

3

Základní charakteristika daňové evidence

Základním a prvotním cílem daňové evidence je zjištění základu daně z příjmů, a pokud je vedena průběžně, poskytuje podnikateli současně i přehled o stavu a pohybu majetku a dluhů.

Již při prvním nahlédnutí do zákona zjistíte, že § 7b je ve svém obsahu velmi strohý, dává poplatníkovi pouze základní informaci o tom, co daňová evidence příjmů a výdajů zajišťuje, jakým způsobem je oceněn majetek a závazky v daňové evidenci příjmů a výdajů, je zde také zmínka o povinnosti provádět inventarizaci a zmínka o povinnosti provádět archivaci. Je zřejmé, že předpisy pro vedení daňové evidence stanovené zákonem jsou formulovány velice volně, samotný způsob vedení daňové evidence příjmů a výdajů záleží na poplatníkovi. Každý poplatník si může vytvořit daňovou evidenci tak, aby vyhovovala jeho vnitřním potřebám a současně splňovala požadavky zákona o daních z příjmů. Je zde tedy ponechán poměrně velký prostor pro individuální přístup poplatníka, který může různými způsoby modifikovat již zavedený systém, který využíval dosud, nebo vytvořit dle vlastní potřeby zcela nový systém, který jeho dosavadní evidenci tzv. jednoduchého účetnictví nahradí. Musí ale zachovat nezbytné podmínky, aby dostal požadavkům uvedeným v **§ 7b zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů**.

Daňová evidence musí, aby splňovala základní požadavky zákona o daních z příjmů, obsahovat informace o:

- a) příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně,
- b) majetku a závazcích.

Daňová evidence musí zachycovat odděleně evidenci o peněžním hospodaření od evidence majetku a závazků. Musí být odděleně evidovány příjmy, které jsou předmětem daně v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, od příjmů, které nejsou předmětem daně. Stejně tak výdaje musí být v členění na výdaje na zajištění a udržení příjmů a výdaje neovlivňující základ daně. Protože jen tak můžete splnit cíl daňové evidence, a to je vyčíslit výsledek hospodaření poplatníka, který je počítán jako rozdíl mezi peněžními příjmy a peněžními výdaji (zahrnované do základu daně) a stanovit základ daně z příjmů. K této otázce se ale vrátíme velice podrobně v následujících kapitolách. Samozřejmě, že daňová evidence příjmů

a výdajů vyžaduje, aby veškeré skutečnosti, které jsou jejím předmětem, byly evidovány do období, s nímž věcně a časově souvisejí.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že zákon stanoví obsah daňové evidence, nikoliv způsob či formu jejího vedení. Nepředepisují se povinné knihy majetku a závazků ani karty majetku, tak jak tomu bylo do konce roku 2003 v jednoduchém účetnictví.

Nyní se Vám pokusíme dát základní informace o tom, co je vlastně předmětem evidence příjmů, výdajů a evidence majetku a závazků.

Co je předmětem evidence příjmů:

Evidence příjmů vychází z § 3 zákona č. 586/1992 Sb, o daních z příjmů. Příjmem rozumíme peněžité i nepeněžité plnění, které nabývá poplatník v průběhu podnikání. Příjem by měl být v evidenci příjmů zachycen tak, aby z evidence příjmů poplatníka bylo zřejmé, zda se jedná o:

- a) peněžní příjmy, které jsou předmětem daně
- b) nepeněžní příjmy včetně příjmů dosažených směnou, které jsou předmětem daně,
- c) příjmy, které nejsou předmětem daně,
- d) příjmy, které jsou od daně osvobozené dle § 4 zákona o daních z příjmů fyzických osob,
- e) příjmy, které nejsou zahrnovány do základu daně.

Podstatou daňové evidence v oblasti příjmů je, že na rozdíl od podvojného účetnictví nezachycuje příjmy v okamžiku vzniku nároku, tj. předpisu platby (např. v okamžiku vystavení faktury, .. atd.), ale až v okamžiku skutečného toku peněžních prostředků (v okamžiku fyzického převzetí peněžní hotovosti, případně v okamžiku připsání peněžních prostředků na běžný účet podnikatele) nebo v okamžiku stanoveném zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, např. při postoupení pohledávky. Jak již bylo uvedeno výše, zachycuje daňová evidence příjmů také příjmy nepeněžní a ostatní, které nesouvisí s přijetím peněžních prostředků. Nejrozšířenějším typem příjmu, který nesouvisí s tokem peněžních prostředků, je zápočet pohledávek a závazků.

V případě, že se bude jednat o příjmy v cizí měně, pro přepočtení se použije jednotný kurs, který bude stanoven jako průměr směnného kursu stanoveného ČNB poslední den každého měsíce zdaňovacího období (dle novely § 38 odst. 1, zákonem č. 669/2004 Sb. pro poplatníky vedoucí daňovou evidenci je důležitá věta druhá, která se nahrazuje větou: „Pokud poplatník nevede účetnictví, použije s výjimkou uvedenou v odstavci 2 jednotný kurs, nevyužije-li kursy devizového trhu uplatňované podle zvláštních právních předpisů o účetnictví).

Co je předmětem evidence výdajů:

Evidence výdajů vychází z § 24 zákona č. 586/1992 Sb, o daních z příjmů. Výdajem rozumíme peněžní i nepeněžní výdaj podnikatele. Evidence výdajů by měla být vedena tak, aby bylo zřejmé a jasné rozdělení výdajů na

- a) peněžní výdaje daňové,
- b) nepeněžní výdaje daňové ,
- c) peněžní výdaje nedaňové.

V daňové evidenci budou kromě skutečně vynaložených výdajů (tj. výdaje v podobě vydaných peněžních prostředků z pokladny, případně výdaj z běžného účtu podnikatele) evidovány také odpisy dlouhodobého majetku, tvorba rezervy atd., tj. výdaje, které v souladu se zákonem o dani z příjmů jsou výdajem daňovým, ale nejedná se o skutečný výdej peněžních prostředků (výběr z pokladny, případně z běžného účtu podnikatele) v daném účetním období.

Zákon o dani z příjmů v § 24 přesně definuje výdaje vynaložené na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tj. výdaje, které snižují základ daně poplatníka. V této kapitole se nebudeme dále zabývat jejich taxativním vymezením, této problematice se věnujeme v kapitole 6, ve které Vám tuto problematiku ukážeme na praktických příkladech.

Co je předmětem evidence majetku a závazků:

Obchodní majetek je definován jako souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a peněží ocenitelných jiných hodnot), které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno anebo jsou nebo byly uvedeny v evidenci majetku a závazků pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů.

Závazky jsou definovány jako dluhy vůči věřiteli, resp. dodavateli, případně jako povinnost provést (v určité době) dohodnutou službu. V době, kdy není nutné peněžní závazky uhradit, slouží jako peněžní zdroj.

V evidenci majetku a závazků je zachycován majetek, který se poplatník rozhodne vložit do svého obchodního majetku. V souladu se zákonem o dani z příjmů se obchodním majetkem tedy rozumí souhrn majetkových hodnot, které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých je evidováno v daňové evidenci. Obsahové vymezení jednotlivých složek majetku vychází ze zákona o dani z příjmů. Konkrétní způsob vedení evidence bude u každého poplatníka jiný a bude záviset na druhu jeho činnosti.

V úvahu připadá níže uvedené členění majetku na určité skupiny za účelem jejich snadnější evidence. Jejich praktické využití je samozřejmě na zvážení a záleží na tom, zda se s nimi poplatník setká při své podnikatelské činnosti:

- a) evidence zásob – materiálu, nedokončené výroby, polotovarů, výrobků,

- b) evidence dlouhodobého majetku ,
- c) evidence drobného majetku,
- d) evidence časového rozlišení,
- e) evidence pohledávek,
- f) evidence závazků,
- g) evidence cenin,
- h) evidence poskytnutých záloh,
- i) evidence rezerv.

Praktické příklady evidence jsou uvedeny v kapitole 5 této publikace.

Zákon o dani z příjmů přesně nestanovuje, jak často je poplatník povinen provádět zápisy v daňové evidenci, pouze říká, že je poplatník povinen evidovat všechny relevantní příjmy a výdaje, které souvisí s předmětným zdaňovacím obdobím. Z praktického hlediska doporučujeme provádět **daňovou evidenci průběžně**. Vyhnete se tak problémům na konci roku, kdy budete dohledávat doklady za celý kalendářní rok a budete složitě vzpomínat, co že to bylo za drobný nákup atd. Současně doporučujeme, i když to zákon nestanovujeme, **číslování jednotlivých účetních dokladů** v číselné řadě a **evidenci prvotních dokladů** (tím rozumíme doklady, na základě kterých provádíme jednotlivé obchodní aktivity, příjem a výdej peněžních prostředků, zboží, materiálu aj., jde tedy např. o dodavatelské a odběratelské faktury, příjmové a výdajové pokladní doklady, výpisy z banky, příjemky a výdejky zboží, doklady za poštovní služby aj.).

Prvotní podklady je nezbytné uchovat k doložení průkaznosti jednotlivých zaevidovaných položek a jejich evidence nám pouze usnadňuje jejich utřídění a seřazení dle předem zadaných kritérií a potřeb.

Musíme si také uvědomit, že prvotní doklady by měly splňovat určité náležitosti, a to takové, abychom předešli případným nesrovnalostem s kontrolními orgány, především při kontrole ze strany Finančního úřadu. Proto jim musíme věnovat náležitou pozornost.

Doporučujeme proto, aby prvotní doklad obsahoval tyto základní údaje:

- a) označení dokladu,
- b) srozumitelné označení jeho obsahu a jeho účastníků,
- c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- d) okamžik vyhotovení dokladu,
- e) okamžik uskutečnění skutečnosti, ke které se vztahuje,
- f) podpisový záznam osob odpovědných za případ.