

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Komparace pozitiv a negativ vedení daňové evidence a účetnictví včetně
daňových dopadů na podnikatelské subjekty

Diplomová práce

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2020/2021

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Eliška Nováková**
Osobní číslo: **E19627**
Studijní program: **N0413A050009 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a management podniku**
Téma práce: **Komparace pozitiv a negativ vedení daňové evidence a účetnictví včetně daňových dopadů na podnikatelské subjekty**
Zadávací katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

Zásady pro vypracování

Cíl práce je vymezit pozitiva a negativa vedení daňové evidence a účetnictví včetně daňových dopadů a vymezit podmínky, za kterých je vhodné vést účetnictví, přestože podnikající subjekt tuto povinnost nemá.

Osnova:

- Vymezení daňové evidence a účetnictví včetně daňových dopadů.
- Komparace pozitiv a negativ daňové evidence a účetnictví.
- Dopady převodu z daňové evidence na účetnictví.
- Zhodnocení a doporučení.

Rozsah pracovní zprávy: cca 50
Rozsah grafických prací:
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

DUŠEK, Jiří, SEDLÁČEK, Jaroslav. Daňová evidence podnikatelů 2020. 17. vydání. Praha: Grada Publishing, 2020. ISBN 978-80-271-1035-3.
HAKALOVÁ Jana, PŠENKOVÁ Yvetta. Daňová evidence – Teorie a praxe. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2019. ISBN 978-80-7598-239-1.
MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2020 – Úplná znění k 1. 1. 2020. Praha: Grada Publishing, 2020. ISBN 978-80-271-1333-0.
SKÁLOVÁ, Jana. Podvojně účetnictví 2020. Praha: Grada Publishing, 2020. ISBN 978-80-271-1034-6.
WALTER, Aerts, WALTON, Peter. Global Financial Accounting and Reporting. Principles a Analysis. 4th edition. London: Cengage Learning EMEA, 2017. ISBN: 9781473729520

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. et Ing. Renáta Myšková, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání diplomové práce: **1. září 2020**
Termín odevzdání diplomové práce: **30. dubna 2021**

L.S.

prof. Ing. Jan Stejskal, Ph.D.
děkan

doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 1. září 2020

Prohlašuji:

Práci s názvem Komparace pozitiv a negativ vedení daňové evidence a účetnictví včetně daňových dopadů na podnikatelské subjekty jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše. Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 7/2019 Pravidla pro odevzdávání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 27. 4. 2021

Eliška Nováková, v.r.

PODĚKOVÁNÍ

Na tomto místě bych ráda nejprve poděkovala vedoucí mé diplomové práce paní doc. Ing. et Ing. Renátě Myškové, Ph. D., za pomoc, ochotu a cenné rady. Poděkování patří i mé rodině a přátelům za veškerou podporu a pomoc při mém studiu.

ANOTACE

Diplomová práce je zaměřena na komparaci daňové evidence a účetnictví, a to především s cílem vymezit pozitiva i negativa z hlediska evidence jako takové i z hlediska dopadu na daň z příjmů. Diplomová práce obsahuje ukázkou převodu z daňové evidence na účetnictví, kdy vedení účetnictví je na bázi dobrovolného rozhodnutí podnikatele. Zároveň je v práci posouzena možnost založení společnosti s.r.o. a v provedených analýzách jsou uvedené možnosti porovnány. Závěr je věnován zhodnocení jednotlivých možností včetně doporučení.

KLÍČOVÁ SLOVA

Daňová evidence, účetnictví, daň z příjmů, daňový dopad

TITLE

The comparison of positives and negatives at tax recording and accounting including tax effects on business entity

ANNOTATION

The thesis deals on comparison of tax records and accounting especially in terms in order to define the positives and negatives in terms of the impact on income tax. In the thesis focused practical transition from tax records to accounting. The transition is on voluntary decision. The thesis presents possibility of establishing the company s.r.o. The conclusion is devoted to the evaluation of individual options, including recommendations.

KEYWORDS

Tax records, accounting, income tax, impact tax

Obsah

ÚVOD.....	10
1 ÚČETNICTVÍ	12
1.1 Právní úprava účetnictví v České republice	12
1.2 Právní úprava IFRS	13
1.3 Účetní jednotka a zásady účetnictví.....	13
1.4 Účetní knihy	15
1.5 Uzavírání účetního období	17
1.6 České výkaznictví	21
1.7 Finanční analýza.....	26
1.8 Mezinárodní výkaznictví.....	27
2 DAŇOVÁ EVIDENCE	29
2.1 Právní úprava daňové evidence.....	29
2.2 Způsob vedení daňové evidence	30
2.3 Knihy daňové evidence	31
2.4 Daň z příjmů fyzických osob	31
3 POZITIVA A NEGATIVA ÚČETNICTVÍ A DAŇOVÉ EVIDENCE.....	34
4 AKTUÁLNÍ ZMĚNY NEJENOM V ÚČETNICTVÍ.....	38
4.1 Dlouhodobý majetek	38
4.2 Kompenzace	39
4.3 Změny z daňového hlediska.....	40
4.4 Návrh na velkou novelu účetnictví	41
5 VÝHODY PŘEVODU Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ.....	43
5.1 Příklad převodu z daňové evidence na účetnictví	43
5.2 Založení nové společnosti	49
5.3 Shrnutí a doporučení	57
ZÁVĚR	59

Seznam tabulek

Tabulka 1: Kategorie účetní jednotky.....	14
Tabulka 2: Výpočet daňové povinnosti právnických osob.....	21
Tabulka 3: Rozsah výkazů podle kategorizace účetní jednotky.....	22
Tabulka 4: Srovnání účetnictví a daňové evidence.....	35
Tabulka 5: Pozitiva a negativa účetnictví a daňové evidence.....	37
Tabulka 6: Přehled o příjmech a výdajích za rok 2020.....	44
Tabulka 7: Výpočet daňové povinnosti za rok 2020.....	44
Tabulka 8: Výpočet zdravotního a sociálního pojištění.....	45
Tabulka 9: Shrnutí celkové povinnosti za rok 2020.....	45
Tabulka 10: Sestavení převodního můstku.....	46
Tabulka 11: Daňový dopad převodu z daňové evidence na účetnictví.....	47
Tabulka 12: Úprava příjmů a výdajů na náklady a výnosy.....	48
Tabulka 13: Limity pro rok 2020.....	50
Tabulka 14: Doplatek/přeplatek sociálního a zdravotního pojištění po rozdělení příjmů mezi s.r.o.....	53
Tabulka 15: Shrnutí možností z hlediska odvodů a daně.....	55
Tabulka 16: Shrnutí z hlediska skutečného zůstatku.....	56

Seznam obrázků

Obrázek 1: Hierarchie českého účetnictví	13
Obrázek 2: Nepřímá metoda cash flow	25
Obrázek 3: Výpočet původní daňové povinnosti a odvodů za rok 2020	51
Obrázek 4: Výpočet daňové povinnosti a odvodů za rok 2020 v případě rozdělení příjmů mezi s.r.o.	52
Obrázek 5: Výpočet daňové povinnosti a odvodů za rok 2020 v případě zaměstnání v s.r.o. ...	54

Seznam grafu

Graf 1: Shrnutí možností z hlediska skutečného zůstatku	56
---------------------------------------------------------------	----

ÚVOD

Každá podnikající fyzická osoba musí určitým způsobem zaznamenávat své hospodářské operace. Většina fyzických osob, pokud jim legislativa neukládá jinak vede daňovou evidenci, která je pro fyzické osoby jednoduchá a mohou ji snadno vést i bez pomoci účetních kanceláří. Daňová evidence funguje hlavně na způsobu zaznamenávání příjmů a výdajů, které slouží k stanovení základu daně.

Druhou možností, jak může podnikající fyzická osoba zaznamenávat hospodářské operace je účetnictví. V takovém případě se stává účetní jednotkou podle zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví), avšak účetní jednotkou se může stát i podnikající fyzická osoba dobrovolně.

Oproti daňové evidenci je účetnictví složitější z hlediska zaznamenávání všech hospodářských operací a zpravidla podnikající osoba již potřebuje pomoc účetní kanceláře. Účetnictví je činnost, která zjišťuje stavy majetku a jeho zdrojů a výsledků hospodaření za určité období. Z toho vyplývá, že daňová evidence a účetnictví mají svá pozitiva a negativa.

Vzhledem k rozrůstající se globalizaci a obchodování na kapitálových trzích jsou v diplomové práci okrajově zmíněné mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS). IFRS jsou používána jak v České republice, tak v dalších státech, a to hlavně ve státech Evropské unie. České účetnictví, by se na základě návrhu novely mělo stále více přibližovat k mezinárodním standardům účetního výkaznictví.

Cílem diplomové práce je vymezit pozitiva a negativa vedení daňové evidence a účetnictví včetně daňových dopadů a vymezení podmínek, za kterých je vhodné vést účetnictví, přestože podnikající subjekt tuto povinnost nemá.

V diplomové práci je porovnána daňová evidence a účetnictví, vymezení pozitivních a negativních stránek a vyjádřeny zásadní rozdíly mezi nimi. Mimo jiné je daňová evidence posuzována vzhledem k platnosti účetních zásad.

V roce 2020 se v důsledku pandemie změnilы některé podmínky týkající se oblasti účetnictví, a proto jsou tyto změny v diplomové práci popsány.

V praxi často dochází k situaci, kdy podnikající fyzická osoba přechází z daňové evidence na účetnictví anebo naopak. Tato změna může být způsobena legislativními požadavky, ale může se jednat i o dobrovolný převod. V praktické části diplomové práce je uveden příklad převodu,

kdy se podnikající fyzická osoba rozhodla vést účetnictví dobrovolně, kdy dle zákona o účetnictví tuto povinnost nemá. Součástí příkladu je zachycení daňového dopadu v důsledku převodu.

Další příklad se zaměřuje na situaci, kdy fyzická osoba, která doposud vedla daňovou evidenci se stává právnickou osobou, a to společností s ručením omezeným v tomto případě se stává účetní jednotkou a má povinnost vést účetnictví.

V obou příkladech je zohledněna i problematika sociálního a zdravotního pojištění.

1 ÚČETNICTVÍ

Účetnictví je jednou z možností, jak může podnikatelský subjekt evidovat své hospodářské operace. Zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, který byl k 1. 1. 2014 zrušen, definoval podnikání jako soustavnou činnost, která je prováděna samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku. Podnikatelským subjektem se rozumí jak fyzická osoba, tak osoba právnická.

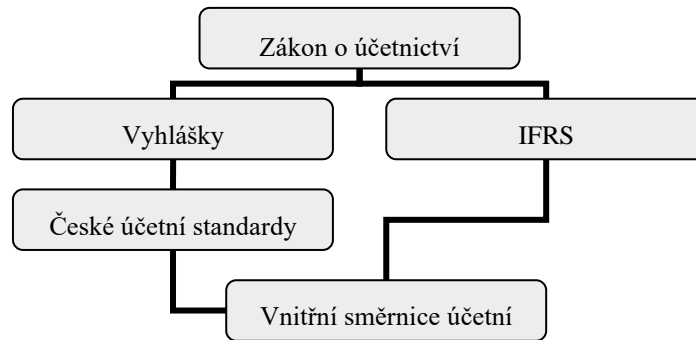
V této kapitole je účetnictví popsáno z hlediska právních úprav jak z pohledu České republiky, tak z pohledu mezinárodního včetně účetních knih a sestavení účetní závěrky.

1.1 Právní úprava účetnictví v České republice

V České republice je účetnictví upravováno hlavně zákonem o účetnictví, který zároveň navazuje na přímo použitelný předpis Evropského parlamentu a Rady č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů, ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 297/2008. Zákon o účetnictví určuje rozsah, způsob vedení a celkovou průkaznost účetnictví. Osoby, na které se zákon o účetnictví vztahuje jsou označovány za účetní jednotky. (Skálová, 2020)

Zákon o účetnictví byl od svého prvního vydání již několikrát novelizován. Novela zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb. přinesla změny v účetní závěrce, kdy cílem novely bylo zvýšit jak vypovídající schopnost účetních závěrek, tak především soulad se směrnicí EU.

Účetnictví není upravováno pouze zákonem o účetnictví, ale navazují na něj další úpravy, a to vyhlášky. Nejdůležitější vyhláškou je vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen vyhláška č. 500/2002 Sb.). Ministerstvo financí České republiky (dále jen Ministerstvo financí) upravuje vyhlášky k zákonu o účetnictví, které upravují účetnictví pro různé účetní jednotky. Posledním právním předpisem jsou České účetní standardy pro podnikatele, které také zajišťuje Ministerstvo financí.



Obrázek 1: Hierarchie českého účetnictví

Zdroj: Müllerova a Šindelář, 2016

1.2 Právní úprava IFRS

Účetnictví na mezinárodní úrovni vzniklo především kvůli globalizaci, pro srozumitelnost národních a mateřských společností. Mezi mezinárodní harmonizaci účetnictví se označuje Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS, které se používají převážně v Evropě a US GAAP, což jsou národní standardy v USA. Tyto standardy jsou stále více uznávané, používají se také jako mezinárodní měřítko společností.

V České republice mají povinnost vedení účetnictví a sestavování výkazů podle IFRS ty účetní jednotky, které jsou emitentem cenných papírů, registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie.

Tuto povinnost stanovilo kótovaným společností Nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, o uplatňování mezinárodních účetních standardů. (Mejzlík a spol., 2015)

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, které se označují IFRS jsou vydávány na mezinárodní úrovni, a to Radou pro mezinárodní standardy neboli IASB, kdy hlavní slovo mají národní vládní instituce, které nepůsobí jednotně. (Walter a Walton, 2020)

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví a interpretace jsou v rámci Evropské unie přijímány ve formě nařízení. Z tohoto důvodu není nutné, aby národní legislativa přebírala standardy a interpretaci IFRS ale platí pro celou EU.

1.3 Účetní jednotka a zásady účetnictví

Osoby, na které se vztahuje zákon o účetnictví, jsou označovány účetními jednotkami podle § 1 odst. (2):

- a) právnické osoby,
- b) fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku,

- c) ostatní podnikající fyzické osoby, kterým přesáhl obrat za kalendářní rok částku 25 milionů korun českých,
- d) ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví dobrovolně,
- e) ostatní fyzické osoby, které jsou společníky ve sdružení, pokud alespoň jeden ze společníků je účetní jednotkou,
- f) ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vést účetnictví ukládá zvláštní předpis,
- g) organizační složky státu, svěřenské fondy, fondy obhospodařované penzijní společností, investiční fondy bez právní osobnosti.

Účetní jednotky se potom můžou dále kategorizovat na mikro, malé, střední a velké účetní jednotky. Rozdělení je na základě aktiv, obratu a počtu zaměstnanců, kdy hraniční údaje jsou uvedeny v tabulce 1. Přejít do „vyšší skupiny“ dochází v případě překročení alespoň dvou kritérií.

Tabulka 1: Kategorie účetní jednotky

Kategorie účetní jednotky	Mikro	Malá	Střední	Velká
Aktiva v mil. Kč	9	100	500	500 a více
Obrat v mil. Kč	18	200	1 000	1 000 a více
Počet zaměstnanců	10	50	250	250 a více

Zdroj: Hruška, 2019

Zákon o účetnictví v § 1 písm. f) umožňuje účetním jednotkám vést i jednoduché účetnictví, pokud nejsou plátcem DPH, celkové příjmy za účetní období nepřesáhnou 3 mil. Kč a zároveň tuto hranici nepřesáhne ani hodnota majetku. Současně musí být účetní jednotka buď spolkem, odborovou organizací, organizací zaměstnavatelů, církví nebo náboženskou společností anebo honebním společenstvem.

Podle kategorie účetní jednotky se potom rozlišuje rozsah vedení účetnictví. Zákon rozlišuje způsob vykazování podnikatelské činnosti, a to buď účetnictvím ve zjednodušeném rozsahu, nebo v plném rozsahu. Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu je vymezeno v zákonu o účetnictví v § 9 a přináší sebou zúžené povinnosti jak v oblasti účtování, tak v oblasti sestavování účetních výkazů. Zjednodušenou formu účetnictví používají například bytová družstva, která nemají povinnost auditu. Povinnost vést účetnictví v plném rozsahu má většina malých a středních podnikatelských subjektů. Kdy primární veličinou pro výpočet základu daně z příjmů je zjištěný výsledek hospodaření. (Bárková a Hinke, 2011)

Účetnictví obsahuje soubor určitých pravidel a principů, které by měly být dodržovány všemi účetními jednotkami. Podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví jsou: „*Účetní jednotky povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.*“, kdy zásada věrného a poctivého obrazu je celosvětově uznávána, většina zásad ale není uvedena právě v zákoně. Podle Skálové, (2020) se jedná o tyto zásady, které by měla účetní jednotka dodržovat.

- a) Zásada účetní jednotky – spočívá ve vymezení ekonomického celku, za který je účetnictví vedeno.
- b) Zásada neomezeného trvání účetní jednotky – především v oceňování aktiv, kdy je hmotný majetek v rozvaze po celou dobu životnosti.
- c) Zásady objektivit účetních informací – všechny operace, které vstoupí do účetnictví, musí být objektivně zjištěny (např. uskutečněná operace doložená dokladem). Objektivnost v účetnictví je více předepsána v zákoně, ohledně náležitosti dokladů, archivace apod.
- d) Zásada účtování operací v kupní síle peněžní jednotky v době uskutečnění operace – operace se účtují v částkách, které jsou doloženy doklady.
- e) Zásada konzistentnosti, srovnatelnosti mezi účetními obdobími – při srovnání více účetních období je nutné vycházet z předpokladu, že oceňování, odpisování a náplň položek výkazů jsou stejné.
- f) Zásada opatrnosti – účetní jednotky musí brát v potaz pouze ty operace, které byly skutečně dosaženy. Zásada říká, aby se vykazovala „opatrnější“ výše zisku.

1.4 Účetní knihy

Pomocí účetních knih účetní jednotka zachycuje případy, které se v podniku uskutečnily, zároveň jsou hlavním podkladem pro sestavení účetní závěrky. Důležitou součástí účetních knih je účtový rozvrh, je to seznam účtů, které účetní jednotka používá. Účtový rozvrh je účetní jednotka povinna sestavit na základě podkladu směrné účtové osnovy, která je uvedena ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. v § 45 a v Příloze č. 4.

Pro celkový způsob chápání účetnictví je důležité pochopení podvojnosti a souvztažnosti účetních zápisů, které se zachycují právě do účetních deníků. Každá operace, která se zachycuje, má dvojí vliv, z toho důvodu se zachycuje na dvě strany účtů ve stejné částce. Příkladem může být nákup materiálu, kdy na jedné straně přibude materiál a na druhé straně se sníží finanční prostředky, za které byl materiál zakoupen.

Účty se rozlišují na analytické a syntetické. Syntetické účty jsou takové účty, které jsou zachyceny v účtové osnově. Například účet 221 – Bankovní účet, je účtem syntetickým. Obsahuje třímístné označení, kdy první číslo označuje účtovou třídu, druhé číslo účtovou skupinu a třetí číslo samotné pořadí v účtové skupině. Analytický účet poskytuje podrobnější informace než účet syntetický. Ze syntetického účtu lze udělat účet analytický tím, že se přidají další tři číslice. Například 221001 – Bankovní účet v Kč, 221002 – Bankovní účet v EUR.

Pro účetní záznamy platí i určitá časová úschova, kterou stanovuje zákon o účetnictví. Účetní knihy, účetní doklady, účtový rozvrh, inventura, odpisové plány a celkové účetní záznamy, kterými se dokládá účetnictví musí být uchovány po dobu 5 let. Účetní závěrky a výroční zprávy dokonce po dobu 10 let.

Nejdůležitější účetní knihy jsou hlavní kniha a deník. Další účetní knihy jsou knihy analytických účtů a knihy podrozvahových účtů.

1.4.1 Deník

Do deníku se zachycují všechny účetní případy v daném účetním období vždy chronologicky. Účetní deník zajišťuje průkaznost a spolehlivost účetních údajů v návaznosti na účetní doklady, zároveň zabraňuje dodatečným úpravám a spojuje doklady s hlavní knihou.

V deníku se řadí účetní operace časově. Významem deníku je zajištění průkaznosti účetních údajů s odkazem na doklad a zároveň spojuje doklad s hlavní knihou.

O každém účetním případě musí být uvedeno datum, číslo dokladu, druh dokladu, krátký slovní popis a čísla účtů, na kterých bylo účtováno (jak strana Má Dáti, tak Dal).

1.4.2 Hlavní kniha

Do hlavní knihy se zaznamenávají účetní zápisy na syntetických účtech. Syntetické účty, které jsou v hlavní knize otevřené, musí obsahovat: počáteční stavy rozvahových účtu, obraty na účtech (jak na straně Má Dáti, tak Dal) a konečné stavy. Z hlavních knih se získávají informace o aktivech, pasivech, nákladech a výnosech.

Účty aktiv a pasiv jsou v konečném důsledku zachyceny v rozvaze a účty nákladů a výnosů ve výkazu zisku a ztrát.

Do hlavní knihy je možné na účty zaznamenávat buď každý účetní případ podobně jako do deníku, nebo pouze souhrnný měsíční obrat jednotlivých účtů zjištěný z deníku. Důležité je prokázat návaznost hlavní knihy a deníku. Účetní operace se nezaznamenávají na základě

časové posloupnosti, ale systematicky tzn. zaznamenávání účetních operací z hlediska věcného. (Skálová, 2020)

1.4.3 Knihy analytických účtů a knihy podrozvahových účtů

Zákon o účetnictví v § 13 stavuje, že pokud zákon nestanoví jinak účetní jednotky účtují i v knihách analytických účtů a v knihách podrozvahových účtů.

Tak jako do hlavní knihy, tak do knihy analytických účtů se zápisy zaznamenávají systematicky. Kniha analytických účtů, oproti hlavní knize poskytuje podrobnější informace o účtech, tedy zaznamenávají pouze analytické účty, které poskytují podrobnější členění účtů syntetických.

Do knihy podrozvahových účtů se zaznamenávají takové účetní zápisy, které se neprovádí do deníku ani do hlavní knihy. Zápisy jsou takové povahy, že o nich nemůže být účtováno v rozvahových účtech. Do knih podrozvahových účtů se zaznamenává například majetek v leasingu, odepsané pohledávky apod. (Novotný, 2020)

1.5 Uzavírání účetního období

Účetní jednotka se musí řídit zákonem o účetnictví, to znamená, že musí před samotnou účetní závěrkou, tedy před vystavením účetních výkazů, provést uzávěrkové účetní operace neboli v praxi používaný pojem účetní uzávěrku.

1.5.1 Účetní uzávěrka

Před uzavřením účetních knih je podstatné provedení určitých operací, které povedou ke správnosti a úplnosti účetnictví, jimiž je dokončena věcná a časová sounáležitosti. V praxi se pro tuto činnost používá termín účetní uzávěrka. Je důležité, aby byl respektován akruální princip. Akruální princip je správnost a průkaznost takových účetních případů, které časově a věcně souvisí s účetním obdobím. (Novotný, 2020)

Proces účetní uzávěrky zahrnuje hned několik činností. V první řadě je to kontrola všech účetních záznamů včetně kontroly náležitosti účetních záznamů a kontroly směrnic. S kontrolou účetních záznamů souvisí zaúčtování časového rozlišení tak, aby byl v nákladech a výnosech zachycen takový záznam, který v účetním období má být. Typickým příkladem může být nájemné, které se platí dopředu. Nájemné za leden se zaplatí již v prosinci, tedy pro podnik je to sice výdaj uzavíraného účetního roku, ale nákladem se stává až účetní rok následující.

Důležitou součástí účetní uzávěrky je hlavně inventarizace, veškerého majetku a závazků. Zjišťuje se skutečný stav majetku a závazků, který se srovnává se stavem účetním. Před samotnou inventarizací se musí zvolit zodpovědná osoba, vypracuje se plán inventarizace a připraví se písemnosti pro zaznamenávání inventarizace. Následuje fyzická inventarizace majetku prostřednictvím měření, vážení a přepočítávání. Inventarizace závazků a vlastního kapitálu se provádí na základě dokladů. Porovnáním skutečného stavu se stavem účetním může vzniknout buď přebytek (skutečný stav > účetní stav), nebo manko (skutečný stav < účetní stav). V případě manka se může jednat o takový úbytek, který je přirozený například způsobený rozprášením nebo vypařením, pokud má účetní jednotka právě takový materiál s přirozeným úbytkem, musí pro takový materiál vést normy. Manko může být zaviněné i zaměstnancem, které se mu zpravidla předepisuje k vypořádání. Posledním krokem je zaúčtování inventarizačních rozdílů a srovnání tak skutečného a účetního stavu. (Hinke, Bárková a Hruška, 2016)

Pomocí inventarizace účetní jednotka může zjistit, že evidovaný majetek již nemá takovou hodnotu, která je uvedena v účetnictví, proto se navrhne snížení ceny majetku pomocí opravných položek k aktivům a následně se stav zaúčtuje. Pomocí opravné položky lze hodnotu majetku snížit pouze dočasně. Trvalé snížení majetku je zachyceno potom v odpisech.

Netvoří se pouze opravné položky k majetku, ale i k pohledávkám, nebo se můžou dokonce částečně nebo úplně odepsat. Pokud má účetní jednotka pochybnosti, že pohledávka bude zaplacená, vytváří se opravná položka na druhou stranu, pokud je pohledávka nedobytná potom lze pohledávku odepsat. Opravné položky a odpisy pohledávky můžou být i daňově uznatelné. Podmínky pro tvorbu daňově uznatelné opravné položky jsou uvedeny v zákoně č. 593/1996 Sb., České národní rady o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu (dále jen zákon o rezervách). Odpis pohledávky je možný v případě, kdy náklady na vymáhání přesáhnou výtěžek anebo na základě sdělení příslušného orgánu (policíí, soudy) o neznámém pobytu dlužníka. (Skálová, 2020)

Dalším krokem účetní uzávěrky je tvorba rezerv, kdy rezervy zvyšují podniku hodnotu závazků. Účetní jednotka tvoří právě rezervy na budoucí výdaje podniku. Můžou se tvořit i zákonné rezervy, které se ale můžou tvořit pouze na určené účely například oprava dlouhodobého majetku nebo na pěstební činnost. Ostatní rezervy potom nejsou daňově uznatelné, můžou být například tvořeny na daň z příjmů nebo na riziko ztráty. (Hinke, Bárková a Hruška, 2016)

V neposlední řadě je důležité se vypořádat s kurzovými rozdíly, které vznikají při přepočtu faktur v cizí měně na měnu domácí z kurzu uskutečnění na kurz k rozvahovému dni. Může vzniknout buď kurzová ztráta, která se zaúčtuje do nákladu, nebo kurzový zisk, který se potom účtuje do výnosů.

V případě, kdy účetní jednotka očekává dodavatelskou fakturu, která věcně a časově souvisí s dodávkou v uzavíraném roce, se používají dohadné účty pasivní. Tedy v případě, kdy účetní jednotka ještě nemá vyfakturovanou dodávku zaúčtuje předpokládanou cenu na právě tento účet. V opačném případě, kdy účetní jednotka zase očekává příjem peněz například za pojistnou událost, která se odehrála v roce, který se uzavírá, ale částka ještě nebyla vypořádána pojišťovnou. V tomto případě se očekávaný příjem zaznamená na dohadný účet aktivní. (Skálová, 2020)

1.5.2 Účetní závěrka

Po účetní uzávěrce následuje uzavírání účtů na jejichž základě se tvoří povinné výkazy, které jsou popsány v následující podkapitole 1.6 a to rozvahu, výkaz zisků a ztrát, výkaz o peněžních tocích a výkaz o změnách vlastního kapitálu. Nedílnou součástí účetní závěrky je ale také příloha účetní závěrky, která hlavně doplňuje a vysvětluje informace ve výkazech.

Zákon o účetnictví rozlišuje účetní závěrky podle času a to řádnou, mimořádnou a mezitímní. Řádná se sestavuje k poslednímu dni účetního období, mimořádná na základě mimořádné události, kdy rozvahový den není poslední den účetního období a poslední mezitímní závěrka, která je na základě požadavků zvláštních předpisů, kdy se při této závěrce neuzavírají účetní knihy. (Novotný, 2020)

Na základě sestavení výkazu zisků a ztrát účetní jednotka zjistí výsledek hospodaření, který potom bude součástí rozvahy. Výsledek hospodaření se zjistí pomocí výnosů a nákladů, kdy výnosy budou vyšší, než náklady hovoří se o zisku společnosti, v opačném případě se jedná o ztrátu. Samotný předpis daně se potom zaznamenává do účetnictví na stranu nákladů. Vzhledem k tomu, že výpočet daně z příjmů fyzické osoby, která vede účetnictví je obdobná, když vede daňovou evidenci, je v této kapitole popsán výpočet daně z příjmu právnické osoby.

Aby právnická osoba mohla správně vypočítat svou daňovou povinnost, musí zjištěný výsledek hospodaření upravit, a to o náklady a výnosy, které se rozlišují dle daňové uznatelnosti.

Daňově neuznatelné náklady k výsledku hospodaření přičteme, jsou to: náklady na reprezentaci, dary, manka a škody, ostatní pokuty a penále, tvorba a čerpání jiných než

zákonných rezerv a opravných položek a jiné, které upravuje zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. (dále jen zákon o daních z příjmů) v § 25. Zároveň se i přičítá výše účetních odpisů, převyšující daňové odpisy (přičítá se pouze ta převyšující část).

Výjimkou jsou ale manka a škody, které jsou v souladu s ustanovením § 25 odst. 1 písm. n) v zákoně o daních z příjmů. Jedná se o škody vzniklé v důsledku živelních pohrom nebo škody způsobené neznámým pachatel podle potvrzení policie. V tomto případě, by se jednalo o náklad daňově uznatelný,

Naopak výnosy, které nepodléhají dani, od výsledku hospodaření odečteme, těmi jsou: výnosy z prostředků rezerv, výnosové úroky z přeplatků zaviněných správcem daně a výnosy z provozu malých vodních elektráren a jiné.

Zároveň má účetní jednotka nárok na odečet ztráty z minulých let a do nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích, a to bezprostředně následujících po zdaňovacím období za něž je podáváno daňové přiznání. Následuje odečet nákladů na výzkum a vývoj. (Marková, 2020)

Právnícká osoba si dále může odečíst dar, který darovala. Může si ale odečíst maximálně 10 % z doposud upraveného hospodářského výsledku a minimálně 2 000 Kč.

Po těchto úpravách je zjištěn základ daně, který je zaokrouhlen na celé tisíce dolů a vynásoben sazbou daně, která je v České republice doposud 19 %. Účetní jednotka má ale právo na slevy na dani, které jsou uvedeny v zákoně o daních z příjmů v § 35. Pro právníckou osobu jsou to slevy za zaměstnance, kteří mají zdravotní postižení, kdy se částka odvíjí od závažnosti zdravotního postižení.

Tabulka 2: Výpočet daňové povinnosti právnických osob

	Výsledek hospodaření před zdaněním
+	Daňově uznatelné náklady
+	Výše účetních odpisů převyšující daňové odpisy
-	Výnosy nepodléhající dani
=	1. stupeň základu daně
-	Ztráta minulých let
-	Náklady na výzkum a vývoj
=	2. stupeň základu daně
-	Dary
=	Základ daně před zdaněním (zaokrouhlení základu daně na celé tisíce dolů)
x	Sazba daně
=	Výše daně před slevami
-	Slevy na dani
=	Výsledná daňová povinnost

Zdroj: Hinke, Bárková a Hruška, 2016

Ze zákona se musí účetní závěrka zveřejňovat v takovém rozsahu, ve kterém byla vytvořena. Účetní závěrka se zasílá rejstříkovému soudu, podle sídla podnikatele, a to nejpozději do 12 měsíců od rozvahového dne. Zároveň malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky nemusí zveřejňovat výkaz zisků a ztrát.

1.6 České výkaznictví

Výkazy, o kterých české výkaznictví mluví jsou rozvaha, výkaz zisků a ztrát, výkaz o peněžních tocích a výkaz o změnách vlastního kapitálu. Zároveň je nedílnou součástí výkazů i příloha účetní závěrky. Výkaz o peněžních tocích a výkaz o změnách vlastního kapitálu jsou potom součástí přílohy účetní závěrky, pokud má účetní jednotka povinnost tyto výkazy sestavovat. Rozsah sestavení účetních výkazů záleží na kategorii účetní jednotky, kdy jsou jednotlivé kategorie popsány v tabulce 1. V následující tabulce je přehledně popsané, v jakém rozsahu má účetní jednotka sestavovat výkazy v závislosti na kategorii.

Tabulka 3: Rozsah výkazů podle kategorizace účetní jednotky

Výkaz		Kategorizace účetní jednotky
Rozvaha	v plném rozsahu	velká a střední účetní jednotka, malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem
	ve zkrácením rozsahu	malá a mikro účetní jednotka bez povinného auditu
Výkaz zisku a ztráty	v plném rozsahu	velká a střední účetní jednotka, malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem, nebo je obchodní společností
	ve zkrácením rozsahu	malá a mikro účetní jednotka bez povinného auditu, pokud není obchodní společností
Přehled o peněžních tocích		velká a střední účetní jednotka
Přehled o změnách ve VK		velká a střední účetní jednotka
Příloha	v plném rozsahu	velká a střední účetní jednotka, malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem
	ve zkrácením rozsahu	malá a mikro účetní jednotka bez povinného auditu

Zdroj: Knapková, Pavelková, Remeš a Štěker, 2018

Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu musí vést každá obchodní společnost bez velikosti účetní jednotky. Rozsah rozvahy potom záleží na velikosti účetní jednotky a povinnosti auditu, tak jako další výkazy. Pokud je tedy účetní jednotka mikro nebo malá, nemusí vést výkaz o peněžních tocích a výkaz o změnách vlastního kapitálu. Tato povinnost pro střední a velké účetní jednotky vznikla po novele zákona o účetnictví v roce 2016.

1.6.1 Rozvaha

Důležitou podstatou účetnictví je bilanční princip. Účetnictví sleduje majetek ze dvou pohledů. První pohled je druhová struktura majetku, kdy se zkoumá, jaký majetek neboli aktiva, účetní jednotka vlastní. Z druhého pohledu se jedná o zdroje, z nichž byl majetek pořízen. Právě tento zásadní princip musí být dodržován v rozvaze, tzn. že aktiva a pasiva se musí vždy rovnat. (Skálová, 2020)

Rozvahu rozlišujeme podle časového okamžiku, k němuž je rozvaha vytvořena a to: zahajovací rozvaha, počáteční rozvaha a konečná rozvaha. Zahajovací rozvaha je sestavena při založení podniku. Počáteční rozvaha je sestavována na začátku účetního období a konečná na konci. V účetní závěrce se poté pracuje s rozvahou konečnou.

Rozvaha by měla z formálního hlediska obsahovat datum, ke kterému je sestavována, měnu, ve které je rozvaha sestavena, označení podniku a následně samotná aktiva a pasiva společnosti.

Podle vyhlášky 500/2002 Sb. strana aktiv vyjadřuje strukturu majetku podniku, kdy rozlišujeme hlavně majetek dlouhodobý (držíme majetek delší dobu než jeden rok) a krátkodobý (držíme majetek do jednoho roku). Dlouhodobý majetek následně rozlišujeme, zda je hmotný, nehmotný anebo finanční. Krátkodobý zase z hlediska zásob, pohledávek a peněžních prostředků.

Strana pasiv zase vyjadřuje způsob financování majetku, který máme na straně aktiv. Rozlišujeme hlavně kapitál cizí a kapitál vlastní. Vlastní kapitál zahrnuje hlavně základní kapitál, ážio, fondy ze zisku a výsledek hospodaření. Na druhé straně cizí kapitál obsahuje hlavně rezervy a závazky.

V případě mikro a malé společnosti, dle rozdělení kategorie účetní jednotky, může účetní jednotka sestavovat rozvahu ve zkráceném rozsahu, ale zároveň nesmí mít společnost povinnost auditu. Ostatní jednotky musí vystavovat rozvahu v plném rozsahu. Podrobně je popsáno v tabulce 3.

1.6.2 Výkaz zisků a ztrát

Účetnictví eviduje jak účty rozvahové tedy aktiva a pasiva, tak účty výsledkové, tedy výnosy a náklady. Výsledkové účty se zaznamenávají do výkazu zisků a ztrát. Zaznamenávají se pouze takové výnosy a náklady, které věčně a časově spadají do daného účetního období. (Máče, 2013)

Oproti rozvahovým účtům účty výsledkové nemají počáteční stavy. Na začátku účetního období jsou vždy nulové, můžeme je označovat za veličiny tokové.

Náklady podle Skálové, (2020, s. 21) „*jsou v peněžní formě vyjádřeny účelové vynaložení hospodářských prostředků a práce. Náklady vznikají jako důsledek provádění jednotlivých operací v podnikatelské činnosti.*“ Náklady vyjadřují spotřebu peněžních prostředků a práce. V účetnictví nákladové číslo účtu začíná na číslo 5, a zpravidla se vždy účtuje na stranu Má Dáti.

Náklady se můžou členit podle druhu a účelu, rozlišují se i z hlediska daňové uznatelnosti, které je popsáno v účetní závěrce. Druhové členění sleduje formu nákladu, která vstupuje do hospodářského výsledku. Právě toto členění je obsaženo v 5. účtové třídě, rozlišuje se tedy například spotřeba materiálu nebo zboží, služby, opravy, cestovné, mzdy apod. Náklady můžou

být tříděny i účelově, a to například podle středisek nebo zakázek. Finanční účetnictví používá termíny provozní náklady a finanční náklady, podle kterých se rozlišuje i výsledek hospodaření.

Výnosy jsou v penězích vyjádřeny prodanými výkony společnosti. Zachycují tržby za prodej výrobků, služeb anebo zboží. Tak jako náklady rozlišujeme i výnosy na základě druhového členění, účelového členění a taky z hlediska daňového. Zpravidla se výnosy zachycují v 6. účtové třídě a účtují se na stranu Dal

Členění výnosů podle druhu se člení na základě tržeb za výkony a zboží, provozní výnosy jako jsou například tržby z prodeje majetku. Jako druhé členění jsou výnosy finanční, kdy příkladem mohou být úroky nebo kurzové zisky. Další členění výnosu je podle účelu, kdy se členění oproti nákladům neliší tzn. výnosy z provozní a finanční činnosti. (Skálová, 2020)

Výkaz zisků a ztrát se potom může sestavit podle druhového členění a podle účelového členění.

Rozdíl mezi výnosy a náklady udává výsledek hospodaření za účetní období, který vstupuje do již zmíněného výkazu, a to do rozvahy do části pasiv, konkrétně vlastního kapitálu. Pokud převyšují výnosy nad náklady jedná se o zisk, v opačném případě, tedy převýšení nákladů nad výnosy, se jedná o ztrátový výsledek hospodaření.

Oproti rozvaze, která se mohla vystavit v určitých případech ve zkráceném rozsahu, výkaz zisků a ztrát u obchodní společnosti se musí sestavovat v rozsahu plném, bez ohledu na to, o jak velkou účetní jednotku se jedná. Pokud účetní jednotka není obchodní společností a nemá povinnost auditu, pouze v tomto případě nemusí sestavovat výkaz zisků a ztrát v rozsahu plném, ale ve zkráceném. Přehledně je tato skutečnost popsána v tabulce 3.

1.6.3 Výkaz o peněžních tocích

I přesto, že pro všechny účetní jednotky není výkaz o peněžních tocích povinný, je v zákoně o účetnictví tento výkaz považován za součást účetní závěrky.

Jak bylo zmíněno, malé a mikro účetní jednotky nejsou povinny tento výkaz sestavovat. Zároveň podle zákona o účetnictví výkaz o peněžních tocích nesestavují ty účetní jednotky, které jsou subjekty veřejného zájmu (tedy hovoříme o bankách, pojišťovnách, penzijních společnostech a zdravotních pojišťovnách).

Oproti výkazu zisků a ztrát, který ukazuje náklady a výnosy, výkaz o peněžních tocích zachycuje příjmy a výdaje podniku, kdy je tento výkaz v praxi označován i jako cash flow. Cash flow pomáhá podniku zjistit jeho likviditu, která zobrazuje schopnost podniku splácet své

závazky. Vyjadřuje tedy přírůstky a úbytky peněžních prostředků účetní jednotky. (Hinke, Bárková a Hruška, 2016)

Rozlišují se peněžní toky z provozní, finanční a investiční činnosti. Do peněžního toku z provozní činnosti se zaznamenávají základní výdělečné činnosti podniku, kdy součástí bývá i splatná daň z příjmů. Do finančních činností se zaznamenávají činnosti, které mají za následek změnu vlastního kapitálu. Investiční činnosti zase zachycují pořízení anebo vyřazení dlouhodobého majetku, ale pouze v případě prodeje nebo poskytnuté zápůjčky. (Skálová, 2020)

Cash flow může být zjištěn pomocí dvou metod, a to buď metodou přímou anebo nepřímou. Přímá metoda je postavena na skutečném zaznamenávání příjmů a výdajů z účetních případů, kdy dochází k pohybu peněz. Na základě nepřímé metody se cash flow zjišťuje pomocí úpravy hospodářského výsledku, který zjistíme pomocí výkazu zisků a ztráty, o nepeněžní operace jako jsou odpisy, rezervy, závazky a podobně. Průběh nepřímé metody je zachycen na obrázku 2.

Zdroj: Hinke, Bárková a Hruška, 2016

Výsledek hospodaření	
+	Odpisy
+/-	Změna stavu rezerv a časové rozlišení
-/+	Změna stavu zásob
-/+	Změna stavu pohledávek
+/-	Změna stavu závazků
=	Cash flow z provozní činnosti
+	Cash flow z investiční činnosti
+	Cash flow z finanční činnosti

Poznámka: +/- = přírůstek přičteme, -/+ = přírůstek odečteme.

Obrázek 2: Nepřímá metoda cash flow

Zjednodušeně řečeno pomocí nepřímé metody se upravuje zjištěný výsledek hospodaření tak, že se přičtou náklady, které nebyly výdajem (odpisy, tvorba rezerv, spotřeba materiálu), a příjmy, které nebyly výnosem (přijetí úvěru, úhrada odběratele). Na druhou stranu se odečtou výnosy, které nebyly příjmy (neuhrazené vystavené faktury, čerpání rezerv) a výdaje, které nebyly nákladem (úhrada dodavatelských faktur, výplata mezd).

1.6.4 Výkaz o změnách vlastního kapitálu

Tento výkaz během účetní závěrky podává informaci uživateli o vlastním kapitálu a jeho změnách, které se staly během účetního období.

Právní předpisy nejsou o tomto výkazu z pohledu formální a obsahové podoby podrobné. Ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. v § 44, je výkaz pouze zmíněn. Uvádí se pouze o čem výkaz poskytuje

informace a o povinnosti účetní jednotky vyčíslit vyplacené podíly na zisku a zdroje, ze kterých bylo čerpáno.

Národní účetní rada, vzhledem k nedostatku informací ohledně tohoto výkazu navrhla interpretaci N1 – 53 Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu. Tato interpretace pomáhá účetním jednotkám při sestavování výkazu. Uvádí způsob sestavování výkazu do tabulky, kde v řádcích budou položky vlastního kapitálu a ve sloupcích uvedené změny.

Pokud se mluví o změnách vlastního kapitálu, je na mysli hlavně základní kapitál, kapitálové fondy, ážio a kapitálové fondy, fondy ze zisku, výsledek hospodaření minulých let, výsledek hospodaření běžného účetního období a rozhodnutí o zálohové výplatě podílu na zisku.

Aby účetní jednotka mohla sestavit výkaz, musí vycházet z počátečních stavů vlastního kapitálu, kdy uvede změny (snížení nebo zvýšení) vlastního kapitálu, které během účetního období nastaly. Na základě součtu změn, účetní jednotka stanoví konečný stav k rozvahovému dni.

1.7 Finanční analýza

Finanční analýza zkoumá celkové zdraví podniku a je nedílnou součástí pro jeho řízení. Podává základní zdroj informací o plnění stanovených cílů, odhaluje možné následky rozhodnutí, hodnotí vhodnost kapitálové struktury a vytváří předpoklad pro budoucí plánování finanční stránky podniku. V praxi je velmi často finanční analýza důležitá pro nové investory, nebo může sloužit i jako podklad pro žádost o dotaci nebo žádost o bankovní úvěr. Základní zdroj pro tvorbu finanční analýzy podává účetnictví v rámci výkazů za dané účetní období, čerpat lze ale i ze zpráv vedoucích pracovníků, z firemních statistik a podobně. (Knapková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2013)

Nejčastěji používaným ukazatelem je ukazatel zadluženosti, který slouží jako indikátor rizika. Jedná se o srovnání poměru vlastního a cizího kapitálu. Určitá míra zadluženosti je pro podnik důležitá, protože cizí kapitál je levnější než kapitál vlastní z důvodu daňového štítu. Zároveň čím vyšší je míra zadluženosti, tím je i vyšší stupeň rizika pro investora.

Ukazatelem zadluženosti je celková zadluženost, která vyjadřuje podíl cizích zdrojů na celkové bilanční sumě. Čím vyšší zadlužení, tím je hodnota ukazatele vyšší. Doporučená hodnota podle Knapkové a spol., (2013) se pohybuje mezi 30–60 %. Vzorec pro zadluženost je následující:

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{\text{cizí zdroje}}{\text{celková aktiva}}$$

Druhým používaným ukazatelem zadluženosti je míra zadluženosti, který vyjadřuje poměr vlastního a cizího kapitálu. Hodnota cizího kapitálu by neměla překročit o jeden a půl násobku kapitálu vlastního. Vzorec pro míru zadluženosti vypadá následovně:

$$\text{Míra zadluženosti} = \frac{\text{cizí kapitál}}{\text{vlastní kapitál}}$$

Dalším velmi využívaným ukazatelem je rentabilita, která měří celkovou efektivitu řízení společnosti. Rentabilita ukazuje výnosnost vloženého kapitálu neboli je měřítkem schopnosti podniku dosahovat zisku pomocí investovaného kapitálu. Čím vyšší hodnota je, tím lépe pro podnik. (Růčková, 2019)

Nejčastěji se využívá rentabilita tržeb, která porovnává zisk s tržbou podniku (ROS). V čitateli je hodnota zisku. Hodnota zisku je v tomto případě zisk po zdanění neboli EBIT, může být ale použita i jiná hodnota zisku. Ukazatel potom vyjadřuje, kolik čistého zisku připadá na 1 Kč celkových tržeb podniku, kdy vzorec vypadá takto:

$$\text{Rentabilita tržeb (ROS)} = \frac{\text{zisk}}{\text{tržby}}$$

Dalším ukazatelem rentability je rentabilita celkového kapitálu nebo je také označována i jako rentabilita aktiv (ROS). Ukazatel vyjadřuje produkční sílu, poměruje zisk s aktivy podniku, ukazuje, zda podnik dokáže efektivně využít svůj majetek. Hodnota zisku v čitateli je stejná jako u předešlé rentability, tzn. zisk před zdaněním (EBIT). Existuje několik variant vzorců, zjednodušeně lze popsat následovně:

$$\text{Rentabilita celkového kapitálu (ROS)} = \frac{\text{zisk}}{\text{aktiva}}$$

Výsledky jednotlivých ukazatelů jsou vhodné srovnávat v čase, tedy porovnat jednotlivé ukazatele nejlépe od začátku fungování společnosti do současnosti. Dalším krokem je porovnání získaných dat s konkurenčním prostředím ve stejném odvětví.

1.8 Mezinárodní výkaznictví

Rozsah účetní závěrky podle české legislativy se odvíjí od velikosti účetní jednotky. Velikost účetní jednotky na účetní závěrku podle mezinárodního výkaznictví vliv nemá. Rada pro mezinárodní účetní standardy vydala standardy pro mikro, malé a střední podniky, které zjednodušují sestavení účetních výkazů. (Walter a Walton, 2020)

Standard IAS 1 stanovuje obecné požadavky na účetní závěrku. Stanovuje kompletní sadu finančních výkazů, kterými jsou výkaz o finanční situaci, výkaz o úplném výsledku, výkaz

o změnách vlastního kapitálu, výkaz o peněžních tocích a poznámky, které obsahují souhrn účetních pravidel. Účetní závěrka podle českého zákona o účetnictví se v současné době velmi shoduje s účetní závěrkou dle mezinárodního výkaznictví.

Výkaz o finanční situaci je v českém účetnictví rozvaha, kdy se i přes jiný název pojem rozvaha v praxi pro tento výkaz používá. Oproti klasické známé rozvaze, která je již předem definovaná výkaz o finanční situaci nemá definovanou formu výkazu a účetní jednotka si jí stanoví sama. Rozlišuje se ale vertikální a horizontální.

Výkaz o úplném výsledku také nemá stanoven přesnou formu, ale stanovuje minimální požadavky na položky, a to pro jeden nebo dva výkazy. Protože účetní jednotka může prezentovat informace o úplném výsledku buď v rámci jednoho výkazu, kdy zahrnuje veškeré náklady a výnosy a také přínosy a újmy. Nebo může účetní jednotka definovat informace o úplném výsledku v rámci dvou výkazů a to výsledovka (transakce, který ovlivňují výsledek hospodaření) a úplný výsledek hospodaření (kapitálově účinné transakce).

V souvislosti s pokračující mezinárodní harmonizací účetního výkaznictví lze očekávat, čím dál těsnější vazbu s účetnictvím v České republice. Čím bude vazba mezi systémy těsnější, tím lze očekávat změny v účetním výkaznictví na daňový základ. (Mejzlík a spol., 2015)

2 DAŇOVÁ EVIDENCE

Daňová evidence je druhá možnost, jak může podnikatel evidovat své hospodářské operace, kdy právě tato forma vedení je méně administrativně náročná než samotné účetnictví. V této kapitole je daňová evidence popsána z hlediska právních úprav v České republice, účelu až po samotné stanovení daně z příjmu fyzických osob.

2.1 Právní úprava daňové evidence

Daňová evidence, která je chápána jako zjednodušená forma účetnictví, je legislativně upravena zákonem o daních z příjmů. Daňová evidence je pro fyzické osoby, které podle zákona o účetnictví nemají povinnost vést účetnictví, tedy nejsou účetními jednotkami.

Daňovou evidenci tedy vedou ty fyzické osoby, které se nerozhodly vést účetnictví dobrovolně nebo nepřesáhly 12 po sobě jdoucích měsíců obrát ve výši 25 mil. Kč anebo nejsou zapsány v obchodním rejstříku.

Před novelou zákona o účetnictví, která vstoupila v platnost 1. 1. 2004, daňová evidence neexistovala. Před touto novelou zákon o účetnictví udával dvě možné formy, a to podvojně účetnictví a jednoduché účetnictví. Novela jednoduchého účetnictví se zrušila a zákon dal povinnost účetním jednotkám vést podvojně účetnictví, dnes už pouze účetnictví. Proto byla zavedena daňová evidence v podobě záznamů pro daňové účely, kterou již upravuje zákon o daních z příjmů. (Dušek a Sedláček, 2020)

Daňovou evidenci upravuje konkrétněji § 7 písm. b) zákona o daních z příjmů, který uvádí, že daňová evidence má vést údaje o příjmech a výdajích a majetku a dluhách. Zároveň uvádí povinnost poplatníka uchovávat všechny daňové evidence za zdaňovací období, pro které neuplynula lhůta. (Marková, 2020)

Zákon o daních z příjmů nestanovuje způsob ani formu vedení, stanovuje pouze obsah daňové evidence, daňová evidence může být vedena buď papírově, v excelovských tabulkách nebo přímo v účetním programu.

Cílem daňové evidence je průkazné vedení příjmů a výdajů odděleně od dluhů a majetku. Pro stanovení základů daně je důležité správné vykázání daňových a nedaňových příjmů a výdajů. Zároveň slouží i pro poskytnutí informací podnikateli o své podnikatelské činnosti. (Hakalová a Pšenková, 2020)

2.2 Způsob vedení daňové evidence

Daňová evidence je chápána jako zjednodušená forma účetnictví, protože nepracuje s aktivy, pasivy, náklady ani výnosy, a nepracuje s čísly účtu tak jako účetnictví. Zaznamenává příjmy a výdaje podnikatele, vede hlavně evidenci pohledávek, dluhů a majetku.

Podnikatel se může rozhodnout, jestli bude vést daňovou evidenci sám, nebo tím pověří jinou fyzickou osobu nebo právnickou osobu (klasickým případem může být pověření externí účetní kanceláře k vedení daňové evidence).

Podnikatel může postupovat tak, že buď vede daňovou evidenci, tedy eviduje jak příjmy, tak výdaje (evidence jak pohledávek, tak závazků). Další možností je uplatňování výdaje procentem, kdy podnikatel může vést evidenci pouze příjmů, tedy evidenci pohledávek. V případě, kdy se podnikatel stane plátcem DPH a uplatňuje výdaje procentem, musí vést soustavnou daňovou evidenci k průkaznosti daňových povinností potřebné k sestavení daňového přiznání k dani z přidané hodnoty, souhrnného hlášení a kontrolního hlášení. (Hakalová a Pšenková, 2020)

2.2.1 Příjmy

Do daňové evidence se zaznamenávají příjmy ze samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů, pokud nespádají do příjmů ze závislé činnosti uvedené v § 6 zákona o daních z příjmů. Tedy jedná se o všechny příjmy z podnikatelské činnosti.

Příjmem se rozumí všechny peněžité, ale i nepeněžité plnění, které poplatník nabývá během svého podnikání. Do evidence se zaznamenávají právě takové příjmy, které se skutečně staly, to znamená skutečné přítoky do pokladny nebo na bankovní účet. Nepeněžitým příjmem může být například vzájemný zápočet, kdy má podnikatel jak pohledávky, tak závazky, ke stejnému podnikateli, které se v rámci interního zápisu započtou u obou podnikatelů. (Dušek a Sedláček, 2020)

2.2.2 Výdaje

Podnikatel může vést buď skutečné výdaje, kdy rozeznává jejich daňovou uznatelnost a neuznatelnost, ale může uplatňovat výdaje procentem. Výdaje mají zároveň stejnou podobu jako příjmy, tedy peněžité a nepeněžité.

Možnost uplatnění výdaje procentem je upraveno § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Pokud si podnikatel uplatní výdaje procentem, nemůže již jiné výdaje využít. Pokud podnikatel uplatňuje výdaje procentem, daňovou evidenci vést nemusí, vede si pouze evidenci příjmů.

Výdaje jsou tedy stanoveny z procenta příjmů, kdy výdajová procenta jsou stanovena na základě činností živnostenského zákona následovně (Marková, 2020):

- a) 80 % z řemeslné činnosti, nejvýše lze uplatnit výdaje ve výši 1 600 000 Kč,
- b) 60 % z živnostenského podnikání kromě řemeslného, nejvýše lze uplatnit výdaje ve výši 1 200 000 Kč,
- c) 40 % ze samostatné činnosti, nejvýše lze uplatnit výdaje ve výši 800 000 Kč,
- d) 30 % z nájmu maximálně ve výši 600 000 Kč.

Zároveň má podnikatel možnost převod ze skutečných výdajů na paušální výdaje, tato změna je vždy s daňovými dopady. Daňové dopady jsou potom popsány v podkapitole 2.4 Daň z příjmů. Zpravidla si podnikatel volí uplatňování takových výdajů (skutečných nebo stanovené procentem), které jsou pro ně z hlediska z daně z příjmů výhodnější.

2.3 Knihy daňové evidence

Nejdůležitější knihou daňové evidence je deník, ten je určen pro podnikatele, který dosahuje příjmů z § 7 zákona o daních z příjmů a zároveň pro podnikatele, který neuplatňuje výdaje procentem. Zápisy se do deníků zapisují chronologicky, kdy každý doklad a každá hospodářská transakce je vymezena na jednom řádku. (Dušek a Sedláček, 2020)

V deníku se evidují pouze uskutečněné příjmy a výdaje. S těmito zápisy souvisí doklady jako příjmový a výdajový pokladní doklady a bankovní výpisy. Do deníku se nezaznamenávají předpisy plateb, vystavené a přijaté faktury.

Z toho důvodu existuje i kniha pohledávek a kniha dluhů, které jsou spíše knihami pomocnými. Do knihy pohledávek evidují vydané faktury podnikatele, které se po jejich zaplacení zapisují do deníků. Do knihy dluhů se potom zaznamenávají faktury přijaté, které jsou zapsané v deníku po jejich uhrazení. (Hakalová a Pšenková, 2019)

Mezi dalšími pomocnými knihami, které podnikatel může vést jsou knihy majetku, knihy zásob nebo mzdová agenda v případě zaměstnanců.

2.4 Daň z příjmů fyzických osob

Bez ohledu na to, zda podnikatel vede daňovou evidenci nebo uplatňuje výdaje procentem, na konci zdaňovacího období má každá osoba samostatně výdělečně činná povinnost podat daňové přiznání fyzických osob a přehledy zdravotního a sociálního pojištění.

Před zpracováním daňového přiznání je potřebné uzavřít složky daňové evidence, a to buď k poslednímu dni zdaňovacího období, kde dni skončení činnosti nebo ke dni předcházejícímu den účinnosti konkursu. Uzavíráním složek daňové evidence se zjišťují zdanitelné příjmy a výdaje, které jsou uvedeny v deníku, na základě kterých, se zjišťuje základ daně. (Dušek a Sedláček, 2020)

Předmětem daně fyzických osob jsou příjmy stanovené v zákoně o dani z příjmů v § 3 takto:

- a) příjmy ze závislé činnosti (§ 6)
- b) příjmy ze samostatné činnosti (§ 7)
- c) příjmy z kapitálového majetku (§ 8)
- d) příjmy z nájmu (§ 9)
- e) ostatní příjmy (§ 10)

Jak bylo v předchozích podkapitolách uvedeno, do daňové evidence se zaznamenávají operace související s § 7 zákona o dani z příjmů. Z jednotlivých paragrafů se určují dílčí základy daně, který tvoří celkový základ daně.

Pokud účetní jednotka, která vede daňovou evidenci, chce přejít na výdaje uplatněné procentem musí upravit základ daně z roku předešlého a to podle § 23 odst. 8 zákon o daních z příjmů. Úprava základu daně z předešlého roku lze na základě dodatečného daňového přiznání, který se upraví o pohledávky, závazky a zásoby. Závazky základ daně snižují a pohledávky a zásoby ho naopak zvyšují.

Opačný převod z výdajů uplatněné procentem na daňovou evidenci je opět možný pouze v případě nutné úpravy základu daně roku minulého. Kdy se příjmy navýší o evidované nezaplacené faktury a zvýší se tak i základ daně. V případě závazků, které vnikly v době, kdy se uplatňovaly výdaje paušálem jsou v době daňové evidence daňově neuznatelnými. (Marková, 2020)

Celkový základ daně, který je tvořen dílčími základy daně, se před zdaněním dá upravovat o odčitatelné položky základu daně, které jsou uvedeny v § 34 zákona o dani z příjmu, jedná se o poskytnuté dary, úroky z hypotéky, životní pojištění, podpora výzkumu a vývoje a další.

Vznikne upravený základ daně, který se pro výpočet daně ve výši 15 %, zaokrouhlí na stokoruny dolů. Zároveň zákon o dani z příjmu umožňuje slevy na dani, kterými lze výslednou daň понížít. Jedná se o slevu na poplatníka, na manželku, na studenta, slevu na EET a další. V neposlední řadě lze využít i daňové zvýhodnění na děti.

Společně s daňovým přiznáním fyzických osob podává podnikatel přehledy osoby samostatně výdělečně činné (dále jen OSVČ) na zdravotní pojišťovnu a přehled o příjmech a výdajích OSVČ na okresní správu sociálního zabezpečení.

Výše zdravotního a sociálního pojištění se zjistí pomocí vyměřovacího základu daně, který je jak pro zdravotní, tak pro sociální pojištění stejný. Vyměřovací základ daně je polovina ze základu daně.

Zjednodušeně lze říct, že pojistné u zdravotních pojišťoven je 13,6 % z vyměřovacího základu daně a pojistné u správy sociálního zabezpečení je 29,2 % z vyměřovacího základu daně. Vypočtené pojistné je následně poníženo o zaplacené zálohy, kdy se v konečném výsledku je zjištěn finální doplatek, popřípadě přeplatek pojistného za určitý rok.

3 POZITIVA A NEGATIVA ÚČETNICTVÍ A DAŇOVÉ EVIDENCE

Základním rozdílem je právní úprava, účetnictví upravuje hlavně zákon o účetnictví a vedou ho právnické osoby a fyzické osoby, které se staly účetní jednotkou. Daňovou evidenci upravuje zákon o daních z příjmů a vedou jí fyzické osoby, které mají příjmy z podnikání a nejsou účetní jednotkou.

Pozitivem daňové evidence je jednoduchost vedení, kdy se evidují pouze příjmy a výdaje, tudíž není tak administrativně náročná a může jí vést i sám podnikatel bez pomoci účetních programů. V tomto případě je náročnost účetnictví negativem, kdy podnikatel potřebuje účetní znalost při jeho vedení. Účetnictví se již vede v účetních programech, tedy podnikatel bude potřebovat pomoc daňového poradce nebo účetní kanceláře.

Vzhledem k tomu, že daňová evidence zaznamenává pouze příjmy a výdaje, tzn. že do základu daně na stranu příjmů, vstupuje pouze úhrada vystavené faktury. V případě, kdy odběratel nezaplatí podnikateli vystavenou fakturu, do základu daně nevstupuje. Faktura tedy v daňové evidenci může zůstat neuhrazena i několik let protože daňová evidence tento problém neřeší. V případě účetnictví má účetní jednotka možnost po určitém čase vytvořit opravnou položku k vystavené faktuře nebo fakturu odepsat, kdy se tímto krokem dostává faktura do nákladů i do základu daně účetní jednotky.

Daňová evidence může vést podle zákona o dani z příjmů odpisy daňové. Účetní jednotky, které vedou podvojně účetnictví mohou vést jak odpisy daňové, tak i odpisy účetní. Účetní odpisy zaznamenávají skutečné opotřebení majetku. Když jsou daňové odpisy nižší než účetní, o tento rozdíl se následně snižuje hospodářský výsledek.

Pozitivem u účetnictví je zaznamenávání kurzových rozdílů (buď do nákladů nebo výnosů), které potom ovlivňují výsledek hospodaření. Zpravidla to nejsou vysoké rozdíly, ale v případě vyšších částek se může jednat o rozdíly výrazné. Oproti daňové evidence kurzové rozdíly nevede.

Vzhledem k tomu, že podvojně účetnictví sleduje náklady a výnosy, a tím i výsledek hospodaření, kdy náklady nejsou vždy výdej peněžních prostředků a výnosy nejsou vždy příjem peněz, lze říct, že účetní jednotka pomocí výkazů nezná přehled o peněžních tocích. Ten dokáže zjistit pomocí sestavení výkazů cash flow. Oproti tomu, daňová evidence, jak již bylo zmíněno

zaznamená příjmy a výdaje, kdy cash flow nesestavuje, ale přehled o peněžních tocích je zde lehce zjistitelný.

Tabulka 4: Srovnání účetnictví a daňové evidence

Rozdíly	Účetnictví	Daňová evidence
Právní úprava	Zákon o účetnictví	Zákon o dani z příjmů
Princip zaznamenávání transakcí	Bez ohledu na to, zda je spojena s příjmem nebo výdajem peněž	V okamžiku pohybu peněž – příjem a výdaj
Přehled o peněžních tocích	Nutno vytvoření výkazu cash flow	Snadno zjistitelný
Základ daně	Rozdíl mezi náklady a výnosy	Rozdíl mezi příjmy a výdaji
Forma	Podvojně zaznamenávání na dva účty, tj. MD a DAL	Nezaznamenává účetní případy podvojně
Obsah	Aktiva, pasiva, náklady a výnosy	Příjmy a výdaje

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Účetnictví má své zásady, které jsou buď přímo nebo nepřímo uvedeny v právních úpravách a účetní jednotka je musí dodržovat. Avšak daňová evidence žádné takové zásady nemá. Účetní zásady lze porovnat s daňovou evidencí, zda i pro ni tyto zásady platí.

Jednou z hlavních zásad je věrné a poctivé zobrazení účetnictví, kdy je tato zásada uvedena i v zákoně o účetnictví, přičemž zákon o dani z příjmů se o této zásadě nezmiňuje. Ale i přesto lze říct, že každý podnikatel tuto zásadu dodržuje tím, že vede daňovou evidenci tak, jak je stanoveno v zákoně o dani z příjmů. Otázkou je, zda věrný a poctivý obraz splňuje účetnictví, které je vedeno v zjednodušeném rozsahu a může tak spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize. Věrný obraz účetnictví se vytrácí i v případě sestavování výkazů v zjednodušeném rozsahu. Určité položky výkazů jsou sjednoceny a ztrácí se tak přesnost a úplnost účetnictví

Zásada neomezeného trvání účetní jednotky, která spočívá ve vymezení celku, o kterém je účetnictví vedeno. Při zjednodušeném pohledu je tato zásada také dodržena i u daňové evidence, pokud se pohlíží na podnikatele jako na ekonomický celek.

Zásadu neomezeného trvání účetní jednotky Skálová, (2020) popisuje jako umístění majetku na straně aktiv v rozvaze, po celou dobu životnosti. Předpoklad neomezené existence společnosti počítá s postupným odepsáním do nákladů. Pokud se na zásadu lze dívat takto, tak ji daňová evidence nesplňuje. Nesplňuje ji z toho důvodu, že u daňové evidence žádné výkazy neexistují.

Zásadu objektivy účetních informací, která znamená hlavně úplné, průkazné a správné účetnictví splňuje i daňová evidence. Daňová evidence tak jako účetnictví zaznamenává všechny účetní případy do svých knih, na základě dokladů v souladu s právními předpisy.

Zásada účtování operací v kupní síle peněžní jednotky v době uskutečnění operace neboli podle Novotného 2020 zásada historických cen, kdy účetní jednotka oceňuje majetek na základě principu skutečných pořizovacích cen. Zároveň i daňová evidence oceňuje v pořizovacích cenách, proto i tuto zásadu splňuje.

Zásada konzistentnosti je dokonce uvedena v zákoně o účetnictví v § 7 odst. 4, kdy účetní jednotka nesmí změnit obsahové vymezení a způsoby oceňování, mezi účetními obdobími. Oproti tomu zákon o dani z příjmů o žádné zásadě konzistentnosti nemluví.

Zákon o účetnictví naznačuje i zásadu opatrnosti a to v § 25 odst. 3, který říká, že na konci rozvahového dne bere účetní jednotka v potaz pouze ty zisky, které byly dosaženy a bere v úvahu všechna předvídatelná rizika. Z pohledu daňové evidence i ta bere v potaz pouze takové operace, které byly skutečně dosaženy, vzhledem k tomu, že zaznamenává hlavně příjmy a výdaje podnikatele.

Akruální princip popisuje správnost a průkaznost účetních případů, které časově a věčně souvisí s účetním obdobím Tato skutečnost je v účetnictví ošetřena účty časového rozlišení. Tento princip v daňové evidenci není splněn, vzhledem k tomu, že zaznamenává pouze příjmy a výdaje a časové rozlišení neřeší. Tato skutečnost se eviduje hlavně v účetnictví v rámci uzávěrkových operací.

Hlavní cíl daňové evidence může být popsán jako správné stanovení základu daně. Účel vedení daňové evidence, jak název napovídá je tedy pouze z hlediska daňového. Účetnictví oproti daňové evidenci zachycuje hospodaření společnosti a celkové zdraví společnosti, kdy poukazuje na společnost v rozsáhlejší pohledu.

Vzhledem ke srovnání daňové evidence a účetnictví lze shrnout hlavní pozitiva a negativa obou úprav vedení hospodářských operací, které jsou sepsány v následující tabulce 5.

Tabulka 5: Pozitiva a negativa účetnictví a daňové evidence

	Účetnictví	Daňová evidence
Pozitiva	<ul style="list-style-type: none"> - dostatečné podklady pro finanční analýzu a zhodnocení celkového zdraví podniku - podvojnost zápisu – snadnější kontrola - existence zásad - rozlišování časového období 	<ul style="list-style-type: none"> - jednoduchá administrativa (není nutný účetní software) - podnikatel zvládne daňovou evidence vést sám bez účetních znalostí - zákonem není stanovena přesná forma vedení
Negativa	<ul style="list-style-type: none"> - náročná administrativa (nutnost účetního softwaru) - nutná znalost účetnictví - stanovena přesná forma vedení účetnictví 	<ul style="list-style-type: none"> - nedostatečné podklady pro finanční analýzu a zhodnocení celkového zdraví podniku - nepodvojnost zápisu – složitější kontrola - neexistence zásad - nerozlišování časového období

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

4 AKTUÁLNÍ ZMĚNY NEJENOM V ÚČETNICTVÍ

Z důvodu pandemie, která omezila buď úplně nebo pouze z částí vykonávání podnikatelské činnosti bez ohledu na to, zda podnikatelský subjekt vede účetnictví nebo daňovou evidenci, přinesla pandemie řadu změn. Tyto změny jsou v zákonech z většinou přechodné.

V květnu 2020 se měla původně spustit třetí a čtvrtá vlna elektronické evidence tržeb (dále jen EET), která se týkala těch podnikatelů, kteří přijímali platbu v hotovosti a doposud se jich povinnost EET netýkala (např. oblast dopravy, zemědělství, řemeslné a výrobní činnosti, poskytování služeb). Tato povinnost byla odložena na 1. ledna 2023 a to nejenom pro podnikatele, kteří byli ve třetí a čtvrté vlně, ale pro všechny, kteří doposud systém EET používali. Po přesunutí třetí a čtvrté vlny se stalo vedení EET pouze dobrovolné.

Daným termínem v České republice pro odevzdání daňového přiznání z daní příjmů právnických osob a k dani z příjmů fyzických osob je termín 1. dubna 2020. Z důvodu úlev byl tento termín posunut do 1. července 2020.

4.1 Dlouhodobý majetek

Nastaly i daňové změny týkající se odpisování dlouhodobého majetku. Zvedla se cenová hranice pro zařazení hmotného majetku z původních 40 000 Kč na 80 000 Kč, kdy je toto zvýšení podle Žurovce, (2020a) trvalé a platí i pro technické zhodnocení.

V oblastní dlouhodobého nehmotného majetku došlo ke zrušení daňové odpisování majetku. Účetní odpisy toho majetku jsou ale stále v platnosti.

Zákon o daních z příjmů v § 30 zároveň umožňuje tzv. mimořádně odpisy, které jsou možné pro první a druhou odpisovou skupinu, ale pouze u prvního odpisovatele. Tyto změny se týkají pouze odpisů daňových tzn. účetní odpisy zůstávají nezměněné. Standardní odpisování v první účtové skupině jsou 3 roky, nyní lze rovnoměrně odepsat majetek bez přerušení pouze za 12 měsíců. V druhé odpisové skupině je standardní doba odpisování 5 let, při uplatnění mimořádných odpisů lze majetek odepsat bez přerušení za 24 měsíců. Mimořádné odpisy lze využít pouze do 31. prosince 2021, jedná se tedy o dočasné zákonné opatření.

Veškeré tyto změny týkající se majetku platí pro všechny majetek pořízený od 1. ledna 2020. Tyto změny v majetku jsou retroaktivní a účetní jednotka je využít vůbec nemusí. Změny se týkají pouze daňového pohledu na majetek, tzn. že se tyto změny promítnou až v daňovém přiznání.

4.2 Kompenzace

Kompenzace byly poskytnuty jak podnikajícím fyzickým osobám neboli OSVČ, tak osobám právnickým. Kompenzační bonus je upraven zákonem č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 (dále jen zákon o kompenzačním bonusu).

Pro osoby samostatně výdělečně činné byl první poskytnutý kompenzační bonus pro všechny osoby, kterým pandemie buď částečně anebo úplně omezila činnost v podnikání. Jednalo se o přímou podporu státu ve výši 25 000 Kč (500 Kč/den) každému, kdo si o něj zažádá pomocí jednoduché žádosti na stránkách finanční správy. Částka je vyplacena příslušnými finančními úřady. Další podmínkou kompenzačního bonusu je, že podnikatel nesmí být zároveň zaměstnán a podílet se na nemocenském pojištění. Součástí žádosti bylo i čestné prohlášení, ve kterém svým podpisem podnikatel potvrdil, že byl omezen.

Vláda schválila i další kola bonusového období, kdy se změnilы podmínky a nároky na kompenzační bonus. Na kompenzaci v dalších bonusových obdobích měli pouze ti, kterým vláda v důsledkú restrikcí uzavřela provozovny. Příjmy z kompenzačních bonusů nejsou daňově uznatelné, fyzická osoba ho tak v daňovém přiznání z příjmů nedaní a nezvyšuje si tak základ daně.

Další kompenzací pro OSVČ bylo prominutí pojistného na zdravotním a sociálním pojištění od března do srpna 2020. Jedná se ale pouze o minimální výši pojistného. Ministerstvo průmyslu a obchodu České republiky (dále jen Ministerstvo průmyslu a obchodu) uvádí, že v případě, kdy si podnikatel i přesto platil zálohy lze se na zaplacenou částku dívat jako na přeplatek pojistného.

Vzhledem k uzavírání škol bylo umožněno OSVČ pobírat ošetřovné, kdy tato skutečnosti před pandemií, byla umožněna pouze zaměstnancům. Jednalo se o kompenzaci poskytnutou osobě, která pečuje o dítě (děti), které navštěvují školy a jiná dětská zařízení a jsou mladší 13 let, a zároveň pro nezaopatřené děti, které jsou závislé na pomoci jiných osob maximálně do věku 26 let. Program byl realizován po dobu nouzového stavu.

Vláda umožnila firmám, ale i OSVČ bezúročné úvěry od Českomoravské záruční banky, a.s., pro takové osoby, které si o ně požádají. Jednalo se o úvěr, který byl poskytnut na provozní výdaje. Bezúročný úvěr nebyl jedinou kompenzací pro společnosti a OSVČ z pohledu mezd pro své zaměstnance. Vláda vytvořila program Antivirus, který se týkal zásadně náhrad mezd

a platů. Bylo vytvořeno hned pět režimů na základě typu omezení. Jedná se o kompenzaci prostřednictvím Úřadu práce České republiky. Program Antivirus byl několikrát Ministerstvem průmyslu a obchodu rozšířen a upraven. K 19. 6. 2020 byl Antivirus rozšířen o odpuštění plateb odvodů na sociální pojištění, je to ta část sociálního pojištění, kterou platí zaměstnavatelé.

Vláda 25. září 2020 schválila novelu zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o zaměstnanosti). Novela zákona se týkala podpory v době částečné zaměstnanosti nazývané také kurzarbeit. Zaměstnavatel je zavázán, že nikoho nepropustí a stát jím z důvodu zkrácení pracovní doby zaměstnanců doplatí ušlý zisk.

Z důvodu dlouhodobého uzavření některých provozoven připravilo Ministerstvo průmyslu a obchodu speciální dotační program COVID – Nájemné, kdy výše podpory činí 50 % nájemného, které musí podnikatelé i přes uzavření stále platit.

4.3 Změny z daňového hlediska

Daňový balíček snížil sazbu DPH pro ubytovací služby, vstupné na sportovní a kulturní akce, vstupné do saun a další podobných zařízení z původních 15 % na 10 % sazby DPH.

Loss carryback (zpětné působení daňové ztráty) - pokud daňový subjekt vykáže za rok 2020 ztrátu je možné jí uplatnit zpětně v rámci dodatečného daňového přiznání, a to za rok 2019 i za rok 2018. Daňová povinnost se potom stane přeplatkem.

Daňový balíček, který vcházel v účinnost 1. ledna 2021 přinesl hned několik změn týkajících se zákona o dani z příjmů. První velkou změnou bylo zrušení superhrubé mzdy, která se využívala při výpočtu výše daně z příjmů, kdy se nově výše daně stanoví z hrubého příjmu poplatníka. Zavedla se i nová progresivní sazba ve výši 23 % pro příjmy, které přesahují 48násobek průměrné mzdy. Současně se zvýšila sleva na poplatníka, která byla do roku 2020 ve výši 24 820 Kč, nově pro rok 2021 se zvýšila o 3 000 Kč, tj. na 27 840 Kč.

Další změnou daňového balíčku je stravenkový paušál, doposud v § 236 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce (dále jen zákoník práce) je zaměstnavatel povinen svým zaměstnancům poskytovat stravenky nebo závodní stravování. Nově může zaměstnavatel poskytnout příspěvek na stravování v peněžní formě, kdy je zároveň daňová podpora zachována a příspěvek je osvobozen od daní i od pojistných odvodů do stanovené výše. Podle Žurovce, (2020a), je tento systém dostupnější pro malé společnosti nebo živnostníky, kteří doposud nepřispívali svým zaměstnancům na stravování, kdy hlavním důvodem byla především administrativní náročnost.

Dobrovolnou se stala i paušální daň pro živnostníky, kteří nepřesáhnou příjem z podnikání do 1 milionu Kč a nejsou zároveň plátcí DPH. Paušální daň spočívá v měsíční platbě, která pro rok 2021 činí výši 5 469 Kč. V částce je obsaženo zdravotní pojištění 2 393 Kč, daň z příjmů fyzických osob 100 Kč a sociální pojištění 2 976 Kč (sociální pojištění je od minimální částky navýšeno o 15 %). Živnostníci by odváděli jednu částku místo dosavadních tří a zároveň jim odpadne povinnost podávat daňové přiznání z příjmů fyzických osob včetně přehledu pojistného.

4.4 Návrh na velkou novelu účetnictví

Vláda schválila návrh věcného záměru nového zákona o účetnictví od Ministerstva financí. Mělo by se jednat o moderní a systémovější přístup v účetnictví, a mělo by se reagovat i na mezinárodní trendy a na rozrůstající se informační a komunikační technologie v oblasti účetnictví. Návrh zákona by měl být předložen do 30. června 2022. (Truhlářová, 2020)

Stávající zákon o účetnictví by měl být tímto zákonem nahrazen, taktéž i stávající vyhlášky. Zároveň by mělo dojít i k úpravě zákona o daních z příjmů, v zásadě kvůli úpravě výroční zprávy.

Nově by měly být základní cíle, definice, a dokonce i účetní zásady v koncepčním rámci. Tedy všechny principy by byly uvedeny v zákoně o účetnictví na jednom místě. Mělo by to vést k lepšímu pochopení účetnictví, a především samotné účetní závěrky, ve které by se měli lépe orientovat i externí uživatelé (např. investoři, majitelé apod.). Navrhovaný koncepční rámec by měl být platný pro všechny účetní jednotky a měl by zároveň vycházet z koncepčního rámce IFRS. (Truhlářová, 2020)

Pro subjekty, které vedou účetnictví na základě mezinárodních účetních standardů by se měla snížit administrativní zátěž. Návrh počítá s možností účtování v tzv. „funkční měně“, pokud tedy česká společnost účtuje převážně v eurech, bude moci vést účetnictví v této cizí měně. Tato změna by měla nastat pouze v případě, že by došlo ke změně i v daňových zákonech.

Navrhuje se změna pro fyzické osoby, které jsou chápány podle dosavadního zákona o účetnictví jako účetní jednotka. V zákoně je uvedena hranice 20 mil. Kč, kdy po jejím překročení má fyzická osoba povinnost vést účetnictví a musí se tak stát účetní jednotkou. Nově by žádná hranice v zákoně být uvedena neměla. Změna v kategorizaci účetních jednotek podle jejich velikosti se nepředpokládá. (Žurovec, 2020b)

Záměrem je především zjednodušení účetní závěrky pro mikro a malé účetní jednotky, které by měly možnost na základě splnění určitých požadavků vést tzv. hotovostní účetnictví, které by mělo představovat zrušené jednoduché účetnictví.

Z důvodu digitalizace je podán návrh s ohledem na zveřejňování účetních závěrek, aby byla definována elektronická podoba účetních závěrek. Účetní jednotka by tak nemusela posílat duplicitně stejné údaje, ale v jiných formátech příslušným organizacím, např. finanční úřad, české statistický úřad a veřejné rejstříky. Zveřejňování účetní závěrky má povinnost každá účetní jednotka, v současné době se ale tak neděje. Proto se navrhuje pro určité účetní jednotky zveřejňování pouze agregovaných informací nebo vybraných ukazatelů.

Zároveň by mělo dojít ke změně lhůty archivace účetních záznamů z 5 let na 10 let shodně jako u lhůty pro archivaci účetní závěrky.

Návrh na novelu zákona by mohl v mnoha směrech usnadnit pochopení účetních závěrek subjektům, které se neorientují ve výkazech, číslech účtů a celkově pro subjekty, pro které je pochopení účetnictví náročně, což by mohl být dobrý krok změny. Velmi dobrým návrhem je digitalizace účetní závěrky, která by ulehčila administrativní zatížení. Otázkou jsou změny, které budou navrhovány v závislosti na mezinárodních standardech účetního výkaznictví IAS/IFRS a v jaké míře, by zmíněný navrhovaný koncepční rámec by mohl mít pozitivní vliv.

5 VÝHODY PŘEVODU Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ

Základní právní předpisy, které upravují postup přechodu z daňové evidence na účetnictví jsou:

- zákon o účetnictví § 1, 4 odst. 7,
- vyhláška č. 500/2002 Sb. § 61 písm. b),
- zákon o daních z příjmů § 5 odst. 8, § 23 odst. 14, příloha 3.

Není ale ani neobvyklý převod z účetnictví na daňovou evidenci, kterou upravuje také zákon o účetnictví a zákon o daních z příjmů, kdy je zde důležitá hlavně příloha 2 zákona o daních z příjmů.

Důvodem přechodu z daňové evidence na účetnictví může být dobrý podklad pro manažerské rozhodování, a to především pro tvorbu finančních analýz kdy se hodnotí celkové zdraví podniku. Hlavním podkladem pro tvorbu analýz jsou právě výkazy, jako rozvaha a výkaz zisků a ztrát, které daňová evidence sestavuje. Primární informací jsou náklady, výnosy a rozdělení pasiv na cizí a vlastní kapitál. Daňová evidence není explicitně zaměřena na rozlišování vlastního a cizího kapitálu, proto by při tvorbě finančních analýz byla nejdříve nutná rozsáhlá úprava.

Dalším důvodem pro dobrovolný převod může být i obor podnikání, kdy je žádoucí právě vedení účetnictví pro jeho přehlednost a ucelenost. Typickým příkladem může být podnikatel, který se zabývá specializovaným maloobchodem nebo dochází k velkému pohybu zboží a je zde důležitým faktorem přehlednost skladů, nebo pracuje ve velkém množství se zálohovými fakturami a je důležitá přehlednost evidence závazků a pohledávek.

5.1 Příklad převodu z daňové evidence na účetnictví

Pro účely této diplomové práce byla zvolena skutečná fyzická osoba, která v této práci nebude vystupovat pod skutečným jménem. Pan Novotný podniká v oboru tesařství, v současné době se mu podnikání rozrůstá, v roce 2021 očekává další růst příjmů a z toho důvodu zvažuje přechod na účetnictví. Hlavním důvodem je sestavování finančních výkazů k tvorbě finančních analýz. Za rok 2020 jsou jeho příjmy a výdaje popsány v tabulce 6. Nejdříve je stanoven výpočet daňové povinnosti včetně sociálního a zdravotního pojištění bez přechodu na účetnictví.

Tabulka 6: Přehled o příjmech a výdajích za rok 2020

Příjem celkem	3 494 236,57 Kč
- z podnikání	3 409 659,77 Kč
- nezvyšující základ daně	84 576,80 Kč
Výdaje celkem	2 902 776,65 Kč
- z podnikání	2 707 688,35 Kč
- nesnižující základ daně	195 088,30 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Příjmy nezvyšující základ daně jsou příjem nadměrného odpočtu DPH, a první kompenzační bonus neboli v praxi používaný pojem „pětadvacítka“. Výdaje nesnižující základ daně je platba DPH, sociální a zdravotní pojištění a daň z příjmů za rok 2019. V tomto případě má pan Novotný ke zdanění 701 971,42 Kč. Vzhledem k tomu, že živnost tesařství je živností řemeslnou, byla by možná úvaha uplatňování výdaje procentem. Ale výdaje procentem jsou omezeny horní hranicí a částka příjmů je tak vysoká, že by mohl uplatnit výdaje pouze do výše 1 600 000 Kč, kdy výdaje skutečné jsou pro něj v tuto chvíli výhodnější.

Tabulka 7: Výpočet daňové povinnosti za rok 2020

Základ daně	701 971,42 Kč
Položky snižující základ daně	0 Kč
Upravený základ daně	701 000 Kč
Daň před slevami (15 %)	105 150 Kč
Sleva na dani (sleva na poplatníka)	24 840 Kč
Daň po slevách na dani	80 310 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Pan Novotný neuplatňuje žádné položky, snižující základ daně (např. úroky z hypotéky, životní pojištění, penzijní připojištění, dary apod.). Proto se základ daně upravil pouze tím, že se zaokrouhlil na tisíce dolů. Jeho daňová povinnost je ve výši 80 310 Kč, vzhledem k tomu, že daň přesáhla hranici 30 000 Kč, vznikla mu povinnost pololetních záloh ve výši 40 % z poslední

známé daně. Včetně daňového přiznání musí podnikatel odevzdat přehledy jak pro sociální, tak pro zdravotní pojišťovnu.

Tabulka 8: Výpočet zdravotního a sociálního pojištění

Pojištění	Zdravotní pojištění	Sociální pojištění
Základ daně	701 971,42 Kč	701 971,42 Kč
Vyměřovací základ - základ daně/2	350 985,71 Kč	350 985,71 Kč
Pojistné za rok - ZP 13,5 % - SP 29,2 %	47 383 Kč	102 488 Kč
Covid záloha - ZP: 2 352 * 6 - SP: 2 544 * 6	14 112 Kč	15 264 Kč
Zaplacené zálohy	16 940 Kč	17 400 Kč
Doplatek celkem	16 331 Kč	69 824 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Pro rok 2020 z důvodu pandemie bylo v úhrnu odpuštěno minimální pojištění 6 měsíců. Kdy se přehledy upravily o tzv. “covid“ zálohy, jedná se o minimální výše záloh pro všechny podnikatele, kteří mají podnikání jako svojí hlavní činnost. Vzhledem k tomu, že panu Novotnému v minulém roce vyšly zálohy minimální, zaplatil si pouze 6 povinných měsíců v minimální výši.

Tabulka 9: Shrnutí celkové povinnosti za rok 2020

Daň z příjmů	80 310 Kč
Doplatek zdravotního pojištění	16 331 Kč
Doplatek sociálního pojištění	69 824 Kč
Celková povinnost za rok 2020	166 445 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Pokud se bude počítat s příjmy a výdaji pouze z podnikání (bez ohledu na příjmy, které nezvyšují základ daně a výdaje, které nesnižují základ daně), čistý příjem z podnikání pana Novotného je ve výši 501 186 Kč, tj. základ daně ponížený o celkovou daňovou povinnost a doplatek odvodů za sociální a zdravotní pojištění a ponížený o zaplacené zálohy.

Následuje výpočet daňové povinnosti po rozhodnutí OSVČ k převodu z daňové evidence na účetnictví k 1. 1. 2021.

K prvnímu dni přechodu na účetnictví je nutné sestavení tzv. převodního můstku:

- zjistit stavy jednotlivých složek majetku a dluhů (provedení inventarizace),
- vytvořit účtový rozvrh dle platné směrné účtové osnovy,
- sestavit zahajovací rozvahu a otevřít účetní knihy včetně rozepsání počátečních stavů aktiv a pasiv pomocí účtu 701 – Počáteční účet rozvažný.

Tabulka 10: Sestavení převodního můstku

Položka	Účet	Vliv na ZD	MD	DAL
Zásoby na skladě	112	A	56 865 Kč	-
Pohledávky bez DPH	311	A	32 000 Kč	-
Závazky bez DPH	321	A	-	11 248 Kč
Pokladna	211	N	98 283 Kč	-
Bankovní účet	221	N	492 293 Kč	-
Sociální pojištění OSVČ	336001	N	-	69 824 Kč
Zdravotní pojištění OSVČ	336002	N	-	16 312 Kč
Daň z příjmů	341	N	-	80 310 Kč
Daň z přidané hodnoty	343	N	4 153 Kč	-
Náklady příštích období – pojištění automobilu	381	N	6 320 Kč	-

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Rozdíl mezi stranou MD a DAL se převede na účet 491 – Účet individuálního podnikatele. V tomto případě je strana MD ve výši 689 914 Kč a strana DAL ve výši 177 694 Kč to znamená,

že na stranu DAL se přidá účet 491 ve výši 512 220 Kč, díky kterému se srovnají strany MD a DAL.

K poslednímu dni účetního období, ve kterém podnikatel zahájí vedení účetnictví je nutná úprava základu daně. V tabulce 10, jsou označené ve třetím sloupci ty účty písmenkem “A“, které ovlivní základ daně.

V účetnictví nezáleží, zda byla či nebyla faktura zaplacená, účetní případ ovlivní základ daně v okamžiku, kdy operace nastala. Oproti tomu daňová evidence zaznamenává pouze jak již bylo zmíněno příjmy a výdaje. Z toho důvodu se tyto skutečnosti musí srovnat tak, aby nedošlo ke zdanění některých příjmů nebo výdajů podruhé. Proto se základ daně zvýší o zásoby na skladě a pohledávky z obchodních vztahů, a na druhou stranu se základ daně poníží o závazky z obchodních vztahů.

Tabulka 11: Daňový dopad převodu z daňové evidence na účetnictví

Zásoby na skladě	+ 56 865 Kč
Pohledávky bez DPH	+ 32 000 Kč
Závazky bez DPH	- 11 248 Kč
Daňový dopad	77 617 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Na základě převodního můstku se následně vytvoří počáteční rozvaha, díky které lze snadno rozlišit poměr cizího a vlastního kapitálu. V tomto případě je možné vypočítat ukazatele zadluženosti.

Vzhledem k tomu, že pan Novotný nemá žádné půjčky, do cizího kapitálu jsou zahrnuty pouze závazky, a to jak za správou sociálního zabezpečení, zdravotní pojišťovnou, státu a závazky za dodavateli. Celkový cizí kapitál je ve výši 177 694 Kč. Vlastní kapitál potom obsahuje účet 491 – Účet individuálního podnikatele, v tomto případě je ve výši 416 041 Kč.

$$\text{Míra zadluženosti} = \frac{177\,694}{512\,220} \times 100 = 34,69 \%$$

Cizí kapitál by neměl překročit 1,5 násobek vlastního kapitálu, v tomto případě je to v pořádku.

Celkovou míru zadluženosti je také možné vypočítat. Celkový cizí kapitál je ve výši 177 694 Kč a celkovými aktivy jsou i celková pasiva, kvůli bilanci rozvahy. V tomto případě se jedná o cizí a vlastní kapitál, celková pasiva, tj. aktiva jsou 689 914 Kč.

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{177\,694}{689\,914} \times 100 = 25,75 \%$$

V odborné literatuře je doporučená míra zadlužení mezi 30–60 %, kdy v tomto případě má pan Novotný míru zadluženosti nižší. Pan Novotný ale nevyužívá cizí kapitál dostatečně.

Pokud by pan Novotný zůstal v daňové evidenci byl by tento výpočet také možný do určité míry. Zjistit výši cizího kapitálu by pro pana Novotného nebylo tak obtížné, obtížnější by byl výpočet kapitálu vlastního.

Na výpočet ukazatelů rentability je nutný výkaz zisků a ztrát, kdy se v případě převodu tvoří pouze počáteční rozvaha. Hodnota tržeb, vyjadřuje v účetnictví všechny tržby v daném účetním období, bez ohledu na to, zda byly nebo nebyly uhrazeny. Vzhledem k tomu, že daňová evidence eviduje pouze příjmy, bylo by nutné zjištěné příjmy navýšit o pohledávky a ponížít je o příjmy za vydané faktury z minulého účetního období. Zjednodušeně lze říct, že by se jednalo a celkovou hodnotu výnosů. Na výpočet rentability je nutná i výše zisku neboli zisk po zdanění označován jako EBIT. Nutností pro výpočet zisku je zjištění hodnoty nákladů. Hodnota nákladů by se v tomto případě dala také určit tak, že se výnosy upraví o neuhrazené závazky a ponížít se o uhrazené závazky, které ale souvisí s minulým účetním obdobím.

Tabulka 12: Úprava příjmů a výdajů na náklady a výnosy

Příjmy / výdaje	3 409 659,77 Kč	2 707 688,35 Kč
Uhrazené příjmy / výdaje z min. období	- 15 350 Kč	- 156 845 Kč
Neuhrazené příjmy / výdaje	+ 32 000 Kč	+ 177 694 Kč
Hodnota výnosů / nákladů	3 426 359,77 Kč	2 728 537,35 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Hospodářský výsledek by byl 697 882 Kč. Daň před slevou 104 670 a po uplatnění slevy na poplatníka ve výši 79 830 Kč. Zisk po zdanění by byl 617 992 Kč.

$$\text{Rentabilita tržeb (ROS)} = \frac{617\,992}{3\,426\,359} \times 100 = 18,03 \text{ Kč}$$

Rentabilita tržeb vyjadřuje, kolik čistého zisku připadá na 1 Kč celkových tržeb podniku, v tomto případě je to 18,03 Kč.

$$\text{Rentabilita celkového kapitálu (ROS)} = \frac{617\,992}{689\,914} \times 100 = 89,58 \%$$

Ukazatel vyjadřuje produkční sílu, poměruje zisk s aktivy podniku, ukazuje, zda podnik dokáže efektivně využít svůj majetek. Jedná se o poměrně vysokou hodnotu, pro přesnější výklad je zde důležité znát dlouhodobější trend.

Jedná se pouze o velmi zjednodušený pohled, kdy může být tato úprava z daňové evidence na účetnictví nepřesná. V dalších letech, kdy pan Novotný bude vést účetnictví bude tento výpočet již přesnější. Všechny ukazatele se porovnávají v čase, kde je vidět vývoj celkového podnikání.

Finančních ukazatelů je celá řada, zmíněné jsou uvedeny pouze jako ukázka, které by mohl pan Novotný použít, vzhledem k tomu, že se rozhodl vést účetnictví dobrovolně hlavně kvůli tvoření finančních analýz.

5.2 Založení nové společnosti

Další možností, jak by mohl pan Novotný vést účetnictví bez nutnosti převodu je založení právnické osoby, které jsou podle zákona o účetnictví účetní jednotkou a jsou povinny vést tak účetnictví. Zároveň by podnikatel mohl v rámci daňové optimalizace rozdistribuuovat příjmy mezi osobu fyzickou a osobu právnickou.

Přichází v úvahu založení společnosti s ručením omezením (dále jen s.r.o.). Pro založení účetní jednotky je nutné nejdříve:

- a) uzavření společenské/zakladatelské smlouvy formou notářského zápisu,
- b) složení základního jmění společnosti nebo části,
- c) získání živnostenského oprávnění,
- d) zápis společnosti do obchodního rejstříku,
- e) registrace u finančního úřadu.

Počáteční investice jsou poplatky notáři za sepsání notářského zápisu a založení s.r.o., sepsání notářského zápisu o osvědčení pro zápis do rejstříku včetně odměny, výpis z rejstříku trestů, podpis na souhlas s umístěním sídla, popřípadě poplatky za výpis z katastru nemovitostí. Celková výše poplatků by mohla být do výše 6 000 Kč. Již se nepředpokládají poplatky za založení nového bankovního účtu, z toho důvodu, že jsou od bank nabízeny většinou bezpoplatkové.

Počáteční investicí je i základní kapitál společnosti. Výši základního kapitálu stanovuje zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (dále jen zákon o obchodních korporacích). Původně byl základní kapitál pro s.r.o. stanoven minimálně 200 000 Kč, po novele zákona byla minimální výše základního kapitálu stanovena na 1 Kč. V odborné literatuře se doporučuje mít základní kapitál alespoň 50 000 Kč, vzhledem k tomu, že to zvyšuje důvěryhodnost společnosti.

V tomto případě se může vzít v potaz minimální kapitál 50 000 Kč a poplatky související se založením společnosti ve výši 6 000 Kč. Počáteční náklady jsou ve výši 56 000 Kč.

Následně by mohl pan Novotný distribuovat příjmy mezi fyzickou osobu a osobu právnickou. Dále přichází v úvahu, i to že by se pan Novotný, který měl doposud své podnikání jako na hlavní činnosti, nechal se ve svém s.r.o. zaměstnat. V tomto případě by bylo zaměstnání hlavní činností a podnikání vedlejší činností. Pro tyto účely byl vytvořen xls. soubor v aplikaci excel, který zjednoduší výpočty nejenom daňového zatížení. Výpočty jsou vytvořeny pro rok 2020, z toho důvodu neobsahuje xls. soubor nové změny v zákoně o daních z příjmů k roku 2021 (tj. zrušení superhrubé mzdy, nová výše slevy na poplatníka apod.)

V tomto případě srovnáme současný stav k 31. 12. 2020 pana Novotného, a v případě, kdyby měl pan Novotný v roce 2020 již založené s.r.o. Současný stav pana Novotného byl vypočítán v tabulce 7: Výpočet daňové povinnosti za rok 2020 a v tabulce 8: Výpočet zdravotního a sociálního pojištění. Pro zjištění správnosti výpočetní tabulky v excelu byl nejdříve zadán původní stav.

Pro správnost výpočtu jsou důležité limity jako jsou minimální vyměřovací základy pro sociální a zdravotní pojištění, rozhodná částka pro vedlejší činnost a limit pro solidární daň, kdy jsou právě tyto hodnoty, uvedeny v excelovských vzorcích.

Tabulka 13: Limity pro rok 2020

Položka	Limit pro rok 2020
Minimální vyměřovací základ pro sociální pojištění – roční	104 508 Kč
Minimální vyměřovací základ pro zdravotní pojištění – roční	209 016 Kč
Rozhodná částka pro vedlejší činnost	83 603 Kč
Solidární daň	1 672 080 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Šedě zbarvená políčka v aplikaci Excel jsou ta políčka, do kterých se zadávají údaje ručně, zbylá políčka se pomocí zadaných vzorců vypočítají sama. V políčku „Uplatnění slevy na poplatníka“ lze vybrat, zda se sleva na poplatníka vyčerpá u podnikající fyzické osoby nebo u právnické osoby ve vyplacené mzdě. Jedná se o důležitou položku, aby nebyla sleva na poplatníka neoprávněna využita dvakrát.

Celkový příjem	3 409 659,77 Kč		Čistá mzda
Hrubá mzda	0,00 Kč		0,00 Kč
Uplatnění slevy na poplatníka	Fyzická osoba		
Fyzická osoba		Právnická osoba	
Část příjmů FO	3 409 659,77 Kč	Část příjmů PO	0,00 Kč
Výdaje (paušál)	1 600 000,00 Kč	Mzdové náklady	0,00 Kč
Výdaje skutečné	2 707 688,35 Kč	Odvody celkem	0,00 Kč
		Daň ze mzdy	0,00 Kč
		Jiné náklady	0,00 Kč
Základ daně	701 971,42 Kč	Základ daně	0,00 Kč
Daň	80 310,00 Kč	Daň	0,00 Kč
Sociální pojištění	102 488,00 Kč		
Zdravotní pojištění	47 383,00 Kč		
Daň z příjmů FO	80 310,00 Kč	Daň z příjmů PO	0,00 Kč
Odvody	149 871,00 Kč	Odvody	0,00 Kč
Zůstatek	3 179 478,77 Kč	Zůstatek	0 Kč

Obrázek 3: Výpočet původní daňové povinnosti a odvodů za rok 2020

Zdroj: vlastní zpracování Excelu, 2021

Na obrázku 3 lze vidět, že skutečné výdaje jsou oproti paušálním výdajům viditelně vyšší, vzhledem k horní hranici výdajového paušálu, z toho důvodu Excel počítá se skutečnými výdaji, které jsou výhodnější. Výpočet původní daňové povinnosti a odvodů pomocí vzorců v Excelu vyšel stejně jak v tabulce 7 a tabulce 8.

Jedna z možností je, že se pan Novotný ve své nově založené společnosti nenechá zaměstnat, v tom případě bude mít podnikatelskou činnost na hlavní poměr

Celkový příjem	3 409 659,77 Kč		Čistá mzda
Hrubá mzda	0,00 Kč		0,00 Kč
Uplatnění slevy na poplatníka	Fyzická osoba		
Fyzická osoba		Právnícká osoba	
Část příjmů FO	680 000,00 Kč	Část příjmů PO	2 729 659,77 Kč
Výdaje (paušál)	544 000,00 Kč	Mzdové náklady	0,00 Kč
Výdaje skutečné	0,00 Kč	Odvody celkem	0,00 Kč
		Daň ze mzdy	0,00 Kč
		Jiné náklady	2 707 688,35 Kč
Základ daně	136 000,00 Kč	Základ daně	21 971,42 Kč
Daň	0,00 Kč	Daň	4 174,57 Kč
Sociální pojištění	30 516,00 Kč		
Zdravotní pojištění	28 217,00 Kč		
Daň z příjmů FO	0,00 Kč	Daň z příjmů PO	4 174,57 Kč
Odvody	58 733,00 Kč	Odvody	0,00 Kč
Zůstatek	621 267,00 Kč	Zůstatek	17 797 Kč

Obrázek 4: Výpočet daňové povinnosti a odvodů za rok 2020 v případě rozdělení příjmů mezi s.r.o.

Zdroj: vlastní zpracování Excelu, 2021

Pan Novotný má možnost uplatnění výdajů paušálem, kdy by se veškeré přijaté faktury, staly nákladem pro s.r.o. Část příjmů by se ponechala na fyzické osobě tj. 680 000 Kč, kdyby výše daně, která by tady vznikla tj. 20 400 Kč, pokryla slevu na poplatníka, která je ve výši 24 840 Kč. V tomto případě, by byla výsledná daň nulová. Sociální a zdravotní pojištění by bylo na minimálních zálohách, kdy by celkovou výši pojistného jak sociálního, tak zdravotního pojištění pokryly zaplacené zálohy pana Novotného, kde by dokonce vyšel menší přeplatek podle tabulky 14. Na druhé straně by u právnické osoby vznikla nepatrná daň ve výši 4 175 Kč.

Tabulka 14: Doplatek/přeplatek sociálního a zdravotního pojištění po rozdělení příjmů mezi s.r.o.

Pojištění	Zdravotní pojištění	Sociální pojištění
Výše pojištění	28 217 Kč	30 516 Kč
Zaplacené zálohy + covid zálohy	31 053 Kč	32 664 Kč
Doplatek / přeplatek	- 2 836 Kč	- 2 148 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

V tomto případě by čistý zůstatek po zdanění, bez ohledu na příjmy nezvyšující základ a výdaje nesnižující základ daně by byl ve výši 663 456 Kč tj. $680\,000 + 2\,729\,659,77 - 2\,707\,688,35 - 4\,175 - 34\,340$ (zaplacené zálohy).

Další možnou alternativou, jak bylo zmíněno je možnost, že se pan Novotný nechá ve svém založeném s.r.o. zaměstnat. Jeho podnikání by tak bylo na vedlejší činnosti a kdyby své příjmy na fyzické osobě měl pod rozhodnou částku pro vedlejší činnost, sociální pojištění by vyšlo nulové a zdravotní pojištění minimální. Na druhou stranu by ale vyšla nepatrná daňová povinnost, protože si slevu na poplatníka uplatňoval ve svém zaměstnání.

Na obrázku 5 je stanovena hrubá mzda pana Novotného ve výši 30 000 Kč, která po odvodech a zdanění je ve výši 22 740 Kč, kterou dostane každý měsíc vyplacenou. Aby pan Novotný zůstal pod rozhodnou částkou pro vedlejší činnosti, která je uvedena v tabulce 13 tj. 83 605 Kč zdaní pouze 150 000 Kč svých příjmů, kdy výše základu daně je 30 000 Kč, tedy je pod limitem rozhodné výše pro vedlejší činnost.

Celkový příjem	3 409 659,77 Kč		Čistá mzda
Hrubá mzda	30 000,00 Kč		22 740,00 Kč
Uplatnění slevy na poplatníka	Mzda - Právnická osoba		
Fyzická osoba		Právnická osoba	
Část příjmů FO	150 000,00 Kč	Část příjmů PO	3 259 659,77 Kč
Výdaje (paušál)	120 000,00 Kč	Mzdové náklady	481 680,00 Kč
Výdaje skutečné	0,00 Kč	Odvody celkem	161 280,00 Kč
		Daň ze mzdy	47 520,00 Kč
		Jiné náklady	2 707 688,35 Kč
Základ daně	30 000,00 Kč	Základ daně	70 291,42 Kč
Daň	4 500,00 Kč	Daň	13 355,37 Kč
Sociální pojištění	0,00 Kč		
Zdravotní pojištění	2 025,00 Kč		
Daň z příjmů FO	4 500,00 Kč	Daň z příjmů PO	13 355,37 Kč
Odvody	2 025,00 Kč	Odvody	208 800,00 Kč
Zůstatek	143 475,00 Kč	Zůstatek	602 696 Kč

Obrázek 5: Výpočet daňové povinnosti a odvodů za rok 2020 v případě zaměstnání v s.r.o.

Zdroj: vlastní zpracování Excelu, 2021

Řádek mzdových nákladů je celkový základ daně mzdy, tedy výpočet superhrubé mzdy, která byla v roce 2020 stále platná, zároveň je to celkový náklad pro právnickou osobu. V tabulce je pod řádkem mzdových nákladů řádek odvody celkem, který není důležitý pro výpočet základu daně a následně i pro výpočet daňové povinnosti ale podává pouze informaci o tom, jaká byla celková výše odvodů, a to jak za zaměstnance, tak za zaměstnavatele (v tomto případě jedná osoba).

Ve výsledku fyzické osobě ze 150 000 Kč příjmů zůstane 143 475 Kč to znamená, že celkem zaplatí na dani a na zdravotním pojištění 6 253 Kč. Právnické osobě se díky mzdovým nákladům zvýšily celkové náklady a tím se snížil základ daně, kdy vyšla daňová povinnost pro právnickou osobu pouze ve výši 13 355 Kč. Vzhledem k tomu, že zde mluvíme pouze o jedné osobě, která je zaměstnaná v s.r.o. lze říct, že panu Novotnému zůstane 602 696 Kč. Tento zůstatek se vypočítal jako celkový příjem ponížený o odvody a daně ze mzdy, včetně ponížení o jiné náklady (náklady na nákup materiálu, služby apod.) a zároveň přičtená 12x čistá mzda.

Lze shrnutou tři možnosti řešení pro pana Novotného, a to nechat původní nebo rozdělit část příjmů na založené s.r.o. nebo poslední možnost nechat se v s.r.o. zaměstnat.

Tabulka 15: Shrnutí možností z hlediska odvodů a daně

Možnost	Základ daně	Daň z příjmů	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění
Bez s.r.o.	701 971,42	80 310	102 488	47 383
Rozdělení příjmů	157 971,42	4 174,57	30 516	28 217
- FO	136 000	0	30 516	28 217
- PO	21 971,42	4 174,57	-	-
Zaměstnán v s.r.o.	100 291,42	17 855,37	112 898	50 409
- FO	30 000	4 500	0	2 025
- PO	70 291,42	13 355,37	112 896	48 384

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Světle šedé řádky vyznačují celkový součet jak za právnickou, tak za fyzickou osobu. Z tabulky je zřejmé, že se podařilo z původních 701 tisíc Kč základu daně, které bylo původně, snížit až na 100 tisíc základu daně v případě, kdyby se v s.r.o. nechal zaměstnat, což je způsobené hlavně mzdovými náklady. Základ daně jak u druhé a třetí možnosti v případě využití s.r.o. bylo tak razantní z toho důvodu, že byl využit paušální výdaj a skutečné výdaje byly použity v právnické osobě.

Daň z příjmů vyšla v součtu nejnížší ve druhé možnosti tedy v případě, kdy se příjmy rozdělí mezi právnickou a fyzickou osobu. Zároveň je i daň v případě, když se nechá pan Novotný ve svém s.r.o. zaměstnat také razantně nižší, než daň původní.

U zdravotního a sociálního pojištění je u třetí možnosti tedy v případě zaměstnání pana Novotného bráno v potaz jak pojištění, které hradí zaměstnanec tak i zaměstnavatel. Při srovnání s původním stavem lze říct, že výše pojistného v případě zaměstnání a v případě původního stavu je téměř totožná.

Nejnižší pojistné v rámci druhé možnosti, kdy si pan Novotný rozdělí příjmy mezi fyzickou a právnickou osobu. Důvodem je ponížený základ daně u fyzické osoby, který slouží jako

vyměřovací základ pro výši pojistného. Vzhledem k tomu, že právnická osoba v této možnosti žádného zaměstnance nemá, nedovádí žádné pojištění.

Lze zároveň porovnat jaký zůstatek z příjmů panu Novotnému zůstane po zaplacení daňové povinnosti a sociálního a zdravotního pojištění. Za předpokladu, že příjmy (3 409 659,77 Kč) a výdaje (2 707 688,35 Kč) jsou u všech možností totožně. Lze říct, že zisk před zdaněním je 701 971, 42 Kč. Neberou se v potaz tzv. “covid“ zálohy.

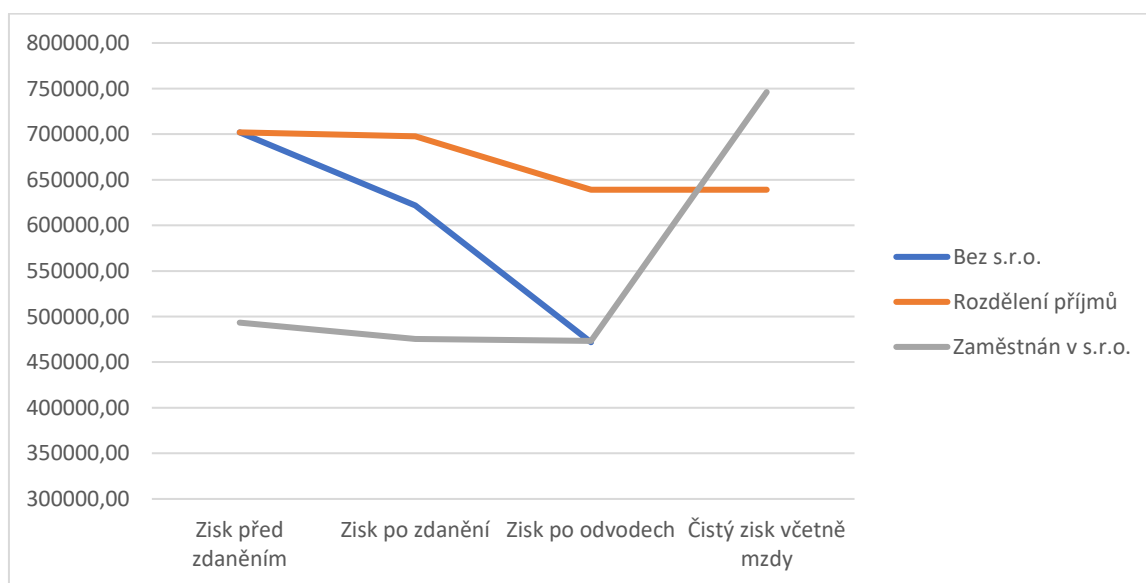
Tabulka 16: Shrnutí z hlediska skutečného zůstatku

Možnost	Zisk před zdaněním	Zisk po zdanění	Zisk po odvodech	Čistý zisk včetně mzdy
Bez s.r.o.	701 971, 42	621 661,42	471 790,42	-
Rozdělení příjmů	701 971, 42	697 796,85	639 063,85	-
Zaměstnan v s.r.o.	493 171,42	475 316,05	473 291,05	746 171,05

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Zisk před zdaněním v případě zaměstnaní je o něco nižší, než ostatní zisky před zdaněním. Důvodem je, že společnost s.r.o. má vyšší výdaje za odvody ze mzdy a daň ze mzdy. Výsledek tabulky byl zaznamenán i v grafu.

Graf 1: Shrnutí možností z hlediska skutečného zůstatku



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

V grafu je na první pohled viditelné, že modrá křivka, která znázorňuje původní stav neboli stav před založením s.r.o., je velmi strmá. Kdy v tomto případě pan Novotný na odvodech a na dani odvede ze všech možností viditelně nejvíce. Na stejném zisku před zdanění začala i druhá možnost, tj. v případě rozdělení příjmů mezi s.r.o. a fyzickou podnikající osobu, ale křivka není tak strmá to znamená, že pan Novotný nezaplatí tak vysokou částku na odvodech a dani. Třetím poslední možností je zaměstnání v s.r.o., kterou znázorňuje šedá křivka. Šedá křivka v poslední bodu vyšla zaručeně nejlépe, která je způsobená přičtením čisté mzdy.

5.3 Shrnutí a doporučení

Pan Novotný chtěl vést účetnictví na základě dobrovolného rozhodnutí, aby mohl rozvíjet své podnikání a měl celkové povědomí o finančním zdraví a vývoji jeho podnikání.

Jedna z možností, která se nabízela je převod z dosavadní daňové evidence na účetnictví. V tomto případě by byla nutná podrobná inventarizace a vytvoření si tzv. převodního můstku, kdy se jednotlivé případy rozdělí na čísla účtu (kdy si účetní jednotka stanoví účetní rozvrh). Po prvním roce vedení účetnictví by bylo nutné upravit základ daně. Pan Novotný by upravovat základ daně o pohledávky a zásoby, které se k základu daně přičtou a o závazky, které naopak základ daně poníží. Celkový daňový dopad převodu z daňové evidence na účetnictví by byl 77 617 Kč.

Další možností, jak vést účetnictví bez nutnosti převodu z daňové evidence na účetnictví je, založení si společnosti s ručením omezením. Kdy právnické osoby v České republice jsou účetní jednotkou a vedou účetnictví. Druhá možnost je tedy převedení si svého podnikání z podnikající fyzické osoby na osobu právnickou. Nutností při zakládání nové společnosti jsou počáteční investice, které jsou poplatky, které mohou být do výše 6 000 Kč. Další počáteční investice je základní kapitál, který pro s.r.o. je stanoven zákonem o obchodních korporacích ve výši jedné koruny, ale i přesto se v odborné literatuře doporučuje základní kapitál alespoň ve výši 50 000 Kč, proto lze shrnout že celková počáteční investice při založení společnosti je 56 000 Kč.

V tomto případě se nabízí hned dvě možnosti, které zároveň umožňují daňovou optimalizaci včetně optimalizace odvodů sociálního a zdravotního pojištění, a to buď rozdělení příjmů mezi právnickou a fyzickou osobu nebo možnost zaměstnání sama sebe v právnické osobě, přičemž by fyzická osoba podnikala už pouze na vedlejší činnosti.

Pan Novotný by při rozdělování příjmů mezi právnickou a fyzickou osobu mohl příjmy rozdělit tak, že by platil pouze minimální výši zdravotního a sociálního pojištění za fyzickou osobu a vyšla by pouze daň z příjmů právnické osoby, která by byla minimální.

Pokud by se pan Novotný nechal ve svém s.r.o. zaměstnat bylo by jeho podnikání na fyzické osobě na vedlejší činnosti. Z toho důvodu by bylo sociální pojištění nulové, zdravotní pojištění a daň pouze minimální. Daň by u fyzické osoby vyšla proto, protože slevu na poplatníka si pan Novotný uplatní ve své mzdě v právnické osobě. Právnické osobě by se z pohledu účetnictví navýšily náklady z důvodu mezd a tím by se понížil celkový základ daně ke zdanění.

Z pohledu cash flow by celkový zůstatek příjmů po zdanění a odvodech vyšel nejvíce v případě zaměstnání a nejhůře v případě původního stavu, kdy by pan Novotný neměl zaměstnání.

Panu Novotnému by se vyplatilo vést daňovou evidenci pouze v případě, kdyby jeho podnikání nebylo tak obsáhlé. V jeho případě, kdy má velmi vysoké příjmy a různorodé zakázky, včetně přijímání a vystavování zálohových faktur je pro něj účetnictví i z hlediska tvorby finanční analýzy výhodnější a přehlednější řešení.

Doporučením pro pana Novotného je, založení společnosti. Kdy převodem z daňové evidence na účetnictví pan Novotný získá lepší přehled o svém podnikání, ale z daňového hlediska je to pro něj méně výhodné. Kdy v případě založení si společnosti i přes počáteční investice je v důsledků daňové optimalizace výhodnější.

Zároveň je důležité si uvědomit, že pokud by pan Novotný přecházel z daňové evidence na výdaje uplatněné paušálem, muselo by také dojít k úpravě základu daně.

ZÁVĚR

Daňová evidence se oproti účetnictví liší v mnoha směrech, zásadní rozdíl je v její jednoduchosti, kdy daňová evidence zaznamenává příjmy a výdaje, a účetnictví pracuje s aktivy, pasivy, náklady a výnosy. Důležitým rozdílem je i v právní úpravě, která definuje, pro koho je určena daňová evidence, a pro koho je určeno účetnictví přesněji kdo je účetní jednotkou. Jedna z možností, jak se stát účetní jednotkou je na bázi dobrovolnosti. Dobrovolné rozhodnutí bývá z pravidla manažerského rázu, kdy sestavené výkazy jsou cenným zdrojem pro tvorbu finančních analýz podniku.

Vzhledem k tomu že daňová evidence a účetnictví pracuje s odlišnými údaji je i způsob zjištění výsledku hospodaření odlišný. Tato odlišnost je způsobena hlavně časovým hlediskem. Pro daňovou evidenci je rozhodující příjem a výdej peněz, kdežto pro účetnictví jsou rozhodující náklady a výnosy. Zpravidla ne všechny náklady jsou zároveň výdaji, a ne všechny výnosy jsou zároveň příjmy. Účetnictví zaznamenává do účetního období takové operace, které s ním věčně a časově souvisí. Z toho důvodu není neobvyklé, že dojde k úhradě v jednom účetním období, ale nákladem se tento účetní případ stane až v dalším účetním období.

V praktické části diplomové práce je uveden příklad pana Novotného, který se věnuje tesařství (živnost řemeslná). Pan Novotný by chtěl na základě svého rostoucího podnikání vést účetnictví a mít tak možnost tvorby finančních analýz. Vedení daňové evidence bylo pro pana Novotného vhodné z toho důvodu, že jsou jeho skutečné výdaje vyšší, než by byly výdaje uplatněné procentem.

V první části diplomové práce, je nastíněn postup převodu z daňové evidence, kterou současně vede, na účetnictví. S převodem souvisí i daňový dopad, o který je následně upraven hospodářský výsledek v dalším roce vedení účetnictví.

Další z možností, kterou by pan Novotný měl je založení společnosti. Vzhledem k tomu, že jsou právnické osoby definovány zákonem o účetnictví jako účetní jednotky a vedou tak účetnictví. V praktické části diplomové práci se uvažovalo, že by si pan Novotný rozdělil příjmy mezi právnickou a fyzickou osobu, nebo v případě, kdyby se pan Novotný nechal ve své společnosti zaměstnat. Varianta se založením nové společnosti je doporučující hlavně kvůli tomu, že by pan Novotný nebyl v takové míře, v které je doposud zatížen jak z pohledu daně z příjmů, tak z pohledu sociálního a zdravotního pojištění.

Vzhledem k tomu, že chce pan Novotný vést účetnictví hlavně, aby měl přehled o finančním zdraví svého podnikání bylo by nejvhodnější přesunutí svého podnikání na právnickou osobu, i přesto, že je nutné počítat s počátečními investicemi.

Účetnictví je tedy vhodné vést, pokud chce podnikatel získávat úplnější a přesnější informace o podnikání, kdy právě tyto informace mu umožní tvorbu rozsáhlejších analýz na základě, kterých lépe vyhodnotí špatná a správná rozhodnutí. Účetnictví je ale také vhodné vést v případě kdy se jedná o rozsáhlejší obor podnikání a je důležité mít lepší přehled, popřípadě potřeba provázanosti na sklady. Naopak vedení daňové evidence je vhodné pro malé podnikatele, kteří nemívají velké množství zakázek a jsou pro ně skutečné výdaje výhodnější oproti výdajům stanovené paušálem.

POUŽITÁ LITERATURA

BÁRKOVÁ, Dana a Jana HINKE. Účetnictví 1: Aplikace principů a technik. Druhé. Praha: Grada Publishing, 2011. ISBN 978-80-247-3953-3.

České účetní standardy pro podnikatele (Czech Accounting Standards). In: ManagementMania.com [online]. Wilmington (DE) 2011-2021, 06.10.2016 [cit. 04.02.2021]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/ceske-ucetni-standardy>

DUŠEK, Jiří, SEDLÁČEK, Jaroslav. Daňová evidence podnikatelů 2020. Sedmnácté vydání. Praha: Grada Publishing, 2020. ISBN 978-80-271-1035-3.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 5. aktualizované a přepracované vydání. Brno: BizBooks, 2017. ISBN 978-80-265-0692-8.

HAKALOVÁ Jana, PŠENKOVÁ Yveta. Daňová evidence – Teorie a praxe. Druhé vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2019. ISBN 978-80-7598-239-1.

HINKE, Jana, Dana BÁRKOVÁ a Zdeněk HRUŠKA. Účetnictví 2: Pokročilé aplikace. Druhé vydání. Praha: Grada Publishing, 2018. ISBN 978-80-247-0910-4.

HRUŠKA, Vladimír. Účetní manuál pro podnikatelské subjekty. Druhé vydání. Praha: Grada Publishing, 2019. ISBN 978-80-271-2245-5

IFRS [online]. London: IFRS Foundation, 2017 [cit. 2021-02-14]. Dostupné z: <https://www.ifrs.org/>

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

MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2020 – Úplná znění k 1. 1. 2020. Grada Publishing, 2020. ISBN 978-80-271-1333-0.

MÁČE, Miroslav. Účetnictví a finanční řízení. Praha: Grada Publishing, 2013. ISBN 978-80-247-4574-9.

MEJZLÍK, Ladislav, Markéta ARLTOVÁ, David PROCHÁZKA a Leoš VÍTEK. The adoption of international financial reporting standards in the czech republic and its impact on corporate taxation. Journal Citation Reports. Prague University of Economics & Business, 2015, 811-832. ISSN 0032-3233. Dostupné z: doi:10.18267/j.polek.1036

MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích. První vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5806-0.

NOVOTNÝ, Pavel. Účetnictví pro úplné začátečníky 2020. Čtrnácté vydání. Praha: Grada Publishing, 2020. ISBN 978-80-271-1037-7.

O „ošetřovné“ pro OSVČ bude možné žádat od 1. dubna [online]. Praha: Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2020 [cit. 2021-03-13]. Dostupné z: https://www.mpo.cz/cz/rozcestnik/pro-media/tiskove-zpravy/o-_osetrovne_-pro-osvc-bude-mozne-zadat-od-1--dubna--a-to-pres-zivnostenske-urady--253699/

RŮČKOVÁ, Petra. Finanční analýza metody, ukazatele, využití v praxi. Šesté aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2019. ISBN 978-80-271-2633-0.

SKÁLOVÁ, Jana. Podvojně účetnictví 2020. Dvacáté šesté vydání. Praha: Grada Publishing, 2020. ISBN 978-80-271-1034-6.

TRUHLÁŘOVÁ, Martina. Návrh nového zákona o účetnictví. In: Portál.POHODA.cz [online]. Praha: STORMWARE, 2012, 21. 12. 2020 [cit. 2021-03-13]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/navrh-noveho-zakona-o-ucetnictvi/>

WALTER, Aerts, WALTON, Peter. Global Financial Accounting and Reporting. Principles a Analysis. Fourth edition. London. Cengage Learning EMEA, 2017. ISBN 9781473729520

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojněho účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů. 6. 11. 2002. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů. 12. 12. 1991. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 95/2021 Sb. o kompenzačním bonusu pro rok 2021. In: Sbírka zákonů 27. 2. 2021. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 435/2004 Sb. o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů 23. 7. 2004.

Zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce. In. Sbírka zákonů 7. 6. 2006. ISSN: 1211-1244.

ŽUROVEC, Michal. Přehled nejdůležitějších změn v gesci Ministerstva financí pro rok 2021. In: Ministerstvo financí České republiky [online]. 7. 12. 2020a [cit. 2021-02-11]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/prehled-nejdulezitejsich-zmen-v-gesci-mi-40144>

ŽUROVEC, Michal. Vláda schválila návrh věcného záměru nového zákona o účetnictví. In: Ministerstvo financí České republiky [online]. 5. 10. 2020b [cit. 2021-03-12]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/vlada-schvalila-navrh-vecneho-zameru-nov-39636>