 2000, o účetnictví. Na základě těchto základních zásad musí být vytvořeny účetní směrnice, které jsou přizpůsobeny podniku. Tyto zásady, směrnice a pravidla musí být písemné, zodpovídá za ně osoba, která jedná za společnost. V případě organizační složky je to tedy vedoucí organizační složky.

Jak uvádí zákon v sekci 14, odst. 5 v rámci účetních metod musí být stanoveny:

- pravidla a postupy inventury aktiv a pasiv;
- pravidla oceňování aktiv a pasiv;
- interní pravidla kalkulace primárních nákladů;
- pravidla řízení pokladny.

Zásady pro vedení účetnictví jsou uvedeny v sekci 15 a 16 zákona C. z roku 2000. Tyto zásady jsou srovnatelné se zásadami a principy obsaženými v českém zákoně o účetnictví. Jedná se zejména o následující zásady:

- věrný a poctivý obraz
- aktuální princip
- zásada úplnosti
- zásada jasnosti - průkaznosti

- předpoklad trvání účetní jednotky
- zásada konzistence – stálost metod
- zásada kontinuity – návaznosti
- zásada párování – jedná se v podstatě o časové rozlišení. Tzn. při určení zisku nebo ztráty za dané účetní období je nutné vykázat výnosy a náklady odpovídající sledovanému období, bez ohledu na to, zda již byly finančně vyřazeny
- zásada opatrnosti
- zásada zápočtu – v ČR jde o zásadu zákazu kompenzace
- individuální ocenění
- princip významnosti
- zásada přednosti obsahu před formou.

3.2 Směrná účetní osnova

Stejně jako v ČR, i v Maďarsku je účetní jednotka povinna se řídit směrnou účtovou osnovou. Ta je upravena zákonem C z r. 2000, o účetnictví v sekci 160.

Účetní osnova je rozdělena do jednotlivých účtových tříd, tyto třídy jsou rozděleny do skupin a skupiny pak na jednotlivé syntetické účty. V ČR syntetické účty mají podobu tří číslic. V maďarském účetnictví jsou syntetické účty podrobnější a objevují se i v podobě čtyř čísel. Směrná účtová osnova v Maďarsku má deset tříd. Ve srovnání české směrné účetní osnovy pro podnikatele, která je upravena vyhláškou č. 500/2002 Sb., jsou třídy jinak řazeny. Navíc jsou zde třídy 6 a 7, které slouží pouze pro zaznamenání informací pro vedení. (Zákon C, 2000)

Třídy 1 – 4 obsahují rozvahové účty, z nich 1 – 3 jsou účty majetku (aktiva), třída 4 obsahuje zdroje majetku (pasiva). Údaje potřebné pro sestavení výkazu zisku a ztráty jsou obsaženy v třídách 5, 8 a 9.

Třída 1 – Dlouhodobý majetek obsahuje účty dlouhodobého hmotného, nehmotného a finančního majetku. Nehmotná aktiva jsou vykazována ve skupině 11, hmotný majetek je vykazován ve skupinách 12 – 16, skupiny 17 – 19 obsahují účty finančního majetku.

Třída 2 – Zásoby zahrnuje nakoupené a vyrobené zásoby. Tato třída obsahuje účtové skupiny materiálu, nedokončené výroby a polotovarů, zvířata pro chov a výkrm, hotové výrobky, zboží a obaly.

Třída 3 – Oběžná aktiva zahrnuje oběžná aktiva, s výjimkou zásob, tzn. pohledávky, cenné papíry, finanční aktiva a časové rozlišení. Jsou zde vykazovány účtové skupiny pohledávky z obchodních vztahů, z přidružených společností, podíly v podnicích, zálohy, ostatní pohledávky (za zaměstnanci, krátkodobé půjčky, dotace aj.), cenné papíry, přehled o penězích (hotovost, bankovní účty) a časové rozlišení (náklady a příjmy příštích období).

Třída 4 – Zdroje majetku zahrnuje vlastní zdroje, rezervy, dlouhodobé a krátkodobé závazky (např. úvěry, dodavatelé, přijaté zálohy, DPH, daň z příjmů) a výnosy a výdaje příštích období.

Zvláštností v této třídě je skupina **49 – Roční účetní rozvaha**. Zde jsou vykazovány počáteční a konečné účty rozvažné a zisk po zdanění.

Třída 5 – Druhé náklady obsahuje náklady, které jsou členěny do několika kategorií - suroviny, služby, mzdové náklady, odpisy. Podnik této třídy využívá při sestavování výkazu zisku a ztráty metodou úplných nákladů (druhé členění nákladů).

Třída 8 obsahuje materiálové náklady, mzdové náklady, odpisy, jiné náklady, náklady na finanční transakce, mimořádné náklady a splatné daně. Tato třída je využívána při sestavování výsledovky metodou nákladů na tržby (účelové členění nákladů).

Třída 9 - obsahuje veškeré tržby a výnosy podniku. Patří sem tržby z prodeje, ostatní výnosy (např. prodej majetku, reklamace), výnosy z finančních operací a mimořádné výnosy.

Třídou 6 a 7 může podnik využít pro poskytování informací managementu. Slouží pro vytvoření určitého vnitřního systému, případně pro výpočty primárních nákladů. Tyto náklady nevstupují do výkazu zisku a ztráty, slouží jen pro řízení nákladů.

Třída 6 – Režijní náklady – patří sem provozní náklady na opravy a údržbu, náklady na stroje a zařízení, celkový výkaz řízení nákladů a ostatní výdaje.

Třída 7 – Náklady činnosti obsahuje náklady na běžnou činnost, výrobní náklady, náklady na služby a marketing.

Třída 0 obsahuje záznamy, které neovlivňují bilanci rozvahy nebo výši zisku nebo ztráty. Podnik zde účtuje např. o podmíněných závazcích a opcích. Jedná se o podrozvahové účty.

Pro porovnání účetních tříd slouží následující tabulka (Tabulka 3):

Tabulka 3 – Porovnání účtové osnovy

Směrná účtová osnova HU pro podnikatele	Směrná účtová osnova ČR pro podnikatele
1 - Dlouhodobý majetek	0 - Dlouhodobý majetek
2 – Zásoby	1 – Zásoby
3 - Oběžná aktiva	2 - Krátkodobý finanční majetek
4 - Zdroje majetku	3 - Zúčtovací vztahy
5 - Druhové náklady	4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
6 - Režijní náklady	5 – Náklady
7 - Náklady činnosti	6 – Výnosy
8 - Náklady na prodej a výdaje	7 - Závěrkové a podrozvahové účty
9 - Tržby z prodeje a ostatní výnosy	8 a 9 Vnitropodnikové účetnictví
0 - Podrozvahové účty	

Zdroj: Zákon C, 2000

3.3 Finanční rok

Jako **finanční rok** je označováno období, za které je vystavována výroční zpráva. Ve většině organizací je finanční rok stejný jako rok kalendářní. Základní délka finančního roku je 12 měsíců. Jsou však výjimky uvedené v sekci 11 zákona o účetnictví, kdy tento rok může být kratší, případně delší než 12 měsíců. (Zákon C, 2000)

Kratší finanční rok může nastat pro období před zahájením činnosti, nebo v případě přechodu z kalendářního roku na finanční, který se od kalendářního roku liší.

V ČR je základní účetní období rovněž 12 po sobě jdoucích měsíců. Toto období se většinou shoduje s kalendářním rokem. V případě, že se účetní období organizace neshoduje s rokem kalendářním, je toto období označováno jako hospodářský rok.

Organizační složka zahraniční společnosti může mít finanční rok odlišný od kalendářního, pokud je finanční rok zahraniční společnosti také odlišný od kalendářního.

3.4 Oceňování majetku

Účetní jednotky jsou povinny oceňovat majetek a závazky ke dni uskutečnění účetního případu, k dalšímu ocenění pak dochází ke dni uzavírání účetních knih. Oceňování v Maďarsku i ČR je velmi podobné. V obou zemích se pro většinu účetních případů využívá pro ocenění pořizovací ceny, případně ocenění vlastními náklady. Ve výjimečných případech je možno použít reprodukční pořizovací cenu.

Oceňování majetku je upraveno zákonem C z roku 2000, v sekci 46 – 51.

3.4.1 Pořizovací cena

Tento způsob ocenění je stejný jako ocenění v českém účetnictví. Jde o zahrnutí veškerých nákladů, spojených s pořízením, tvorbou a uvedením majetku do provozu, případně dodáním na sklad. Jedná se o kupní cenu sníženou o slevy a naopak zvýšenou o různé poplatky, jako jsou např. náklady na dopravu, montáž, uvedení do provozu atp. Další náklady, které mohou být zahrnuty do pořizovací ceny, jsou cla, dovozní poplatky, administrativní poplatky úřadům, ekologické poplatky a další poplatky, vyjmenované v zákoně C. z roku 2000, sekce 47. (Zákon C, 2000)

Organizační složka vykazuje v pořizovací ceně i kapitál, který byl do ní vložen zakládající společností a byl určen k pokrytí závazků nebo pro provoz této pobočky.

Pokud jsou využity výrobní (vlastní) náklady na výrobky a služby, vzniklé při zkušebním provozu, snižují tyto náklady pořizovací cenu.

3.4.2 Výrobní (vlastní) náklady

Vlastní náklady na výrobky a služby jsou náklady prokazatelně přímo spojené s výrobou, uvedením do provozu, změnou nebo uvedením do původního stavu majetku. Souhrnně jsou nazývány jako přímé primární náklady.

Vlastní výrobní náklady použité pro ocenění majetku nesmí zahrnovat prodejní cenu, administrativní náklady a další režijní náklady, které nejsou přímo spojeny s výrobou.

3.5 Odpisy

Účetní jednotky, které vlastní dlouhodobý majetek, případně jsou oprávněné majetek používat, jsou povinny tento majetek odpisovat. Odpisy snižují vstupní cenu majetku. Majetek je odpisován z důvodů fyzického opotřebení a morálního zastarání.

Jednotlivé odpisy snižují brutto hodnotu majetku. Součet těchto odpisů se vykazuje v *akumulovaných odpisech*. Netto hodnota majetku je vypočítána jako brutto hodnota minus akumulované odpisy (v ČR oprávky).

Stejně jako v ČR se neodpisují pozemky, umělecká díla, sbírky, kulturní památky, nedokončený majetek, pokud není uveden do užívání a další majetek, uvedený v sekci 52 zákona C. (Zákon C, sekce 52)

Odpisy se aplikují na hmotný a nehmotný majetek uvedený do provozu. Odpisy mohou být prováděny pouze do výše tržní hodnoty. Po úplném odepsání je majetek z rozvahy vyřazen.

3.5.1 Lineární odpisy

Majetek je ve většině případů v Maďarsku odpisován pomocí lineárních odpisů. Znamená to, že je vstupní cena rovnoměrně rozpočítána na počet let životnosti daného majetku, případně na očekávaný výkon majetku. V každém roce je tak odepsána stejná částka. Tyto odpisy upravuje Zákon C. v sekci 52.

3.5.2 Zrychlené odpisy

Podle sekce 53 je možné využít zrychlených odpisů u majetku hmotného i nehmotného, u kterého je tržní hodnota vyšší než hodnota účetní, nebo v případě kdy se hodnota snížila z důvodů uvedených v tomto zákoně, nebo z důvodů platnosti smlouvy o koncesních právech.

Pokud se v průběhu zrychleného odpisování změní důvody pro zrychlené odpisování, je jednotka povinná ukončit toto odpisování. Majetek takto odpisovaný musí být přeceněn zpět na tržní hodnotu. Poté jednotka pokračuje v odepisování lineárním způsobem.

3.6 Rozvaha

Rozvaha zobrazuje aktiva a pasiva daného podniku. Obsahuje údaje o minulém a běžném účetním období. V ČR jsou na straně aktiv v běžném období v rozvaze zobrazeny brutto hodnota, korekce a netto hodnota. V Maďarsku jsou položky uváděny již v netto hodnotě. První sloupec rozvahy zobrazuje minulé období, další sloupec změny v minulém roce (minulých letech) a poslední sloupec slouží pro zobrazení běžného období (aktuálního roku).

Rozvaha může být vyhotovena ve dvou verzích, a to „A“ a „B“. Struktura obou verzí je uvedena v příloze I zákona C z r. 2000, o účetnictví. Jednotlivé předepsané položky nemohou mít další podpoložky, s výjimkou uvedenou v sekci 22 odst. 3. Pokud nelze zařadit do předepsaných položek, je možné doplnit položky nové. Toto doplnění pak musí být uvedeno v poznámkách k účtům, včetně důvodů doplnění této položky.

Rozdíl mezi jednotlivými verzemi rozvahy je v uspořádání položek. Pro porovnání je možné využít následující tabulku.

Tabulka 4 – Rozvaha „A“, „B“

Rozvaha verze „A“	Rozvaha verze „B“
A. Dlouhodobá aktiva (majetek)	A. Dlouhodobá aktiva (majetek)
B. Krátkodobá aktiva	B. Krátkodobá aktiva
C. Časové rozlišení (příjmy a náklady příštích období)	C. Časové rozlišení (příjmy a výdaje příštích období)
Aktiva celkem	D. Závazky ve lhůtě splatnosti a splatné do jednoho roku
D. Vlastní kapitál	E. Časové rozlišení (výdaje a výnosy)
E. Rezervy	F. Bilance krátkodobých aktiv – krátkodobých závazků (B + C – D – E)
F. Závazky	G. Celkem aktiva minus závazky ve splatnosti a splatné do jednoho roku
G. Časové rozlišení (výnosy a výdaje příštích období)	I. Závazky ve splatnosti a splatné po více než roku
Pasiva celkem	J. Rezervy
	K. Vlastní kapitál

Zdroj: Zákon C, 2000

3.6.1 Rozvaha verze „A“

Rozvaha verze „A“ je v podstatě stejná jako rozvaha používána v České republice. Rozvaha začíná položkou dlouhodobých aktiv, kam je řazen nehmotný, hmotný a finanční majetek, následují aktiva krátkodobá (zásoby, pohledávky, peníze, cenné papíry) a časové rozlišení, dále složka vlastního kapitálu, rezerv a závazků. Díky tomuto rozložení rozvahy je možné jednoznačně určit celkový stav aktiv a celkový stav pasiv. Je tedy možné tyto sumy následně porovnat a zkontrolovat rovnost mezi nimi.

Zajímavostí proti českému účetnictví je položka „D. II. *Upsaný kapitál nesplacený*“. Tato položka je uvedena v pasivech ve vlastním kapitálu se záporným znaménkem. V ČR je tento nesplacený kapitál vykazován v aktivech pod položkou „A. *Pohledávky za upsaný základní kapitál*“.

Další odlišností je, že pasiva nejsou rozdělena jako v ČR na vlastní a cizí zdroje. V maďarské rozvaze verze A je položka vlastního kapitálu, celkový cizí kapitál ale svou vlastní položku nemá. Pasiva jsou rozdělena na vlastní kapitál, rezervy, závazky a časové rozlišení.

3.6.2 Rozvaha verze „B“

V této verzi rozvahy je uspořádání položek rozdílné. Rozvaha začíná stejně jako verze A *dlouhodobými aktivy, krátkodobými aktivy a časovým rozlišením*, následující položky jsou již rozdílné. Po aktivech následují *závazky ve lhůtě splatnosti a splatné do jednoho roku* (krátkodobé závazky), *časové rozlišení* (výdajů a výnosů příštích období), další položku tvoří *bilance krátkodobých aktiv – krátkodobých závazků* ($B + C - D - E$), další položka uvádí rozdíl mezi celkovými aktivy a krátkodobými závazky ($A + F$). Následují položky dlouhodobých závazků (*závazky ve splatnosti a splatné po více než roku*), rezervy a poslední položkou je *vlastní kapitál*.

Stejně jako v českém účetnictví jsou aktiva rozdělena na investiční (dlouhodobý) majetek a krátkodobý majetek podle jejich účelu a použití. Podle Zákona C, o účetnictví v rozvaze musí být vykázána veškerá aktiva, která podnik používá pro svou činnost (kromě pronajátého majetku, leasingu), bez ohledu na to, zda má podnik k tomuto majetku vlastnické právo nebo získá právo k tomuto majetku splněním některých podmínek předepsaných zákonem nebo smlouvou.

3.6.3 Rozklad některých položek rozvahy

Zákon C v sekci 25 (2000) definuje **dlouhodobý investiční majetek** jako majetek, který slouží podnikatelské činnosti dlouhodobě, nejméně po dobu jednoho roku. Rozlišuje se na majetek **hmotný, nehmotný a dlouhodobý finanční**. Tento dlouhodobý majetek je obdobný jako dlouhodobý majetek podle ČÚS.

Do **nehmotného majetku** je možno zařadit *koncese, goodwill, kapitalizovanou hodnotu nákladů na založení a reorganizaci, náklady na vývoj, licence, obchodní značky, vynálezy, patenty* a další nehmotný majetek, vyjmenovaný v zákonu C z r. 2000, sekce 25 (2000).

Hmotný majetek zahrnuje *pozemky, lesy, pole, budovy, technické vybavení, strojní vybavení, vozidla, výrobní a obchodní majetek, práva k nemovitostem a chovná zvířata*. (Zákon C, sekce 26, 2000). Do hmotného majetku jsou účtovány také zálohy a platby předem na pořízení majetku a hodnota odpisů.

V maďarské rozvaze není přímo obsažena položka „Nedokončený majetek“ jako v ČR. Tato položka je nahrazena položkami „*Platby na účtu*“ a „*Nedokončené stavby*“. Sem jsou podle zákona účtovány: „...*náklady na hmotný majetek, který není předán nebo uveden do provozu, a náklady na rozšíření, přestavbu, transformaci, zlepšení nebo renovaci hmotného majetku, který je již v provozu.*“¹(Zákon C sekce 26, odst. 7, 2000)

Finanční investice představují *podíly, cenné papíry a úvěry*, které byly investovány do jiného podniku, kvůli získání vlivu nebo trvalého příjmu v podobě dividend nebo úroků. Jedná se zejména o dlouhodobé účasti v přidružených společnostech a dlouhodobé půjčky. Finanční investice jsou tedy srovnatelné s dlouhodobým finančním majetkem, o kterém se účtuje v ČR.

Krátkodobá aktiva

Do krátkodobých (oběžných) aktiv jsou řazeny stejně jako v českém účetnictví zásoby, pohledávky, krátkodobé cenné papíry a peníze a peněžní ekvivalenty. Tento majetek je podnikem využíván pouze krátkodobě, tzn. méně než jeden rok.

¹ Volný překlad

Zvláštností v položkách oběžného majetku jsou „*Ostatní pohledávky*“. Tato položka zahrnuje pohledávky za zaměstnanci a zúčtování daní (vratky). V českém účetnictví je samostatná položka „*C.III.6 Stát – daňové pohledávky*“. Pohledávky za zaměstnanci jsou uvedeny v „*C.III.9 Jiné pohledávky*“.

V **pasivech** rozvahy jsou uvedeny položky *vlastní kapitál, cenné papíry, závazky a časové rozlišení (výnosy a výdaje příštích období)*.

Vlastní kapitál obsahuje *upsaný kapitál, snížený o nesplacenou část, kapitálové rezervy, akumulované rezervy ze zisku, zákonné rezervy a hospodářský výsledek (zisk nebo ztráta)*.

Akumulované rezervy ze zisku představují zisk nebo ztrátu z předchozích let. Shoduje se s českým výsledkem hospodaření minulých let.

Jak je již uvedeno výše, rozdílnou položkou proti českému účetnictví je „*Upsaný nesplacený kapitál*“. Jedná se o část kapitálu, která je zapsaná v obchodním rejstříku, ale dosud není splacená (umožňuje-li to zákon). Do rozvahy se vykazuje se záporným znaménkem. V ČR je tato nesplacená část kapitálu zobrazena v aktivech. Následující tabulka zobrazuje zachycení rozdílu právě v nesplacené části základního kapitálu.

Tabulka 5 – Zobrazení nesplacené části kapitálu

ROZVAHA HU (verze „A“)	ROZVAHA ČR (pro podnikatele)
AKTIVA	AKTIVA
Dlouhodobá aktiva	<i>Pohledávky za upsaný kapitál</i>
Krátkodobá aktiva	Dlouhodobý majetek
	Krátkodobá aktiva
PASIVA	PASIVA
Vlastní kapitál	Vlastní kapitál
○ Základní kapitál	○ Základní kapitál
○ <i>Upsaný nesplacený kapitál (-)</i>	○ Kapitálové fondy
○ Kapitálové rezervy	○ Rezervní fondy
○ Akumulované rezervy ze zisku	○ Nerozdělený zisk

<ul style="list-style-type: none"> ○ Zákonné rezervy ○ Výsledek hospodaření za běžné období <p>Cizí zdroje</p>	<ul style="list-style-type: none"> ○ Výsledek hospodaření za běžné období <p>Cizí zdroje</p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Zdroj: vlastní zpracování

3.7 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty, nebo také výsledovka, je souhrn nákladů a výnosů podniku. Díky tomuto výkazu lze zjistit výsledek hospodaření, ať již celkový, provozní, finanční nebo mimořádný. Výkaz zisku a ztráty může být vyhotoven ve dvou podobách, metoda úplných nákladů nebo metoda úplných nákladů na tržby. Pro každou z těchto metod může být použita verze „A“ i „B“. Struktury výkazu ve všech podobách jsou zobrazeny v příloze 2 a 3 zákona C. z roku 2000.

Metoda nákladů na tržby se věnuje nákladům, které jsou rozlišeny podle účelu jejich použití. Tzn. např. náklady na administrativu, marketing, primární náklady na prodej atp. Tato metoda je tedy srovnatelná s českým výkazem zisku a ztráty podle účelového členění.

Metoda úplných nákladů je srovnatelná s českým výkazem zisku a ztráty podle druhového členění.

Hlavním rozdílem mezi verzí „A“ a „B“ je v uspořádání jednotlivých položek. Ve verzi „A“ jsou v první části zobrazeny náklady a výnosy z provozní činnosti, následují mimořádné náklady a výnosy, příjem před zdaněním, daň a zisk po zdanění. Pro výsledky jednotlivých činností je použit jeden součtový řádek, tj. např. „Zisk/ztráta z provozní činnosti (A+B)“.

Verze „B“ má uspořádání položek jiné. V první části jsou zobrazeny veškeré náklady, spojené s činností podniku a případné zisky z jednotlivých činností (pokud jde opravdu o zisk, ne ztrátu). Poté je vykázán zisk před zdaněním (opět s podmínkou, že jde o zisk), daň a zisk po zdanění. Druhá část výkazu zobrazuje veškeré tržby podniku a případné ztráty z jednotlivých činností. (viz. příloha P II)

Nejvíce ze všech uvedených metod se český výkaz zisku (viz. Příloha P I) a ztráty přibližuje verzi „A“ – metoda úplných nákladů. Největší rozdíl mezi českým a maďarským výka-

zem je v označování položek římskými číslicemi a velkými písmeny. Český výkaz označuje římskými číslicemi všechny výnosy, velká písmena označují veškeré náklady, součty jsou označovány hvězdičkami s názvem konkrétní zjištěné položky, např. „* *Mimořádný výsledek hospodaření*“. Maďarský výkaz zisku a ztráty označuje římskými číslicemi příjmy i náklady vzniklé v jedné činnosti (např. provozní), velká písmena pak označují výsledek z dané činnosti (viz. Tabulka 6)

Tabulka 6 – VZaZ verze „A“

Výkaz zisku a ztráty – Verze „A“ – metoda úplných nákladů
I. Celkem příjmy z prodeje
II. Hodnota vlastních výkonů
III. Ostatní příjmy včetně ztráty
IV. Materiálové náklady
V. Osobní náklady
VI. Odpisy
VII. Ostatní provozní N vč. ztrát
A. Provozní příjmy ($I + II + III - IV - V - VI - VII$)
VIII. Výnosy z finančních transakcí
IX. Náklady na finanční transakce
B. Zisk/ztráta z finančních transakcí ($VIII - IX$)
C. Zisk/ztráta z provozní činnosti ($A + B$)
X. Mimořádné výnosy
XI. Mimořádné náklady
D. Mimořádný zisk/ztráty ($X - XI$)
E. Zisk před zdaněním ($+C + D$)
XII. Daň
F. Zisk po zdanění ($+E - XII$)
22), 23) Dividendy, rezervy
G. Roční zisk/ztráta ($+F + 22 - 23$)

Zdroj: Zákon C, 2000

3.8 Výroční zpráva

Podle zákona C z r. 2000 musí podnikatelské subjekty vést, mimo výjimky uvedené v tomto zákoně, podvojně účetnictví, na jehož základě připravují výroční zprávu o své činnosti a finančním stavu, po uzavření účetních knih, vztahující se k finančnímu roku. Tato zpráva musí být vypracována v jasné a srozumitelné formě v maďarském jazyce a ve struktuře stanovené zákonem. Číselné údaje jsou uváděny v HUF 1.000, je-li celková rozvaha vyšší než sto bilionů HUF, údaje jsou uváděny v milionech HUF. V sekci 19, odst. 2 zákona o účetnictví (Zákon C, 2000) je uvedeno, že výroční zpráva musí být sestavena tak, aby umožňovala srovnatelnost s výročními zprávami po sobě následujících finančních roků.

Výroční zpráva obsahuje *rozvahu, výkaz zisku a ztráty a poznámky (přílohu)*, které doplňují rozvahu a výkaz zisku a ztráty. Každá položka rozvahy a výkazu zisku a ztráty musí být vykázána za poslední dva roky, tzn. za běžné období a minulé období.

Společně s výroční zprávou je sestavována **obchodní zpráva**. Tato zpráva podává informace o zisku a celkové pozici společnosti na trhu. Obsahuje rozbor rizikových faktorů, hodnocení údajů, které jsou obsaženy ve výroční zprávě, analýzy výkonnosti, finanční ukazatele, aktivity v oblasti výzkumu a vývoje a očekávaný vývoj firmy. Pokud účetní jednotka sestavuje zjednodušenou výroční zprávu, nemusí být její součástí obchodní zpráva.

Typ výroční zprávy je závislý na výši čistých ročních tržeb, na bilanční sumě, počtu zaměstnanců. Jak je uvedeno v zákonu o účetnictví v sekci 9 používají se následující typy (Zákon C, 2000):

- Výroční zpráva
- Zjednodušená výroční zpráva
- Konsolidovaná výroční zpráva
- Zjednodušená zpráva (jednoduché účetnictví)

Firmy, které vedou podvojně účetnictví, mohou podle zákona C, sekce 9 vykazovat zjednodušenou výroční zprávu, pokud nepřekročí za poslední dva po sobě jdoucí roky, dva z následujících údajů (Zákon C, 2000):

- Celková rozvaha do výše 500 milionů forintů (asi 43 milionů Kč);
- Čistý roční obrát do 1.000 milionů forintů (asi 85 milionů Kč);

- Průměrný počet zaměstnanců do 50 osob.

Zjednodušenou výroční zprávu však nemohou použít akciové společnosti, konsolidované společnosti a *maďarské pobočky zahraničních registrovaných firem*.

Velmi důležité je uvědomit si, že označení „výroční zpráva“ v Maďarsku, v ČR představuje účetní závěrku. Složení účetní závěrky v ČR a výroční zprávy v Maďarsku je stejné. Tyto zprávy obsahují rozvahu, výkaz zisku a ztráty a poznámky (přílohu).

Součástí maďarské výroční zprávy je obchodní zpráva. Výroční zpráva v ČR představuje v podstatě spojení maďarské výroční a obchodní zprávy. Sestavovat výroční zprávu musí v ČR, podle zákona o účetnictví, účetní jednotky, jejichž účetní závěrka podléhá zákonnému auditu podle § 20 zákona o účetnictví. O tom, zda účetní jednotka podléhá povinnosti ověření účetní závěrky, rozhodují následující kritéria (Ryneš, s. 359, 2012):

- Celková aktiva vyšší než 40 milionů Kč;
- Roční úhrn čistého obratu vyšší než 80 milionů Kč;
- Průměrný přepočtený stav zaměstnanců vyšší než 50 osob.

Tato kritéria jsou srovnatelná s kritérii, které jsou uvedeny v maďarském zákoně o účetnictví, v sekci 9.

4 DANĚ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY

Organizační složka stejně jako ostatní podniky musí platit daně na území státu, ve kterém má sídlo. Znamená to, že OS založená v Maďarsku je povinna přihlásit se k daním právě v Maďarské republice. Práce se proto nyní bude věnovat daním, které jsou platné v Maďarsku.

4.1 Daňový systém v Maďarsku

Maďarsko prochází od roku 2010 velkou reformou v oblasti daní. Aby bylo dosaženo snížení schodku rozpočtu, byly zavedeny daně, které nejvíce ovlivňují velké firmy, zejména pak banky, energetiku, telekomunikace a jiné. Došlo ale také ke zvyšování a zavádění dalších daní, jako např. daň z nezdravých produktů, daň z telefonických hovorů a zpráv, tzv. daň Robina Hooda (pro energetické firmy) a další. (Finanční a daňový sektor, 2012)

Současný daňový systém se skládá například z následujících daní:

- Daň z příjmů právnických osob (társasági adó)
- Daň z příjmů fyzických osob (személyi jövedelemadó)
- Daň z přidané hodnoty – DPH (általános forgalmi adó - ÁFA)
- Zjednodušená podnikatelská daň (egyszerűsített vállalkozói adó - EVA)
- Bankovní daň
- Speciální přechodné sektorové daně
- Spotřební daně
- Daň z provozu motorových vozidel (gépjárműadó)
- Nehodová daň
- Registrační daň motorového vozidla (gépjármű-regisztrációs adó)
- Ekologické daně
- Daň z nezdravých potravin
- Inovační příspěvek

- Příspěvky do fondu Národně kulturního programu (Nemzeti Kulturális Alapprogram).

Mezi nově zavedené nebo upravené daně patří například:

- Daň z telefonických hovorů a zpráv
- Jednotná pojišťovací daň
- Tzv. daň Robina Hooda z příjmu energetických firem
- Transakční daň z finančních operací.

4.2 Daně přímé

Jako daně přímé označujeme zdanění příjmů nebo majetku vztažené jmenovitě k poplatníkovi, které je odváděno příslušnému finančnímu úřadu na základě daňového přiznání poplatníka.

4.2.1 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob (társasági adó) činí v Maďarsku 19 %. Tomuto zdanění podléhají firmy, které mají daňový základ vyšší než 500 mil. HUF. Firmy, které tohoto základu nedosahují, platí daň z příjmů ve výši 10 %. Díky tomuto zdanění je pro podniky, které rozšiřují svou činnost do zahraničí, Maďarsko velmi výhodné. V ČR je sazba daně z příjmů právnických osob 19 %.

V Maďarsku existuje tzv. *zjednodušená podnikatelská daň (EVA - egyszerűsített vállalkozói adó)*. Tu mohou využít právnické osoby, které alespoň ve dvou letech nepřekročí roční celkový příjem 25 milionů HUF. Původně sazba této daně byla 15 %, postupně byla však zvyšována nejdříve na 25 %, pak na 30 % a od r. 2012 je již sazba EVA 37 %. Díky tomuto zvyšování sazby není tato daň už tolik atraktivní jako dříve. Do této daně spadají také odvody DPH, daň z dopravního prostředku, daň z dividend, případně i daň z příjmů fyzických osob. Zároveň s podmínkou ročního celkového příjmu nižšího než 25 milionů HUF, nesmí plátcí této daně vyvážet zboží do členských států EU a výše dovozu z EU nesmí přesáhnout 10.000 EUR ročně. (Finanční a daňový sektor, 2012)

4.2.2 Daň z příjmů fyzických osob

Stejně jako v České republice je i v Maďarsku od roku 2011 zavedená rovná daň z příjmů fyzických osob. Sazba této daně je 16 %. V roce 2012 bylo přechodně zavedeno „*hrubé zdanění*“, pro příjmy do 202 tis. HUF měsíčně (do 2.424 tis. HUF ročně). Pro příjmy nad tuto hranici byl zvýšen daňový základ o 27 % (superhrubý příjem). Od 1. 1. 2013 je zpět nastavena rovná daň z hrubé mzdy. (Finanční a daňový sektor, 2012)

4.2.2.1 Odvody zaměstnanců a zaměstnavatelů

V souhrnu odvádí zaměstnanec na důchodovém, zdravotním či nemocenském pojištění 17,5 % své hrubé mzdy. Zaměstnavatel dále odvádí v souhrnu na povinném pojistném za svého zaměstnance dalších 28,5 %. U průměrné mzdy se tak mzdové náklady zaměstnavatele a čistá mzda zaměstnance liší o 49,4 %. (Daně v Maďarsku, 2013)

4.2.3 Místní obchodní daň

Tuto daň stanovují obecní úřady. Maximální sazba místní daně je 2 %. Základem daně je obrat společnosti, snížený o náklady na prodané zboží, materiál a subdodavatelské poplatky.

4.3 Daně nepřímé

Jako daně nepřímé označujeme zdanění, které je prováděno prostřednictvím prodeje zboží a služeb. Daně nepřímé odvádí plátce, tj. prodejce. Poplatníkem daně je kupující.

4.3.1 Daň z přidané hodnoty – DPH (általános forgalmi adó - ÁFA)

Maďarsko je zemí EU, která má nejvyšší DPH. Základní sazba DPH je zde od 1.1.2012 **27 %**. Redukované (snížené) sazby jsou dvojí, a to **18 %** (základní potraviny, ubytovací služby) a **5 %** (léky, knihy). Povinnost k registraci DPH vzniká při ročním obratu nad 5 miliónů forintů (17 142 euro). (Daně v Maďarsku, 2013)

4.3.2 Spotřební daň

Spotřební daň je většinou zaváděna buď kvůli regulaci ceny některých komodit, nebo kvůli zvýšení příjmů státního rozpočtu. Někdy může tato daň sloužit také jako prostředek snižování poptávky po škodlivém zboží.

Tato daň se vztahuje na produkty, které jsou vyjmenované v zákoně LXXVII 1991. Jedná se zejména o daně z tabáku, alkoholu, benzínu a minerálních olejů. (Finanční a daňový sektor, 2012)

4.3.3 Ekologické daně

Ekologická daň je stanovena pro import výrobků, vyjmenovaných v zákonu LVI. z roku 1995 ve smyslu jeho pozdějších modifikací. Patří sem ropné produkty, pneumatiky, chladicí zařízení, obaly, akumulátory, reklamní prospekty a elektrické a elektronické zařízení. Na tyto výrobky se vztahuje daň na ochranu životního prostředí, která není závislá na celní hodnotě zboží, ani na hmotnosti (příp. objemu).

Tabulka 7 – Sazby daně

	Sazba daně v HU	Sazba daně v CZ
Daň z příjmů právnických osob	19 / 10	19
Daň z příjmů fyzických osob	16	15
Odvody zaměstnavatele	28,5	34
DPH	27 / 18 / 5	21 / 15

Zdroj: vlastní zpracování

4.4 Zdanění organizační složky

Organizační složka podniku je samostatným daňovým subjektem a účetní jednotkou ve státě, ve kterém je zřízena. Zároveň však je součástí českého daňového subjektu a české účetní jednotky. Podle § 17 odst. 3 ZDP poplatníci, kteří mají na území České republiky své sídlo, zdaňují své veškeré příjmy, tzn. příjmy plynoucí z činnosti v České republice i ze zahraničí. (Rylová, 2012)

4.4.1 Zamezení dvojímu zdanění

Jak popisuje Jaroslava Pfeilerová (2012) pro účely zdanění jsou využívány zejména následující předpisy:

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů:
 - § 24, upravující daňové náklady,
 - § 25, upravující nedaňové náklady,
 - § 37, podle kterého mají mezinárodní smlouvy přednost před tuzemským daňovým zákonem,
 - § 38f – vyloučení mezinárodního dvojího zdanění.
- Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění

Organizační složka podniku je povinna podat za každé zdaňovací období přiznání k dani z příjmů právnických osob. Toto přiznání o. s. podává ve státě, ve kterém je zřízena. Zároveň musí své příjmy z organizační složky přiznat v ČR.

Zde právě vzniká problém. Jednotlivé státy mají rozdílné daňové zákony. Je potřeba proto provést určité úpravy, jako např. vyloučit náklady, které jsou v ČR neuznatelné a v jiném státě jsou položkou odečitatelnou a naopak. Stejně musí být upraveny i výnosy.

Aby následně nedošlo ke zdanění příjmů v obou státech, případně k úplnému nezdanění, slouží Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a majetku. V těchto smlouvách jsou uvedeny osoby a daně, na které se smlouva vztahuje.

Stejně jako zákon o účetnictví, ani zákon o daních z příjmů, případně smlouvy o zamezení dvojího zdanění pojem „organizační složka“ v podstatě neznají. Pro tyto účely je používán termín „stálá provozovna“.

Smlouva mezi Českou republikou a Maďarskou republikou (22/1995 Sb.) vymezuje pro organizační složku článek 5. Zdanění příjmů je řešeno v článku 7 – *Zisky podniku*. Vyloučení dvojího zdanění upravuje článek 23. Zde je uvedeno, jak zahrnout příjmy do základu daně a jak je možné snížit částku daně vypočtenou z tohoto základu.

Metodám, které zabraňují dvojímu zdanění se v ZDP věnuje § 38f – Vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí. K tomuto zamezení se využívají *metody vynětí zahraničních příjmů* nebo *metody zápočtu v zahraničí zaplacené daně*.

Poplatník však nemá možnost výběru metody. Metoda je určena právě smlouvami, případně zákonem.

Smlouva mezi ČR a Maďarskem (22/1995 Sb.) využívá metodu *prostého zápočtu*. Podle této smlouvy: „*Česká republika může při ukládání daní svým rezidentům zahrnout do základu, ze kterého se takové daně ukládají, příjmy, které mohou být podle ustanovení článků této smlouvy rovněž zdaněny v Maďarské republice, avšak povolí snížit částku daně vypočtenou z takového základu o částku rovnající se dani zaplacené v Maďarské republice. Částka, o kterou se daň sníží, však nepřesáhne takovou část české daně vypočtené před jejím snížením, která poměrně připadá na příjmy, které mohou být podle ustanovení této smlouvy zdaněny v Maďarské republice.*“

Metodám zdanění se věnuje také J. Pfeilerová (2012). Jak uvádí, při výpočtu daně k zápočtu se využívá daňového přiznání. V přiznání je postup přímo popsán, není proto nutné provádět žádné propočty. Při vyplňování daňového přiznání je potřeba vyplnit tabulku „*I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí*“ Zároveň musí být vyplněna příloha k této tabulce (samostatně za každý stát).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 ORGANIZAČNÍ SLOŽKA FIRMY XY ZALOŽENÁ V MAĎARSKU

Firma XY se zabývá distribucí olejů a maziv. Zásobuje zejména zákazníky v ČR a na Slovensku. V Maďarsku firma nejdříve obchodovala prostřednictvím místního obchodního zástupce. S rozšiřováním prodeje v Maďarsku a očekávaným zánikem místního obchodního zástupce, musela firma zvážit, jak dále pokrýt maďarský trh. Než došlo k založení organizační složky, bylo nutné provést průzkum maďarského trhu, zpracovat projekt založení pobočky, stanovit, zda půjde o právnickou osobu nebo organizační složku, zjistit potřebnou dokumentaci k založení pobočky atp.

Firma se rozhodovala mezi zřízením společnosti s ručením omezeným nebo zřízením organizační složky. Vzhledem k tomu, že bylo nutné založit pobočku co nejdříve, rozhodla se firma XY pro založení organizační složky. Ke zřízení organizační složky navíc není potřebný vklad základního kapitálu, který by např. u s.r.o. byl 500.000 HUF (tj. asi 43.000 CZK). Jediným nutným zakládacím výdajem je registrační poplatek při zápisu do obchodního rejstříku 250.000 HUF (22.000 CZK).

5.1 Zřízení organizační složky

Na trhu existuje několik firem, jejichž činností je zřizování společností v zahraničí. Tyto firmy většinou nabízí kompletní vypracování dokumentace, vyřízení zápisu do obchodního rejstříku, přihlášení k placení daní (DPH, spotřební apod.), případně i další administrativní činnosti, vč. vedení účetnictví a daňového poradenství. Využití těchto firem přináší snazší cestu k samotnému zřízení organizační složky. Zakládající společnosti odpadají činnosti spojené s vyřizováním potřebných dokumentů a studováním právních norem a předpisů v dané zemi. Také se díky tomuto zprostředkování předchází zbytečným komplikacím, které by mohly nastat právě kvůli neznalosti zákonů, které jsou platné v dané zemi. Z uvedených důvodů se i firma XY rozhodla pro využití služeb české advokátní kanceláře, která se mimo jiné zabývá i zakládáním společností v zahraničí. Kompletní cena za zřízení organizační složky v Maďarsku činila 1.500 EUR + DPH (asi 40.000 CZK + DPH)

K založení pobočky tak bylo potřeba pouze předložit advokátní kanceláři následující dokumenty:

- originál společenské smlouvy s úředním překladem do anglického jazyka;

- kopie pasu, občanského průkazu a adresa bydliště jednatele české společnosti;
- kopie pasu, občanského průkazu a adresa bydliště vedoucího organizační složky;
- výpis z rejstříku trestů (ne starší tří měsíců) vedoucího organizační složky s úředním překladem do anglického jazyka.

Externí firma následně vyhotovila veškerou potřebnou dokumentaci, zapsala společnost do obchodního rejstříku a provedla registraci na finančním úřadě k daním.

Jak je uvedeno výše, organizační složka nemusí mít základní kapitál. Na základě doporučení účetní firmy v Maďarsku se firma XY přesto rozhodla o zapsání základního kapitálu ve výši 3.000.000 HUF (asi 260.000 CZK). Myslím si, že toto rozhodnutí nebylo příliš dobré, a to zejména z důvodů složitějšího účtování a možnému vzniku problémů při načítání obrátů organizační složky do účetnictví firmy XY. Tento problém bude řešen v kapitole 6.5. Vnitřní zúčtování. Navíc, ačkoli je účtováno jako o základním kapitálu, tento kapitál je vlastně závazkem ke zřizující firmě. Nejde tedy o kapitál, který by patřil organizační složce, ale o závazek ke zřizovateli.

6 VEDENÍ ÚČETNICTVÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY V MAĎARSKU

Jak je již uvedeno v teoretické části, organizační složka podniku je považována za účetní jednotku a musí proto vést podvojně účetnictví od počátku své činnosti. Zřizovatel organizační složky je povinen zajistit vedení účetnictví pro svou pobočku. Firma XY se rozhodla, že účetnictví zadá externí účetní firmě. Vyhledání vhodné firmy přenechala na advokátní kanceláři, která má s maďarským trhem zkušenosti. Doporučena byla nejmenovaná maďarská účetní firma. Tato firma vede organizační složce kompletní účetnictví, připravuje měsíční, čtvrtletní a roční závěrky, podává informace o závazcích, stará se o oblast zdanění, komunikuje s úřady. Organizační složka této účetní firmě poskytuje veškeré dokumenty, které souvisí s její činností a mají být zaúčtovány.

6.1 Počáteční rozvaha

Ačkoli nemusí mít organizační složka základní kapitál, rozhodla se firma XY do své pobočky základní kapitál vložit. Výše základního kapitálu je ve výši 3.000.000 HUF. Počáteční rozvahu organizační složky firmy XY zachycuje Tabulka 8.

Tabulka 8 – Počáteční rozvaha

AKTIVA	tis. HUF	PASIVA	tis. HUF
DLOUHODOBÝ MAJETEK	0	VLASTNÍ KAPITÁL	3.000
		Základní kapitál	3.000
Krátkodobý majetek	3.000	ZÁVAZKY	0
Peníze			
AKTIVA CELKEM	3.000	PASIVA CELKEM	3.000

Zdroj: vlastní zpracování na základě informací z firmy XY

Vytvoření základního kapitálu přinášelo určité komplikace při následném načítání obrátů do českého účetnictví. Tento problém bude řešen v kapitole 6.5. Vnitřní zúčtování.

6.2 Účtování organizační složky v průběhu roku

V teoretické části bylo potvrzeno to, že se maďarské účetnictví téměř shoduje s českým. Při účtování musí být dodržovány zásady, které jsou uvedeny v kapitole 3.1. Každá účetní operace musí být zaznamenána a následně zobrazena v hlavní knize. V průběhu účetního období jsou zaznamenávány veškeré pohyby na jednotlivých účtech majetku, zásob, po-

hledávek, závazků, nákladů a výnosů. Pro uvedené příklady účtování byla použita maďarská směrná účtová osnova pro podnikatele (számlatükör). Aby bylo možné cokoli zaúčtovat, bylo nutné přeložit alespoň názvy účtů, které používá organizační složka. Čísla těchto účtů spolu s názvem účtu jsou uvedeny v příloze P III.

Ve třídě 1 je účtován **dlouhodobý majetek**. Firma XY organizační složce určila následující zařazení majetku:

Tabulka 9 – Zařazení dlouhodobého majetku

Zařazení majetku	Pořizovací cena v HUF	Pořizovací cena v CZK
Drobný dlouhodobý majetek	do 200.000	do 18.000
Dlouhodobý majetek	nad 200.000	nad 18.000

Zdroj: vlastní zpracování na základě informací z firmy XY

Organizační složka s touto třídou přišla do styku při pořízení kancelářského vybavení. Toto vybavení bylo pořízeno od dodavatele na fakturu, což bylo zaúčtováno na účet 4541 – Závazky vůči domácím dodavatelům. Při jeho pořízení byl nejdříve použit účet 161 – Nedokončený majetek, po zařazení do užívání pak z účtu 161 byl majetek převeden na účet 143 – Kancelářské vybavení. Faktura byla uhrazena z bankovního účtu – 384. Protože se jednalo o drobný majetek, byl majetek hned po zařazení plně odepsán. Pro odepsání byl použit nákladový účet 572 – odpisy - plně odepsaný majetek.

Tabulka 10 – Pořízení drobného majetku

Účetní případ	MD	D	Částka v HUF
Faktura za zboží	161	4541	21.181
Zařazení majetku do užívání	143	161	21.181
Úhrada faktury z BÚ	4541	384	21.181
Odpis majetku	572	149	21.181

Zdroj: vlastní zpracování na základě informací z firmy XY

Třída 2 představuje **zásoby**. Na účtech v této skupině organizační složka účtuje při pořízení zboží a jeho následném prodeji. Protože se organizační složka zabývá distribucí zboží, využívá pouze účtu 261 – Zboží.

Ve třídě 3 jsou vykazovány **pohledávky a finanční prostředky**. Organizační složka v této třídě využívá např. účty 311 – Pohledávky (domáci), 318 – Vnitropodnikové pohledávky (reklamní akce – financuje je firma XY), 381 – Pokladna, 384 – Bankovní účty. Následující tabulka ukazuje postup účtování prodeje zboží na fakturu. Faktura byla zaslána odběrateli, čímž vznikla pohledávka – 311 a výnos z prodeje – 911 + DPH na výstupu – 467, prodejem byl snížen stav zásob na účtu 261 - Zboží, který se projevil jako náklad na účtu 8142 – Hodnota prodávaneho zboží. Odběratel následně uhradil fakturu na bankovní účet – 384. (V této tabulce je uveden jen předpis DPH, vypořádání tohoto účtu bude uvedeno v kapitole 7.2. Daň z přidané hodnoty).

Tabulka 11 - Pohledávky

Účetní případ	MD	D	Částka v HUF
FA odběrateli za zboží	311	911	290.000
DPH (27 %)	311	467	78.300
Snížení stavu zásob - vyskladnění	8142	261	290.000
Úhrada faktury na BÚ	384	311	368.300

Zdroj: vlastní zpracování

Závazky jsou účtovány na straně pasiv v třídě 4 – Zdroje. Zvlášť jsou vykazovány dlouhodobé závazky ve skupině 44 a krátkodobé závazky ve skupině 45. Organizační složka firmy XY v této třídě využívá zejména účtů 4541 – Závazky z obchodních vztahů a 4545 - Vnitropodnikové závazky. Účet 4541 – Závazky z obchodních vztahů zahrnuje domácí dodavatele zboží a služeb, např. dopravu, účetní služby, nájem. Na účtu 4545 je účtováno o závazcích, které vznikly vůči zřizovateli. Zde se jedná většinou o pořízení zboží, které zajišťuje firma XY. O vzniku a vypořádání domácího závazku bylo účtováno již v tabulce „*Pořízení drobného majetku*“.

Náklady jsou podle maďarské účetní osnovy pro podnikatele účtovány ve třídách 5 a 8. Náklady představují výsledkové účty podniku, které slouží spolu s výnosovými účty k sestavení výkazu zisku a ztráty.

Organizační složka využívá při své činnosti zejména účty 51 – Spotřeba (náklady související s činností podniku – kancelářské potřeby, energie, PHM, ostatní náklady), 52, 53 – Náklady na služby (doprava, nájemné, poštovné, účetnictví, internet aj.), 54 – Mzdové ná-

klady, 55 – Ostatní osobní náklady, 8142 – Hodnota prodávaného zboží, 867 – Daně a poplatky a 8762 – Kurzové ztráty.

Pro znázornění účtování ve skupině 51 slouží Tabulka 12 - Spotřeba. Jde o nákup kancelářských potřeb v hotovosti. Na základě výdajového pokladního dokladu je tedy snížen stav pokladny – 381 a vzniká náklad na účtu 514. (Obdobně jsou účtovány i ostatní položky ve skupině 51, jako např. PHM. Je-li vystavena faktura a platba probíhá z bankovního účtu, jsou použity účty 4541 – Dodavatelé a účet 3841 – Bankovní účet. O vzniku a vypořádání závazku je účtováno výše).

Tabulka 12 - Spotřeba

Účetní případ	Částka v HUF	MD	D
Nákup kancelářských potřeb	2.000	514	381

Zdroj: vlastní zpracování

Vyúčtování služeb, které organizační složka využívá je zobrazováno v účetní skupině 52 a 53. Organizační složka pro svou činnost využívá pronajatý prostor. Nájem je placen měsíčně z bankovního účtu. Stejně tak jsou účtovány i ostatní služby, jako např. vedení účetnictví na účtu 527, doprava (5211), reklama (524), internet (5293).

Tabulka 13 - Nájem

Účetní případ	Částka v HUF	MD	D
Přijatá faktura za nájem	530.000	5221	4541
Úhrada faktury	530.000	4541	3841

Zdroj: vlastní zpracování

Mzdové náklady jsou zobrazeny na účtu 541, náklady na povinné pojištění odváděné zaměstnavatelem na účtu 561. V tabulce 14 - Mzdy je znázorněno zaúčtování mzdových nákladů, vč. pojištění placeného zaměstnancem. V tabulce jsou mimo účtů 541 a 561 použity účty 471 – Mzdy, 473 – Sociální pojištění, 462 – Záloha na daň a 3841 – Bankovní účet.

Tabulka 14 - Mzdy

Účetní případ	MD	D
Hrubá mzda zaměstnance	541	471
Zdravotní a sociální pojištění (zaměstnanec)	471	473
Záloha na daň	471	462
Zdravotní a sociální pojištění (zaměstnavatel)	561	473
Vyúčtování mezd (převod z BÚ)	471	3841
Úhrada daně z příjmů FO	462	3841
Úhrada pojištění	473	3841

Zdroj: vlastní zpracování

Při prodeji zboží dochází k vyskladnění. To je zobrazeno na nákladovém účtu 8142 - Hodnota prodaného zboží. Tento účet je již zaznamenán v tabulce 11 - Pohledávky.

Výnosy jsou účtovány v účetní třídě 9. Organizační složka využívá zejména účty 91 - Domácí prodeje (zboží a služeb), 932 – Vnitropodnikové výnosy, 969 – Ostatní příjmy, 9762 – Kurzové výnosy.

Výnosy z prodeje zboží jsou zachyceny na účtu 911 – Tržby z prodeje zboží, na straně D, proti pohledávce – 311, na straně MD. Tento případ je zachycen výše v tabulce 11 – Pohledávky.

Na účtu 932 – Vnitropodnikové výnosy organizační složka účtuje předpisy vnitropodnikových pohledávek. Ty vznikají z titulu reklamních akcí, které jsou hrazeny právě zřizující společností XY.

Tabulka 15 – Vnitropodnikové výnosy

Účetní případ	částka v HUF	MD	D
Náklady patřící do fy XY	3.000.000	318	932
Úhrada těchto nákladů firmou XY	3.000.000	3841	318

Zdroj: vlastní zpracování

Vzhledem k tomu, že organizační složka většinu svých závazků má ke své zřizující společnosti v zahraničí, mohou vzniknout při jejich úhradě kurzové rozdíly. Pro přepočtení těchto cizoměnových závazků a také pohledávek využívá organizační složka pevný měsíční kurz. Pokud je vznik závazku (pohledávky) a také jeho úhrada provedena ve stejném měsíci, kurzový rozdíl nevzniká. Výjimku však tvoří úhrada z BÚ, protože při účtování bankovního výpisu je používán kurz nastavený bankou. Tyto kurzové rozdíly jsou účtovány na účtech 8762 – Kurzové ztráty nebo 9762 – Kurzové zisky.

Tabulka 16 – Kurzové rozdíly

Účetní případ	MD	D	Částka v HUF	Částka v CZK
Přijatá faktura za zboží od zřizující společnosti (kurz 11,86 HUF/CZK)	261	4545	593.000	50.000
Úhrada přijaté faktury z BÚ (BV – kurz 11,91 HUF/CZK)	4545	3841	595.500	50.000
Kurzový zisk	8762	4545	X	2.500

Zdroj: vlastní zpracování

6.3 Výroční zpráva

Na konci účetního období je organizační složka povinna sestavit výroční zprávu. Náležitosti, které musí tato zpráva obsahovat, jsou uvedeny v teoretické části v kapitole 3.8 Výroční zpráva. Nejdůležitějšími výkazy jsou rozvaha a výkaz zisku a ztráty (výsledovka). Tyto výkazy by měly obsahovat údaje za běžné a minulé období. Organizační složka byla zřízena v průběhu roku 2012, proto obsahuje pouze údaje za běžné období. Rozvaha i výsledovka jsou vyhotoveny ve verzi „A“.

6.3.1 Rozvaha

Rozvaha představuje přehled o finanční a majetkové situaci organizační složky k rozvahovému dni, tj. k 31. 12. 2012. Na straně aktiv je zobrazen majetek organizační složky, který je rozdělen na dlouhodobý a krátkodobý. Organizační složka nedisponuje žádným dlouhodobým majetkem, na straně aktiv tak najdeme pouze krátkodobá aktiva, a to zásoby, krátkodobé pohledávky, krátkodobý finanční majetek a časové rozlišení (příjmy příštích období). Strana pasiv představuje zdroje krytí majetku. Vlastní kapitál je v celkové výši zápor-

ný. Je tvořen základním kapitálem (3 mil. HUF) a záporným VH za běžné období. Další pasiva jsou tvořena krátkodobými závazky, zejména pak závazky k zřizující společnosti a ostatními krátkodobými závazky a časovým rozlišením v podobě výdajů příštích období.

6.3.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty informuje o celkové činnosti organizační složky. Podrobně rozvádí VH za běžné období, který je uveden v rozvaze na straně pasiv. Výsledovka je vyhotovena metodou úplných nákladů. Ve výkazu je nejdříve zobrazen provozní výsledek hospodaření (řádek A), tj. zobrazení výnosů a nákladů, které jsou vynaloženy na běžnou činnost podniku, poté následuje výsledek z finanční činnosti (ř. B) a celkový VH z provozu na řádku C (tzn. součet provozního a finančního VH). Další řádky patří mimořádné činnosti (ř. D). Organizační složka žádné mimořádné náklady ani výnosy v roce 2012 neměla. Součtem VH z provozu a mimořádného VH je vytvořen *Zisk před zdaněním (ř. E)*. Pokud je tento řádek kladný, na dalším řádku (XII.) je zobrazena daň. Po odečtení daně od zisku před zdaněním pak získáme *Zisk po zdanění (ř.F)*. Ve výkazu poslední řádek *Zisk z rozvahy (ř. G)*, slouží k porovnání VH z rozvahy se ziskem po zdanění na ř. F. Tyto řádky se musí rovnat.

6.3.3 Obchodní zpráva

Součástí výroční zprávy je obchodní zpráva. Tato zpráva obsahuje základní informace o vedení účetnictví a informace, které nenajdeme přímo v rozvaze nebo výkazu zisku a ztráty. Jsou zde zobrazeny odpisy, informace o počtu zaměstnanců a mzdových nákladech a ostatní informace, jako např. zda má firma leasing, zda došlo k významnějším opravám a jiné významné události. Na závěr této obchodní zprávy jsou zobrazeny ukazatele běžné likvidity a míry zadluženosti.

6.4 Účetnictví organizační složky z pohledu zřizovatele

Organizační složka je součástí společnosti, která organizační složku založila. Proto musí účetnictví této složky vstupovat také do účetnictví firmy XY. Firma XY se rozhodla pro využití metody převedení účetních obrátů organizační složky do českého účetnictví. Pracuje pouze s obraty organizační složky, které přičítá ke svému účetnictví měsíčně.

6.4.1 Obratovka

Účetní doklady organizační složky jsou zaslány externí firmě a na jejich základě pak účtuje. Organizační složka v podstatě s účetnictvím nepřijde do styku. Měsíční výkazy o organizační složce jsou zaslány firmě XY, které obsahují rozvahu, výkaz zisku a ztráty, informace o mzdách a obratovku. Nejdůležitějším dokumentem pro firmu XY je právě obratovka, která je převáděna do českého účetnictví. Obsahuje všechny účty, které byly během účetního období použity. Pro firmu XY je podstatný oddíl konečného zůstatku, který je měsíčně načítán do jejího účetnictví.

Tabulka 17 - Obratovka

Číslo účtu	Název účtu	OBRATY		Konečný zůstatek	
		MD	D	MD	D

Zdroj: vlastní zpracování na základě informací z firmy XY

6.4.2 Převodový můstek

Aby bylo možné obraty načítat, bylo nutné vytvoření tzv. *převodového můstku*, resp. převodových můstků, které umožní převod obrátů a zajistí vyloučení vzájemných vnitropodnikových operací. Pro vytvoření převodového můstku neexistují žádné předpisy. Je tedy jen na účetní jednotce, jak si tyto převody zajistí. Firma XY si převodový můstek vytvořila pomocí MS Excel a účetního systému POHODA. K jednotlivým účtům v české účetní osnově byla přiřazována čísla účtů, která odpovídají maďarské osnově. Po přiřazení správných účtů bylo nutné toto vložit do účetního systému. Nyní již automaticky program přiřazuje podle vytvořených můstků čísla maďarských účtů k náležitým českým účtům. Stačí tak jen načíst obraty, které firmě XY poskytne externí účetní firma. Účetní program POHODA tyto údaje načte a zároveň dojde k sečtení.

Aby bylo následně možné rozlišit položky, které jsou přičteny z maďarského účetnictví, byla vytvořena analytika, která tyto účty rozlišuje pomocí posledního trojčíslí. Tak účty, které jsou do českého účetnictví přičteny z Maďarska, mají koncové číslo 9xx a název účtu začíná „HU – účet“. Převodový můstek, který firma XY používá, je zobrazen v Příloze IV – Převodový můstek.

6.4.3 Vnitřní zúčtování

Převodový můstek zajistí, aby došlo k vyloučení položek vzájemných účetních případů mezi účetní jednotkou a její zahraniční organizační složkou. Jde o vnitropodnikové vztahy a operace, jako např. závazky a pohledávky za dodání zboží a peněžní transakce. O těchto vnitropodnikových vztazích by mělo být účtováno u české firmy na jedné straně a v účetnictví organizační složky na straně druhé. Po načtení obrátů se tyto účty musí mezi sebou vynulovat.

Lepšímu pochopení této problematiky pomůže následující příklad:

Firma XY zaslala své organizační složce zboží na fakturu ve výši 100. Tím u firmy XY vzniká pohledávka za organizační složkou, která je účtována na účtu 395 002 – Vnitřní zúčtování – zboží Hungary. Organizační složce vznikl závazek, který účtuje na účtu 4545 – Vnitřní zúčtování – závazky z obchodních vztahů. Pomocí převodového můstku je tento obrat načten do účetnictví firmy XY na účet 395 902 – HU Vnitřní zúčtování – zboží – Hungary, čímž se účty vnitřního zúčtování vzájemně vyruší. Pro usnadnění příkladu je účtováno v jedné měně.

Tabulka 18 – Vnitřní zúčtování

Číslo účtu	Název účtu	MD	D	K.S.
395 000	Vnitřní zúčtování	100	100	0
395 002	Vnitřní zúčtování – zboží – Hungary	100	0	100
395 902	HU Vnitřní zúčt. – zboží	0	100	-100

Zdroj: vlastní zpracování

Stejně tak by měl být i základní kapitál organizační složky veden v tomto vnitropodnikovém zúčtování. Firma XY původně základní kapitál načítala do českého účetnictví jako účet 411 901 – HU Základní kapitál. Tím však došlo k navýšení celkového základního kapitálu firmy XY. Což samozřejmě není možné. Kapitál, který byl organizační složce poskytnut firmou XY, je pohledávkou pro zřizující firmu XY a závazkem pro organizační složku.

Aby bylo účetnictví v pořádku, musel být tento můstek změněn z účtu 411 901 na účet 395 901 – Vnitřní zúčtování.

6.4.4 Kurzovní rozdíly

Firma XY i její organizační složka je povinna podle zákona o účetnictví vést účetnictví v měně státu, ve kterém má sídlo. To znamená, že organizační složka vede účetnictví v maďarských forintech a firma XY vede své účetnictví v českých korunách. Než dojde k převedení obrátů organizační složky do českého účetnictví, je potřeba převést tyto položky na českou měnu. Firma XY používá pro přepočty měn kurz ČNB k ultimu měsíce (tzn. k poslednímu dni v měsíci). Díky těmto převodům dochází ke kurzovním rozdílům. Je-li zůstatek kladný, je zaúčtován jako kurzovní ztráta podle české účetní osnovy pro podnikatele na účet 563 (MD) proti účtu vnitřního zúčtování 395 (D). Pokud je zůstatek na účtu 395 záporný, účtuje se jako kurzovní zisk na účet 663 (D) proti účtu 395 (MD). Jedná se o nerealizované kurzovní rozdíly, které jsou v následujícím měsíci odúčtovány, a na konci tohoto měsíce je opět zaúčtován nový kurzovní rozdíl. Na konci účetního období, tj. 31. 12. zůstane konečný nerealizovaný kurzovní rozdíl.

Následující příklad znázorní, jak jsou účty vnitřního zúčtování a kurzovních rozdílů vypořádány. V Tabulce 19 došlo ke kladnému rozdílu. To znamená, že se jedná o ztrátu.

Tabulka 19 – Kladný rozdíl při vnitřním zúčtování

Číslo účtu	Název účtu	MD	D	K.S.
395 000	Vnitřní zúčtování	100	99	1
395 002	Vnitřní zúčtování – zboží – Hungary	100	0	100
395 902	HU Vnitřní zúčt. – zboží	0	99	-99

Zdroj: vlastní zpracování

Protože musí být účty vnitřního zúčtování nulové, je nutné tento rozdíl převést, v našem případě na účet 563 – Kurzovní ztráta.

Tabulka 20 – Kurzovní ztráta

Účetní případ	Částka	MD	D
Zaúčtování kurz. rozdílu na konci měsíce	1	563	395
Odúčtování kurz. rozdílu na začátku následujícího měsíce	1	395	563

Zdroj: vlastní zpracování

V dalším měsíci jsou přičteny obraty za daný měsíc. Konečné stavy účtů se zvýší. Vzhledem k tomu, že je použit při převodu kurz platný k poslednímu dni v měsíci, ve kterém se obraty načítají (tj. jiný než v minulém měsíci), vznikají jiné kurzovní rozdíly.

Tabulka 21 – Záporný rozdíl při vnitřním zúčtování

Číslo účtu	Název účtu	MD	D	K.S.
395 000	Vnitřní zúčtování	119	120	-1
395 002	Vnitřní zúčtování – zboží – Hungary	119	0	119
395 902	HU Vnitřní zúčt. – zboží	0	120	-120

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 22 – Kurzovní zisk

Účetní případ	Částka	MD	D
Zaúčtování kurz. rozdílu na konci měsíce	1	395	663
Odúčtování kurz. rozdílu na začátku následujícího měsíce	1	663	395

Zdroj: vlastní zpracování

7 DANĚ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY V MAĎARSKU

V teoretické části bylo uvedeno, že organizační složka podniku musí platit daně na území státu, ve kterém je zřízena. Nejvýznamnějšími daněmi, které organizační složka odvádí, jsou DPH, místní daň a daň z příjmů právnických osob. Proto se v práci nyní budu zabývat právě výpočtem těchto daní.

7.1 Místní daň

Organizační složka je povinna platit místní (lokální, obchodní) daň. Tato daň se počítá z čistých tržeb, snížených o náklady vynaložené na prodej zboží. Nezahrnuje tedy veškeré náklady, jako např. ostatní náklady, služby, mzdy atp. Sazba této daně je 2 %, zaokrouhluje se na celé 100 nahoru. Výpočet místní daně zobrazuje následující tabulka. Pro lepší představu jsou částky převedeny na přibližnou sumu v české měně.

Tabulka 23 – Místní daň

	HUF	CZK
Čisté tržby	118.765.254	10.430.000
Náklady na prodané zboží	110.023.540	9.667.000
Materiálové náklady (spotřeba)	1.089.156	96.000
Základ daně	7.652.558	672.000
MÍSTNÍ DAŇ (IPA)	153.100	13.500

Zdroj: vlastní zpracování na základě zdrojů z firmy XY

7.2 Daň z přidané hodnoty

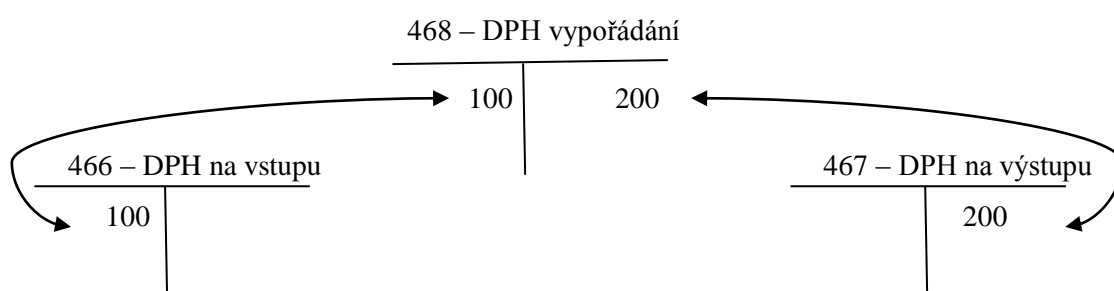
Organizační složka je plátcem DPH (AFÁ). Sazby daně jsou uvedeny v teoretické části v kapitole 4.3.1.

Pro zúčtování této daně jsou používány účty:

- 466 – DPH na vstupu (na straně MD);
- 467 – DPH splatné – na výstupu (strana D);

- 468 – DPH vypořádání.

Při prodeji zboží vzniká závazek na účtu 467 – DPH splatné (na výstupu), při pořízení zboží pak vzniká „pohledávka“ na účtu 466. V průběhu účetního období je účtováno DPH právě na tyto účty. Na konci zdaňovacího období jsou konečné zůstatky účtů 466 a 467 převedeny na účet 468 – DPH vypořádání. Při konečném zůstatku účtu 468 na kreditní straně (D) vzniká podniku závazek vůči státu, který je poté zaplacen z bankovního účtu (3841). V případě konečného zůstatku na straně debetní (MD) vzniká podniku pohledávka za státním rozpočtem, která je následně splacena na bankovní účet (3841).



Obrázek č. 1 – DPH

Zdroj: vlastní zpracování

7.3 Daň z příjmů právnických osob

Organizační složka je povinna k platbě daně z příjmů právnických osob. Základem pro výpočet daně je hospodářský výsledek podle finančních výkazů. Tento hospodářský výsledek je pro daňové účely dále upravován. Jak je daň vypočítána zobrazuje tabulka DzPPO.

Tabulka 24 – DzPPO

	Položka	HUF
+	Tržby z prodeje a služeb	118.765.254
+	Ostatní výnosy	350
–	Materiálové náklady (spotřeba – 51x, služby – 52x, N na prodané zboží – 8142, ostatní služby – 53x)	118.991.031
–	Mzdové náklady	10.200.274
–	Odpisy	21.781
–	Ostatní náklady	248.140

	Provozní zisk/ztráta (-)	- 10.695.622
	Finanční výnosy	7.945
	Finanční výdaje	100
+	Výsledek z finančních operací	7.845
	Zisk z běžné činnosti	- 10. 687.777
	Mimořádné výnosy	0
	Mimořádné náklady	0
+	Výsledek z mimořádné činnosti	0
	Zisk před zdaněním	- 10.687.777
	<i>Položky upravující základ daně:</i>	
+	Odpisy	21.781
	ZÁKLAD DANĚ	- 10.665.996

Zdroj: vlastní zpracování na základě DzPPO OS v Maďarsku

Organizační složka v prvním roce své činnosti dosáhla očekávané ztráty. Protože byl její hospodářský výsledek záporný, žádnou daň z příjmů právnických osob v roce 2012 neplatí.

7.4 Daň z příjmů PO v ČR

Organizační složka je součástí zřizující firmy. Zřizující firma je povinna zdanit veškeré své příjmy, včetně příjmů ze zahraničí. Proto je firma XY povinna tuto svou organizační složku zahrnout do daňového přiznání. Díky načítání maďarského účetnictví do českého jsou příjmy a náklady organizační složky přímo obsaženy ve výkazech firmy XY. Aby nedošlo ke dvojímu zdanění příjmů organizační složky, je přímo v daňovém přiznání kolonka pro odpočet daně zaplacené v Maďarsku. Jak je již uvedeno v teoretické části, stačí jen vyplnit tabulku I. Zápočet daně v zahraničí a řídit se pokyny k daňovému přiznání.

Protože organizační složka v Maďarsku byla ve ztrátě, neplatila daň. V daňovém přiznání firmy XY je tedy tabulka I. Zápočet daně v zahraničí s nulovou částkou.

8 NEDOSTATKY VE VEDENÍ ORGANIZAČNÍ SLOŽKY A NÁVRH NA JEJICH ODSTRANĚNÍ

Při zpracování bakalářské práce bylo zjištěno, že účetnictví organizační složky v Maďarsku není dostatečně kontrolováno. Zpracování celého účetnictví je zadáno externí maďarské firmě. To je při zahájení činnosti v pořádku. Pokud je zřízena pobočka v jiném státě, je z počátku činnosti této pobočky v podstatě nezbytné, aby účetnictví vedla firma, která zná zákony a předpisy dané země. Zároveň by však měla být pověřena osoba v ČR, která toto účetnictví kontroluje. Momentální stav ve firmě XY je takový, že se jen načítají obraty do českého účetnictví. Nikdo již nekontroluje, a to ani namátkově, jak k těmto obrátům došlo, jak byly které účetní případy zaúčtovány.

Organizační složka je součástí firmy XY a tak její účetnictví vstupuje do účetnictví firmy XY. Podle mého názoru by proto měly být přítomné v ČR originální účetní doklady, na jejichž základě je účetnictví vedeno, v horším případě alespoň jejich kopie. Další alternativou by bylo sdílení naskenovaných dokladů na zabezpečeném úložišti na intranetu (sharepoint). Kontrola faktur a sledování jednotlivých účetních případů může být pro firmu XY přínosem. Jak bylo v bakalářské práci ukázáno, maďarské účetnictví je velmi podobné českému. Proto si myslím, že by účetnictví organizační složky mohlo být vedeno i z ČR. Nyní organizační složka zasílá své faktury přímo externí firmě, která je následně zpracuje. Tyto faktury by měly být zasílány do firmy XY, a to nejdříve v elektronické podobě (scan), aby bylo možné průběžně kontrolovat zaúčtování dokladů, a následně by originální doklady byly zasílány poštou v pravidelných intervalech, např. každých 14 dnů. Pro firmu by pak činnost organizační složky byla celkově přehlednější.

Ve firmě XY nejsou přítomny ani výkazy jako rozvaha a výkaz zisku a ztrát. To dle mého názoru také není v pořádku. Do firmy XY jsou zasílány jen výkazy v podobě tabulek v Excelu. Protože jsou přepisovatelné, může zde dojít i k neúmyslným chybám. Oficiální výroční zpráva by proto měla být ve firmě XY uložena a na základě údajů, které jsou zde uvedeny, by měly být zkontrolovány údaje, které jsou zasílány v obratovkách (Excel).

Mé doporučení pro firmu XY je určit osobu zodpovědnou za účetnictví organizační složky. Již nyní sice ve firmě XY taková osoba je, ale jak je již zmíněno, kontrola maďarského účetnictví neprobíhá. Pokud však stávající osoba ať již z časového či jiného důvodu nebude moci důsledně kontrolovat účetnictví maďarské organizační složky, je možné pro kont-

rolu a následné vedení účetnictví organizační složky vytvořit novou pozici. Nejdříve by tato nová osoba mohla jen důkladně kontrolovat činnost organizační složky z pohledu účetnictví, tj. kontrolovat správnost účetních dokladů a jejich zaúčtování. Tím by postupně získala znalosti v maďarském účetnictví a po nějakém čase by mohla vést účetnictví organizační složky samostatně z ČR. Vytvořením nové pozice by se samozřejmě zvýšily náklady firmy XY, avšak pouze zpočátku. Od okamžiku, kdy by tento zaměstnanec mohl vést účetnictví organizační složky sám, došlo by ke snížení nákladů na vedení účetnictví externí maďarskou firmou (nyní okolo 31.000 Kč měsíčně), takže by se tyto náklady vrátily na přibližně stejnou úroveň.

Jak již bylo několikrát zmíněno, organizační složka je součástí firmy XY, její účetnictví ovlivňuje celkové účetnictví firmy XY a proto by mělo být důsledně vedeno a kontrolováno stejně jako účetnictví zakládající firmy.

.

ZÁVĚR

Organizační složka zahraniční společnosti umožňuje podnikání zřizující firmě, bez potřeby založení nové společnosti. Organizační složka nemá právní subjektivitu, jde pouze o odloučenou část zřizující společnosti, která je umístěna v zahraničí. Největší problém po zřízení organizační složky je v jejím účetnictví. Organizační složka je povinna vést účetnictví podle zákona o účetnictví, platného na území státu, ve kterém je zřízena. Zároveň však musí být účetnictví této složky zahrnuto do účetnictví zřizující společnosti. Zde mohou vzniknout problémy. Jak slučovat celkové účetnictví, není ošetřeno žádným zákonem. V praxi se používají dvě metody, jak zahrnout účetnictví organizační složky do zřizující firmy. Firma XY se rozhodla pro měsíční načítání obrátů. Aby toto bylo možné, bylo potřeba vytvořit převodový můstek a ujasnit si, jak provádět vnitřní zúčtování, které vzniká mezi firmou XY a její organizační složkou.

Vzhledem k tomu, že se práce věnovala organizační složce firmy XY zřízené v Maďarsku, teoretická část práce analyzovala právě maďarský Zákon C z roku 2000, o účetnictví. Byly zde popsány účetní zásady, rozvaha, výkaz zisku a ztráty a výroční zpráva. Na základě srovnání s českým účetnictvím bylo zjištěno, že účetnictví obou zemí jsou velmi podobná.

Daňové zatížení firem v Maďarsku může být výhodnější než daně v ČR. Za určitých podmínek je možné využít daň z příjmů právnických osob se sazbou 10 %. Povinné odvody zaměstnavatele za zaměstnance jsou ve srovnání Maďarska a ČR také nižší. V ČR se mzdové náklady na zaměstnavatele díky odvodům na povinné pojištění zvyšují o 34 %. V Maďarsku tyto odvody představují 28,5 %. Už ne tolik výhodnou je místní daň, která činí 2 % z příjmů společnosti, snížených o vynaložené náklady na prodané zboží a materiálové náklady.

Praktická část práce se věnovala účtování konkrétních účetních případů, které mohou nastat v organizační složce. Bylo zde v podstatě potvrzeno, že se účetnictví obou zemí velmi podobá. Mimo jiných čísel účtů se účetní případy, uvedené v práci, účtují stejně jako v ČR. Tato část by měla zejména sloužit firmě XY k pochopení maďarského účetnictví. Jak již bylo uvedeno, účetnictví organizační složky by mohlo být vedeno z ČR, a to zejména kvůli lepší průběžné kontrole a okamžitému přehledu o stavu účetnictví organizační složky firmy XY. Během zpracování této práce bylo zjištěno, že účetnictví o. s. a jeho kontrola firmou

XY jsou velmi zanedbávány. Proto byly podány následující návrhy, které by tuto situaci mohly napravit:

1. Kontrola účetních dokladů a jejich archivace ve firmě XY
2. Určení osoby zodpovědné za kontrolu účetnictví organizační složky.

Díky zavedení uvedených návrhů a upřesnění povinností, případně přijetí nového pracovníka, firma XY předejde možným problémům, které by mohly nastat z důvodu nedostatečné kontroly a získá lepší přehled o činnosti své pobočky.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] KAŇKA, Jiří. *Organizační složka podniku zahraniční právnické osoby*. 1. vyd. Praha: Linde, 2005, 80 s. ISBN 80-861-3154-8.
- [2] LOUŠA, František. *Zákon o účetnictví v praxi: 5. aktualizované vydání*. 5. vyd. Praha: Grada, 2011, 144 s. ISBN 978-80-247-3848-2.
- [3] RYLOVÁ, Zuzana et al. *Daňové zákony 2012: s komentářem změn*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2012. 256 s. ISBN 978-89-251-3794-9.
- [4] RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2012*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2012, 1096 s. ISBN 978-80-7263-714-0.
- [5] PFEILEROVÁ, Jaroslava. *Stálé provozovny tuzemských společností umístěné v zahraničí. Účetnictví*. Svaz účetních, 2012, roč. 2012, č. 12, s. 31 - 36. ISSN 0139-5661.

ELEKTRONICKÉ ZDROJE

- [6] Daně v Maďarsku. *Finance.cz* [online]. 2013 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-v-cr-a-v-eu/dane-v-eu/dane-v-madarsku/>
- [7] Finanční a daňový sektor: Maďarsko. *Ministerstvo zahraničních věcí ČR* [online]. 2012 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/madarsko/ekonomika/financi_a_danovy_sektor.html
- [8] KRNÁČOVÁ, Olga. Organizační složka podniku umístěná na Slovensku. *Mzdová praxe: Znalosti. Zkušenosti. Informace*. [online]. 1. 9. 2010 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d26188v34553-organizacni-slozka-podniku-umistena-na-slovensku/>
- [9] *Organizacnislozka.cz* [online]. c 2013 [cit. 2013-04-07]. Dostupné z: <http://www.organizacnislozka.cz/>

- [10] Pravidla pro podnikání v Maďarsku. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. © 1997-2013 [cit. 2013-03-06]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/pravidla-pro-podnikani-v-madarsku-5826.html>
- [11] REJMAN, Daniel. *Zakládání poboček v zahraničí*. [online]. 2004, 6/2004 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://rejman.cz/zakladani_zahranicnich_pobocek.htm
- [12] Smlouva o zamezení dvojího zdanění s Maďarskem. In: *22/1995 Sb.* 1995. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=42642&nr=22~2F1995&rp=15#local-content>
- [13] *Zákon C z r. 2000: o účetnictví*. Dostupné z: <http://www.lexadin.nl/wlg/legis/nofr/legis.php>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

AFÁ	Általános forgalmi adó - daň z přidané hodnoty
BÚ	Bankovní účet
ČNB	Česká národní banka
ČÚS	České účetní standardy
D	Strana účtu „dal“ – pasivní strana (kreditní, ve prospěch)
dd	Dlouhodobý
DzPP	Daň z příjmů právnických osob
EVA	Egyszerűsített vállalkozói adó – zjednodušená podnikatelská daň
HU	Maďarsko
HUF	Maďarský forint
MD	Strana účtu „má dáti“ – aktivní strana (debetní, na vrub)
PHM	Pohonné hmoty
o. s.	Organizační složka
VH	Výsledek hospodaření
VZaZ	Výkaz zisku a ztráty
ZDP	Zákon o dani z příjmů

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 – Právní formy podnikání	14
Tabulka 2 – Počáteční rozvaha	16
Tabulka 3 – Porovnání účtové osnovy	20
Tabulka 4 – Rozvaha „A“, „B“	23
Tabulka 5 – Zobrazení nesplacené části kapitálu	26
Tabulka 6 – VZaZ verze „A“	28
Tabulka 7 – Sazby daně	34
Tabulka 8 – Počáteční rozvaha	40
Tabulka 9 – Zařazení dlouhodobého majetku	41
Tabulka 10 – Pořízení drobného majetku	41
Tabulka 11 - Pohledávky	42
Tabulka 12 - Spotřeba	43
Tabulka 13 - Nájem	43
Tabulka 14 - Mzdy	44
Tabulka 15 – Vnitropodnikové výnosy	44
Tabulka 16 – Kurzové rozdíly	45
Tabulka 17 - Obrátovka	47
Tabulka 18 – Vnitřní zúčtování	48
Tabulka 19 – Kladný rozdíl při vnitřním zúčtování	49
Tabulka 20 – Kurzovní ztráta	49
Tabulka 21 – Záporný rozdíl při vnitřním zúčtování	50
Tabulka 22 – Kurzovní zisk	50
Tabulka 23 – Místní daň	51
Tabulka 24 – DzPPO	52

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Výkaz zisku a ztráty ČR
- P II Výkaz zisku a ztráty HU, verze „B“
- P III Čísla a názvy účtů, používané org. složkou firmy XY
- P IV Převodový můstek

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ČR

ČR
I. Tržby za prodej zboží
A. Náklady vynaložené na prodané zboží
II. Výkony
B. Výkonová spotřeba
C. Osobní náklady
D. Daně a poplatky
E. Odpisy
III. Tržby z prodeje dd majetku a materiálu
F. Zůstatková cena prodaného majetku a materiálu
G. Změna stavu rezerv
IV. Ostatní provozní výnosy
H. Ostatní provoní náklady
V. Převod provozních výnosů
I. Převod provozních nákladů
* Provozní výsledek hospodaření (+ přidaná hodnota – C – D – E + III – F – G + IV – H + V – I)
VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
J. Prodané cenné papíry
VII. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
VII. Výnosy z krátkodobého finančního majetku
K. Náklady z finančního majetku
IX. Výnosy z přecenění c. p.
L. Náklady z přecenění c. p.

M. Změna stavu rezerv a opravných položek
X. Výnosové úroky
N. Nákladové úroky
XI. Ostatní finanční náklady
O. Ostatní finanční výnosy
XII. Převod finančních výnosů
P. Převod finančních nákladů
* Finanční výsledek hospodaření (VI – J + VII + VIII – K + IX – L – M + X – N + XI – O + XII – P)
Q. Daň z příjmů za běžnou činnost
** Výsledek hospodaření za běžnou činnost („Provozní výsledek hosp.“ + „Finanční VH“ – Q)
XIII. Mimořádné výnosy
R. Mimořádné náklady
S. Daň z příjmů z mimořádné činnosti
*Mimořádný výsledek hospodaření (XIII – R – S)
T. Převod podílu společníkům
*** VH za účetní období (**VH za b. č. + *Mimoř. VH – T)
****VH před zdaněním (*Provoz. VH + * Finanční VH + XIII – R)

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY HU, VERZE „B“

Verze B
Náklady
I. Úbytek skladu vlastní výroby
II. Materiálové náklady
III. Osobní náklady
IV. Odpisy
V. Ostatní náklady vč. ztrát
VI. Provozní náklady (I + II + III + IV + V)
<i>A. Provozní zisk (VI < XIV)</i>
VII. Náklady na finanční transakce
<i>B. Zisk z finančních transakcí (VII < XIV)</i>
<i>C. Zisk z provozní činnosti [(A + B) > (H + I)]</i>
VIII. Mimořádné náklady
<i>D. Mimořádný zisk (VIII < XVI)</i>
<i>E. Zisk před zdaněním [(C + D) > (J + K)]</i>
IX. Daň
<i>F. Zisk po zdanění [(E - IX) < 0]</i>
X. Dividendy a podíly
G. Zisk/ztráta za rok
Celkem (VI + VII + VIII + IX + X + G)
Tržby
XI. Celkem prodej
XII. Vlastní výkony
<i>H. Provozní ztráty (VI > XIV)</i>

XV. Příjmy z finančních transakcí
<i>I. Ztráty z finančních transakcí (VII > XV)</i>
XVI. Mimořádné příjmy
<i>K. Mimořádná ztráta (VIII > XVI)</i>
<i>L. Ztráta před zdaněním [(C + D) < (J + K)]</i>
<i>M. Ztráta po zdanění [(E - IX) < 0] nebo [(L + IX) > 0]</i>
XVII. Rezervy ze zisku na dividendy a podíly
<i>N. Ztráty za rok celkem</i>
Celkem (XIV+XV+XVI+VII+N)

**PŘÍLOHA P III: ČÍSLA A NÁZVY ÚČTŮ, POUŽÍVANÉ ORG.
SLOŽKOU FIRMY XY**

Číslo účtu	Název účtu
114	Nehmotný majetek
119	Odpisy k nehmotnému majetku
143	Kancelářské vybavení
149	Odpis ke kancelářskému vybavení
161	Nedokončený majetek
261	Zboží na skladě
311	Pohledávky
3119	Dohadné účty aktivní
318	Vnitropodnikové pohledávky
354	Zálohy dodavatelům
361	Pohledávky za zaměstnanci
381	Pokladna
3841	Běžný účet
3861	BÚ – Cizí měna EUR
3891	Peníze na cestě
3892	Převod mezi účty
392	Náklady příštích období
411	Základní kapitál
451	Krátkodobé půjčky
453	Přijaté zálohy
4541	Závazky z obchodních vztahů
4545	Vnitropodnikové závazky
4549	Dohadné účty vnitropodnikových závazků
462	Daň z příjmů FO

4711	Mzdy
473	Sociální pojištění
4761	Půjčka firma XY
511	Materiálové náklady – spotřeba
513	Ostatní náklady
514	Kancelářské potřeby
516	Náklady na PHM
519	Opravy
5211	Doprava
5221	Nájemné
5232	Údržba vozidla
524	Reklama
5262	Cestovní výdaje
527	Účetnictví
5291	Poštovné
5292	Telefon
5293	Internet
5298	Ostatní služby
531	Kolky
532	Bankovní poplatky
533	Pojištění
541	Náklady na mzdy
5512	Cestovní náhrady
552	Kulturní náklady
559	Ostatní osobní náklady
561	Sociální pojištění
571	Odpisy

572	Odpisy – plně odepsaný majetek
8142	Hodnota prodávaného zboží
867	Daňové výdaje
869	Ostatní výdaje
8762	Kurzové ztráty
911	Tržby z prodeje výrobků
912	Tržby z prodeje služeb
932	Vnitropodnikové služby
969	Ostatní příjmy
9741	Úroky
9762	Kurzové výnosy

PŘÍLOHA P IV – PŘEVODOVÝ MŮSTEK

Č. účtu v ČR	Název účtu	Číslo účtu HU	Číslo účtu ČR
013	Software	114	013 901
022	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	143	022 901
041	Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	161	041 901
073	Oprávky k softwaru	119	073 901
082	Oprávky k samostatným movitým věcem	149	082 901
132	Zboží na skladě	261	132 901
211	Pokladna	381	211 904
221 001	Citibank HUF	3841, 3842	221 901
221 002	KB BÚ EUR	3861	221 902
261	Peníze na cestě	3891,3892	261 901
311	Odběratelé	311	311 901
314 009	Poskytnuté provozní zálohy ostatní	354,361,3683	314 909
321 002	Dodavatelé – zahraničí	4541	321 902
324	Přijaté provozní zálohy	453	324 901
331	Zaměstnanci	4711	331 901
333	Ostatní závazky vůči zaměstnancům	4792	333 900
336 001	MSSZ	473	336 901
336 002	Zdravotní pojištění	46301, 46310, 46401, 46410	336 902 336 902
336 004	Příspěvek - odborné vzdělávání	4742	336 904
342 001	Daň ze závislé činnosti	462	342 901
343 019	Daň z přidané hodnoty	466, 467	343 919
343 900	DPH – zúčtování	468	343 901
345 001	Ostatní daně a poplatky	46313, 46414, 4696, 4695, 46313, 46413	345 901 345 902
379	Jiné závazky	451	379 901
381 001	Náklady příštích období	392	381 901
388	Dohadné účty aktivní	3119	388 901
389	Dohadné účty pasivní	482, 4549	389 901
395 001	Vnitřní zúčtování - peněžní transakce	4761	395 901
395 002	Vnitřní zúčtování – zboží	4545, 318	395 902
411	Základní kapitál	411	395 901
501 001	Kancelářské potřeby	511,513,514,519	501 901
501 002	Drobný dlouhodobý majetek	512	501 902
501 013	Diesel - zapůjčené auto	516	501 913
504 001	Prodané zboží	8142	504 901
511 001	Opravy auta	5232	511 901
512 001	Cestovné daňově uznatelné	5262	512 901
518 001	Nájem	5221	518 901
518 002	Poštovné	5291	518 902

518 007	Doprava zboží	5211	518 907
518 032	Mobilní telefony	5292	518 932
518 092	Ostatní služby	527,5298	518 992
518 093	Správa SW, WEB, síť	5293	518 993
518 096	Marketing	524	518 996
521 001	Mzdové náklady	541	521 901
524 001	Zákonné sociální pojištění	561,564	524 901
527 001	Zákonné sociální náklady	5512,552,559	527 901
538 001	Správní poplatky, kolky	531	538 901
548 004	Pojištění majetku	533	548 904
551 001	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	571,572	551 901
568 001	Poplatky bance	532	568 901
602 021	Tržby z prodeje služeb	932	602 921
604 001	Tržby za zboží – oleje	911	604 901
		912	604 902
648 002	Ostatní provozní výnosy	969	648 902
662 001	Úroky na BU	9741	662 901
663 001	Kursově zisky - převod mezi účty	9762	663 901