

Technická univerzita v Liberci
Hospodářská fakulta

Studijní program: 6208 – Ekonomika a management
Studijní obor: Podniková ekonomika

**Jednoduché účetnictví a legislativní podmínky jeho přechodu
na jinou soustavu**

**Single-entry bookkeeping and legislative impacts of its transfer
for another system**

BP-PE-KFU-2004-29

HANA STEHLÍKOVÁ

Vedoucí práce: Ing. Olga Malíková (katedra financí a účetnictví)

Konzultant: Dana Imlaufová (firma Jaroslav Imlauf Lázně Bělohrad)

Počet stran: 59

Počet příloh: 6

21. května 2004

**Technická univerzita v Liberci
Hospodářská fakulta**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2004

Hana Stehlíková

Byla jsem seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé bakalářské práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li bakalářskou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce s konzultantem.

V Liberci dne 21. 5. 2004

Resumé

Bakalářská práce je zaměřena na změny účetní soustavy České republiky v rámci harmonizace právních předpisů s legislativou Evropské unie. Cílem je zhodnotit dopady přechodu z jednoduchého účetnictví na jiný systém evidence uskutečněných účetních případů.

Práce je rozdělena do čtyř částí. V první je proveden rozbor právních předpisů, které se přímo nebo nepřímo vztahují k dané problematice, zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. V druhé části je popsán přechod jednoduchého účetnictví na evidenci příjmů a výdajů. Jsou zdůrazněny rozdíly mezi jednoduchým účetnictvím a daňovou evidencí. Třetí část rozebírá přechod jednoduchého na podvojně účetnictví, podmínky a dopady tohoto přechodu. Čtvrtá je zaměřena na praktický přechod daňové evidence na podvojně účetnictví k 1. 1. 2005, zabývá se jeho výhodami a nevýhodami, daňovými, legislativními a ekonomickými dopady na jednotlivé fyzické osoby.

Summary

Bachelor's work is specialized on the changes of accounting system of the Czech Republic due to harmonisation of law rules with legislation of European Union. The purpose is to evaluate impacts of the transfer from the single-entry bookkeeping to another system of accounting records.

Bachelor's work is divided into four parts. In the first part there is made an analysis of law rules, which are connected with this topic directly or indirectly, according to Accounting Act No. 563/1991 Coll. In the second part there is defined a transfer from the single-entry bookkeeping to income tax registration. There are stressed differences between single-entry bookkeeping and income tax registration. The third part analyses the transfer from single-entry bookkeeping to double-entry bookkeeping, the condition and impacts of this transfer. The fourth part is directed on practical transfer income tax registration to double-entry bookkeeping as of 1. 1. 2005, it deals with advantages and disadvantages, tax, legislative and economics impacts on individual physical person.

Poděkování

Tímto bych chtěla poděkovat paní Ing. Malíkové a paní Imlaufové za pomoc, trpělivost a cenné rady, které mi věnovaly při zpracování bakalářské práce a které mi pomohly práci včas dokončit.

Obsah:

Seznam zkratk a symbolů	9
1. Úvod	11
2. Legislativní úprava účetnictví v České republice a navazující právní předpisy.....	12
2.1. Zákon o účetnictví	12
2.1.1. Vymezení základních pojmů	15
2.1.2. Účetní zásady.....	18
2.1.3. Účetní doklady	21
2.1.4. Účetní knihy	22
2.1.5. Účetní záznamy	22
2.1.6. Účetní závěrka	23
2.1.7. Způsoby oceňování	24
2.1.8. Inventarizace majetku a závazků.....	25
2.1.9. Úschova účetních písemností	26
2.2. Obchodní zákoník.....	27
2.2.1 Podnikání, podnikatel	28
2.3. Charakteristika jednoduchého účetnictví platného do 31. 12. 2003	29
2.3.1. Osoby účtující v jednoduchém účetnictví	29
2.3.2. Účetní knihy v jednoduchém účetnictví	30
2.3.3. Účetní závěrka v jednoduchém účetnictví.....	35
2.3.4. Shnutí jednoduchého účetnictví, jeho výhody a nevýhody.....	37
2.4. Charakteristika daňové evidence	37
2.5. Charakteristika podvojného účetnictví	38
2.5.1. Směrná účtová osnova a účtový rozvrh.....	38
2.5.2. Účetní knihy v podvojném účetnictví.....	40
2.5.3. Účetní závěrka v podvojném účetnictví	41
2.5.4. Shnutí podvojného účetnictví, jeho výhody a nevýhody	42
3. Přejít jednoduchého účetnictví na evidenci příjmů a výdajů k 1. 1. 2004	43
4. Přejít jednoduchého účetnictví (DE) na podvojný účetnictví	43
4.1. Dobrovolný převod JÚ (DE) na PÚ	44
4.2. Povinný převod z JÚ (DE) na PÚ.....	44
4.3. Kroky převodu	45

4.4.	Základní schéma převodu z JÚ (DE) na PÚ, převodový můstek	46
4.4.1.	Základní účetní pravidla převodového můstku	47
5.	Účetní a daňové dopady přechodu z jednoduchého účetnictví (DE) pro podnikatele – fyzickou osobu	48
5.1.	Charakteristika firmy	48
5.2.	Konkrétní příklad přechodu z vedení daňové evidence na vedení účetnictví	51
5.3.	Daňové dopady přechodu z daňové evidence na podvojný účetnictví	54
5.4.	Účetní dopady převodu z daňové evidence na podvojný účetnictví	57
6.	Závěr	58

Literatura

Seznam příloh

Seznam zkratk a symbolů

apod.	-	a podobně
BOZP	-	bezpečnost a ochrana zdraví při práci
č.	-	číslo
č. j.	-	číslo jednací
D	-	dal
DE	-	daňová evidence
DPH	-	daň z přidané hodnoty
EU	-	Evropská unie
ES	-	Evropské společenství
FO	-	Fyzická osoba
JÚ	-	jednoduché účetnictví
Kč	-	Korun českých
MD	-	má dáti
mil.	-	milionů
např.	-	například
No.	-	number
obr.	-	obrázek
odst.	-	odstavec
§	-	paragraf
písm.	-	písmeno
popř.	-	popřípadě
př.	-	příklad
PS	-	počáteční stav
PÚ	-	podvojný účetnictví
resp.	-	respektive
s.	-	strana
Sb.	-	sbírky
tab.	-	tabulka
tj.	-	to jest
tn.	-	to znamená

tzv. - tak zvané
vyd. - vydání

1. Úvod

Název bakalářské práce je „Jednoduché účetnictví a legislativní podmínky jeho přechodu na jinou soustavu“. K výběru tohoto tématu přispěla povinná praxe a připravovaná novela zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Tato novela nabyla platnosti k 1. 1. 2004. Jednoduché účetnictví bylo zrušeno. Náhradou za něj byla možnost vést podvojného účetnictví ve zjednodušeném obsahu nebo vést tzv. „daňovou evidenci“. Zánikem jednoduchého účetnictví ztrácí smysl dosavadní členění účetnictví na jednoduché a podvojně. Zůstává pouze pojem „účetnictví“ v souladu s právem EU, které chápe pod pojmem „účetnictví“ pouze podvojně účetnictví. Zavedení daňové evidence veřejnost vnímá jako zjednodušení, ale musíme si uvědomit, že daňová evidence má vymezen velmi obecně obsah, ale nemá stanovenou formu. Novela je zpracována tak, aby poplatníci mohli plynule přejít z účtování v soustavě jednoduchého účetnictví na evidenci příjmů a výdajů bez zvýšení administrativní náročnosti.

Vzhledem k aktuálnosti se bakalářská práce zaměří na seznámení s problematikou přechodu zjednodušeného účetnictví na evidenci příjmů a výdajů a na (podvojně) účetnictví, výhody a nevýhody jejich vedení.

Východním bodem pro teoretickou část je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, který popisuje kdo je účetní jednotkou, kdy se jí stává, jaké výkazy musí účetní jednotka zpracovat, jaké zásady musí dodržet. Dané téma není omezeno pouze na zákon o účetnictví, ale je propojeno i s jinými zdroji, jako jsou např. České účetní standardy, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a zákon č. 513/1991 Sb. obchodní zákoník.

Dalším cílem je seznámit se a zhodnotit přechod z daňové evidence na účetnictví, jeho legislativní a daňový dopad na daný subjekt na praktickém příkladě.

2. Legislativní úprava účetnictví v České republice a navazující právní předpisy

Účetnictví podnikatelských subjektů je v České republice upraveno soustavou předpisů na úrovni zákonů a norem, které navazují na zákony. Tyto normy ve svém komplexu vytvářejí účetní systém. Základním kamenem účetního systému je zákon o účetnictví a v některých aspektech také obchodní zákoník. Na tyto dva základní pilíře navazuje celá řada dalších zákonů a norem, které jsou věcným základem pro účetnictví. Jedná se např. o zákon o daních z příjmů, zákon o cenných papírech, zákon o konkurzu a vyrovnání a další zákony. Z prováděcích předpisů k účetnictví je důležité zdůraznit zejména vyhlášky vydávané Ministerstvem financí a České účetní standardy.

Na konci roku 2003 byla přijata novela zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a novela prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Většina novelizovaných ustanovení je platná od 1. 1. 2004, některá ustanovení vstupují v platnost až se vstupem České republiky do Evropské unie, tj. od 1. 5. 2004. Od 1. 1. 2004 přestávají platit opatření Ministerstva financí pro podnikatele č. j. 281/ 89 759/2001, kterými se stanoví postupy účtování pro podnikatele, a některá další opatření, jako například opatření č. j. 281/97 417/2001, kterými se stanoví obsah účetní závěrky pro podnikatele. Tato opatření jsou nahrazena od 1. 1. 2004 Českými účetními standardy. [8]

2.1. Zákon o účetnictví

Základní předpis, který upravuje účetnictví podnikatelů v České republice, je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů¹.

Rok 2004 je poznamenán celou řadou změn a novinek v zákonu o účetnictví. Základní změnou je zrušení jednoduchého účetnictví pro tuzemské fyzické osoby – podnikatele².

¹ Poslední novela je v účinnosti od 1. 1. 2004.

Jednoduché účetnictví bylo nahrazeno daňovou evidencí, kterou však neupravují účetní předpisy, nýbrž zákon o daních z příjmů. Zánikem jednoduchého účetnictví ztrácí smysl dosavadní dělení účetnictví na podvojné a jednoduché, zůstává jen „účetnictví“, kterým se v právních předpisech od 1. 1. 2004 rozumí vždy jen podvojné účetnictví. Pojem jednoduché účetnictví již v právních předpisech nenajdeme. Novela však přináší další změny, např. vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu zejména pro tuzemské fyzické osoby, povinný audit u akciových společností, možnost účtovat a sestavovat účetní závěrku podle Mezinárodních účetních standardů u společností, s jejichž akciemi se obchoduje na veřejném trhu.

Účetnictví je zákonem definováno jako soustava účetních záznamů. Mezi stěženi oblasti, které jsou zákonem o účetnictví upraveny, patří:

- vymezení základních pojmů (např. účetní jednotka, účetní období...),
- účetní zásady,
- účetní doklady,
- účetní knihy,
- účetní záznamy,
- účetní závěrka,
- způsoby oceňování,
- inventarizace majetku a závazků,
- úschova účetních písemností.

Zákon také upravuje způsob vydávání další účetní metodiky, např. vydávání prováděcích vyhlášek k zákonu o účetnictví, vydávání účetních standardů nebo používání Mezinárodních účetních standardů při konsolidaci.[1]

Zákon o účetnictví předpokládá vydání celé řady vyhlášek, které upraví vybrané oblasti účetnictví pro jednotlivé skupiny účetních jednotek, např.: zařazení účetních jednotek do jednotlivých skupin podle charakteru jejich činnosti, účetní metody a jejich použití jednotlivými skupinami účetních jednotek (skupinami účetních jednotek podle zákona o účetnictví se rozumí zejména takové skupiny, které mají obdobný charakter činnosti,

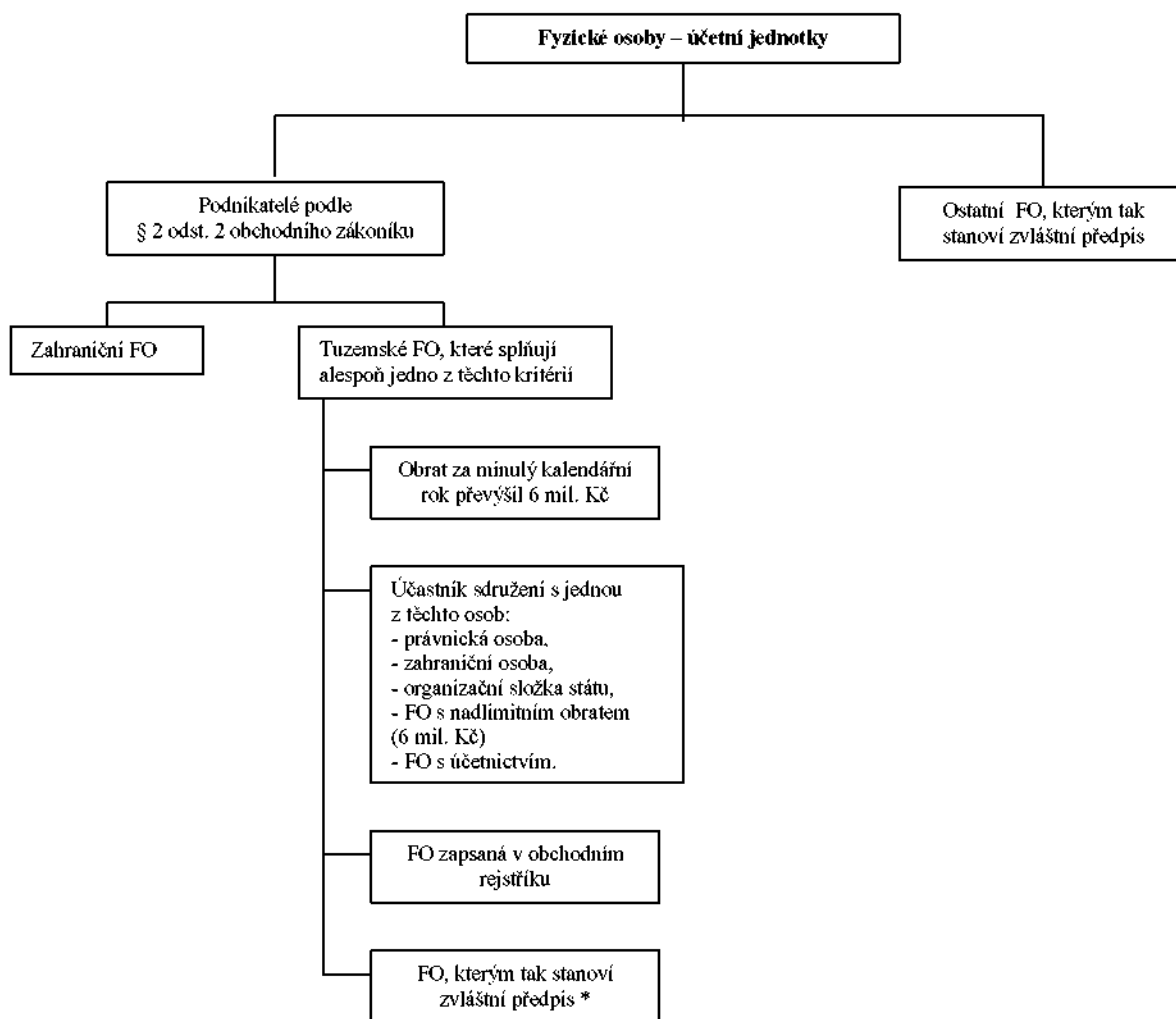
² Jednoduché účetnictví bylo zrušeno, protože právo EU chápe pod pojmem účetnictví pouze podvojné účetnictví.

např. pojišťovny, banky, podnikatelé, investiční společnosti a fondy), stanovení směrné účtové osnovy pro jednotlivé skupiny účetních jednotek účtujících v soustavě podvojného účetnictví, uspořádání a označování položek majetku a dalších aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce a obsahové vymezení položek účetní závěrky a rozsah sestavování účetní závěrky pro jednotlivé skupiny účetních jednotek, uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu apod.[8]

2.1.1. Vymezení základních pojmů

Účetní jednotka je osoba, která je povinna vést účetnictví podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Obecně platí, že pokud se právnická nebo fyzická osoba stane účetní jednotkou, má povinnost vést účetnictví. Tato zásada má jednu výjimku, a tou výjimkou jsou fyzické osoby – podnikatelé podle § 1 odst. 2 písm. e) zákona o účetnictví, kteří se po splnění kritéria obratu stávají účetní jednotkou, ale začínají účtovat od roku následujícího po roce, ve které se účetní jednotkou stali.

Obr. 1: Fyzické osoby, které se povinně stávají účetní jednotkou



* Např. fyzická osoba provozující nestátní zdravotnické zařízení (FO osoba poskytující zdravotní péči), a to podle § 5 odst. 2 písm. e) zákona č. 160/1992 Sb., o zdravotní péči nestátních zdravotnických zařízeních.

Zdroj: Grygarová, M., Homolová, P.: Daňová evidence 2004. 1. vyd. Sagit, Ostrava 2004. s. 11

Zákon o účetnictví a tedy povinnost vedení podvojného účetnictví platí pro: právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky; zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních předpisů; organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu a fyzické osoby, které:

- jsou podnikateli a jsou zapsáni v obchodním rejstříku,
- jsou podnikateli a jejich obrat z podnikání podle zákona o dani z přidané hodnoty včetně zdanitelných plnění osvobozených od DPH přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 6 mil. Kč,
- vedou podvojný účetnictví na základě svého vlastního rozhodnutí,
- jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle § 829 a následujících občanského zákoníku, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou, která povinně vede podvojný účetnictví podle zákona o účetnictví,
- vedou podvojný účetnictví podle zvláštního právního předpisu³.

Sídlem *právnické osoby* je v souladu s § 2 obchodního zákoníku adresa zapsaná jako její sídlo v obchodním rejstříku. Adresou se rozumí název obce, poštovní směrovací číslo, číslo popisné, popř. název ulice nebo náměstí. Právnická osoba je povinna zapisovat do obchodního rejstříku své skutečné sídlo. Sídlo právnické osoby může být v bytě pouze v případě, že to umožňuje povaha předmětu podnikání. Skutečným sídlem je adresa místa, z něhož je právnická osoba svým statutárním orgánem řízena.

Zahraniční osobou se rozumí fyzická osoba s bydlištěm nebo právnická osoba se sídlem mimo území České republiky. Podnikáním zahraniční osoby na území České republiky se rozumí podnikání této osoby, má-li podnik nebo organizační složku umístěnou na území České republiky, přičemž oprávnění zahraniční osoby podnikat na území České republiky vzniká ke dni zápisu této osoby, popř. organizační složky jejího podniku, do obchodního rejstříku.

³ Ryneš, P.: Podvojný účetnictví a účetní závěrka. Anag, Ostrava 2004. s. 25

Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. Účetní období se buď shoduje s kalendářním rokem nebo je hospodářským rokem. Hospodářským rokem je účetní období, které může začínat pouze prvním dnem jiného měsíce než je leden. Účetní období bezprostředně předcházející změně účetního období může být kratší nebo i delší než uvedených dvanáct měsíců (při změně účetního období z hospodářského roku na kalendářní a naopak).

Pokud je účetní období *delší* než 12 měsíců, může být maximálně 15 měsíců. Tato situace může nastat při vzniku účetní jednotky v období třech měsíců před koncem kalendářního roku nebo při zániku účetní jednotky v období třech měsíců po skončení kalendářního roku.

Účetní období může být *kratší* než 12 měsíců a to v následujících případech: při vzniku účetní jednotky v průběhu roku (leden až září) nebo při zániku účetní jednotky v období duben až prosinec.

Podnikatelé mohou uplatnit hospodářský rok pouze po oznámení záměru změny účetního období místně příslušnému správci daně z příjmů nejméně 3 měsíce před plánovanou změnou účetního období, jinak účetní období zůstává nezměněno.[1]

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka, sestavená na jeho základě, podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky, tj. věrný a poctivý obraz o majetku (aktivech), závazcích, vlastním kapitálu, o nákladech a výnosech a výsledku hospodaření jako rozdílu mezi výnosy a náklady.

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a trvalé.

Účetnictví je *správné*, pokud je vedeno v souladu se zákonem o účetnictví, s vyhláškami, postupy účtování pro podnikatele a dalšími předpisy, které upravují buď přímo či nepřímo účetnictví, např. obchodní zákoník nebo zákon o daních z příjmů.

Účetnictví je *úplné*, pokud účetní jednotka zaúčtovala v účetním období v účetních knihách všechny účetní případy týkající se předmětu účetnictví, sestavila účetní závěrku, vyhotovila výroční zprávu a zveřejnila informace podle § 21a zákona o účetnictví⁴, a je schopna tyto skutečnosti doložit na základě účetních záznamů (dokladů).

Účetnictví je *průkazné*, pokud účetní jednotka provedla inventarizaci ve smyslu zákona o účetnictví a účtování o předmětu účetnictví je doloženo průkaznými účetními záznamy (zejména účetními doklady).

Účetnictví je *srozumitelné*, pokud umožňuje jednotlivě i v souvislostech spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetních případů a obsah účetních záznamů. Účetnictví prostřednictvím účetních případů zachycuje děje a stavy a výsledkem jsou účetní výkazy a příloha k těmto výkazům.

Účetní jednotka zajistí *trvalost* účetnictví, pokud jsou uloženy a archivovány účetní záznamy (účetní doklady, účetní závěrka, výroční zpráva apod.) v předepsaných lhůtách a účetní jednotka je schopna tuto povinnost splnit i do budoucna. U účetních záznamů v technické formě je účetní jednotka povinna zajistit i nástroje pro převod z technické formy účetního záznamu do čitelné podoby pro uživatele.

2.1.2. Účetní zásady

Zásady, principy či metody využívané při vedení účetnictví představují soubor pravidel, které podniky dodržují při vedení účetnictví a při sestavování a předkládání účetních výkazů. Nejsou vyhlášeny samostatným právním předpisem, ale většina nejdůležitějších zásad a principů je zapracována do zákona o účetnictví nebo do prováděcí vyhlášky. Společně s obecnými prvky metody účetnictví (bilanční princip, podvojnost, dokladovost, oceňování, inventarizace a soustava účtů), které představují podstatu účetnictví, vytvářejí obecně uznávané účetní zásady, tzv. „obecné účetní prostředí“.

⁴ § 21a zákona 563/1992 Sb., o účetnictví, obsahuje způsob zveřejňování výroční zprávy.

Některé zásady jsou společné pro oblast daňové evidence i podvojného účetnictví, většina je určena především pro účetnictví podvojně. Tyto zásady jsou podrobněji popsány v následujících odstavcích.

Nezávislost účetních období (akruální princip), § 3 zákona o účetnictví, znamená, že účetní jednotky účtují o skutečnostech, které mají dopad na stav a pohyb majetku, závazků, vlastní kapitál, náklady, výnosy a výsledek hospodaření (předmět účetnictví), do účetního období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Pokud tento princip není možno prokazatelně dodržet, např. při opravách nesprávností, mohou účetní jednotky účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti.

Tato zásada vyžaduje účtování hospodářských případů do období, se kterým časově a věcně souvisí, nikoliv do období, kdy došlo k pohybu peněžních prostředků. Účetní jednotka o veškerých nákladech a výnosech účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí. Uplatnění této zásady vede k časovému rozlišování nákladů a výnosů v nejširším slova smyslu.

Vymezení okamžiku realizace je řešeno v rámci prováděcí vyhlášky. Jedná se o vymezení okamžiku, ve kterém je možno účtovat do výnosů, a na to navazující zápisy na vrub nákladů a na rozvahové účty. O veškerých nákladech a výnosech se účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí peněžních prostředků, tj. zejména k okamžiku splnění dodávky či poskytnutí služby.

Vymezení účetní jednotky, § 1 zákona o účetnictví, je vymezení relativně uzavřeného celku, za který se vede účetnictví, sledují se aktiva a pasiva, účtuje se o předmětu účetnictví, předkládají a sestavují účetní výkazy. Účetní jednotka je subjektem práva a z tohoto titulu nabývá práv a povinností. Je nutné odlišovat podnik v pojetí vymezeném obchodním zákoníkem jako objekt práva a účetní jednotku, které lze ukládat povinnosti. Pokud se v dalším textu používá pojmu „podnik nebo společnost“, rozumí se ve významu „účetní jednotka“ podle zákona o účetnictví.

Zákaz kompenzace, § 7 odst. 6 zákona o účetnictví, § 58 prováděcí vyhlášky pro podnikatele, znamená, že účetní jednotky jsou povinny účtovat o aktivech, pasivech, nákladech a výnosech v účetních knihách odděleně a zobrazovat je v účetní závěrce samostatně, bez jejich vzájemného zúčtování. Výjimky jsou stanoveny v prováděcí vyhlášce k vedení podvojného účetnictví podnikatelů.

Stálost metod, § 7 odst. 4 zákona o účetnictví, vyžaduje provázanost a srovnatelnost účetních informací v čase vyžaduje stálost při uplatňování pravidel a postupů pro oceňování majetku a pro předkládání účetní závěrky. Uspořádání a označování položek rozvahy, výkazu zisku a ztrát a jejich obsahové vymezení, účetní metody, zejména způsoby oceňování a postupy účtování použité v jednom účetním období nesmí účetní jednotky měnit v následujícím účetním období. Účetní jednotky mohou uvedené uspořádání změnit zcela nebo zčásti mezi jednotlivými účetními obdobími jen z důvodů změny v předmětu podnikání nebo z důvodů zpřesnění věrného zobrazení nebo zkvalitnění vypovídací schopnosti – informaci o každé takové změně s jejím řádným zdůvodněním je povinna uvést účetní jednotka v příloze k účetní závěrce.

Majetek se oceňuje podle § 24, § 25, §26 a § 27 zákona o účetnictví v okamžiku uskutečnění účetního případu (např. pořízení) v ocenění stanoveném v § 25 zákona o účetnictví, tj. v zásadě pořizovacími cenami, vlastními náklady, jmenovitou hodnotou a reprodukční pořizovací cenou. Počínaje rokem 2002 se kromě způsobu oceňování historickými cenami (pořizovací cena ocenění na úrovni vlastních nákladů) začíná uplatňovat ocenění vybraných složek aktiv a závazků reálnou hodnotou (tento způsob oceňování odpovídá vývojovým tendencím v účetnictvím vyplývajícím zejména z příslušných ustanovení IV. Direktivy ES a z Mezinárodních účetních standardů), popř. ekvivalenční hodnotou k rozvahovému dni.

Zásada opatrnosti, § 26 zákona o účetnictví, je další ze zásad, které v účetnictví využíváme. Opatrnost je rozumný odhad současných i budoucích jevů s přihlédnutím k rizikům a možným ztrátám a jejich vlivu na následující období. Obecně platí, že aktiva a výnosy se nesmějí nadhodnocovat, pasiva a náklady podhodnocovat. Tato zásada se realizuje především tvorbou rezerv, opravných položek a zvolenými principy oceňování.

Bilanční kontinuita, § 19 odst. 4 zákona o účetnictví, je zásada, ze které vyplývá návaznost konečných a počátečních stavů rozvahových účtů mezi jednotlivými účetními obdobími. Tato zásada platí i v případech vstupu podniku do konkurzu, vyrovnání, popř. likvidace.

Zásada peněžní jednotky, § 4 odst. 5 zákona o účetnictví, znamená, že hospodářské operace se v účetnictví zobrazují v peněžních jednotkách. Účetnictví musí být vedeno v českých korunách, v případech, kdy je účtováno o hospodářských operacích vyjádřených v cizí měně se účtuje jak v cizí, tak české měně.

Zásada dokladovosti, § 6 odst. 2 zákona o účetnictví, je povinnost účetní jednotky prokázat účetní zápisy účetními záznamy. V případě zpracování účetnictví na počítači se zápisy prokazují způsobem uvedeným v projekčně programové dokumentaci. [1,8,9]

2.1.3. Účetní doklady

Základní kategorií průkaznosti celého účetnictví a jeho výstupů je účetní doklad. Průkaznost účetního dokladu vychází z průkaznosti účetního záznamu. Účetní doklady tedy musí splňovat podmínky pro průkaznost účetního záznamu, tj. účetní doklad je také účetním záznamem a současně musí obsahovat:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníků,
- peněžní částku, nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení účetního dokladu,
- podpisový záznam (vlastnoruční podpis či technický podpis, např. elektronický podpis podle zákona o elektronickém podpisu) osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Účetní jednotky jsou povinny vyhotovit účetní doklad bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které účetním dokladem zachycují, a to způsobem, kterým je možné určit obsah každého jednotlivého účetního případu s využitím účetních metod a dalších nástrojů, kterých se v účetnictví využívá. Podstatnou podmínkou pro to, abychom mohli příslušné záznamy považovat za účetní doklad, je, abychom těmito záznamy byli schopni doložit a rekonstruovat skutečnosti, které měly vliv na předmět účetnictví a obsah případu, který dokládáme. Účetní doklad kromě předepsaných náležitostí musí průkazně doložit příslušnou hospodářskou či účetní transakci, která se poté zachytí v účetních knihách formou účetního zápisu (účetní zápis je taktéž účetní záznam)⁵.

2.1.4. Účetní knihy

Účetní knihy jsou jádrem celé účetní evidence. Do účetních knih je možné účtovat jednotlivé operace pouze na základě příslušných účetních dokladů. Zákon o účetnictví stanovuje povinnost po jakou minimální dobu je povinna účetní jednotka archivovat veškeré záznamy, knihy a doklady⁶.

Účetní knihy definované pro podvojně účetnictví jsou: deník, hlavní kniha, knihy analytických účtů a knihy podrozvahových účtů. Pro jednoduché účetnictví je to peněžní deník, kniha závazků a pohledávek a pomocné knihy. Následující problematika je blíže rozebrána v kapitole 1.3.2. Účetní knihy v jednoduchém účetnictví a 1.5.3. Účetní knihy v podvojném účetnictví. [1]

2.1.5. Účetní záznamy

Účetním záznamem rozumíme zachycení hospodářské operace v účetnictví. Účetní záznamy musí být podloženy účetními doklady. Účetní záznamy se provádějí v českém nebo slovenském jazyce.

⁵ Ryneš, P.: Podvojně účetnictví a účetní závěrka. Anag, Ostrava 2004, s. 54

⁶ Podrobněji je tato problematika rozebrána v kapitole 1.1.8. Úschova účetních písemností.

Účetní jednotka je povinna účetní záznamy provádět srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím jejich trvalost. Není tedy přípustné provádět účetní záznamy např. obyčejnou tužkou. Účetní záznamy musí být v rámci jednoho účetního období uspořádány tak, aby bylo možné ověřit úplnost účetnictví, tj. zda byly zaúčtovány všechny účetní případy, které se v účetním období uskutečnily. Vhodným uspořádáním dále musí být zamezeno případným budoucím neoprávněným změnám a úpravám účetních záznamů.

Účetní záznamy mohou mít písemnou nebo technickou formu. Za písemnou formu se považuje účetní záznam, který je čitelný pro fyzickou osobu, provedený rukopisem, psacím strojem, tiskovým výstupním zařízením výpočetní techniky (tj. tiskárnou), tiskařskými nebo reprografickými technikami. Za technickou formu účetního záznamu je považován účetní záznam provedený elektronickým nebo optickým, případně jiným způsobem, který umožňuje jeho převedení do formy, v níž je jeho obsah čitelný pro fyzickou osobu, tj. účetní doklady uložené na harddisku počítače ve formě dat pro účetní program.

Účetní jednotky jsou povinny zajistit ochranu účetních záznamů a jejich obsahu, použitých technických prostředků, nosičů informací a programového vybavení, před jejich zneužitím, poškozením, zničením, neoprávněnou změnou či přístupem k nim, ztrátou nebo odcizením.[1,8,9]

2.1.6. Účetní závěrka

Účetní závěrka je klíčovým a vrcholovým dokumentem, kterým vrcholí účetní práce v účetní jednotce za celé účetní období. Účetní závěrka musí poskytnout uživateli, tj. státu (daňovým orgánům), akcionářům, resp. společníkům, bankám, burzám, věřitelům a veřejnosti širokou škálu informací o majetkové, finanční a důchodové situaci podniku. Účetní závěrka musí vytvořit komplexní a plastický obraz o podniku a jeho hospodaření v právě minulém účetním období.

Zákon o účetnictví vymezuje tyto druhy účetních závěrek: řádnou účetní závěrku, tj. účetní závěrka sestavovaná k poslednímu dni běžného účetního období; mimořádnou účetní závěrku, tj. účetní závěrka, která je sestavována v ostatních případech než řádná účetní závěrka, za mimořádnou účetní závěrku se považuje také „konečná účetní závěrka“ podle obchodního zákoníku; a mezitímní účetní závěrku, zvláštní typ, kterou jako pojem používají příslušná ustanovení obchodního zákoníku, mezitímní účetní závěrkou se pro účely obchodního zákoníku a účetnictví rozumí účetní závěrka sestavovaná v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne⁷, při sestavování účetní závěrky účetní jednotky neuzavírají účetní knihy a provádějí inventarizaci jen pro účely vyjádření ocenění.[1,8,9]

2.1.7. Způsoby oceňování

Účetní jednotky oceňují majetek a závazky způsobem stanoveným zákonem o účetnictví v § 24, § 25, § 26 a § 27. Pro účely oceňování je nutno rozlišovat důsledně dvě situace. Účetní jednotky oceňují majetek a závazky:

- ke dni, popř. k okamžiku uskutečnění účetního případu; tímto se rozumí nabytí majetku a přírůstek závazků nebo úbytek majetku a závazků např. při prodeji aktiv či při splacení závazku v průběhu účetního období; zákon o účetnictví vymezuje tyto ceny: 1. Pořizovací cena – cena, za kterou byl majetek pořízen, a náklady s jeho pořízením související (v souladu s účetními metodami);
2. Vlastní náklady – cena stanovená na úrovni přímých nákladů vynaložených na výrobu nebo jinou činnost a nepřímých nákladů, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti;
3. Reprodukční pořizovací cena – cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.
- k rozvahovému dni, popř. ke konci rozvahového dne reálnou hodnotu, přičemž toto přecenění se týká pouze vybraných druhů aktiv a závazků (viz § 27 zákona o účetnictví); toto přecenění vybraných aktiv na reálnou hodnotu se zaznamenává do účetních knih a rozdíly mezi oceněním k okamžiku uskutečnění účetního

⁷ Rozvahový den je den, ke kterému se sestavuje účetní závěrka a uzavírají účetní knihy; účetní jednotky uvádějí v účetní závěrce informace podle stavu ke konci rozvahového dne.

případu a k rozvahovému dni se vypořádají podle příslušných ustanovení postupů účtování pro podnikatele buď výsledkově, dopad je do výsledku hospodaření společnosti, nebo rozvahově pomocí úpravy vlastního kapitálu.

2.1.8. Inventarizace majetku a závazků

Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování snížení hodnoty majetku zejména účtováním o rezervách, opravných položkách nebo mimořádných odpisech majetku. Podle dvou skupin rozvahových účtů (hmotné a nehmotné), které jsou inventarizací ověřovány, rozdělujeme inventury na fyzické a dokladové. Stavy inventarizovaného majetku a závazků se zaznamenávají na inventurních soupisech.

Fyzickými inventurami zjišťujeme skutečné stavy přepočítáváním, převážením, přeměřením, popř. odborným odhadem – např. u sypkých materiálů. Dokladová inventura se týká zejména nehmotných rozvahových položek, tedy pohledávek, závazků včetně rezerv a časového rozlišení. Při inventarizaci se podnik soustředí především na ověření existence příslušného aktiva (pohledávky) nebo oprávnění k existenci (rezervy a časové rozlišení). Inventarizační rozdíly (manka, škody, ztráty, přebytky) jsou rozdíly mezi skutečným (fyzickým) stavem zjištěným při inventurách a stavem v účetnictví. Inventarizační rozdíly budou vyúčtovány do účetního období, za které se inventarizace provádí.

Inventarizace majetku a závazků se rozlišují podle toho, kdy se provádí. Rozlišujeme periodické inventarizace⁸ a průběžné inventarizace⁹. [1,9]

⁸ Periodické inventarizace se provádějí se k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka jako řádná či mimořádná.

⁹ Průběžné inventarizace se provádí v průběhu celého účetního období, je možná pouze pro inventarizace zásob, které se účtují podle druhů, a dále pro dlouhodobý hmotný majetek, který vzhledem k funkci, kterou plní, je v soustavném pohybu, nemá stálé místo kam náleží – např. nákladní železniční vagóny; termín si stanoví sama účetní jednotka; inventarizace musí být provedena alespoň jednou za účetní období, nemusí být vypracovány inventurní soupisy, mohou být nahrazeny záznamem o provedení fyzické inventury a o vyúčtování inventarizačních rozdílů.

2.1.9. Úschova účetních písemností

Účetní záznamy ukládají účetní jednotky v souladu s § 31 a § 32 zákona o účetnictví podle předem stanoveného pořádku odděleně od ostatních písemností do archivu a uschovávají je po dobu stanovenou uschovacími lhůtami. Před uložením do archivu musí být záznamy uspořádány pracovníky, kteří je používali ke své práci, a zabezpečeny proti ztrátě, zničení nebo poškození.

Účetní záznamy se povinně uschovávají:

- účetní závěrka po dobu deseti let následujících po roce, kterého se týkala;
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtové rozvrhy po dobu pěti let – počítání začíná koncem účetního období, kterého se týkaly; účetní doklady a další dokumentace týkající se např. záručních lhůt, reklamačních řízení se uschovává po dobu trvání záručních lhůt a předmětných řízení, obdobně u dokladů k pohledávkám a závazkům se tyto dokumenty uschovávají minimálně do konce roku následujícího po roce, v němž došlo k jejich zaplacení nebo splnění;
- účetní záznamy, kterými se dokládá forma vedení účetnictví (technická nebo písemná) po dobu pěti let – počítání začíná koncem účetního období, kterého se týkaly; jedná se zejména o archivaci prostředků pro převod účetních záznamů z technické formy do písemné formy z důvodu čitelnosti.

Uvedené povinnosti při úschově účetních zápisů, zejména účetních dokladů, účetních knih, účetních závěrek a výročních zpráv přecházejí na právního nástupce nebo likvidátora, správce konkurzní podstaty popř. na jinou osobu podle zvláštních zákonů (u fyzických osob přechází uvedené povinnosti na dědice; právnické osoby jsou povinny před svým zánikem zajistit povinnosti spojené s uschováním účetních záznamů a o způsobu zajištění této povinnosti informovat státní archiv).[1]

2.2. Obchodní zákoník

Druhým základním kamenem, který upravuje účetní právo, je obchodní zákoník. Průřezově upravuje mnohé oblasti účetnictví. Zákon o účetnictví se současně odvolává u některých částí zákona na příslušná ustanovení obchodního zákoníku, např. zveřejňování účetní závěrky podle § 27a obchodního zákoníku. Ucelenou část věnovanou pouze účetnictví podnikatelů tvoří Hlava IV. obchodního zákoníku.

Nejdůležitější úpravy účetnictví obsažené v obchodním zákoníku jsou tyto:

1. Úprava účetnictví podnikatelů (§39 až § 40).

Obchodní zákoník obchodním společnostem a družstvům stanoví povinnost ověření účetní závěrky a výroční zprávy auditorem. Povinnost ověření řádné účetní závěrky auditorem se ovšem nevztahuje na všechny obchodní společnosti a družstva, ale pouze na ty, které splňují kritéria stanovená v § 20 zákona o účetnictví.

2. Povinnost uložení účetních a dalších listin do obchodního rejstříku (§ 27a).

Obchodní zákoník stanoví v § 27a základní informační povinnost účetním jednotkám ukládat stanovené listiny do obchodního rejstříku, zejména účetní závěrku včetně zprávy auditora, výroční zprávy a další. Důležité je však upozornění, že nezveřejnění a neuložení listin do veřejné sbírky listin může být považováno za nesplnění základní povinnosti účetní jednotky a vyplývají z toho pro statutární orgány těchto společností sankce podle trestního zákona.

3. Otevírání a uzavírání účetních knih, sestavování zahajovacích rozvah a účetních závěrek.

Obchodní zákoník stanoví v mnoha ustanoveních povinnosti sestavení „konečné účetní závěrky“, „mezitímní účetní závěrky“ nebo „zahajovací rozvahy“, např. v případech fúzí, rozdělení, převodu jmění na společníka či akcionáře, při likvidaci. Ve všech těchto případech se považuje pojem „konečné účetní závěrky“ za mimořádnou účetní závěrku podle zákona o účetnictví se všemi povinnostmi z toho vyplývajících. Tím doplňuje obchodní zákoník zákon o účetnictví o další případy, ve kterých se musí uzavírat účetní

knihy, sestavovat a popř. zveřejňovat účetní závěrka nebo sestavovat mezitímní účetní závěrka podle zákona o účetnictví.

4. Ostatní

Je nutné si uvědomit, že mnohá další ustanovení obchodního zákoníku přímo ovlivňují způsob a vedení účetnictví. Týká se to zejména celé oblasti vlastního kapitálu, jeho pohybu, přeměn společností, ale i dalších oblastí jako je např. závazkové právo.[4]

Obchodní zákoník je jako celek základem pro stanovení podrobnějších pravidel účtování v jednotlivých oblastech. V některých oblastech ho doplňují speciální zákony, např. zákon směnečný a šekový, zákon o konkurzu a vyrovnání a další.

2.2.1 Podnikání, podnikatel

Podnikáním se ve smyslu obchodního zákoníku rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.

Podnikatelé jsou:

- osoby zapsané v obchodním rejstříku,
- osoby, které podnikají na základě živnostenského oprávnění,
- osoby, které podnikají na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů,
- fyzické osoby, které provozují zemědělskou výrobu a jsou zapsáni do evidence podle zvláštního zápisu.[4]

2.3. Charakteristika jednoduchého účetnictví platného do 31. 12. 2003

Podstatou jednoduchého účetnictví je oddělení evidence peněžního hospodaření od evidence majetku. Jednoduché účetnictví si od počátku své existence vysloužilo přívlastek „daňové“. Je tomu tak proto, že jeho cílem je poskytnout podklad pro sestavení základu daně z příjmu. Struktura údajů peněžního deníku je tomuto cíli přizpůsobena. Všechny peněžní operace účtované v průběhu účetního období, kterým je vždy kalendářní rok, se účtují již rozdělené na příjmy a výdaje zahrnované či nezahrnované do základu daně. Účetní případy, při nichž k pohybu peněžních prostředků nedochází, se sledují odděleně, tj. mimo peněžní deník.

2.3.1. Osoby účtující v jednoduchém účetnictví

V soustavě jednoduchého účetnictví účtují:

- podnikatelé, kteří nejsou zapsáni v obchodním rejstříku;
- ostatní fyzické osoby, které pro účely zákona o daních z příjmů prokazují výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve skutečné výši, tj. osoby vykonávající tzv. jinou samostatnou výdělečnou činnost (viz § 7 odst. 2a § 7 odst. 15 zákona o daních z příjmů);
- fyzické osoby, které pobírají příjmy z pronájmu podle § 9 zákona o daních z příjmů, a které se rozhodnou v soustavě jednoduchého účetnictví účtovat; tyto osoby se však nepovažují za účetní jednotky ve smyslu § 1 zákona o účetnictví;
- občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti a jejich útvary, které mají právní subjektivitu, sdružení právnických osob a nadační fondy, pokud jejich veškeré příjmy nedosáhly výše Kč 6 000 000,--;
- obecně prospěšné společnosti, společenství vlastníků jednotek a ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní právní předpis.

Účetní jednotka – fyzická osoba – je povinna vést účetnictví po dobu, po kterou provozuje podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost.[9]

2.3.2. Účetní knihy v jednoduchém účetnictví

Všechny účetní jednotky, které účtují v soustavě jednoduchého účetnictví, povinně vedou peněžní deník a knihu pohledávek a závazků.

Povinnost vést další, tzv. pomocné, knihy o ostatních složkách majetku a o závazcích z pracovněprávních vztahů mají pouze ty účetní jednotky, které pro tyto pomocné knihy mají použití. Pomocnými knihami jsou např.: kniha (karty) zásob, mzdová agenda, kniha dlouhodobého hmotného majetku apod.

Prováděcí vyhláška definuje tyto knihy v zásadě pouze jako pomocnou knihu o ostatních složkách majetku, která zahrnuje evidenci majetku, zásob, finančního majetku apod. a pomocnou knihu o závazcích z pracovněprávních vztahů. Stávající členění je tedy nahrazeno pouhými dvěma knihami, což však neznamena, že by poplatníci nemohli pokračovat v dosavadním členění.[3,9]

Účetní jednotka se může setkat s vedením ještě další evidence vyplývající mimo jiné z daňových předpisů. Vyhláška č. 507/2002 Sb. navíc odkazuje v případě oceňování majetku a obsahového vymezení náplně pomocných knih na vyhlášku č. 500/2002 Sb., která platí pro poplatníky účtující v soustavě podvojného účetnictví.

Peněžní deník je základní účetní knihou jednoduchého účetnictví. Účetní zápisy jsou v peněžním deníku řazeny chronologicky, tedy v časovém sledu.

V peněžním deníku účetní jednotka účtuje o:

- příjmech a výdajích provedených v hotovosti; o těchto operacích účtuje především na základě příjmového pokladního dokladu a výdajového pokladního dokladu; je-li to třeba, připojíme ještě další doklady (př. paragon);
- příjmech a výdajích provedených bankou; podkladem pro zaúčtování jsou především výpisy z bankovního účtu;
- průběžných položkách; průběžné položky jsou analogií účtu „peníze na cestě“ v podvojném účetnictví a používají se jen při převodech peněžních prostředků mezi pokladnou a bankovními účty.

O nepeněžních operacích se v peněžním deníku neúčtuje. Záznamy o nepeněžních operacích se vedou mimo peněžní deník, například na samostatném formuláři, a promítnou se do daňového přiznání jako zvláštní položka. Jedinou výjimkou, kdy se v peněžním deníku účtuje o nepeněžních operacích, je vyúčtování kurzových rozdílů u valutových pokladen a běžných účtů k poslednímu dni účetního období. Jako nepeněžní uzávěrkové operace je možné též účtovat případné opravy chybných účetních zápisů.

Postupy účtování stanovily pro peněžní deník minimální strukturu údajů. Vzhledem k tomu, že prováděcí vyhláška tuto strukturu výslovně nestanoví, doporučuje se postupovat v intencích postupů účtování. Vybrané položky účetní jednotka nemusí evidovat jen v případě, že pro ně nemá věcnou náplň. Například neplátcí daně z přidané hodnoty proto nemusí mít zvláštní položku pro tuto daň, neboť o dani z přidané hodnoty neúčtují. Naopak, pokud má účetní jednotka pro příslušnou položku náplň, nesmí jednotlivé položky slučovat či dokonce používat.

Minimálními údaji peněžního deníku jsou: přehled o peněžních prostředcích v hotovosti v členění na příjem a výdaj; přehled o peněžních prostředcích na bankovních účtech v členění na příjem a výdaj; přehled o příjmech zahrnovaných do základu daně ve struktuře umožňující stanovení dalších základů daně z příjmů; přehled o výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů; přehled o příjmech, které nesmí ovlivnit základ daně z příjmů účetní jednotky; přehled o výdajích, které nesmí ovlivnit základ daně z příjmů účetní jednotky a přehled o průběžných položkách v členění na příjem a výdaj.

Dále je v peněžním deníku uvedeno číslo řádku, datum, číslo dokladu, text, tj. výstižný popis účetního případu. Každý účetní případ je v peněžním deníku zachycen na samostatném řádku. V peněžním deníku účtujeme o dani z přidané hodnoty, stejně jako v případě jiných hospodářských operací, až v okamžiku, kdy dojde ke skutečnému pohybu peněžních prostředků. Dále mohou nastat určité operace, při kterých k pohybu peněžních prostředků nedochází, a přesto je nutné je zaúčtovat. V takovém případě o nich účtujeme v rámci uzávěrkových operací jako o nepeněžním příjmu či výdaji [3]

Datum zaúčtování účetního dokladu do peněžního deníku není rozhodující pro stanovení daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty. Rozhodující je datum uskutečnění zdanitelného plnění.

Druhá povinná kniha v jednoduchém účetnictví je kniha pohledávek a závazků. Slouží k evidenci pohledávek a závazků účetní jednotky vůči jiným subjektům. Účetní jednotka může podle potřeby vést jednu knihu pohledávek a závazků nebo může vést knih několik, pokud je pro ni vhodné vést odděleně pohledávky a závazky podle jednotlivých činností nebo podle jednotlivých dlužníků či věřitelů.

Kniha pohledávek a závazků by měla mimo jiné obsahovat záznamy o:

- jednotlivých dlužnících za splněné pohledávky (tj. o pohledávkách vůči odběratelům),
- jednotlivých věřitelích za jimi splněné pohledávky (tj. závazcích vůči dodavatelům),
- poskytnutých a přijatých zálohách,
- ceninách vydaných formou zálohy pracovníkům účetní jednotky,
- pohledávkách za manka a škody,
- poskytnutých a přijatých úvěrech s odděleným sledováním bankovních úvěrů,
- závazcích, popř. pohledávkách z daně z příjmů,
- zúčtování plateb pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku a státní politiku zaměstnanosti a pojistného na všeobecné zdravotní pojištění,
- nárocích a závazcích u nepřímých daní (daň z přidané hodnoty a spotřební daně),
- materiálu dodaného zákazníkem a převzatého ke zpracování nebo opravám,
- ostatních pohledávkách a závazcích.

V knize pohledávek a závazků se sledují i vystavené šeky nebo šeky přijaté k inkasu. O příjmu či výdaji se tedy účtuje až při jejich proplacení. Obdobný postup by měl být uplatňován i u plateb pomocí platebních karet. Plátcí daně z přidané hodnoty nebo spotřebních daní jsou povinni evidovat pohledávky a závazky takovým způsobem, aby bylo možné průkazným způsobem finančnímu úřadu prokázat odděleně za každé

zdaňovací období zejména daňové závazky, nárok na odpočet a vrácení daně, zaplacené zálohy na daň a zúčtování nepřímých daní.[3]

V knize pohledávek a závazků se účtuje vždy, pokud dochází ke vzniku, změně nebo zániku pohledávek či závazků.

Pomocné knihy jsou účetní knihy doplňující knihy povinné, kterými jsou peněžní deník a kniha pohledávek a závazků. V pomocných knihách se sledují ostatní složky majetku a závazky z pracovněprávních vztahů. Účetní jednotka má povinnost tyto knihy vést, pokud pro tu kterou knihu má použití.

Jedná se především o tyto knihy: kniha (karty) dlouhodobého hmotného majetku, kniha (karty) dlouhodobého nehmotného majetku, kniha finančního zdroje, kniha (karty) zásob, kniha pro sledování cenin, kniha pro sledování nepřímých daní u plátců těchto daní (kniha pro sledování daně z přidané hodnoty a knihu pro sledování spotřebních daní, pokud nejsou součástí knihy pohledávek a závazků), karty opravných položek k úplatně nabytému majetku (v návaznosti na zákon o daních z příjmů), mzdová agenda (mzdové listy, apod.), karty zákonných rezerv, karty zákonných opravných položek, karty časového rozlišení výdajů (v návaznosti na zákon o daních z příjmu, tj. zejména u finančního leasingu).[3,9]

*Kniha dlouhodobého hmotného majetku a dlouhodobého nehmotného majetku*¹⁰ slouží k evidenci dlouhodobého majetku. Dlouhodobý majetek patří mezi hodnotově nejvýznamnější složky majetku účetní jednotky. Každá jednotlivá složka dlouhodobého majetku je individuálně určená, a proto je nutné každou složku evidovat zvlášť. Účetní jednotka se může rozhodnout, zda povede karty či knihu. U obou způsobů evidence musí být zajištěna především průkaznost a úplnost údajů. Povinnými náležitostmi jsou: název nebo popis dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, popř. číselné označení, ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, datum pořízení či uvedení

¹⁰ Dlouhodobým hmotným majetkem rozumíme majetek, jehož pořizovací cena je větší než Kč 40 000,-- a doba použitelnosti je delší než jeden rok.
Dlouhodobým nehmotným majetkem rozumíme majetek, jehož pořizovací cena je větší než Kč 60 000,-- a doba použitelnosti je delší než jeden rok.

do užívání v případě dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku pořizovaného postupně, zejména u staveb, budov a hal pořizovaných výstavbou, údaje o zvoleném způsobu daňových odpisů, částky daňových odpisů za zdaňovací období, zřízené zástavní právo, popř. věcné břemeno, datum a způsob vyřazení.

Knihu je nutné archivovat i po vyřazení dlouhodobého majetku. Vzhledem k tomu, že daňové předpisy, zejména zákon o daních z příjmů, obsahují řadu ustanovení ovlivňujících daňovou povinnost ve vztahu k majetku, je vhodné knihu (karty) doplnit ještě o údaje sloužící k přehlednění evidence pro daň z příjmů.

Další pomocnou knihou je *knih zázob*. Zásobami v soustavě jednoduchého účetnictví je materiál do okamžiku spotřeby, nedokončená výroba, výrobky, zvířata a zboží do okamžiku prodeje.

Na kartách zásob se zachycuje též hmotný majetek v ocenění od 3000 Kč do 40 000 Kč, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok. Kniha zásob je tvořena skladními kartami. Do těchto karet účtujeme na základě dokladů nazvaných příjemka a výdejka. Pokud účetní jednotka provozuje maloobchodní činnosti a v důsledku toho by bylo vedení skladních karet technicky obtížné, je možné použít pro evidenci zásob i jiné vhodné způsoby, pokud prokazují celkový stav zásob. Použitý postup musí účetní jednotka srozumitelně popsat a vyhotovený postup uložit jako účetní písemnost.

Pokud účetní jednotka skladuje materiál dodaný zákazníkem ke zpracování nebo opravám, eviduje tento materiál v knize pohledávek a závazků, nikoli v knize zásob.

Účetní písemnosti vztahující se k zásobám se povinně uschovávají po dobu pěti let následujících po roce, kterého se týkají.

Knih mzdové evidence obsahuje zúčtování mezd pracovníků, které se provádí podle platných právních předpisů na mzdových listech. Podkladem pro zápisy v mzdových listech jsou písemnosti, z nichž musí být patrný výpočet mzdy, stanovení plateb pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného

na všeobecné zdravotní pojištění, stanovení záloh na daň z příjmu a dalších srážek z mezd a výše vyplacené zálohy na mzdu. Účetní jednotka musí rovněž doložit vyplacení mzdy pracovníkovi.

Mzdové listy nebo účetní písemnosti je nahrazující se uschovávají nejméně po dobu pěti let následujících po roce, kterého se týkají.[3,9]

Otevření účetních knih v jednoduchém účetnictví

Prvním úkonem, který musí účetní jednotka provést, chce-li začít účtovat, je otevření účetních knih. Zákon o účetnictví stanoví, k jakému dni je účetní jednotka povinna účetní knihy otevřít. Jsou to:

- den zahájení činnosti,
- první den účetního období,
- den účinnosti prohlášení konkurzu nebo vyrovnání.

Otevřením účetních knih se rozumí otevření peněžního deníku s převodem počátečních zůstatků peněžních prostředků v hotovosti, peněžních prostředků na účtech v bankách a průběžných položek z minulého účetního období, otevření knihy pohledávek a závazků a pomocných knih o ostatních složkách majetku.

V knize pohledávek a závazků a v pomocných knihách mohou účetní jednotky pokračovat v účetních zápisech v dalším účetním období, avšak účetní zápisy týkající se jednotlivých účetních období je třeba zřetelně oddělit.

2.3.3. Účetní závěrka v jednoduchém účetnictví

Účetní jednotky mají povinnost uzavřít k poslednímu dni účetního období účetní knihy a k tomuto dni sestavit účetní závěrku, která se nazývá řádná. Sestavení účetní závěrky je posledním úkonem týkajícím se účetnictví jednoho účetního období.

Před zahájením vlastních prací na účetní uzávěrce¹¹ je nutné zaúčtovat do peněžního deníku všechny příjmy a výdaje vztahující se k danému zdaňovacímu období tj. zkontrolovat, zda byly všechny účetní případy skutečně zaúčtovány.

Uzavíráním účetních knih rozumíme následující soubor činností: zjištění souhrnné částky údajů sledovaných v peněžním deníku (zejména: úhrn příjmů a výdajů v pokladnách, úhrn příjmů a výdajů na bankovních účtech, zůstatky na průběžných položkách, úhrn celkových příjmů a výdajů, členění příjmů a výdajů v souladu s příslušnými ustanoveními - zejména § 24 a § 25, zákona o daních z příjmů), zjištění stavu nevyrovnaných (neuhrazených) pohledávek a závazků, zjištění stavu majetku, zásob a stavů v ostatních účetních záznamech a pomocných knihách, zjištění kurzových rozdílů u bankovních účtů vedených v cizí měně (devizové účty) a valutových pokladen.¹²

Následně se zjistí výsledek hospodaření. Ten je v souladu s postupy účtování tvořen rozdílem mezi příjmy a výdaji. Takto zjištěný hospodářský výsledek však nemá žádný vliv na výpočet daňové povinnosti k dani z příjmů, je „pouze“ výstupem z účetnictví.

Po provedení inventarizace a účetní uzávěrky může účetní jednotka přistoupit k sestavení účetní závěrky. Tvoří ji dva výkazy: přehled o příjmech a výdajích a přehled o majetku a závazcích. Tyto výkazy nemají předepsanou formu a postupy se omezují na strohé vyjádření, že jejich obsah stanoví účetní jednotka sama vnitřním rozhodnutím. Oba tyto výkazy sestavuje účetní jednotka na základě údajů zjištěných z peněžního deníku, knih pohledávek a závazků a pomocných knih. Z údajů zjištěných v těchto výkazech potom dále subjekt vychází při sestavování a vyplňování daňového přiznání¹³ (viz příloha č. 1).

¹¹ Účetní uzávěrka je součástí účetní závěrky. Dochází při ní k uzavírání veškerých knih, které účetní jednotka v daném účetním období používala.

¹² Od roku 2001 se již v peněžním deníku neúčtuje o nepeněžních uzávěrkových operacích s výjimkou kurzových rozdílů. Veškeré nepeněžní operace (např. odpisy, zápočty pohledávek, manka a škody apod.) se již nezohledňují v peněžním deníku, a proto by je každý poplatník měl sepsat ve formě zvláštního přehledu těchto příjmů či výdajů. Příjmy a výdaje uváděné v daňovém přiznání pak budou součtem údajů z peněžního deníku a z tohoto přehledu.

¹³ Jedná se o vyplnění tiskopisu „Přiznání k dani z příjmů fyzických osob“, typ B.

Účetní jednotka má povinnost účetní závěrku uchovávat po dobu deseti let následujících po roce, kterého se týká. Další povinností je podpis fyzické osoby, která je účetní jednotkou, čili podnikatelem.[9]

2.3.4. Shrnutí jednoduchého účetnictví, jeho výhody a nevýhody

Jednou z nejvýznamnějších výhod jednoduchého účetnictví je, že účetní jednotka platí daň z příjmů, které již opravdu získala a má je ve svém vlastnictví a výdajů, které fyzicky zaplatila¹⁴. Další výhodou je nižší cena softwaru, jednoduché účetnictví je administrativně méně náročné na zápisy do knih, na osobu vedoucí účetnictví jsou tak kladeny o něco nižší kvalifikační nároky.

Hlavní nevýhodou jednoduchého účetnictví je, že má nižší vypovídací schopnost pro uživatele, jak externí tak interní. Může také docházet k chybovosti, pokud účetní jednotka nepoužívá software, které používá kontrolní vazby.

2.4. Charakteristika daňové evidence

Můžeme říci, že daňová evidence je obdobou jednoduchého účetnictví. Daňová evidence je upravena zákonem o dani z příjmu, § 7b. Toto ustanovení se vztahuje na poplatníky, kteří se nestanou účetní jednotkou a výdaje budou uplatňovat ve skutečně vynaložené výši. Došlo tedy k zúžení výčtu osob, které mohou vést daňovou evidenci příjmů a výdajů oproti těm, kteří účtovali v jednoduchém účetnictví a to pouze na některé fyzické osoby.

Poplatník musí vést údaje o příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně a údaje o majetku a závazcích. Je stanoven pouze obsah daňové evidence, nikoliv způsob či forma jejího vedení. Nepředepisují se knihy majetku a závazků, ani karty

¹⁴ Je to určitá obrana podnikatele, pokud jsou odběratelé v platební neschopnosti. Není ohrožena stabilita podnikatele, protože nedochází ke zdaňování ještě nezískaných peněžních prostředků.

majetku. Pro obsahové vymezení jednotlivých složek majetku se v daňové evidenci použijí, tak jako doposud, účetní předpisy, pokud zákon o daních z příjmu nestanoví jinak.

Podnikatelé mohou vést daňovou evidenci způsobem jaký si určí, přičemž musí být dodrženo to, že daňová evidence poplatníka zajišťuje zjištění základu daně a obsahuje údaje o příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně, a o majetku a závazcích (Návrh pro evidenci příjmů a výdajů viz příloha č. 2).

Správce daně může uložit poplatníkovi, aby kromě daňové evidence vedl zvláštní záznamy potřebné pro stanovení daňového základu. Poplatník je povinen uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně.[13]

2.5. Charakteristika podvojného účetnictví

Soustava podvojného účetnictví je založena na věcné a časové příslušnosti nákladů a výnosů k účetnímu období a evidence majetku je propojena s evidencí peněžních toků.

Účetní jednotka¹⁵ účtuje *souvztažně*, tj. že účetní zápis musí být na věrně souvisejících účtech a *podvojně*, tj. že účetní případ musí být zapsán na dvou účtech¹⁶.

2.5.1. Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasív, dále o nákladech a výnosech nebo výdajích a příjmech a o výsledku hospodaření. Toto uspořádání musí zajistit sestavení účetní závěrky. Směrnou účtovou osnovu upravuje Vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

¹⁵ Tato problematika je blíže rozebrána v kapitole 1.1.1. Vymezení základních pojmů.

¹⁶ Na jednom účtu musí být strana „Má dát“, na druhém účtu strana „Dal“ ve stejné částce.

Na podkladě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce. Účetní jednotky sestavují účtový rozvrh každé účetní období, v průběhu účetního období je možno účtový rozvrh doplňovat. Pokud nedochází k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, postupuje účetní jednotka podle tohoto rozvrhu i v následujícím účetním období.

Vzorová účetní osnova pro podnikatele platná v roce 2002 není nijak závazná, ale v *dalším textu této bakalářské práce z ní budeme vycházet (viz příloha č. 3)*, protože postačuje analyzovanému tématu.

Směrná účtová osnova se člení do deseti účtových tříd, které se dále dělí na skupiny, kterých je maximálně devět. Účtové třídy jsou označeny jednomístným číslicovým znakem (např. 2 – Finanční účty), účtové skupiny dvoumístným znakem (např. 21 – Peníze). Členění končí na úrovni účtových skupin a účetní jednotky jsou povinny v rámci tvorby svého účtového rozvrhu naplnit jednotlivé účtové skupiny syntetickými účty¹⁷ nebo zvolit ještě podrobnější členění na úrovni analytických účtů.

Na podkladě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce. Účetní jednotky sestavují účtový rozvrh každé účetní období, v průběhu účetního období je možno účtový rozvrh doplňovat. Pokud nedochází k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, postupuje účetní jednotka podle tohoto rozvrhu i v následujícím účetním období.

¹⁷ Syntetické účty poskytují souborné údaje o stavu a změnách jednotlivých druhů hospodářských prostředků a zdrojů jejich financování a o celkovém průběhu hospodářské činnosti podnikatelského subjektu v peněžním vyjádření. Soubor syntetických účtů vytváří syntetickou evidenci, tj. hlavní knihu. Syntetické účty jsou třímístné číselné účty, kdy první číslice značí účtovou třídu, druhá účtovou skupinu a třetí pořadové číslo účtu ve skupině.

Analytické účty slouží k podrobnější charakteristice jednotlivých druhů hospodářských prostředků a jejich zdrojů zachycovaných na syntetických účtech. Soubor analytických účtů, na nichž se podrobněji člení obsah příslušného syntetického účtu, tvoří analytickou evidenci daného syntetického účtu. Analytická evidence z potřebných hledisek rozvádí údaje syntetického účtu. Peněžní částky analytických účtů musí odpovídat příslušným souhrnným peněžním částkám obrátů nebo zůstatků syntetických účtů, k nimž se tyto účty vedou. Účetní jednotka si analytické účty vytváří pro svou potřebu v případě, že pro ně najde opodstatnění. [12]

2.5.2. Účetní knihy v podvojném účetnictví

Účetní knihy v podvojném účetnictví se zásadně odlišují od účetních knih vedených v jednoduchém účetnictví. Způsob zápisu do jednotlivých knih je odlišný a odpovídá potřebám soustavy podvojného účetnictví.

Účetní jednotky účtující v soustavě podvojného účetnictví vedou dle zákona o účetnictví tyto účetní knihy: deník, hlavní knihu, knihy analytických účtů a knihy podrozvahových účtů.[1,8]

V deníku jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska časového a prokazuje se jím zaúčtování všech účetních případů v účetním období (záznamy dle účetních dokladů provádíme ihned, jakmile jsou doklady k dispozici).

V hlavní knize jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska věcného, tj. podle jednotlivých účtů. Hlavní kniha zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, které jsou označeny číslem a názvem a obsahují minimálně tyto informace: počáteční zůstatky účtů ke dni otevření hlavní knihy; souhrnné obraty strany MD a Dal účtů, alespoň za kalendářní měsíc; konečné zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

Knihy analytických účtů si účetní jednotka vytváří podle své potřeby. Podrobně se zde rozvádějí účetní zápisy z hlavní knihy. V knihách analytických účtů se užívá vyjádření v peněžních jednotkách, nelze používat jen měrných jednotek a vyjádření množství. Peněžní částky v knihách analytických účtů musí odpovídat příslušným souhrnným peněžním částkám obrátů nebo zůstatků syntetických účtů, které analytické účty podrobněji rozvádějí.

V knihách podrozvahových účtů se uvádějí účetní zápisy, které se ve smyslu postupů účtování neuvádějí v hlavní knize a v knihách analytických účtů. Sledují se zejména: najatý majetek, majetek přijatý do úschovy, směnky k inkasu použité k úhradě do doby jejich splatnosti, přísně zúčtované tiskopisy, odepsané pohledávky, závazky a pohledávky z leasingu apod.[8]

2.5.3. Účetní závěrka v podvojném účetnictví

Účetní jednotky účtující v soustavě podvojného účetnictví sestavují v případech stanovených zákonem o účetnictví účetní závěrku. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji: rozvaha (balance), výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce včetně přehledu peněžních toků (cash flow), který je povinný pouze u auditovaných společností a státních podniků a přehled o změnách vlastního kapitálu, který je povinný pouze u auditovaných společností a státních podniků.

Účetní závěrka musí obsahovat minimálně tyto základní údaje: název obchodní firmy nebo jiný název účetní jednotky a sídlo účetní jednotky, identifikační číslo, právní formu účetní jednotky, předmět podnikání nebo jiné činnosti, rozvahový den, okamžik sestavení účetní závěrky, podpis statutárního orgánu účetní jednotky. Tyto údaje jsou obvykle umístěny na všech částech účetní závěrky, kromě předmětu podnikání, který je obvykle uveden pouze v příloze k účetní závěrce.[1,8]

Rozlišujeme dvě varianty účetních výkazů rozvahy a výkazu zisku a ztráty:

- rozvaha v plném rozsahu;
- výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu;
- rozvaha ve zkráceném rozsahu;
- výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu.

Rozvahu a výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu sestavují a předkládají podnikatelé, kteří mají povinnost ověřovat povinně účetní závěrku auditorem a zveřejňovat údaje z ní. Ostatní podnikatelé mohou sestavovat a předkládat rozvahu a výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu. Pokud se tyto podnikatelé dobrovolně rozhodnou, mohou sestavovat a předkládat rozvahu a výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu.

Zákon o účetnictví obecně vymezuje obsah přílohy k účetní závěrce v tom smyslu, že příloha doplňuje a vysvětluje informace uváděné v rozvaze a výkazu zisku a ztráty, zejména informace o použitých účetních metodách, stálosti používaných metod a naplnění

předpokladu dalšího trvání účetní jednotky. V příloze se rovněž uvádí informace o skutečnostech, které poskytují další informace o účetní jednotce.

Hodnotové údaje uváděné v příloze vycházejí z údajů účetnictví a z dalších evidencí, které má účetní jednotka k dispozici a hodnotové údaje se uvádějí v celých tisících Kč, pokud se účetní jednotka nerozhodne v konkrétním případě uvádět údaje jinak, např. v cizí měně nebo nezaokrouhlené na tisíce Kč. Účetní předpisy se výrazně odlišují a diferencují při stanovení nároků a požadavků na přílohu, mezi společnostmi auditovanými, které povinně zveřejňují údaje, od společností, eventuálně fyzických osob, které auditu nepodléhají.

Předmětem přehledu o peněžních tocích¹⁸ je prokázat změnu stavu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů za uplynulé účetní období a rozčlenit přírůstky a úbytky peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů do jednotlivých položek, které se vztahují na provozní, investiční a finanční činnost.

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Sestavuje se za běžné účetní období s uvedením srovnatelných údajů za minulé období. Přehled o změnách vlastního kapitálu je doporučeno sestavit a zařadit do účetní závěrky jako samostatnou složku (výkaz). Komentář k tomuto výkazu zejména ohledně jednotlivých titulů pro zvýšení nebo snížení položek vlastního kapitálu je vhodné uvést v příloze k účetní závěrce. [2,8]

2.5.4. Shrnutí podvojného účetnictví, jeho výhody a nevýhody

Největší výhodou podvojného účetnictví je, že má vyšší vypovídací schopnost a tak snižuje možnost daňových úniků. Další výhodou je, že se účtuje souvztažně a podvojně, čímž je zajištěna kontrola účetnictví.

¹⁸ Peněžní tok je pohyb peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů.

Nevýhodou je poměrně vysoká cena za software, administrativní a kvalifikační náročnost při vedení účetnictví.

Při porovnání jednoduchého a podvojného účetnictví je zřejmé, že obě účetní soustavy mají společné určité rysy, v celkovém měřítku se však od sebe odlišují. Z výhod a nevýhod podvojného účetnictví vyplývá, že podvojný účetnictví by měli lepší vést účetní jednotky, které jsou perspektivní a rychle rostoucí.

3. Přechod jednoduchého účetnictví na evidenci příjmů a výdajů k 1. 1. 2004

Je pravděpodobné, že velká část fyzických osob, které dosud vedly jednoduché účetnictví, přejde na vedení daňové evidence, pokud se nerozhodne pro vedení účetnictví. Veřejnost vnímá zavedení daňové evidence jako zjednodušení, ale je nutné si uvědomit, že nejpodstatnější změnou je, že daňová evidence nemá stanovenou závaznou formu ani způsob vedení a obsah je vymezen velmi obecně. Zákon je zpracován tak, aby poplatníci mohli plynule přejít z účtování v soustavě jednoduchého účetnictví na daňovou evidenci a přechod neznamenal zvýšení administrativní náročnosti.

Přechod z jednoduchého účetnictví na daňovou evidenci neznamená žádný daňový dopad. Evidenční dopad také není, pokud podnikatel povede nadále správně „jednoduché účetnictví“, protože povede vlastně daňovou evidenci, i když se v ní nehovoří o knize závazků, knize pohledávek, formě skladové evidence apod.

4. Přechod jednoduchého účetnictví (DE) na podvojný účetnictví

Přechod ze soustavy jednoduchého účetnictví (DE), povinný či dobrovolný, do soustavy podvojného účetnictví provede účetní jednotka pouze k prvnímu dni účetního období následujícího po účetním období, ve kterém zjistila rozhodné skutečnosti. Vychází se z přílohy č. 2 zákona o daních z příjmů – Postup přechodu ze soustavy jednoduchého účetnictví (DE) do soustavy podvojného účetnictví.

4.1. Dobrovolný převod JÚ (DE) na PÚ

Hlavními důvody pro přechod jsou vnitřní požadavky firmy (př. z důvodu větší informovanosti) nebo vnější požadavky (př. požadavek banky). Pokud se rozhodne fyzická osoba dobrovolně vést podvojně účetnictví, pak musí účtovat v podvojném účetnictví celé účetní období.[7]

4.2. Povinný převod z JÚ (DE) na PÚ

Je upraven zákonem o účetnictví a obchodním zákoníkem.

Podle zákona o účetnictví je přechod povinný, pokud se podnikatel stane účetní jednotkou.

Účetní jednotkou se fyzická osoba stane tehdy, pokud obrat překročí v předcházejícím kalendářním roce limit 6 milionů Kč. Například v roce 2004 zjišťuje podnikatel svůj obrat. Jestliže obrat překročí částku 6 milionů korun, stává se od 1. 1. 2004 účetní jednotkou, avšak povinně povede účetnictví od 1. 1. 2005.

V obchodním zákoníku platí pravidlo: podnikatel, který je zapsán v obchodním rejstříku, musí vést podvojně účetnictví.

Tab. 1: Přechod z jednoduchého účetnictví (DE) na podvojně účetnictví podle obchodního zákoníku.

Zápis do obchodního rejstříku	Převod z JÚ(DE) na PÚ		Od kdy se účtuje v PÚ
	dobrovolný	povinný	
není	ANO	X	od 1. dne účetního období
dobrovolný	X	ANO	ode dne zápisu do obchodního rejstříku
povinný	X	ANO	ode dne zápisu do obchodního rejstříku

Zdroj: Dušek, J.: Převod jednoduchého účetnictví na podvojně. 2. vyd. Grada, Praha 2004. s.23

Zápis do obchodního rejstříku je dobrovolný (na vlastní žádost) nebo povinný. Povinně se zapisují do obchodního rejstříku zahraniční osoby, fyzické osoby, pokud výše jejich výnosů nebo příjmů snížených o daň z přidané hodnoty, je-li součástí výnosů nebo příjmů, dosáhla v průměru za dvě po sobě bezprostředně následující účetní období částku 120 mil. Kč a fyzické osoby pokud provozují živnost průmyslovým způsobem nebo pokud tak stanoví zvláštní právní předpis.[4]

4.3. Kroky převodu

Převod z jednoduchého účetnictví (DE) na podvojný účetnictví provedeme v několika krocích. Nejprve rozhodneme, kdy se daný převod uskuteční, poté provedeme inventarizaci majetku a závazků, vypočteme dodatečné informace (např. odpis pohledávek.), sestavíme převodový můstek, vyčíslíme daňový dopad (tj. upravíme daňový základ), vyhotovíme protokol převodu (viz příloha č. 3) a doplníme analytické členění (střediska, účty). Vše zaúčtujeme do podvojného účetnictví, zkontrolujeme rovnost konečných a počátečních stavů, sestavíme počáteční rozvahu a nakonec vyhotovíme prohlášení (viz příloha č. 4).[7]

4.4. Základní schéma převodu z JÚ (DE) na PÚ, převodový můstek

V následujícím schématu můžeme vidět odlišnosti mezi účtováním v soustavě jednoduchého (DE) a podvojného účetnictví a převodový můstek, který se zabývá změnou účetních soustav.

Obr. 2: Schéma převodu z jednoduchého účetnictví (DE) na podvojný účetnictví.

Účtování v JÚ	Převodový můstek	Účtování v PÚ
Účtuje se o příjmech a výdajích		Účtuje se o výnosech a nákladech
Časové rozlišení jen pro speciální případy		Povinné časové rozlišení
Sloupec (alonž) v peněžním deníku		Účet dle účtové osnovy
Žádný daňový dopad		Daňový dopad z převodu
Běžná účetní závěrka		(Žádné samostatné daňové přiznání)
Proúčtování inventurních rozdílů		X
X		Nastavení počátečních stavů rozvahy
KONTROLA: konečné stavy...		... se musí rovnat stavům počátečním
80% společného		20% odlišného

Zdroj: Dušek, J.: Převod jednoduchého účetnictví na podvojný. 2. vyd. Grada, Praha 2004. s. 39

Celkově lze říci, že účetní a právní odlišnosti mezi jednoduchým a podvojným účetnictvím nejsou tak velké.

Převodový můstek lze doložit protokolem převodu. Součástí převodového můstku by mělo být i prohlášení účetní jednotky, s podpisy všech zodpovědných osob

za převod. Pokud bude převod provádět externí firma, přílohou bude prohlášení i od ní. Převodový můstek musí být doložen i počáteční hlavní knihou a počáteční rozvahou.

4.4.1. Základní účetní pravidla převodového můstku

Jakýkoliv převodový můstek musí splňovat základní principy účetnictví. Jsou to principy, které platily vždy, platí a stále platit budou bez ohledu na jakýkoliv účetní předpis či zákon, protože se jedná o objektivní zákonitosti účetnictví:

- konečné stavy majetku a závazků se musí rovnat jejich počátečním stavům,
- počáteční stav v systému podvojného účetnictví může obsahovat pouze rozvahové účty, podrozvahové účty,
- počáteční stav účtů musí zobrazit vše, co je v účetní evidenci účetní jednotky, v účetní jednotce nesmí být nic mimo evidenci na těchto účtech,
- účty výsledkové nesmí mít počáteční stavy.

Správnost převodu lze doložit převodovým můstkem, s účtováním MD, DAL a s uvedením dopadu do daňového základu. Proto ten, kdo kontroluje převod dle porovnání výkazu majetku a závazků z posledního daňového přiznání s počáteční rozvahou, má kontrolu skutečně jen částečnou a pro finanční úřady naprosto nedostačující¹⁹.

Při účtování převodu z jednoduchého na podvojný účetnictví mohou nastat pouze tyto obecné účetní případy: MD - rozvahový účet; DAL – rozvahový účet; MD - podrozvahový a DAL – podrozvahový. Z rozdílu stran rozvahových účtů vznikne účet 491 – Účet individuálního podnikatele²⁰.

¹⁹ Dušek, J.: Převod jednoduchého účetnictví na podvojný. 2. vyd. Grada, Praha 2004, s. 47

²⁰ U podrozvahových účtů záleží na použití účetního programu. Pokud program umožňuje účtovat jednostranně, není nutný podrozvahový protiúčet. Pokud ovšem účetní program vyžaduje i v těchto případech pomocný protiúčet, pak lze použít 799 – Podrozvahový protiúčet. Nelze použít účet 491.

5. Účetní a daňové dopady přechodu z jednoduchého účetnictví (DE) pro podnikatele – fyzickou osobu

Daňové a účetní dopady přechodu z jednoduchého účetnictví na podvojně se rovnají daňovým a účetním dopadům při přechodu z daňové evidence na podvojně účetnictví.

5.1. Charakteristika firmy

Název: Jaroslav Imlauf

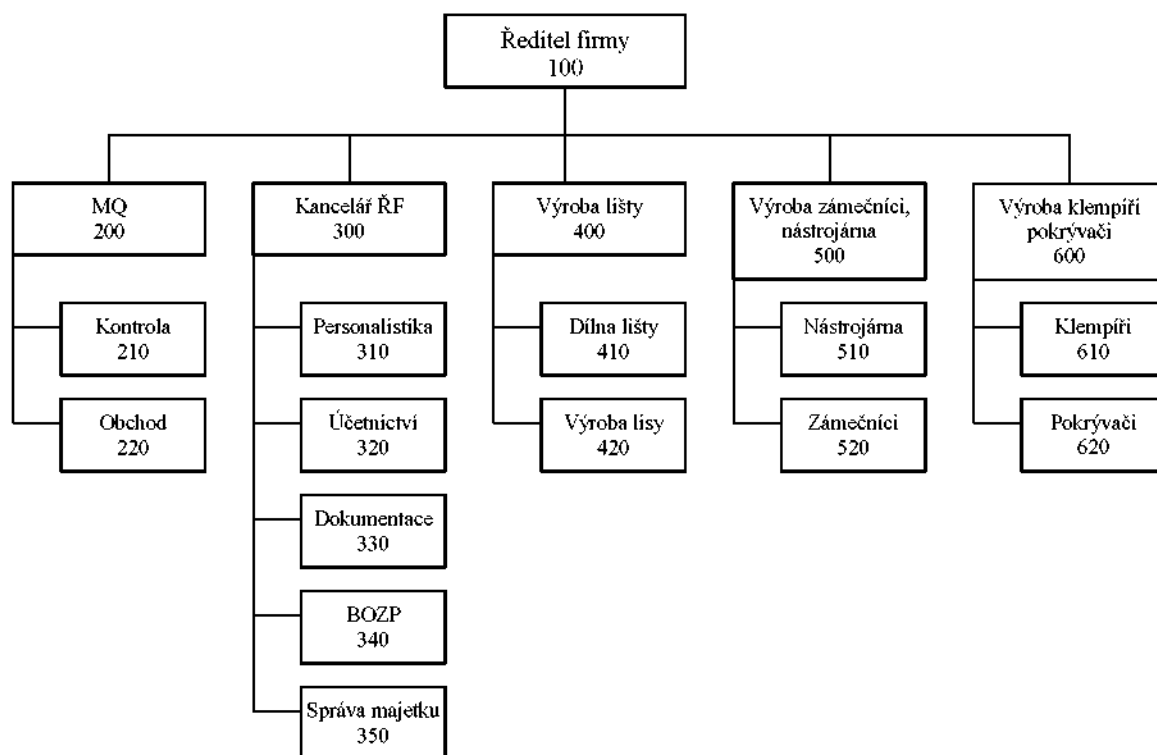
Sídlo: Macharova 376, 507 81 Lázně Bělohrad

Provozovna: Nádražní 130, 507 81 Lázně Bělohrad

Firma byla založena v dubnu 1990 Jaroslavem Imlaufem, který podniká jako fyzická osoba na základě živnostenských oprávnění (příloha č. 5).

Firma má 12 zaměstnanců. Od roku 2001 vyváží svůj výrobek Fe profil pro automobilový průmysl do Francie. V roce 2002 proběhla ve všech činnostech firmy certifikace systému kvality **ISO 9001**. Zavedení systému kvality pomohlo ke zvýšení konkurenceschopnosti, zprůhlednění organizační struktury, nabízení lepších a kvalitnějších výrobků a zvýšení produktivity práce. Certifikaci provedla firma CQS (Sdružení pro certifikaci systému jakosti) Praha 8 Trója. Certifikáty byly vydány v roce 2002 s omezením platnosti do 30. března 2005.

Obr. 3: Organizační struktura firmy IMLAUF



Zdroj: Vlastní zpracování

Organizační struktura firmy znázorňuje, že firma je rozdělena do pěti následujících útvarů:

- *útvár RF (ředitele firmy)* – zajišťuje komplexně rozhodování ve firmě, tvorbu strategie rozvoje firmy a veškeré obchodní činnosti, zjišťuje činnosti manažera kvality a kontroly ve firmě;
- *útvár kanceláře RF* – zajišťuje veškeré ekonomické činnosti, řídí procesy v oblasti účetnictví, daní, plánování a financí, řídí procesy v oblasti logistiky a řízení zakázek, dále zajišťuje BOZP, obchodně ekonomické činnosti, personalistiku, správu dokumentace a majetku firmy;

- *útvary výroby strojní I.* – zajišťuje přípravu výroby a realizaci přijatých zakázek, pečuje o přidělené výrobní prostředky, v rámci tohoto útvaru jsou zřízena tato střediska: nástrojárna, zámečnictví;
- *útvary výroby strojní II.* – zajišťuje to samé co útvary výroby strojní I., skládá se z těchto středisek: výroba lišt, lis;
- *útvary výroby stavební* – zajišťuje přípravu výroby a realizaci přijatých zakázek, skládá se z těchto středisek: klempíři, pokrývači (tesařské práce jsou zajišťovány dodavatelsky).

Od svého založení do 31. 12. 2003 vedla firma jednoduché účetnictví, které bylo od 1. 1. 2004 nahrazeno evidencí příjmů a výdajů. V letošním roce firma zjistila, že obrát za loňský rok překročil limit 6 mil. korun, stala se tedy účetní jednotkou. Od roku 2005 je firma povinná vést podvojný účetnictví. *V následujícím textu se proto budeme zabývat přechodem z vedení daňové evidence na vedení účetnictví* na konkrétním příkladě, pokusíme se nastínit účetní a daňové dopady přechodu.

5.2. Konkrétní příklad přechodu z vedení daňové evidence na vedení účetnictví

Při přechodu z vedení daňové evidence na vedení účetnictví budeme vycházet z fiktivních údajů firmy k 31. 12. 2004.

Tab. 2: Skutečný stav majetku a závazků k 31. 12. 2004

Majetek, závazky		Kč	
1.	Nemovitost	Pořizovací cena	1 200 000,-
		Odpis	17 000,-
		Zůstatková cena	1 183 000,-
2.	Nákladní automobil	Pořizovací cena	700 000,-
		Odpis	105 000,-
		Zůstatková cena	595 000,-
3.	Počítač	Pořizovací cena	42 000,-
		Odpis	42 000,-
		Zůstatková cena	0,-
4.	Software	Pořizovací cena	20 000,-
		Odpis	20 000,-
		Zůstatková cena	0,-
5.	Pokladna		38 280,-
6.	Bankovní účet		19 995,-
7.	Rezerva na opravu (tvorba)		5 000,-
8.	Závazky		13 500,-
9.	Pohledávky		21 500,-
10.	Zásoby		7 700,-
11.	Ceniny		515,-
12.	Pracovní pomůcky		21 250,-
13.	Zaplacené zálohy		160 000,-

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro názornost příklad rozdělíme na dvě části. Nejprve zaúčtujeme počáteční stavy majetku a závazků bez vlivu na daňový základ, kde použijeme účet č. 701/1 – Počáteční účet rozvažný bez vlivu na základ daně a vyčísím rozdíl na účtu č. 491/1 – Účet individuálního podnikatele bez vlivu na základ daně. V druhé části zaúčtujeme počáteční stavy majetku a závazků, které mají vliv na daňový základ s použitím účtu

č. 701/2 – Počáteční účet rozvažný s vlivem na základ daně a poté vyčísleme rozdíl na účtu

č. 491/2 – Účet individuálního podnikatele s vlivem na základ daně.

Tab. 3: Popis účetních operací a jejich předkontace

Datum	Číslo a popis účetní operace	Kč	Účet MD	Účet DAL
1.1.2005	1. PS nemovitost-budovy	1 200 000,-	021	701/1
1.1.2005	PS oprávek k budově	17 000,-	701/1	081
1.1.2005	2. PS nákladního automobilu	700 000,-	022	701/1
1.1.2005	PS oprávek k nákl. Automobilu	105 000,-	701/1	082
1.1.2005	3. PS počítače	42 000,-	022	701/1
1.1.2005	PS oprávek počítače	42 000,-	701/1	082
1.1.2005	4. PS software	20 000,-	013	701/1
1.1.2005	PS oprávek software	20 000,-	701/1	073
1.1.2005	5. PS pokladna	38 280,-	211	701/1
1.1.2005	6. PS bankovního účtu	19 995,-	221	701/1
1.1.2005	7. PS zákonné rezervy na opravu	5 000,-	701/1	451
1.1.2005	8. PS závazků	13 500,-	701/2	321
1.1.2005	9. PS pohledávky	21 500,-	311	701/2
1.1.2005	10. PS zásob	7 700,-	132	701/2
1.1.2005	11. PS cenin	515,-	213	701/2
1.1.2005	12. PS materiálu	21 250,-	112	701/2
1.1.2005	13. PS poskytnutých záloh	160 000,-	314	701/2

Zdroj: Vlastní zpracování

Obr. 4: Vyčíslení převodu majetku a závazků, které nemají vliv na základ daně

Pasiva		701/1 - bez vlivu		Aktiva	
MD	D	MD	D	MD	D
	7. 451 Rezerva na opravu	7. 5 000,-	1.1 200 000,- -17 000,- 2. 700 000,- 105 000,- 3. 42 000,- -42 000,- 4. 20 000,- -20 000,- 5. 38 280,- 6. 19 995,-	1.021 Nemovitost 081 Oprávky 2.022 Nákl. auto 082 Oprávky 3.022 Počítač 082 Oprávky 4.013 Software 073 Oprávky 5.211 Pokladna 6.221 Bank. účet	
Součet		5 000,-	1 836 275,-		

ROZDÍL 1 831 275,- $\Rightarrow$ **491/1 Účet indiv. podnikatele Kč 1 831 275,-**

Zdroj: Vlastní zpracování

Výsledná částka ve výši Kč 1 831 275,- na účtu individuálního podnikatele bez vlivu na daňový základ představuje rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv a součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv.

Obr. 5: Vyčíslení převodu majetku a závazků, které mají vliv na základ daně

Pasiva		701/2 - s vlivem		Aktiva	
MD	D	MD	D	MD	D
	8. 321 Dodavatelé	8. 13 500,-	9. 21 500,- 10. 7 700,- 11. 515,- 12. 21 250,- 13. 160 000,-	9.311 Odběratelé 10.132 Zásoby 11.213 Ceniny 12.111 Materiál 13.314 Posk.zálohy	
Součet		13 500,-	210 965,-		

ROZDÍL 197 465,- $\Rightarrow$ **491/2 Účet indiv. podnikatele Kč 197 465,-**

Zdroj: Vlastní zpracování

Konečná částka ve výši Kč 197 465,- na účtu individuálního podnikatele s vlivem na daňový základ představuje hospodářský výsledek z přechodu, tj. hodnota daňové úpravy

základu daně v souvislosti s přechodem, který vznikl tím, že byly narovnány principy vedení daňové evidence na principy vedení účetnictví.

Obr. 6: Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2005

Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2005					
MD	Aktiva		Pasiva	D	
021	Nemovitost	1 200 000,-	321	Dodavatelé	13 500,-
081	Oprávky	-17 000,-	451	Rezerva	5 000,-
022	Nákladní auto	700 000,-	491/1ÚIP		1 831 275,-
082	Oprávky	-105 000,-	491/2ÚIP		197 465,-
022	Počítač	42 000,-			
082	Oprávky	-42 000,-			
013	Software	20 000,-			
073	Oprávky	-20 000,-			
211	Pokladna	38 280,-			
221	Bankovní účet	19 995,-			
311	Odběratelé	21 500,-			
132	Zásoby	7 700,-			
213	Ceniny	515,-			
112	Materiál	21 250,-			
314	Poskytnuté zálohy	160 000,-			
Součet		2 047 240,-			2 047 240,-

Pozn.: ÚIP – účet individuálního podnikatele

Zdroj: Vlastní zpracování

Pokud se součty aktiv a pasiv v zahajovací rozvaze rovnají, je přechod z vedení daňové evidence na vedení účetnictví správný.

5.3. Daňové dopady přechodu z daňové evidence na podvojně účetnictví

Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno účtování v soustavě podvojněho účetnictví, zvýší o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou zálohy na hmotný a nehmotný majetek, hodnotu těch pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem. Hodnotu zásob, které poplatník evidoval v okamžiku změny účtování, lze přitom zahrnout do základu daně buď jednorázově v době zahájení

účtování v soustavě podvojného účetnictví nebo rovnoměrně po 5 následujících zdaňovacích obdobích. Touto změnou mají být zmírněny negativní dopady přechodu z daňové evidence na účetnictví.

Základ daně se dále ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno účtování v soustavě podvojného účetnictví, sníží o hodnotu přijatých záloh, hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Jedná-li se o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se pro účely tohoto postupu hodnotou závazku hodnota bez daně z přidané hodnoty. Byl-li uplatněn odpočet daně z přidané hodnoty, hodnotou pohledávky se rozumí hodnota bez daně z přidané hodnoty, byla-li splněna daňová povinnost na výstupu.

Pokud by v účetnictví ke dni převodu z daňové evidence na podvojně účetnictví nebyly skladové zásoby, neuhrazené daňové pohledávky a neuhrazené daňové závazky a dále nic, co má vliv na daňový základ z převodu, poté je daňový dopad roven nule.

Závazky i pohledávky se promítají do daňového přiznání bez ohledu na to, zda budou zaplacený či nikoli. Změna účetní soustavy nemá vliv na možné uplatnění daňové ztráty v následujících letech.

Podnikatel - fyzická osoba je zdaňován stále jako fyzická osoba i v podvojném účetnictví. Změna účetní soustavy nemá vliv na možné uplatnění daňové ztráty v následujících letech. Od 1. 1. 2004 lze zmírnit daňový dopad ze zásob a pohledávek rozložením do pěti zdaňovacích období, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení podvojného účetnictví.

Nezaplacené pohledávky se musí v převodovém můstku zahrnout do výnosů. Je však nutné si uvědomit, že pokud by byly v tomto roce zaplacený, stejně by přišly do příjmů. Problémem jsou tedy ty pohledávky, u kterých šance na zaplacení je malá či žádná. Toto je možné zmírnit uplatněním odpisů či opravných položek pohledávek v převodovém můstku a navíc již i v prvním roce účtování v podvojném účetnictví.

U skladových zásob to není žádné dodatečné dodanění zásob, ale je to daňová povinnost, která v podvojném účetnictví vznikla již v minulých letech. V podvojném účetnictví se do nákladů mohly dát jen zásoby vyskladněné (prodané, vyskladněné...).[7,11]

Aby změna účetní soustavy byla výhodná, snažíme se minimalizovat daňový dopad tak, že se řídíme následujícími doporučeními:

- minimalizujeme stav zásob již v období, kdy se ještě vedeme daňovou evidencí (nezáleží na tom, zda-li jsou nakoupené či vlastní, zaplacené či nezaplacené), přitom je nutné dodržet optimální provozní stav, abychom neohrozili provozuschopnost firmy;
- minimalizujeme stav neuhrazených daňových pohledávek – musíme se snažit o jejich uhrazení;
- nemusíme minimalizovat stav neuhrazených pohledávek se splatností po 1. 1. 1995, které vymáháme soudně;
- máme řádně přihlášené všechny pohledávky u soudu ve lhůtě stanovené usnesením soudu o prohlášení konkursu nebo povolení vyrovnání;
- nemusíme minimalizovat stav neuhrazených daňových závazků²¹. [7]

²¹ Musíme si uvědomit, že dodavatel může mít také povinnost přejít z jednoduchého účetnictví na podvojně, minimalizuje proto pohledávky. Tímto jsou při převodu paradoxně daňově zvýhodněny subjekty, které neuhrazují své závazky.

Příklad: pořízené zásoby na sklad neuhrazené ke dni převodu: zásoby – do výnosů; neuhrazená faktura za ně – do nákladů; proto je celkový daňový dopad nulový.

5.4. Účetní dopady převodu z daňové evidence na podvojně účetnictví

Fyzické osoby, které přecházejí z vedení daňové evidence na vedení účetnictví musí ke konci účetního období zjistit stavy jednotlivých složek majetku, závazků, případně rezerv a ocenit je podle zákona o účetnictví.

Stavy jednotlivých složek majetku a závazků, rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku se převedou k prvnímu dni účetního období jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových účtů; neuplatněná část výdajů u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku se uvede jako počáteční zůstatek účtu určeného k zachycení nákladů příštích období v účtové skupině 38. Rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv se uvede na účet v účtové skupině 49, a to v závislosti na povaze zjištěného rozdílu (+/-) jako zůstatek aktivní nebo pasivní²².

²² Vyhláška MF č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojněho účetnictví ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb., § 61b Metoda přechodu z DE na účetnictví

6. Závěr

Hlavním cílem bakalářské práce bylo seznámit se a provést převod jednoduchého účetnictví na jiné účetní soustavy nejprve teoreticky a potom na praktickém příkladě podnikatele – fyzické osoby. Práce je zaměřena na nejvýznamnější rozdíly vyplývající z výše uvedených systémů (účetnictví a daňové evidence) a dopady, které při přechodu vznikají. Na základě teoretických poznatků je bakalářská práce co nejvíce přiblížena praxi.

Její nejdůležitější částí je samotný převod z daňové evidence na účetnictví. Ten má jak pozitivní, tak negativní stránky. Účetnictví (podvojně) je více průhledné, lépe se v něm orientujeme, má větší vypovídací schopnost, průkaznost a snižuje možnost daňových úniků. Hlavní nevýhodou (podvojně)ho účetnictví je vyšší administrativní a kvalifikační náročnost, protože podnikatelé plynou další náklady na zaměstnání další osoby, popř. na školení. V současné době mnoho podnikatelů používá k vedení účetnictví počítač, proto je nutné zakoupit příslušný software, který je více nákladný, než software, který firma používá na vedení daňové evidence.

Již samotná změna mnohdy vyvolává nepříjemný pocit. Může jít o obavy daňového či účetního charakteru. Nejzávažnější jsou daňové obavy, protože přechod může vyvolat vyšší daňovou zátěž. Vyšší daňovou zátěž vyvolávají hlavně zásoby a nesplacené pohledávky. Právě výše uvedené nevýhody mohou odradit mnoho podnikatelů od dobrovolného přechodu na účetnictví. V současné době je daňová zátěž značně minimalizována, protože podnikatel může rozložit zásoby a pohledávky rovnoměrně do 5 následujících let.

Je důležité zdůraznit, že přechod může být dobrovolný nebo povinný. Od 1. 1. 2004 nabyla platnost novela, kterou se zásadně mění zákon o účetnictví. Jednoduché účetnictví bylo zrušeno a nahrazeno daňovou evidencí. Výčet osob, které mohou vést daňovou evidenci je zúžen, může ji vést daleko menší okruh podnikatelů. V zákoně o účetnictví je stanoveno, že podnikatelé – fyzické osoby, které měly obrat vyšší jak 6 mil. korun se stávají od 1. 1. 2004 účetní jednotkou, v roce 2004 mohou ještě vést daňovou evidenci a od 1. 1. 2005 jsou nuceni přejít na vedení účetnictví.

Pro podnikatele, který vede daňovou evidenci, jeho obrat se blíží 6 mil. Kč a svým charakterem vyžaduje podrobnější a přehlednější evidenci, je lepší, pokud se rozhodne dobrovolně přejít z daňové evidence na účetnictví, protože se může na tento přechod postupně a v klidu připravit. Snaží se snížit zásoby a pohledávky co nejvíce v posledním období, kdy daňovou evidenci vede a tím snížit i daňový dopad, který z přechodu plyne.

Literatura

- [1] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- [2] Vyhláška MF č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů
- [3] Vyhláška MF č. 507/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví – tato vyhláška byla zrušena k 1. 1. 2004
- [4] Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
- [5] Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
- [6] Zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- [7] Dušek, J.: Převod jednoduchého účetnictví na podvojné. Grada, Praha 2004
- [8] Ryneš, P.: Podvojné účetnictví a účetní závěrka. Anag, Ostrava 2004
- [9] Linhart, J.: Jednoduché účetnictví 2003. Grada, Praha 2003
- [10] Pelc, V.: Účetnictví 2003. Linde Praha, a. s., Praha 2003
- [11] Opatření č.j. 281, 283/77 411/2000, kterým se stanoví postupy účtování pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví – toto opatření bylo zrušeno k 1. 1. 2004

[12] Linhart, F., Doktor, J.: Účetnictví v soukromém podnikání. Trizonia, Praha 1991

[13] Grygarová, M., Homolová P.: Daňová evidence 2004. Sagit, Ostrava 2004

[14] Účetnictví v praxi č. 12/2003, 2/2004. ASPI Publishing s. r. o.

[15] Účetnictví č. 11/2003, 12/2003, 1/2004, 2/2004. Svaz účetních

[16] www.finance.cz

[17] www.esipa.cz

Seznam příloh

- Příloha č. 1 Daňové přiznání fyzických osob, typ B (4 strany)
- Příloha č. 2 Návrh pro evidence příjmů a výdajů (1 strana)
- Příloha č. 3 Účtová osnova pro podnikatele pro rok 2002 (4 strany)
- Příloha č. 4 Protokol převodu (1 strana)
- Příloha č. 5 Prohlášení (1 strana)
- Příloha č. 6 Živnostenský list (1 strana)

Příloha č. 1

Daňové přiznání fyzických osob, typ B

Zdroj: www.finance.cz

Příloha č. 2

Návrh pro evidenci příjmů a výdajů

Zdroj: Grygarová, M., Homolová P.: Daňová evidence 2004. Sagit, Ostrava 2004. S. 44

Příloha č. 3

Účtová osnova pro podnikatele pro rok 2002

Zdroj: Vyhláška MF č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví platná v roce 2002. Příloha č. 4

Příloha č. 4

Protokol převodu

Zdroj: Dušek, J.: Převod jednoduchého účetnictví na podvojně. 2. vyd. Grada, Praha 2004. s. 119

Příloha č. 5

Prohlášení

Zdroj: Dušek, J.: Převod jednoduchého účetnictví na podvojně. 2. vyd. Grada, Praha 2004. s. 119

Příloha č. 6

Živnostenský list

Zdroj: vlastní zpracování

Firma:

PROHLÁŠENÍ

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

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

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

Celkový daňový dopad je vyčíslen částkou:

Podpisy zodpovědných osob:

Podnikatel – fyzická osoba:

Dne:

Zaúčtoval:

Dne:

Zkontroloval:

Dne:

**Protokol převodu z jednoduchého účetnictví/daňové evidence
na podvojně účetnictví ke dni**

Firma:

Strana

[illegible]

Dne.....

Podpis zodpovědné osoby

Návrh na evidenci příjmů a výdajů

[illegible]

Finančnímu úřadu v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Rodné číslo

Otisk prezentačního razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů fyzických osob
dále jen „DAP“

B

za zdaňovací období (kalendářní rok) nebo jeho část²⁾ od do
podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „zákon“

03 Typ DAP¹⁾

řádné

opravné

dodatečné

Důvody pro podání dodatečného
DAP zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu DAP¹⁾

prohlášení

zrušení

úmrtí

Datum

ano

ne

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování,
která byla podána správci daně před uplynutím neprodloužené lhůty¹⁾

1. ODDÍL - Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení	07 Rodné příjmení	08 Jméno
09 Titul	10 Státní příslušnost	11 Číslo pasu

Adresa bydliště (trvalého pobytu) v den podání DAP

12 Obec	13 Ulice	14 Číslo popisné / orientační
15 PSČ	16 Telefon / mobilní telefon	17 Fax / e-mail
		18 Stát

Adresa bydliště (trvalého pobytu) k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměřuje

Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec	20 Ulice	21 Číslo popisné / orientační	22 PSČ
---------	----------	-------------------------------	--------

Adresa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval

Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území ČR.

23 Obec	24 Ulice	25 Číslo popisné / orientační
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon	28 Fax / e-mail

29 Kód státu - vyplní jen daňový nerezident

ano

ne

30 Ekonomické nebo personální spojení se zahraničními osobami¹⁾

2. ODDÍL - Základ daně, ztráta

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
31 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 204 přílohy č. 2 DAP)		
32 Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP).		
33 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
34 Dílčí základ daně nebo ztráta z pronájmu podle § 9 zákona (ř. 210 přílohy č. 2 DAP).		
35 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 213 přílohy č. 2 DAP)		
36 Úhrn řádků (ř. 32 + ř. 33 + ř. 34 + ř. 35) pro odečet ztráty podle § 34 odst. 1 zákona.		
37 Základ daně (ř. 31 + kladná hodnota z ř. 36)		
38 Uplatňovaná výše vzniklé a vyměřené ztráty za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 36		
39 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 37 – ř. 38)		

3. ODDÍL - Nezdanitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

tab. č. 1 ÚDAJE KE ZJIŠTĚNÍ NÁROKŮ NA UPLATNĚNÍ NEZDANITELNÉ ČÁSTI ZÁKLADU PODLE § 15 ZÁKONA.

Údaje vyplňte pouze v případě, že uplatňujete nezdanitelné části základu daně podle § 15 zákona, tzn. částky na řádku 40, 41a, 41b, 42a, 42b

ÚDAJE O STAROBNÍM DŮCHODU				
Pobíral-li jste k 1. 1. zdaňovacího období starobní důchod ze sociálního zabezpečení ²⁾ uveďte jeho roční výši pouze v případě, uplatňujete-li nezdanitelnou část základu daně				(Kč)
ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)				
Příjmení, jméno, titul			Rodné číslo	
ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH V DOMÁCNOSTI, NA KTERÉ UPLATŇUJETE NEZDANITELNOU ČÁST ZÁKLADU DANĚ A KTERÉ ZA STEJNÉ OBDOBÍ NEUPLATNIL JINÝ POPLATNÍK				
	Příjmení a jméno	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců se ZTP/P
	1	2	3	4
1				
2				
3				
4				

Částka podle § 15	Vyplní			
	poplatník		finanční úřad	
	Počet měsíců	v celých Kč	Počet měsíců	v celých Kč
40 Odst. 1, písmeno a) zákona (základní nezdanitelná částka)				
41a) Odst. 1, písmeno b) zákona (na vyživované děti)				
41b) Odst. 1, písmeno b) zákona (na vyživované dítě, které je držitelem průkazu ZTP/P)				
42a) Odst. 1, písmeno c) zákona (na manželku/manžela)				
42b) Odst. 1, písmeno c) zákona (na manželku/manžela, která/ který je držitelem průkazu ZTP/P)				
43 Odst. 1, písmeno d) zákona (na poživatele část invalidního důchodu)				
44 Odst. 1, písmeno e) zákona (na poživatele plného invalidního důchodu)				
45 Odst. 1, písmeno f) zákona (na držitele průkazu ZTP/P)				
46 Odst. 1, písmeno g) zákona (studium)				
47 Odst. 8 zákona (hodnota daru/darů)				
48 Odst. 10 a odst. 11 zákona (odečet úroků)				

	Vyplní			
	poplatník		finanční úřad	
	Počet měsíců	v celých Kč	Počet měsíců	v celých Kč
49 Odst. 12 zákona (penzijní připojištění)				
50 Odst. 13 zákona (životní pojištění)				
51 Odčitatelná položka podle § 34 odst. 3 a odst. 7 zákona				
52 Další částky				
53 Základ daně snížený o nezdánitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 39 – ř. 40 – ř. 41a – ř. 41b – ř. 42a – ř. 42b – ř. 43 – ř. 44 – ř. 45 – ř. 46 – ř. 47 – ř. 48 – ř. 49 – ř. 50 – ř. 51 – ř. 52)				
54 Základ daně z ř. 53 zaokrouhlený na celá sta Kč dolů				
55 Daň podle § 16 odst. 1 zákona				

4. ODDÍL - Daň celkem, ztráta

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
56 Daň podle § 16 odst. 1 zákona (ř. 55) nebo částka z ř. 328 přílohy č. 3 DAP		
57 Daň ze samostatného základu daně podle § 16 odst. 2 zákona (ř. 418 přílohy č. 4 DAP)		
58 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 56 + ř. 57)		
59 Ztráta zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 36 bez znaménka minus)		

5. ODDÍL - Dodatečné DAP

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
60 Poslední známá daňová povinnost - daň dle § 16 zákona		
61 Zjištěná daňová povinnost podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (ř. 58)		
62 Rozdíl řádků (ř. 61 - ř. 60) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje		
63 Poslední známá daňová povinnost - daňová ztráta podle § 5 zákona		
64 Zjištěná ztráta podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (ř. 59)		
65 Rozdíl řádků (ř. 64 - ř. 63) : zvýšení (+) daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje		

6. ODDÍL - Placení daně

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
66 Na zálohách daně z příjmů ze závislé činnosti sraženo všemi zaměstnavateli celkem		
67 Na zbývajících zálohách zaplacené poplatníkem celkem		
68 Zaplacená daň stanovená paušální částkou podle § 7a zákona		
69 Započtená částka daně sražené plátcem dle § 36 odst. 6 zákona		
70 Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona		
71 Zaplacená daňová povinnost (záloha) podle § 38gb odst. 5 zákona		
72 Zbývá doplatit (ř. 58 – ř. 66 – ř. 67 – ř. 68 – ř. 69 – ř. 70 – ř. 71). Vyjde-li záporná částka, bylo na toto zdaňovací období zaplacen více		

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 - „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)“	
Příloha č. 2 - „Výpočet dílčích základů daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (§ 6 zákona), z pronájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	
Příloha č. 3 - „Výpočet daně z příjmů dosažených za více zdaňovacích období (§ 14 zákona), daně z příjmů ze zahraničí a daně po slevách (§ 35 zákona)“	
Příloha č. 4 - „Výpočet daně z příjmů ze samostatného základu daně“	
Výkaz zisku a ztráty, rozvaha a příloha pro poplatníka, který je účetní jednotkou a účtuje v soustavě podvojného účetnictví	
Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků a o sražených zálohách na daň za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů podle § 36j odst. 3 zákona	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených částkách na penzijní připojištění	
Potvrzení o zaplacených částkách na soukromé životní pojištění	
Seznam podle § 38d odst. 9 zákona	
„Celková částka“ k uplatnění podle § 24 odst. 2 písm. r) zákona	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO DAP JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ

V

dne

Podpis poplatníka (zástupce)

ÚDAJE O ZÁSTUPCI

Příjmení a jméno	Titul	Telefon / mobilní telefon
Adresa - obec	PSČ	Ulice
		Číslo popisné / orientační

VYPLNÍ FINANČNÍ ÚŘADZa finanční úřad přiznanou daňovou povinnost a ztrátu vyměřil¹⁾ ☐ – dodatečně vyměřil¹⁾ ☐ podle § 46 zákona ČNR č. 337/1992 Sb.,

o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dne

ke dni

Podpis odpovědného pracovníka

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMU FYZICKÝCH OSOB

V souladu s ust. § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení přeplatku na dani z příjmu fyzických osob ve výši

Kč.

Přeplatek zašlete na adresu:

Přeplatek vraťte na účet vedený u č.

kód banky specifický symbol

V dne Podpis poplatníka (zástupce)

VYPLNÍ FINANČNÍ ÚŘAD

Otisk prezentačního razítka finančního úřadu

¹⁾ Označte křížkem odpovídající variantu²⁾ Údaj za část zdaňovacího období vyplíte, pouze máte-li kód rozlišení typu přiznání „Prohlášení konkursu“ nebo „Zrušení konkursu“ nebo „Úmrtí“ a dále v případech uvedených v § 40 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů³⁾ Zákon ČNR 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů

Účtová osnova pro podnikatele pro rok 2002

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

- 01 - *Dlouhodobý nehmotný majetek*
- 010 - Dlouhodobý nehmotný majetek
- 011 - Zřizovací výdaje
- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

- 02 - *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný*
- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Základní stádo a tažná zvířata
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

- 03 - *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný*
- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky

- 04 - *Pořízení dlouhodobého majetku*
- 040 - Pořízení dlouhodobého majetku
- 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
- 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 043 - pořízení dlouhodobého finančního majetku

- 05 - *Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek*
- 050 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

- 06 - *Dlouhodobý finanční majetek*
- 061 - Podílové cenné papíry a podíly v podnicích s rozhodujícím vlivem
- 062 - Podílové cenné papíry a podíly v podnicích s podstatným vlivem
- 063 - Realizovatelné cenné papíry a podíly
- 065 - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky podnikům ve skupině
- 067 - Ostatní půjčky
- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

- 07 - *Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku*
- 070 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 071 - Oprávky ke zřizovacím výdajům
- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům

- 079 - *Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku*

- 08 - *Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku*
- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
- 089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

- 09 - *Opravné položky k dlouhodobému majetku*
- 091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám
- 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 - Opravná položka k nabytému majetku
- 098 - Oprávky k opravné položce k nabytému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby

- 11 - *Materiál*
- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

- 12 - *Zásoby vlastní výroby*
- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky
- 124 - Zvířata

- 13 - *Zboží*
- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 - Zboží na cestě

- 19 - *Opravné položky k zásobám*
- 191 - Opravná položka k materiálu
- 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
- 194 - Opravná položka k výrobkům
- 195 - Opravná položka ke zvířatům
- 196 - Opravná položka ke zboží

Účtová třída 2 - Finanční účty

21 - Peníze
210 - Peníze
211 - Pokladna
213 - Ceniny

22 - Účty v bankách
221 - Bankovní účty

23 - Běžné bankovní úvěry
231 - Krátkodobé bankovní úvěry
232 - Eskontní úvěry

24 - Jiné krátkodobé finanční výpomoci
241 - Emitované krátkodobé dluhopisy
249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

25 - Krátkodobý finanční majetek
251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
253 - Dlužné cenné papíry k obchodování
255 - Vlastní dluhopisy
256 - Dlužné cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti
257 - Ostatní realizovatelné cenné papíry
259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku

26 - Převody mezi finančními účty
261 - Peníze na cestě

29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku
291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

31 - Pohledávky
311 - Odběratelé
312 - Směnky k inkasu
313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
314 - Poskytnuté provozní zálohy
315 - Ostatní pohledávky

32 - Závazky
321 - Dodavatelé
322 - Směnky k úhradě
324 - Přijaté zálohy
325 - Ostatní závazky

33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
331 - Zaměstnanci
333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
335 - Pohledávky za zaměstnanci
336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

34 - Zúčtování daní a dotací
341 - Daň z příjmů
342 - Ostatní přímé daně
343 - Daň z přidané hodnoty
345 - Ostatní daně a poplatky
346 - Dotace ze státního rozpočtu
347 - Ostatní dotace

35 - Pohledávky ke společníkům a sdružení
351 - Pohledávky k podnikům ve skupině
353 - Pohledávky za upsaný vlastní kapitál
354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty
355 - Ostatní pohledávky za společníky
358 - Pohledávky k účastníkům sdružení

36 - Závazky ke společníkům a sdružení
361 - Závazky k podnikům ve skupině
364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
365 - Ostatní závazky ke společníkům
366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti
367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů
368 - Závazky k účastníkům sdružení

37 - Jiné pohledávky a závazky
371 - Pohledávky z prodeje podniku
372 - Závazky z koupě podniku
373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
374 - Pohledávky z pronájmu
375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů
376 - Nakoupené opce
377 - Prodané opce
378 - Jiné pohledávky
379 - Jiné závazky

38 - Přejícné účty aktiv a pasiv
381 - Náklady příštích období
382 - Komplexní náklady příštích období
383 - Výdaje příštích období
384 - Výnosy příštích období
385 - Příjmy příštích období
386 - Kurzové rozdíly aktivní *
387 - Kurzové rozdíly pasivní *
388 - Dohadné účty aktivní
389 - Dohadné účty pasivní

39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování
391 - Opravná položka k pohledávkám
395 - Vnitřní zúčtování
398 - Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

- 41 - *Základní kapitál a kapitálové fondy*
- 411 - Základní kapitál
- 412 - Emisní ážio
- 413 - Ostatní kapitálové fondy
- 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
- 418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách
- 419 - Změny základního kapitálu

- 42 - *Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření*
- 421 - Zákonný rezervní fond
- 422 - Nedělitelný fond
- 423 - Statutární fondy
- 427 - Ostatní fondy
- 428 - Nerozdělený zisk minulých let
- 429 - Neuhrazená ztráta minulých let

- 43 - *Výsledek hospodaření*
- 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

- 45 - *Rezervy*
- 451 - Rezervy zákonné
- 459 - Ostatní rezervy

- 46 - *Bankovní úvěry*
- 461 - Bankovní úvěry

- 47 - *Dlouhodobé závazky*
- 471 - Dlouhodobé závazky k podnikům ve skupině
- 473 - Emítované dluhopisy
- 474 - Závazky z pronájmu
- 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy
- 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
- 479 - Ostatní dlouhodobé závazky

- 48 - *Odložený daňový závazek a pohledávka*
- 481 - Odložený daňový závazek a pohledávka

- 49 - *Individuální podnikatel*
- 491 - Účet individuálního podnikatele

Účtová třída 5 - Náklady

- 50 - *Spotřebované nákupy*
- 500 - Spotřebované nákupy
- 501 - Spotřeba materiálu
- 502 - Spotřeba energie
- 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
- 504 - Prodané zboží

- 51 - *Služby*
- 510 - Služby
- 511 - Opravy a udržování
- 512 - Cestovné
- 513 - Náklady na reprezentaci
- 518 - Ostatní služby

- 52 - *Osobní náklady*
- 520 - Osobní náklady
- 521 - Mzdové náklady
- 522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
- 523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva
- 524 - Zákonné sociální pojištění
- 525 - Ostatní sociální pojištění
- 526 - Sociální náklady individuálního podnikatele
- 527 - Zákonné sociální náklady
- 528 - Ostatní sociální náklady

- 53 - *Daně a poplatky*
- 530 - Daně a poplatky
- 531 - Daň silniční
- 532 - Daň z nemovitosti
- 538 - Ostatní daně a poplatky

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

- 55 - *Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů*
- 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 - Tvorba zákonných rezerv
- 554 - Tvorba ostatních rezerv
- 555 - Zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 557 - Zúčtování oprávek k opravné položce k nabytému majetku
- 558 - Tvorba zákonných opravných položek
- 559 - Tvorba opravných položek

- 56 - *Finanční náklady*
- 560 - Finanční náklady
- 561 - Prodané cenné papíry a podíly
- 562 - Úroky
- 563 - Kurzové ztráty
- 564 - Náklady z přecenění majetkových cenných papírů
- 566 - Náklady z finančního majetku

567 - Náklady z derivátových operací
568 - Ostatní finanční náklady
569 - Manka a škody na finančním majetku

57 - *Rezervy a opravné položky finančních nákladů*

574 - Tvorba rezerv
579 - Tvorba opravných položek

58 - *Mimořádné náklady*
580 - Mimořádné náklady
581 - Náklady na změnu metody
582 - Škody
584 - Tvorba rezerv
588 - Ostatní mimořádné náklady
589 - Tvorba opravných položek

59 - *Daně z příjmů a převodové účty*
591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná
594 - Daň z příjmu z mimořádné činnosti - odložená
595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
597 - Převod provozních nákladů
598 - Převod finančních nákladů

Účtová třída 6 - Výnosy

60 - *Tržby za vlastní výkony a zboží*
600 - Tržby za vlastní výkony a zboží
601 - Tržby za vlastní výroby
602 - Tržby z prodeje služeb
604 - Tržby za zboží

61 - *Změny stavu vnitropodnikových zásob*
610 - Změny stavu vnitropodnikových zásob
611 - Změna stavu nedokončené výroby
612 - Změna stavu polotovaru
613 - Změna stavu výrobku
614 - Změna stavu zvířat

62 - *Aktivace*
620 - Aktivace
621 - Aktivace materiálu a zboží
622 - Aktivace vnitropodnikových služeb
623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

64 - *Jiné provozní výnosy*
640 - Jiné provozní výnosy
641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
642 - Tržby z prodeje materiálu
644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
648 - Ostatní provozní výnosy

65 - *Zúčtování rezerv a opravných položek provozních výnosů*
652 - Zúčtování zákonných rezerv
654 - Zúčtování ostatních rezerv
655 - Zúčtování komplexních nákladů příštích období
657 - Zúčtování oprávek k opravné položce k nabytému majetku
658 - Zúčtování zákonných opravných položek
659 - Zúčtování opravných položek

66 - *Finanční výnosy*
660 - Finanční výnosy
661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
662 - Úroky
663 - Kurzové zisky
664 - Výnosy z přecenění majetkových cenných papírů
665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
667 - Výnosy z derivátových operací
668 - Ostatní finanční výnosy

67 - *Zúčtování rezerv a opravných položek finančních výnosů*
674 - Zúčtování rezerv
679 - Zúčtování opravných položek

68 - *Mimořádné výnosy*
680 - Mimořádné výnosy
681 - Výnosy ze změny metody
684 - Zúčtování rezerv
688 - Ostatní mimořádné výnosy
689 - Zúčtování opravných položek

69 - *Převodové účty*
697 - Převod provozních výnosů
698 - Převod finančních výnosů

Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty

70 - *Účty rozvahné*
701 - Počáteční účet rozvahný
702 - Konečný účet rozvahný

71 - *Účet zisků a ztrát*
710 - Účet zisků a ztrát

75 až 79 - *Podrozvahové účty*

Účtové třídy 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví

Okresní úřad Jičín - okresní živnostenský úřad

Živnostenský list

č.j.: 0-90/92-1

V Jičíně dne 10. 2. 1992

Okresní úřad Jičín - okresní živnostenský úřad na základě oblašení ze dne 10. 2. 1992 podle § 2 zákona č. 570/1991 Sb., o živnostenských úřadech, podle § 47 odst. 1 a 2 zákona č. 555/1991 Sb., o živnostenském podnikání, a podle § 46 zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení, vydává tento živnostenský list fyzické osobě:

příjmení a jméno: Imlauf

Jaroslav

rodné číslo: 550426/1263

trvalé bydliště: Machartova 376, Lázně Bělohrad, PSČ: 507 61

obchodní jméno: Jaroslav Imlauf - klempíř

IČO: 11036284

předmět podnikání:
klempířství

místo podnikání:

Machartova 376, Lázně Bělohrad, PSČ: 507 61

hlavní provozovna:

Machartova 376, 507 61 Lázně Bělohrad

Živnostenský list se vydává na dobu neomezenou.

P o d ě n í o o d v o l á n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat dle § 63 zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení, do 15 dnů od doručení odvolání k ministerstvu obchodu a cestovního ruchu České republiky prostřednictvím Okresního úřadu Jičín - okresního živnostenského úřadu.

Ing. Oldřich Kybal
vedoucí okresního živnostenského úřadu

