

JANA HAKALOVÁ
YVETTA PŠENKOVÁ

Daňová evidence

TEORIE
A PRAXE



Wolters Kluwer

DAŇOVÁ EVIDENCE

Teorie a praxe

DAŇOVÁ EVIDENCE

Teorie a praxe

Jana Hakalová, Yveta Pšenková

Vzor citace: HAKALOVÁ, J.; PŠENKOVÁ, Y. *Daňová evidence. Teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. 128 s.

KATALOGIZACE V KNIZE – NÁRODNÍ KNIHOVNA ČR

Hakalová, Jana

Daňová evidence : teorie a praxe / Jana Hakalová, Yvetta Pšenková. – Praha : Wolters Kluwer ČR, 2016. – 128 stran

Anglické resumé

ISBN 978-80-7552-239-9 (brožováno)

657.2 * (437.3)

- daňová evidence – Česko

- monografie

657 – Účetnictví [4]

Recenzenti:

doc. Ing. Alžbeta Bieliková, Ph.D.

Ing. Jiří Mlýnek, Ph.D., MBA

Právní stav publikace k 1. 1. 2016

© Jana Hakalová, 2016

© Yvetta Pšenková, 2016

ISBN 978-80-7552-239-9 (brož.)

ISBN 978-80-7552-240-5 (epub)

ISBN 978-80-7552-241-2 (pdf)

ISBN 978-80-7552-242-9 (mobi)

Obsah

Seznam zkratek některých použitých právních předpisů	8
Seznam ostatních použitých pojmů a zkratek	8
Předmluva	9

1 PRÁVNÍ ÚPRAVA A ÚVOD DO PROBLEMATIKY DAŇOVÉ EVIDENCE..... 11

1.1 Zákon o účetnictví	11
1.2 Zákon o daních z příjmů.....	12
1.3 Základní princip vedení daňové evidence.....	15
1.4 Forma vedení daňové evidence	15
1.5 Interní směrnice v daňové evidenci.....	16

2 ZPŮSOB VEDENÍ DAŇOVÉ EVIDENCE 18

2.1 Způsob vedení daňové evidence	18
2.1.1 Výdaje uplatňované procentem z příjmů dle § 7 odst. 7 ZDP.....	19
2.1.2 Společné podnikání fyzických osob.....	20
2.1.3 Spolupracující osoby	22
2.2 Živnostenské oprávnění	22
2.2.1 Vznik živnostenského oprávnění	23
2.2.2 Ohlášení živnosti	23
2.2.3 Žádost o koncesi	24
2.2.4 Provozovny.....	25
2.2.5 Ostatní způsoby podnikání.....	26
2.3 Daňová evidence – peněžní deník, kniha pohledávek a dluhů a ostatní pomocné knihy	29
2.3.1 Peněžní deník – deník příjmů a výdajů	29
2.3.2 Kniha pohledávek a kniha dluhů	32
2.3.3 Pomocné knihy.....	34

3 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ PRO ÚČELY VEDENÍ DAŇOVÉ EVIDENCE..... 37

4 DAŇOVÁ EVIDENCE A ZPŮSOB UPLATŇOVÁNÍ PŘÍJMŮ A VÝDAJŮ Z HLEDISKA ZDP	40
4.1 Členění příjmů a výdajů v peněžním deníku	40
4.2 Evidence peněžitých a nepeněžitých vkladů	42
4.3 Evidence hmotného a nehmotného majetku	42
4.4 Evidence úvěrů a zápůjček	53
4.5 Evidence zásob	54
4.6 Evidence cenin	56
4.7 Evidence převodů hotovosti mezi pokladnou a bankovním účtem	57
4.8 Evidence záloh a závdavků	57
4.9 Evidence provozních výdajů	58
4.10 Mzdová agenda	59
4.11 Sociální pojištění OSVČ	62
4.12 Zdravotní pojištění OSVČ	65
4.13 Evidence dotací	66
4.14 Evidence zákonných rezerv	67
4.15 Evidence postoupených pohledávek	70
4.16 Evidence finančního leasingu	71
4.17 Evidence náhrad cestovních výdajů	73
4.18 Evidence dopravních prostředků – automobilů	76
4.19 Evidence soukromých dopravních prostředků	78
4.20 Evidence daně z přidané hodnoty	79
4.21 Evidence bezúplatného plnění (darů)	86
4.22 Evidence osobních výdajů podnikatele a spolupracujících osob	87
5 POSTUP PŘI UZAVÍRÁNÍ KNIH NA KONCI ZDAŇOVACÍHO OBDOBÍ	88
5.1 Uzávěrková úprava příjmů a výdajů na konci zdaňovacího období	88
5.2 Výkazy v daňové evidenci	89
5.3 Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob	91
5.3.1 Rozdělení příjmů a výdajů podnikatele na spolupracující osoby	92
5.3.2 Daň z příjmů fyzických osob	94
5.3.3 Daň stanovená paušální částkou	95
5.4 Ukončení činnosti, přerušení činnosti a změna způsobu uplatňování výdajů	97
6 POSTUP PŘI PŘECHODU Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ PODNIKATELŮ	99

7 POSTUP PŘI PŘECHODU Z VEDENÍ ÚČETNICTVÍ NA DAŇOVOU EVIDENCI PODNIKATELŮ	103
Shrnutí	106
Summary	107
Příloha č. 1 – Kniha pohledávek	108
Příloha č. 2 – Kniha dluhů	109
Příloha č. 3 – Evidence příjmů a výdajů	110
Příloha č. 4 – Osobní a mzdový list	112
Příloha č. 5 – Kniha evidence DPH	116
Příloha č. 6 – Denní záznam tržeb	117
Seznam tabulek a příloh	118
Seznam použité literatury	119
O autorech	120
Rejstřík	121

Seznam zkratek

Seznam zkratek některých použitých právních předpisů

(Všechny citované právní předpisy jsou uváděny ve znění pozdějších předpisů, pokud není výslovně v textu uvedeno jinak.)

DŘ	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
NOZ	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
VPÚ	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 podvojného účetnictví
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
ZOK	zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)
ZoR	zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
ZP	zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
ZÚ	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
ŽZ	zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)

Seznam ostatních použitých pojmů a zkratek

ČNB	Česká národní banka
ČSSZ	Česká správa sociálního zabezpečení
DPH	Daň z přidané hodnoty
DIČ	Daňové identifikační číslo
EUR	Euro
IČ	Identifikační číslo
JRF	Jednotný registrační formulář
Kč	Koruna česká
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení
PHM	Pohonné hmoty
USD	Americký dolar

Předmluva

Tato odborná publikace se zabývá problematikou vedení daňové evidence podnikatelů – fyzických osob, vymezuje základní pojmy a postupy při vedení daňové evidence fyzických osob (které nejsou účetními jednotkami dle zákona o účetnictví) dle ZDP. V publikaci je vysvětlen postup při zahájení podnikatelské činnosti, otevření daňové evidence, zachycení příjmů a výdajů v peněžním deníku a majetku a dluhů v pomocných knihách a kartách. Zabývá se také uzavřením daňové evidence včetně přechodu z daňové evidence na účetnictví podnikatelů a přechodu z účetnictví podnikatelů na daňovou evidenci. Je nutné zdůraznit, že vymezené pojmy a postupy uvedené v této publikaci představují pouze doporučenou formu (jednu z možných variant) vedení daňové evidence.

K pochopení problematiky daňové evidence je nezbytná znalost především ZDP, ale i dalších daňových zákonů a jiných předpisů. Vzhledem k častým novelám (změnám) právních předpisů nejsou v této publikaci podrobně rozváděna některá ustanovení a paragrafy tohoto zákona, z toho důvodu doporučujeme čtenářům při studiu dané problematiky v této publikaci zároveň aplikovat výklad platného ZDP pro dané zdaňovací období.

Uvedená publikace vychází z legislativy platné k datu 1. ledna 2016 včetně důležitých novinek týkajících se nových pojmů z důvodu rekodifikace soukromého práva v České republice. Je určena především široké účetní veřejnosti, ale i např. posluchačům vysokých škol ekonomického směru s odborným zaměřením na daňovou evidenci, popřípadě dalším zájemcům o tuto problematiku.

V Ostravě, leden 2016

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
Ing. Yvetta Pšenková, Ph.D.

Právní úprava a úvod do problematiky daňové evidence

Do konce roku 2003 podnikatelské subjekty – fyzické osoby účtovaly v účetní soustavě jednoduchého účetnictví dle tehdy platného ZÚ a dalších právních předpisů. Od 1. ledna 2004 byla tato účetní soustava pro podnikatele zrušena a byla nahrazena „daňovou evidencí“, která již není upravena ZÚ, ale ZDP. Pro podnikatele – fyzické osoby, kteří nemají ze ZÚ povinnost vést účetnictví (viz níže § 1), to znamená, že pokud neuplatňují výdaje procentem z příjmů dle § 7 odst. 7 ZDP, nebo nemají stanovenou paušální daň dle § 7a ZDP, pak jsou povinni vést daňovou evidenci dle § 7b ZDP.

Od 1. ledna 2016 byl do ZÚ vložen § 13b, který opět soustavu jednoduchého účetnictví zavádí, ale toto ustanovení zákona se netýká podnikatelů – fyzických osob, pro ty platí stejné podmínky jako v předcházejících letech, to tedy znamená, že mohou vést daňovou evidenci nebo účetnictví.

1.1 Zákon o účetnictví

Dle § 1 ZÚ, mají povinnost vést účetnictví tyto účetní jednotky:

- a) právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- b) zahraniční právnické osoby a zahraniční jednotky, které jsou dle právního řádu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny, účetní jednotkou, nebo jsou povinny vést účetnictví, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- c) organizační složky státu,
- d) fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,¹

¹ zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících

Část 1 HLAVA III Díl 6

§ 42

Do obchodního rejstříku se zapisují

- a) obchodní společnosti a družstva podle zákona upravujícího právní poměry obchodních společností a družstev (dále jen „obchodní korporace“),
- b) fyzické osoby,
 - 1. které jsou podnikateli, mají bydliště v České republice a požádají o zápis, a
 - 2. uvedené v § 43, které podnikají na území České republiky, a požádají o zápis, a

- e) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle ZDPH, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,
- f) ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,
- g) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou uvedenou v písm. a)–f) nebo h)–l), nebo
- h) ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis,
- i) svěřenské fondy podle NOZ,
- j) fondy obhospodařované penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření a podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,
- k) investiční fondy bez právní osobnosti podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, nebo ty, kterým povinnost sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis nebo které jsou účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu.

Ustanovení písm. d)–h) se použijí i pro zahraniční fyzické osoby. Tento zákon se vztahuje také na osoby odpovědné za vedení účetnictví podle § 4a.

1.2 Zákon o daních z příjmů

Vedení daňové evidence je upraveno v ZDP. ZDP stanoví obsah daňové evidence a nikoli způsob a formu jejího vedení. Dle § 7b tohoto zákona daňová evidence zajišťuje zjištění základu daně z příjmů a obsahuje údaje:

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

c) další osoby, stanoví-li povinnost jejich zápisu tento nebo jiný zákon.

§ 45

(1) Fyzická osoba, která je podnikatelem podnikajícím na území České republiky, se запиše do obchodního rejstříku vždy, jestliže výše jejích výnosů nebo příjmů snížených o daň z přidané hodnoty, je-li součástí výnosů nebo příjmů, dosáhla nebo přesáhla za 2 po sobě bezprostředně následující účetní období v průměru částku 120 000 000 Kč.

(2) Fyzická osoba, která splní kteroukoliv z podmínek podle odstavce 1, podá bez zbytečného odkladu návrh na zápis do obchodního rejstříku.

(3) Fyzická osoba, která přestala splňovat podmínky, na jejichž základě byla povinna podat návrh na zápis do obchodního rejstříku podle odstavce 2, může podat návrh na výmaz zápisu z obchodního rejstříku.

Pro obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci se použijí zvláštní právní předpisy o účetnictví, není-li dále stanoveno jinak.

Způsob oceňování majetku a dluhů

Při ocenění majetku v daňové evidenci se hmotný majetek oceňuje podle § 29 ZDP, tj. pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou, vlastními náklady nebo cenou určenou podle zákona o oceňování majetku.

Pohledávky se oceňují podle § 5 odst. 9 ZDP, tj. jmenovitou hodnotou. Pohledávka, která je nabytá postoupením, se ocení pořizovací cenou a pohledávku, která je nabytá bezúplatně, oceníme cenou určenou ke dni jejího nabytí podle zákona o oceňování majetku.

U poplatníků, kteří jsou plátcí daně z přidané hodnoty nebo jimi v době vzniku pohledávky byli, se hodnota pohledávky snižuje o výši daně z přidané hodnoty, pokud byla splněna vlastní daňová povinnost na výstupu.

Ostatní majetek (např. zásoby) se oceňuje pořizovací cenou, je-li pořízen úplatně, vlastními náklady, je-li pořízen ve vlastní režii, nebo cenou určenou podle zákona o oceňování majetku ke dni nabytí u majetku nabytého bezúplatně.

Dluhy se oceňují při vzniku jmenovitou hodnotou, při převzetí pořizovací cenou. Peněžní prostředky a ceniny se oceňují jejich jmenovitými hodnotami. Pořizovací cenou pozemku je cena včetně porostu, pokud se nejedná o pěstitelský celek trvalých porostů (§ 26) bez stavby na něm zřízené.

Do pořizovací ceny majetku pořízeného formou finančního leasingu se zahrnou výdaje s jeho pořízením související, hrazené uživatelem. V případě úplatného pořízení majetku a dluhů za jednu pořizovací cenu, se cena jednotlivých složek majetku stanoví v poměrné výši k ceně jednotlivých složek majetku oceněných podle zvláštního právního předpisu, s výjimkou peněz, cenin, pohledávek a dluhů.

Je-li v případě úplatného pořízení nemovitých a movitých věcí, majetkových práv, pohledávek a dluhů rozdíl mezi pořizovací cenou a oceněním tohoto majetku podle zákona o oceňování majetku, zvýšeným o hodnotu peněz, cenin, pohledávek včetně daně z přidané hodnoty, a snížený o hodnotu dluhů, záporný, postupuje se obdobně jako v případě záporného oceňovacího rozdílu při koupi obchodního závodu (§ 23 ZDP).

Poplatník je povinen uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neuplynula lhůta pro stanovení daně.

Inventarizace

Podle § 7b odst. 4 ZDP má poplatník, který vede daňovou evidenci, povinnost zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a dluhů k poslednímu

dni zdaňovacího období. O tomto zjištění provede zápis. O případné rozdíly upraví základ daně podle § 24 a 25 ZDP.

Archivace

Poplatník je povinen uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro stanovení daně (dle DŘ).

Poplatník je rovněž povinen uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně, stanovená ZDP nebo jiným zvláštním předpisem.

Daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí tři roky. Lhůta pro stanovení daně se však dále může prodloužit podle § 148 DŘ.

Pro archivaci daňové evidence je rovněž důležitý § 38r ZDP, který stanoví archivaci v případě vykázaní daňové ztráty z podnikání.

Lze-li uplatnit daňovou ztrátu nebo její část ve zdaňovacích obdobích následujících po zdaňovacím období, v němž daňová ztráta vznikla, jako položku odčitatelnou od základu daně, lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období, v němž daňová ztráta vznikla, tak i pro všechna zdaňovací období, za která lze tuto daňovou ztrátu nebo její část uplatnit, končí současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, za které lze daňovou ztrátu nebo její část uplatnit.

Při archivaci mzdové agendy zaměstnanců podnikatele v daňové evidenci je třeba respektovat i další zvláštní právní předpisy. Podle § 35a odst. 4 písm. d) zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů, jsou zaměstnavatelé povinni uschovávat mzdové listy nebo účetní záznamy o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění po dobu 30 kalendářních roků následujících po roce, kterého se týkají, a jde-li o mzdové listy nebo účetní záznamy o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění vedené pro poživatele starobního důchodu, po dobu 10 kalendářních roků následujících po roce, kterého se týkají.

Pokud je podnikatel, který vede daňovou evidenci, plátce DPH, má povinnost archiovat rovněž daňové doklady. V tomto případě se řídí § 35 ZDPH. Daňové doklady se uchovávají po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se plnění uskutečnilo. Uchovatel se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku je povinen uchovávat daňové doklady v tuzemsku. To neplatí, pokud je uchovává způsobem umožňujícím nepřetržitý dálkový přístup. Pokud má uchovatel sídlo nebo provozovnu v tuzemsku, je povinen předem oznámit správci daně místo uchovávání daňových dokladů v případě, že toto místo není v tuzemsku. Uchovatel je rovněž povinen na žádost správce daně zajistit český překlad daňového dokladu vystaveného v cizím jazyce.

1.3 Základní princip vedení daňové evidence

Princip vedení daňové evidence spočívá v **oddělené evidenci** o peněžním hospodaření (příjmy a výdaje) např. v peněžním deníku od evidence majetku a dluhů v pomocných knihách.

Je nutné zdůraznit, že vymezené pojmy a postupy uvedené v této publikaci, představují pouze doporučenou formu (jednu z možných variant) vedení daňové evidence a vzhledem k tomu, že od 1. ledna 2004 daňová evidence nahradila u podnikatelů dříve platnou účetní soustavu jednoduché účetnictví, vychází autorky z dříve běžně používaných pojmů, názvů knih, principů, postupů, záznamů, evidence apod.

„Forma“ vedení daňové evidence již není upravena žádným předpisem, záleží tedy na podnikateli, jakou formu evidence si sám zvolí. Při vedení daňové evidence musí podnikatel zvolit takovou formu, při které bude zajištěna průkaznost této evidence, tzn. že veškeré údaje, které byly evidovány pro zjištění základu daně, jsou pravdivé a jsou podloženy příslušnými doklady a byly skutečně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Cíl daňové evidence:

- vedení průkazné evidence příjmů a výdajů odděleně od evidence majetku a dluhů,
- správné vykázání daňových a nedaňových příjmů a výdajů, což je nezbytné pro stanovení základu daně z příjmů podnikatele za dané zdaňovací období,
- zdroj informací pro podnikatele o vlastní podnikatelské činnosti.

1.4 Forma vedení daňové evidence

Jak již bylo uvedeno na začátku této publikace, žádný předpis formu vedení daňové evidence nestanoví. Daňovou evidenci je tedy možno vést ručně nebo pomocí speciálního softwaru v knihách, které byly dříve využívány v soustavě jednoduchého účetnictví. Záleží na podnikateli, jaký způsob evidence knih si zvolí. Při vedení daňové evidence je důležité nejen stanovit formu používaných knih, ale i vnitřní předpisy, které stanoví např. pravidla pro zaznamenávání pohybu peněžních prostředků z pohledu ZDP a vedení údajů o majetku a závazcích (dluzích).

Pro vedení daňové evidence můžeme použít např. tyto knihy:

- a) peněžní deník (evidence – deník příjmů a výdajů),
- b) knihu pohledávek,
- c) knihu dluhů,
- d) evidence, záznamy o ostatních složkách majetku a dluhích (závazcích) z pracovněprávních vztahů, pokud pro ně mají použití, jedná se zejména o:
 - knihu (karty) nehmotného majetku,
 - knihu (karty) hmotného majetku,
 - knihu (seznam, evidence) drobného hmotného a nehmotného majetku,
 - knihu (skladové karty) zásob,
 - knihu pro sledování cenin,
 - knihu pro sledování nepřímých daní u plátců daně (knihu pro sledování daně z přidané hodnoty a knihu pro sledování spotřebních daní), pokud nejsou součástí knihy pohledávek a dluhů,
- e) ostatní záznamy vyplývající ze zvláštních právních předpisů, zejména:
 - mzdovou agendu (mzdové listy, rekapitulace mezd a další),
 - karty zákonných rezerv dle ZoR,
 - karty časového rozlišení výdajů v souvislosti s finančním leasingem (v návaznosti na ZDP),
 - knihy evidence jízd a
 - další knihy, karty, evidence.

1.5 Interní směrnice v daňové evidenci

Při vedení daňové evidence by měl podnikatel klást důraz zejména na úplnost, průkaznost, správnost, srozumitelnost, přehlednost a trvalost veškerých záznamů. Nejčastěji dochází k chybám při stanovení základu daně v daňovém přiznání. Poplatník není schopen při daňové kontrole vysvětlit a prokázat údaje, z nichž při stanovení vlastní daňové povinnosti vycházel a které přitom čerpal z nesprávně či nedostatečně průkazně vedené daňové evidence.

Při vedení daňové evidence se v první řadě řídíme ZDP. Tento předpis však pro svou obecnou platnost zdaleka nemůže detailně upravit všechny postupy, které při vedení daňové evidence u konkrétního podnikatele vznikají. Proto je pro praxi neméně významná i možnost obecná pravidla a postupy konkretizovat vnitřní normou – předpisem podnikatele, tzv. **interní směrnici**. Povinnost zpracování interních směrnic není upravena ZDP, ale nepřímou vyplývá z celé řady dalších zákonů a právních předpisů.

Samozřejmě, že konkrétní rozsah interních směrnic přitom závisí na individuálních okolnostech u každého podnikatele. Daleko více než na formální stránku a rozsáhlost textu by se podnikatel měl zaměřit na praktický význam. Je proto vhodné se ve stručném dokumentu, který můžeme nazvat interní směrnici a který si uschováme společně se všemi knihami a podklady za dané zdaňovací období, zabývat nejen formou daňové evidence, ale i postupy při uzavírání daňové evidence na konci zdaňovacího období, např. zapsat si postup úpravy základu daně z příjmů dle zákona apod. Takový stručný dokument může být daleko užitečnější pomůckou než rozsáhlé směrnice, a to jak pro podnikatele (v dalším zdaňovacím období můžeme podle něj postupovat opět), tak i pro případnou daňovou kontrolu. Interní směrnice mohou být zpracovány popisným způsobem, popřípadě ve formě tabulek apod. Forma zpracování směrnic není upravena žádným právním předpisem a závisí zcela na podnikateli, zda se pro toto zpracování směrnic rozhodne.

V interních směrnicích (vnitřních předpisech) mohou být uvedeny například tyto údaje:

- jméno a příjmení podnikatele, sídlo provozovny, IČ a DIČ,
- datum zahájení podnikání, předmět podnikání, forma podnikání (např. pokud je podnikatel společníkem sdruženým ve společnosti podle NOZ – dříve sdružení fyzických osob bez právní subjektivity, nebo využívá při podnikání spolupracující osoby, či podniká jako člen zúčastněný na provozu rodinného závodu apod.),
- podpisové vzory, smlouvy o hmotné odpovědnosti apod.,
- způsob vedení daňové evidence, údaje o projekčně-programové dokumentaci, licenční číslo softwaru a způsob pořízení,
- seznam použitých knih,
- seznam zkratk, kódů a symbolů,
- způsob číslování dokladů,
- způsob oceňování majetku,
- způsob odpisování hmotného majetku,
- způsob stanovení a výpočet cestovních náhrad, stanovení výše stravného a kapesného dle ZP a příslušných vyhlášek,
- stanovení způsobu pro přepočtení majetku v cizí měně na českou měnu,
- specifické postupy v daňové evidenci během zdaňovacího období,
- specifické postupy v daňové evidenci na konci zdaňovacího období (uzávěrková úprava příjmů a výdajů dle ZDP),
- způsob provádění inventarizace majetku a dluhů,
- způsob a lhůty archivací písemností a podkladů a jejich případná skartace,
- podklady pro sestavení výkazů (přehledu o příjmech a výdajích a přehledu o majetku a závazcích),
- a jiné směrnice dle uvážení podnikatele.

2.1 Způsob vedení daňové evidence

Podnikatel si daňovou evidenci může vést sám, nebo může pověřit vedením této evidence svého zaměstnance – účetní, nebo pověří vedením jinou fyzickou či právnickou osobu (kvalifikovanou externí účetní nebo účetní firmu). Pokud se podnikatel rozhodne vést si evidenci sám, musí si uvědomit, že je v tomto případě nezbytná znalost všech zákonů, které se vztahují k jeho podnikatelské činnosti a k vedení daňové evidence.

Pokud se podnikatel rozhodne pověřit vedením daňové evidence jinou fyzickou nebo právnickou osobu, je třeba zdůraznit, že se tím nezbujuje odpovědnosti za vedení své daňové evidence. V těchto případech je doporučováno uzavřít s příslušnou fyzickou nebo právnickou osobou příslušnou smlouvu o vedení daňové evidence, ve které budou jasně specifikovány požadované činnosti, forma předání a zpracování daňové evidence, smluvní cena požadované služby, včetně oboustranné odpovědnosti daných subjektů a další skutečnosti.²

Existuje více možností, jakým způsobem bude podnikatel postupovat:

- a) Podnikatel vede daňovou evidenci dle § 7b ZDP (podrobněji viz následující kapitoly této publikace).
- b) Podnikatel uplatňuje výdaje procentem z příjmů dle § 7 odst. 7 ZDP, tzn. že místo daňové evidence je povinen vždy vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činností, dále evidenci majetku, který lze odepisovat. Podnikatel – plátce DPH, však v případě uplatňování výdajů procentem z příjmů musí vést i nadále průkaznou evidenci dle ZDPH (dle § 100 ZDPH). Plátce je povinen vést v evidenci pro účely DPH veškeré údaje vztahující se k jejich daňovým povinnostem, a to v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení.

² Živnost označená jako činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence je dle ŽZ považována za živnost ohlašovací, vázanou.

2.1.1 Výdaje uplatňované procentem z příjmů dle § 7 odst. 7 ZDP

Možnost uplatnění výdajů procentem z příjmů je upraveno v § 7 odst. 7 ZDP. Pokud podnikatel neuplatní výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, může uplatnit výdaje procentem z příjmů, měl by si ale uvědomit, že v této částce výdajů jsou zahrnuty veškeré výdaje poplatníka vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti.

Tabulka 2.1: Výdaje procentem z příjmů v roce 2016 dle § 7 odst. 7 ZDP a dle § 9 odst. 4 ZDP

Výdaje procentem z příjmů dle § 7 odst. 7 ZDP
80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného, nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1,6 mil. Kč.
60 % z příjmů z živnostenského podnikání, s výjimkou příjmů z živnostenského podnikání řemeslného, nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1,2 mil. Kč.
40 % z jiných příjmů ze samostatné činnosti s výjimkou příjmů dle § 7 podle odst. 1 písm. d) a odst. 6 ZDP (např. příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem, příjmy z výkonu nezávislého povolání atd.), nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 800 000 Kč.
30 % podle § 9 odst. 4 ZDP z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku, nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 600 000 Kč.

Uplatnění výdajů procentem z příjmů (tzv. výdajový paušál) je pro podnikatele v České republice výhodné z více důvodů. Jedním z hlavních důvodů je často nižší daňová povinnost díky vysoce nastaveným výdajovým paušálům. Když jsou skutečné výdaje nižší než výdaje uplatněné procentem z příjmů, nepřináší výdajový paušál pouze úsporu na dani z příjmů fyzických osob, ale i značnou úsporu na odvodech sociálního a zdravotního pojištění podnikatelů včetně placení nižších záloh na toto pojištění.

Velikou výhodou uplatnění výdajů procentem z příjmů je rovněž jejich jednoduchost, srozumitelnost a hlavně minimální administrativní náročnost. Proto někteří podnikatelé používají výdaje procentem, i když jsou skutečné výdaje o něco vyšší. Výdajové paušály šetří čas a celá evidence v případě uplatnění výdajů procentem z příjmů je relativně jednodušší než vedení daňové evidence.

Výdaje procentem z příjmů se v posledních deseti letech výrazně zvýšily. Ještě v roce 2005 byly výdajové paušály 50 % (zemědělská výroba), 25 % (živnosti a ostatní podnikání) a 20 % (pronájem). V roce 2006 došlo ke zvýšení výdajových