

ÚČETNICTVÍ SOUKROMÝCH ZEMĚDĚLCŮ PO VSTUPU ČESKÉ REPUBLIKY DO EVROPSKÉ UNIE. ÚČETNICTVÍ NEBO DAŇOVÁ EVIDENCE ?

ACCOUNTING OF PRIVATE FARMERS AFTER THE ACCESSION TO THE EUROPEAN UNION. ACCOUNTING OR TAX RECORDS?

Jana Lukešová

Anotace:

V souladu s právem Evropských společenství se v Metodice finančních toků a kontroly strukturálních fondů a fondu soudržnosti stanoví, že koneční uživatelé finančních prostředků ze strukturálních fondů a Fondu soudržnosti jsou povinni vést účetnictví. Výrazem účetnictví se však od 1. 1. 2004 rozumí účetnictví podvojně.

Klíčová slova:

Daňová evidence, dotace, jednoduché účetnictví, podvojně účetnictví.

Abstract:

The obligation of final users of financial resources from structural funds and the cohesions fund to conduct an account is determined in the methodology of financial flow and control (in compliance with the law of the European Community). Since 1st of January 2004 the term accounting means the double entry bookkeeping.

Keywords:

Tax records, grants, single-entry bookkeeping, double-entry bookkeeping.

ÚVOD

Před novelou zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, účinnou od 1. ledna 2004, existovaly dvě účetní soustavy – soustava podvojněho účetnictví a soustava jednoduchého účetnictví. Dle obchodního zákoníku měli povinnost vést podvojně účetnictví (účtovat v soustavě podvojněho účetnictví o stavu a pohybu obchodního majetku, závazků, vlastního kapitálu, o nákladech, výnosech, zisku nebo ztrátě podniku) podnikatelé zapsaní v obchodním rejstříku. Podnikatelé, kteří nejsou zapsaní v obchodním rejstříku, mohli na základě dobrovolnosti vést podvojně účetnictví, avšak jen v případě, že tak budou činit po celé účetní období. Ostatní podnikatelé účtovali v soustavě jednoduchého účetnictví o příjmech a výdajích, obchodním majetku, jakož i o závazcích tak, aby bylo možné zjistit výsledek hospodaření.

METODIKA A CÍL PŘÍSPĚVKU

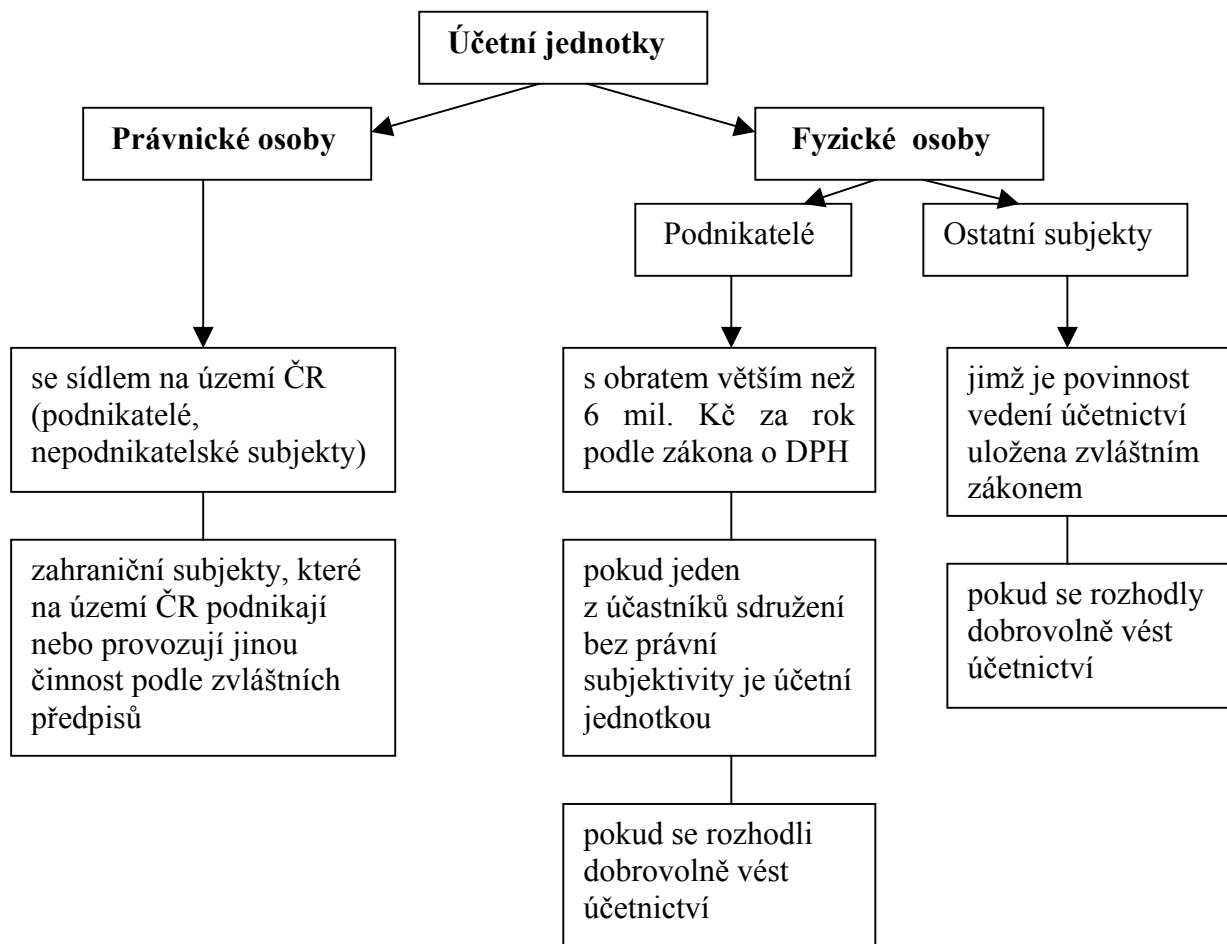
Od začátku roku 2004 se zákon o účetnictví vztahuje jen na soustavu podvojněho účetnictví. Jednoduché účetnictví je nahrazeno novou soustavou nazývanou „**Daňová evidence**“. Tato evidence je ošetřena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, který v paragrafu 7 b stanoví, že daňová evidence slouží k zjištění základu daně z příjmů, a proto obsahuje přehled o příjmech a výdajích v potřebném členění. Dále obsahuje nepeněžní transakce, které zvyšují nebo snižují rozdíl mezi příjmy a výdaji.

Cílem tohoto příspěvku je pojednání o platné účetní a daňové evidenci a zhodnocení,

zda poskytují úplné a průkazné informace o vynaložených výdajích a o příjmech prostředků z fondů Evropské unie.

VÝSLEDKY

Zákon o účetnictví, upravující soustavu podvojného účetnictví, se od roku 2004 vztahuje jen na tzv. účetní jednotky. Subjekty, které jsou účetní jednotkou ve smyslu zákona o účetnictví definuje následující schéma :



Subjekty, které nejsou účetní jednotkou nevedou účetnictví (podvojně), ale pouze daňovou evidenci. Ta je na rozdíl od jednoduchého účetnictví založena na vedení velice zjednodušeného „**Deníku příjmů a výdajů**“, který obsahuje (ve zhruba třinácti sloupcích) minimálně tyto údaje :

- datum uskutečnění transakce,
- označení daňového dokladu,
- stručný popis transakce,
- přehled o celkových příjmech,
- přehled o příjmech, které jsou předmětem daně z příjmů v členění podle dílčích základů daně,
- přehled o přijaté a zaplacené dani z přidané hodnoty,
- přehled o celkových výdajích,
- přehled o výdajích, souvisejících s příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů,
- 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.

Do deníku příjmů a výdajů jsou zapsány zdanitelné příjmy i výdaje plynoucí z transakcí

uskutečněných před zahájením činnosti. V průběhu zdaňovacího období jsou dále zachycovány peněžní příjmy a výdaje (skutečné platby). K poslednímu dni zdaňovacího období dochází k uzavírání složek daňové evidence, čímž se zjistí:

- souhrnné částky zdanitelných příjmů a daňových výdajů sledovaných v deníku příjmů a výdajů, v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů,
- stavy nevyrovnaných pohledávek a závazků,
- stavy peněžních prostředků na účtech v bankách a v pokladnách,
- stavy majetku a závazků podnikatele v ostatních složkách daňové evidence,
- kursové rozdíly u bankovních účtů vedených v cizích měnách a u valutových pokladen.

Jako poslední zápisy do deníku příjmů a výdajů je možno zaevidovat zdanitelné příjmy a daňové výdaje podle zákona o daních z příjmů, které nejsou peněžními toky (nepeněžní transakce). Tyto položky ovlivňující základ daně jsou vedeny v průběhu zdaňovacího období mimo deník na evidenčních kartách (přehled úprav příjmů a výdajů pro zjištění základu daně z příjmů).

DISKUSE

Z výše uvedeného je tedy možno odvodit, že daňová evidence je zjednodušenou formou jednoduchého účetnictví. Někteří podnikatelé vnímají tuto změnu jen jako změnu názvu a budou vést svoji daňovou evidenci v širším rozsahu na úrovni původního jednoduchého účetnictví, což jim žádná zákonná norma nezabraňuje. Přechod z jednoduchého účetnictví na daňovou evidenci nemá **žádný daňový dopad** a i když se nehovoří o knize závazků, knize pohledávek, formě skladové evidence apod., je v samotném zájmu poplatníka, aby si tuto evidenci řádně vedl, protože v opačném případě by daňová evidence opravdu jen prokazovala údaje nutné ke zjištění základu daně a nebyla by vhodnou evidenční základnou pro prokázání příjmů a výdajů prostředků z fondů Evropské unie.

Dosavadní vyjádření ministerstva financí je však jasné. Pokud chtějí zemědělci čerpat peníze ze strukturálních fondů, musí vést účetnictví. Výrazem účetnictví se však podle novely zákona o účetnictví od 1. 1. 2004 rozumí jen účetnictví podvojně. Velkých firem se problém netýká, protože podvojně účetnictví vedou povinně. Absolutní většina farmářů v České republice však nedosahuje parametrů stanovujících povinnost účetnictví, a proto vede v současnosti daňovou evidenci. Z důvodu náročnosti se pro ně vedení účetnictví jeví jako nadbytečné. Požadavek na změnu v metodice tak, aby bylo umožněno vedení daňové evidence místo podvojněho účetnictví, je však pro ministerstvo financí zcela neakceptovatelný.

Podvojně účetnictví je pro účely evidence a prokazování vynaložení finančních prostředků opravdu lepší formou než daňová evidence, avšak přejít z jednoduchého účetnictví (daňové evidence) na podvojně účetnictví nebude pro farmáře nijak lehké.

Od 1. 1. 2004 řeší účetní převod z daňové evidence do podvojněho účetnictví vyhláška **č. 472/2003 Sb. § 61 b** (kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb.) a přechodná ustanovení Čl. II., bod 3 takto :

Fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci musí zjistit v záznamech daňové evidence stavy jednotlivých složek majetku a závazků, případně rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku a u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku neuplatněnou část výdajů ke dni předcházejícímu první den účetního období, v němž jim vznikla tato povinnost.

Jednotlivé složky majetku a závazků se ocení podle § 24 a 25 zákona o účetnictví. U odpisovaného majetku se vyjádří dosavadní odpisy v účtových skupinách 07, 08 nebo 09, přičemž hodnota těchto účtů je dána součtem uplatněných odpisů podle zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Stavy jednotlivých složek majetku a závazků, rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku se převedou k prvnímu dni účetního období jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových účtů, neuplatněná část výdajů u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku se uvede jako počáteční zůstatek účtu určeného k zachycení nákladů příštích období v účtové skupině 38.

Rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv se **uvede na účet v účtové skupině 49**, a to v závislosti na povaze zjištěného rozdílu (+/-) jako zůstatek aktivní nebo pasivní.

Přechod z daňové evidence na podvojně účetnictví má však **daňový dopad**. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, musí zvýšit o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek a o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem. Dále se základ daně ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, sníží o hodnotu přijatých záloh a hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jedná-li se o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se pro účely tohoto postupu hodnotou závazku hodnota bez daně z přidané hodnoty, byl-li uplatněn odpočet daně z přidané hodnoty, hodnotou pohledávky se rozumí hodnota bez daně z přidané hodnoty, byla-li splněna daňová povinnost na výstupu.

Pokud by však v účetnictví ke dni převodu na podvojně účetnictví nebyly žádné skladové zásoby, žádné neuhrazené daňové pohledávky a žádné neuhrazené daňové závazky a další položky, které mají vliv na daňový základ z převodu, byl by **daňový dopad roven nule**.

Nezaplacené pohledávky se musí v převodovém můstku zahrnout do výnosů. Je však nutné si uvědomit, že pokud by byly v tomto roce zaplacený, stejně by přišly do příjmů. Problémem jsou tedy ty pohledávky, u kterých šance na zaplacení je malá či žádná. Toto je možné zmírnit uplatněním odpisů či opravných položek pohledávek v převodovém můstku a navíc již i v prvním roce účtování v podvojně účetnictví.

U skladových zásob se nejedná o dodatečné dodanění zásob, ale o daňovou povinnost, která vznikla v podvojně účetnictví již v minulých letech. V podvojně účetnictví se mohly totiž dát do nákladů jen zásoby vyskladněné (např. k prodeji, ke spotřebě apod.).

Případný daňový dopad z převodu je součástí běžného daňového přiznání za zdaňovací období. Nepodává se žádné samostatné daňové přiznání z převodového můstku, popř. ke dni převodového můstku.

Skutečností je, že daňové „zvýhodnění“ z jednoduchého účetnictví (daňové evidence), čili ušetřenou daň, podnikatel již investoval do rozvoje farmy. Ani ten nejsvědomitější podnikatel zcela určitě tuto „ušetřenou“ daň neukládal, aby ji jednou odvedl z důvodu převodu na podvojně účetnictví. Nyní je však postaven před povinnost tuto daň odvést.

Dle zákona o dani z příjmů lze od 1. 1. 2004 daňový dopad z převodu zásob a pohledávek rozložit až na pět zdaňovacích období.

ZÁVĚR

Požadavek na vedení podvojně účetnictví se zřejmě nevztahuje naštěstí na všechny druhy zemědělských podpor z fondů EU. Netýká se, dle dostupných informací, přímých plateb, ani takzvaného Horizontálního plánu rozvoje venkova. Požadavky na vedení účetnictví však dolehnu na další malé podnikatele a živnostníky, kteří chtěli na své projekty získat peníze z Evropské unie.

Ministr zemědělství vzkazuje zemědělcům počkat, zda ministerstvo financí nevydá metodiku, která by vedla ke změně. Ministerstvo financí je však neoblomné, protože podvojně účetnictví si žádá hned několik nařízení Evropské komise a rady. Pokud by Česká republika evropská nařízení nerespektovala, hrozily by pokuty, krácení dotací a vrácení prostředků.

Dá se očekávat, že mezi výše zmíněnými ministerstvy vznikne střední cesta, podle které budou muset zemědělci vést v letošním roce (2004) daňovou evidenci v rozsahu jednoduchého účetnictví a na podvojném účetnictví budou moci přejít až od roku 2005.

Přechod na podvojném účetnictví však znamená časově náročný akt, který zahrnuje hlavně ocenění zásob a pohledávek a jejich zdanění daní z příjmů.

Literatura:

1. Sedláček, J. *Daňová evidence podnikatelů 2004*. Grada, Praha 2004, ISBN : 80-247-0829-9.
2. Dušek, J. *Převod jednoduchého účetnictví na podvojném*. Grada, Praha 2004, ISBN : 80-247-0859-0.
3. Ekonomický týdeník Euro 17/ duben 2004: *Selský hněv*, Jiří Pšenička, ISSN :1212-3129.

Kontaktní adresa:

Ing. Jana Lukešová

Katedra obchodu a financí, Provozně ekonomická fakulta, Česká zemědělská univerzita v Praze, Kamýcká ul., Praha 6 – Suchbát

Tel.: 224 382 371

E-mail : lukesova@pef.czu.cz