

# Účetnictví jednoduché versus daňová evidence

*Iris Šimíková\**

## **Abstrakt:**

Cílem příspěvku je identifikovat a charakterizovat podmínky vedení informačních databází účetnictví jednoduchého a daňové evidence v roce 2016. Použité metody analýzy, komparace a dedukce umožnily formulovat poznatky a závěry. Obě databáze prošly od svého uvedení do české legislativy obdobím rozvoje, stagnace a redukce. Soustava účetnictví jednoduchého byla zpočátku součástí národního účetního systému. Zrušení od roku 2004 bylo jedním z důsledků vstupu České republiky do Evropské unie. Znovuobnovením od roku 2016 se účetnictví jednoduché nevrátilo do pozice účetní soustavy. Je určeno pro účetní jednotku, která není plátcem daně z přidané hodnoty, celkové příjmy nepřesahují 3 miliony Kč, hodnota majetku nepřesahuje 3 miliony Kč a musí se jednat o jednu z taxativně vyjmenovaných právních forem neziskových organizací. Daňová evidence se stala součástí české legislativy od roku 2004, kdy nahradila účetnictví jednoduché pro fyzické osoby. Daňová evidence je určena pouze pro fyzické osoby podnikatele, kteří nejsou účetní jednotkou. Pro malé neziskové organizace byla vytvořena informační databáze, nikoliv plnohodnotná účetní soustava, jak by bylo možno odvodit z názvu. Nově uspořádaná struktura účetnictví jednoduchého snižuje jeho důvěryhodnost vlivem chybějících komplexních informací. Pokud bude v účetnictví jednoduchém pokračováno, je nezbytné jeho vedení doplnit o povinnosti, aby došlo k zásadnímu rozlišení od daňové evidence.

**Klíčová slova:** Účetnictví jednoduché; Daňová evidence; Nezisková organizace; Fyzická osoba; Účetní jednotka.

**JEL klasifikace:** M41, M48.

## **1 Úvod**

Důsledkem transpozice Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU z června 2013 přinesl rok 2016 do účetnictví řadu změn, které jsou uvedeny v zákonu o účetnictví, vyhláškách, kterými se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, a v účetních standardech. Povinností účetní jednotky je vedení účetnictví v plném rozsahu. Od roku 2004 existuje možnost vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, od roku 2016 přibyla možnost vést účetnictví jednoduché. Absurdní situace spojená s vedením zrušeného účetnictví jednoduchého a současná existence daňové evidence přinesla od roku 2004 řadu zmatečných situací. Vlivem nové právní úpravy od roku 2016 došlo ke kodifikaci účetnictví jednoduchého.

---

\* Iris Šimíková; katedra financí a účetnictví, Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné, Slezská univerzita v Opavě, Univerzitní náměstí 1934/3, 733 40 Karviná; <simikova@opf.slu.cz>.

Článek je zpracován jako výstup Interního grantu IGS 23/16 *Iniciace vědeckovýzkumné zahraniční spolupráce s katedrou účtovníctva Slovenské poľnohospodárskej univerzity v Nitre s orientácií na účetnictví územní samosprávy.*

Účetnictví jednoduché a daňová evidence jsou založené na peněžním principu sledování peněžních toků příjmů a výdajů. Beránek (2016) upozorňuje na přetrvávající záměny při percepci obou databází.

Cílem příspěvku je identifikovat a charakterizovat podmínky vedení informačních databází účetnictví jednoduchého a daňové evidence v roce 2016. Nedílnou součástí cíle je návrh opatření k řešení kolizí vyplývajících z existence účetnictví jednoduchého a daňové evidence. Přínosem příspěvku by mělo být usnadnění orientace v základních principech obou informačních databází. Rozsáhlou rešerší literatury a použitím metod analýzy, komparace a dedukce byly získány poznatky a zformulovány závěry.

## 2 Účetnictví jednoduché

Hospodářský rozvoj ovlivnil formování účetnictví z původních záznamů do systematicky koncipovaného komplexně provázaného informačního systému. Mikeš (2016) popisuje a komentuje účetní evidenci Československa. Účetnictví je považováno za aktivně reagující ekonomickou disciplínu, s praktickou a teoretickou orientací. Pakšiová a Janhuba (2012) zdůvodňují novou podobu účetnictví změnou ekonomicko-politické situace, která vznikla po roce 1989 nástupem tržních podmínek. Pod vlivem transformace ekonomiky se rozvíjelo i účetnictví. Historicky první zákon o účetnictví nabyt účinnosti rokem 1992 a konstitoval dvě účetní soustavy – účetnictví podvojně a účetnictví jednoduché. Účetnictví podvojně vycházelo z historických kořenů, stejně je tomu u účetnictví jednoduchého<sup>1</sup>.

### 2.1 Historie účetnictví jednoduchého

V právní úpravě se poprvé objevuje pojem jednoduchá účetní soustava ve vyhlášce č. 23/1990 Sb., o účetnictví, která nabyla účinnosti 1. března 1990. V prosinci 1991 vyšel ve Sbírce zákonů zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, který nabyt účinnosti od 1. ledna 1992 (současně došlo ke zrušení vyhlášky). Stanovuje povinnost účetním jednotkám účtovat v soustavě podvojně nebo jednoduchého účetnictví, použití účetní soustavy je určeno zákonem. Tímto ustanovením se poprvé objevuje soustava účetnictví jednoduchého v právní úpravě. V této souvislosti Linhart (2002) podotýká, že účetnictví jednoduché mělo od svého počátku přívlastek „daňové“ proto, že cílem bylo poskytnout podklady pro základ daně z příjmů. Podle zákona mohly od roku 1992 v soustavě účetnictví jednoduchého účtovat tyto účetní jednotky:

---

<sup>1</sup> Šlosár (2008) připomíná, že odborníci nemají jednotný názor na to, které účetnictví je starší. Dle jednoho názoru je účetnictví jednoduché pouze omezenou variantou účetnictví podvojněho, a tedy účetnictví podvojně je starší. Dle druhého názoru vzniklo účetnictví jednoduché nezávisle na účetnictví podvojném vždy jako východisko pro malá hospodářství s omezeným počtem nesystematických zápisů.

- podnikatelé fyzické osoby nezapsané v obchodním rejstříku<sup>2</sup>,
- příspěvkové organizace, jejichž roční objem výdajového rozpočtu nepřesáhl 500 tisíc Kčs,
- politické strany a politická hnutí, občanská sdružení, jejich organizační složky a orgány, které mají právní subjektivitu, sdružení právnických osob a nadace, pokud nepodnikají nebo pokud jejich příjmy nedosáhly v předchozím roce 3 miliony Kčs,
- církve a náboženské společnosti, jejich orgány a církevní instituce, které mají právní subjektivitu, pokud nepodnikají nebo pokud nejsou příjemci dotací z příslušných státních rozpočtů.

Molín (2015) objasňuje tehdejší strukturu účetního práva a popisuje regulaci prováděnou Ministerstvem financí České republiky formou opatření pro jednotlivé typy účetních jednotek. Tato situace s úpravami dle novel zákona trvala do konce roku 2002. Od ledna 2003 byla opatření Ministerstva financí České republiky nahrazena soustavou vyhlášek, opět dle jednotlivých typů účetních jednotek<sup>3</sup>. V roce 2003 dle platného znění zákona mohly vést účetnictví jednoduché tyto účetní jednotky:

- občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti a jejich útvary, které mají právní subjektivitu, sdružení právnických osob a nadační fondy, pokud jejich veškeré příjmy nedosáhly výše 6 milionů Kč,
- obecně prospěšné společnosti, společenství vlastníků jednotek a ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní právní předpis,
- z fyzických osob ty, o kterých to stanoví zvláštní právní předpis – odkaz na obchodní zákoník.

Zlom nastal od 1. ledna 2004. Jedním z důsledků vstupu České republiky do Evropské unie bylo zrušení právních předpisů pro vedení účetnictví jednoduchého a jeho faktický zánik. Merlíčková Růžicková (2013) tento stav popisuje jako přetrvávání účetnictví jednoduchého, s tichou tolerancí fungování za určitých podmínek. S přihlédnutím na obtížnou situaci malých neziskových organizací, zejména k jejich erudici a finanční situaci, jim bylo vlivem přechodných opatření

---

<sup>2</sup> Dle tehdy platného zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, byla v Hlavě IV ustanovení k účetnictví podnikatelů. Zde bylo uvedeno, že pokud je podnikatel zapsán v obchodním rejstříku, musí účtovat v soustavě podvojného účetnictví. Podnikatelé nezapsaní v obchodním rejstříku mohli účtovat v soustavě jednoduchého účetnictví o příjmech a výdajích, obchodním majetku, závazcích tak, aby bylo možno zjistit čisté obchodní jmění a výsledek hospodaření dle tehdy platného obsahového vymezení.

<sup>3</sup> Vyhláška č. 507/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví.

umožněno pokračovat v účetnictví jednoduchém do konce roku 2004. Stejskal, Kuvíková a Maťátková (2012) považují tento nekorektní přístup za jednu z výhod, kterou požívají neziskové organizace. Původně bylo předpokládáno, že v krátké době bude zcela ustoupeno od soustavy účetnictví jednoduchého a všechny účetní jednotky povedou účetnictví podvojně Rektořík a kol. (2010). Přechodná opatření byla ale posouvána až do konce roku 2007. Od ledna 2008, jak připomínají Krbečková a Plesníková (2010), nabyla účinnosti novela zákona o účetnictví, která umožnila pokračovat v účetnictví jednoduchém účetním jednotkám za těchto podmínek:

- občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou, a honební společenstva,
- pokud jejich celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 miliony Kč.

Tyto podmínky splňující neziskové organizace postupovaly dle právní úpravy účetnictví jednoduchého v platném znění k 31. prosinci 2003. Nejistá situace (zrušené jednoduché účetnictví, zrušené prováděcí právní předpisy) trvala až do konce roku 2015.

## **2.2 Principy vedení účetnictví jednoduchého do konce roku 2015**

Předmětem účetnictví jednoduchého bylo dle právní úpravy účtování o výdajích a příjmech a o výsledku hospodaření dle právního stavu k 31. 12. 2003. Tomu odpovídaly povinně vedené účetní knihy:

- peněžní deník povinně obsahující údaje o peněžních prostředcích v hotovosti, na účtech a průběžných položkách, příjmech celkem a v členění dle jejich zdaňování, výdajích celkem a v členění pro daňové účely a o platbách, které nebyly výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení příjmů a nesměly ovlivnit výsledek hospodaření;
- kniha pohledávek a závazků obsahující sledování pohledávek a závazků vůči jiným subjektům;
- pomocné knihy o ostatních složkách majetku a závazcích z pracovně právních vztahů, pokud pro ně bylo použito;

Přitom pohledávky a závazky mohly být vedeny ve více knihách. Analogicky totéž se vztahovalo na ostatní složky majetku, kdy základním principem bylo:

- zajistit účtování o peněžním hospodaření v peněžním deníku,
- zajistit evidenci majetku, pohledávek a závazků vyplývajících z hospodaření.

Důraz byl kladen na provedení inventarizace k zajištění správnosti vedení účetnictví jednoduchého. Bylo účtováno na podkladě účetních dokladů, k poslednímu dni účetního období byla sestavena účetní závěrka skládající se ze dvou výkazů, kterými

byl výkaz o majetku a závazcích a výkaz o příjmech a výdajích. Máče (2006) vidí hlavní nedostatek účetnictví jednoduchého v nikdy nevyřešeném úplném zachycení hospodářských aktivit, nicméně uznává pro malé organizace naplňovanou funkci informátora pro daňové účely.

Vyhláška pro všechny účetní jednotky vedoucí účetnictví jednoduché se zaměřila na obsahové vymezení účetních knih vedoucí k zajištění sestavení přehledů (již nikoliv výkazů). Přehled o majetku a závazcích obsahoval:

- zůstatky peněžních prostředků v hotovosti a peněžních prostředků na účtech (z peněžního deníku),
- úhrny neuhrazených pohledávek a závazků (z knihy pohledávek a závazků),
- úhrny dlouhodobého nehmotného majetku, dlouhodobého hmotného majetku, finančního majetku, zásob, oceňovacích rozdílů k nabytému majetku, úhrny dalších složek majetku (z pomocných knih).

Přehled o příjmech a výdajích obsahoval:

- konečné úhrny příjmů a výdajů peněžních prostředků v hotovosti,
- konečné úhrny peněžních prostředků na účtech u finančních institucí,
- rozdíl mezi konečným úhrnem příjmů a výdajů v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů.

Podle této obsahové náplně vedly neziskové organizace splňující podmínky účetnictví jednoduché až do konce roku 2015. Správnost vedení účetnictví byla intuitivní záležitostí účetních těchto účetních jednotek. Relativně ustálenou situaci rozvířila účinnost občanského zákoníku od ledna 2014. Dobrozemský a Stejskal (2015) glosují nejasnou situaci vlivem vzniku nových právních forem neziskových organizací. Občanská sdružení a jejich organizační jednotky jsou považovány za spolky a do tří let musí přizpůsobit vnitřní strukturu v souladu s ustanoveními nového občanského zákoníku<sup>4</sup>. Z aspektu vedení účetnictví byla diskutována situace, zda spolky mohou pokračovat ve vedení účetnictví jednoduchého či nikoliv a zda nově zakládané spolky mohou využívat účetnictví jednoduché.

### 2.3 Účetnictví jednoduché v roce 2016

Nová právní úprava účetnictví od ledna 2016 legalizovala účetnictví jednoduché. Avizovaný návrat účetnictví jednoduchého se stal skutečností Šimíková (2016), ale v jiné úpravě než v předchozích letech používání. Možnost používat účetnictví jednoduché je dána pouze právníckým osobám. Účetnictví jednoduché není účetní soustavou. Kdo vede účetnictví jednoduché je považován za účetní jednotku.

---

<sup>4</sup> Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník nabyl účinnosti od prvního ledna 2014 a z aspektu neziskových organizací přinesl zásadní pojem veřejná prospěšnost. Na občanský zákoník měl navázat zákon o veřejné prospěšnosti, definující obsah veřejné prospěšnosti a umožňující právníckým osobám požádat o zápis statusu veřejné prospěšnosti do veřejného rejstříku. Zákon o veřejné prospěšnosti dosud nevyšel ve Sbírce zákonů.

Jelikož ale znovuoobnovením účetnictví jednoduchého byl sledován cíl vytvořit finančně a administrativně nenáročnou databázi, byl vytvořen rozsah účetnictví jednoduchého dle právních předpisů a ten uznán postačující pro vykazování finanční situace vymezených účetních jednotek. Účetnictví jednoduché může vést účetní jednotka právnická osoba za následujících podmínek:

- a) není plátcem daně z přidané hodnoty,
- b) celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 miliony Kč,
- c) hodnota majetku nepřesáhne 3 miliony Kč a
- d) je současně
  1. spolkem a pobočným spolkem,
  2. odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací a pobočnou mezinárodní odborovou organizací,
  3. organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů a pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů,
  4. církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, nebo
  5. honebním společenstvem.

Pro účetnictví jednoduché bylo stanoveno účetní období kalendářní rok s tím, jak dedukuje i Molín (2015), není zakázáno období delší nebo kratší tedy rok hospodářský, při vzniku či zániku účetní jednotky. V účetním období jsou vedeny účetní knihy:

- peněžní deník s povinnými informacemi dle zákona a s obsahovým vymezením dle vyhlášky,
- kniha pohledávek a kniha závazků s obsahovým vymezením dle vyhlášky,
- pomocné knihy o ostatních složkách majetku s obsahovým vymezením dle vyhlášky.

Nově vzniklým účetním jednotkám je určeno ustanovení o možnosti použít účetnictví jednoduché již od vzniku, pokud lze důvodně předpokládat, že k rozvahovému dni prvního účetního období naplní účetní jednotka stanovený rozsah podmínek. Metody přechodu je nutno hledat ve dvou vyhláškách, pokud jde o přechod z účetnictví<sup>5</sup> na účetnictví jednoduché, potom se jedná o ustanovení vyhlášky č. 325/2015 Sb., která nabyla účinnosti 1. ledna 2016 v souvislosti s novou úpravou účetnictví jednoduchého. Pokud jde o přechod z účetnictví jednoduchého na účetnictví v plném rozsahu nebo účetnictví ve zjednodušeném rozsahu potom se

---

<sup>5</sup> Vžitý terminologický pojem podvojný účetnictví byl z účetní právní úpravy odstraněn od roku 2004 (Hruška, 2010). Byl nahrazen účetnictvím v plném rozsahu a účetnictvím ve zjednodušeném rozsahu (účetnictvím). Od roku 2016 je tedy nezbytná přesná terminologie, zda se jedná o účetnictví jednoduché nebo účetnictví a v tom případě o jaký rozsah účetnictví se jedná.

jedná o ustanovení vyhlášky č. 504/2002 Sb., a následně je postup rozveden i v Českém účetním standardu pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání a to č. 414 Přejechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví. V předpisech se objevují terminologické pojmy, které nová právní úprava účetnictví jednoduchého neobsahuje (účetní závěrka), tak pojmy dle aktuální právní úpravy (peněžní prostředky v pokladně). I zde je patrné nesjednocení pojmů v právních předpisech.

Předmětem jednoduchého účetnictví jsou výdaje a příjmy, majetek a závazky. V situaci, kdy účetní jednotky mohou vést i účetnictví jednoduché, musel být předmět účetnictví vymezen rozdílně od předmětu účetnictví pro účetní jednotky vedoucí účetnictví v plném rozsahu nebo ve zjednodušeném rozsahu.

Zákon obsahuje vysvětlení základních pojmů, ze kterých je vycházeno při volbě účetnictví jednoduchého. Celkovými příjmy se rozumí úhrn příjmů zjištěný z přehledu o příjmech a výdajích. Toto se týká období následujícího alespoň po prvním roce, na první rok se vztahuje ustanovení o předpokládané výši tedy i o celkové výši předpokládaných příjmů. Nicméně se objevuje pojem příjmy nahodilé a mimořádné, které nejsou nikde obsahově vysvětleny, což může způsobit komplikace. Hodnota majetku je definována rovněž v zákonu jako úhrn zjištěný z přehledu o majetku a závazcích. Základní postupy vedení účetnictví jednoduchého jsou popsány v zákonu o účetnictví s tím, že nejpozději do 6ti měsíců po skončení účetního období musí být sestaven přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích. Obsahovou náplň jednotlivých položek přehledů popisuje prováděcí předpis.

Vyhláška nabyla účinnosti od 1. ledna 2016 a jejím předmětem je obsahové vymezení účetních knih k zajištění sestavení přehledů s tím, že neobsahuje jejich formální úpravu. Morávek (2016) připomíná specifikum neziskových organizací, kterým je členění příjmů a výdajů do hlavní a do hospodářské činnosti<sup>6</sup>. Položky přehledů se vykazují v celých tisících korunách. Není stanoveno uvádět údaje za předchozí období. Neziskové organizace používající účetnictví jednoduché jsou od roku 2016 účetními jednotkami s povinnostmi vyplývajícími ze zákona o účetnictví.

### 3 Daňová evidence

Uplatňování principů tržní ekonomiky formovalo po roce 1989 vrstvu samostatně výdělečných osob – podnikatelů – fyzických osob. S ohledem na jejich velmi obtížnou situaci jim bylo umožněno vést účetnictví jednoduché. Zrušením účetnictví jednoduchého musela být vytvořena, počínaje rokem 2004, náhrada. Jak

---

<sup>6</sup> Hlavní činností se rozumí veškerá činnost, pro kterou byla účetní jednotka založena nebo zřízena. Hospodářskou činností se rozumí zejména činnost doplňková, vedlejší, podnikatelská nebo jiná činnost. Cílem hospodářské činnosti je rozšířit a doplnit zdroje financování účetní jednotky a výsledek hospodaření této činnosti by měl být setrvale ziskový.

připomíná Janoušková a Valicová (2011), podnikatelé museli testovat, zda naplňují podmínky novely zákona o účetnictví týkající se obratu a mohou přejít na daňovou evidenci, nebo ve smyslu zákona zůstávají účetní jednotkou s povinností vést účetnictví a to ve zjednodušeném nebo plném rozsahu.

### 3.1 Historie daňové evidence

V právní úpravě se objevuje daňová evidence v zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v důsledku novely, která nabyla účinnosti od 1. ledna 2004. Od tohoto okamžiku je daňová evidence bez přerušení součástí právní úpravy České republiky. Týká se pouze fyzických osob, nikdy nebyla určena pro právnické osoby. Fyzické osoby získaly méně náročný způsob evidence výsledků hospodářské činnosti. Pro fyzické osoby počínaje rokem 2004 existují tyto možnosti výběru:

- podnikající fyzické osoby nemusí prokazovat výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, v této situaci lze uplatnit výdaje stanoveným procentem z příjmů, fyzické osoby se řídí ustanoveními zákona o daních z příjmů,
- podnikající fyzické osoby vedou daňovou evidenci v souladu se zákonem o daních z příjmů a ve vymezených případech (pro obsahové vymezení složek majetku) musí použít ustanovení vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- podnikající fyzické osoby mohou vést účetnictví na základě vlastního rozhodnutí; účetnictví musí vést, pokud jsou zapsáni v obchodním rejstříku; účetnictví musí vést (musí testovat) pokud jejich obrat přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok stanovenou částku (od roku 2004 částku 6 milionů Kč, od roku 2005 částku 15 milionů Kč, od roku 2008 částku 25 milionů Kč); ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků vede účetnictví; ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vést účetnictví ukládá právní předpis.

Cardová (2007) zdůrazňuje prioritu vedení účetnictví, současně uznává komplikovanou situaci živnostníků zaměřených na udržení živnosti v konkurenčním prostředí. Upozorňuje na závažnost rozhodnutí o zápisu do obchodního rejstříku, který s sebou pro fyzické osoby nese povinnost vést účetnictví nejméně 5 let. Z tohoto aspektu vidí úlevu pro živnostníky právě v systému daňové evidence.

### 3.2 Principy daňové evidence 2004–2016

Od počátku je daňová evidence nástrojem stanovení základu daně z příjmů. Proto primárním principem je sledování příjmů a výdajů – tedy evidence hotovostních, bezhotovostních, ale i nepeněžních příjmů. Pro tuto evidenci začal být používán název peněžní deník sloužící k průběžným a chronologickým záznamům. Tyto záznamy jak uvádí Beránek (2016) nevychází z účetního dokladu, který se nesestavuje povinně v daňové evidenci. Pokud ovšem je fyzická osoba plátcem daně



z přidané hodnoty, vzniká povinnost zhotovovat doklad s náležitostmi dokladu daňového.

Daňová evidence je orientována cílem rozlišit příjmy a výdaje pro správné stanovení základu daně. Pro příjmy platí rozlišení na příjmy, které jsou předmětem daně, příjmy které jsou předmětem daně, ale jsou od daně osvobozeny a příjmy které nejsou předmětem daně. Pro výdaje platí rozlišení na výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů a výdaje daňově neuznatelné. Řešení jednotlivých situací je nutno hledat jednak v ustanoveních zákona o daních z příjmů pro fyzické osoby a dále v ustanoveních společných pro fyzické a právnické osoby.

Daňová evidence majetku a závazků je vedena chronologicky za zdaňovací období tak, aby bylo možno prokázat datum zápisu v evidenci a přiřazení do správného zdaňovacího období. Pokud je fyzická osoba plátcem daně z přidané hodnoty, musí vystavený daňový doklad obsahovat i jednotkovou cenu bez daně, základ daně, sazbu daně a výši daně (a ostatní povinné náležitosti) tak, jak je povinností plátce daně.

Zákon o daních z příjmů stanovuje stručně obsah daňové evidence s odkazy na další právní předpisy, ale nestanovuje formu vedení daňové evidence. Nicméně za dobu trvání od roku 2004 byly používány a následně ustáleny formy pro vedení daňové evidence v ruční nebo elektronické podobě. Není výslovně zakázáno využívat principy, dle kterých bylo vedeno jednoduché účetnictví do konce roku 2003 pro podnikatele fyzické osoby, pokud obsahová náplň vyhovuje aktuálnímu stavu právních předpisů.

Obecně lze popsat základní principy následně:

- primární osu daňové evidence tvoří sledování příjmů a výdajů v členění dle zákona o daních z příjmů s důrazem na časový okamžik realizace tedy přijetí platby nebo úhradu platby,
- odděleně je vedena daňová evidence majetku a závazků,
- stavy a změny je nutno prokazovat, i když pro daňovou evidenci není stanovena obsahová náplň dokladu, lze vycházet z náležitostí dokladu daňového v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty,
- pro případy dobrovolného nebo povinného přechodu na účetnictví je popsána situace přechodu z daňové evidence na účetnictví a to vyhláškou<sup>7</sup> s uvedením povinností ke dni předcházejícímu první den účetního období,

---

<sup>7</sup> V § 61b vyhlášky č. 500/2002 Sb., jsou stanoveny povinnosti pro fyzickou osobu, která se stala účetní jednotkou. Zákon o účetnictví uvádí okamžik, kdy se stává fyzická osoba účetní jednotkou a časový okamžik, odkdy musí vést účetnictví. Od roku 2004 je používán terminologický pojem účetnictví bez dodatku podvojné. Navíc od roku 2004 byla stanovena povinnost vést účetnictví v plném rozsahu a při splnění stanovených podmínek bylo možno vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

- k poslednímu dni zdaňovacího období musí být provedeno zjištění skutečného stavu zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků s provedením zápisu o tomto zjištění a s korekcí případných rozdílů,
- nejedná se o věrné a poctivé zobrazení situace, tak jak je tomu při vedení účetnictví.

Na rozdíl od nově vzniklého účetnictví jednoduchého nedoznala daňová evidence žádných úprav od 1. ledna 2016. Nicméně jak erudovaně konstatuje Beránek (2016) stále dochází k záměnám mezi principy daňové evidence a principy účetnictví jednoduchého. V roce 2016 mohou pokračovat ve vedení daňové evidence fyzické osoby na základě vlastního rozhodnutí a rovněž tak i začínající podnikatelé fyzické osoby. Daňová evidence je postavena na evidování příjmů a výdajů, nelze zaměňovat s výnosy a náklady, což jsou pojmy z účetní terminologie a mají jinou obsahovou náplň. Jak připomíná Janoušková a Valicová (2011), po zániku jednoduchého účetnictví bylo umožněno fyzickým osobám vést daňovou evidenci a využívat principy vedení jednoduchého účetnictví. Proto do současnosti přetrvávají v daňové evidenci i pojmy z tehdejšího účetnictví jednoduchého jako např. peněžní deník, průběžné položky, karty majetku, inventarizace a další. Zpravidla osoby vedoucí daňovou evidenci sledují průběžně stavy majetku a výsledek hospodaření, což opět odkazuje na principy vedení účetnictví jednoduchého z roku 2003.

Po skončení zdaňovacího období, kterým pro fyzické osoby nadále zůstává pouze rok kalendářní, jsou z vypočtených stavů evidence příjmů a výdajů a evidence majetku a dluhů sestavena přiznání k dani z příjmů. Veškeré operace vychází z ustanovení zákona o daních z příjmů, např. uplatnění odpisů daňových, paušální výdaj na dopravu a další. Beránek (2016) zdůrazňuje absenci sestavení jakýchkoliv výkazů po skončení zdaňovacího období s tím, že některé údaje musí fyzická osoba uvádět v rámci formuláře Přiznání k dani z příjmů fyzických osob MFin 5405. Zde je nutno připomenout občasné drobné i větší formální úpravy formuláře a nezbytnost před vyplněním se seznámit s aktuálním zněním zákona o daních z příjmů. Ani od roku 2016 se netýká fyzických osob vedoucích daňovou evidenci povinnost zveřejňování.

#### **4 Poznatzky a diskuse**

Rok 2016 vedle sebe postavil dvě informační databáze založené na principu sledování realizovaných přírůstků a úbytků peněžních prostředků. Na první pohled stejné situace vykazují při bližším zkoumání rozdíly. Jednou z možností pro inspiraci jak dále postupovat v koexistenci informačních databází se může stát propracovaná a kontinuálně se rozvíjející struktura účetnictví a evidence Slovenské republiky.

Účetnictví Slovenské republiky původně vycházelo ze společného zákona. Nově vydaný zákon od ledna 2003 ponechal ve svých ustanoveních účetnictví podvojně a účetnictví jednoduché i s tím, že účetnictví jednoduché mohou využívat podnikající fyzické osoby při splnění stanovených podmínek. Acsová (2014) považuje účetnictví jednoduché za významnou oblast podnikajících fyzických osob a připomíná funkci poskytovatele účetních informací a současně funkci pomůcky při zpracovávání informací nezbytných k sestavení přiznání k dani z příjmů. Zároveň poukazuje na od ledna 2014 novelizovanou daňovou evidenci a její nižší vypovídací schopnost v důsledku neucelenosti a neprovázanosti údajů. Kočner (2014) kladně hodnotí terminologickou a obsahovou provázanost zákona o daních z příjmů a účetnictví. Zákon o daních z příjmů stanovuje, že při zjišťování základu daně u poplatníků vedoucích jednoduché účetnictví se vychází z rozdílů mezi příjmy a výdaji. Přitom již v průběhu roku v jednoduchém účetnictví probíhají úpravy výsledku hospodaření tak, aby po skončení účetního období mohly proběhnout účetní uzávěrkové operace směřující k sestavení účetní závěrky.

Pro usnadnění orientace v základních principech účetnictví jednoduchého a daňové evidence a pro formulování návrhů opatření k odstranění kolizí vyplývajících z koexistence účetnictví jednoduchého a daňové evidence, jsou v Tabulce 1 přehledným způsobem uspořádány základní principy.

Zkoumáním s využitím strukturovaných údajů Tabulky 1 lze konstatovat evidentní rozdíly v obsahových i formálních principech obou informačních databází. Rovněž je zajímavé sledovat z chronologického hlediska stále se zužující okruh neziskových organizací vedoucích účetnictví jednoduché. Lze vyzorovat setrvalou tendenci tlaku k přestupu na účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Zajímavé je rovněž porovnání výše přechodové hranice - celkové příjmy 3 miliony Kč u účetnictví jednoduchého, s obratem fyzických osob přesahujícím 25 milionů Kč. Ani jedna informační databáze nemůže využívat rok hospodářský. Ani jedna informační databáze nemusí sledovat v měsíčních intervalech stavy příjmů, výdajů, majetku, závazků, dluhů jako je tomu v účetnictví. Pro obě informační databáze platí povinnost zjišťování skutečného stavu k poslednímu dni kalendářního roku. Pro obě informační databáze nejsou stanoveny závazné vzory vedení evidence a účetnictví jednoduché, pouze obsahová náplň. Pro obě informační databáze platí povinnost setrvat ve vedení účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu po dobu 5ti let od přechodu z účetnictví jednoduchého nebo daňové evidence (což odpovídá zásadě srovnatelnosti účetních období). Nejen v roce 2016, ale pravděpodobně i v následujících letech bude docházet ke kolizím koexistencí obou informačních databází. Uváděné návrhy na opatření by mohly kolize částečně nebo plně eliminovat. Návrhy jsou tematicky seskupeny do dvou celků; návrhy zpřesňující stávající stav a návrhy doplňující a rozšiřující stávající stav.

**Tab. 1: Základní principy účetnictví jednoduchého a daňové evidence 2016**

Účetnictví jednoduché	Daňová evidence
Účetní jednotka dle zákona o účetnictví.	Není účetní jednotkou.
Pouze právnická osoba podmínky splňující nezisková organizace.	Pouze fyzická osoba podmínky splňující podnikatel.
Při přesáhnutí celkových příjmů 3 milionů Kč (jedna z podmínek) přechází na účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu.	Při přesáhnutí obrátu 25 milionů Kč přechází na účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu.
Vést účetnictví musí po dobu 5 let od přechodu z účetnictví jednoduchého.	Vést účetnictví musí po dobu 5 let od přechodu z daňové evidence.
Účetnictví je vedeno za účetní období, kterým je rok kalendářní.	Evidence je vedena za zdaňovací období, kterým je rok kalendářní.
Nesmí být plátcem DPH.	Může být plátcem DPH.
Účetní knihy: peněžní deník, kniha pohledávek a kniha závazků, pomocné knihy o ostatních složkách majetku.	Evidence příjmů a výdajů v členění potřebném pro zjištění základu daně, evidence majetku a dluhů.
Může mít zaměstnance.	Může mít zaměstnance.
Musí inventarizovat majetek a závazky.	Musí zjišťovat skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a dluhů.
Neuplatňuje účetní odpisy.	Může uplatňovat odpisy daňové.
Může uplatňovat odpisy daňové.	Nesestavuje závěrku.
Nesestavuje účetní závěrku, pouze přehledy.	Není povinnost zveřejňovat.
Zveřejnění přehledu o majetku a závazcích ve veřejném rejstříku.	V daňovém přiznání uvádí stavy za předchozí období.
V přehledech neuvádí stavy za předchozí období.	Povinnost úschovy daňové evidence po dobu lhůty pro stanovení daně.
Povinnost archivace účetních dokladů.	Porušením povinností se dopustí porušení povinnosti při správě daní se sankcemi dle daňového řádu.
Porušením povinností se dopustí správního deliktu se sankcemi dle zákona o účetnictví.	

Zdroj: vlastní zpracování.

Zpřesňující návrhy jsou následující:

- sjednotit terminologii pro účetnictví jednoduché: kniha pohledávek a závazků všude, vypustit rozvahový den, v zákonu pro celkové příjmy je uveden úhrn příjmů zjištěný z přehledu po příjmech a výdajích přitom v přehledu v položce 10 jsou příjmy celkem; analogicky úhrnu majetku dle zákona a majetek celkem dle vyhlášky, doplnit o dluhy, na které je odkazováno při

přechodu z účetnictví jednoduchého na účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu;

- vysvětlit obsahovou náplň příjmů nahodilých a mimořádných (není opora v účetnictví);
- upravit v zákonu o dani z příjmů terminologii daňové evidence tak, aby nebylo možno používat pojmy z účetnictví jednoduchého.

Zpřesňující návrhy mají za cíl sjednocení situace v účetnictví jednoduchém v dalších letech za předpokladu, že nebude postupováno v dalším vývoji účetnictví jednoduchého a tedy zůstanou dvě zdánlivě podobné informační databáze. V tomto případě by však bylo vhodné hledat výstižnější název vyjadřující kvality informační databáze např. účetní evidence. Akceptace tohoto postupu odpovídá snížení administrativní zátěže pro hospodářsky nevýznamné subjekty.

Doplňující a rozšiřující návrhy jsou následující:

- doplnit vyhlášku č. 325/2015 Sb., o ustanovení metody přechodu z jednoduchého účetnictví která je momentálně ve vyhlášce č. 504/2002 Sb., rozšířit vyhlášku o obsahové vymezení ostatních složek majetku, které jsou momentálně tamtéž, vyhláška pro jednoduché účetnictví by měla obsahovat všechny potřebné údaje k účtování (jako je tomu ve Slovenské republice);
- navrhnout formální podobu a obsahovou náplň přehledů aby bylo předejito kreativitě (vzorem mohou být výkazy používané ve Slovenské republice);
- rozšířit údaje v přehledech o uvedení údajů předchozího účetního období;
- formální podobu a obsahovou náplň přehledu o příjmech a výdajích přizpůsobit logice neziskovosti, kdy předpokládané nejvyšší příjmy jsou z dotací, příspěvků, darů apod. zdrojů, tedy sledovat logiku účetních výkazů neziskových organizací vedoucích účetnictví.

Doplňující a rozšiřující návrhy mají za cíl odklonit účetnictví jednoduché od daňové evidence k principům účetnictví a zformovat účetní soustavu alespoň do té podoby, v jaké byla před rokem 2004. Pokud by byl nastoupen tento směr, inspiraci je možno vzít ze sousedního státu majícího dvě rovnocenné funkční účetní soustavy.

## 5 Závěr

Rok 2016 splnil očekávání malých neziskových organizací, které se od roku 2004 pohybovaly s vedením účetnictví jednoduchého v právním vakuu. Tuto situaci samy neziskové organizace nezavinily a autoři právních předpisů nereflektovali na jejich situaci až do konce roku 2015. Daňová evidence je od roku 2004 prezentována jako náhrada pro podnikající fyzické osoby místo účetnictví jednoduchého. Tím, že nedošlo k zákazu používání principů a terminologických pojmů zrušeného účetnictví jednoduchého, uživatelé daňové evidence je aplikovali. Od roku 2016 tak dochází ke kolizi s terminologickými pojmy znovuoobnoveného účetnictví

jednoduchého. S odkazem na reflektování společenské poptávky po účetnictví jednoduchém by měl být přesněji identifikován jeho rozsah, aby bylo předejito názorům, že vznikla účetní soustava. Pokud bylo záměrem autorů právních předpisů přidat jen rozsah vedení účetnictví, musí následovat novely předpisů pro vedení účetnictví. Pokud byl záměr autorů právních předpisů vytvořit nástup pro účetní soustavu, potom rovněž musí následovat úpravy v právních předpisech. Z toho lze usuzovat, že lze teprve významnější změny očekávat. Jednoduché účetnictví České republiky závažně utrpělo zrušením od roku 2004. Účetnictví má být kontinuálně vyvíjeno, ale mohlo reagovat na změny okolního prostředí. Úzké propojení účetnictví s praxí vyžaduje stabilitu systému, nikoliv zlomové a radikální úpravy. Pokud účetnictví jednoduché nastoupí kontinuální cestu k principům účetnictvím, bylo by možné v budoucnu tuto již soustavu nabídnout i podnikajícím fyzickým osobám tak jako je tomu v případě Slovenské republiky, kde účetní jednotky v souladu s účetními principy účtují v účetních knihách, oceňují, odpisují, inventarizují, sestavují účetní výkazy, zhotovují a zveřejňují účetní závěrku.

## Literatura

ACSOVÁ, J., 2014. *Postupy účtovania v jednoduchom účtovníctve*. Bratislava: Wolters Kluwer.

BERÁNEK, P., 2016. Jednoduché účetnictví spolků není daňová evidence, kterou vedou podnikatelé fyzické osoby. *UNES-účetnictví neziskového sektoru*, roč. 14, č. 6, s. 7–9.

CARDOVÁ, Z., 2007. *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele*. Praha: ASPI.

DOBROZEMSKÝ, V., STEJSKAL, J., 2015. *Nevýdělečné organizace v teorii*. Praha: Wolters Kluwer.

HRUŠKA, V., 2010. *Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pro podnikatele*. Praha: 1.VOX.

JANOUSHKOVÁ, J., VALICOVÁ, A., 2011. *Daňová evidence podnikatele*. Karviná: SU OPF.

KOČNER, M., 2014. *Daňové účtovníctvo*. Senica: GHstudio.

KRBEČKOVÁ, M., PLESNÍKOVÁ, J., 2010. *Jednoduché účetnictví*. Olomouc: ANAG.

LINHART, J., 2002. *Jednoduché účetnictví pro podnikatele 2002*. Praha: GRADA Publishing.

MÁČE, M., 2006. *Finanční analýza obchodních a státních organizací*. Praha: GRADA Publishing.

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, R., 2013. *Neziskové organizace*. Olomouc: ANAG.

MIKEŠ, J., 2016. Účetní evidence jako účinná norma v letech 1953-1965. *Český finanční a účetní časopis*, roč. 11, č. 1, s. 67–82.

MOLÍN, J., 2015. Poznámky k nové právní úpravě jednoduchého účetnictví. In: *Projevy změn účetní legislativy od roku 2016 ve výuce účetnictví*. Praha: Oeconomica, s. 17–24.

MORÁVEK, Z., 2016. Změny účetních předpisů pro neziskové subjekty. *UNES-účetnictví neziskového sektoru*, roč. 14, č. 3, s. 3–8.

PAKŠIOVÁ, R., JANHUBA, M., 2012. *Teória účtovníctva v kontexte svetového vývoja*. Bratislava: Iura Edition.

REKTOŘÍK, J. a kol., 2010. *Organizace neziskového sektoru*. Praha: Ekopress.

STEJSKAL, J., KUVÍKOVÁ, H., MAŤÁTKOVÁ, K., 2012. *Neziskové organizace – vybrané problémy ekonomiky*. Praha: Wolters Kluwer.

ŠIMÍKOVÁ, I., 2016. *Rekapitulace jednoduchého účetnictví rok 2016*. Karviná: Slezská Univerzita v Opavě. IIR Working Paper No. 32.

ŠLOSÁR, R., 2008. *Dejiny účtovníctva na Slovensku*. Bratislava: KPMG.

# Simple accounting versus tax records

*Iris Šimíková*

## **Abstract:**

The aim of the contribution is to identify and characterize the requirements for keeping information databases of simple accounting and tax records in 2016. The analysis and comparison methods made it possible to formulate the findings and conclusions. Both databases have gone through the stages of development, stagnation and reduction since they were introduced into the Czech legislation. Simple accounting was initially a part of the national accounting system. Its abolition from 2004 onwards was one of the consequences of the accession of the Czech Republic to the European Union. By being restored in 2016, simple accounting did not return to the position of an accounting system. It is intended for an accounting entity which is not VAT registered, whose total income does not exceed CZK 3 million, the value of its assets does not exceed CZK 3 million, and it must be one of the enumerated non-profit organizations. Tax records became a part of the Czech legislation in 2004, when they replaced simple accounting for natural persons. Tax records are intended only for natural person entrepreneurs, who are not accounting entities. For small non-profit organizations, an information database was created, not a fully-fledged accounting system, as the name might suggest. The newly arranged structure of accounting decreases its reliability since it is missing complex information. If simple accounting is to be retained, it is necessary to add duties, so that it is unequivocally differentiated from tax records.

**Keywords:** Simple accounting; Tax Records; Non-profit organization; Natural person; Accounting entity.

**JEL Classification:** M41, M48.