

Daňová evidence podnikatelů 2012



daňové příjmy a výdaje



paušální výdaje na dopravu



zjištění základu daně



komplexní příklad vedení evidence



**vyplněné nové daňové
příznání za rok 2011**



Jaroslav Sedláček

Daňová evidence podnikatelů 2012

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

*Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude **trestně stíháno**.*

Edice Účetnictví a daně

doc. Ing. Jaroslav Sedláček, CSc.

Daňová evidence podnikatelů 2012

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7, jako svou 4 706. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odpovědná redaktorka Ing. Michaela Průšová

Počet stran 128

Deváté vydání, Praha 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

Vytiskla tiskárna Tisk Centrum, s.r.o. Moravany

© **GRADA Publishing, a.s., 2012**

ISBN 978-80-247-4174-1 (tištěná verze)

ISBN 978-80-247-7732-0 (elektronická verze ve formátu PDF)

ISBN 978-80-247-7733-7 (elektronická verze ve formátu EPUB)

GRADA Publishing: tel.: 234 264 401, fax 234 264 400, www.grada.cz

Obsah

Předmluva	7
1 Předmět a cíl daňové evidence	9
1.1 Právní úprava daňové evidence	9
1.2 Předmět daňové evidence	10
1.3 Cíl daňové evidence	11
2 Forma a obsah daňové evidence	13
2.1 Obsah daňové evidence	13
2.2 Forma daňové evidence	13
2.3 Způsoby oceňování majetku a závazků	14
2.4 Skutečný stav majetku a závazků	15
2.5 Daňový doklad	16
3 Evidence příjmů a výdajů	18
3.1 Evidence příjmů	18
3.2 Evidence výdajů	19
3.3 Deník příjmů a výdajů	19
4 Daňová evidence pohledávek	24
4.1 Oceňování pohledávek	24
4.2 Obsah a forma evidence pohledávek	24
5 Daňová evidence závazků	27
5.1 Oceňování závazků	27
5.2 Obsah a forma evidence závazků	27
5.3 Zápočet pohledávek a závazků	29
5.4 Platební kalendář	29
6 Evidence daně z přidané hodnoty	31
6.1 Předmět daně z přidané hodnoty	31
6.2 Registrační povinnost plátce DPH	31
6.3 Zdaňovací období a sazba daně	33
6.4 Vedení evidence DPH	33
7 Evidence dlouhodobého majetku	35
7.1 Oceňování dlouhodobého majetku	36
7.1.1 Ocenění pořizovací cenou	36
7.1.2 Ocenění vlastními náklady	37
7.1.3 Ocenění cenou stanovenou pro účely daně dědické nebo darovací	38
7.1.4 Ocenění majetku reprodukční cenou	38
7.2 Evidence dlouhodobého majetku	38
7.3 Odpisy dlouhodobého majetku	40
7.3.1 Rovnoměrné odpisování	41
7.3.2 Zrychlené odpisování	43
7.4 Vyřazování dlouhodobého majetku	48
7.4.1 Vyřazování dlouhodobého majetku v důsledku prodeje	48
7.4.2 Vyřazování dlouhodobého majetku v důsledku darování	49
7.4.3 Vyřazování v důsledku škody nebo manka	49
7.4.4 Vyřazování v důsledku likvidace	50

7.4.5	Vyřazování v důsledku přearazení majetku do osobního užívání	50
7.5	Evidence neodpisovaného dlouhodobého majetku	51
8	Evidence najatého majetku	52
8.1	Operativní leasing	52
8.2	Finanční leasing	52
8.3	Pojem akontace a problémy s ní spojené	53
8.4	Odkoupení najaté věci po skončení nájmu	54
8.5	Způsob evidence najatého majetku	55
9	Zásoby a jejich evidence	57
9.1	Vymezení zásob	57
9.2	Oceňování zásob	57
9.3	Evidence zásob	58
10	Krátkodobý finanční majetek	61
10.1	Korunová pokladna	61
10.2	Valutová pokladna	61
10.3	Ceniny	62
10.4	Korunové bankovní účty	62
10.5	Devizové bankovní účty	62
10.6	Krátkodobé cenné papíry	62
11	Mzdová evidence	64
12	Rezervy a jejich evidence	68
12.1	Rezervy na opravy hmotného majetku	68
12.2	Rezervy na péstební činnost	70
12.3	Ostatní rezervy	70
13	Evidence jízd a ostatních skutečností	71
13.1	Evidence jízd	71
13.2	Silniční daň	74
13.3	Náhrady při použití motorového vozidla	74
13.4	Evidence ostatních skutečností	77
14	Vedení deníku příjmů a výdajů	78
14.1	Transakce před zahájením podnikání	78
14.2	Transakce v průběhu zdaňovacího období	80
14.3	Úpravy prováděné před uzavřením deníku příjmů a výdajů	87
15	Komplexní příklad	90
16	Přiznání k dani z příjmů fyzických osob	116
16.1	Příklad vyplnění daňového přiznání za rok 2011 – zadání	116
16.2	Postup sestavení daňového přiznání podnikatele za rok 2011	117
	Seznam literatury	127

Předmluva

Cílem této publikace je poskytnout základní informace podnikatelům o vedení daňové evidence, o jejích výhodách a nevýhodách ve srovnání s účetnictvím a o jejím uplatnění při sestavování přiznání k dani z příjmů. Daňová evidence nahradila jednoduché účetnictví, které bylo zrušeno k 1. 1. 2004 novelou zákona o účetnictví. Účtovat budou nadále pouze účetní jednotky, a to podvojně, stejně jako ostatní členské země Evropské unie.

Daňová evidence je tedy předepsána pro podnikatele, kteří vedli jednoduché účetnictví anebo nevedli žádné účetnictví, ale hodlají prokazovat svoje výdaje spojené s podnikáním podle zákona o daních z příjmů.

Výhodou daňové evidence je nesporně její nižší administrativní náročnost v porovnání s jednoduchým účetnictvím i menší požadavky na technické zabezpečení. Na druhé straně však pokrývá především potřeby vyplývající z daňové povinnosti a již méně je využitelná pro řízení firmy. Oddělením od účetnictví se daňová evidence sice osamostatnila pokud jde o deník příjmů a výdajů, ale nadále používá tradičního účetního přístupu, pokud jde o vedení ostatních složek evidence majetku a závazků podnikatele.

Struktura publikace je tvořena jednotlivými kapitolami, které na sebe logicky navazují a směřují ke konečnému cíli, tj. ke zjištění základu daně z příjmů podnikatele a k sestavení daňového přiznání.

V první a druhé kapitole je vymezen předmět a metody daňové evidence. Další kapitoly se věnují vedení deníku příjmů a výdajů a ostatních složek daňové evidence. Na závěr publikace je zpracován komplexní příklad, který demonstruje postup vedení evidence podnikatele v průběhu zdaňovacího období a příklad sestavení daňového přiznání jako poslední úkol uplynulého roku.

Publikace vychází z aktuální účetní i daňové legislativy na úrovni roku 2012.

Formální uspořádání publikace odpovídá modernímu pojetí učebnic a příruček, které přinášejí nové poznatky v přehledné a přístupnější podobě, usnadňují jejich osvojení a přenos do podnikatelské praxe. Může být využita nejen v malých a středních podnicích, které dosud musely používat podvojně účetnictví, ale i podniky, pro něž změnou legislativy zanikla povinnost účtovat podvojně. Je i příležitostí pro nové podnikatele, kteří se rozhodnou prokazovat výdaje podle zákona o daních z příjmů.

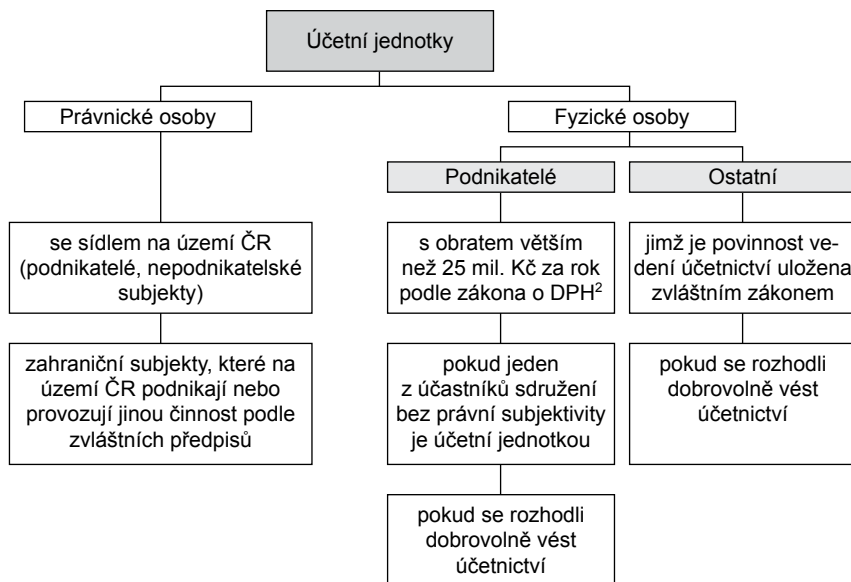
autor

1 Předmět a cíl daňové evidence

Daňová evidence si klade za cíl poskytnout údaje potřebné ke zjištění základu daně z příjmů. Je určena pro ty subjekty, které nejsou účetními jednotkami ve smyslu zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Za účetní jednotky se podle § 1 tohoto zákona považují právnické a některé fyzické osoby, jak je znázorněno na obr. 1.1. Novela zákona o účetnictví, která vstoupila v platnost od 1. 1. 2004, uložila účetním jednotkám vést podvojně účetnictví a současně zrušila jednoduché účetnictví¹. Místo jednoduchého účetnictví byla pro podnikatele zavedena daňová evidence v podobě záznamů pro daňové účely ve smyslu § 39 odst. 1 „evidence stanovená obecně závaznými právními předpisy“ zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

1.1 Právní úprava daňové evidence

Legislativně je daňová evidence upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. I když novela zákona o účetnictví již neuvažovala v roce 2004 s jednoduchým účetnictvím byla dána fyzickým osobám, prokazujícím povinnosti pro daňové účely, možnost přechodného období tak, aby 1. 1. 2005 bylo jednoduché účetnictví nahrazeno daňovou evidencí.



Obr. 1.1 Subjekty, které jsou účetní jednotkou ve smyslu zákona o účetnictví

¹ Tato koncepce jednotných účetních pravidel pro všechny druhy účtujících subjektů je reakcí na vstup ČR do EU, jejíž členská země používají výhradně podvojně účtování a jednoduché účetnictví je pro ně neznámým pojmem.

² Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

1.2 Předmět daňové evidence

Podle toho jaký druh příjmů fyzické osoby, poplatníci daně z příjmů získávají a jaké výdaje k těmto příjmům uplatňují musí povinně vést následující dokumentaci:

- záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činností (podnikatelé, kteří neuplatňují výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ale v paušální výši, stanovené procentem z příjmů podle § 7 odst. 9, zákona o daních z příjmů),
- záznamy o příjmech a vynaložených výdajích v časovém sledu, evidenci hmotného majetku, který lze odpisovat, evidenci o tvorbě a použití rezervy na opravy hmotného majetku (pokud se vytváří), evidenci o pohledávkách a závazcích ve zdaňovacím období, ve kterém dochází k ukončení pronájmu a mzdové listy, pokud jsou vypláceny mzdy (poplatníci mající příjmy z pronájmu a uplatňující výdaje na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů podle § 9 zákona o daních z příjmů),
- daňovou evidenci ve smyslu § 7b zákona o daních z příjmů (fyzické osoby, které mají příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti³ a uplatňují výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.

Daňová evidence je v podstatě obdobou jednoduchého účetnictví, je však mnohem méně administrativně náročná, je značně jednodušší po metodické stránce a klade podstatně nižší nároky na technické vybavení. Zachycuje podle zásady jednoduchosti pouze peněžní toky, které bezprostředně souvisejí s podnikáním, a stav majetku a závazků podnikatele (firmy) na konci zdaňovacího období. Obdobně jako účetnictví vymezuje složky majetku, které podléhají evidenci, a určuje metody oceňování majetku a dluhů. Výslovně není předepsána ani forma daňové evidence. Uložena je pouze povinnost uchovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně stanovená zákonem o daních z příjmů (§ 7b odst. 5) nebo zvláštním předpisem⁴.

Příklad 1.1: Pan Jan Marek podniká na základě živnostenského oprávnění a v roce 2006 vedl daňovou evidenci. Jeho příjmy za prodej zboží činily podle peněžního deníku 15 324 863 Kč. Od jakého data musí přejít na dvojnásobné účetnictví?

Řešení:

Z pana Marka se stala od 1. 1. 2007 účetní jednotka a jestliže nechce dobrovolně zahájit vedení účetnictví, povede v roce 2007 daňovou evidenci⁵.

Příklad 1.2: Pan Petr Novotný, který podniká jako fyzická osoba, hodlá uplatňovat za rok 2010 skutečně vynaložené výdaje při tvorbě dílčího základu daně z příjmů podle § 7 zákona o daních z příjmů. Ke kterému datu musí zahájit vedení účetnictví, jestliže se na vlastní žádost nechal zapsat do obchodního rejstříku k 10. srpnu 2011?

³ dále jen podnikatelé

⁴ Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

⁵ Účetnictví nemusí vést ani v roce 2008, neboť podle zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, kterým se mění částka v § 1 odst. 2 písm. e) zákona o účetnictví od 1. 1. 2008 z 15 mil. Kč na 25 mil. Kč, nepřevýšil obrat podnikatele v roce 2006 částku 25 mil. Kč.

Řešení:

Petr Novotný má povinnost vést účetnictví ode dne zápisu do obchodního rejstříku, tj. od 10. 8. 2011 až do dne výmazu z obchodního rejstříku, jestliže mu nevznikla povinnost vést účetnictví z jiného důvodu (např. při překročení obrátu 25 mil. Kč). Do 9. 8. 2011 měl povinnost vést daňovou evidenci podle § 7b zákona o daních z příjmů za účelem zjištění základu daně a daně z příjmů.

Příklad 1.3: Podnikatel (fyzická osoba) dosáhl v roce 2006 obrátu 30 mil. Kč. Musí vést účetnictví?

Řešení:

Podnikatel se stal od 1. 1. 2007 účetní jednotkou a od 1. 1. 2008 povede účetnictví⁶ minimálně po dobu pěti let, neboť jeho obrát v roce 2006 převýšil částku 25 mil. Kč⁷.

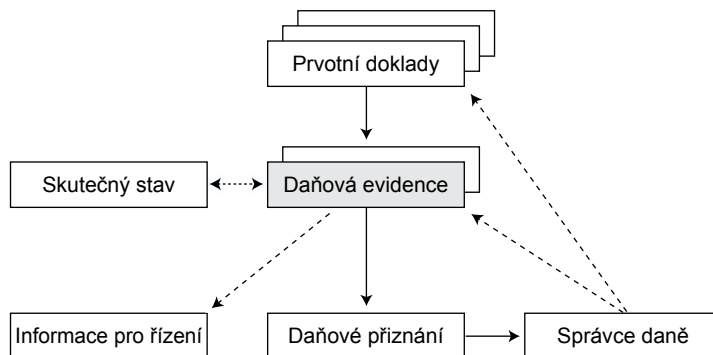
Příklad 1.4: Obrát podnikatele byl v roce 2006 ve výši 22 mil. Kč a v roce 2007 dosáhl 26 mil. Kč. Od jakého data povede účetnictví?

Řešení:

Od 1. 1. 2007 se stal účetní jednotkou, avšak od 1. 1. 2008 účetnictví vést nemusí (nedosáhl v roce 2006 obrátu 25 mil. Kč). Znovu se stane účetní jednotkou od 1. 1. 2008 a účetnictví povede od 1. 1. 2009 (minimálně po dobu pěti let).

1.3 Cíl daňové evidence

Na rozdíl od jednoduchého účetnictví slouží daňová evidence primárně ke zjištění základu daně z příjmů (je vstupní databází pro daňové přiznání), ale pokud bude průběžně vedena, má i druhý užitek, neboť poskytuje přehled o stavu a pohybu majetku a dluhů podnikatele (firmy) a je tedy využitelná pro ekonomické rozhodování, pro řízení firmy. Stejně jako účetnictví se opírá o prvotní doklady, z nich provádí záznamy, které dále třídí a sumarizuje. Postup zpracování daňové evidence je schematicky znázorněn na obrázku 1.2.



Obr. 1.2 Postup vedení daňové evidence

⁶ Blíže viz předchozí ustanovení zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

⁷ Podle § 4 odst. 3 zákona o účetnictví jsou tyto osoby povinny vést účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po kalendářním roce, ve kterém se staly účetní jednotkou.

Z obrázku je zřejmé, že poslední fází je zpracování daňového přiznání, které předkládá podnikatel na konci příslušného zdaňovacího období správci daně. Do daňového přiznání musí být promítnuty i případné rozdíly mezi daňovou evidencí a skutečným stavem majetku a závazků podnikatele, zjištěným na konci zdaňovacího období (tečkovaná vazba na obrázku 1.2). Zpětné (čárkované) vazby na obrázku pak znázorňují kontrolní funkci správce daně.

Dalším úkolem daňové evidence je zajistit povinnosti plynoucí podnikateli z § 11 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, pokud je registrovaným plátcem této daně. Daňová evidence musí poskytovat zejména údaje potřebné pro správné stanovení daňové povinnosti a musí být vedena v členění potřebném pro sestavení měsíčního nebo čtvrtletního daňového přiznání. Plátce DPH je povinen vést také evidenci uskutečněných plnění, která nejsou zdaňitelná.

Příklad 1.5: Podnikatel, který vedl jednoduché účetnictví, přešel od 1. 1. 2004 na daňovou evidenci. Musí i nadále vést evidenci veškerých příjmů (i nezdanitelných) a veškerých výdajů (i daňově neuznatelných)?

Řešení:

V právních normách pro daňovou evidenci není tato povinnost explicitně vyjádřena, avšak přijímá-li poplatník daně z příjmů fyzických osob provozující podnikatelskou a jinou samostatnou výdělečnou činnost platby, je kromě evidence stanovené obecně závaznými právními předpisy povinen vést evidenci (záznamy) denních tržeb⁸. Z toho plyne, že vede-li podnikatel pokladnu, musí vést pokladní deník a zajistit i jeho návaznost na bankovní účty. Jinak řečeno musí prokázat stav a pohyb veškerého peněžního majetku v pokladně i na účtech, který souvisí s podnikáním (zahrnutého v obchodním majetku).

⁸ § 39 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

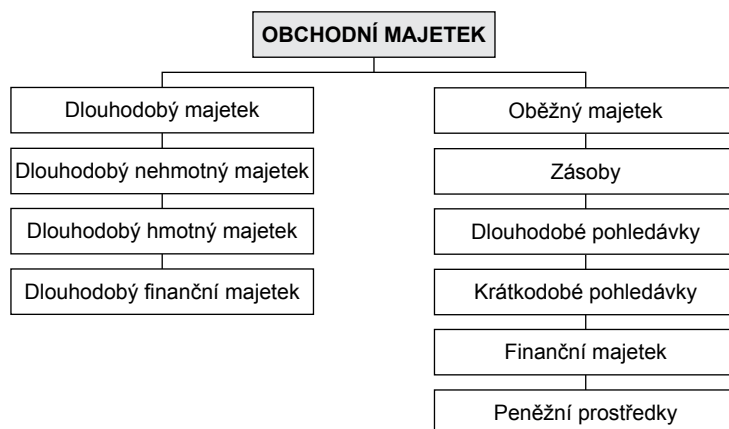
2 Forma a obsah daňové evidence

Daňová evidence obsahuje údaje o:

- příjmech a výdajích,
- majetku a závazcích podnikatele.

2.1 Obsah daňové evidence

Charakteristickým rysem evidovaných peněžních i hmotných toků je jejich příčinný vztah k podnikání tj. jsou získávány z prodeje výrobků, zboží a služeb (kladné přítoky – pozitivní cash flow) a vynakládány na dosažení, zajištění a udržení příjmů (záporné toky – negativní cash flow). Z tohoto zorného úhlu by měla daňová evidence zachytit všechny majetek a závazky podnikatele (firmy), které ovlivňují základ daně z příjmů. Jde o majetek firmy, který je třeba k její hospodářské činnosti, a získané finanční zdroje (cizí kapitál), které se podílí na krytí majetku firmy. Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, označuje tento majetek jako obchodní majetek⁹. Strukturu obchodního majetku, který je pořízován a užíván podnikatelem, znázorňuje obrázek 2.1.



Obr. 2.1 Struktura majetku podnikatele (firmy)

Závazky jsou definovány jako dluhy vůči věřitelům či dodavatelům, příp. jako povinnost provést v určité době sjednanou službu. V době, kdy není nutné peněžní závazky uhradit, slouží jako zdroj peněz (tzv. obchodní úvěr). V daňové evidenci je zachycen majetek, který se podnikatel rozhodl vložit do svého obchodního majetku.

2.2 Forma daňové evidence

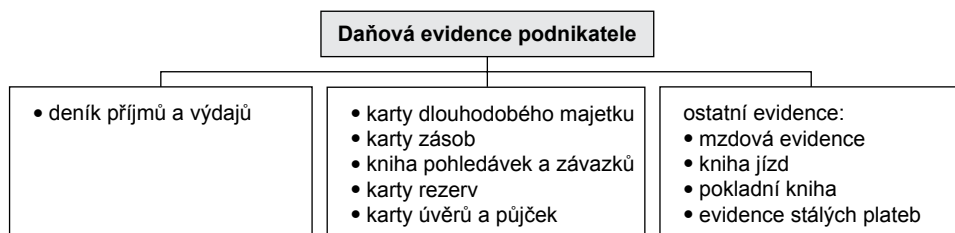
Podnikatel s příjmy z podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti může do daňové evidence zaznamenat pouze výdaje spojené s majetkem zahrnutým v obchodním majetku. Pro účely daně z příjmů fyzických osob se **obchodním majetkem** rozumí souhrn majetkových

⁹ Obchodním majetkem se rozumí souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a peněží ocenitelných jiných hodnot), které patří podnikateli a slouží nebo jsou určeny k jeho podnikání.

hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a peněží ocenitelných hodnot), které jsou ve vlastnictví podnikatele (firmy) a které byly nebo jsou obsahem daňové evidence. Nemovitosti nebo movité věci se přitom zahrnou do obchodního majetku celé a u podílového spoluvlastnictví jejich část ve výši spoluvlastnického podílu, a to bez ohledu na to, zda je vložená nemovitost nebo movitá věc používána pro podnikání zčásti nebo celá.

Dnem vyřazení majetku z obchodního majetku podnikatele se rozumí den, který je zapsán v daňové evidenci. Vyřazením majetku z obchodního majetku (např. domu, ve kterém podnikal pro jeho osobní potřebu) nevzniká podnikateli žádný zdanitelný příjem, ten by nastal až v případě následného prodeje. Výdaje (náklady) podle § 24 zákona o daních z příjmů lze zapsat do daňové evidence pouze v prokázané výši a jen do výše stanovené zákonem.

Forma daňové evidence se bude odvíjet od jednotlivých složek obchodního majetku. Pro peněžní prostředky se přitom jeví jako vhodná evidence v deníku příjmů a výdajů a pro ostatní složky majetku a závazků pak evidenční karty, nejčastěji v elektronické podobě. Schématicky je struktura daňové evidence podnikatele znázorněna na obrázku 2.2.



Obr. 2.2 Struktura daňové evidence podnikatele

Příklad 2.1: Musí mít podnikatel zřízen pro běžné podnikání bankovní účet?

Řešení:

Současná platná právní úprava obecně nepředepisuje tuto povinnost. Výjimkou je podnikatel, který je plátcem DPH, neboť v případě nadměrného odpočtu finanční úřad poukazuje vrácenou daň z přidané hodnoty na účet stanovený podnikatelem. Od 1. 7. 2004 vstoupil navíc v platnost zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, podle něhož musí podnikatelé hradit platby nad 15 000 eur jen bezhotovostně (ze svého běžného účtu, nikoliv z pokladny).

2.3 Způsoby oceňování majetku a závazků

Podnikatelé oceňují a zapisují do daňové evidence majetek a závazky:

- k okamžiku uskutečnění hospodářské transakce,
- k poslednímu dni zdaňovacího období.

K oceňování v daňové evidenci se používají následující druhy cen:

- pořizovací cena, tj. cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady související s jeho pořízením,
- reprodukční pořizovací cena, tj. cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se vykazuje v daňové evidenci,
- vlastní náklady, které zahrnují přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, a nepřímé náklady, které se k výrobě nebo k jiné činnosti vztahují,

- jmenovitá hodnota,
- vstupní cena hmotného majetku, kterou se rozumí pořizovací cena (je-li majetek pořízen úplatně), vlastní náklady (je-li pořízen nebo vyroben ve vlastní režii), hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práv (u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele), reprodukční pořizovací cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu¹⁰ (v ostatních případech nabytí), cena zjištěná pro účely dědické a darovací (při nabytí majetku zděděním nebo darováním), hodnota technického zhodnocení¹¹,
- zůstatková cena, která se určí jako rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší odpisů stanovených podle zákona o daních z příjmů a to i tehdy, když do výdajů na zajištění zdanitelných příjmů zahrnul podnikatel pouze poměrnou část odpisů (u majetku užívaného zčásti k podnikání) nebo když uplatňoval v některých zdaňovacích obdobích výdaje procentem z příjmů.

Pro účely daňové evidence se hmotný (dlouhodobý) majetek¹² oceňuje vstupní nebo zůstatkovou cenou. Pohledávky vstupují do daňové evidence ve jmenovité hodnotě nebo v pořizovací ceně u pohledávek nabytých postoupením, event. v ceně zjištěné pro účely daně dědické nebo darovací u pohledávek nabytých děděním nebo darováním.

Ostatní majetek se oceňuje pořizovací cenou, je-li pořízen úplatně, vlastními náklady¹³, je-li pořízen ve vlastní režii, nebo cenou zjištěnou pro účely daně dědické nebo darovací. Závazky 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.

Do pořizovací ceny majetku pořízeného formou finančního leasingu s následnou koupí najaté věci se zahrnou výdaje související s jeho pořízením, hrazené nájemcem. V případě úplatného pořízení nemovitých a movitých věcí, majetkových práv, pohledávek a závazků nebo části uvedeného majetku a závazků za jednu pořizovací cenu, se cena jednotlivých složek majetku stanoví v poměrně výši k ceně jednotlivých složek majetku oceněných podle zvláštního právního předpisu⁶, s výjimkou peněz, cenin, pohledávek a závazků.

2.4 Skutečný stav majetku a závazků

Pravidla pro daňovou evidenci výslovně nestanoví povinnost inventarizace majetku a závazků. Ukládá pouze vést evidenci zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků a zjistit skutečný stav na konci zdaňovacího období. O tomto zjištění sepíše podnikatel zápis. O případné rozdíly upraví základ daně podle § 24 a 25 zákona o daních z příjmů.

Zjistí-li podnikatel na konci období nebo v jeho průběhu, že u něho došlo např. k úbytku zásob, aniž by tyto prodal či použil pro svoji činnost, pak se jedná o škodu na straně podni-

¹⁰ Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů.

¹¹ Za technické zhodnocení se považují výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce (tj. zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů) a modernizace majetku (tj. rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku), pokud převýšily v úhrnu částku 40 000 Kč.

¹² Dlouhodobostí se podle § 29 zákona o daních z příjmů rozumí doba použitelnosti (doba provozně-technické funkce) delší než jeden rok.

¹³ Pojem vlastních nákladů je vymezen v § 25 odst. 4 zákona o účetnictví jako přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i část nepřímých nákladů, která se k vytvoření zásob nebo dlouhodobého majetku vztahuje.

katele a příslušné výdaje spojené s pořízením předmětných zásob jsou daňovým výdajem do výše náhrady, jak stanoví § 25 zákona. Došlo-li ke škodě neznámým pachatelem, a to podle potvrzení policie, jsou příslušné výdaje výdaji daňovými podle § 24 zákona.

Obdobně se postupuje i např. v případě ztráty hmotného majetku. Zůstatková cena hmotného majetku vyřazeného v důsledku škody je podle § 25 zákona daňovým výdajem do výše náhrady. Jedná-li se o škodu způsobenou neznámým pachatelem podle potvrzení policie, je zůstatková cena daňovým výdajem.

2.5 Daňový doklad

Daňová evidence slouží ke stanovení základu daně podnikatelů (fyzických osob), kteří nejsou účetní jednotkou a dosud vedli jednoduché účetnictví. Na rozdíl od jednoduchého účetnictví nevymezuje daňová evidence povinné náležitosti daňového dokladu. Jejím prostřednictvím prokazují daňoví poplatníci (podnikatelé) vynaložené náklady na dosažení příjmů z podnikání. Evidence je průkaznou tehdy, lze-li zápisy doložit odpovídajícím způsobem a je-li v souladu se skutečným stavem majetku a závazků zjištěným na konci zdaňovacího období. Daňový doklad by tedy měl obsahovat, obdobně jako účetní doklady, alespoň tyto náležitosti:

- označení dokladu,
- obsah transakce a její účastníky,
- peněžní částku (informaci o ceně za jednotku a množství),
- datum uskutečnění transakce,
- datum vyhotovení dokladu (není-li shodné s datem uskutečnění transakce),
- podpis oprávněné osoby.

U registrovaných plátců daně z přidané hodnoty jsou náležitosti daňového dokladu vymezeny v § 28 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, který navíc vyžaduje daňové identifikační číslo a sídlo nebo místo plátce a příjemce zdanitelného plnění, výši ceny bez daně celkem, sazbu daně a zaokrouhlenou výši daně. Jde o tzv. běžný daňový doklad, který může být i zjednodušený (u zdanitelných plnění do 10 000 Kč vč. DPH), nebo o tzv. doklad o použití.

Podnikatelům je ponechána volnost i pokud jde o okamžik, ke kterému se do evidence zapisují jednotlivé případy, až na evidenci k dílčímu základu daně podle § 9 zákona o daních z příjmů, kdy poplatníci jsou povinni vést záznamy o příjmech a skutečných výdajích v časovém sledu.

Příklad 2.2: Pan Kvapil hodlá podnikat jako ekonomický poradce, a proto uskutečnil následující kroky:

- a) požádal o vydání živnostenského listu a uhradil poplatek 1 000 Kč,
- b) na žádost o výpis z rejstříku trestů vylepil kolek v hodnotě 50 Kč,
- c) za zhotovení razítka zaplatil 380 Kč,
- d) za své služby obdržel v hotovosti první odměnu ve výši 3 000 Kč,
- e) z pokladny převedl částku 1 000 Kč na nově zřízený účet u KB a současně uhradil poplatek za zřízení účtu 200 Kč.

Jaké doklady bude podnikatel potřebovat k zápisu uvedených kroků do daňové evidence?

Řešení:

- 1. Nejprve musí pan Kvapil vložit do pokladny minimální hotovost 1 430 Kč, aby mohl hradit své počáteční výdaje a vystaví příjmový pokladní doklad (PP) na tuto částku.*
- 2. Na částku 1 000 Kč, kterou zaplatil za vydání živnostenského listu příslušnému odboru městského úřadu, má potvrzení z tamní pokladny (krok a).*
- 3. Potvrzení o nákupu kolku z pošty za 50 Kč (krok b).*
- 4. Paragon na částku 380 Kč za nákup razítka (krok c).*
- 5. Příjmový pokladní doklad na inkasovanou odměnu 3 000 Kč za provedené služby (krok d).*
- 6. Výdajový pokladní doklad (VP) na částku 1 000 Kč převáděnou na nově zřízený bankovní účet (krok e).*
- 7. Výpis z bankovního účtu podnikatele (BV) na částku 1 000 Kč – příjem převedeného vkladu (krok e).*
- 8. Výpis z bankovního účtu na částku 200 Kč – výdaj za zřízení účtu (krok e).*

3 Evidence příjmů a výdajů

Údaje o příjmech a výdajích tvoří hlavní součást daňové evidence. U poplatníků – fyzických osob, kteří uplatňují výdaje podle § 24 zákona o daních z příjmů, vstupují do daňové evidence veškeré příjmy z podnikatelské činnosti a výdaje spojené s majetkem zahrnutým v obchodním majetku. Jde o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, které mohou být zahrnuty jen v prokázané výši a nejvýše v zákonem stanovené výši. Zapisují se do deníku příjmů a výdajů, v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů.

3.1 Evidence příjmů

Příjmem se rozumí podle § 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, peněžité i nepeněžité plnění, které nabývá poplatník v průběhu podnikání. V evidenci příjmů by měly být zachyceny příjmy, které jsou předmětem daně, v členění potřebném pro zjištění základu daně. Základní členění příjmů pak bude na:

- a) peněžní příjmy,
- b) nepeněžní příjmy,
- c) příjmy dosažené směnou.

Do evidence příjmů jsou zahrnovány pouze skutečné přítoky peněz, např. převzetí peněžní hotovosti do pokladny podnikatele nebo připsání peněžních prostředků na jeho bankovní účet. Předmětem daňové evidence jsou rovněž nepeněžité příjmy, např. zápočet vzájemných pohledávek a závazků. Pokud podnikatel přijímá platby v hotovosti, je povinen podle § 39 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků vést evidenci denních tržeb, není-li rozhodnutím správce daně stanoveno jinak.

Jde-li o příjmy v cizích měnách, je třeba je přepočítat jednotným kursem, který se stanoví jako průměr směnného kursu stanoveného ČNB poslední den každého měsíce zdaňovacího období.

Příklad 3.1: Podnikatel dostává příjmy a platí výdaje jak v korunách tak i v cizí měně s tím, že pro přepočet cizí měny na koruny použije jednotný kurs. Jak vyčíslí v průběhu roku kursové rozdíly?

Řešení:

V průběhu roku musí vést evidenci příjmů i výdajů v české i příslušné cizí měně. Na konci zdaňovacího období sečte příjmy a výdaje v české měně a příjmy a výdaje v cizí měně. Příjmy a výdaje v cizí měně musí přepočítat na českou měnu jednotným kursem podle § 38 ZDP. Do daňového přiznání potom uvede příjmy a výdaje pouze v korunách. Podnikatel neevduje v daňové evidenci zůstatky valutové pokladny nebo na devizovém účtu a proto mu kursové rozdíly nevznikají.

Příklad 3.2: Podnikatel prodává zboží do zemí EU a zahraniční odběratelé mu hradí nákupy na jeho účet, kde mu banka připiše tyto příjmy v českých korunách. Jak bude účtovat vzniklé kursové rozdíly.

Řešení:

V daňové evidenci se neúčtuje, daňová evidence není účetnictví. Smění-li banka cizí měnu za českou, podnikatel uvede do daňové evidence místo částky v cizí měně částku v korunách.

Kursový rozdíl v tomto případě neeviduje, zákon o daních z příjmů takovou povinnost podnikateli neukládá.

3.2 Evidence výdajů

Výdaje mohou mít stejně jako příjmy peněžitou i nepeněžitou podobu. Členění výdajů v evidenci by mělo oddělit následující druhy:

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

Kromě skutečných otoků peněz podnikatele z pokladny nebo z účtu u banky jsou v evidenci zachyceny veškeré nepeněžní výdaje (náklady), vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů specifikované v § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Jde o výdaje (náklady), které snižují základ daně poplatníka, jako např. odpisy dlouhodobého majetku, tvorby rezerv atd.

3.3 Deník příjmů a výdajů

Deník příjmů a výdajů je určen pro podnikatele, kteří dosahují příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů a nejsou účetní jednotkou a neuplatňují výdaje procentem z příjmů. Obsahem deníku příjmů a výdajů jsou minimálně tyto údaje:

- a) datum uskutečnění transakce (zápisu do deníku),
- b) označení daňového dokladu,
- c) stručný popis transakce,
- d) přehled o celkových příjmech,
- e) přehled o příjmech, které jsou předmětem daně z příjmů v členění podle dílčích základů daně,
- f) přehled o přijaté a zaplacené dani z přidané hodnoty,
- g) přehled o celkových výdajích,
- h) přehled o výdajích, souvisejících s příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů,
- i) přehled o úpravách podle § 23 a ostatních podle zákona o daních z příjmů, které zvyšují nebo snižují rozdíl mezi příjmy a výdaji za zdaňovací období.

Zápisy v deníku se uskutečňují chronologicky podle jednotlivých daňových dokladů, a to tak, že

každé hospodářské transakci je vymezen jeden řádek.

V deníku se zachycují jednak peněžní příjmy a výdaje (skutečné platby) a jednak nepeněžní transakce, které zvyšují nebo snižují rozdíl mezi příjmy a výdaji. Na konci zdaňovacího období se zjistí skutečné stavy majetku a závazků a případné rozdíly se promítnou do daňové evidence. Provedou se konečné součty a zjistí se celkové příjmy, které jsou předmětem daně a s nimi související výdaje podle jednotlivých základů daně.

Ukázka stránky deníku příjmů a výdajů je uvedena na obrázku 3.1. Podle dokladů se do jednotlivých sloupců deníku zapisují:

S. 1 Deník příjmů a výdajů

DATUM	DOKLAD	NÁZEV TRANSAKCE	PŘÍJMY celkem	DAŇOVÉ PŘÍJMY		Přijaté DPH	VÝDAJE celkem	DAŇOVÉ VÝDAJE		Placené DPH	ÚPRAVY PODLE § 23	
				§ 7	§ 8			§ 7	§ 8		Zvyšující ZD	Snížující ZD
(a)	(b)	(c)	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
0	x	přenos										
1	Karta č. 1	Zhizovací výdaje										102 200
2	9. 10. BV	Nákup materiálu a svářečky					2 1600	18 000		3 600		
3	11. 10. VP	Nákup elektromateriálu					18 000	15 000		3 000		
4	12. 10. VP	Doprava strojní pily					1 100	1 000		100		
5												
6												
7												
8												
9												
10												
11												
12												
13												
14												
15												
16												
17												
18												
19												
20												
21												
22												
23												
24												
25	x	součty					40 700	34 000		6 700		102 200
26	x	kontrolní součty										

Deník příjmů a výdajů												S. 2
DATUM	DOKLAD	NÁZEV TRANSAKCE	PŘÍJMY celkem	DAŇOVÉ PŘÍJMY		Přijaté DPH	VÝDAJE celkem	DAŇOVÉ VÝDAJE		Placené DPH	ÚPRAVY PODLE § 23	
(a)	(b)	(c)	(1)	§ 7	§ 8	(4)	(5)	§ 7	§ 8	(8)	Zvyšující ZD	Snížující ZD
				(2)	(3)			(6)	(7)		(9)	(10)
0	x	přenos					40 700	34 000		6 700		102 200
1 10. 12.	BV	Splátka nájemného					10 000	10 000				
2 28. 12.	BV	Částečné inkaso faktury	116 640	97 200		19 440						
3 31. 12.	BV	Poplatky bance - účet					520	520				
4 31. 12.	BV	Inkasované úroky - účet	70	70								
5												
6												
7												
8												
9												
10												
11												
12												
13												
14												
15												
16												
17												
18												
19												
20												
21												
22												
23												
24												
25	x	s o u č t y	116 710	97 200	70	19 440	51 220	44 520		6 700	0	102 200
26	x	kontrolní součty										

Obr. 3.1 Deník příjmů a výdajů (ukázka stránek 1 a 2 z deníku)