

Studijní program:
Studijní obor:

6208 – Ekonomika a management
Podniková ekonomika

DOVOZNÍ A VÝVOZNÍ OBCHODNÍ PŘÍPAD – NÁVRH JEHO ŘEŠENÍ V PODMÍNKÁCH ČESKÉ LEGISLATIVY

Import and export business transaction – proposal of its solution in conditions of the
czech legislative

DP-PE-KFU-200217

Ivana Kašparová

Vedoucí práce: Ing. Olga Malíková, katedra financí a účetnictví
Konzultant: Radmila Šimková

Počet stran.....75
Počet příloh.....8

20. 5. 2002

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Hospodářská fakulta

Katedra financí a účetnictví

Akademický rok: 2001/2002

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

pro

Ivanu Kašparovou

obor č. 6208 T

Podniková ekonomika

Vedoucí katedry Vám ve smyslu zákona č. 111 / 1998 Sb. o vysokých školách a navazujících předpisů určuje tuto diplomovou práci:

Název tématu:

***Dovozní a vývozní obchodní případ –
návrh jeho řešení v podmínkách české legislativy***

Pokyny pro vypracování:

1. Charakteristika legislativní úpravy dovozu a vývozu v ČR
2. Návrh řešení konkrétního vývozního a dovozního obchodního případu v účetním a daňovém systému vybraného ekonomického subjektu
3. Zhodnocení dosažených výsledků

KFU / POE-FU

154/09 H

Rozsah grafických prací:

50 - 60 stran textu + nutné přílohy

Rozsah průvodní zprávy:

Seznam odborné literatury:

- Zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon
- Zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- Janatka, F.; Hándl, J.; Novák, R.: Obchodní operace ve vývozu a dovozu. CODEX Bohemia, Praha 1999
- Mikic, M.: International Trade. St. Martin's Press, New York 1998

Vedoucí diplomové práce: Ing. Olga Malíková

Konzultant: Radka Šimková

Termín zadání diplomové práce: 31. října 2001

Termín odevzdání diplomové práce: 24. května 2002



Dr. Ing. Olga Hasprová
vedoucí katedry

prof. Ing. Jan Ehleman, CSc.
děkan Hospodářské fakulty

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury pod vedením vedoucího a konzultanta. Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 o právu autorském, zejména §60 (školní dílo) a §35 (o nevýdělečném užití díla k vnitřní potřebě školy).

Beru na vědomí, že TUL má právo na uzavření licenční smlouvy o užití mé práce a prohlašuji, že souhlasím s případným užitím mé práce (prodej, zapůjčení apod.) Jsem si vědoma toho, že užití své diplomové práce či poskytnutí licenci k jejímu užití mohu jen se souhlasem TUL, která má právo ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, vynaložených univerzitou na vytvoření díla (až do její skutečné výše).

Po pěti letech si mohu tuto práci vyžádat v Univerzitní knihovně TU v Liberci, kde je uložena, a tím výše uvedená omezení vůči mé osobě končí.

V Liberci dne 20. 5. 2002

Ivana Kaspánová

RESUMÉ

Téma diplomové práce je dovozní a vývozní obchodní případ – návrh jeho řešení v podmínkách české legislativy. Nejdříve je popsána legislativní úprava dovozu a vývozu zboží, především celní zákon a zákon o dani z přidané hodnoty. Jsou vysvětleny důležité pojmy a ukázán výpočet daně z přidané hodnoty u dovozu. Také jsou zmíněny nejdůležitější změny zákona o účetnictví. Druhá část je zaměřena na cizí měnu v účetnictví. Jsou zde ukázány možnosti použití různých druhů kurzů a jejich dopady do účetnictví. Dále je zachyceno účtování dovozu a vývozu zboží. Třetí část se zabývá výhodami a nevýhodami jednoduchého a podvojného účetnictví a dále přechodem z účetní soustavy jednoduchého účetnictví do soustavy účetnictví podvojného. Ve čtvrté části je popsána firma, která mi poskytla údaje o obchodních případech. Další část tvoří návrh účtování dovozu a vývozu zboží v podvojném účetnictví a hodnocení vlivu zaúčtovaných operací na hospodářský výsledek firmy.

The subject of this diploma work is import and export business transaction - proposal of its solution in conditions of the czech legislative. At first the czech legislative of import and export goods is described. I focused on the custom act and the VAT act. In this part, important ideas of these acts are explained and the calculation of the VAT during the export is shown. Also, the most important changes of accounting act are mentioned. The second part is focused on foreign currency in bookkeeping system. There are explained the possibilities of application different types of exchange rates and their impacts into accounting. Then the accounting of import and export of goods is shown. The third part consists of description of advantages and disadvantages of single-entry and double-entry bookkeeping and the change of bookkeeping system. In the fourth part the company, that gave me information about its import and export, is described. Next, there is a proposal of double-entry bookkeeping and the impact of the export and import business transaction on entrepreneur's trading income.

Obsah

ÚVOD	10
1. Legislativa	12
1.1. Celní zákon	12
1.1.1. Vymezení pojmů	12
1.1.2. Druhy cla	12
1.1.3. Původ zboží	14
1.1.4. Stanovení celní hodnoty	15
1.1.5. Nový celní sazebník	16
1.2. Devizový zákon	17
1.2.1. Vymezení pojmů	17
1.2.2. Devizové povolení	18
1.2.3. Oznamovací povinnost	18
1.3. DPH při dovozu a vývozu zboží	19
1.3.1. Vztah celních a daňových předpisů	19
1.3.2. DPH při dovozu	19
1.3.3. DPH při vývozu	22
1.3.4. Svobodné celní sklady a svobodná celní pásma	24
1.4. Zákon o účetnictví	25
2. Zvláštnosti zahraničních aktivit z hlediska účetnictví	28
2.1. Základní pravidla pro použití cizí měny v účetnictví	28
2.2. Přepočet cizí měny na koruny české	29
2.3. Použití kurzů	30
2.3.1. Přepočet měn, jejichž kurzy vyhlašuje ČNB	30
2.3.2. Přepočet měn, jejichž kurzy ČNB nevyhlašuje	32
2.3.3. Přepočet měn zemí Evropské unie	34
2.4. Kurzové rozdíly	34
2.4.1. Kurzové rozdíly ke dni uskutečnění účetního případu	34
2.4.2. Kurzové rozdíly vzniklé při oceňování ke konci rozvahového dne	36
2.4.3. Kurzové rozdíly při směně měn	36
2.5. Pokladna a banka	37
2.5.1. Pokladna	37
2.5.2. Banka	38

2.5.3. Sestavování bilance v průběhu roku.....	39
2.6. Pohledávky a závazky.....	39
2.6.1. Pohledávky v cizí měně.....	40
2.6.2. Závazky v cizí měně.....	42
2.7. Zálohy a postupně splácené pohledávky a závazky.....	44
2.7.1. Postupně splácené pohledávky.....	44
2.7.2. Zálohy v cizí měně.....	44
2.8. Dovoz a vývoz zboží.....	45
2.8.1. Clo a DPH při dovozu zboží.....	45
2.8.1.1. Způsob evidence zásob A.....	46
2.8.1.2. Způsob evidence zásob B.....	46
2.8.2. Vývoz zboží – prodej do zahraničí.....	47
3. Přejchod z jednoduchého na podvojné účetnictví.....	48
3.1. Okruh osob účtujících v jednotlivých soustavách.....	48
3.2. Výhody a nevýhody jednoduchého a podvojného účetnictví.....	49
3.3. Právní úprava přechodu z jednoduchého na podvojné účetnictví.....	50
3.4. Časové hledisko.....	50
3.5. Postup přechodu u fyzických osob.....	51
4. Firma a její obchodní činnost.....	53
4.1. Charakteristika firmy.....	53
4.2. Historie firmy.....	54
4.3. Způsob prodeje v ČR.....	55
4.3.1. Hlavní sklad.....	55
4.3.2. Provozovny.....	56
4.4. Vývoz.....	57
4.4.1. Vývoz zboží – zahraniční odběratel přijede pro zboží.....	57
4.4.2. Vývoz zboží – rozvoz zboží jednotlivým zahraničním odběratelům.....	58
4.5. Dovoz.....	58
4.6. Jednoduché účetnictví.....	59
5. Účtování při dovozu a vývozu zboží.....	61
5.1. Dovoz zboží.....	61
5.2. Vývoz zboží.....	66
5.3. Celní deklarant.....	70
Závěr.....	72

Seznam použitých zkratek a symbolů

- - minus
- € - euro
- \$ - americký dolar
- % - procento
- * - krát
- + - plus
- = - rovná se
- § - paragraf
- a.s. - akciová společnost
- apod. - a podobně
- atd. - a tak dále
- ATS - rakouský šilink
- BÚ - běžný účet
- CM - cizí měna
- CMR - Dohoda o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční dopravě, nákladní list
- CP - cenný papír
- CZK - koruna česká
- č. - číslo
- čj. - číslo jednací
- ČNB - Česká národní banka
- ČNR - Česká národní rada
- ČR - Česká republika
- DIČ - daňové identifikační číslo
- DPH - daň z přidané hodnoty
- EU - Evropská unie
- EUR - euro
- EUR.1 - doklad o původu zboží
- JCD - Jednotná celní deklarace
- Kč - koruna česká
- km - kilometr
- Kn - chorvatská koruna
- ks - kus

MD – strana Má dáti v účetnictví
MF – Ministerstvo financí
např. – například
odst. – odstavec
OR – Obchodní rejstřík
OSN – Organizace spojených národů
popř. – popřípadě
př. – příklad
PS – počátečný stav
pú – podvojný účetnictví
s.r.o. – společnost s ručením omezeným
Sb. – Sbírka zákonů
SBČ – Státní banka československá
SCP – svobodné celní pásma
SCS – svobodný celní sklad
SKK – slovenská koruna
SLR – srílanská rupie
T1 – tranzitní doklad
tj. – to jest
tzn. – to znamená
tzv. – tak zvaný
USA – Spojené státy americké
USD – americký dolar
WCO – Světová celní organizace
WTO – Světová obchodní organizace
ZD – Zemědělské družstvo

ÚVOD

Po roce 1989 došlo k rozvoji soukromého podnikání a vznikla celá řada nových podnikatelských subjektů. Úspěšní podnikatelé často vyčerpali potenciál českého trhu a jedinou možnou expanzí jejich podniků se staly zahraniční trhy. Otevřením hranic a uvolněním devizových předpisů došlo k nastartování podmínek pro obchodování se zahraničím, které bylo v minulé době výhradním působištěm velkých podniků zahraničního obchodu. Vznikla celá řada malých dovozců a vývozců, specializovaných na malé segmenty trhu nebo na jednotlivé komodity.

Podnikání a obchod se zahraničím je podmíněn celou řadou prvků. Podnikatelský subjekt musí znát jazyk, místní zvyklosti, trh příslušné země, mít v zahraničí potřebné kontakty a především získat si u obchodních partnerů dobré jméno. Kromě toho musí znát i legislativní podmínky upravující podnikání a obchodování ve vztahu k zahraničí.

Cílem této diplomové práce je zachytit účetní problematiku oblasti dovozu a vývozu zboží. Pro úplné vysvětlení tohoto tématu je třeba poznat legislativní souvislosti regulace zahraničního obchodu, účetní a daňovou problematiku vztahující se k této oblasti a konečně i praktický průběh zahraničně obchodních operací.

První část práce se zaměří na oblast celní a daňovou, které jsou upraveny celním zákonem a zákonem o dani z přidaného hodnoty. Dále je zmíněn zákon o účetnictví včetně jeho novely, která nabyla účinnosti od 1.1.2002.

Obsahem druhé kapitoly jsou specifika související se zachycením zahraničně obchodních vztahů v účetnictví. Zobrazení těchto vztahů je upraveno zejména zákonem o účetnictví a postupy účtování. Významným faktorem vstupujícím do účetnictví je používání cizí měny a z toho důvodu jsou v této části práce definovány základní pravidla pro použití cizí měny v účetnictví. V souvislosti s tím je dále zpracováno použití jednotlivých druhů kurzů a způsob účtování kurzových rozdílů. Jednotlivé hospodářské operace týkající se zahraničního nákupu a prodeje zboží jsou účetně vyjádřeny v poslední části druhé kapitoly.

Vzhledem k tomu, že diplomová práce vychází z podkladů účetní jednotky, která bude přecházet z jednoduchého účetnictví do podvojného, je nutné se v rámci této práce

zabývat i postupem přechodu mezi těmito soustavami. Ve třetí části je tedy uvedena metodika přechodu ze soustavy jednoduchého do soustavy podvojného účetnictví. Jsou tu zmíněny nejdůležitější předpisy vztahující se k této problematice a naznačen postup přechodu a pravděpodobný daňový dopad pro firmu, která je předmětem této práce.

Ve čtvrté části je charakterizována firma, z jejíchž podkladů byla zpracována tato práce. Je zde uveden její historický vývoj, popsán způsob prodeje a nákupu zboží jak v České republice, tak i v zahraničí.

V páté kapitole jsou popsány reálné, již uskutečněné dovozní i vývozní obchodní případy a návrhy jejich účtování v soustavě podvojného účetnictví. Tyto zahraničně obchodní operace jsou zhodnoceny a je uveden jejich vliv na hospodářský výsledek.

1. Legislativa

Hlavními formami zahraničně obchodních operací jsou dovoz a vývoz. Při jejich realizaci je velmi důležitá znalost zákonů a jiných právních předpisů, které s jejich průběhem souvisí. Tato problematika zahrnuje řadu právních norem, k těm nejdůležitějším patří obchodní zákoník, celní a devizový zákon, zákon o dani z přidané hodnoty, zákon o spotřebních daních, zákon o dani z příjmů, zákon o správě daní a poplatků a v neposlední řadě zákon o účetnictví. Dále zahraniční obchod upravují další zákony a mezinárodní úmluvy, např. zákon o hospodářských stycích se zahraničím, Sdělení o Úmluvě OSN o smlouvách o mezinárodní koupi zboží, zákon o prodeji a vývozu předmětů kulturní hodnoty, zákon o pojišťování a financování vývozu se státní podporou, zákon o kontrole vývozu a dovozu zboží a technologií podléhajících mezinárodním kontrolním režimům a mnoho dalších.

1.1. Celní zákon

Základní právní normou vztahující se k celní oblasti je **zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon**, který nabyl účinnosti dnem 1.1.1993. Tento zákon byl několikrát novelizován. Poslední, dosud platná novela je zákon č. 1/2002 Sb. Podle hodnocení Evropské komise patří česká celní legislativa k moderním právním předpisům s vysokým stupněm kompatibility s právem Evropské unie.

1.1.1. Vymezení pojmů

V úvodu celního zákona jsou vysvětleny základní pojmy jako např.:

Česká osoba je fyzická osoba mající bydliště a právnická osoba mající sídlo na území České republiky (tuzemsko).

Zahraniční osoba je osoba mající sídlo či bydliště v zahraničí.

Zboží jsou veškeré hmotné věci movité a elektrická energie uvedené v kombinované nomenklatuře celního sazebníku.

Za **české zboží** se považuje:

- 1) zboží zcela získané nebo vyrobené v tuzemsku, aniž by k němu bylo přidáno zboží dovezené ze zahraničí,

- 2) zboží dovezené do tuzemska ze zahraničí, které bylo propuštěno do režimu volného oběhu,
- 3) zboží získané nebo vyrobené v tuzemsku buď zcela ze zboží v bodu 1) nebo ze zboží v bodech 1) a 2).

Zahranिčním zbožím je jiné zboží než české. České zboží se vývozem do zahraničí stává zahraničním zbožím, pokud není propuštěno do režimu tranzit.

Zbožím, které nemá obchodní charakter se rozumí zboží, které je příležitostně propouštěno do navrženého celního režimu a které je určeno k osobní spotřebě nebo má být předáno jako dar.

Deklarantem je osoba, která činí celní prohlášení vlastním jménem nebo osoba, jejímž jménem bylo celní prohlášení učiněno. Deklarant činí celní prohlášení, což je úkon učiněný ve formě předepsané celními předpisy. V celním prohlášení deklarant navrhuje režim, do kterého má být zboží propuštěno nebo režim, který má být ukončen. Zároveň deklarant sděluje potřebné údaje předepsané celním úřadem.

Celní orgány jsou orgány státní správy, které se starají o určení, vyměření a vybrání cla. Dále vykonávají správu spotřebních daní a daně z přidané hodnoty, poplatků spojených s vývozem a dovozem, silniční daně u zahraničních osob.

Soustava celních orgánů je tvořena Ministerstvem financí, Generálním ředitelstvím cel, celním ředitelstvím a celními orgány.

Celní dluh znamená povinnost osoby zaplatit příslušné dovozní nebo vývozní clo.

Celní dohled zahrnuje úkony a opatření, kterými se zajišťuje dodržování zákonů a dalších právních předpisů, jejichž provádění přísluší celním orgánům.

Celně schválené určení je propuštění zboží do celního režimu, umístění zboží do svobodného celního pásma nebo svobodného celního skladu, zpětný vývoz zboží, zničení zboží a přenechání zboží ve prospěch státu.

Celním režimem je:

1. volný oběh,
2. tranzit,
3. uskladňování v celním skladu,
4. aktivní zušlechťovací styk,
5. přepracování pod celním dohledem,
6. dočasné použití,
7. pasivní zušlechťovací styk,
8. vývoz.

V dalších ustanoveních celního zákona jsou upraveny povinnosti a oprávnění celních orgánů při provádění celního dohledu, organizace celních orgánů, cla, celní režimy, celní přestupky a celní delikty atd. [18]

Kromě celního zákona existují další důležité předpisy, vztahující se k celní oblasti a to:

- 1) vyhláška MF č. 135/1998 Sb. a její novela vyhláška č. 124/1999 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení celního zákona,
- 2) vyhláška MF č. 136/1998 Sb. a její novela vyhláška č. 125/1999, o osvobození zboží od dovozního cla,
- 3) nařízení vlády, kterým se vydává celní sazebník, pro rok 2002 je to nařízení vlády č. 480/2001 Sb.,
- 4) mezinárodní úmluvy apod. [6]

1.1.2. Druhy cla

Při dovozu zboží se vybírá **dovozní clo**, při vývozu zboží **vývozní clo**. Dále celní zákon zmiňuje **clo vyrovnávací**, které má za účel vyrovnat premii či dotaci přímo nebo nepřímo poskytnutou v zemi původu na výrobu, zhotovení či vývoz zboží. **Odvetné clo** jsou přírážky k celním sazbám na zboží, které podle celního sazebníku clu nepodléhá. Slouží jako hospodářská odvěta na zboží dovážené ze státu diskriminující Českou republiku v hospodářských vztazích. Je stanoveno na přechodnou dobu. Odvetné a vyrovnávací clo se stanoví vládním nařízením. Clu nepodléhá zboží, které je v mezinárodních smlouvách označeno za zboží bez cla.[18]

1.1.3. Původ zboží

Pro správné uplatňování celního sazebníku je třeba, aby byl definován původ zboží. Česká republika má stanoven původ zboží buď jednostranně – **nepreferenční původ zboží** nebo na základě mezinárodních smluv – **preferenční původ zboží**. Základním předpokladem pro přiznání preferenčních výhod je prokázání původu zboží v příslušné zemi. Původ zboží se prokazuje osvědčením o původu zboží nebo písemným prohlášením vývozce na obchodním dokladu, kterým vývozce potvrzuje, že předmětné zboží pochází ze státu, ve kterém bylo prohlášení učiněno. Důkaz původu může tvořit

Průvodní osvědčení EUR, prohlášení vývozce na faktuře nebo institut schváleného vývozce. Pravidla pro stanovení preferenčního původu zboží jsou obsažena v každé mezinárodní smlouvě o preferencích, kterou ČR uzavřela, nebo v právním předpise, který upravuje preferenční zacházení se zbožím.

Pro stanovení nepreferenčního původu zboží se za zboží pocházející z určitého státu považuje podle celního zákona zboží, které bylo zcela získáno nebo vyrobeno v tomto státě. Zboží na jehož výrobě se podílejí dva nebo více států, pochází z toho státu, kde došlo k poslednímu podstatnějšímu, ekonomicky zdůvodněnému přepracování, které vyústilo v nový výrobek nebo představuje důležitý stupeň výroby. Co se považuje za podstatnější, ekonomicky zdůvodněné přepracování zboží a další pravidla stanoví ministerstvo vyhláškou. [5, 18]

1.1.4. Stanovení celní hodnoty

Celní hodnota je základem pro vyměření cla. Je to cena skutečně placená nebo cena, která má být za zboží zaplacená. Cena je zvýšena o prvky, které jsou hrazeny kupujícím, ale nejsou zahrnuty v ceně. Jedná se například o provize a odměny za zprostředkování s výjimkou nákupních provizí, cenu obalů zahrnující jak práci, tak i materiál, úhradu ceny licence, náklady dopravy a pojištění a další případy uvedené v §75 celního zákona. Cena zboží se naopak snižuje v případech uvedených v § 76 celního zákona např. o náklady dopravy v tuzemsku, náklady na instalaci, technickou pomoc vynaloženou po dovozu na dovezené zboží apod. Celní hodnota se zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Nemůže-li být zjištěna skutečná převodní hodnota dováženého zboží, je celní hodnota zjišťována postupně podle metod stanovených v celním zákoně. Metody určení celní hodnoty se používají v tomto závazném pořadí:

1. metoda převodní hodnoty dováženého zboží (§66),
2. metoda převodní hodnoty stejného zboží (§68), stejné zboží prodávané pokud možno za stejných podmínek a ve stejném množství jako zboží, které je hodnoceno,
3. metoda převodní hodnoty podobného zboží (§69),
4. metoda založená na jednotkové ceně (§70), cena za jednotku, za kterou se dovážené, stejné nebo podobné zboží v době dovozu prodává nejvíce,

5. součtová metoda (§71), cena se stanoví jako součet hodnoty materiálu, obvyklé výše zisku u zboží stejné kategorie v zemi vývozu a hodnoty všech výloh,
6. metoda využívající vhodných prostředků slučitelných s mezinárodní smlouvou na základě údajů, které jsou v tuzemsku k dispozici (§72).

Celní hodnota vyjádřená v zahraniční měně se přepočítává na české koruny podle devizového kurzu vyhlášeného ČNB platného druhou středu v měsíci, který předchází měsíci, v němž bylo přijato celní prohlášení. Platný kurz se bere s přesností na dvě desetinná místa. [3,18]

1.1.5. Nový celní sazebník

Novým celním sazebníkem pro rok 2002 se zabývá nařízení vlády č. 480/2001 Sb. V roce 2002 se sešly revize jak Harmonizovaného systému tak Kombinované nomenklatury EU, a proto jsou změny v nomenklaturách celního sazebníku četné.

Harmonizovaný systém představuje šestimístnou nomenklaturu (tj. prvních 6 číslic nomenklatury celního sazebníku) a je doporučován a užíván statistikou WTO. Jeho správcem je Světová celní organizace WCO se sídlem v Bruselu. V šestiletých periodách se provádí revize Harmonizovaného systému, mimo jiné se nomenklatury zboží vyhodnocují proti obratu tohoto zboží v zahraničním obchodu a u zboží, se kterým přestalo být obchodováno je rušena samostatná nomenklatura a zboží je zařazováno do sběrných nomenklatur „ostatní, ostatní, ostatní“. Naopak novým druhům zboží, jejichž obchodní obrat se zvyšuje, je přidělována samostatná šestimístná nomenklatura.

Kombinovaná nomenklatura EU vychází z nomenklatury Harmonizovaného systému, zachovává šestimístnou nomenklaturu a přiřazuje k ní dvoumístnou skupinu číslic, která představuje členění platné v celé Evropské unii. K užívání tohoto členění se zavázaly i všechny kandidátské země na členství v EU. Tuto nomenklaturu spravují orgány Evropské komise: DG TAXUD a EUROSTAT se sídlem v Bruselu. Revize se provádí každým rokem vždy k 1.1. příslušného roku.

Celního sazebníku se dotýkají nejen změny v nomenklaturách, ale také další úpravy např.: změny v měrných jednotkách, změny ve smluvních celních sazbách, změny v seznamu rozvojových zemí a zemí nejméně rozvinutých.

Změny v nomenklaturách zboží jsou kromě obvyklých revizních důvodů obratu zboží způsobeny snahou o prohloubení ochrany ohrožených druhů živočichů a také požadavky zájmových průmyslových skupin na podrobnější členění zájmových komodit. Změny v měrných jednotkách jsou velmi výrazné. Veškeré neurčité jednotky byly nahrazeny konkrétními měrnými měřitelnými jednotkami. Změny ve smluvních sazbách cla v celním sazebníku představují snížení, a to zejména u textilních výrobků, vybraných farmaceutických látek a výrobků pro civilní letecký průmysl. Úplná bezcelnost se vztahuje na výrobky charakteru informačních technologií. Nedošlo k odstranění ochranných sazeb, tj. sazeb nad 10%, zůstávají v platnosti ve stejné výši jako v roce 2001 (např. keramická glazovaná dlažba a obkladačky, osobní automobily, televizory). Změny v seznamu rozvojových zemí představují skutečnost, že v roce 2002 se mezi rozvojové země vrací Argentina, Bahamy, Bahrajn, Brazílie, Brunej, Čína, Chile, Mexiko, Nauru, Spojené arabské emiráty. Mezi nejméně rozvinuté země se zařadil Senegal. Uvedené státy budou užívat preferencí vztahujících se k rozvojovým zemí. K využití této preference je nutný průkaz původu zboží – certifikát FORM A.[15]

1.2.Devizový zákon

Devizovou problematiku upravuje zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon. Jeho poslední novela byla zveřejněna ve Sbírce zákonů pod č. 482/2001.

1.2.1. Vymezení pojmů

Tuzemsko je území České republiky. Tuzemcem se rozumí fyzická osoba s trvalým pobytem v tuzemsku či právnická osoba se sídlem v tuzemsku, všichni ostatní jsou cizozemci.

Devizovým místem je banka se sídlem v tuzemsku či pobočka zahraniční banky, která je oprávněna provádět obchod s devizovými hodnotami nebo platební styk ve vztahu k zahraničí. Dále je devizovým místem osoba, které byla udělena devizová

licence, osoba, které byla udělena koncese a vydána koncesní listina pro směnářenskou činnost.

Devizovými orgány jsou Ministerstvo financí a Česká národní banka.

1.2.2. Devizové povolení

Pokud je s podnikáním spojena činnost provádění obchodů s devizovými hodnotami nebo poskytování peněžních služeb, je k tomu potřeba **devizová licence**. Tu uděluje na žádost ČNB. V devizové licenci se stanoví rozsah oprávnění, doba, na kterou se uděluje, a podmínky, které je osoba, již se licence uděluje, povinna dodržovat.

Tuzemec se může smluvně zavazovat vůči cizozemci a plnit závazky z těchto vztahů v české nebo v cizí měně. Může nabývat devizové hodnoty, majetek v zahraničí, dovážet a vyvážet českou i cizí měnu, pokud devizový nebo jiný zákon nestanoví jinak.

1.2.3. Oznamovací povinnost

Tuzemci a cizozemci jsou povinni oznámit skutečnosti týkající se transakcí spojených se zahraničním obchodem. Oznamovací povinnost se plní vůči devizovému orgánu přímo či prostřednictvím devizového místa ve lhůtě stanovené vyhláškou ČNB.

Cizozemec, který je devizovým místem a tuzemec jsou povinni oznámit:

1. peněžní pohledávky a závazky vůči tuzemcům v zahraničí a cizozemcům,
2. přímé a jiné investice, finanční úvěry, cenné papíry a s nimi související inkasa a úhrady vůči tuzemcům v zahraničí a vůči cizozemcům, operace na finančním trhu včetně operací prováděných prostřednictvím cizozemců,
3. zřízení a stavy účtů nebo jiné formy vkladů v zahraničí.

Novelou zákona byl zrušen neliberální § 6, který ukládal tuzemcům povinnost do 30 dnů od nabytí převádět nebo dovážet do tuzemska veškeré v zahraničí nabyté peněžní prostředky v české i cizí měně po úhradě poplatků, daní a dalších výloh v zahraničí spojených s jejich nabytím. [19]

1.3. DPH při dovozu a vývozu zboží

Daň z přidané hodnoty upravuje zákon **ČNR č. 588/1992 Sb.**, o dani z přidané hodnoty. Tento zákon byl již mnohokrát novelizován. Poslední schválenou změnou je zákon č. 141/2001 Sb.

1.3.1. Vztah celních a daňových předpisů

Postup při uplatňování DPH při dovozu a vývozu vyplývá z ustanovení čtvrté části zákona o DPH, tzn. § 42 až §48, která je relativně samostatnou částí. Zákon o DPH je v této oblasti speciální právní normou, neboť v § 42 říká: „Pro uplatnění daně při dovozu zboží platí ustanovení celních předpisů, pokud tento zákon dále nestanoví jinak.“¹ Toto ustanovení bývá často přehlíženo, přestože je velice důležité. Určuje, že pokud zákon o DPH ve 4. části nestanoví jak postupovat, neuplatní se obdobná ustanovení zákona týkající se DPH z tuzemských zdanitelných plnění, ale uplatní se celní předpisy. Jde zejména o pojmy, lhůty, způsob výpočtu daně apod. Proto i **správcem daně** z přidané hodnoty při dovozu zboží a nepravidelné mezinárodní autobusové přepravě osob jsou **orgány celní správy**. [3,22]

1.3.2. DPH při dovozu

Ustanovení §43 Dovozy zboží, zákona o DPH, platí pro všechny celní režimy týkající se dovozu zboží. Dani z přidané hodnoty podléhá zboží, které je propuštěno do celních režimů, u kterých vzniká **celní dluh**. Jsou to: volný oběh, aktivní zušlechťovací styk v systému navracení, dočasné použití a zpětný dovoz zboží z režimu pasivního zušlechťovacího styku. Naopak celní dluh nevzniká v rámci režimů: tranzit, aktivní zušlechťovací styk v systému podmíněném, uskladnění ve svobodném celním skladu a přepracování pod celním dohledem. [24]

Kromě dováženého zboží dani podléhá i české zboží, které je po umístění plátcem do svobodného celního skladu (SCS) nebo svobodného celního pásma (SCP)

¹ §42 zákona č. 588/1992 Sb, o dani z přidané hodnoty

v nezměněném stavu vráceno původním nebo novým vlastníkem zpět do tuzemska. Z hlediska celních předpisů nevzniká celní dluh, protože zboží neopustilo tuzemsko (SCS a SCP považuje celní zákon za součást českého celního území). Zákon o DPH však stanoví, že SCS a SCP nejsou tuzemskem a umístění českého zboží do těchto skladů se považuje za vývoz zboží, tedy přiznává nárok na osvobození od daně na výstupu. Proto při vrácení zboží zpět do tuzemska stanoví zákon o DPH povinnost vybrat daň, bez ohledu na vznik celního dluhu. [24]

Při dovozu zboží je lhostejné, jestli zboží dováží plátce nebo neplátce DPH. DPH v rámci celního dluhu hradí jak plátcí, tak i neplátcí, ale nárok na odpočet z daně zaplacené celnímu úřadu si mohou následně uplatnit jedině plátcí.

Odpočet daně, daňový doklad

Nutnou podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet daně je, aby plátce měl **písemný daňový doklad**. V případě dovozu zboží je jím písemné celní prohlášení, musí to být tiskopis **Jednotná celní deklarace (JCD)**, potvrzený celním úřadem, na kterém je uvedena výše daně. Nejdříve může plátce tento nárok uplatnit za zdaňovací období, ve kterém bylo zboží propuštěno do příslušného režimu, musí mít však k dispozici JCD. Celní dluh potvrzuje celní orgán, který celní prohlášení přijal. Pokud není celní dluh a tím i daň zaplacená ihned při přijetí celního prohlášení, obdrží deklarant od celního úřadu sdělení o výši celního dluhu, které ovšem není daňovým dokladem. Teprve po zaplacení nebo zajištění celního dluhu je potvrzeno celní prohlášení a zboží je propuštěno do deklarantem navrženého režimu. [3, 24]

Celní prohlášení s navrhnutým režimem může být podáno dle celních předpisů i ústně nebo na nosičích sloužících pro zpracování a přenos dat, ale aby bylo možné uplatnit nárok na odpočet, je třeba mít písemný daňový doklad.

Na základě mezinárodních smluv je umožněno předložit další tiskopisy celních prohlášení (Karnet ATA, Karnet TIR), které jsou vystavovány pro režim tranzit, ve kterém však nevzniká celní dluh, a proto ani daňová povinnost, není možné provést ani odpočet daně.[3]

Výpočet daně

Základem daně u dovezeného zboží je celní hodnota (viz 1.1.4), vyměřené clo, dávky a poplatky splatné z důvodu dovozu zboží a případně spotřební daň ze zboží, které jí podléhá.[22]

$$D = (C.H. + C + P + O) * S / 100^2 \quad (1)$$

D – daň z přidané hodnoty

C.H. – celní hodnota

C – clo

P – poplatky

O – spotřební daň

S – sazba daně pro příslušné zboží

Při propouštění zboží do režimu **volného oběhu** se DPH vypočte jako součin základu pro vyměření DPH (celní hodnota + clo + spotřební daň) a příslušného koeficientu, který se vypočítá jako podíl, v jehož čitateli je výše sazby daně a ve jmenovateli číslo 100. Vypočtená daň se zaokrouhlí na celé koruny nahoru.

U režimu **aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení** je daň vyměřena a vybrána obdobně jako u volného oběhu. Pokud po provedení zpracovatelských operací dojde k vývozu zboží, má deklarant nárok na vrácení cla, DPH i spotřební daně. Postup vrácení DPH je odlišný pro plátce a neplátce DPH:

- plátce daně může uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu, proto mu daň nebude vrácena,
- neplátcí daně vrátí daň celní úřad, který ji při dovozu vybral.

Při dovozu zboží v režimu **dočasného použití** je celní dluh vyměřen jako u dovozu do volného oběhu, ale neplatí se. Při ukončení režimu ve stanovené lhůtě jsou clo a DPH vyměřeny z této částky a to ve výši 3% za každý, třeba jen započatý kalendářní měsíc. Trvá-li režim dočasného použití déle než 34 měsíců, musí být před koncem 34. měsíce celní dluh zaplacen v celkové (100%-ní) výši. Nárok na odpočet DPH může deklarant uplatnit, pokud má k dispozici JCD, tedy až po ukončení režimu. Pokud je po

² § 44 zákona č.588/1992 Sb, o dani z přidané hodnoty

ukončení režimu zboží propuštěno do volného oběhu, zaplatí deklarant celní dluh v celkové výši. Dochází tak bez jakýchkoliv sankcí k oddálení platby celního dluhu.

Postup při vyměření DPH při **zpětném dovozu zboží z režimu pasivního zušlechťovacího styku** závisí na tom, k jakému zušlechtění došlo. V případě zlepšení a zkvalitnění zboží je DPH stanovena na základě rozdílu dvou daní: DPH vyměřené ze zušlechtěných výrobků a DPH fiktivně vyměřené z dočasně vyvezeného zboží, jako by bylo dovezeno do volného oběhu. U zboží dováženého po placené opravě je DPH vyměřena z ceny za opravu (dle zahraniční faktury) včetně cla. V případě bezplatné opravy je zboží osvobozeno od cla a tedy i od DPH. [3, 22]

Zastupování, celní deklarant

Osoba, která jedná s celním úřadem, se označuje celní deklarant, a právě jemu je vyměřen celní dluh. S celním úřadem může jednat:

- a) dovozce – jedná vlastním jménem ve vlastní prospěch, jako deklarantovi mu je vyměřen celní dluh, musí jej sám uhradit, obdrží JCD a na základě ní si může nárokovat odpočet daně na vstupu,
- b) nepřímý zástupce – jedná vlastním jménem v cizí prospěch na základě písemné smlouvy o zastoupení. Na tiskopise JCD musí být uveden v odstavci 54 kód VJ/JP, to znamená, že celní prohlášení činí vlastním jménem ve prospěch jiné osoby. Celní úřad vyměří daň a nepřímý zástupce ji většinou přefakturuje zastoupené osobě. Nepřímý zástupce neuplatňuje nárok na odpočet, ale daňový doklad – JCD předá zastoupené osobě. Jedině dovozce má tak nárok na odpočet daně.
- c) přímý zástupce – jedná na základě mandátní smlouvy cizím jménem v cizí prospěch. Deklarantem je sám dovozce, jemu je vyměřen celní dluh a on si uplatní na základě JCD nárok na odpočet. [5]

1.3.3. DPH při vývozu

Uskuteční-li plátce DPH vývoz zboží do zahraničí, je osvobozen od povinnosti uplatnit DPH na výstupu. Aby platilo toto pravidlo, musí plátce daně prokázat, že se **vývoz uskutečnil**. Vývoz zboží je z hlediska zákona o DPH uskutečněn tehdy, jestliže je zboží celním úřadem propuštěno do režimu vývozu nebo do režimu pasivního zušlechťovacího styku, zboží vystoupilo do zahraničí a přechod tohoto zboží je

potvrzen pohraničním celním úřadem na písemném celním prohlášení. Za zboží vyvezené se považuje i to, které je deklarováno na umístění do SCS nebo SCP. Na celní deklaraci celní úřad, v jehož územním obvodu se SCS nebo SCP nachází, potvrdí umístění zboží do SCS nebo SCP. [22]

Daňovým dokladem při vývozu zboží je **rozhodnutí** o propuštění zboží do režimu vývozu nebo pasivního zušlechťovacího styku vydané na tiskopisu písemného celního prohlášení nebo **rozhodnutí** o propuštění zboží do režimu vývozu vydané na tiskopisu písemného celního prohlášení s celně schváleným určením umístění do SCP nebo SCS. [22]

Nepřímý zástupce

Při vývozu zboží skutečněného deklarantem má tento deklarant nárok na osvobození od daňové povinnosti, pokud splní podmínky uvedené v zákoně. Každý si může stanovit pro celní řízení zástupce. Pokud se jedná o přímé zastoupení, zástupce jedná jménem a ve prospěch zastoupené osoby, je v JCD jako deklarant uvedena zastoupená osoba, která bude uplatňovat nárok na osvobození od daňové povinnosti na základě daňového dokladu, protože bude mít celním úřadem potvrzené písemné celní prohlášení. Přímý zástupce neobdrží potvrzený tiskopis JCD.

Obdobně, jako to platí při dovozu, může být i vývoz uskutečňován prostřednictvím nepřímého zastoupení. Prodávající ve vztahu k zahraničí je zastoupená osoba, a proto vývoz zboží do daňového přiznání zahrnuje zastoupená osoba na základě daňového dokladu, který je jí předán nepřímým zástupcem. Nepřímý zástupce je povinen zastoupené osobě předat daňový doklad, což je průpisový díl celní deklarace, který je určen právě pro deklaranta. Podmínkou je i doložení smlouvy o nepřímém zastoupení. Nepřímý zástupce vyváží zboží, jehož není vlastníkem, objem vývozu neuvádí do daňového přiznání, nepotřebuje tedy ani daňový doklad. V praxi se stává, že nepřímý zástupce odmítá zastoupené osobě příslušný díl JCD předat nebo jí předá jen kopii tohoto dílu. Zastoupená osoba nemůže vývoz zboží zahrnout do daňového přiznání, protože jej nemůže prokázat. Pokud nepřímý zástupce zastupuje více než jednu osobu, vystavuje daňový doklad pro každou zastoupenou osobu.[3]

1.3.4. Svobodné celní sklady a svobodná celní pásma

Celní zákon vymezuje SCS nebo SCP jako celně schválené určení. Zboží, které je v něm umístěno, se z hlediska vybírání cla považuje, jako kdyby se na celním území nenacházelo. To znamená, že zahraniční zboží umístěné ve SCS nebo SCP není předmětem cla a daně a české zboží umístění tamtéž využívá výhody vyvezeného zboží. Zákon o DPH přímo stanoví, že toto území je zahraničním územím. Zahraniční zboží, které je umístěno ve SCS nebo SCP, není předmětem daně, protože v okamžiku umístění zboží nevzniká celní dluh, a tím ani daňová povinnost. Zboží se v podstatě nachází mimo tuzemsko. Jestliže toto zboží je následně propuštěno do volného oběhu, je daň vyměřena jako při dovozu zboží. [18, 22]

Ve SCS nebo SCP je možné provádět zpracovatelské operace. Veškeré tyto operace, které poskytuje český subjekt – plátce daně u českého nebo zahraničního zboží, nepodléhají dani. Tyto služby jsou poskytovány mimo tuzemsko a ve smyslu zákona o DPH nejsou považovány za zdanitelná plnění.

Vzhledem k tomu, že české zboží, které je umístěno ve SCS či SCP, se při splnění podmínek potvrzených celními úřady na daňovém dokladu považuje za vyvezené, při prodeji tohoto zboží v rámci SCS nebo SCP dalším subjektům se daň na výstupu neuplatňuje. Pokud české zboží umístěné ve SCS nebo SCP nakoupí česká firma – plátce daně a následně toto zboží vyveze do zahraničí, neuvede tento vývoz do svého daňového přiznání, protože zboží již vyvezeno bylo. Jestliže tento plátce nakoupené zboží nevyveze, ale navrhne jeho propuštění do volného oběhu v tuzemsku, je při jeho propuštění do volného oběhu celním úřadem vyměřena daň jako při dovozu zboží. Základ daně je zvýšen i o náklady na zpracovatelské operace provedené ve SCS nebo SCP. [3,22]

1.4. Zákon o účetnictví

Schválením zákona č. 353/2001 Sb., který s účinností od 1.1.2002 mění zákon o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb.), byla ukončena druhá fáze rozsáhlých změn účetní legislativy. Některé změny zákona již byly provedeny zákonem č. 492/2000 Sb. (tzv. malá novela), která nabyla účinnosti již k 1.1.2001. Základním důvodem novel zákona je přiblížení se k Mezinárodním účetním standardům a dalším mezinárodně uznávaným účetním předpisům a dále pak zajištění provázanosti zákona o účetnictví s obchodním zákoníkem.

Změny v zákoně č. 353/2001 Sb. postihly nejvíce tyto účetní oblasti:

- vymezení základních požadavků na účetní závěrku,
 - vymezení základních požadavků na vedení účetnictví,
 - účetní soustavy – vymezení účetních jednotek, které mohou vést jednoduché účetnictví,
 - vymezení účetních knih a obsahu účetní závěrky,
 - kritéria pro povinné ověření účetní závěrky auditorem,
 - obsah výroční zprávy,
 - kritéria pro sestavení konsolidované účetní závěrky,
 - změny v oceňování majetku, novinkou jsou taxativně vymezené případy, kdy je povinné ocenění reálnou hodnotou,
 - změny v inventarizaci majetku a závazků,
 - nově stanovené doby úschovy účetních záznamů pro účely účetnictví,
 - účetní záznam a jeho formy, požadavky na průkaznost,
 - podpisový záznam,
 - pokuty za nedodržení povinností podle tohoto zákona,
 - zmocnění ministerstva financí k vydání vyhlášek a českých účetních standardů. [9]
- Novela zákona přináší jako jednu z nejvýznamnějších změn také zásah do právní regulace účetnictví v přechodném období. Pro rok 2002 je metodika upravena výrazně novelizovanými Opatřeními MF ČR, kterými se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro jednotlivé skupiny účetních jednotek. Opatření pro podnikatele bylo registrováno ve Sbírce zákonů v částce 156/2001 a nabývá účinnosti od 1. 1. 2002. Obsahuje zásahy do účtové osnovy a s nimi souvisejících postupů účtování. Řada účtů se ruší a nové se zavádějí. [13]

Účetní jednotky ocení majetek a závazky k okamžiku uskutečnění účetního případu a nově ke konci rozvahového dne nebo jiného dne, ke kterému se závěrka sestavuje. Významným průlomem v dosavadním oceňování historickou cenou, zejména v okamžiku sestavení účetní závěrky je zavedení způsobu **oceňování reálnou hodnotou**. To znamená, že určitou skupinu majetku lze v účetnictví vyjádřit její skutečnou hodnotou, resp. tržní cenou. Reálnou hodnotou se ke konci rozvahového dne oceňují:

- „cenné papíry, s výjimkou cenných papírů držených do splatnosti, cenných papírů představujících účast s rozhodujícím nebo podstatným vlivem a cenných papírů emitovaných účetní jednotkou,
- deriváty,
- finanční umístění a technické rezervy u účetních jednotek, které provozují činnost pojištění nebo zajištění podle zvláštních předpisů,
- majetek a závazky v případech přeměn společností nebo družstev s výjimkou změny právní formy nebo v jiných případech podle zvláštního právního předpisu,
- část majetku a závazků zajištěná deriváty.“³

Jako reálná hodnota se použije:

- tržní hodnota (hodnota vyhlášená na burze nebo veřejném trhu),
- ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce,
- ocenění stanovené podle zvláštních právních předpisů.

Ocenění reálnou hodnotou se poprvé použije v roce 2002. [20]

Při oceňování reálnou hodnotou se má přiměřeně použít § 25 odst.2., který říká: „Účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují jen zisky, které byly dosaženy a berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je hospodářským výsledkem účetního období zisk nebo ztráta.“

Účetní jednotky, které účtují o pohledávkách a závazcích v cizích měnách a na konci roku, při uzavírání účetních knih, používaly účet **386 - Kurzové rozdíly aktivní** a účet **387 - Kurzové rozdíly pasivní** pro rozdíl mezi historickou (do té doby

³ §27 odst.1 zákona č.563/1991 Sb.

evidovanou) hodnotou a nově vypočtenou hodnotou, je důležité to, že naposledy tento přepočet provedly k 31.12.2001. K 1.1.2002 tyto přepočty zrušily obvyklým způsobem a od toho data se účty 386 a 387 zcela ruší a výše zmíněné přepočty se pro účely účetní závěrky provádí zcela odlišnou metodikou. Ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, se kurzový rozdíl z ocenění majetku a závazků uvedených v §4 odst. 6⁴ zákona zaúčtuje výsledkově, tedy na vrub příslušných účtů finančních nákladů: **563 – Kurzové ztráty** nebo ve prospěch finančních výnosů: **663 – Kurzové zisky**. Ve vazbě na tuto změnu byl z účtové osnovy pro podnikatel vypuštěn účet 454 – Rezerva na kurzové ztráty. [8, 9]

⁴ jedná se o pohledávky a závazky, podíly, cenné papíry a deriváty, ceniny, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, devizové hodnoty s výjimkou zlata

2. Zvláštnosti zahraničních aktivit z hlediska účetní evidence

Účetnictví podniku zabývajícího se zahraničně obchodní činností se řídí stejnými pravidly jako účetnictví kteréhokoli jiného podniku. Významným odlišujícím prvkem je používání cizí měny, její přepoččet a vykazování v účetnictví.

2.1. Základní pravidla pro použití cizí měny v účetnictví

Základní pravidla, metodiku účtování konkrétních účetních operací upravuje základní zákonný předpis v této oblasti a tím je již výše zmíněný zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Také tento zákon prošel již řadou změn. Poslední schválenou novelou je zákon č. 353/2001 Sb. tzv. „velká novela“.

Pro české účetnictví je charakteristické, že musí být vedeno v peněžních jednotkách české měny, ale v případech vymezených zákonem o účetnictví, tj. v případě pohledávek a závazků, podílů, cenných papírů a derivátů, cenin, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, devizových hodnot, s výjimkou zlata, jsou účetní jednotky povinny použít současně i cizí měnu, tato povinnost platí i u opravných položek, rezerv a technických rezerv, pokud majetek a závazky, kterých se týkají, je vyjádřen také v cizí měně. [20]

Není povoleno vedení účetnictví v jiné měně. Účetní jednotka např. nesmí vést v průběhu účetního období účetnictví v EUR a v závěrkovém měsíci přepočítat hlavní knihu na koruny a závěrkové výkazy sestavit v korunách. To neznamená, že hodnoty vyjádřené v cizích měnách se nesledují. Sledování cizí měny v účetnictví je příkazáno. V účetnictví musí být hodnoty vyjádřené v cizích měnách vedeny v korunách i v cizí měně. Hodnoty vyjádřené v cizích měnách se sledují na úrovni operativní evidence, souběžně s účtováním v korunách.

Účetní jednotky nesmějí měnit v rámci jednoho účetního období způsoby oceňování, postupy odpisování, postupy účtování apod. To se vztahuje i ke změně kurzových přepočtů. K možným změnám může dojít v účetnictví a v účetní závěrce následujícího

účetního období jen z důvodů dosažení věrnějšího zobrazení předmětu účetnictví. Důvody změn a peněžní částky z nich vyplývající musí být uvedeny v příloze. [20]

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v českém jazyce. Účetnictví se vede v právních podmínkách České republiky a podléhá kontrole českých finančních a jiných orgánů. Je zde určitá výjimka, a to u dokladů, které jsou vyhotoveny v cizím jazyku, není požadováno jejich vystavení v jazyku českém, pokud lze spolehlivě a jednoznačně určit, že obsah účetních případů a účetních záznamů je správný. Například přijatá faktura vystavená v angličtině je doložena jednotným celním prohlášením, příjemkou na sklad, objednávkou v českém jazyce. [4]

V účetní závěrce, která je v soustavě podvojného účetnictví tvořena rozvahou, výkazem zisku a ztráty a přílohou, sehrává důležitou roli právě příloha. V ní jsou uvedeny předepsané údaje ve vztahu k zahraničí. [12]

2.2. Přepočítání cizí měny na koruny české

Problematiku převodu cizí měny na měnu českou je možné rozdělit na tři skupiny problémů podle měny, která se převádí:

- 1) měny, pro které ČNB vyhláší směnný kurz: měna EU – euro, dále měny Dánska, Švédska, Norska, Švýcarska, Velké Británie, Polska, Maďarska, Slovenska, Slovinska, USA, Kanady, Austrálie, Nového Zélandu a Japonska,
- 2) měny, pro které ČNB nevyhláší kurz, a to jsou měny zemí ostatních, výše neuvedených,
- 3) měny zemí EU, a to v období, kdy se v těchto zemích ještě používaly vlastní měny, ale již byly pevně vázány na euro. [1]

V zákoně platném do 31.12.2001 bylo uvedeno, že majetek a závazky vyjádřené v cizí měně se přepočítávaly na československou měnu kurzem stanoveným v kurzovním lístku SBČ, a to:

- kurzem devizy-nákup u pohledávek,
- kurzem devizy-prodej u závazků, nákupu CP, hmotného a nehmotného majetku kromě pohledávek,
- kurzem devizy-střed u peněžních prostředků na účtech, pohledávek z úvěrů,

- kurzem valuty–střed u peněžních prostředků v hotovosti a cenin.

Vzhledem k tomu, že československou měnu nahradila měna česká, SBČ nahradila ČNB a místo čtyř kurzů je v současné době vyhlášován kurz jediný, odpovídající kurzu střed, vydalo MF opatření, kterým se tyto nedostatky v letech 1995-2001 řešily. Pro přepočet majetku a závazků vyjádřených v cizí měně na českou měnu se používal směnný kurs devizového trhu vyhlášováný ČNB. [1, 20]

V současné době, od 1.1. 2002 jsou již tyto změny zahrnuty v zákoně:

Majetek a závazky, vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu **kurzem devizového trhu stanoveným ČNB**, a to k okamžiku ocenění:

- a) k okamžiku uskutečnění účetního případu, nebo
- b) ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, a to pouze majetek a závazky uvedené v § 4 odst.6: pohledávky a závazky, podíly, cenné papíry a deriváty, ceniny, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, devizové hodnoty s výjimkou zlata. [20]

V případě nákupu nebo prodeje cizí měny za českou měnu lze k okamžiku ocenění použít **kurzu, za který byly tyto hodnoty nakoupeny nebo prodány**. [20]

2.3. Použití kurzů

2.3.1. Přepočet měn, jejichž kurzy vyhláší ČNB

Účetní jednotka má tři možnosti, jaký kurz použije v průběhu účetního období:

- a) kurz vyhlášený ČNB v den účetního případu,
- b) kurz vyhlášený ČNB v pevně zvolený den,
- c) kurz komerční banky použitý při nákupu či prodeji cizí měny.

ad b) Pro přepočet cizí měny na českou měnu lze použít kurzu ČNB, který účetní jednotka používá po předem vnitřním předpisem stanovenou dobu (pevný kurz). Stanovená doba nesmí přesáhnout účetní období. [8]

Pro účtování v průběhu účetního období a pro výpočet kurzových rozdílů je možné interním předpisem definovat používání pevného kurzu pro předem vymezené období platnosti, např. měsíc, čtvrtletí. Zákon o účetnictví ani Postupy výběr dne neomezuje. Kurz by ovšem měl být v určitém vztahu k vymezenému období platnosti. Zároveň by měl být v okamžiku účtování známý, např. první den období platnosti, popř. poslední den předcházející tomuto období. Pevný kurz musí mít hodnotu, která byla skutečně vyhlášena ČNB a není možné si jej zvolit libovolně, např. pro usnadnění účtovat americký dolar kurzem 36,00.

Pevného kurzu **nesmí** účetní jednotka použít pro účely ocenění majetku a závazku ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka. V tomto případě je nutné použít jedině **denní kurz vyhlášený ČNB** k rozvahovému dni. [8]

Změna zvoleného kurzu

Pokud se v průběhu vymezeného období, pro které je pevný kurz stanoven, jednotka rozhodne změnit hodnotu pevného kurzu ČNB na hodnotu z jiného dne, může tak bez problémů učinit.

„Při používání pevných kurzů může účetní jednotka změnit svým rozhodnutím pevný kurz i v průběhu vymezeného období, v případech vyhlášené devalvace i revalvace české koruny musí být změněn vždy.“⁵

Vždy by se mělo jednat o kurz z některého dne vymezeného období. Pokud ČNB vyhlásí devalvaci či revalvaci koruny, účetní jednotka je povinna pevný kurz změnit, a to na kurz některého dne po vyhlášení devalvace nebo revalvace.

Vzhledem k ustanovení zákona o účetnictví, které říká že účetní jednotky nesmějí v průběhu účetního období měnit způsoby oceňování, není možné přejít **z pevného kurzu ČNB na denní kurz ČNB v průběhu účetního období**. [1, 20]

ad c) Jestliže je proveden nákup deviz a tyto devizy jsou oceněny kurzem vyhlášeným ČNB, tj. jiným kurzem, než kterým byl nákup uskutečněn, vzniká kurzový rozdíl při

⁵ Opatření MF čj.281/89 759/2001, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. Úvodní ustanovení, článek XIII, Kurzové rozdíly, odst.2.

směně, který je nutné účetně vyrovnat. V některých případech je možné toto účtování zjednodušit, je možné použít kurz komerční banky, ve které byl obchod uskutečněn.

Zákon o účetnictví říká: „V případě nákupu nebo prodeje cizí měny za českou lze k okamžiku ocenění použít kurz, za který byly tyto hodnoty nakoupeny nebo prodány.“⁶

Toto ustanovení je možné výhodně využít nejen při nákupu či prodeji valut, ale také v případech, kdy je placeno v devizách z účtu vedeného v české měně nebo inkasujeme na tento účet položky v cizí měně a banka v rámci platebního styku provede zároveň směnu. Od 1. 1. 2002 je možné **kurz obchodu** použít i v případech, kdy se nejedná o obchod s bankou.

Pro účely účetní závěrky se použije vždy kurz ČNB vyhlášený ke dni sestavení závěrky, nezávisle na tom, jaký typ kurzu je v účetnictví používán v průběhu účetního období.

2.3.2. Přepočet měn, jejichž kurzy ČNB nevyhlašuje

Při přepočtu měn, které nejsou obsaženy v kurzech devizového trhu vyhlášených ČNB, se pro přepočet použijí oficiální střední kurzy centrálních bank, popř. aktuální kurzy na mezibankovním trhu, k americkému dolaru nebo euru. [8]

Pro některé měny, pro které ČNB kurz nevyhlašuje, ale některá z centrálních bank jiných zemí kurz mezi touto měnou a českou korunou vyhlašuje, je možné použít kurz této zahraniční centrální banky. U většiny měn vzdálenějších zemí však neexistuje přímý oficiální kurz této měny vůči české měně. Potom se provede přepočet pomocí amerického dolaru nebo eura.

1. příklad – Přepočet chorvatských kun na koruny

Pro účely účetnictví je potřeba přepočíst 55 000 Kn na koruny pro účetní případ uskutečněný dne 5. 4. 2002.

⁶ §24 zák.č.563/1991 Sb, o účetnictví

ČNB kurz této měny nevyhlašuje, není možné jej užít. Některé naše banky s kunami obchodují, a proto by bylo možné při nákupu nebo prodeji v některé z těchto bank použít její kurz. Při ostatních operacích to zákon o účetnictví ani Postupy neumožňují a je nutné použít oficiální střední kurz jiné centrální banky, v tomto případě nejlépe Croatian National Bank Zagreb. Středním kurzem je nutné vydělit částku 55 000 Kn.

5. 4. 2002 střední kurz CZK 0,243 386

$$55\,000 : 0,243\,386 = \mathbf{225\,978,49\,Kč} \quad [16] \qquad (2)$$

2. příklad – Přepočet srílanských rupií na koruny

Pro účely účetnictví je nutné provést přepočet 850 000 rupií na koruny pro účetní případ uskutečněný opět dne 5. 4. 2002.

V tomto případě ČNB nevyhlašuje kurz SLR a ani Central Bank of SriLanka nevyhlašuje kurs české koruny. Proto se přepočet musí provést pomocí dolaru nebo eura. Prostřednictvím kurzového lístku Central Bank of SriLanka se zjistí kurzy vyhlášené v pátek 5. 4. 2002. Pro názornost je uveden přepočet pomocí obou uvedených měn:

Kurzy 5. 4. 2002	Srí Lanka	ČNB
1. USD	95,815	35,033
2. EUR	84,129	30,785

$$1) 850\,000\,SLR : 95,815 = 8\,871,262\,USD * 35,033 = 310\,786,92\,Kč \qquad (3)$$

$$2) 850\,000\,SLR : 84,129 = 10\,103,531\,EUR * 30,785 = 311\,037,20\,Kč \quad [17] \quad (4)$$

Rozdíl mezi výsledkem při přepočtu pomocí dolaru a pomocí eura je dán tím, že obě centrální banky, ČNB i Central Bank of Sri Lanka sice reagují na vzájemný kurz mezi dolarem a eurem, tato reakce však závisí na rozhodnutí každé banky, a nemusí být tudíž nutně shodná. V interní směrnici by si účetní jednotka měla stanovit, zda bude provádět přepočty pomocí dolaru nebo pomocí eura.

I v těchto případech je možné se rozhodnout, jestli bude účetní jednotka používat denní kurzy nebo kurzy po určité období platnosti pevné. [1]

2.3.3. Přepočet měn zemí Evropské unie

Přepočet měn zemí, které jsou součástí měnové unie, již není v současné době aktuální problém, a proto je zmíněn jen stručně, pouze z toho důvodu, aby byla problematika kurzových rozdílů a přepočtů kompletní a ucelená.

V období od 1. 1. 1999 do 31. 12. 2001 byly zvláštností některé měny zemí EU. Pro ně nebyly vyhlašovány kurzy, neboť v té době se na ně nepohlíželo jako na samostatnou měnu, ale jako na denominace eura. Jejich kurz byl pevně fixován přepočítacím koeficientem k euru. Tento přepočítací koeficient byl stále stejný po celou dobu paralelní existence těchto měn vedle eura.⁷ Seznam měn a jejich přepočítací koeficienty jsou uvedeny v příloze č. 1. Pro přepočet těchto měn na české koruny bylo možné použít dvě metody:

- 1) Přepočtení pomocí kurzu eura a prostřednictvím přepočítacích koeficientů. Tato metoda obsahuje dva kroky. Nejdříve se převede cizí měna na euro pomocí pevného přepočítacího koeficientu a v druhém kroku se euro převede denním nebo pevným kurzem ČNB na koruny.
- 2) Přepočtení pomocí přepočítacího poměru. Tento poměr byl ČNB připravený jako součin přepočítacího koeficientu s kurzem eura. Tím se výpočet zkrátil pouze na jeden převod. Výsledek se lišil jen zaokrouhlením. [1]

2. 4. Kurzové rozdíly

Kurzové rozdíly v účetnictví vznikají ve třech typech případů:

2.4.1. Kurzové rozdíly ke dni uskutečnění účetního případu

Pokud je v průběhu účetního roku účtováno dvakrát nebo vícekrát o tomtéž majetku či závazku, a jeho hodnota v cizí měně je pokaždé přepočítávána jiným kurzem, vznikají kurzové rozdíly. Postupy určují, za jakých okolností je třeba tyto kurzové rozdíly zaúčtovat, kdy se neučtují a kdy si účetní jednotka může sama stanovit, zda kurzový

⁷ Fixní přepočítací koeficienty mezi EURO a 11 měnami byly stanoveny Radou ministrů EU koncem roku 1998 a během celého přechodného období do 31.12.2001 se neměnily.

rozdíl zaúčtuje. Tyto rozdíly se vždy účtují na účty **563 – Kurzové ztráty** a **663 – Kurzové zisky**.

Kurzové rozdíly, které vznikají v průběhu účetního období při ocenění majetku a závazků, nejčastěji se jedná o kurzové rozdíly vzniklé změnou kurzu v době mezi vznikem a zánikem pohledávky či závazku, se účtují k **okamžiku uskutečnění účetního případu** pojícího se k zániku pohledávky či závazku.[1]

Uskutečněním účetního případu pro výpočet kurzového rozdílu se rozumí zejména:

- a) úhrada závazku a inkaso pohledávky,
- b) postoupení pohledávky a vklad pohledávky,
- c) převzetí dluhu u původního dlužníka,
- d) vzájemné započtení pohledávek,
- e) úhrada úvěru nebo půjčky novým úvěrem nebo půjčkou,
- f) převod záloh na úhradu pohledávek a závazků.[8]

Ve výše uvedených situacích může při zániku pohledávky nebo závazku dojít k tomu, že evidence v české a cizí měně kvůli pohybu kurzu ČNB nebude souhlasit. V tom případě se musí tento nesoulad okamžitě vyrovnat zaúčtováním kurzového rozdílu.

Výše uvedený výčet situací uskutečnění účetního případu není úplný, o kurzových rozdílech lze dle uvážení účetní jednotky účtovat i v jiných případech. V postupech je ale striktně vymezeno, kdy o nich účtovat nelze.

„Kurzové rozdíly nevznikají při:

- a) oznámení o změně věřitele u dlužníka a u věřitele v případě, že za jeho dlužníka bude plnit dlužník jiný,
- b) dohodě o změně zahraničních měn pro úhrady nebo inkasa bez pohybu peněžních prostředků, s výjimkou změny na Kč,
- c) splácení peněžních vkladů do obchodních společností a družstev.“⁸

⁸ Opatření MF čj.281/89 759/2001, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. Úvodní ustanovení, článek XIII, Kurzové rozdíly, odst.9

To znamená, že v těchto případech, kdy jsou zaniklé pohledávky nebo závazky nahrazeny novými, nesoulad mezi vyjádřením v české měně a v cizí měně se neopravuje a kurzový rozdíl se v tento okamžik vytvořit nesmí. Ve všech ostatních případech záleží na volbě účetní jednotky, zda bude účtovat o kurzovém rozdílu okamžitě, nebo až v souvislosti s dalšími pohyby, případně v souvislosti s účetní závěrkou.

2.4.2. Kurzové rozdíly vzniklé při oceňování ke konci rozvahového dne

V rámci účetní závěrky, kdy je přepočítávána hodnota majetku či závazků a kurz ke dni účetní závěrky je odlišný od kurzu původního zaúčtování, vznikají kurzové rozdíly. O těchto rozdílech se musí účtovat vždy.

- 1) Realizované jsou pouze kurzové rozdíly vzniklé při přecenění pokladny, banky a cenných papírů. Tyto rozdíly z majetku na účtech 211,213,221 a 261 ovlivňují i výkaz zisku a ztrát a účtují se na účty 563 nebo 663 a bude se o nich účtovat i v rámci účetní závěrky za rok 2002, případně i v dalších letech.
- 2) Do konce roku 2001 se kurzové rozdíly z ostatního majetku a závazků účtovaly na účty 386 a 387 viz kapitola 1.6. Po novele se ale i tyto rozdíly již účtují výsledkově, to znamená na účty 563 nebo 663. [1]

2.4.3. Kurzové rozdíly při směně měn

Při účtování směny, pokud se kurz směny liší od kurzu v účetnictví, vznikají kurzové rozdíly „**při směně**“. O kurzových rozdílech při směně se účtuje vždy, a to na účty 563 nebo 663.

Tento typ kurzových rozdílů může vzniknout při směně české měny za měnu cizí, a to v případě, kdy v účetnictví je použit jiný kurz než ten, kterým byl obchod proveden. Nakoupí-li účetní jednotka například americké dolary za 36,64, ale zaúčtuje je kurzem 36,22, vznikne jí rozdíl 42 haléřů na každý nakoupený dolar. Kurzový rozdíl při směně může také vzniknout při směně cizí měny za jinou cizí měnu. [1]

2.5. Pokladna a banka

2.5.1. Pokladna

Při účtování valut, které má účetní jednotka uložené v pokladně (účet 211) nebo které převádí mezi bankou a pokladnou (účet 261), je potřeba při každém pohybu ocenit přírůstek nebo úbytek valuty v korunách. Přepočet cizí měny na koruny se provádí v průběhu roku, je pro částku právě přijatou nebo vydanou z pokladny, pro valuty ležící v pokladně bez pohybu se žádný přepočet při změně kurzu nedělá. Stanovuje-li se aktuální hodnota momentálního obrátu na účtu, není důležité, zda zůstatek účtu v české a cizí měně koresponduje. Rozdíl mezi evidencí zůstatku v cizí měně a evidencí zůstatku v korunách se vyrovnává až souhrnně v okamžiku, kdy je sestavována uzávěrka.

Často se valuty vybírají z pokladny v jiném kurzu, než byly vloženy (v případě, že nepoužíváme pevný kurz). Proto nesouhlasí zůstatek na pokladně v Kč a cizí měně (zůstatek vyjádřený v Kč se nerovná přepočtu zůstatku v cizí měně aktuálním kurzem) a je nutné provést úpravu a zaúčtovat vzniklý kurzový rozdíl na účty 563, v případě kurzové ztráty nebo 663, v případě kurzového zisku. Při účtování valutové pokladny je nutné zavést samostatné analytické podúčty účtu 211 pro každou jednotlivou cizí měnu. [1, 8]

3. příklad – Pokladna v amerických dolarech

Účetní jednotka ABC s.r.o. zavede 15.3. 2001 dolarovou pokladnu a vloží do ní 250 \$, které vybrala z devizového účtu. Dne 18.7. 2001 zaplatí hotově 115 \$ za materiál a dne 11.9. nakoupí v bance 500 \$ za 19 326 Kč plus 412 Kč poplatek. Jednotka používá ocenění valut denním kurzem ČNB, v případě směny bankou užívá kurz této banky.

Tab.1 Valutová pokladna v amerických dolarech

Datum	Kurs ČNB	Text	Částka v USD	Částka v Kč	MD	DAL	Stav v USD	Stav v Kč
15.3.	37,860	Převod z BÚ	250	9465,00	2112	261	250	9465,00
18.7.	39,685	Platba hotově	115	4563,78	501	2112	135	4901,22
11.9.	37,801	Příjem valut	500	19326,00	2112	261	635	24227,22
		Úhrada v Kč		19326,00	261	221		
		Poplatek		412,00	568	221		
31.12.	36,259	Konečný stav					635	
		Kurzový rozdíl		1202,75	563	211		23024,47

Pramen: vlastní vypracování, [14]

Po zaúčtování případu z 18.7. je v pokladně 135 USD, které byly předtím oceněny kurzem 37,86 za dolar. V účetnictví je jejich hodnota spočtena na 36,305 za dolar (4901,22:135). Toto není chyba výpočtu nebo účtování, ale je to způsobeno tím, že 115 USD bylo vydáno vyšším kurzem, než bylo přijato. O této ztrátě se neúčtuje při každém výběru, ale zahrne se do rozvahového kurzového rozdílu ke konci rozvahového dne.

K 31.12. je vypočtena hodnota valut podle denního kurzu ČNB ke konci rozvahového dne ($635 \cdot 36,259$) 23024,47 Kč a tato hodnota je srovnána s hodnotou v účetnictví. $23\,024,47 - 24\,227,22 = -1202,75$. Z tohoto záporného výsledku vyplývá, že současné ocenění musí být sníženo. Kurzový rozdíl je ztráta a bude zaúčtována na účet 563.

Při účtování nákupu valut dne 11.9. v bance byl použit kurz, který tato banka použila pro prodej. Proto kurz ČNB v den nákupu valut nebyl vůbec použit. Poplatek za směnu nevstupuje do hodnoty valut a stává se okamžitě nákladem.

2.5.2. Banka

O bankovním účtu vedeném v cizí měně se účtuje stejným způsobem jako se účtuje o pokladně v cizí měně. V průběhu roku se účtuje o vkladech a výběrech aktuálním kurzem a v okamžik účetní závěrky se dopočítá zůstatek pomocí kurzového rozdílu,

který se zaúčtuje na účet 563 nebo 663. Účetní jednotka má také možnost používat v průběhu účetního období kurz pevný. Ke konci rozvahového dne musí ale zůstatek na devizovém účtu ocenit denním kurzem vyhlášeným ČNB k tomuto dni.

2.5.3. Sestavování bilance v průběhu roku

Pokud je bilance sestavována z jakéhokoliv důvodu v průběhu roku, a ne až v rámci účetní závěrky, nemusí ocenění valutové pokladny nebo devizového účtu odpovídat skutečnosti. Je pak na uvážení sestavujícího, zda je tento rozdíl zanedbatelný, anebo zda je natolik významný, že je nutno jej upravit nebo vysvětlit v příloze.

Účetní jednotka se také může rozhodnout, že bude opravovat zůstatky pokladny a banky s každým pohybem. V tom případě vyjde v okamžiku sestavování bilance konečný stav stejně. Také ztráta nebo zisk způsobený kurzovými rozdíly bude v součtu stejný jako v případě, kdy se po každém pohybu zůstatek neopravuje. Rozdíl se projeví pouze ve vyšších obratech na účtu 563 a 663. [1]

2.6. Pohledávky a závazky

Postupy ukládají, obdobně jako při účtování pokladny a banky, vést analytickou evidenci, ve které se pohledávky a závazky člení nejen dle dlužníků a věřitelů, ale i dle jednotlivých měn. I když řada účetních programů dokáže vést evidenci tímto způsobem i bez zavedení analytických účtů pro každého obchodního partnera a měnu, bývá pro přehlednost a kontrolu výhodné oddělovat pohledávky a závazky v cizí měně podle jednotlivých měn na samostatné analytické účty.[8]

O pohledávce nebo závazku v cizí měně se účtuje obvykle dvakrát. Poprvé při jejich vzniku, většinou vystavením či přijetím faktury, podruhé při jejich zániku, nejčastěji zaplacením. Vznikat i zanikat mohou pohledávky i závazky postupně. Dále se jimi účetní jednotka zabývá v okamžiku sestavování účetní závěrky, kdy je třeba, aby byly v rámci rozvahy oceněny kurzem ČNB ze dne sestavení. U pohledávek a závazků v cizí měně se proto při uzávěrce vytváří také kurzové rozdíly.

2.6.1. Pohledávky v cizí měně

Pokud je používán pevný kurz a pohledávka je inkasována v období, kdy je kurz ještě shodný, bude přepočet v obou případech stejný a žádný kurzový rozdíl nevznikne.

Pokud je ale používán denní kurz ČNB nebo pokud dojde k inkasu až po skončení období platnosti pevného kurzu, a tento kurz je již změněn, bude fakturovaná částka a přijatá částka přepočtena na dvě odlišné částky v české měně. Jestliže klesne kurz cizí měny, bude se podle přepočtu na českou měnu, která posílila, zdát, že pohledávka byla vyrovnána jen částečně. Ve skutečnosti byla vyrovnána plně. Proto se zbylá část odstraní tím, že se zaúčtuje na vrub účtu 563 – Kurzové ztráty. Kurzovou ztrátou je tedy rozdíl mezi zúčtovaným výnosem a skutečným příjmem.

V případě, že kurz cizí měny stoupne, je situace opačná. Z hlediska účetnictví je pohledávka přeplacena. Vzniklý rozdíl se zaúčtuje na účet 663 – Kurzové zisky.

4. příklad – Vystavená faktura v amerických dolarech, inkasovaná na účet

Společnost ABC s.r.o. vystavila dne 15. 3. (kurz ČNB za dolar 37,860) fakturu na 1200 \$ za dodávku zboží, kterou ten den realizovala. Dne 18.7. (při kursu 39,685) obdržela úhradu na dolarový účet.

Tab. 2 Vystavená faktura v USD, denní kurz

Datum	Kurz ČNB	Text	Částka v USD	Částka v Kč	Účet	
					MD	D
15.3.	37,860	Vystavení faktury	1 200	45432,00	311	604
18.7.	39,685	Platba	1 200	47622,00	221	311
		Kurzový zisk		2190,00	311	663

Pramen: vlastní vypracování, [14]

V tomto případě došlo k oslabení koruny vůči dolaru. Pro účetní jednotku bude tato situace znamenat kurzový zisk.

Pokud by účetní jednotka používala po celé uvažované období pevný kurz např. 36,221, řešení by vypadalo následovně:

Tab. 3 Vystavená faktura v USD, pevný kurz

Datum	Pevný kurz	Text	Částka v USD	Částka v Kč	Účet MD D	
15.3.	36,221	Vystavení faktury	1 200	43465,20	311	604
18.7.	36,221	Platba	1 200	43465,20	221	311
	Kurz ČNB					
31.12.	39,452	Kurzový zisk (USD – účet)		3877,20	221	663

Pramen: vlastní vypracování, [14]

V případě, že je používán pevný kurz nižší, než je reálný stav v určitý den, je v účetnictví vyjádřen nižší výnos oproti situaci, kdy je účtováno denním kurzem ČNB. V okamžiku účetní závěrky se situace srovná. Rozdílné bude pouze to, zda se jedná o výnos z hospodářské činnosti (604), nebo finanční činnosti (663). Pokud se kurzy během roku příliš nemění, bude tento rozdíl zanedbatelný. Pokud se kurz mění soustavně jedním směrem, může být rozdíl vyšší a v některých, málo častých případech může nastat i situace, kdy volba metody účtování cizí měny může ovlivnit skutečnost, zda se jednotka stane plátcem DPH, popř. se změní ze čtvrtletního plátce DPH na měsíčního plátce. Do obratu se pro tyto účely započítává **obrat ze zdanitelných plnění**, nikoliv však výnos z kurzových rozdílů. [1]

Účtování denním kurzem vede k častějšímu dopočítávání kurzových rozdílů. Je pracnější, většinou ale tuto činnost umí automaticky provést účetní program, ale na druhou stranu má účetní jednotka průběžně přesnější odhad zisku a přesnější vyčíslení výnosů z hospodářské činnosti. Použití denního kurzu zajišťuje tedy věrnější obraz o hospodářském výsledku.

Den pro stanovení kurzu

V předchozím příkladu byla faktura vystavena ve stejný den, kdy byla realizována dodávka. V případě vystavování faktur v české měně je dnem uskutečnění účetního případu den, kdy se dodávka uskuteční. Při účtování v cizí měně je nutné brát v úvahu ještě následující ustanovení:

„Pro potřeby oceňování pohledávek a závazků, vyjádřených v cizí měně, ke dni jejich vzniku lze za okamžik uskutečnění účetního případu považovat u dodavatele den

vystavení faktury nebo obdobného dokladu, u odběratele den přijetí faktury nebo obdobného dokladu.”⁹

Jestliže je vystavena faktura v jiný den, než je dodávka splněna, může být použit buď kurz ze dne uskutečnění dodávky, anebo kurz ze dne vystavení dokladu. Důležité je to, že den vystavení faktury se používá pouze pro stanovení kurzu, pro ostatní účely zůstává dnem uskutečnění stále den splnění dodávky. Účetní jednotka by měla ve svém vnitřním předpisu stanovit, ve kterých případech používá kterou možnost. [1]

2.6.2. Závazky v cizí měně

Při účtování závazku v zahraniční měně jsou způsob účtování, způsob tvoření kurzových rozdílů i volba dne pro stanovení kurzu obdobné jako v případě pohledávky. Jako den pro stanovení kurzu je možné vybrat den splnění dodávky, nebo den přijetí faktury. V případě použití dne přijetí faktury je nutné tento den na doklad vyznačit.

5. příklad – přijatá faktura v euro na pořízení počítače

Společnost ABC s.r.o. dne 28.2.2002 koupila dlouhodobý majetek, počítač, na fakturu za 1290 €. Dne 8.4. 2002 zaplatila fakturu z korunového účtu, banka odepsala částku 40 235,10 Kč.

Tab. 4 Přijatá faktura v € při použití denního kurzu ČNB

Datum	Kurz ČNB	Text	Částka v EUR	Částka v Kč	Účet	
					MD	D
28.2.	31,600	Přijatá faktura	1 290	40764,00	042	321
		Uvedení do provozu		40764,00	022	042
8.4.	30,740	Platba	1 290	40235,10	321	221
		Kurzový zisk		528,90	321	663

Pramen: Vlastní vypracování, [14]

⁹ Opatření MF čj.281/89 759/2001, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. Úvodní ustanovení, článek XIII, Kurzové rozdíly, odst.3.

Banka použila pro úhradu kurz 31,19, klientovi tedy odepsala z korunového účtu 40235,10 Kč. Vznikl kurzový zisk ve výši 528,90 Kč.

Pokud by společnost používala po celé období pevný kurz, např. 30,624 za euro, vznikl by při úhradě faktury opět kurzový rozdíl – ztráta ve výši 735,64 Kč. Banka opět pro úhradu použila kurz 31,19 a z korunového účtu odečetla klientovi 40 235,10 Kč.

Tab. 5 Přijatá faktura v € při použití pevného kursu

Datum	Pevný kurz	Text	Částka v EUR	Částka v Kč	Účet	
					MD	D
28.2.	30,624	Přijatá faktura	1 290	39504,96	501	321
8.4.	30,624	Platba	1 290	39504,96	321	221
		Kurzová ztráta		730,14	563	221

Pramen: vlastní vypracování, [14]

Na tomto příkladu je vidět, že v určitých případech může **volba metody účtování** ovlivnit skutečnost, zda bude dosažena hranice, od které se počítač povinně řadí mezi dlouhodobý majetek. To může ovlivnit výši odpisů, hospodářský výsledek i daň z příjmu společnosti.

V současné době je kurzový rozdíl v případě nákupu dlouhodobého majetku, materiálu nebo zboží, vždy nákladem nebo výnosem a do pořizovací ceny nevstupuje. [8]

Přepočet cizí měny na měnu českou není potřeba pouze pro účely účetnictví. V některých případech je nutné cizí měnu přepočítat na českou pro účely platby daní, neboť daně se odvádějí v české měně i v případě, kdy je základ pro výpočet daně vyjádřen v měně cizí. Jedná se například o případy dovozu licence, která podléhá srážkové dani, nebo o případy, kdy musí účetní jednotka provést zajištění daně. Při těchto přepočtech použije plátce daně, který má sídlo nebo bydliště na území ČR, **kurz uplatněný v účetnictví**. [21]

2.7. Zálohy a postupně splácené pohledávky a závazky

2.7.1. Postupně splácené pohledávky

V případě, že jsou pohledávka nebo závazek spláceny po částech, je první možností vyčíslit při každé platbě vyčíslit a zaúčtovat kurzový rozdíl týkající se splácené části pohledávky nebo závazku. Pohledávka či závazek se pomyslně rozdělí na právě placenou část a část, která zůstane nezaplacena nadále. K právě splácené části pohledávky je přiřazena platba a je zaúčtována včetně kurzového rozdílu. Zbylá, nesplacená část je ponechána beze změny, nepřeceněna dle současného kurzu, ale ponechána oceněna kurzem dne vzniku. Druhou možností je u částečných plateb je zúčtování kurzových rozdílů až ke konci rozvahového dne.

6. příklad – vystavená faktura v USD, postupně inkasovaná v USD na dolarový účet
ABC s.r.o. vystavila 10. 1. 2002 fakturu za zboží na částku 5 220 USD. První část pohledávky byla uhrazena na dolarový účet dne 30. 1. ve výši 2500 USD. Zbytek byl uhrazen 20.2. Firma používá denní kurzy ČNB.

Tab. 6 Vystavená faktura v USD, postupně inkasovaná na \$ účet

Kurs ČNB	Text	Částka v USD	Částka v Kč	Účet	
				MD	D
36,070	Vystavení faktury	5 220	188285,40	311	604
36,967	Částečná platba	2 500	92417,50	221	311
	Kurzový zisk		2242,50	311	663
36,539	Další platba	2 720	99386,08	221	311
	Kurzový zisk		1275,68	311	663

Pramen: vlastní vypracování, [14]

2.7.2. Zálohy v cizí měně

Účtování o zálohách v cizí měně se podobá účtování postupně splácené pohledávky nebo závazku. Samotným přijetím zahraniční zálohové faktury většinou nevzniká závazek ji zaplatit. V okamžiku zaplacení zálohy vznikne pohledávka obdržet smluvené plnění, popřípadě obdržet zpět zaplacenou zálohu. Po obdržení a zaúčtování konečné faktury, je jí zálohová platba přiřazena. Při placení zálohy kurzové rozdíly nevznikají, až při zúčtování zálohy se rozdíl počítá stejně jako při částečné, popř. plné platbě. [1]

2.8. Dovoz a vývoz zboží

2.8.1. Clo a DPH při dovozu zboží

Zvolený podnikatelský subjekt se v rámci zahraničně obchodní činnosti zabývá především dovozem a vývozem náhradních dílů. Dovezené díly pak dále prodává v České republice, tudíž je možné náhradní díly klasifikovat jako zboží. Zboží je oceněno pořizovací cenou, která vychází z ceny pořízení, ke které se dále připočítávají i náklady, které s pořízením souvisejí. Do ceny zboží vstupuje i např. clo, spotřební daň, přepravné, pojistné, provize za zprostředkování, různé poplatky jako jsou licence, DPH u neplátce apod. V následujících příkladech se předpokládá, že účetní jednotka je plátcem DPH, daň tedy nevstupuje do pořizovací ceny a musí být evidována odděleně na účtu 343.

2.8.1.1. Způsob evidence zásob A

K účelu výpočtu pořizovací hodnoty slouží účet **131 - Pořízení zboží**, který je koncipován u způsobu A jako **kalkulační účet**, na který se účtují všechny složky pořizovací ceny zboží. Po výpočtu této ceny je zůstatek účtu pořízení převeden na účet zboží na skladě.

Je-li zboží propuštěno do volného oběhu, vzniká celní dluh, který musí být zaplacen. Účetně se celní dluh zobrazí jako závazek k celnímu úřadu, pro tento účel se používá účet **379 - Jiné závazky**. Clo je součástí pořizovací ceny, proto se část celního dluhu připadající na clo zařadí v rámci pořizovací ceny na majetkové účty. DPH se eviduje klasickým způsobem odděleně na účtu **343 - Daň z přidané hodnoty**. [12]

Tab. 7 Účtování dovezeného zboží, zásoby se evidují metodou A

Č.o.	TEXT	MD	D
1.	Přijatá faktura od zahraničního dodavatele	131	321/1
2.	Přijaté celní doklady - clo	131	379
	- DPH	343	379
3.	Úhrada celního dluhu	379	221
4.	Přijatá faktura za přepravné - od zahraničního partnera	131	321/1
5.	Převzetí zboží na sklad	132	131
6.	Úhrada faktury do zahraničí	321/1	221
	Úhrada bankovních poplatků	568	221
	Úhrada faktury za dopravu zboží	321/1	221
7.	Vyúčtování kurzových rozdílů - kurzová ztráta	563	321/1
	- kurzový zisk	321/1	663

Pramen: Vlastní vypracování, [2]

2.8.1.2. Způsob evidence zásob B

Tab. 8 Účtování dovezeného zboží, zásoby se evidují metodou B

Č.o.	TEXT	MD	D
1.	Přijatá faktura od zahraničního dodavatele	504	321/1
2.	Přijaté celní doklady - clo	504	379
	- DPH	343	379
3.	Úhrada celního dluhu	379	221
4.	Přijatá faktura za přepravné	504	321/2
5.	Úhrada faktury do zahraničí	321/1	221
	Úhrada bankovních poplatků	568	221
	Úhrada faktury za dopravu	321/2	221
6.	Vyúčtování kurzových rozdílů - kurzová ztráta	563	321/1
	- kurzový zisk	321/1	563
7.	Zúčtování k 31.12. dle inventarizace - storno PS	504	132
8.	Skutečný stav zboží k 31.12.	132	504

Pramen: vlastní vypracování, [2]

Podstatou evidence zásob způsobem B je účtování nakupovaných zásob přímo do nákladů. Při uzavírání účetních knih se počáteční stavy z účtů zásob materiálu a zboží převedou do nákladů. Stav zásob se podle inventarizace zaúčtuje jako konečný zůstatek na účtech materiálu a zboží souvztažně ve prospěch příslušného nákladového účtu. Účetní jednotka musí vést průběžně operativní evidenci skladu nejen v ks, ale také v Kč .[12]

2.8.2. Vývoz zboží - prodej do zahraničí

V případě prodeje zboží může nastat situace, kdy se odběratel nachází v zahraničí. I zde budou pohybu kurzů, za předpokladu, že účetní jednotka nepoužívá pevných kurzů, ovlivňovat hospodářský výsledek. I v tomto případě se předpokládá, že účetní jednotka je plátcem DPH, a proto výše této daně nevstupuje do pořizovací ceny zásob.

Tab. 9 Účtování nákupu zboží a jeho následného vývozu u plátce DPH

Č.o.	TEXT	MD	D
1.	Přijatá faktura od tuzemského dodavatele	131	321
	DPH	343	
2.	Příjemka – zboží do prodejny	132	131
3.	Odeslaná faktura zahraničnímu odběrateli za zboží	311	604
4.	Úbytek zboží ve skladových cenách	504	132
5.	Platba od zahraničního odběratele	221	311
6.	Vyúčtování kurzových rozdílů - kurzová ztráta	563	311
	- kurzový zisk	311	663

Pramen: vlastní vypracování, [2]

3. Přejchod z jednoduchého na podvojné účetnictví

3.1. Okruh osob účtujících v jednotlivých soustavách

V současné době vymezuje okruh osob, které účtují v soustavě jednoduchého a podvojného účetnictví, obchodní zákoník a zákon o účetnictví. Účetní jednotky zapsané v obchodním rejstříku jsou povinny účtovat v soustavě podvojného účetnictví. Z účetních jednotek mohou v soustavě jednoduchého účetnictví účtovat z právnických osob, které mají sídlo na území ČR a ze zahraničních osob, které na území ČR podnikají nebo provozují činnost podle zvláštních právních předpisů:

- a) občanská sdružení, jejich organizační jednotky, církve a náboženské společnosti, sdružení právnických osob a nadační fondy, pokud jejich veškeré příjmy nedosáhly výše 6 000 000 Kč,
 - b) obecně prospěšné společnosti, společenství vlastníků jednotek a ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní právní předpis,
- dále fyzické osoby, které podnikají nebo provozují jinou samostatně výdělečnou činnost, pokud prokazují své výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů pro účely zjištění základu daně z příjmů, ty účetní jednotky, o kterých to stanoví zvláštní právní předpis¹⁰ a nejsou zapsány v obchodním rejstříku. [10]

„Pokud zvláštní zákon nestanoví jinak, účtují podnikatelé, kteří nejsou zapsáni v obchodním rejstříku, v soustavě jednoduchého účetnictví o příjmech a výdajích, obchodním majetku, jakož i o závazcích tak, aby bylo možné zjistit výsledek hospodaření. Podnikatelé, kteří nejsou zapsáni v obchodním rejstříku, mohou účtovat místo v soustavě jednoduchého účetnictví v soustavě podvojného účetnictví, pokud v ní budou účtovat po celé účetní období.“¹¹

¹⁰ § 37 obchodního zákoníku

¹¹ § 37 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

3.2. Výhody a nevýhody jednoduchého a podvojného účetnictví

Jednoduché a podvojně účetnictví je založeno na odlišném principu účtování a s tím souvisí i hlavní výhody a nevýhody jednotlivých soustav. Jednoduché účetnictví je založeno na tzv. **peněžním principu účtování**. Hospodářská operace se zachycuje až v okamžiku příjmu či výdaje peněz. Charakteristické je oddělené sledování peněžního hospodaření od evidence ostatního majetku a závazků. Je koncipováno jako účetnictví daňové, jehož cílem je především zjištění daňové povinnosti. Naopak podvojně účetnictví tvoří uzavřený systém s vlastním kontrolním aparátem, rovnocenně se věnuje všem složkám majetku a závazků. Je založeno na **akruálním principu účtování**. Hospodářská operace se zachycuje v okamžiku jejího vzniku, např. výnos je zachycen již v okamžiku vzniku bez ohledu na okamžik úhrady. Podvojně účetnictví je založeno na respektování metodických prvků a obecných zásad účetnictví a striktně dodržuje zásadu podvojnosti. Jeho cílem je kromě stanovení hospodářského výsledku pro účely zjištění daňové povinnosti i zachycení finanční, majetkové a důchodové situace podniku a možnost využití těchto informací v kterémkoli okamžiku. [11, 12]

Jedním z hlavních důvodů, proč účetní jednotky volí soustavu jednoduchého účetnictví, je její daňová výhodnost. Vzniká zde prostor pro manipulaci s daňovým základem. Účetní jednotka může svůj daňový základ a tedy i daň z příjmu ovlivnit např. nákupem materiálu či zboží před koncem účetního období. Tento materiál nebude v daném účetním období spotřebován, ale i tak bude výdaj spojený s jeho nákupem zahrnut do výdajů na zajištění, dosažení a udržení příjmů. Jednoduché účetnictví je také oblíbeno proto, že jeho vedení je skutečně jednodušší a podnikatel je často schopný vést ho sám. V případě zpracování účetní firmou jsou náklady podstatně nižší než v případě účetnictví podvojného. Jednoduché účetnictví má samozřejmě i své nevýhody. Za hlavní nevýhodu lze považovat nedostatečnou celistvost, přehlednost a spolehlivost informací, které poskytuje. Jednoduché účetnictví není na rozdíl od účetnictví podvojného postaveno na účetních metodách a zásadách a chybí mu ucelený vnitřní kontrolní systém. [11]

Jednoduché účetnictví je vhodné pro podniky s malým rozsahem činnosti, velkým podílem peněžních příjmů a výdajů v hotovosti a malým podílem pohledávek a závazků. Pokud ale podnikání bude většího rozsahu, podnikatel bude mít více

provozoven a středisek a vyrábět širší sortiment, bude lépe o jeho hospodaření vypovídat účetnictví podvojně. [12]

Je obtížné jednoznačně doporučit soustavu pro vedení účetnictví. Výsledný efekt zvolení účetní soustavy bude záležet na druhu podnikatelské činnosti, na množství hospodářských operací. Podnikatelé by měli zvážit nejen výhody a nevýhody obou soustav, ale měli by tyto nedostatky a přednosti srovnat s vlastními potřebami a zájmy.

3.3 Právní úprava přechodu z jednoduchého na podvojně účetnictví

Od 1. 1. 2002 je přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví podvojně upraven:

- opatřením MF čj. 281/283/97 410/2001, kterým se stanoví postupy účtování pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, kde v příloze č. 2 je stanoven postup přechodu z hlediska účetního,
- zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kde v příloze č. 3 je upraven přechod ze soustavy jednoduchého na soustavu podvojněho účetnictví z hlediska daně z příjmu fyzických osob,
- dále je nutno brát v úvahu zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu, protože tento zákon umožňuje podnikateli, který přechází z jednoduchého účetnictví na podvojně, vytvářet určité opravné položky.

3.4. Časové hledisko

V případě, že podnikateli vznikne zákonná povinnost vést podvojně účetnictví nebo se k tomu rozhodne dobrovolně, musí na soustavu podvojněho účetnictví přejít pouze k prvnímu dni účetního období. [11]

3.5. Postup přechodu u fyzických osob

Přechod ze soustavy jednoduchého účetnictví na soustavu účetnictví podvojného upravuje výše zmíněná příloha č. 2 k opatření MF čj. 281/ 283/97 410/2001:

- podle výsledků inventarizace se konečné stavy majetku z peněžního deníku, pohledávek a závazků z knihy pohledávek a závazků a majetku zachyceného v ostatních účetních knihách a kartách převedou jako počáteční zůstatky příslušných syntetických účtů v rozvaze,
- zůstatek průběžných položek z peněžního deníku se převede jako počáteční zůstatek účtu 261 – Peníze na cestě,
- rozdíl mezi součtem nově otevřených účtů v pú (rozdíl počátečních zůstatků syntetických účtů na straně aktiv a součtem počátečním zůstatků syntetických účtů na straně pasiv) se zachytí v případě fyzických osob na účtu 491 – Účet individuálního podnikatele. [7]

Dále příloha č. 3 zákona č. 586/1992 Sb., vyžaduje, aby se ve zdaňovacím období, ve kterém je zahájeno účtování v soustavě podvojného účetnictví:

- **zvýšil základ daně** o hodnotu zásob, cenin, poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný a nehmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem,
- **snížil základ daně** o hodnotu přijatých záloh, hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů,
- v případě, že se jedná o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se hodnotou závazku hodnota bez DPH, byl-li uplatněn odpočet DPH, hodnotou pohledávky se rozumí hodnota bez DPH, byla-li splněna daňová povinnost na výstupu. [21]

Od 1.1.2001 zvýšení nebo snížení základu daně v důsledku přechodu není předmětem účetnictví, tzn. neúčtuje se o tom na účtech v podvojném účetnictví, ale samotná úprava základu daně se provede až v daňovém přiznání.¹²

Před samotným přechodem je nutno provést několik věcí. Jednak je nutné provést inventarizaci všech složek majetku a závazků a uzavřít účetní knihy v jednoduchém

¹² Do 31.12. 2001 byla úprava základu daně předmětem účetnictví, účtovalo se o ni v knihách pú prostřednictvím účtů 581 – Náklady na změnu metody, pokud se jednalo o snížení základu daně a 681 – Výnosy ze změny metody v případě zvýšení základu daně.

účetnictví. Tyto činnosti provádějí podnikatelé na konci každého účetního období, nejedná se o zvláštní činnosti v souvislosti s přechodem. Po uzavření všech účetních knih je možno přistoupit k samotnému přechodu. Ten lze rozdělit na 2 etapy:

- 1) zaúčtování účetních operací, které souvisí s převedením zůstatků majetku a závazků do podvojného účetnictví,
- 2) úprava základu daně pro daňové účely ve zdaňovacím období, ve kterém byl přechod proveden. Úprava základu daně vyplývá z toho, že jednoduché účetnictví je účetnictvím daňovým, podvojně však nikoliv. Některé operace zaúčtované v jednoduchém účetnictví ovlivňují základ daně v jiném zdaňovacím období než by tomu bylo v případě zaúčtování v podvojném účetnictví. [10]

V účetním období, ve kterém byl přechod na podvojný účetnictví proveden, musí účetní jednotka sestavit účetní rozvrh včetně analytických účtů a dopracovat povinné účetní směrnice. Při přechodu se využívá údajů nejen z peněžního deníku a knihy pohledávek a závazků, ale také z ostatních knih a karet. [10]

4. Firma a její obchodní činnost

4.1. Charakteristika firmy

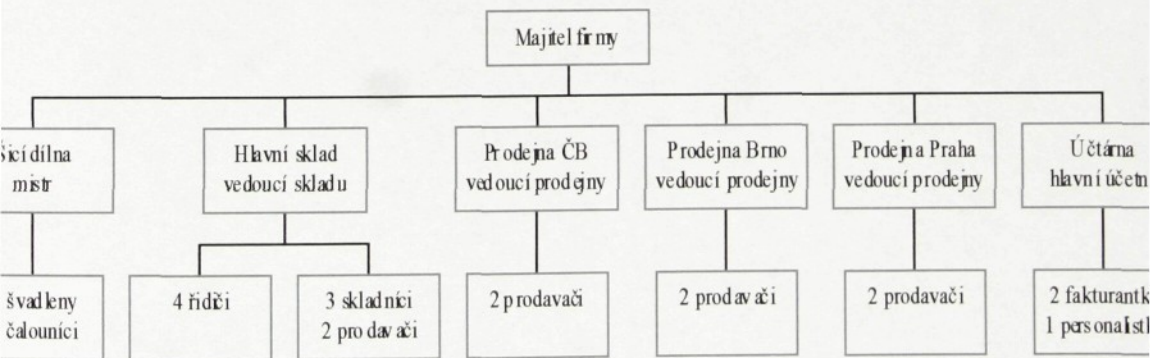
Pan Milan Šimek je soukromý podnikatel, který podniká jako fyzická osoba na základě živnostenského oprávnění, dle podmínek stanovených Živnostenským zákonem. V současné době vymezují jeho předmět podnikání následující živnostenské listy:

- Velkoobchod,
- Specializovaný maloobchod,
- Maloobchod s motorovými vozidly a jejich příslušenstvím,
- Zprostředkování služeb,
- Výroba čalounických výrobků,
- Výroba textilního zboží.

Jeho stěžejní podnikatelskou činností je nákup a prodej náhradních dílů, především na nákladní automobily Avia. Další významnou činností je šití autopotahů pro nákladní i osobní vozidla.

Firma sídlí v malé obci ve východních Čechách. Obec Voleč leží na trase Chlumeck nad Cidlinou – Pardubice. V této obci firma vlastní prostory, ve kterých vybudovala kanceláře, šicí dílnu, prodejnu a také hlavní sklad náhradních dílů. Dále provozuje ještě tři další prodejny ve velkých městech, a to v Českých Budějovicích, Praze a Brně. V současné době má firma 28 zaměstnanců.

Obr. 1 Organizační struktura firmy



Pramen: vlastní vypracování

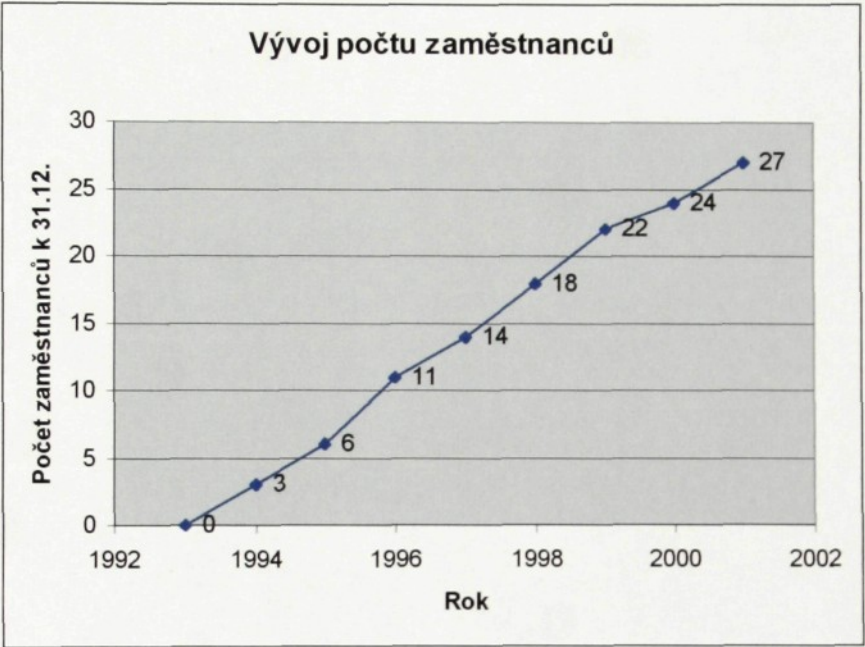
U Finančního úřadu v Pardubicích je podnikatel registrován k dani z příjmů fyzických osob, k dani z přidané hodnoty jako měsíční plátce daně, k silniční dani, k dani z nemovitostí, dále jako plátce daně z příjmů ze závislé činnosti a také vybírané zvláštní sazbou. Mezi další povinné odvody patří zdravotní a sociální pojištění a dále zákonné pojištění odpovědnosti organizace za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání.

4. 2. Historie firmy

Pan Milan Šimek začal podnikat již na konci 80. let, zpočátku jen v rámci vedlejší činnosti, současně byl tedy zaměstnán na hlavní pracovní poměr. Jeho prvním předmětem podnikání byly opravy motorových vozidel. Zabýval se montáží opěrek sedadel. Tu nejdříve zajišťoval pro zákazníky z blízkého okolí, a to pouze v malé dílně ve svém rodinném domku. Později rozšířil svou aktivitu po celé republice. V každém městě, kde chtěl služby nabízet, musel najít člověka, který byl ochoten na víkend pronajmout garáž a který byl ochoten po určitou dobu přijímat telefonické objednávky. Volný čas trávil v různých městech, ve kterých našel zákazníky, kteří měli o jeho službu zájem. Nejčastěji to byli vlastníci osobních automobilů značky Škoda. Po určité době byl na základě příznivých ohlasů zákazníků kontaktován firmou Avia, výrobcem nákladních automobilů. Mezi jeho firmou a Avii vznikla úzká spolupráce. Nejdříve se jednalo o montáž opěrek do nákladních vozidel, později se firma specializovala také na opravy čalounění sedadel.

V důsledku zvyšujícího se počtu zakázek byl podnikatel nucen v roce 1994 přijmout své první zaměstnance, a to jednu švadlenu a dva čalouníky. Opravy stále probíhaly v malé dílně, která začala kapacitně nevyhovovat. Postupně se z firmy působící na regionální úrovni stala firma poskytující služby zákazníkům v celé republice. Firma se zaměřila na generální opravy sedadel. Zákazníky byly často firmy, které se zabývaly prodejem náhradních dílů a opravami. To inspirovalo podnikatele k tomu, že založil prodejnu náhradních dílů. Zákazníci, kteří přijeli na opravu, získali možnost pořídit náhradní díly přímo ve Volči. V roce 1994 byly malé prostory v rodinném domku zcela nevyhovující, a proto si podnikatel pronajal dvě místnosti v budově ZD Chýšť, kde vznikla prodejna a sklad. Tyto pronajaté prostory a další část nemovitosti v roce 1996 koupil, rozšířil sklad a vybudoval zde kanceláře.

Obr. 2 Vývoj počtu zaměstnanců



Pramen: firemní materiály

Zpočátku se prodávalo zboží, které se vyrábělo v blízkém okolí. Např. zrcátka, jejichž výrobce, firma Kovoplast, sídlí jen v 10 km vzdáleném Chlumci nad Cidlinou. Dalším vhodným sortimentem se staly gufera, které vyrábí hradecký Gumokov, opět firma z nedalekého okolí. Postupně oslovoval další výrobce náhradních dílů, a tím rozšiřoval sortiment své velkoobchodní až na současných 7 000 skladových položek.

4.3. Způsob prodeje v ČR

4.3.1. Hlavní sklad

Sklad ve Volči slouží z 99% jako velkoobchod. Hlavními zákazníky jsou prodejny náhradních dílů, které firma zásobuje. Minimum, asi 1%, tvoří maloobchodní prodej přímo zákazníkům. Jedná se často např. o dopravce, kteří si auta sami opravují. Firma nikdy zákazníky neodmítne, avšak pravdou je, že tito mají odběratelé rentabilitu nezajišťují.

Styl prodeje by se mohl nazvat tzv. „na kolech“. Firma má několik nákladních automobilů. Denně 2-3 auta rozváží prodejnám po celé republice zboží. Ve výjimečných případech si zákazníci z blízkého okolí jezdí pro zboží sami. Objednané zboží je rozváženo pravidelně, to znamená, že existují „pravidelné trasy“, zejména jednodenní okruhy. Např. každý čtvrtek se rozváží zboží do západních Čech. Řidič začne zásobovat prodejny v Kladně, pokračuje přes Karlovy Vary, Cheb a další města na tomto okruhu, ve kterých má firma odběratele. Zároveň na trase provádí i nákupy zboží. Dvoudenní okruh je pouze severní Morava a také Slovensko.

Objednávky

Vše funguje tak, že den před rozvážkou připraví zaměstnanci během odpolední směny objednané zboží na palety. Podklady pro fakturaci pro jednotlivé zákazníky dají fakturantce. Ta během odpolední směny připraví faktury. Platba za zboží probíhá většinou bezhotovostně. Za platbu v hotovosti je poskytována sleva. Prodejny platí v hotovosti řidičům, kteří ovšem z bezpečnostních důvodů tyto platby nemají příliš v oblibě.

4.3.2. Provozovny

Firma má další tři prodejny ve velkých městech. Ve všech třech případech si majitel firmy v daných lokalitách pronajal prostory. Na rozdíl od velkoskladu v sídle firmy, všechny prodejny fungují asi ze 60% procent jako velkoobchod a zbylých 40% tvoří maloobchodní prodej. V účetnictví jsou prodejny vedeny jako střediska, mají zaměstnance a přidělený majetek apod. Zásobování probíhá jednou za 14 dní.

Nejdříve vznikla prodejna v Českých Budějovicích. Pan Šimek využil příležitosti, v roce 1997 z krachující prodejny náhradních dílů vytvořil nyní prosperující středisko své firmy, ve kterém pracují tři zaměstnanci. Další prodejna vznikla v Praze, a to opět z krachující prodejny náhradních dílů. Zde také pracují tři zaměstnanci. Poslední prodejna vznikla v roce 2001 v Brně, tentokrát ale z jiného důvodu. Do tohoto města se přestěhoval velký konkurent firmy. Aby firma neztratila na Moravě zákazníky, musela zde otevřít další prodejnu. V této prodejně jsou zaměstnáni také tři zaměstnanci.

4.4. Vývoz

Pokud se firma rozhodne vyvážet výrobky do zahraničí, musí uskutečnit následující kroky:

- 1) zaregistrovat se u celního úřadu, u kterého bude vyvážené zboží zaclívat; k registraci je nutné předložit originál živnostenského listu nebo výpis z Obchodního rejstříku, osvědčení o DIČ, doklad, kterým prokazuje existenci účtu u peněžního ústavu,
- 2) připravit doklady vztahující se ke konkrétnímu vývozu:
 - a) faktury v osmi vyhotoveních,
 - b) CMR – vypisuje dopravce nebo vyvážející firma,
 - c) EUR.1 a faktury prokazující původ vyváženého zboží, pokud hodnota zboží přesáhla 210 000 Kč; je-li hodnota zboží nižší než stanovená hranice pro příslušnou měnu, postačí, když vývozce napíše na fakturu prohlášení o původu zboží,¹³
 - d) vyplněné vývozní JCD, popř. JCDD – doplňkové.

Firma vyváží do následujících zemí: Slovenská republika, Polsko a Bulharsko. Vývozní operace představují asi 15 % příjmů firmy. Vývoz firmy lze rozdělit do dvou skupin:

- 1) vývozy, kdy si zahraniční zákazník jezdí pro zboží sám,
- 2) vývozy, kdy firma rozváží zboží jednotlivým zákazníkům v zahraničí.

4.4.1. Vývoz zboží - zahraniční odběratel přijede pro zboží

Jestliže si zákazník pro zboží přijede sám, vše funguje podobně jako u tuzemských zákazníků. Sklad připraví zboží na základě objednávky, fakturantka poté vystaví fakturu. Faxem jsou odeslány podklady celní deklarantce, která připraví Jednotnou celní deklaraci. Firma využívá služeb přímého zástupce, který má plnou moc, na základě které může vyřizovat JCD. Výhodou je, že celní deklarantka sídlí přímo naproti vnitrozemské celnici v Pardubicích, což pro firmu znamená značnou úsporu času. Deklarantka musí zboží rozdělit do položek dle celní nomenklatury, např.: brzdové díly, gumové díly apod. a vystavit JCD. Potom vystavené JCD předá zaměstnanci

¹³ Hodnoty zboží v jednotlivých měnách, pro které postačí prohlášení o původu zboží na faktuře, jsou uvedeny v příloze č. 2.

firmy, který musí zboží na celnici proclít. Celník zkontroluje zařazení položek a ostatní celní papíry, ověří jejich správnost svým podpisem a razítkem, a tím dá souhlas k vývozu zboží. Celník určí lhůtu, ve které má být deklarované zboží vyvezeno z České republiky. Zákazník si do této lhůty musí přijet pro zboží. Pokud zákazník pro zboží nepřijede, což se stává zcela výjimečně, musí firma podat žádost o zrušení JCD, uvést číslo faktury a další náležitosti.

4.4.2. Vývoz zboží – rozvoz zboží jednotlivým zahraničním odběratelům

Firma většinou veze zboží asi 8 –10 zákazníkům. Příprava probíhá stejně jako u prvního případu. Fakturantka odfaxuje všechny faktury celní deklarantce. Ta připraví JCD a T1. T1 je tranzitní doklad pro zjednodušený průjezd hranicemi. V tomto případě využívá firma služeb firmy SomaD s. r. o., která ručí za to, že zboží bude řádně vyvezeno a procleno. Řidič musí podepsat firmě SomaD s.r.o. prohlášení o tom, že převzal zásilku zboží a že tuto zásilku dodá ve stanovené lhůtě, v nezměněném stavu, úplnou a nepoškozenou celnímu úřadu určení. Ukázka tohoto prohlášení je uvedena v příloze č. 3.

Poté deklarantka předá potvrzené doklady i s fakturami na celním úřadu v Pardubicích. Zde opět probíhá kontrola dokladů. Tyto celní doklady musí dále řidič předložit na hranicích a také v zahraničí na vnitrostátní celnici ve městě, podle místní příslušnosti zahraničního odběratele. Tranzitní doklad T1 zjednodušuje průjezd hranicemi. Tam probíhá kontrola dokladů, ale řidič již nemusí čekat na vyřízení dovozního JCD. Daňovým dokladem není faktura, ale potvrzené JCD. Na tento doklad čeká firma obvykle 14 dní.

4.5. Dovoz

Firma dováží zboží ze Slovenské republiky a z Rakouska. I přesto, že se jedná o dovoz, clo většinou neplatí. Dovážené zboží je v rámci celních preferencí od cla osvobozeno. Někdy je ovšem clo vyměřeno. To se stává v případech, kdy doklady nesplňují veškeré náležitosti, např. : razítko firmy je umístěno v horní části dokladu (správně musí být umístěno v dolní části), na faktuře je nečitelný podpis nebo chybí

prohlášení o původu zboží. V těchto případech je clo vyměřeno a firma ho musí zaplatit. Odstraní-li ve lhůtě 1 roku příslušné nedostatky a předloží doklady celnímu úřadu, může požádat o vrácení cla.

Celní deklarant vystaví na základě T1 a ložního listu JCD. Spočítá clo a DPH. Hodnotou, ze které se vypočítává celní dluh (clo a DPH), se rozumí celková hodnota dováženého zboží v korunách a náklady na dopravu v zahraničí.

7. Příklad - Dovozece, který dováží zboží z Rakouska

Jestliže řidič ujede 210 km v zahraničí, musí dovozce k hodnotě dováženého zboží přičíst náklady na dopravné v Rakousku. Hodnota dováženého zboží se přepočítá na Kč kurzem ČNB ze druhé středy minulého měsíce.¹⁴

Hodnota zboží: $22\,300 \text{ ATS} \cdot 2,654 = 59\,184,20 \text{ Kč}$

Počet km v zahraničí: $210 \cdot 16^{15} = 3\,360,00 \text{ Kč}$

Celková hodnota zboží v Kč: $62\,544,20 \text{ Kč}$

4.6. Jednoduché účetnictví

Po celou dobu podnikání účtuje podnikatel v soustavě jednoduchého účetnictví. Zpočátku jej vedl ručně, avšak s neustálým rozšiřováním podnikatelských aktivit nastala nutnost koupě počítačového programu na vedení účetnictví, a také na evidenci několika tisíc položkového skladu. V současné době používá program firmy Softprofes.

V minulosti se hodně mluvilo o omezení možnosti účtovat v soustavě jednoduchého účetnictví. Návrhy, které měly zúžit okruh podnikatelů, kteří by mohli nadále účtovat v tomto systému, měly různá kritéria jako např. počet zaměstnanců (méně než 10, popř. 25), maximální výše příjmů firmy za určité období apod. Tyto návrhy však neuspěly a v současné době vymezuje okruh osob, které mohou účtovat v této soustavě, obchodní zákoník a zákon o účetnictví.

¹⁴ www.cs.mfcr.cz

¹⁵ při vyčíslení hodnoty zahraniční dopravy násobí firma ujeté km v zahraničí částkou 16 Kč/km

I přesto, že v současné době nemá podnikatel povinnost ze zákona účtovat v soustavě podvojného účetnictví, sám se rozhodl, že od 1. 1. 2003 v této soustavě účtovat začne. Vzhledem k rozsahu činnosti firmy se zdá být jeho rozhodnutí začít účtovat v soustavě podvojného účetnictví správné, a to i přes výše zmíněné daňové a další výhody jednoduchého účetnictví. Firma se v posledních letech velmi rozšířila. Vznikly tři nové prodejny náhradních dílů, přibyli další zaměstnanci a svou podnikatelskou činnost také diverzifikoval do jiného oboru. Pro řízení takové firmy potřebuje zcela jistě pravdivé, úplné, objektivní a včasné informace. Tyto informace mu lépe zajistí výstupy podvojného účetnictví. Jednoduché účetnictví nepodá věrný obraz hospodářské situace podniku a zhoršuje kvalitu informací pro rozhodování. Je také velmi pravděpodobné, že v rámci harmonizace našich právních předpisů s předpisy členských zemí EU bude okruh uživatelů účtujících v soustavě jednoduchého účetnictví velmi omezen a je také možné, že systém jednoduchého účetnictví bude zcela zrušen.

Prakticky přechod na podvojný účetnictví není zachycen, neboť podnikatel bude muset vycházet z inventarizace, kterou provede k 31. 12. 2002. Je ale velmi pravděpodobné, že pan Šimek bude muset počítat se vznikem vysoké daňové povinnosti.

Při přechodu bude mít možnost zahrnout hodnotu zásob do základu daně jednorázově v době zahájení účtování v podvojném účetnictví nebo rovnoměrně po dobu pěti následujících let. Také bude moci v souladu se zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, vytvářet opravné položky k pohledávkám. [21, 23]

5. Účtování při dovozu a vývozu zboží

5.1. Dovoz zboží

Jelikož se obchodní partneři na základě několikaletých obchodních zkušeností velmi dobře znají, je na počátku každého obchodního případu pouze písemná objednávka, kterou zašle firma zahraničnímu dodavateli. Tato objednávka obsahuje:

- předmět dodání – popis jednotlivých druhů zboží,
- dodací lhůtu,
- platební podmínku,
- dodací adresu.

Dodavatel zakázku připraví a ve většině případů si pro zboží do zahraničí jezdí firma sama. Při rozvozech vývozů provádí řidič na trase zároveň i nákupy zboží.

1. Dovoz zboží – Příloha č. 4

Dne 8.2.2002 firma zaslala objednávku na 800 ks náhonů. Slovenský dodavatel připravil zboží a 12.2.2002 zboží vydal zákazníkovi a současně mu vystavil fakturu na 199800 SKK. Zboží bylo procleno. Celní úřad vyměřil DPH ve výši 33420 Kč.

V současné době účtuje podnikatel v soustavě jednoduchého účetnictví. Základní účetní knihou je peněžní deník, dále pak kniha pohledávek a závazků a další pomocné knihy. Účetní zápisy jsou v peněžním deníku řazeny chronologicky, v časovém sledu.

V peněžním deníku účetní jednotka účtuje o:

- příjmech a výdajích provedených v hotovosti,
- příjmech a výdajích provedených bankou,
- průběžných položkách.

O nepeněžních operacích se v peněžním deníku neúčtuje. Záznamy o nepeněžních operacích se vedou mimo peněžní deník, například na samostatném formuláři, a do daňového přiznání se promítnou 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.

Výše uvedený obchodní případ účtuje podnikatel následovně:

Přijatá faktura od zahraničního dodavatele je zaúčtována v knize závazků. Pro přepočet závazků v cizí měně na české koruny používá účetní jednotka pevný kurz, stanovený na úrovni měsíčního kurzu celním úřadem. Jedná se o devizový kurz ze 2. středy předcházejícího měsíce. Faktura je přepočtena kurzem 75,49. Její hodnota vyjádřená v Kč je tedy 150830,- Kč. Podnikatel zaplatí fakturu z bankovního účtu vedeného v Kč. Dá bance příkaz zaplatit 199800 SKK. Banka ale použije pro tento obchod jiný kurz než používá celnice, např. 75,92 a z účtu podnikateli odečte 151688,16 Kč. Rozdíl mezi původní výší závazku a skutečně odečtenou hodnotou je kurzový rozdíl. Tento rozdíl ve výši 858,16 se zaúčtuje do peněžního deníku jako výdaj zahrnovaný do základu daně – provozní režie.

O zaplacení této faktury z běžného účtu se účtuje v peněžním deníku jako o výdaji zahrnovaném do základu daně – nákup zboží. Dále se na základě bankovního výpisu zaúčtuje poplatek bance jako výdaj zahrnovaný do základu daně – provozní režie - bankovní poplatky, a proplacení faktury za vystavení JCD také provozní režie – nákup služeb a také zaplacení DPH celnímu úřadu.

Podvojném účetnictví je založeno na **akruálním principu účtování**. Hospodářské operace se zachycují v okamžiku jejich vzniku, např. výnos je zachycen již v okamžiku vzniku bez ohledu na okamžik úhrady. To znamená, že i nezaplacené pohledávky či závazky budou mít vliv na hospodářský výsledek.

Doklady související s případem:

1. Přijatá faktura od zahraničního dodavatele 199800 SKK.
2. Přijaté celní doklady – JCD: DPH = 33420,- Kč, clo = 0.
3. Aktivace vnitropodnikové přepravy zboží ze zahraničí.
4. Přijatá faktura za zpracování JCD.
5. Příjemka – převzetí zboží na sklad.
6. Výpis z účtu: úhrada DPH celnímu úřadu, úhrada faktury za zboží + vyúčtování kurzových rozdílů, úhrada bankovních poplatků.
7. Vydaná faktura tuzemskému odběrateli za zboží.
8. Příjmový pokladní doklad – zboží placeno hotově.
9. Výdejka – vyskladnění zboží v pořizovací ceně.

Účetní jednotka přepočítla závazek vyjádřený ve SKK kurzem 75,49. V den placení z běžného účtu přepočítala banka částku kurzem 75,92, to znamená, že vznikl kurzový rozdíl, který je nutné zaúčtovat na účet 563 – Kurzové ztráty. Následující tabulka přináší řešení daného případu v soustavě podvojného účetnictví.

Tab. 10 Účtování pořízení zboží v zahraničí a jeho prodej tuzemskému odběrateli

č.	popis operace	MD	DAL	Kč MD	Kč DAL
1.	Přijatá faktura od zahraničního dodavatele	131	321	150830,00	150830,00
2.	Přijaté celní doklady - JCD - DPH (clo = 0)	343	379	33420,00	33420,00
3.	Aktivace vnitropodnikové přepravy zboží	131	622	5240,00	5240,00
4.	Přijatá faktura za zpracování JCD	131	321	120,00	146,40
5.		343		26,40	
5.	Příjemka - převzetí zboží na sklad	132	131	156190,00	156190,00
6.	Výpis z účtu - úhrada DPH celnímu úřadu	379	221	33420,00	33420,00
	- úhrada faktury za zboží	321	221	151688,16	151688,16
	- vyúčtování kurzových rozdílů	563	321	858,16	858,16
	- bankovní poplatky	568	221	1500,00	1500,00
7.	Vydaná faktura tuzemskému odběrateli	311	604	206094,20	168929,60
			343		37164,60
8.	Vyskladnění zboží v pořizovací ceně	504	132	156190,00	156190,00
9.	Příjmový pokladní doklad - placeno hotově	211	311	206094,20	206094,20

Pramen: vlastní vypracování, [2]

Účetní jednotka si musí v interní směrnici určit, jaký kurz bude používat pro přepočet pohledávek a závazků vyjádřených v cizí měně. Tyto obchodní případy jsou zpracovány tak, jako kdyby účetní jednotka používala pevný kurz, shodný s kurzem používaným celními orgány. Tento kurz je kurzem vyhlášeným ČNB 2. středu předchozího měsíce, jedná se tedy o pevný měsíční kurz.

Vliv uvedeného obchodního případu na hospodářský výsledek:

	<u>Účt. třída 5..- náklady</u>	<u>Účt. třída 6.. - výnosy</u>
1.aktivace vnitr.přepravy		5240,00
2.kurzový rozdíl	858,16	
3.bankovní poplatky	1500,00	
4.tržba za zboží		168929,60
5. vyskladnění zboží	156190,00	
CELKEM	158548,16	174169,60

2. Dovoz zboží – Příloha č. 5

Dne 20.2.2002 firma zaslala objednávku na 100 ks ventilátorů topení pro motorová vozidla a 20 ks skříní ventilátorů. Slovenský dodavatel připravil zboží a 25.2.2002 zboží vydal zákazníkovi a současně mu vystavil fakturu na 3090,10 EUR. Zboží bylo procleno. Celní úřad vyměřil DPH ve výši 22093,- Kč.

1. Přijatá faktura od zahraničního dodavatele 3090,10 EUR.
2. Přijaté celní doklady – JCD: DPH = 22093,- Kč, clo = 0.
3. Aktivace vnitropodnikové přepravy zboží ze zahraničí.
4. Přijatá faktura za zpracování JCD.
5. Příjemka – převzetí zboží na sklad.
6. Výpis z účtu: úhrada DPH celnímu úřadu, úhrada faktury za zboží + vyúčtování kurzových rozdílů, úhrada bankovních poplatků.
7. Vydaná faktura tuzemskému odběrateli za zboží.
8. Výpis z účtu – přijatá platba od tuzemského odběratele za zboží.
9. Výdejka – vyskladnění zboží v pořizovací ceně.

Účetní jednotka přepočetla závazek vyjádřený ve EUR kurzem 32,33. V den placení z běžného účtu přepočítala banka částku kurzem 32,11. To znamená, že vznikl kurzový rozdíl, v tomto případě zisk, který je nutné zaúčtovat na účet 663 – Kurzové zisky. Účtování tohoto obchodního případu, včetně zaúčtování prodeje zboží tuzemskému odběrateli je uvedeno v následující tabulce.

Tab. 11 Účtování pořízení zboží v zahraničí a jeho prodej tuzemskému odběrateli

č.	popis operace	MD	DAL	Kč MD	Kč DAL
1.	Přijatá faktura od zahraničního dodavatele	131	321	99903,00	99903,00
2.	Přijaté celní doklady - JCD - DPH (clo = 0)	343	379	22093,00	22093,00
3.	Aktivace vnitropodnikové přepravy zboží	131	622	4620,00	4620,00
4.	Přijatá faktura za zpracování JCD	131	321	160,00	195,20
5.		343		35,20	
5.	Příjemka - převzetí zboží na sklad	132	131	104683,00	104683,00
6.	Výpis z účtu - úhrada DPH celnímu úřadu	379	221	22093,00	22093,00
	- úhrada faktury za zboží	321	221	99223,11	99223,11
	- vyúčtování kurzových rozdílů	321	663	679,89	679,89
	- bankovní poplatky	568	221	750,00	750,00
7.	Vydaná faktura tuzemskému odběrateli	311	604	136507,10	111891,00
			343		24616,10
8.	Vyskladnění zboží v pořizovací ceně	504	132	104683,00	104683,00
9.	Výpis z účtu - přijatá platba za zboží	221	311	136507,10	136507,10

Pramen: vlastní vypracování, [2]

Vliv uvedeného dovozní případu č.2 na hospodářský výsledek:

	<u>Účt. třída 5..- náklady</u>	<u>Účt. třída 6.. - výnosy</u>
1.aktivace vnitr.přepravy		4620,00
2.kurzový rozdíl		679,89
3.bankovní poplatky	750,00	
4.tržba za zboží		111891,00
5. vyskladnění zboží	104683,00	
CELKEM	105433,00	117190,89

5.2. Vývoz zboží

Obchodní případ začíná opět objednávkou, kterou zašle zahraniční odběratel firmě.

1. Vývoz zboží – Příloha č. 6

Slovenská společnost L+J Autosučiastky s.r.o. zaslala dne 22. 2. 2002 objednávku na 15 druhů náhradních dílů. 25.2. skladníci připravili zakázku na palety a fakturantka vystavila fakturu. Ta byla odeslána celní deklarantce, která připravila JCD. Zboží bylo procleno a dne 28.2. si pro zboží přijel zahraniční odběratel.

Výše uvedený obchodní případ účtuje podnikatel následovně:

Vystavením faktury je faktura automaticky záúčtována v knize pohledávek. O jejím zaplacení zahraničním odběratelem na běžný účet se účtuje v peněžním deníku jako o příjmu zahrnovaném do základu daně – prodej zboží. V jednoduchém účetnictví se tedy účtuje o příjmech a výdajích, to znamená, že nezaplacené faktury nejsou zahrnovány do příjmů, popř. výdajů ovlivňujících základ daně. Dále se na základě bankovního výpisu záúčtuje poplatek bance jako výdaj zahrnovaný do základu daně – provozní režie - bankovní poplatky, a proplacení faktury za zpracování celních dokladů také provozní režie – nákup služeb.

Doklady související s případem - pořízení zboží v tuzemsku a následný vývoz :

1. Přijatá faktura za zboží od tuzemského dodavatele.
2. Přijatá faktura za dopravu zboží.
3. Příjemka – zboží přijato na sklad.
4. Výpis z účtu: úhrada faktury za zboží, úhrada faktury za dopravu.
5. Vydaná zahraniční faktura na částku 44313,- Kč, daňovým dokladem je ale potvrzené JCD, formulář obsahuje celkem 5 listů, celní deklarantka rozdělila fakturované zboží do 11 položek (dle celního sazebníku).
6. Výdejka - úbytek zboží ze skladu v pořizovací ceně.
7. Přijatá faktura za zpracování JCD 634,40 Kč .
8. Výpis z účtu:
 - a) platba ze zahraničí 44313,- Kč,
 - b) bankovní poplatky 750,- Kč,
 - c) úhrada faktury vystavení JCD 634,40 Kč.

Při účtování vývozních obchodních případů nebudou firmě vznikat kurzové rozdíly. Firma vždy vystavuje faktury zahraničním odběratelům v Kč. Zahraniční zákazníci jí pohledávky platí na korunový účet. Firmě je tedy na účet připsána shodná částka s částkou, kterou fakturuje zahraničním odběratelům. Banka si za tyto platby účtuje poplatky, které ovšem budou zaúčtovány na účet 568 – Ostatní finanční náklady.

Tab. 12: Účtování pořízení zboží a jeho prodej zahraničnímu odběrateli

č.	popis operace	MD	DAL	Kč MD	Kč DAL
1.	Přijatá faktura od tuzemského dodavatele	131	321	36232,00	44203,10
	DPH 22%	343		7971,10	
2.	Přijatá faktura za dopravu zboží	131	321	1870,00	2281,40
	DPH 22%	343		411,40	
3.	Příjemka - zboží přijato na sklad	132	131	38102,00	38102,00
4.	Výpis z účtu - úhrada zboží dodavateli	321	221	44203,10	44203,10
	- úhrada dopravy	321	221	2281,40	2281,40
5.	Vydaná faktura zahraničnímu odběrateli	311	604	44313,00	44313,00
6.	Úbytek zboží ve skladových cenách	504	132	38102,00	38102,00
7.	Přijatá faktura od celní deklarantky	518	321	520,00	634,40
	DPH 22%	343		114,40	
8.	Výpis z účtu - úhrada faktury celní deklarantce	321	221	634,40	634,40
	- platba od zahr. odběratele	221	311	44313,00	44313,00
	- úhrada bankovních poplatků	568	221	750,00	750,00

Pramen: vlastní vypracování, [2]

Vliv uvedeného vývozního případu č.1 na hospodářský výsledek:

	<u>Účt. třída 5.- náklady</u>	<u>Účt. třída 6.. - výnosy</u>
1. tržba za zboží		44313,-
2. vyskladnění zboží	38102,-	
3. ostatní služby	520,-	
4. bankovní poplatky	750,-	
CELKEM	39372,-	44313,-

2. Vývoz zboží – Příloha č. 7

Slovenská společnost DKT s.r.o. zaslala dne 14. 04. 2002 objednávku na 70 ks motorků topení. 18.4. skladníci připravili zakázku na palety a fakturantka vystavila fakturu. Ta byla odeslána celní deklarantce, která připravila JCD. Zboží bylo procleno a dne 20.4. bylo dopraveno zahraničnímu zákazníkovi.

Doklady související s případem - pořízení zboží v tuzemsku a následný vývoz :

1. Přijatá faktura za zboží od tuzemského dodavatele.
2. Aktivace vnitropodnikové dopravy.
3. Příjemka – zboží přijato na sklad.
4. Výpis z účtu - úhrada faktury za zboží.
5. Vydaná zahraniční faktura na částku 34300,- Kč, daňovým dokladem je ale potvrzené JCD, formulář obsahuje celkem pouze 1 list, jedná se o jednopoložkový vývoz.
6. Výdejka - úbytek zboží ze skladu v pořizovací ceně.
7. Přijatá faktura za zpracování JCD 146,40 Kč.
8. Přijatá faktura za ručení, že zboží bude řádně vyvezeno.
9. Výpis z účtu:
 - a) platba ze zahraničí 34300,- Kč,
 - b) bankovní poplatky 550,- Kč,
 - c) úhrada faktury vystavení JCD 146,40 Kč.

Tab. 13 Účtování pořízení zboží a jeho prodej zahraničnímu odběrateli

č.	popis operace	MD	DAL	Kč MD	Kč DAL
1.	Přijatá faktura od tuzemského dodavatele	131	321	26874,00	32786,30
		343		5912,30	
2.	Aktivace vnitropodnikové dopravy	131	622	1230,00	1230,00
3.	Příjemka - zboží přijato na sklad	132	131	28104,00	28104,00
4.	Úhrada faktury za zboží	321	221	32786,30	32786,30
5.	Vydaná faktura zahraničnímu odběrateli	311	604	34300,00	34300,00
6.	Úbytek zboží ve skladových cenách	504	132	28104,00	28104,00
7.	Přijatá faktura za vystavení JCD	518	321	120,00	126,40
	DPH 22 %	343		26,40	
8.	Přijatá fakura od firmy SomaD	518	321	450,00	472,50
	DPH 5%	343		22,50	
9.	Výpis z účtu - úhrada faktury za vystavení JCD	321	221	126,40	126,40
	úhrada faktury firmě SomaD	321	221	472,50	472,50
	platba od zahr. odběratele	221	311	34300,00	34300,00
	poplatky bance	568	221	550,00	550,00

Pramen: vlastní vypracování, [2]

Vliv uvedeného vývozního případu č.2 na hospodářský výsledek:

	<u>Účt. třída 5.- náklady</u>	<u>Účt. třída 6.. – výnosy</u>
1. aktivace vnitr. dopravy		1230,-
1. tržba za zboží		34300,-
2. vyskladnění zboží	28104,-	
3. ostatní služby	120,-	
4. bankovní poplatky	550,-	
CELKEM	28774,-	35530,-

V případě, že podnikatel začne účtovat v podvojném účetnictví, budou jeho pohledávky a závazky ovlivňovat hospodářský výsledek. Daňový základ nebude moci na konci roku tak snadno ovlivňovat, např. snižovat nákupem zboží, jako tomu bylo v účetnictví jednoduchém.

Firma používá pro veškeré bankovní převody pouze korunový účet. Je zřejmé, že poplatky, které hradí podnikatel za příjem korun ze zahraničí a za úhrady zahraničních faktur v cizích měnách, jsou vysoké. Se svými obchodními partnery se v některých případech dělí o bankovní poplatky 50%, v některých případech platí veškeré poplatky zahraniční partner a v některých případech nese veškeré bankovní poplatky firma pana Šimka. Příjem ze zahraničně obchodních operací se podílí na celkových příjmech zhruba 15%, ale i přesto by pro podnikatele bylo výhodné, kdyby si zřídil účet devizový, vedený např. v EUR. V současné době si některé obchodní banky účtují za zřízení a vedení běžného účtu v cizí měně shodný poplatek jako za zřízení a vedení běžného účtu v Kč.

5.3. Celní deklarant

Firma pana Šimka platí poměrně vysoké částky celní deklarantce za zpracování JCD. Za rok 2001 vyfakturovala celní deklarantka za své služby průměrně 19700 Kč měsíčně. V letošním roce se její fakturace pohybuje v obdobné výši.

Dle mého názoru by bylo možné tyto náklady výrazně snížit přijetím dalšího zaměstnance, který by tuto činnost zajišťoval. Vyřizování celních papírů by pravděpodobně nepokrylo celou osmihodinovou pracovní dobu, a tak by tento zaměstnanec mohl zpracovávat celní doklady jen část pracovní doby a zbytek času by se věnoval jiné administrativní práci, např. fakturaci nebo skladové evidenci. Druhou možností by bylo zaměstnání celního deklaranta pouze na zkrácený pracovní úvazek např. 4 hodiny denně. Otázkou je, zda by zaměstnavatel takového člověka našel.

V následující tabulce jsou vyčísleny měsíční náklady týkající se mzdy pracovníka. Pro podnikatele nebude nákladem pouze výše hrubé mzdy, ale také sociální a zdravotní pojištění, které je povinen odvádět. Varianta A předpokládá, že zaměstnanec bude ochoten pracovat pouze 4 hodiny denně. Jeho hrubá mzda činí 6000 Kč. Varianta B se týká pracovníka, který by byl zaměstnán v rámci hlavního pracovního poměru. Jeho hrubá mzda by byla 12000 Kč.

Tab. 14 Náklady související se mzdou pracovníka

	varianta A	varianta B	účetování
Hrubá zaměstnance	6 000 Kč	12 000 Kč	521/331
Sociální pojištění 26 %	1 560 Kč	3 120 Kč	524/336
Zdravotní pojištění 9 %	540 Kč	1 080 Kč	524/336
CELKEM 1 měsíc	8 100 Kč	16 200 Kč	

Pramen: vlastní vypracování

Dále by podnikatel musel pořídit další počítač, potřebný software, kancelářský nábytek a pravděpodobně také zajistit školení pracovníkovi. Jelikož je firma plátcem DPH, ceny v následující tabulce jsou uvedeny bez daně z přidané hodnoty.

Tab.15 Další náklady související s vytvořením pracovního místa

Počítač včetně operačního systému	32 850 Kč
Software	11 200 Kč
Kancelářský nábytek	4 200 Kč
Školení	3 600 Kč
CELKEM	51 850 Kč

Pramen: vlastní vypracování

Tab.16 Úspora nákladů v prvním roce

Náklady v prvním roce - zaměstnanec vystavuje JCD	149 050 Kč
Roční náklady - externí celní deklarantka	236 000 Kč
Úspora nákladů v prvním roce	86 950 Kč

Pramen: vlastní vypracování

V případě, že by podnikatel zaměstnal deklaranta na zkrácený pracovní úvazek, roční náklady související s vytvořením tohoto místa by za první rok činily celkem asi 149050 Kč. V dalších letech by náklady byly podstatně nižší, firma by nemusela pořizovat počítač, kancelářský nábytek. Do nákladů by se promítly jen náklady související se mzdou pracovníka a dále náklady na nové verze softwaru. Dále se předpokládá, že v případě vyřizování JCD externí celní deklarantkou, by roční náklady za tyto služby dosáhly výše 236000 Kč. Z výše uvedené tabulky vyplývá, že zaměstnáním celního deklaranta by firma snížila náklady již v prvním roce.

Závěr

Téma této diplomové práce zahrnuje pouze úzkou část problematiky zahraničního obchodu. Nejsou zde popsány obchodní metody, způsoby distribuce, platební a dodací podmínky ani smluvní zajištění těchto operací. Práce je zaměřena především na účetní stránku realizace zahraničně obchodních operací, včetně účtování cla, DPH a dále na použití jednotlivých typů kurzů a účtování kurzových rozdílů.

Firma, která mi poskytla údaje o obchodních případech, účtuje v současné době v soustavě jednoduchého účetnictví. Rozhodnutí jejího majitele začít dobrovolně účtovat v soustavě podvojného účetnictví lze považovat za správné. Jeho firma se v posledních letech velmi rozšířila a je zřejmé, že informace, které podnikatel získává z jednoduchého účetnictví jsou pro řízení takové firmy zcela nevyhovující. Přechod na podvojný účetnictví bude pro majitele firmy jistě znamenat vysokou daňovou povinnost, neboť jako obchodní firma vlastní velké množství zásob. Tyto skladové zásoby a neuhrazené pohledávky převažují nad závazky a bude je muset zahrnout do základu daně a zdanit.

Legislativní změny od 1. 1. 2001 v novele zákona o daních z příjmů umožňují účetním jednotkám, které by se z důvodu výrazné převahy zásob na skladě a neuhrazených pohledávek nad závazky podnikatele k jiným subjektům mohly dostat kvůli velkému jednorázovému zvýšení daňové povinnosti do finanční tísně (a to bude pravděpodobně i případ pana Šimka), aby při přechodu na soustavu podvojného účetnictví časově rozložily jejich daňovou povinnost. Hodnotu zásob je možno zahrnout do základu daně buď jednorázově v době zahájení účtování v podvojný účetní soustavě nebo rovnoměrně po pět následujících zdaňovacích období, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení účtování v soustavě podvojného účetnictví. Této možnosti rozložit daňovou povinnost do pěti období podnikatel pravděpodobně využije. V oblasti pohledávek zákon neumožňuje obdobnou plošnou úpravu pro všechny pohledávky jako u zásob.

Pan Šimek bude mít možnost jednorázově odepsat neuhrazené pohledávky splatné do 31.12.1994. V případě, že v evidenci bude mít nepromlčené pohledávky splatné po 31.12.1994, bude k nim moci podle zákona č.593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, vytvářet opravné položky. Ty se vytvářejí diferencovaně podle doby, která uplynula od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky. V případě, že

tyto pohledávky budou již promlčeny, pak je nebude moci již žádným způsobem zohlednit a dojde ke zdanění příjmu z těchto pohledávek. K pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnávacím řízení, které přihlásil v lhůtě stanovené usnesením soudu, bude moci vytvořit opravnou položku až do výše 100% hodnoty pohledávek. Rovněž je nutné si uvědomit, že zákon o rezervách neumožňuje tvorbu opravných položek u pohledávek vůči osobám blízkým. To znamená, že v případě těchto pohledávek dojde k plnému daňovému zatížení.

Jestliže bude podnikatel účtovat v soustavě podvojného účetnictví, musí brát v úvahu fakt, že podvojný účetnictví je založeno na jiných principech než účetnictví jednoduché. Při účtování o nákupu a prodeji zboží mu budou vznikat pohledávky a závazky, které ovlivní základ daně, i přesto, že nebudou uhrazeny. Povede-li podnikatel podvojný účetnictví, nebude moci snižovat hospodářský výsledek a tím i daňovou povinnost nákupem zboží na konci účetního období.

Pan Šimek podniká na základě živnostenského oprávnění jako fyzická osoba. Během posledních 10 let postupně vybudoval firmu, která má v současné době 28 zaměstnanců. Díky dobrému podnikatelskému nápadu a schopnostem se mu podařilo firmu postupně rozšiřovat, nabízené služby diverzifikoval do více oblastí, a to bez zatížení podnikání krátkodobými a dlouhodobými bankovními úvěry. Je ale otázkou, zda by nyní neměl zvážit výhody a nevýhody jiných právních forem podnikání a nevyužít formy podnikání právnické osoby. Přechodem z jednoduchého účetnictví do účetnictví podvojného prakticky přistoupí na určité daňové znevýhodnění proti jiným fyzickým osobám, které nadále vedou jednoduché účetnictví.

Přechod z jednoduchého účetnictví na podvojný povede k potřebě ve firmě pana Šimka bezesporu k vyšší náročnosti při účetním zpracování dokladů souvisejících s dovozními a vývozními operacemi, ale zároveň lze konstatovat, že podvojný účetnictví vedené úplně, průkazným způsobem a správně, poskytne tomuto podnikateli kvalitnější informace pro řízení firmy.

Seznam pramenů a literatury

- [1] Beránek, P.: Cizí měny a kursové rozdíly v podvojném účetnictví. Anag, Olomouc 2002.
- [2] Černý, V., Roubíčková, J.: Účetnictví v zahraničně-obchodních vztazích. VŠE, Praha 2001.
- [3] Galočík, S., Kostková, E.: DPH při dovozu a vývozu zboží a služeb. Pragoeduca, Praha 1993.
- [4] Huleš, J., Jeřábek, A.: Novelizovaný zákon o účetnictví s výkladem. Anag, Olomouc 2001.
- [5] Janatka, F., Hándl, J., Novák, R.: Obchodní operace ve vývozu a dovozu. 1. vydání. CODEX Bohemia, Praha 1999.
- [6] Machková, H., Černošávková, E., Rebuffat, M.: Mezinárodní obchodní operace. 2.vydání. HZ Editio, Praha 2000.
- [7] Opatření č.j. 281/283/97 410/2001, kterým se stanoví postupy účtování pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví.
- [8] Opatření MF č.j. V20 100/1992, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele, úplné znění k 1. 1. 2002.
- [9] Pilařová, I.: Daně a právo v praxi, 21/22, 2001, s.40.
- [10] Pilátová, J.: Daně a právo v praxi, 20, 2000, s.19.
- [11] Ryneš, P.: Jednoduché účetnictví pro podnikatele. Anag, Olomouc 2002.
- [12] Ryneš, P.: Podvojný účetnictví a účetní závěrka pro podnikatele 2002. Anag, Olomouc 2002.
- [13] Skálová, J.: Účetnictví v praxi, 2, 2002, s.14.
- [14] www.cnb.cz
- [15] www.cs.mfcr.cz
- [16] www.hnb.hr
- [17] www.lanka.net
- [18] Zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon.
- [19] Zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon.
- [20] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.
- [21] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.
- [22] Zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty.
- [23] Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.
- [24] Žemlička, L., Kostková, E.: Celní předpisy a DPH při dovozu a vývozu. Pragoeduca, Praha 1993.

Seznam příloh

- Příloha č. 1 – Fixní přepočítací koeficienty EMU
- Příloha č. 2 – Prohlášení pro firmu SomaD s.r.o.
- Příloha č. 3 – Hodnotové limity
- Příloha č. 4 – Dovoz zboží, případ č.1
- Příloha č. 5 – Dovoz zboží, případ č.2
- Příloha č. 6 – Vývoz zboží, případ č.1
- Příloha č. 7 – Vývoz zboží, případ č.2
- Příloha č. 8 – Seznam použitých účtů

Fixní přepočítací koeficienty EMU

Platí pro přepočet národních měn členských států EMU do EUR
(1. 1. 1999 – 31.12. 2001)

1 EUR = 40, 3399 BEF

= 5,94573 FIM

= 6,55957 FRF

= 0,787564 IEP

= 1936,27 ITL

= 40,3399 LUF

= 1,95583 DEM

= 2,20371 NLG

= 200,482 PTE

= 13,7603 ATS

= 166,386 ESP

PROHLÁŠENÍ

Příloha č.2

Já, podepsaný (jméno a příjmení) _____

bytem _____

číslo pasu, vystaven _____

rodné číslo _____

jako zplnomocněný zástupce firmy _____

se sídlem _____

prohlašuji tímto a stvrzuji, že

- tímto pověřuji obchodní společnost SomaD s.r.o. vystavením tranzitního dokladu T1 nebo T2 s ručením za celní dluh na území států Úmluvy o společném tranzitním režimu,
- jsem převzal zásilku zboží včetně příslušných dokladů k přepravě a že tuto zásilku dodám ve stanovené lhůtě, v nezměnném stavu, úplnou a nepoškozenou celnímu úřadu určení,
- tuto zásilku přepravím za dodržení všech právních předpisů států Úmluvy a dodržím přesně pokyny uvedené na zadní straně tohoto dokumentu,
- ručím za škody vzniklé nedodržením těchto předpisů, jakož i pokynů na zadní straně uvedených. Pokud řádně nedodám zboží celnímu úřadu určení a obchodní společnost SomaD s.r.o. jako hlavní povinný uhradí do zahraničí vzniklý celní dluh, zaplatím uvedené společnosti celou částku celního dluhu a navíc smluvní pokutu ve výši 5.000,- Kč za porušení smluvních povinností, obojí do 10 dnů od písemné výzvy obchodní společnosti SomaD s.r.o.,
- další povinnosti vyplývající z přepravních předpisů Úmluvy, či ze smlouvy o přepravě zůstávají nedotčeny.

SPZ _____ Lhůta k dodání CÚ do _____

Odesílatel _____

Příjemce _____

Tranzitní trasa _____

V _____ dne _____

Podpis _____

(přepočet limitů vyjádřených v euro na národní měny)

Měna	Prohlášení vývozce na faktuře	Zavazadla cestujících	Malé balíky
EURO	6.000	1.200	500
česká koruna	210.000	42.000	17.500
slovenská koruna	260.000	52.000	22.000
bulharský leva	11.735	2.347	978
maďarský forint	1.550.000	310.000	129.400
polský zlotý	26.400	5.280	2.200
rumunský lei	127.662.000	25.532.400	10.638.500
slovinský tolar	1.250.000	250.000	105.000
belgický frank	243.000	48.500	20.000
britská libra	4.830	965	400
dánská koruna	45.600	9.100	3.800
finská marka	37.600	7.500	3.100
francouzský frank	39.900	8.000	3.300
holandský gulden	13.200	2.650	1.100
irská libra	4.720	943	393
italská lira	11.500.000	2.300.000	960.000
lucemburský frank	243.000	48.500	20.000
německá marka	11.800	2.350	980
portugalské escudo	1.200.000	241.000	100.000
rakouský šilink	84.000	17.000	7.000
řecká drachma	1.972.000	394.000	164.500
španělská peseta	1.000.000	200.000	83.200
švédská koruna	55.000	11.000	4.600
islandská koruna	510.000	100.000	43.000
norská koruna	50.000	10.000	4.100
švýcarský frank	10.300	2.100	900
estonská koruna	94.000	19.000	8.000
litevská lita	25.500	5.100	2.100
lotyšský lat	4.140	830	350
nový izraelský šekel	23.400	4.680	1.950
turecká lira	2.961.000.000	592.000.000	247.000.000

Vysvětlení:

Cena dováženého zboží se porovnává vždy s limitem v té měně, ve které je zboží fakturováno.

Pouze v případě, že hodnota zboží je deklarována v jiné měně, než je uvedeno v této tabulce (např. v USD), přepočítá se fakturovaná částka podle platného kurzu na české koruny a porovná se s limitem v Kč.

Cenou dováženého zboží se pro účely prokázání původu rozumí fakturovaná cena (tzn. součet cen původních výrobků obsažených v zásilce), nikoli celní hodnota zboží určená v dovozní zemi. Obsahuje-li faktura kromě ceny, za kterou je zboží prodáváno, také cenu ze závodu (ex-works), stává se tato cena základem pro porovnání s příslušným

Příloha č.3

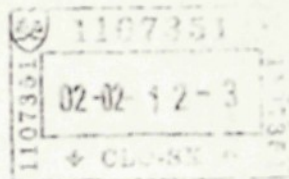
dávateľ: *pe-577* (IČO) 37072927 | **D A Ň O V Ý D O K L A D**
n Kostúr - KOV | (FAKTÚRA) č. 2002-032 Příloha č.4
lachovská 117
4 05 Banská Bystrica | Konštantný symbol: 0308
ev. Továrenská 1 Vlkanová

žaž.ústav: Tatra Banka | Odberateľ: (IČO) 11070749
čtu/kód: 2626481255/1100 | Šimek Milan
č: 6604276118/851 | Voleč 115
redisko: | 533 41 L. Bohdaneč
| Česká Republika *471*
| DIČ: 248-5702131270

objednávka č./zo dňa: |
01.2002 | Dátum splatnosti: 26.02.2002
ací list č.: 032 | Forma úhrady: p.p.
pina: 5 | Dátum vystavenia: 12.02.2002
sob dopravy: Odberateľ | Dátum skut.zdan.pln.: 12.02.2002

sturojeme Vám:	j.	Cena	Množstvo	Daň	Celkom(SKK)
ion 703-52-3250	ks	168,00	400,00		67200,00
ion 144-01-3200	ks	162,00	100,00		16200,00
ion 843-09-3250	ks	388,00	300,00		116400,00

Oslobodené od DPH = 199800,00
Za celkovú cenu : 199800,00



ozca výrobkov uvedených v tomto dokumente vyhlasuje, že okrem
teľne označených, majú tieto výrobky preferenčný pôvod
lovenskej republiky

a brutto 900 kg

KOSTÚR JÁN K.O.V.

Továrenská 1, 056 31 Vlkanová
(IČO: 37072927) DIČ: 6604276118/851
tel./fax 048 370 470

..:048-4188104 Fax:048-4188216

0632) Program firmy (c) MRP Informatics, p.p.35, 763 15 Slušovice

1 Odosielateľ (meno, adresa, štát) Absender (Name, Adresse, Land) Kostúr Ján - K.O.V. Malachovská 117 97401 B.Bystrica Slovensko				MEDZINÁRODNÝ NÁKLADNÝ LIST č. Príloha č. 4 INTERNATIONALER FRACHTBRIEF Nr. 0849732 Táto preprava podlieha, i keď bolo dohodnuté inak, podmienkam Dohovoru CMR o prepravnej zmluve v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave Diese Beförderung unterliegt auch im Falle einer gegenseitigen Abmachung den Bestimmungen des Übereinkommens über den Beförderungsvertrag im internationalen Strassengüterverkehr (CMR)			
2 Prijemca (meno, adresa, štát) Empfänger (Name, Adresse, Land) Šimek Milan Volec 115 53341 L.Bohdanec Česká republika				16 Dopravca (meno, adresa, štát) Frachtführer (Name, Adresse, Land) AVIA veľkosklad N.D. DIC 248 - 5702131270 tel. 0457/642 444 - (666) fax 0457/642 445 VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ			
3 Miesto vykladania tovaru Ausladestelle des Gutes Miesto/Ort L.Bohdaneč Štát/Land Česká republika				17 Ďalší dopravci (meno, adresa, štát) Folgende Frachtführer (Name, Adresse, Land)			
4 Miesto a dátum nakladania tovaru Einladestelle des Gutes und Datum Miesto/Ort Vikanová Štát/Land Slovensko				18 Výhrady a poznámky dopravcu Vorbehalte und Bemerkungen des Frachtführers			
5 Prípojené doklady Beliegender Dokumente fa 2002-032							
6 Signo a číslo Zeichen und Nr.	7 Počet balení Anzahl der Kollis	8 Druh obalu Art der Verpackung	9 Označenie tovaru Bezeichnung des Gutes	10 Statistické čís. Statistische Nr.	11 Hr. hmotnosť v kg Bruttogewicht kg	12 Objem m³ Umfang m³	
Náhony		2 palety		84831080	900kg		
Trieda Klasse				Číslo Nummer		Písmeno Buchstabe	
13 Pokyny odosielateľa (colné a iné formality) Anweisungen des Absenders (Zoll- und sonstige Formalitäten)				19 Na tarchu Zu zahlen vom			
				odosielateľ Absender			
				mena/Währung			
				prijemca Empfänger			
				Dopravné-Fracht			
				Zlavy			
				Ermässigungen			
				Saldo-Saldo			
				Dodat. výdavky			
				Zuschlagkosten			
				Iné výdavky			
				Sonstige Kosten			
				Rôzne-Verschied.			
				Spolu na zaplatenie			
				Ingesamt zu bezahl.			
14 Dobierka Nachnahme				20 Osobitné dojednanie Sondvereinbarungen			
15 Pokyny na platenie dopravného Anweisungen über die Frachtverrechnung Vyplatené/Frei Nevyplatené/Unfrei							
21 Vystavené v/Ausgefertigt in				dňa / am		24 Tovar prevzal Gut empfangen	
22				23 Milan Šimek AVIA veľkosklad N.D. DIC 248 - 5702131270 tel. 0457/642 444 - (666) fax 0457/642 445 VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ		dňa am	
Podpis a pečiatka odosielateľa Unterschrift und Stempel des Absenders				(Podpis a pečiatka prijemcu) (Unterschrift und Stempel des Empfängers)			
25 SPZ vozidla/tahača PUP 21-00				privesu/návesu VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ			
26 Užitočná hmotnosť				užitočná hmotnosť			
27 Číslo DZVV				28 Číslo jazdy			
29 Hraničné prechody				Potvrdenie o odovzdaní colného tranzitného dokladu. Zur Transiddokument empfangen.			
30 Všetky sprievodné doklady							
31 Rôzne							

ivateľ	(ICQ): 31418082	2 Číslo	9006
DKT spol. s r.o.		Typ faktúry	2
919 65 Dolná Krupá		Konšt. symbol	8
		HZ-obj. číslo	
ny ústav:	DIČ: 0031418082/649	Dodací list	118
ECNA UVEROVA BANKA		Pôv.doklad	
0	Očet: 1243948212	4 Odberateľ	
		Gimek Milan	
EMCA		Voleč 115	
k Milan		53341 Lázne Bohdaneč	
115			
Bohdaneč			
	Kód PO 0800	Očet:	2307757568
ie podmienky EXW		5 Dátum vystavenia	25.02.2002
isob dopravy PUP 21 00		Dátum splatnosti	11.03.2002
Vyskladnenie		Dátum zdan.pín.	25.02.2002
25.02.2002 EUR 41.908		Forma úhrady	Prevodný príkaz

robku neobsahuje dopravné,náklady na prepravu hradí kupujúci.
y register Okresného súdu Trnava /vložka číslo:2833/T

ie dodávky	Cena za MJ		Spolu	Spolu
Množstvo MJ	v SK	v EUR	v SK	v EUR
tor kurenia Avia				
30005				
100.00	1265.00	30.185	126500.00	3018.500
ne ventilatora				
00071				
20.00	150.00	3.579	3000.00	71.580
			129500.00	3090.080
SUMA NA ÚHRADU:			129500.00	3090.10

výrobkov uvedených v tomto dokumente vyhlasuje,že okrem
označených,majú tieto výrobky preferenčný pôvod
tej republiky.
Iná Krupá dátum:..... Dod.podm:EXW Dolná Krupá
meno:.....
podpis:.....

0.000 %
Dolná Krupá, okr. Trnava

(c) SofTip

8 Příjemce

Milan Šimek, Voleč 115
533 41 Lázně Bohdaneč

1 D E K L A R A C E

EU c

4

BIS

3 Tiskopisy

2

2

8

Příloha č.5

1066320203847.4

Značky a čísla - Č. kontejneru - Počet a druh

součásti ventilátoru topení pro
motorová vozidla
- pol.skříňně ventilátoru
20 ks

32 Poř. č. pol.

2

33 Zbožový kód

841490

90

00

34 Kód země původu

a) SK b)

35 Hrubá hmotnost (kg)

36 Preference

SK

37 REŽIM

38 Vlastní hmotnost (kg)

39 Kontingent

6

40 Souhrnná deklarace / Předchozí doklad

41 Dodat. měr. jednotky

6

42 Cena za položku

43 Kód

CH

Kód Z. Z.

45 Oprava

46 Statistická hodnota

2315

Značky a čísla - Č. kontejneru - Počet a druh

32 Poř. č. pol.

33 Zbožový kód

34 Kód země původu

a) b)

35 Hrubá hmotnost (kg)

36 Preference

37 REŽIM

38 Vlastní hmotnost (kg)

39 Kontingent

40 Souhrnná deklarace / Předchozí doklad

41 Dodat. měr. jednotky

42 Cena za položku

43 Kód

CH

Kód Z. Z.

45 Oprava

46 Statistická hodnota

Značky a čísla - Č. kontejneru - Počet a druh

32 Poř. č. pol.

33 Zbožový kód

34 Kód země původu

a) b)

35 Hrubá hmotnost (kg)

36 Preference

37 REŽIM

38 Vlastní hmotnost (kg)

39 Kontingent

40 Souhrnná deklarace / Předchozí doklad

41 Dodat. měr. jednotky

42 Cena za položku

43 Kód

CH

Kód Z. Z.

45 Oprava

46 Statistická hodnota

Druh	Zákl. pro výměř. popl.	Sazba	Částka	ZP	Druh	Zákl. pro výměř. popl.	Sazba	Částka	ZP
CLO	2327	2,5	0	0					
DPH	2327		572						
Celkem za první položku:					Celkem za druhou položku:				

Druh	Zákl. pro výměř. popl.	Sazba	Částka	ZP	Druh	Zákl. pro výměř. popl.	Sazba	Částka	ZP
Celkem za třetí položku:					Celk. součet				

8

Výtisk pro příjemce

C CELNÍ ÚŘAD ODESÍLÁNÍ

08 PARDUBICE 029

10-12-27-2008

podavatel : IČO : 11070749
DIČ : 248-5702131270

Milan Šimek

Voleč 115
53341 Lázně Bohdaneč

Adresát číslo :

L+J AUTOSUČIASTKY s.r.o.

Timravy 31
036 01 Martin

peněžní ústav

Česka spořitelna Pardubice
číslo účtu : 1205265349/0800

IČO : 31639551 DIČ : 31639551/666

Daje z obchodního rejstříku: Datum registrace:
10.10.1992 Číslo zápisu: 00/551700/F-55 Místo
registrace: ŽU Lázně Bohdaneč Ev.č. 360602-70-03

Objednávka č. :

Konst. symbol : 0008
Forma úhrady : Příkazem k úhradě

Datum vystavení : 25.02.2002
Dat.usk.zd.plnění : 25.02.2002
Datum splatnosti : 11.03.2002

Označení dodávky	Cena	Množství	MJ	Celkem
Brzd.buben A31 zadní	361-3301910	600.00	20 ks	12000.00
Čep páky podáv.čerpadla	360-0360100	24.00	2 ks	48.00
Nosič akumulátoru levý	360-7107120	301.44	2 ks	602.88
Pružina držáku blatníku	362-7124870	16.80	4 ks	67.20
Hlava válců na jednu svíčku	362-0200250	9262.08	1 ks	9262.08
Klikový hřídel Turbo	362-0100100	10427.52	1 ks	10427.52
Kámen spojovací řazení	360-5162810	41.28	1 ks	41.28
Lamela spojky úplná	360-1501140	622.08	10 ks	6220.80
Sklo zrcadla S 358	390-7923580	19.20	120 ks	2304.00
Šroub závrtný	360-0291260	47.04	2 ks	94.08
Rozpěrná tyčka A21	360-3328400	36.48	2 ks	72.96
Vodítko ventilu /sací/	360-0202060	51.84	8 ks	414.72
Vířič vzduchu	360-9461500	30.72	6 ks	184.32
Výplň dveří L černá	360-7445290	224.64	6 ks	1347.84
Držák zrcadla D 320.3	A362-7924080	306.24	4 ks	1224.96

Ev.č. Klikové hřídele 20067
Váha: 450 kg, Množství: 189 ks, 1x paleta, Měna: CZK,
Přechod: Střelná, SPZ MT 78-50,
Vystavila: Kakrdová

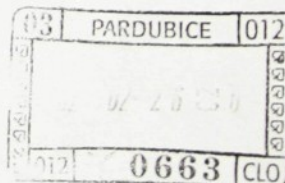
Celkem : 44312.64
Zaokrouhlení : 0.36

Celkem k úhradě : 44 313.00

Originální ND uvedené na faktuře jsou určeny pro mot.voz.AVIA
Vývozce výrobku uvedených v tomto dokumentu prohlašuje,
že kromě zřetelně označených mají tyto výrobky preferenční
původ v České republice.

Milan Šimek
AVIA velkosklad N.D.
DIČ 248 - 5702131270
tel. 0457/642 444 - (666)
fax 0457/642 445
VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ

Kakrdová



Značky a čísla - Č. kontejneru - Počet a druh

ND pro motorová vozidla AVIA

- pružina ocelová

4 ks

32 Poř. č. pol.

8

33 Zbožový kód

732090

90

00

34 Kód země původu

a) CZ

b)

35 Hrubá hmotnost (kg)

37 REŽIM

38 Vlastní hmotnost (kg)

1

39 Kontingent

40 Souhrnná deklarace / Předchozí doklad

41 Dodat. měř. jednotky

1

Kód Z. Z.

68

46 Statistická hodnota

68

Značky a čísla - Č. kontejneru - Počet a druh

ND pro motorová vozidla AVIA

- klikový hřídel

1 ks

32 Poř. č. pol.

9

33 Zbožový kód

848310

57

00

34 Kód země původu

a) CZ

b)

35 Hrubá hmotnost (kg)

37 REŽIM

38 Vlastní hmotnost (kg)

10

39 Kontingent

40 Souhrnná deklarace / Předchozí doklad

41 Dodat. měř. jednotky

1

Kód Z. Z.

10428

46 Statistická hodnota

10428

Značky a čísla - Č. kontejneru - Počet a druh

ND pro motorová vozidla AVIA

- části řízení - kámen

1 ks

32 Poř. č. pol.

10

33 Zbožový kód

870894

90

00

34 Kód země původu

a) CZ

b)

35 Hrubá hmotnost (kg)

37 REŽIM

38 Vlastní hmotnost (kg)

2

39 Kontingent

40 Souhrnná deklarace / Předchozí doklad

41 Dodat. měř. jednotky

2

Kód Z. Z.

42

46 Statistická hodnota

42

Druh	Zákl. pro výměř. popl.	Sazba	Částka	ZP	Druh	Zákl. pro výměř. popl.	Sazba	Částka	ZP
Celkem za první položku:					Celkem za druhou položku:				

Druh

Zákl. pro výměř. popl.

Sazba

Částka

ZP

Druh

Částka

ZP

CELKOVÝ SOUČET

3

Výtisk pro odesílatele / vývozce

03 PARDUBICE 012

0663100

Celkem za třetí položku:

Celk. součet

Značky a čísla - Č. kontejneru - Počet a druh
ND pro motorová vozidla AVIA
- skla zpětných zrcátek
120 ks

32 Poř. č. pol.
11

33 Zbožový kód
700910 00 00

34 Kód země původu
a CZ b

35 Hrubá hmotnost (kg)

37 REŽIM

38 Vlastní hmotnost (kg)
20

39 Kontingent

40 Souhrnná deklarace / Předchozí doklad

41 Dodat. měř. jednotky
20

Kód Z. Z.
2304

46 Statistická hodnota
2304

Značky a čísla - Č. kontejneru - Počet a druh

32 Poř. č. pol.

33 Zbožový kód

34 Kód země původu
a b

35 Hrubá hmotnost (kg)

37 REŽIM

38 Vlastní hmotnost (kg)

39 Kontingent

40 Souhrnná deklarace / Předchozí doklad

41 Dodat. měř. jednotky

Kód Z. Z.

46 Statistická hodnota

Značky a čísla - Č. kontejneru - Počet a druh

32 Poř. č. pol.

33 Zbožový kód

34 Kód země původu
a b

35 Hrubá hmotnost (kg)

37 REŽIM

38 Vlastní hmotnost (kg)

39 Kontingent

40 Souhrnná deklarace / Předchozí doklad

41 Dodat. měř. jednotky

Kód Z. Z.

46 Statistická hodnota

Druh	Zákl. pro výměř. popl.	Sazba	Částka	ZP	Druh	Zákl. pro výměř. popl.	Sazba	Částka	ZP
Celkem za první položku:					Celkem za druhou položku:				
Druh	Zákl. pro výměř. popl.	Sazba	Částka	ZP	Druh	Zákl. pro výměř. popl.	Sazba	Částka	ZP
Celkem za třetí položku:					Celk. součet:				

3

Výtisk pro
odesílatele / vývozce

CELNÍ ÚŘAD ODESLATEL
03 PARDUBICE 012

012 06632257813

Dodavatel : Milan Šimek Voleč 115		Středisko 01	
53341 Lázně Bohdaneč IČO : 11070749 DIČ : 248-5702131270 Výrobní ústav Česka spořitelna Pardubice Účetní číslo : 1205265349/0800		Adresát číslo : DKT s.r.o. Dolná Krupa 91965 Dolná Krupa IČO : 31418082 DIČ : 31418082/694	
Objednávka č. Dodací list č. 01 /2803 Konst. symbol 0008 Příkazka č.		Datum vystavení 18.04.2002 Datum usk.zd.plnění 18.04.2002 Datum splatnosti 02.05.2002 Forma úhrady Příkazem k úhradě	
Značení dodávky		Cena	Množství MJ Celkem

Motorček topení 24V	A886	490,00	70,000	ks	34300,00
---------------------	------	--------	--------	----	----------

Hmotnost: 70 kg, Množství: 70 ks, 1x bedna, Měna: CZK, Přejed: Hodonín-Holíč, SPZ: PUP 21-00,
opravné je zahrnuto v ceně zboží.

Přijetí ND uvedené na faktuře jsou určeny pro mot.voz.AVIA
výrobce výrobku uvedených v tomto dokumentu prohlašuje,
kromě zřetelně označených mají tyto výrobky preferenční
stav v České republice.

Kurs : 0,000 Kč/1	Celkem :	34 300,00
-------------------	----------	-----------

Zakázka : Karkdová Blanka

Milan Šimek

AVIA velkosklad N.D.

DIČ 248 - 5702131270

tel. 0457/642 444 - (666)

fax 0457/642 445

VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ

Razítko a podpis

SKA REPUBLIKA

A CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ / VYVOZU

2 Odesílatel / Vyvoze
 Milan Šimek
 Voleč 115
 533 41 Lázně Bohdaneč
 Česká republika

1 DEKLARACE
 T1
 3 Tiskopisy
 4 Ložné listy
 5 Položky
 1
 6 Nákl. kusy celkem
 1

8 Příjemce
 DKT s.r.o.
 Dolná Krupa
 919 65 Dolná Krupa
 Slovensko

DŮLEŽITÉ UPOZORNĚNÍ
 Používá-li se tento list výlučně K PROKÁZÁNÍ STATUTU ZBOŽÍ SPOLEČENSTVÍ, NEPŘEPRAVOVANÉHO VE SPOLEČNÉM TRANZITNÍM REŽIMU, jsou k tomuto účelu potřebné údaje v odstavcích 1, 2, 3, 5, 14, 31, 32, 35, 54 a případně v odstavcích 4, 33, 38, 40 a 44.

14 Deklarant / Zástupce
 18 Pozn. zn. a st. přísl. doprav. prostředku při odjezdu
 PUP2100/NA
 21 Pozn. zn. a st. přísl. aktivního doprav. prostředku překračujícího hranice
 NA/PUP2100
 25 Druh dopravy na hranici
 30
 27 Místo nakládky

15 Země odeslání / vyvozu
 CZ
 17 Země určení
 SK

Značky a čísla - Č. kontejneru - Počet a druh
 ND pro motorová vozidla AVIA
 - motorky na stejnosměrný proud
 70 ks v 1 bedně
 34300

32 Poř.č. pol.
 33 Zbožový kód
 850110
 35 Hrubá hmotnost (kg)
 70
 36 Vlastní hmotnost (kg)

faktura 820092
 CMR CZ Y 4444545
 Stanovená trasa : CZ - SK
 Povolení č.j.2370/0663/98.

40 Souhrnná deklarace / Předchozí doklad
 Kód Z.Z.

Místo a země:
 Pozn. značka a st. přísl. nov. dopr. prostředku:
 Kont (1) Znač. nov. kontejn.:
 (1) Zapsat se musí 1 pokud ANO a 0 pokud NE
 Nové závěry: Počet: Označení:
 Podpis: Razítko:

Místo a země:
 Pozn. značka a st. přísl. nov. dopr. prostředku:
 Kont (1) Znač. nov. kontejn.:
 (1) Zapsat se musí 1 pokud ANO a 0 pokud NE
 Nové závěry: Počet: Označení:
 Podpis: Razítko:

50 Hlavní povinný
 SomaD s.r.o.
 Bělehradská 92, 120 03 Praha 2
 Česká republika, IČO:60933984
 Zastoupen kým Jaroslav Goca, provozní reditel
 Místo a datum: 19.04.2002 VJ/VP

CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ
 CZ CELNÍ ÚŘAD PARDUBICE
 30663522 00557 02.04.19
 SomaD spol.s ručením omezeným 2370/0663/98

Hodonín CZ Holíč SK

Kód 53 Celní úřad určení (a země)
 0 Trnava SK

CELNÍM ÚRADEM ODESLÁNÍ
 "CZ: Schválený odesílatel"
 osvobozeno
 2002.04.27.

54 Místo a datum:
 Podpis a jméno deklaranta / zástupce:

Exemplář pro odesílatele
Exemplar für Absender

Odesílatel (jméno, adresa, země) Absender (Name, Adresse, Land) Milan Šimek Voleč 115 533 41 Lázně Bohdaneč Česká republika Příjemce (jméno, adresa, země) Empfänger (Name, Adresse, Land) KT s.r.o. Dolná Krupa 19 65 Dolná Krupa Slovensko Místo vykládky zboží Ausladestelle des Gutes Místo / Ort: Dolná Krupa Země / Land: Slovensko Místo a datum nakládky zboží Einladestelle des Gutes und Datum Místo / Ort: Voleč Země / Land: Česká republika Typované doklady Seiliegende Dokumente Aktura 820092 1 Signo a čísla Zeichen und Nr. Počet kolli Anzahl der Koli Druh obalu Art der Verpackung Označení zboží Bezeichnung des Gutes 10. Statistické číslo Statistische Nr. 11. Hmotnost Bruttogewicht kg 12. Objem m³ Umfang m³				MEZINÁRODNÍ NÁKLADNÍ LIST č. INTERNATIONALER FRACHTBRIEF Nr. CZ Y 4444545 Tato přeprava podléhá i pokud bylo ujednáno jinak podmínkám o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční dopravě (CMR) Diese Beförderung unterliegt auch im Falle einer gegenseitigen Abmachung den Bestimmungen des Übereinkommens über den Beförderungsvertrag im Internationalen Strassengüterverkehr (CMR) 16 Dopravce (jméno, adresa, země) Frachtführer (Name, Adresse, Land) Milan Šimek AVIA velkosklad N.D. DIČ 248 - 5702131270 tel. 0457/642 444 - (666) fax 0457/642 445 VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ 17 Další dopravci (jméno, adresa, země) Folgende Frachtführer (Name, Adresse, Land) 18 Vyhrazení a poznámky dopravce Vorbehalte und Bemerkungen des Frachtführers ZOLLUNG ZOLLGUTH Dogana / Dogana / Fold Carina / Customs Was muss mit T1 beim zuständigen Zollamt gestellt werden? 19 K tíži Zu zahlen vom Dopravné-Fracht Sievy Emässigungen Saldo-Saldo Dodat. výlohy Zuschlagkosten Jiné výlohy Sonstige Kosten Různé-Verschied. Celkem k placení Insgesamt zu bezahl. 20 Zvláštní ujednání Besondere Vereinbarungen 24 Zboží obdržel Gut empfangen Datum Datum dne am dne (Podpis a razítko příjemce) (Unterschrift und Stempel des Empfängers)			
Části a součásti motorových vozidel náhradní díly na vozidla AVIA bedna Číslo Nummer Písmeno Buchstabe (ADR)				70 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45 46 47 48 49 50 51 52 53 54 55 56 57 58 59 60 61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77 78 79 80 81 82 83 84 85 86 87 88 89 90 91 92 93 94 95 96 97 98 99 100			
PZ vozidla / tahače PUP2100 Přívěs / návěs užitkové zatížení číslo DVV 28 Číslo jízdy 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45 46 47 48 49 50 51 52 53 54 55 56 57 58 59 60 61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77 78 79 80 81 82 83 84 85 86 87 88 89 90 91 92 93 94 95 96 97 98 99 100				21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45 46 47 48 49 50 51 52 53 54 55 56 57 58 59 60 61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77 78 79 80 81 82 83 84 85 86 87 88 89 90 91 92 93 94 95 96 97 98 99 100			
Podpis a razítko dopravce Unterschrift und Stempel des Frachtführers Milan Šimek AVIA velkosklad N.D. DIČ 248 - 5702131270 tel. 0457/642 444 - (666) fax 0457/642 445 VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ Podpis a razítko příjemce Unterschrift und Stempel des Empfängers Milan Šimek AVIA velkosklad N.D. DIČ 248 - 5702131270 tel. 0457/642 444 - (666) fax 0457/642 445 VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ Podpis a razítko příjemce Unterschrift und Stempel des Empfängers Milan Šimek AVIA velkosklad N.D. DIČ 248 - 5702131270 tel. 0457/642 444 - (666) fax 0457/642 445 VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ Podpis a razítko příjemce Unterschrift und Stempel des Empfängers Milan Šimek AVIA velkosklad N.D. DIČ 248 - 5702131270 tel. 0457/642 444 - (666) fax 0457/642 445 VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ Podpis a razítko příjemce Unterschrift und Stempel des Empfängers Milan Šimek AVIA velkosklad N.D. DIČ 248 - 5702131270 tel. 0457/642 444 - (666) fax 0457/642 445 VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ Podpis a razítko příjemce Unterschrift und Stempel des Empfängers Milan Šimek AVIA velkosklad N.D. DIČ 248 - 5702131270 tel. 0457/642 444 - (666) fax 0457/642 445 VOLEČ 115, 533 41 L. BOHDANEČ Podpis a razítko příjemce Unterschrift und Stempel des Empfängers Milan Šimek AVIA velkosklad N.D. DIČ 248 - 5702131270 tel. 0457/642 							

Seznam použitých účtů

- 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 042 – Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 111 – Pořízení materiálu
- 112 – Materiál na skladě
- 131 – Pořízení zboží
- 132 – Zboží na skladě a v prodejnách
- 211 – Pokladna
- 221 – Bankovní účty
- 261 – Peníze na cestě
- 311 – Odběratelé
- 321 – Dodavatelé
- 331 – Zaměstnanci
- 343 – Daň z přidané hodnoty
- 379 – Jiné závazky
- 386 – Dohadné účty aktivní
- 387 – Dohadné účty pasivní
- 454 – Rezerva na kurzové ztráty
- 491 – Účet individuálního podnikatele
- 501 – Spotřeba materiálu
- 504 – Prodané zboží
- 518 – Ostatní služby
- 521 – Mzdové náklady
- 524 – Zákonné sociální pojištění
- 563 – Kurzové ztráty
- 568 – Ostatní finanční náklady
- 604 – Tržby za zboží
- 622 – Aktivace vnitropodnikových služeb
- 663 – Kurzové zisky