

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

Vedení účetnictví versus daňová kontrola

NADĚŽDA JAKUBSKÁ

© 2011 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Naděžda Jakubská

obor Podnikání a administrativa - k.s. Hradec Králové

Vedoucí katedry Vám ve smyslu Studijního a zkušebního řádu ČZU v Praze
čl. 16 určuje tuto bakalářskou práci.

Název práce: **Vedení účetnictví versus daňová kontrola**

Osnova bakalářské práce:

1. Úvod
2. Cíl práce a metodika
3. Literární rešerše
4. Příprava na daňovou kontrolu v účetnictví
5. Daňové řízení versus účetnictví
6. Možné následky daňové kontroly
7. Diskuse
8. Závěr
9. Seznam použitých zdrojů
10. Přílohy

Rozsah hlavní textové části: 30 - 40 stran

Doporučené zdroje:

Kobík Jaroslav, JUDr. Daňová kontrola,
Nakladatelství: ASPI, a. s.
Rok vydání: 2006
ISBN: 80-7357-170-6

Kobík Jaroslav, Šperl Jiří, Rambousek Jan
Daňové spory, jejich prevence a řešení (3. přepr. vyd.)
Nakladatelství: ASPI, a. s.
Rok vydání: 2006
ISBN 80-7357-185-4

Lichnovský Ondřej, Sporné otázky daňového řízení,
Wolters Kluwer ČR, a. s. Rok vydání: 2009
ISBN: 978-80-7357-479-6

Sládková Eva a kolektiv,
Finanční účetnictví a výkaznictví - učebnice
Nakladatelství: ASPI, a. s.
Rok vydání: 2009
ISBN 80-7357-434-5

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Marta Šulcová-Seidlová**

Termín odevzdání bakalářské práce: březen 2011


.....
Vedoucí katedry




.....
Děkan

V Praze dne: 15. 6. 2010

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci „Vedení účetnictví versus daňová kontrola“ jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Hradci Králové dne 25. 3. 2011

podpis

Poděkování

Ráda bych poděkovala touto cestou Ing. Martě Šulcové-Seidlové, vedoucí bakalářské práce, za odbornou pomoc, cenné rady a vstřícnost při tvorbě bakalářské práce.

Dále bych ráda poděkovala Ing. Jitce Drahorádové, metodikovi daně z příjmů právnických osob na Finančním ředitelství v Hradci Králové, za poskytnutí informací, literatury a konzultací z oblasti dané problematiky.

Zároveň děkuji své rodině a blízkým, kteří se mnou měli trpělivost po celou dobu studia.

Vedení účetnictví versus daňová kontrola

Bookkeeping versus tax search

Souhrn

Bakalářská práce se zabývá problematikou vedení účetnictví a daňové kontroly. Kapitola vedení účetnictví se věnuje vysvětlení některých účetních pojmů a charakteristikou účetních systémů. Uvádí také možnost použití výdajů paušálem u OSVČ a jeho výhody v praxi. Dále jsou zde uvedeny povinnosti týkající se vedení účetnictví a případné sankce za jejich nedodržení. Nedílnou součástí je charakteristika významu účetní závěrky spolu s činnostmi, které předcházejí jejímu sestavení. Velmi významnou kapitolou je inventarizace jednotlivých položek rozvahy včetně příkladů některých nesprávností, na kterou by měla každá účetní jednotka klást velký důraz. Další kapitolou je daňová kontrola, která popisuje začátek daňové kontroly, její průběh a ukončení daňové kontroly. Zvláštní pozornost je věnována samotnému průběhu daňové kontroly, který charakterizuje jednotlivá práva a povinnosti daňového subjektu a i práva a povinnosti správce daně. Dále jsou zde uvedeny možné následky daňové kontroly. V závěru je uvedena nutnost striktního dodržování daňových a účetních zákonů daňovým subjektem a předpoklad součinnosti mezi daňovým subjektem a správcem daně, který zabezpečí klidný a rychlý průběh daňového řízení a následně méně nespokojenosti, neshod, sporů a konfliktů při daňové kontrole.

Klíčová slova

Účetnictví, daňová evidence, účetní jednotka, daňový subjekt, správce daně, účetní závěrka, inventarizace, daňová kontrola.

Summary

This bachelor thesis deals with bookkeeping and tax search issues. The Bookkeeping chapter deals with the explanation of some accounting terms and characteristics of accounting systems. It also mentions the possibility of overall expenditures use for self-employed individuals and its benefits in practice. It also covers obligations relating to bookkeeping and possible penalties for non-compliance. The characteristics of meaning of final accounts together with activities preceding its establishment is the integral part. The inventory of individual items of balance including examples of some inaccuracies is a very important chapter that each accounting entity should take care to follow precisely. Another chapter is tax search, which describes the beginning of tax search, its process and completion. Special attention is paid to the tax search process itself, which characterizes particular rights and duties of each tax subject and also laws and duties for the tax administrator. Possible consequences of tax search are also mentioned. In conclusion, the chapter covers the necessity of strict adherence to tax and accounting laws for each tax subject and a presumption of co-operation between the tax subject and the tax administrator, who facilitates a calm and quick tax procedure minimizing dissatisfaction, disagreements, contentions and conflicts during tax search.

Keywords

Accounting, tax evidence, accounting entity, tax subject, tax administrator, final accounts, inventory, tax search

Obsah

1	ÚVOD	11
2	CÍL PRÁCE A METODIKA	12
2.1	Cíl práce	12
2.2	Metodika	12
3	LITERÁRNÍ REŠERŠE	14
3.1	Charakteristika účetních a daňových pojmů	14
3.1.1	Pojem podnikání	14
3.1.2	Podnikatel, účetní jednotka, daňový subjekt, poplatník, plátce daně	15
3.1.3	Pojem účetnictví	18
3.2	Zásady vedení účetnictví	19
3.2.1	Účetní období	19
3.2.2	Účetní a daňové doklady, účetní případ	20
3.2.3	Účetní zápis a účetní knihy	20
3.2.4	Inventarizace majetku a závazků	22
3.2.5	Účetní závěrka	23
3.3	Daňová kontrola	24
3.3.1	Daňové řízení	24
3.3.2	Daňová kontrola	25
3.4	Možné následky daňové kontroly	26
4	PŘÍPRAVA NA DAŇOVOU KONTROLU V ÚČETNICTVÍ... 27	
4.2	Základní povinnosti předepsané pro vedení účetnictví	29
4.3	Význam účetní závěrky	32
4.4	Vybrané činnosti předcházející sestavení účetní závěrky	33
4.5	Inventarizace položek rozvahy včetně příkladů některých nesprávností	34

5	DAŇOVÉ ŘÍZENÍ VERSUS ÚČETNICTVÍ.....	41
5.1	Zahájení daňové kontroly	41
5.2	Průběh daňové kontroly	42
5.2.1	Práva daňového subjektu a povinnosti správce daně	42
5.2.2	Povinnosti daňového subjektu a práva správce daně	44
5.3	Ukončení daňové kontroly	46
6	MOŽNÉ NÁSLEDKY DAŇOVÉ KONTROLY.....	48
6.1	Výsledek daňové kontroly bez zjištění.....	48
6.2	Výsledek daňové kontroly se zjištěním.....	48
7	DISKUSE	49
8	ZÁVĚR.....	60
9	SEZNAM LITERATURY	64
9.1	Odborná literatura	64
9.2	Internetové zdroje	65
9.3	Ostatní zdroje	65

Seznam zkratk

atd.	a tak dále
ČNB	Česká národní banka
D	dal
DPH	daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
MD	má dáti
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
tzv.	takzvaný
ZSDP	zákon o správě daní a poplatků

1 Úvod

Účetnictví je jedním z nejdůležitějších obrazů firmy. Je nástrojem pro sledování a zobrazení stavů, toků a výsledků podnikatelské činnosti v peněžních jednotkách. Jedná se o uspořádaný systém evidence s určitými obecně platnými normami a definovanými pravidly. Velmi důležitou a nezastupitelnou roli při současném ekonomickém vývoji má účetní závěrka. Z toho důvodu je nutné k jejímu sestavování přistupovat správně a zodpovědně. Účetní závěrka je veřejným dokumentem, ze kterého čerpají potřebné informace nejen akcionáři nebo podílníci, ale i široká veřejnost, a přispívá daňovému subjektu k upevnění jeho pozice na trhu.

Daňová kontrola je zásadním institutem daňového řízení. Úkolem daňové kontroly je ověřit správnost a pravdivost údajů o základu daně a o dani uváděné v daňovém přiznání. Daňová kontrola také plní řadu funkcí. Jednou ze základních funkcí daňové kontroly je funkce preventivní, která má odradit daňové subjekty od společensky nežádoucího chování v podobě zatajování příjmů, fingování nákladů či nadhodnocování jejich výše a dalších nežádoucích praktik. S preventivní funkcí daňové kontroly souvisí funkce eliminační, jejímž účelem je zajistit v budoucnu nápravu jednotlivých doposud nesprávně uplatněných postupů. Další funkcí je funkce inspekční, která spočívá v objektivním zjišťování a vyhodnocování konkrétně přiznané daně daňovým subjektem s ohledem na požadavky správného zjištění a stanovení daňové povinnosti. Jednou z nejdůležitějších funkcí daňové kontroly je funkce ochranná, která je realizována samotnou fiskální funkcí daní. Jedná se o získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů pro financování veřejných statků a veřejných potřeb.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem práce je na základě provedené analýzy upozornit na nejčastější chyby v oblasti účetnictví. Navrhnout účetním jednotkám doporučení, jak správným, přehledným a úplným účetnictvím lze předejít případným dodatečným doměření daně správcem daně na základě daňové kontroly. Upozornit na výhody a nevýhody paušálních výdajů. Porovnat sankce v případě podání dodatečného daňového přiznání anebo doměření daně správcem daně na základě daňové kontroly dle staré a nové právní úpravy.

2.2 Metodika

V teoretické části práce jsou vysvětleny metodou deskripce základní pojmy týkající se problematiky účetnictví a daňové kontroly pomocí příslušných legislativních zákonů a odborné literatury. Dané pojmy byly vybrány tak, aby věcně a logicky souvisely s daným tématem. Kapitola o účetnictví vysvětluje základní účetní a daňové pojmy, zásady vedení účetnictví, inventarizaci majetku a závazků a účetní závěrku. V kapitole, která se zaměřuje na daňovou kontrolu, je formou metody deskripce přiblíženo daňové řízení, jehož specifickou fází je daňová kontrola. V následující části jsou objasněny možné následky daňové kontroly.

Vlastní část práce analyzuje včasnou přípravu účetnictví na daňovou kontrolu, průběh daňové kontroly a možné následky daňové kontroly. V kapitole o účetnictví jsou uvedeny hlavní rozdíly mezi účetnictvím, daňovou evidencí a paušálními výdaji. Postup je zaznamenán metodou komparace a výsledky jsou přehledným způsobem zaznamenány do tabulky. Další část analyzuje základní povinnosti předepsané pro vedení účetnictví, význam účetní závěrky a vybrané činnosti předcházející sestavení účetní závěrky. Nejdůležitější podkapitolou je rozbor inventarizace jednotlivých položek rozvahy včetně příkladů některých jejich nesprávností, na kterou je kladen velký důraz. Následující kapitola

charakterizuje daňovou kontrolu, která je zaměřena na zahájení daňové kontroly, průběh a konec daňové kontroly. Významným úsekem je porovnání práv a povinností daňového subjektu s právy a povinnostmi správce daně. Poslední kapitola analyzuje možné následky daňové kontroly. Pomocí metody komparace byl vytvořen přehled sankcí v případě podání dodatečného daňového přiznání daňovým subjektem oproti doměření daně finančním úřadem dle staré a nové právní úpravy.

3 Literární rešerše

3.1 Charakteristika účetních a daňových pojmů

3.1.1 Pojem podnikání

Podnikání je podle obchodního zákoníku samostatná soustavná činnost, prováděná podnikatelem vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku (Janků, M., 2010, str. 332).

Všechny výše uvedené znaky musí být naplněny současně.

Samostatnost podnikání znamená, že podnikatel samostatně, svobodně, sám za sebe rozhoduje o činnosti svého podniku, přebírání zakázek, organizaci odbytu výroby a dalších podstatných otázkách podnikání. Samostatnost ovšem nevyklučuje kooperaci či koordinaci činnosti spolupracujících podnikatelů. Soustavnost podnikání znamená, že výdělečná činnost není vykonávána jen příležitostně. Soustavnost nevyžaduje celodenní, každodenní či celoroční podnikání, takže podnikatel může být zaměstnancem a současně podnikat ve volném čase či jen v určitém ročním období (to je důležité zejména z hlediska určování, co je nedovoleným, neoprávněným podnikáním). Neoprávněné podnikání je stíháno veřejnoprávními předpisy jako správně-právní delikt (živnostenský zákon) nebo trestný čin (trestní zákoník). V soukromoprávní sféře práva je neoprávněné podnikání (ochrana proti jeho negativním důsledkům) upraveno obchodním zákoníkem. Podnikání vlastním jménem znamená, že podnikatel svou obchodní či jinou podnikatelskou činnost provozuje pod svou obchodní firmou nebo pod svým jménem. Podnikání na vlastní odpovědnost se rozumí, že podnikatel je vlastnický samostatným, odděleným právním subjektem a odpovídá za výsledky podnikatelské činnosti veškerým svým majetkem. Pojmový znak zisku znamená, že podnikatel vyvíjí činnost jako výdělečnou, na svůj účet a s cílem zisku, přičemž není rozhodující, zda je ho skutečně dosaženo (Janků, M., 2010, str. 333).

Podnikání je soustavná samostatná činnost určité osoby za účelem dosažení zisku. Obchodní zákoník podnikání definuje jako soustavnou činnost prováděnou samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku.

3.1.2 Podnikatel, účetní jednotka, daňový subjekt, poplatník, plátce daně

Podnikatelem podle zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, § 2 odst. 2) je:

- a) osoba zapsaná v obchodním rejstříku,
- b) osoba, která podniká na základě živnostenského oprávnění,
- c) osoba, která podniká na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů,
- d) osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu.

Podnikatelem je osoba zapsaná v obchodním rejstříku, osoba, která podniká na základě živnostenského oprávnění, osoba, která podniká na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů a osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 4).

Fyzická osoba – způsobilost fyzické osoby vzniká narozením a zaniká smrtí (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 4).

Právnícká osoba - touto osobou jsou sdružení fyzických nebo právnických osob, účelová sdružení majetku, jednotky územní samosprávy a jiné subjekty, o kterých to stanoví zákon. Pokud zvláštní zákon nestanoví jinak, musí být právnické osoby zapsány do obchodního nebo jiného, příslušným zákonem stanoveného, rejstříku. Sdružení fyzických osob je právnickou osobou tehdy, když je ustanoveno dle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů. Sdružení právnických osob je možné založit k ochraně jejich zájmů nebo za jiným účelem. Mezi jiné subjekty, které jsou ze zákona právnickou osobou, patří především obchodní společnosti a družstva. Mezi právnické osoby patří i státní příspěvkové

organizace zřízené, popřípadě řízené ústředními orgány, okresními úřady a školskými úřady a dále Konsolidační banka Praha, státní peněžní ústav, a jiné státní organizace zřízené (založené) na základě zvláštního právního předpisu nebo zvláštním právním předpisem (§ 54 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku ČR a jejím vystupování v právních vztazích) (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 3).

Účetní jednotkou jsou právnické osoby, zahraniční osoby podnikající nebo provozující jinou činnost podle zvláštních právních předpisů, organizační složky státu a fyzické osoby, které:

- jsou jako podnikatelé zapsány do obchodního rejstříku;
- které podnikají a jejich obrat v rámci jejich podnikatelské činnosti podle zákona o DPH přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 mil. Kč. Obrat se stanoví tak, jak je stanoveno pro účely DPH, ale včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou u této daně součástí obratu. Fyzická osoba se stává účetní jednotkou prvním dnem po roce, kdy přesáhla stanovenou výši obratu;
- kterým povinnost vést účetnictví ukládá zvláštní právní předpis;
- podnikatelé, účastníci sdružení bez právní subjektivity, v kterém alespoň jeden účastník sdružení splňuje výše uvedené podmínky nebo je právnickou osobou, zahraniční osobou, která na území našeho státu podniká či vyvíjí jinou činnost dle zvláštních právních předpisů anebo je organizační složkou státu;
- vedou účetnictví na základě vlastního rozhodnutí
(Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 5).

Dle zákona o účetnictví je daňový subjekt osoba povinná odvádět nebo platit daň.

Daňovým subjektem je osoba, ať již fyzická nebo právnická, která je podle daňového zákona povinná odvádět nebo platit daň. Daňovým subjektem je vždy právnická nebo fyzická osoba, nemůže jím být její organizační složka (závod, odštěpný závod, provozovna apod.). Daňovými subjekty jsou však organizační složky státu (zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů). Daňový subjekt (též „subjekt daně“) je vymezen pro každou daň samostatně. Jsou známy dva typy

daňových subjektů – poplatník a plátce. Daňovým subjektem je rovněž právní nástupce zaniklé právnické osoby či zemřelé fyzické osoby (dědic).

Daňovým subjektem není ručitel (Boněk, V., Běhounek, P., Benda, V., Holmes, A., 2001, str. 87).

Poplatník je jedním ze dvou druhů daňových subjektů. Je jím fyzická nebo právnická osoba, jejíž příjmy, majetek nebo výkony jsou přímo podrobeny dani. Poplatník je vždy vymezen příslušným daňovým zákonem. Je tomu tak u daně z příjmů fyzických osob, daně z příjmů právnických osob, daně silniční, daně z nemovitostí, daně darovací, daně dědické, daně z převodu nemovitostí, ve zvláštních případech i u daní spotřebních (u nich však se jedná převážně o plátce). U každé daně existuje ve skutečnosti poplatník, ale tam, kde je obecně povinnost vybrat a odvést daň uložena plátcem, nemusí být poplatník v zákoně vůbec definován (například v zákoně o DPH, kde poplatníkem je ve skutečnosti konečný spotřebitel, ale zákonem je definován pouze plátce DPH, nikoliv poplatník (Boněk, V., Běhounek, P., Benda, V., Holmes, A., 2001, str. 303).

Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět (tj. především příjem nebo majetek) je dani podroben (Müllerová, L., Vančurová, A., 2003, str. 15).

Plátce daně je jedním ze dvou druhů daňových subjektů. Je jím taková fyzická nebo právnická osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň od poplatníků vybranou nebo poplatníkům sraženou. Samozřejmě právo a současně i povinnost daň od poplatníků vybrat (např. tím způsobem, že ji zahrnou do ceny prodávaného zboží či poskytovaných služeb) či ji poplatníkům srazit (např. při výplatě mezd nebo dividend) je plátcům dáno zákonem (Boněk, V., Běhounek, P., Benda, V., Holmes, A., 2001, str. 282).

Plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností (Müllerová, L., Vančurová, A., 2003, str. 15).

3.1.3 Pojem účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, s platností od 1. 1. 1992, ve znění pozdějších předpisů upravuje obecné povinnosti související s vedením účetnictví všech subjektů (podnikatelských, rozpočtových a příspěvkových organizací, obcí a politických stran, hnutí a občanských sdružení). Tento zákon stanoví zásady, které se týkají vedení řádného účetnictví, zahrnuje ustanovení o průkaznosti účetnictví, o účetních dokladech, účetních knihách a formách vedení účetních zápisů, o účetní závěrce, inventarizací majetku a závazků, o úschově účetních písemností, použití prostředků výpočetní techniky při zpracování účetnictví aj.

Účetnictví je možno charakterizovat jako uspořádaně vedené záznamy o hospodářských jevech, k nimž došlo ve sledovaném subjektu (účetní jednotce) a které jsou zároveň informací o jeho majetku, zdrojích jeho financování, výsledku hospodaření a finanční pozici. Tvoří relativně uzavřenou soustavu s přesně vymezenými metodickými prvky a je zaměřeno na hodnotovou stránku ekonomických jevů. Povinnost vést průkazné účetnictví ukládá každé účetní jednotce zákon (Müllerová, L., Vančurová, A., 2003, str. 5).

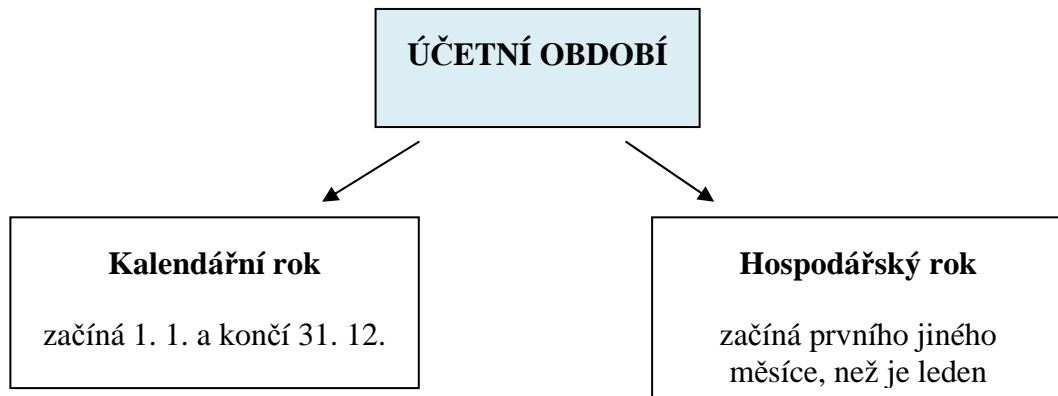
Vedením účetnictví se rozumí vyhotovování účetních záznamů. To znamená, že vedení účetnictví jsou činnosti, které počínají vystavováním účetních dokladů, a dále souvisí s vedením účetních knih, jako jsou zápisy do účetních knih, jejich udržování a uzávěrka, sestavování účetní závěrky a výroční zprávy, včetně sestavování účetní závěrky pro účely konsolidace a konsolidované účetní závěrky a výroční zprávy. Do vedení účetnictví patří i zabezpečení průkaznosti účetních záznamů a jejich přenos. Vedením účetnictví není archivace (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 7).

Účetnictví představuje věrné a poctivé zobrazení předmětu podnikání a finanční situace firmy.

3.2 Zásady vedení účetnictví

3.2.1 Účetní období

Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. Toto období může být shodné s kalendářním rokem nebo je rokem hospodářským. Účetní období můžeme také nazvat jako časový interval mezi dvěma rozvahami (Šánová, Z., 2010, str. 9).



Obrázek 1 - Typy účetních období

Účtování v hospodářském roce je podnikatel povinen oznámit místě příslušnému finančnímu úřadu. Záměr účtovat v hospodářském roce musí být oznámen nejméně tři měsíce před jeho uplatněním, jinak zůstává období nezměněno (Šánová, Z., 2010, str. 9).

3.2.2 *Účetní a daňové doklady, účetní případ*

Je nutné rozlišovat účetní doklady od daňových dokladů a naopak. Účetní doklady jsou tedy prvotní záznamy, nesoucí informaci o uskutečněném účetním případě.

V **účetních dokladech** se zachycují:

- hospodářské operace, které znamenají u účetní jednotky změny v jejích majetkových složkách, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech a výnosech,
- účetní operace, které vyplývají z techniky účetních zápisů (např. převody při uzavírání účtů, opravy chybných účetních zápisů apod.) (Müllerová, L., Vančurová, A., 2003, str. 38).

Daňové doklady lze v řadě případů (po doplnění potřebných náležitostí) použít jako účetní doklady, v některých případech slouží daňový doklad jako podklad pro vyhotovení účetního dokladu. S daňovými doklady je možno se setkat především u daně z přidané hodnoty. Daňový doklad má mnoho rozličných forem a představuje i osvědčení pro příjemce zdanitelného plnění pro uplatnění daně na vstupu. Může ho pochopitelně vystavit jen plátce daně z přidané hodnoty. Daňové doklady se také vztahují k evidenci daně na výstupu (např. běžný daňový doklad, doklad o použití, bezúplatná plnění, vyřazení pro osobní spotřebu, splátkový kalendář, nájem, finanční pronájem, celní prohlášení, vývoz zboží, mezinárodní přeprava) (Müllerová, L., Vančurová, A., 2003, str. 39 a 40).

Účetní případ je taková událost, jejímž důsledkem je změna stavu či pohyb majetku, jiných aktiv, závazků, jiných pasiv nebo událost ovlivňující výši nákladů, výnosů anebo hospodářského výsledku, což znamená, že zachycuje předmět účetnictví (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 29).

3.2.3 *Účetní zápis a účetní knihy*

Účetní zápis je přenesení obsahu účetního případu, zachyceného účetním dokladem, do účetních knih. Účetní zápis je prováděn do deníku a do hlavní knihy (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 33).

V dnešní době, kdy se ke zpracování účetní evidence používá výpočetní technika, se provádí účetní zápis pouze jedenkrát a to do příslušné účetní knihy. Účetní zápisy se evidují na systematické a analytické účty.

Účetní kniha je účetní záznam v technické nebo písemné formě, ve které jsou zapsány účetní případy (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 34).

Účetními knihami jsou:

- deník
- hlavní kniha
- knihy analytických účtů
- knihy podrozvahových účtů

Deník je účetní záznam, ve kterém jsou zaznamenány účetní případy uspořádané z časového hlediska. To znamená, že v deníku jsou zapsány jednotlivé účetní případy zachycené v pořadí zápisu do tohoto deníku. Deník může být jeden, ve kterém jsou zachycovány všechny v účetní jednotce vznikající účetní případy, nebo více. Pokud je více deníků, pak je každý z nich vyhrazen pro určitý druh účetních případů (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 34).

Hlavní kniha je účetní záznam, ve kterém jsou zaznamenány účetní případy zachycené v účetních dokladech a uspořádané z věcného hlediska. To znamená, že v hlavní knize jsou zapsány účetní případy na dvou nebo více účtech obsažených v účtovém rozvrhu tak, aby se za každý účetní doklad rovnala strana MD straně Dal (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 35).

V **knihách analytických účtů** jsou podrobně rozváděny zápisy v hlavní knize (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 36).

V **knihách podrozvahových účtů** jsou uváděny zápisy na účtech, které nejsou potřebné pro vykazání v rozvaze či výkazu zisku a ztráty ani pro sledování vnitropodnikových vztahů. Tyto účty slouží ke sledování událostí, jejichž uvedení je vyžadováno v příloze k účetní závěrce, a mohou být na nich zachycovány i jiné události, které jsou pro účetní jednotku významné (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 37).

Účetní záznamy musí být průkazné na základě účetních dokladů. Dále dochází ke kontrole účetních zápisů z hlediska formálního a z hlediska jejich věcné správnosti.

3.2.4 Inventarizace majetku a závazků

Účetnictví účetních jednotek je průkazné mimo jiné pouze tehdy, pokud účetní jednotka provedla inventarizace. Povinnost provádět inventarizace plyne také ze zásady poctivého a věrného zobrazení informací účetní závěrky. Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví (Sládková, E., 2009, str. 31).

Současně berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků.

Inventarizace má pět kroků:

- jmenování inventarizační komise
- inventura
- sestavení inventurních soupisů
- porovnání zjištěného (skutečného) stavu se stavem účetním
- vypořádání (zaučtování) inventarizačních rozdílů (Šánová, Z., 2010, str. 38).

Inventura:

- Fyzická – provádí účetní jednotka u dlouhodobého hmotného majetku, u zásob a u peněžních prostředků, tedy všude tam, kde se může inventarizovaný majetek změřit, zvážit, spočítat. Inventurou se zjišťuje naturální stav, který se pak vyjádří v Kč.
- Dokladová – provádí se ve všech ostatních případech, tedy tam kde nelze provést inventuru fyzickou (inventarizovaný majetek nelze změřit, zvážit). Někdy se také nazývá „inventurou účtů“. Spočívá v kontrole a odsouhlasení zůstatků účtů účtových tříd 2, 3 a 4 (Šánová, Z., 2010, str. 38).

3.2.5 Účetní závěrka

Nejprve je potřeba si uvědomit, že účetní závěrka je nejdůležitějším zdrojem informací o účetní jednotce určený především externím uživatelům, a nikoliv firmě samé. Historický vývoj účetnictví a účetních závěrek sahá až do patnáctého století. Původní význam vedení a uzavírání účetnictví byl zaměřen více na problematiku odvodu daní. V období průmyslové revoluce a zejména po ní se účetní závěrky zaměřovaly více na poskytování informací i pro jiné účely, nejen pro stanovení odvodu daní. V dnešním globalizovaném světě je potřeba informací poskytovaných účetními závěrkami stále větší a navíc se ukázalo, že je potřeba tyto informace z hlediska jejich struktury i obsahu sjednotit tak, aby byly srozumitelné nejen v prostředí národní ekonomiky, ale i v mezinárodním měřítku. Nepochybně největší hybnou pákou ke sjednocování informací poskytovaných účetními závěrkami jsou burzy s cennými papíry, neboť se na nich obchodují cenné papíry různých firem z různých států a různých ekonomických prostředí a burzy samy i investoři potřebují informace pro své rozhodování. Tyto informace může poskytnout pouze účetní závěrka (Sládková, E., 2009, str. 19).

Účetní závěrka a její správné sestavení je jednou ze zásad účetnictví. Bez jejího správného sestavení není účetnictví úplné. Účetní závěrka je veřejným dokumentem, ze kterého čerpají informace nejen akcionáři nebo podílníci, ale i obchodní partneři, státní instituce, banky apod. Informace v ní obsažené musí být správné, úplné a nezpochybnitelné, takže je nutné sestavení účetní závěrky věnovat náležitou pozornost (Účetnictví podnikatelů, 2007, str. 477).

Účetní závěrku tvoří:

- **Rozvaha** (bilance) – úkolem rozvahy je poskytovat informace o finanční pozici vykazující účetní jednotky k datu jejího sestavení.
- **Výkaz zisku a ztrát** – úkolem tohoto výkazu je poskytovat informace o finanční výkonnosti vykazující účetní jednotky za vykazované účetní období, tj. od prvního do posledního dne účetního období.
- **Příloha** – vysvětluje a doplňuje údaje uvedené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty.

3.3 Daňová kontrola

3.3.1 Daňové řízení

Daňové řízení je řízení vedené správcem daně za účelem stanovení daně, jejího vyměření, vybrání, vyúčtování, kontroly splnění daňové povinnosti, popř. i vymáhání daně v případě, kdy daň nebyla uhrazena dobrovolně. Cílem daňového řízení je stanovit a vybrat daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Daňové řízení se řídí zejména základními zásadami daňového řízení, zákonem jsou vymezeny osoby zúčastněné na řízení - účastníci daňového řízení (Boněk, V., Běhounek, P., Benda, V., Holmes, A., 2001, str. 71 a 72).

Daňové řízení se skládá z několika částí:

- řízení vyměřovací, vč. rozhodování o případných opravných prostředcích,
- placení daní,
- řízení vymáhací (vymáhání daňových nedoplatků),
- daňová kontrola, která tvoří zvláštní část daňového řízení.

Vlastnímu daňovému řízení předchází obvykle řízení přípravné. Pod jednotlivým daňovým řízením nutno rozumět řízení o jedné daňové povinnosti jednoho daňového subjektu u jedné daně za jedno zdaňovací období (Boněk, V., Běhounek, P., Benda, V., Holmes, A., 2001, str. 71,72).

Na daňové řízení je nutno pohlížet jako na každé řízení správce daně, jehož předmětem je daň ve smyslu legislativní zkratky a které probíhá na základě ZSDP či jiného speciálního předpisu upravujícího správu daní. Uvedené je však ještě nezbytné blíže konkretizovat osobou daňového subjektu a konkrétní daní, když právě tato skutečnost odlišuje daňové řízení od správy daní. Tudíž daňovým řízením jsou všechny postupy správce daně dle ZSDP či jiného speciálního předpisu upravujícího správu daní, které se vztahují ke konkrétní dani konkrétního daňového subjektu a směřují ke stanovení a vybrání této daně (Lichnovský, O., 2009, str. 38).

3.3.2 *Daňová kontrola*

Daňová kontrola je stěžejním institutem daňového řízení. Z dikce zákona se při daňové kontrole zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně. O tom, co ale samotná daňová kontrola představuje, zákon mlčí. S ohledem na definici daňového řízení lze pak i zde dojít k závěru, že daňová kontrola je specifickou fází či dílčím procesním postupem daňového řízení (Lichnovský, O., 2009, str. 116).

Cílem daňové kontroly je ověřit správnost a pravdivost údajů o základu daně a dani uváděných v daňových přiznáních. Jde tedy o proces, v rámci kterého daňový subjekt, který podáním daňového přiznání splnil svou povinnost tvrzení, plní i svou povinnost prokazovat skutečnosti, které byl v daňovém přiznání povinen uvést. Vzhledem k nezbytnosti provádění důkazního řízení a vydávání výzev k unesení důkazního břemene je zřejmé a z dikce § 31 odst. 9 ZSDP vyplývající, že daňová kontrola musí – aby splnila svůj účel a aby nešlo o obdobu pouhé vyhledávací činnosti – být součástí daňového řízení. Obvykle je součástí řízení vyměřovacího (doměřovacího), a pověřený pracovník správce daně by proto podle autora měl na skutečnost, že současně s daňovou kontrolou zahajuje i řízení vyměřovací (doměřovací) a že jde v tomto směru o úkon podle § 21 odst. 1 ZSDP, kontrolovaný daňový subjekt upozornit (Kobík, J., 2006, str. 68).

Správci daně jsou ve smyslu ust. §1 odst. 3 ZSDP územní finanční orgány, tj. finanční úřady, finanční ředitelství, ministerstvo financí a další správní a i jiné státní orgány České republiky, jakož i orgány obcí v České republice věcně příslušné podle zvláštních zákonů ke správě daní (Kobík, J., 2006, str. 107).

Podle ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) ZSDP má daňový subjekt právo vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění a případně navrhnout jeho doplnění. Výsledek uvedený ve zprávě o kontrole se zjišťuje dokazováním, neboť ve smyslu ustanovení § 31 odst. 4 ZSDP se jednotlivé skutečnosti rozhodné pro daňové řízení prokazují v rámci důkazního řízení a provedené důkazní řízení pak osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem. Ve smyslu ustanovení § 2 odst. 3 ZSDP je pak správce daně povinen hodnotit každý důkaz jednotlivě i všechny

důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Způsob zjištění výsledku uvedeného ve zprávě z daňové kontroly spočívá tedy v provedení důkazního řízení a řádného zhodnocení důkazů a ve zprávě z daňové kontroly tedy musí být nutně uvedeno i hodnocení důkazních prostředků a důkazů. Chybí-li tedy ve zprávě o kontrole hodnocení důkazních prostředků a důkazů, nemůže daňový subjekt řádně realizovat své právo vyjádřit se ke způsobu zjištění výsledku uvedenému ve zprávě o kontrole a zpráva o kontrole nemůže být schopna řádného projednání (Kobík, J., Šperl, J., Rambousek, J., str. 26).

3.4 Možné následky daňové kontroly

Výsledek daňové kontroly:

- není zjištění zakládající důvod pro dodatečné vyměření daně a vydání dodatečného platebního výměru
- je zjištění zakládající důvod pro dodatečné vyměření daně a vydání dodatečného platebního výměru

Velice často bývá výsledkem daňové kontroly zjištění správce daně, že daňová povinnost, přiznaná daňovým subjektem v podaném daňovém přiznání, je odlišná od té, kterou zjistil správce daně podle provedené daňové kontroly. Mohou sice nastat případy, kdy správce daně zjistí, že daňový subjekt přiznal a zaplatil svoji daňovou povinnost ve větší výši, než jaká opravdu měla být, ale v početní převaze jsou spíše zjištění opačná. V těchto případech následuje po ukončení daňové kontroly další úkon správce daně, a to vydání dodatečného platebního výměru dle ust. § 46 odst. 7 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Dodatečným platebním výměrem správce daně dodatečně vyměří daňovou povinnost, a to ve výši rozdílu mezi daní přiznanou (v daňovém přiznání), která byla správcem daně již vyměřena, a výší nově zjištěné daňové povinnosti (Kaniová, L., Janáková, Y., 2000, str. 61).

4 Příprava na daňovou kontrolu v účetnictví

4.1 Vedení účetnictví

Účetnictví je nástrojem pro sledování a zobrazení stavů, toků a výsledků podnikatelské činnosti v peněžních jednotkách. Je uspořádaným systémem evidence s určitými obecně platnými normami a definovanými pravidly.

V této souvislosti s rozdělením účetnictví rozlišujeme **dva hlavní účetní systémy**:

- finanční účetnictví,
- manažerské účetnictví.

Finanční účetnictví poskytuje informace externím subjektům (tzv. externím uživatelům účetních informací, jako např. věřitelům, státním orgánům, konkurenci, veřejnosti atd.).

Manažerské účetnictví slouží k řízení vnitřních podnikových procesů (tzv. interním uživatelům, jako například zaměstnancům většinou ve vedoucích funkcích, manažerům atd.). Výstupy z manažerského účetnictví jsou podkladem pro manažerská rozhodnutí na všech stupních podnikového vedení (rozpočetnictví, kalkulace, vnitropodnikové účetnictví).

Právní úprava účetnictví v České republice rozlišuje:

- **Účetnictví**, které nahradilo dříve používané podvojně účetnictví. Jedná se o uzavřený systém účetnictví, který sleduje stav a změny stavu všech hospodářských prostředků a zdrojů jejich financování, vynaložené náklady a dosažené výnosy s cílem vyčíslit v rámci systému výsledek hospodaření dle zákona o účetnictví.
- **Daňovou evidenci**, která nahradila dříve používané jednoduché účetnictví. Daňová evidence nemá stanovenou závaznou formu ani způsob vedení a její obsah je vymezen pouze obecně dle zákona o daních z příjmů.

Hospodářskou operací se rozumí uskutečnění takového skutku, při kterém dochází ke změně majetku či závazku, jiných aktiv či pasiv nebo k nákladům

a výnosům. Dále se v účetnictví používá název účetní případ. Jedná se o takovou událost, jejímž důsledkem je změna stavu či pohyb majetku, jiných aktiv, závazků, jiných pasiv, nebo událost, která ovlivňuje výši nákladů, výnosů anebo hospodářského výsledku, což znamená, že zachycuje předmět účetnictví. Dále do předmětu účetnictví patří i zjišťování nákladů, výnosů a výsledku hospodaření.

Účetnictví podnikatele lze charakterizovat jako určitou metodu hodnotového vyjádření jeho podnikatelské činnosti. Rozsah účetnictví a způsob jeho vedení a průkaznosti stanoví zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.

Účetnictví slouží k zachycení hospodářských jevů a jejich uspořádání z časového a věcného hlediska. Tento uspořádaný systém sledování hospodářské skutečnosti slouží k vyhodnocování efektivity hospodářské činnosti účetní jednotky, zjišťování hospodářských výsledků její činnosti nejen jako celku, ale především dle jednotlivých vnitřních organizačních celků. Na základě těchto výsledků může být prováděna kontrola dříve zadaných úkolů, jejich plnění a vytyčování nových cílů.

Dále účetnictví slouží k poskytnutí informací o finanční situaci účetní jednotky osobám, které k nim nemají přístup, a to prostřednictvím účetní závěrky. Účetní závěrku je možné posuzovat a srovnávat s jinými účetními jednotkami. Účetní závěrka má státem předepsanou formu a obsah. Aby byla zajištěna objektivita těchto informací, musí být účetní závěrka podrobována nezávislé kontrole, popřípadě auditu.

4.2 Základní povinnosti předepsané pro vedení účetnictví

Účetní jednotka musí vést takové účetnictví, aby pomocí účetních předpisů byla schopna sestavit účetní závěrku, která zobrazuje věrný a poctivý obraz předmětu a finanční situace dané účetní jednotky.

Mezi základní zásady řádného vedení účetnictví patří:

- **správnost** - vedení účetnictví, jak předepisuje zákon o účetnictví a popřípadě dle příslušné prováděcí vyhlášky k němu a zároveň nesmí být jeho vedením porušován ani žádný jiný právní předpis,
- **úplnost** – plnění povinnosti v účetním období zapsat do účetních knih všechny účetní případy, které s tímto obdobím časově a věcně souvisejí. A dále musí být nejpozději do konce následujícího účetního období za sledovaným obdobím sestavena účetní závěrka, popřípadě výroční zpráva, konsolidovaná účetní závěrka a výroční zpráva, pokud to právní předpis pro účetní jednotku vyžaduje. Pro dosažení úplnosti je třeba také splnit povinnost o zveřejnění svých informací z účetní závěrky předepsaným způsobem. Dalším požadavkem k úplnosti je povinnost účetní jednotky přehledně uspořádat veškeré skutečnosti, které jsou obsahem účetní závěrky a výroční zprávy a všechny účetní záznamy,
- **průkaznost** - ověření a porovnání se skutečností, obsahem jiných průkazných záznamů nebo opatřením účetního záznamu podpisovým záznamem osoby, která byla k ověření tohoto záznamu a tohoto druhu obsahu účetního záznamu pověřena jako osoba oprávněná a odpovědná dle vnitřního předpisu, kterým byla jednotlivá oprávnění, odpovědnosti a povinnosti v účetní jednotce vymezena,
- **srozumitelnost** - možnost jednotlivě, popřípadě i v souvislostech určit obsah účetních případů a účetních záznamů,
- **přehlednost a trvalost** účetních záznamů – plnění povinnosti, že účetní záznamy musí být zpracovány a uschovány tak, aby je bylo možno bez zbytečných obtíží vyhledat. Dále musí být čitelné po celou dobu uschování anebo musí být možnost je do čitelné podoby po celou dobu úschovy převést.

Tato doba se liší dle povahy písemností (například pro účetní závěrky a výroční zprávy 10 let, pro účetní doklady, účetní knihy a inventurní soupisy 5 let od uplynutí účetního období).

Povinnost zabezpečit řádné vedení účetnictví má podnikatel, u právnické osoby je to její statutární orgán. Vedením svého účetnictví je možné pověřit jinou fyzickou nebo právnickou osobu, ale za vedení účetnictví zůstává odpovědný.

Za porušení povinnosti vést účetnictví může být účetní jednotka sankcionována příslušnými územními finančními orgány. Maximální výše pokuty zákon rozlišuje podle povahy porušené povinnosti. Při stanovení výše pokuty zákon přihlíží zejména k závažnosti, ke způsobu, k době trvání, k následkům a k výši případného bezdůvodného obohacení. Řízení o uložení pokuty je možné zahájit do jednoho roku ode dne, kdy se příslušný orgán dozvěděl o porušení povinnosti, nejpozději však do tří let ode dne, kdy k takovému porušení došlo.

Mezi další povinnosti účetní jednotky při vedení účetnictví je povinnost dodržovat:

- **směrnou účtovou osnovu**, to je osnova, která je vydána vyhláškou k zákonu o účetnictví a určuje uspořádání a označování účtových tříd, případně účtových skupin nebo syntetických účtů, potřebných pro účtování o předmětu účetnictví,
- **účtový rozvrh**, je seznam všech účtových tříd, skupin účtů, syntetických a analytických účtů, které jsou potřebné pro zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v konkrétní účetní jednotce,
- **účetní metody**, jsou povinny účetní jednotky použít ve znění platném na počátku účetního období. Účetní jednotka použije takovou účetní metodu, která zobrazuje věrný a poctivý obraz skutečnosti. Pokud tomu tak není, může účetní jednotka tuto účetní metodu změnit.

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v **peněžních jednotkách** české měny. V ostatních případech jsou povinny použít současně i cizí měnu jako v případě:

- pohledávek a závazků, podílů na obchodních společnostech, cenných papírů a derivátů, cenin, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně,
- devizových hodnot s výjimkou zlata,
- opravných položek, rezerv a technických rezerv, pokud majetek a závazky, kterých se týkají, jsou vyjádřeny v cizí měně.

Tato povinnost platí pro vedení účetnictví, tedy pro účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy.

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v **českém jazyce**. Jiný jazyk je možno použít pouze v případě, pokud není narušena srozumitelnost účetního záznamu, to znamená, pokud bude zřejmý jak obsah účetního případu, tak i účetního záznamu.

Účetní jednotky jsou povinny účtovat o aktivech a pasivech, nákladech a výnosech v účetních knihách a v účetní závěrce samostatně **bez kompenzace** (dřívější název vzájemného zúčtování).

Účetní jednotky jsou povinny provádět **opravy v účetních záznamech** tak, aby nedošlo k jejich neúplnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti, nesrozumitelnosti nebo nepřehlednosti. Opravy musí být provedeny tak, aby byla zachována možnost zjistit obsah opravovaného účetního záznamu před opravou i po opravě.

Pokud účetní jednotka zjistí, že jsou některé její účetní záznamy neúplné, neprůkazné, nesprávné nebo nesrozumitelné, je povinna provést bez zbytečného odkladu jejich opravu výše uvedeným způsobem.

Jestliže byly účetní jednotce účetní doklady zcizeny, ztraceny, zničeny či jinak znehodnoceny tak, že došlo ke změně jejich obsahu, je účetní jednotka povinna provést taková opatření, která vedou k obnovení průkaznosti.

4.3 Význam účetní závěrky

Role účetní závěrky je při současném ekonomickém vývoji nezastupitelná. Povinnosti vztahující se k poskytovaným informacím účetní závěrky se neustále rozšiřují a upřesňují. K sestavování účetní závěrky se musí vždy přistupovat zodpovědně a správně.

Účetní závěrka je veřejným dokumentem, ze kterého čerpají informace nejen akcionáři nebo podílníci, ale i burzy, potencionální investoři, stát a různé instituce. Dále pak věřitelé, zejména banky při poskytování úvěrů čerpají informace mimo jiné z účetní závěrky a většinou za více období tak, aby mohly vyhodnotit rizika spojená s poskytnutím úvěru. Informace z účetní závěrky však využívají i ostatní věřitelé, obchodní partneři, zaměstnanci a další, kteří mají o tyto informace zájem. Informace z účetní závěrky však může využít i každý občan, který se občas stává obchodním partnerem a chtěl by při obchodování předejít možné újmě. Řada účetních jednotek účetní závěrku a výroční zprávu sestavuje v takové formě, která reprezentuje a představuje účetní jednotku, a tím přispívá k upevnění její pozice na trhu.

Účetní závěrka jako nejdůležitější informační zdroj se skládá ze tří povinných částí:

- **Rozvaha** (bilance)
- **Výkaz zisku a ztráty** (výsledovka)
- **Příloha**

Nepovinnými částmi účetní závěrky jsou přehled o peněžních tocích (cash flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu. Účetní závěrka se sestavuje v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Účetní jednotky, které dosáhnou limity stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, nebo jim stanoví povinnost zvláštní právní předpis, mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Pro tyto účetní jednotky zákon stanoví současně povinnost vyhotovit výroční zprávu, jejíž součástí je i zpráva o vztazích mezi propojenými osobami. Obě tyto zprávy podléhají stanovisku auditora.

Druhy účetních závěrek

➤ **řádná účetní závěrka**

- sestavuje se k poslednímu dni běžného účetního období, okamžikem, ke kterému se sestavuje, je poslední okamžik rozvahového dne,

➤ **mezitímní účetní závěrka**

- sestavuje se při fúzi, rozdělení a převodu jmění na společníka,

➤ **mimořádná účetní závěrka**

- sestavuje se zejména v případech přeměn podle zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, dále v případech likvidace, případně dalších případech podle zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník a také v souvislosti s insolvenčním řízením podle zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon),

➤ **konsolidovaná účetní závěrka**

- je účetní závěrka sestavená a upravená metodami konsolidace podle zákona 563/1991 Sb., o účetnictví.

4.4 Vybrané činnosti předcházející sestavení účetní závěrky

Mezi nejvýznamnější činnosti, které musí účetní jednotka provést, aby mohla uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku, patří zejména oceňování, inventarizace, položky na přechodných účtech, přepočty cizích měn, opravné položky, rezervy a také i daně.

Inventarizace se provádějí především k rozvahovému dni, ale zákon u vybraného majetku umožňuje provádět inventarizace průběžně. Skutečné stavy majetku a závazků účetní jednotky se při inventarizaci zjišťují jednak fyzickou inventurou u hmotného a nehmotného majetku a jednak dokladovou inventurou u závazků a pohledávek a u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést

fyzickou inventuru. Provedení inventarizací musí účetní jednotka doložit účetním záznamem a v této souvislosti zákon stanoví i povinnosti spojené s inventurními soupisy, kterými jsou průkazné účetní záznamy s předepsanými náležitostmi. Inventarizační rozdíly se vykazují do toho období, za které se inventarizace provádí. Při inventarizaci je jednou z povinností zabývat se výší ocenění majetku a závazků.

4.5 Inventarizace jednotlivých položek rozvahy včetně příkladů některých nesprávností

1. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

Ke každému majetku musí být vystavena inventární karta s odkazem na účetní doklad, kterým byl majetek pořízen. Inventarizací se zjišťuje, zda zaúčtovaný majetek skutečně existuje a zda je správně oceněn. Kontroluje se, zda jsou do pořizovací ceny zahrnuty veškeré náklady, které s pořízením majetku souvisí (např. dopravné, clo, úroky, náklady na zabezpečení investic apod.), anebo naopak zda nejsou do pořizovací ceny zahrnuty náklady, které do ceny majetku nevystupují (např. smluvní pokuty, výdaje vzniklé po uvedení do užívání, výdaje na opravu majetku, daně, které zákon o daních z příjmů neuznává jako výdaj daňově uznatelný, jako například daň z převodu nemovitostí, kursové rozdíly apod.). Soupis majetku musí odpovídat skutečnému zjištěnému stavu podle inventarizace k datu účetní závěrky a souhrn hodnot jednotlivých položek majetku musí souhlasit se zůstatkem účtů v bilanci.

Dlouhodobý finanční majetek

U dlouhodobého finančního majetku je nutné k rozvahovému dni prověřit, zda se zde neúčtuje o majetku, který je určený k obchodování, nebo o dluhopisech držení do 1 roku do splatnosti nebo o vlastních akciích, dluhopisech

a ostatních realizovatelných cenných papírech. Tento krátkodobý majetek je nutno vykazovat v oběžných aktivech.

Do dlouhodobého finančního majetku také patří půjčky, poskytované ověřenou účetní jednotkou, u kterých se kontroluje správnost výpočtu úroků a je také doporučováno odsouhlasení zůstatku půjčky od dlužníka.

Příklady některých nesprávností:

- *nákup majetku byl již zaúčtován, ale majetek ještě nebyl účetní jednotce dodán,*
- *nesprávně oceněný majetek, ocenění neobsahuje vedlejší náklady pořízení,*
- *majetek byl vyřazen, ale jeho vyřazení nebylo účtováno,*
- *majetek byl již odepsán, aniž by byl zařazen do používání,*
- *majetek byl zařazen do používání, ale o jeho odpisech nebylo účtováno,*
- *nesprávně vypočítané odpisy, které nezohledňovaly opotřebení a dobu použitelnosti majetku,*
- *nezjištěné rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy a zůstatkovými cenami,*
- *nevytvořené opravné položky v případě přechodného snížení hodnoty majetku,*
- *majetek není pojištěný nebo pojistné smlouvy nekryjí dostatečně rizika.*

2. Zásoby

U zásob se provádí fyzická inventarizace, která se provádí dle platných pravidel. Po skončení inventarizace se vyhotoví zápis, ve kterém je uvedeno, zda stav zjištěný inventurou odpovídá stavu zaevidovanému v účetnictví. V případě zjištění rozdílu musí účetní jednotka zaúčtovat inventarizační rozdíly.

Dále se provádí kontrola správnosti ocenění zásob, v případě zjištění starých nebo špatně prodejných zásob je doporučena tvorba opravných položek k zásobám, které sníží ocenění zásob.

Velkou pozornost je potřeba věnovat zásobám vlastní výroby, především nedokončené výrobě. V této oblasti chybí mnoho účetních jednotek, především ti, kteří nevyrábějí hmotné produkty. Domnívají se, že nedokončené výkony jejich činností nejsou nedokončenou výrobou. U nedokončené výroby je nutné doložit způsob a správnost jejího ocenění.

Příklady některých nesprávností:

- *nákup zásob byl již zúčtován, ale zásoby byly přijaty v dalším účetním období,*
- *nesprávně provedená inventura nebo nebyla provedena vůbec,*
- *nevysvětlené inventurní rozdíly,*
- *nezaučtované zjištěné inventurní rozdíly,*
- *nezohledněné zastaralé zásoby a nezaučtované snížení jejich ceny,*
- *zásoby oceněné pouze cenou pořízení bez zohlednění vedlejších nákladů na pořízení.*

3. Pohledávky

Při inventarizaci pohledávek se kontroluje souhrn všech pohledávek (saldokonto) se stavem na účtech, kde se o těch pohledávkách účtuje. Dále je nutné řadit pohledávky podle data splatnosti, aby mohly být vytvořeny opravné položky a bylo možno zjistit stáří pohledávek do přílohy. Stav pohledávek v saldokontu musí souhlasit se stavem pohledávek v hlavní knize, i zde řada účetních jednotek chybí, že kontrolu stavu pohledávek neprovádí a pak k datu účetní závěrky vykazuje rozdíly.

Velmi cennou informací je pro účetní jednotku kladné odsouhlasení pohledávek u jednotlivých odběratelů. Pokud je pohledávka odsouhlasena

odběratelem, pak není nutné dále zkoumat správnost pohledávky dalšími metodami.

Příklady některých nesprávností:

- *zaúčtovaný prodej zboží nebo služeb, který nebyl dodán,*
- *byl vystaven dobropis k dodávce zboží, ale zboží nebylo přijato zpět,*
- *saldokonto nesouhlasí s hlavní knihou,*
- *prodej zaúčtovaný v nesprávné ceně, nebyly zohledněny např. slevy apod.,*
- *zboží bylo vráceno, ale nebyl vystaven a zaúčtován dobropis,*
- *přijaté peníze k úhradě faktury nebyly zaúčtovány,*
- *u pochybných nebo špatně vymahatelných pohledávek nebyly tvořeny opravné položky nebo byly tvořeny pouze ve výši daňových sazeb,*
- *pohledávky v cizích měnách nebyly přeceněny k datu závěrky,*
- *pohledávky nejsou správně členěny podle data splatnosti na krátkodobé a dlouhodobé.*

4. Finanční majetek

Do finančního majetku jsou zahrnuty finanční prostředky v hotovosti, na běžných účtech a dále peníze na cestě. Konečné zůstatky se porovnávají s bankovními výpisy k datu účetní závěrky anebo s potvrzením banky o zůstatcích na bankovních účtech. U finančních prostředků v hotovosti se provádí fyzická inventarizace. Pokud vznikl zůstatek na účtech peněz na cestě, musí být jeho zůstatek objasněn.

Nemalá pozornost by se měla věnovat krátkodobému finančnímu majetku, především cenným papírům k obchodování a zvláště pak vlastním akciím a vlastním obchodním podílům. Nesmí být porušeny podmínky, za kterých lze vlastní akcie nebo podíly držet.

Příklady některých nesprávností:

- *nesprávné vykazování krátkodobého majetku k obchodování,*
- *nesprávné nebo žádné přecenění zůstatků v cizí měně k datu závěrky,*
- *nezaúčtované inventarizační rozdíly,*
- *peníze nahrazené stvrzenkami, úpisy nebo jinými nepřípustnými doklady,*
- *není inventarizován zůstatek účtu peníze na cestě.*

5. Závazky, úvěry

U závazků se postupuje stejným způsobem jako u pohledávek. I zde je doporučeno rozeslat všem svým dodavatelům potvrzovací dopisy na odsouhlasení závazků. U závazků, které nevznikají z dodavatelských vztahů, ale jedná se především o závazky z titulu úvěru, se kontroluje, zda bylo zaúčtováno vše správně na základě smluv a velký důraz se dává na kontrolu závazků vůči spřízněným osobám. Zde se hlavně kontroluje výše úrokové míry, a zda byla stanovena v souladu s platnými právními, ale i daňovými předpisy.

Příklady některých nesprávností:

- *nakoupené zboží, majetek nebo služby byly převzaty, ale nákup nebyl zaúčtován,*
- *nákup zaúčtovaný v nesprávné ceně,*
- *byl zaúčtován dobropis, ale nákupy nebyly vráceny,*
- *závazky v cizí měně nepřeceněny kurzem k datu závěrky,*
- *saldokonto nesouhlasí s hlavní knihou,*
- *závazky nejsou správně členěny podle data splatnosti na krátkodobé a dlouhodobé.*

6. Rezervy

Zvýšenou pozornost by měla účetní jednotka věnovat tvorbě rezerv. Rezervy podléhají důkladné inventarizaci. Rezervy představují pro účetní jednotku určitá budoucí rizika a očekávané výdaje, proto musí být jejich tvorba, ale i rozpouštění řádně a pečlivě doloženo a musí být v souladu s povahou podnikání účetní jednotky a s mírou předpokládaných rizik.

Účetní jednotky mohou tvořit rezervy, které jsou daňově uznatelné, a rezervy, které nejsou daňově uznatelné (například rezerva na daň z příjmů). Toto členění musí být řádně zajištěno v účetnictví.

Rezervy se kontrolují na základě dokladové inventarizace, při které se hlavně zjišťuje zaúčtování ve správné výši a jejich odůvodnění. Tvorba rezerv musí být podložena rozpočty, kalkulacemi a dalšími podklady a také vnitřními předpisy účetní jednotky.

Příklady některých nesprávností:

- dostatečně nepodložena a neodůvodněna tvorba a zaúčtování rezerv,
- rezerva nebyla vytvořena, i když v době sestavování účetní závěrky byla známa rizika nebo ztráty.

7. Ostatní aktiva a pasiva

Zde se jedná o účty časového rozlišení, kdy náklady a výnosy se účtují v období, s nímž časově a věcně souvisí, s výjimkou, kdy se jedná o nevýznamné částky anebo pravidelně se opakující výdaje a příjmy.

Tyto účty podléhají dokladové inventarizaci a prověřuje se jejich odůvodněnost a výše a zároveň se kontrolují zůstatky těchto účtů se zůstatkem následujícího účetního období, které by měly být shodné.

Příklady některých nesprávností:

- neúplná inventarizace účtů časového rozlišení,
- nepřiměřené položky zaúčtované na dohadné účty aktiv nebo pasiv.

8. Náklady a výnosy

Zde dochází k nepřímé inventarizaci nákladů a výnosů. Například správná výše tržeb je kontrolována s inventarizací pohledávek. Odpisy se kontrolují s odpisy dlouhodobého majetku apod. Je doporučeno zkontrolovat, zda pravidelně se opakující náklady odpovídají správné výši (např. roční nájem, telefony, služby, leasing apod.)

Příklady některých nesprávností:

- *zjištěné rozdíly mezi správnou výší tržeb a kontrolovanou inventarizací pohledávek,*
- *nesprávná výše u pravidelně se opakujících nákladů,*
- *chybné zaúčtování leasingu.*

Pro správné stanovení daňové povinnosti účetní jednotky je důležitá kontrola, zda jsou náklady a výnosy správně členěny v souladu se zákonem o daních z příjmů, aby mohla být daňová povinnost řádně a správně stanovena. Sestavení daňového přiznání je jedním z podkladů pro zaúčtování daně z příjmů, a to jak daně splatné, tak i odložené. Zaúčtování daně je pro účetní jednotku poslední operací účetního období před uzavřením účetních knih.

5 Daňové řízení versus účetnictví

5.1 Zahájení daňové kontroly

Daňovou kontrolu u daňového subjektu je oprávněn provést místně příslušný finanční úřad. Provádění daňových kontrol plně zajišťují pracovníci kontrolních oddělení finančních úřadů. Na zahájení daňové kontroly je daňový subjekt obvykle předem upozorněn. Daňový subjekt je nejčastěji vyrozuměn formou telefonického sjednání data nebo písemným vyrozuměním. Další možností je předvolání a to se používá zejména u nespolupracujících daňových subjektů. V některých případech správce daně zcela záměrně a oprávněně na daňovou kontrolu daňový subjekt předem neupozorní, ale dostaví se přímo k daňovému subjektu a zahájí tak daňovou kontrolu bez předchozího vyrozumění.

Okamžik zahájení daňové kontroly není v zákoně o správě daní a poplatků přesně určen. Ze zákona lze pouze vyvodit, že tímto okamžikem je den, kdy byl daňový subjekt vyrozuměn o prvním úkonu, který vůči němu správce daně v daňovém řízení učinil. Za takový úkon však nelze považovat výše uvedené vyrozumění správcem daně. **Daňová kontrola je tedy zahájena až v okamžiku jejího fyzického zahájení správcem daně, který se dostaví k daňovému subjektu (popřípadě se daňový subjekt dostaví na místně příslušný finanční úřad) a daňovému subjektu oznámí, jakou daň a za jaké období bude kontrolovat.**

O tomto jednání sepíše vždy správce daně s daňovým subjektem **protokol o ústním jednání** dle § 12 zákona o správě daní a poplatků, který musí mít předepsané náležitosti. Správce daně sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly jednoznačně stanoví začátek daňové kontroly, a tím předejde případným nesrovnalostem a sporům. Tímto způsobem je tedy daňová kontrola formálně zahájena.

5.2 Průběh daňové kontroly

Samotný průběh daňové kontroly se stává standardizovanou procedurou. Především se zde jedná o povinnostech daňového subjektu podle § 16 odst. 2 ZSDP a právech daňového subjektu podle § 16 odst. 4 ZSDP. Přitom však platí, že k jednotlivým právům a povinnostem daňového subjektu patří i práva a povinnosti správce daně.

5.2.1 Práva daňového subjektu a povinnosti správce daně

- V okamžiku zahájení daňové kontroly má právo daňový subjekt, aby se správce daně prokázal svým služebním průkazem. V tomto okamžiku tedy daňový subjekt uplatňuje jedno ze svých práv, a to **právo na předložení služebního průkazu pracovníkem správcem daně** dle § 16 odst. 4 písmena a) ZSDP.
- Dalším právem daňového subjektu k pracovníkovi správci daně je **právo být přítomen při jednání s jeho pracovníky** dle § 16 odst. 4 písmena b) ZSDP. Pracovník daňového subjektu je oprávněn poskytovat správci daně pouze takové informace, případně doklady, které může poskytovat v rámci své pracovní náplně. Pokud by správce daně požadoval od pracovníka daňového subjektu informace, vysvětlení, doklady, které přesahují jeho pracovní zařazení, může tak učinit pouze v rámci podané svědecké výpovědi nebo výpovědi osoby předzvědné.
- Velmi důležitým právem daňového subjektu v průběhu daňové kontroly je jeho **právo předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky, případně navrhnout předložení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici** dle § 16 odst. 4 písmena c) ZSDP. V praxi toto ustanovení znamená, že daňový subjekt má právo předkládat nejenom ty důkazní prostředky, které má k dispozici, ale i ty, o kterých ví, že existují, avšak on sám je nemůže předložit. Jedná se o důkazy jako výsledky svědků, znalců či osob předzvědných. Toto právo může daňový subjekt navrhnout buď písemně, nebo ústně do protokolu před správcem daně.

- Pokud se stane, že daňový subjekt se domnívá, že pracovníci správce daně překračují svoje práva či porušují práva daňového subjektu, má **právo daňový subjekt podat námitku proti postupu správce daně** dle § 16 odst. 4 písmene d) ZSDP. Tuto námitku podává daňový subjekt písemně nebo ústně do protokolu před správcem daně v průběhu kontroly. Po ukončení daňové kontroly je tato námitka nepřipustná.
- Mezi další důležité právo daňového subjektu je **právo klást svědkům a znalcům otázky při ústním jednání a místním šetření** dle § 16 odst. 4 písmene e) ZSDP. Správce daně je povinen informovat daňový subjekt o termínu a místě konání ústního jednání týkajícího se výsledku svědka nebo znalce. Pokud tak správce daně neučiní, má právo daňový subjekt podat námitku, že mu bylo toto právo odepřeno.
- Před ukončením daňové kontroly má daňový subjekt **právo se vyjádřit před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění** dle § 16 odst. 4 písmena f) ZSDP. Z toho vyplývá povinnost správce daně před podpisem zprávy o daňové kontrole projednat s daňovým subjektem výsledky daňové kontroly a umožnit mu se vyjádřit k obsahu zprávy o kontrole. Daňový subjekt má tedy právo se řádně seznámit s výsledky daňové kontroly, uvedené v kontrolní zprávě, popřípadě navrhnout jejich doplnění, např. předložením dalších důkazů. O tomto jednání sepíše správce daně protokol o ústním jednání, ve kterém uvede veškeré vznesené námitky ze strany daňového subjektu, jeho vyjádření, popřípadě jeho další návrhy na doplnění výsledků daňové kontroly.
- V některých případech dochází v rámci daňové kontroly k převzetí dokladů daňového subjektu správcem daně na dobu nezbytně nutnou. Po dobu nezbytně nutnou jsou doklady uloženy ve spise daňového subjektu na finančním úřadě. Pokud by tedy daňový subjekt potřeboval do těchto předaných dokladů nahlédnout, uplatní **právo nahlížet u správce daně kdykoliv v jeho obvyklou úřední dobu do převzatých dokladů** dle § 16 odst. 4 písmena g) ZSDP.

5.2.2 *Povinnosti daňového subjektu a práva správce daně*

Při zahájení daňové kontroly nevznikají daňovému subjektu jenom práva, ale vzniká mu i celá řada povinností. Tyto povinnosti daňového subjektu v průběhu daňové kontroly jsou uvedeny v § 16 odst. 2 ZSDP.

- Daňový subjekt má **povinnost sám nebo jím určeným zástupcem poskytovat informace o vlastní organizační struktuře, o pracovní náplni jednotlivých útvarů, o oběhu a uložení účetních a jiných dokladů** dle § 16 odst. 2 písmena a) ZSDP.
- Dále má daňový subjekt **povinnost zajistit vhodné místo a podmínky k provádění daňové kontroly** dle § 16 odst. 2 písmena b) ZSDP. Tímto vhodným místem by měla být vyčleněná místnost v sídle daňového subjektu nebo v jeho provozovně, popřípadě v pronajatých prostorách. Pokud je daňová kontrola prováděna na finančním úřadě správce daně, tato povinnost daňovému subjektu odpadá.
- Velmi významnou **povinností daňového subjektu je povinnost předložit na požádání záznamy, jejichž vedení bylo správcem daně uloženo, účetní a jiné doklady a účetní písemnosti, které prokazují hospodářské a účetní operace, jež jsou pro správné stanovení daňové povinnosti rozhodné anebo o které pracovník správce daně požádá, a podat k nim ústně nebo písemně požadovaná vysvětlení, má-li pracovník správce daně pochybnost o jejich úplnosti, správnosti nebo pravdivosti** dle § 16 odst. 2 písmena c) ZSDP. Pokud není daňový subjekt schopen ihned na místě předložit požadované doklady, správce daně tuto skutečnost zaznamená do protokolu, kde daňovému subjektu stanoví termín k doložení požadovaných dokladů. Jestliže tyto požadované doklady nebo písemnosti nejsou součástí účetnictví, stanoví správce daně daňovému subjektu lhůtu ke splnění této povinnosti.
- Další povinností daňového subjektu je **povinnost nezatajovat doklady, která má k dispozici nebo o nichž je mu známo, kde se nacházejí** dle § 16 odst. 2 písmena d) ZSDP. V průběhu daňové kontroly je daňový subjekt povinen předložit veškeré existující doklady prokazující jeho hospodářské

operace, jejichž vedení je předepsáno právními předpisy nebo uloženo rozhodnutím správce daně. Pokud tyto doklady nějakým způsobem pozbyl (např. ztratil, byly mu zcizeny nebo byly zničeny požárem, povodní) a později je správci daně, popřípadě odvolacímu orgánu předloží, bývají tyto nově nahrazené doklady velice často zpochybňovány pro jejich nedůvěryhodnost.

- Mezi významné povinnosti daňového subjektu patří **povinnost předložit důkazní prostředky prokazující tvrzení daňového subjektu v průběhu kontroly** dle § 16 odst. 2 písmena e) ZSDP. Dle zákona o správě daní a poplatků má daňový subjekt povinnost sám daň přiznat (břemeno tvrzení), ale i povinnost své tvrzení doložit (břemeno důkazní). Pokud tedy daňový subjekt sám uvede některé skutečnosti nebo určitá tvrzení, má povinnost tyto skutečnosti a tvrzení doložit příslušnými důkazními prostředky nebo důkazy navrhnout, nemá-li je sám k dispozici. Jedná se například o různá podání daňového subjektu, odpovědi na výzvy správce daně, svědecké výpovědi, znalecké posudky, veřejné listiny, účetní doklady, uzavřené smlouvy, povinné záznamy vedené daňovým subjektem. Jsou-li důkazní prostředky získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy, nelze je jako důkazní prostředky použít. V případě, že daňový subjekt nesplní svoji povinnost dle § 16 odst. 2 písmena e) a § 31 odst. 9 ZSDP a svá tvrzení neprokáže (neunese tedy důkazní břemeno), má správce daně oprávnění stanovit daňovému subjektu základ daně a daň na základě vlastních poznatků a pomůcek, získaných i bez součinnosti s daňovým subjektem.
- K následující povinnosti daňového subjektu patří **povinnost umožnit pracovníkovi správce daně vstup do každé provozní budovy, místnosti, místa i obydlí a dopravních prostředků, které daňový subjekt využívá buď též k podnikání, nebo souvisí s předmětem daně, dále do přepravních obalů a umožnit jednání s jakýmkoliv svým pracovníkem** dle § 16 odst. 2 písmena f) ZSDP. Z tohoto důvodu mají správci daně oprávnění vstupovat do kanceláří daňového subjektu, jeho skladů, do jeho provozoven, dopravních prostředků, přepravních obalů, jako jsou například kontejnery na přepravu zboží apod.

- K neopomenutelné povinnosti daňového subjektu patří **povinnost zapůjčit potřebné doklady a jiné věci mimo prostor kontrolovaného subjektu** dle § 16 odst. 2 písmena g) ZSDP. Nejčastěji jde o případy, kdy si tyto potřebné doklady nebo věci odnese správce daně na finanční úřad z důvodu jejich dalšího zkoumání a prověřování (odborné expertizy, znalecké posudky, smlouvy atd.) anebo má-li správce daně podezření, že by mohlo dojít ke zničení nebo pozměnění těchto dokumentů či věcí.
- Pokud tedy dojde k předání takovýchto dokladů, dokumentů či věcí správci daně, je správce daně povinen o této skutečnosti sepsat protokol. Tato povinnost vyplývá z **povinnosti sepsat protokol o převzetí dokladů a jiných věcí** dle § 16 odst. 7 ZSDP. V tomto protokolu podrobně uvede správce daně, o jaké doklady, dokumenty či věci se jedná, převzaté doklady, dokumenty či věci musí být řádně označeny a popsány. Následně je správce daně v souladu s § 16 odst. 7 ZSDP povinen vrátit tyto převzaté doklady, dokumenty či věci kontrolovanému daňovému subjektu zpět, nejdéle však do třiceti dnů ode dne jejich převzetí. V případě, že správce daně tuto pořádkovou lhůtu nedodrží a daňový subjekt prokáže, že mu vznikla škoda, může daňový subjekt uplatnit požadavek na náhradu škody. O vrácení převzatých dokladů, dokumentů či věcí kontrolovanému daňovému subjektu je sepsán protokol, ve kterém daňový subjekt stvrzuje, že doklady, dokumenty či věci mu byly v pořádku vráceny zpět.

5.3 Ukončení daňové kontroly

Daňová kontrola je u konce v okamžiku, kdy jsou správcem daně v daňové kontrole prověřeny všechny důkazní prostředky, předložené daňovým subjektem a zjištěny veškeré okolnosti mající vliv na správné stanovení základu daně a daně za kontrolované zdaňovací období. Poté je správce daně povinen sepsat o výsledku zjištění **zprávu o daňové kontrole** dle § 16 odst. 8 ZSDP. Zprávu o daňové kontrole je správce daně povinen sepsat vždy a s předepsanými náležitostmi, i když nemá důvod daňovému subjektu za kontrolované zdaňovací období daň dodatečně doměřit. V případě, že kontrolovaný daňový subjekt

odmítne zprávu podepsat, je povinen správce daně poučit daňový subjekt o důsledcích tohoto jednání.

Než dojde k vlastnímu podpisu kontrolní zprávy, je správce daně povinen projednat s kontrolovaným daňovým subjektem výsledky daňové kontroly a kontrolní zjištění dle § 16 odst. 8 ZSDP, aby se mohl kontrolovaný daňový subjekt řádně seznámit se zjištěními uvedenými v kontrolní zprávě ještě před jejím vlastním podpisem.

O projednání výsledků daňové kontroly s kontrolovaným daňovým subjektem sepisuje vždy správce daně **protokol o projednání výsledků z daňové kontroly**. Při tomto projednávání informuje správce daně kontrolovaný daňový subjekt o svých kontrolních zjištěních a daňový subjekt má právo se k těmto zjištěním vyjádřit, popřípadě navrhnout jejich doplnění nebo podat například námitky proti postupu správce daně. Pokud nastane případ, že kontrolovaný daňový subjekt zpochybní kontrolní zjištění a navrhne další důkazní prostředky, správce daně zapíše tuto skutečnost do protokolu o projednání zprávy o kontrole a po prověření těchto důkazních prostředků případně svá zjištění doplní nebo opraví. Také někdy nastávají případy, kdy kontrolovaný daňový subjekt nesouhlasí s kontrolními nálezy správce daně a následně odmítne podepsat protokol o projednání výsledků daňové kontroly. Toto bezdůvodné odmítnutí podpisu protokolu o projednání zprávy musí být zaprotokolováno, avšak nemá vliv na důkazní moc protokolu. I na tuto skutečnost je nutné kontrolovaný daňový subjekt odepírající podpis upozornit.

Po projednání výsledků daňové kontroly je kontrolovanému daňovému subjektu předložena kontrolní zpráva k podpisu. Po podepsání kontrolní zprávy obdrží kontrolovaný daňový subjekt nebo jeho zástupce jedno vyhotovení. V případě, že kontrolovaný daňový subjekt odmítne podepsat nejen protokol o projednání výsledků daňové kontroly, ale i kontrolní zprávu a navíc ještě odmítne zprávu o výsledku daňové kontroly převzít, nemá toto jeho jednání žádný významný vliv, protože mu ji může správce daně doručit poštou na doručenkou dle § 16 odst. 8 ZSDP.

6 Možné následky daňové kontroly

6.1 Výsledek daňové kontroly bez zjištění

Za den ukončení daňové kontroly se považuje **den podpisu zprávy o daňové kontrole**, v případě, kdy výsledkem daňové kontroly **není zjištění**, které by vedlo správce daně k dodatečnému vyměření daně a k vydání dodatečného platebního výměru.

6.2 Výsledek daňové kontroly se zjištěním

Za den ukončení daňové kontroly se považuje **den, kdy dodatečný platební výměr nabyt právní moc**, v případě, kdy výsledkem daňové kontroly je **zjištění**, které by vedlo správce daně k dodatečnému vyměření daně a k vydání dodatečného platebního výměru.

Dodatečným platebním výměrem lze rozdíl daňové povinnosti oproti původně přiznané a zaplacené daňovým subjektem jak zvýšit, tak i snížit.

Dodatečný platební výměr vydaný správcem daně na základě výsledků daňové kontroly je **rozhodnutím v daňovém řízení**, neboť pouze rozhodnutím v daňovém řízení lze ukládat povinnosti nebo přiznávat práva. Z tohoto důvodu jsou na toto rozhodnutí kladeny ze zákona stejné požadavky po stránce formální jako na každé jiné rozhodnutí.

Platební výměr a dodatečný platební výměr nepatří v daňovém řízení mezi ty typy daňových rozhodnutí, která musí obsahovat odůvodnění. V případě, že daňový subjekt po provedené daňové kontrole a po projednání a podpisu zprávy o daňové kontrole nesouhlasí s výší dodatečně vyměřené daně, může po doručení dodatečného platebního výměru podat **odvolání**.

7 Diskuse

Na základě dostupných informací lze považovat historii účetnictví na území českých zemí za velice zajímavou a poučnou, především tím, že struktura účetnictví byla na území českých zemí vždy na velmi vysoké úrovni. Velký rozvoj struktury účetnictví byl zaznamenán za vlády císařovny Marie Terezie v 18. století. V tomto období se v účetnictví kladl velký důraz na přesnost a poctivost a na schopnost obhájit své hospodaření a schopnost doložit stav svého majetku a závazků. Tato přednost se zachovala až do současnosti a stala se povinností daňového subjektu.

Účetnictví představuje věrné a poctivé zobrazení předmětu podnikání a finanční situace firmy. Je nástrojem pro sledování a zobrazení stavů a toků majetku podniku, zdrojů financování (kapitál vlastní a cizí), nákladů a výnosů a rozdílu mezi nimi, tedy výsledku hospodaření účetní jednotky v peněžních jednotkách za určité období.

Právní úprava účetnictví v České republice dříve rozlišovala jednoduché účetnictví a podvojně účetnictví. K 1. 1. 2004 došlo ke změně, kde jednoduché účetnictví bylo nahrazeno daňovou evidencí a podvojně účetnictví bylo nahrazeno účetnictvím. Daňová evidence nemá stanovenou závaznou formu ani způsob vedení. Obsah daňové evidence je vymezen pouze obecně dle zákona o daních z příjmů. Účetnictví je systém, který sleduje stav a změny stavu všech hospodářských prostředků a zdrojů jejich financováním, vynaložené náklady a dosažené výnosy s cílem vyčíslit v rámci systému výsledek hospodaření dle zákona o účetnictví.

Tabulka 1- Rozdíly mezi daňovou evidencí a účetnictvím

Rozdíly mezi daňovou evidencí a účetnictvím	
Daňová evidence	Účetnictví
je upravena Zákonem o dani z příjmů	je upraveno Zákonem o účetnictví
používají ji fyzické osoby	používají ho fyzické i právnické osoby
používá pojmy výdaje a příjmy	používá pojmy náklady a výnosy
daňový základ se stanoví rozdílem mezi příjmy a výdaji daňově uznatelnými	daňový základ vychází z výsledku hospodaření (rozdíl mezi výnosy a náklady daňově uznatelnými)
evidenci lze vést automatizovaně i ručně	evidenci nelze vést ručně, ale pouze automatizovaně pomocí software Money, ABRA, Pohoda atd.

Účetní jednotka je povinna při vedení účetnictví postupovat v souladu se zákonem o účetnictví a popřípadě dle příslušné prováděcí vyhlášky k němu a zároveň nesmí být jeho vedením porušován ani žádný jiný právní předpis. Mezi nejdůležitější zásady vedení účetnictví patří především správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost.

Správné vedení účetnictví a dodržování povinností stanovených zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, patří mezi nejčastěji prováděné daňové kontroly finančním úřadem. V případě porušení těchto povinností je správce daně oprávněn ukládat pokuty, a to dle § 37 zákona o účetnictví v závislosti na druhu protiprávního jednání s přihlédnutím k závažnosti, ke způsobu, k době trvání, k následkům a k výši protiprávního jednání. Řízení o uložení pokuty je možné zahájit do jednoho roku ode dne, kdy se příslušný orgán dozvěděl o porušení

povinnosti, nejpozději však do tří let ode dne, kdy k takovému porušení došlo. V ustanovení § 37 zákona o účetnictví je přímo výčet povinností, jejichž nesplnění může být pokutováno. V praxi jsou nejčastěji udělovány pokuty za chyby v účetnictví.

V současné době dle zákona o dani z příjmů je možné uplatňovat skutečné výdaje anebo výdaje paušálem. Tyto paušální výdaje upravuje zákon o daních z příjmů. Při uplatnění výdajů paušálem není zapotřebí znát podrobně zákon o účetnictví a s ním související vyhlášky včetně daňové evidence nebo účetnictví. Z tohoto důvodu je schopna řada živnostníků zvládnout účetní evidenci spojenou s paušálem sama.

Tabulka 2- Přehled výdajů procentem z příjmů

Činnost	Paušál
zemědělská výroba, lesní a vodní hospodářství	80%
řemeslná živnost	80%
ostatní živnost	60%
jiné podnikání podle zvláštních předpisů	60%
užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví	40%
nezávislé povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů	40%
znalec, tlumočník, zprostředkovatel kolektivních sporů	40%
zprostředkovatel kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona	40%
rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů	40%
činnost insolvenčního správce	40%
příjmy z pronájmu	30%

(Zdroj: vlastní zdroj)

Použití výdajů paušálem přináší živnostníkům několik výhod. Jednou z nich jsou poměrně vysoké výdajové paušály. Daňový subjekt má možnost uplatnit výdaje paušálem, pokud jsou jeho skutečné náklady nižší než výdaje stanovené paušálem. Díky tomu lze ušetřit na odvodu daně. Jelikož se v účetnictví účtuje o výnosech a nákladech, tak je nutné ponížít výnosy o výnosy zaúčtované, ale prozatím nezaplacené (pohledávky) a naopak přičíst přijaté finanční plnění ve formě záloh. Po těchto úpravách je možné pro daňové účely použít výdaje uplatněné paušálem ve výši podle vykonávané činnosti (viz tabulka č. 1). Další výhodou je značná úspora času. Není potřeba se zabývat tolik jednotlivými doklady, jako je tomu při vedení účetnictví anebo daňové evidence. Velkou výhodou při použití paušálu je jeho jednoduchost. Výdaje paušálem si může stanovit každý daňový subjekt sám, aniž by potřeboval účetní nebo daňového poradce. Postup pro výpočet výdajů paušálem je velmi jednoduchý. Daňový subjekt provede součet veškerých příjmů z vykonávané činnosti za uplynulý rok a výdaje vypočte pomocí procenta z celkových příjmů podle vykonávané činnosti (viz tabulka č. 1). Použití výdajů paušálem také snižuje riziko chyb. Odpadá povinnost prověřovat, zda daný výdaj je daňově uznatelný či neuznatelný. Jedinou povinností pro daňový subjekt je prokázat své příjmy z vykonávané činnosti. Další výhodou je úspora financí za školení, účetní poradenství a účetní programy. K uplatnění výdajů paušálem není potřeba ani účetní software ani zvláštní znalost vedení účetnictví. Daňovému subjektu také odpadá povinnost správně archivovat a inventarizovat, jako je tomu při vedení účetnictví a daňové evidence (například pro účetní závěrky a výroční zprávy 10 let, pro účetní doklady, účetní knihy a inventurní soupisy 5 let od uplynutí účetního období). K uplatnění výdajů paušálem stačí pouze evidovat a archivovat evidenci příjmů a pohledávek. K výčtu výhod patří i jednoduchá příprava na případnou daňovou kontrolu, která by spočívala pouze ve zpracování evidence příjmů a pohledávek.

Daňová kontrola je velice složitá a rozsáhlá problematika. V České republice je velká obměna pracovníků v daňové správě, což vede k velmi negativním důsledkům. Naopak je tomu například v Anglii, kde úředníci ve správě daní zůstávají v oboru zpravidla po dobu dvaceti až třiceti let.

Pro správce daně je velmi důležitý výběr daňových subjektů ke kontrole, aby daňová kontrola byla efektivní. Jsou určité případy, kdy by měla být daňová kontrola provedena vždy. Jedním z případů je kontrola obchodní společnosti před zánikem nebo v případě ukončení činnosti daňového subjektu. Při výběru subjektů ke kontrole se berou v úvahu i různé podněty, jako jsou anonymy a oznámení jiných orgánů a i vlastní zjištění. Velkou pozornost správci daně připisují zvláště, opakujícím se ztrátám na daních z příjmů u daňových subjektů, opakovaně vysokým nebo naopak mimořádným nadměrným odpočtům na DPH, špatné platební disciplíně při odvodu daní, zjištěným nedostatkům při již provedených daňových kontrolách, daňovým subjektům s propojenými majetkovými a obchodními vztahy, subjektům s rozvinutými zahraničně obchodními vztahy, subjektům s obchodními a finančními vztahy se subjekty umístěnými v tzv. daňových oázách a subjektům s velkými obraty finančních prostředků a nízkou kapitalizací.

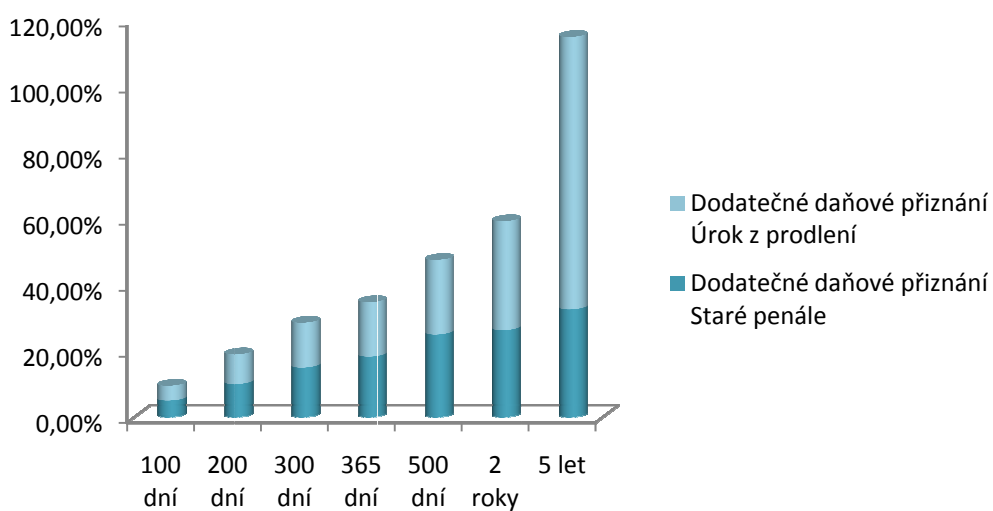
Mimořádnou pozornost je třeba věnovat problematice dodatečného daňového přiznání podaného daňovým subjektem. Pokud nastane případ, že daňový subjekt po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání zjistí, že jím přiznaná daňová povinnost v daňovém přiznání podaném na finančním úřadě je nižší nebo daňová ztráta vyšší, než by dle skutečnosti měla být, je povinen podat v předepsané lhůtě dodatečné daňové přiznání. Nyní daňový subjekt stojí před otázkou, zda podat dodatečné daňové přiznání nebo zda podstoupit riziko daňové kontroly. Při tomto rozhodnutí bere daňový subjekt v úvahu pravděpodobnost, že se u něho daňová kontrola uskuteční, a že správce daně nedostatky odhalí, ale také rozdílnost ve výši sankcí, které by mu z doměřené daně (nově i ze snížení daňové ztráty) vznikly. V tabulce č. 4 je uveden přehled porovnávací sankce v případě podání dodatečného daňového přiznání daňovým subjektem anebo doměření daně finančním úřadem dle staré a nové zákonné úpravy.

Tabulka 3 - Porovnání sankcí platných od 1.1.2007

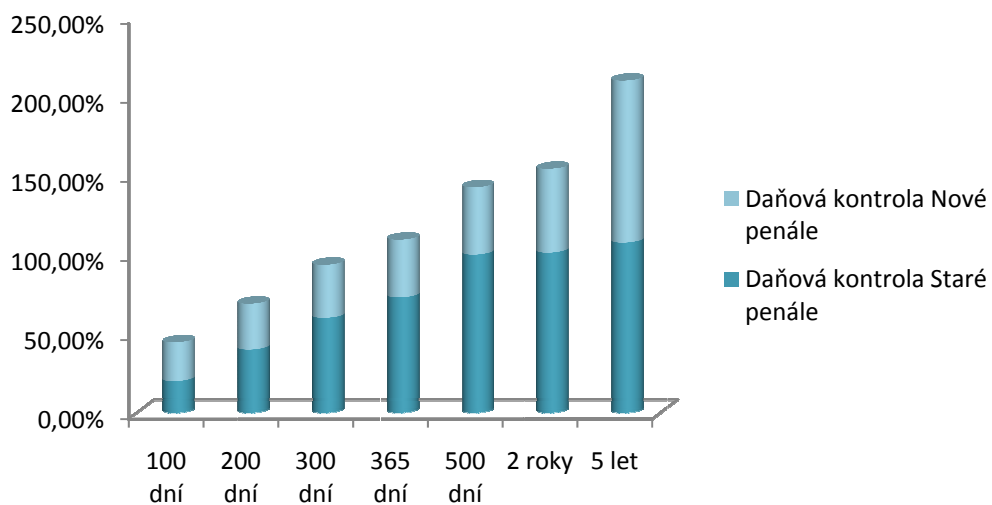
Doba prodlení dny/roky	Dodatečné daňové přiznání		Daňová kontrola	
	Staré penále 0,05 % denně/ 2,1 % *p.a.	Úrok z prodlení 16,5 % **p.a.	Staré penále 0,2 % denně/ 2,1 % *p.a.	Nové penále 20 % + úrok z prodlení 16,5 % **p.a.
100 dní	5,0%	4,5%	20,0%	24,5%
200 dní	10,0%	9,0%	40,0%	29,0%
300 dní	15,0%	13,6%	60,0%	33,6%
365 dní	18,3%	16,5%	73,0%	36,5%
500 dní	25,0%	22,6%	100,0%	42,6%
2 roky	26,3%	33,0%	101,3%	53,0%
5 let	32,6%	82,5%	107,6%	102,5%

* 140 % diskontní sazby ČNB 1,5 %
** repo sazba ČNB 2,5 % plus 14 %

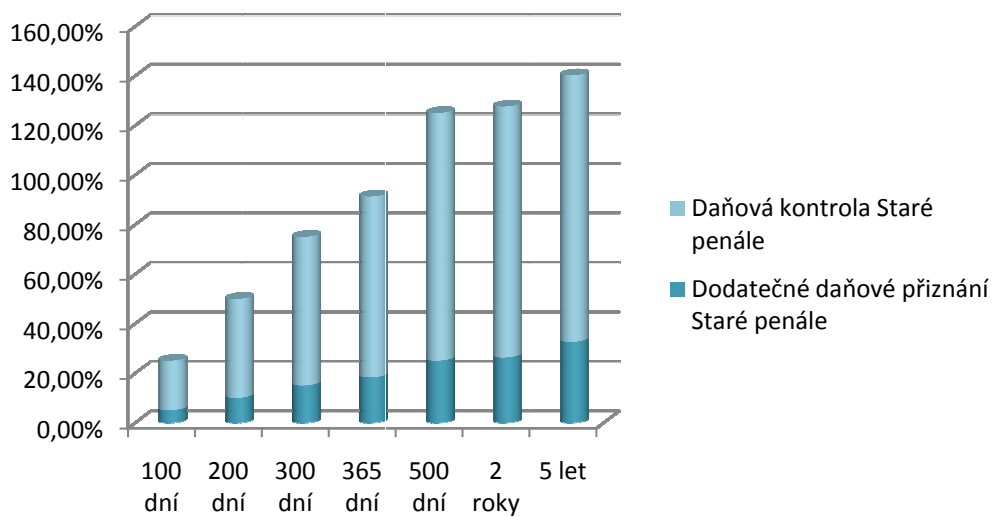
(Zdroj: vlastní výpočet)



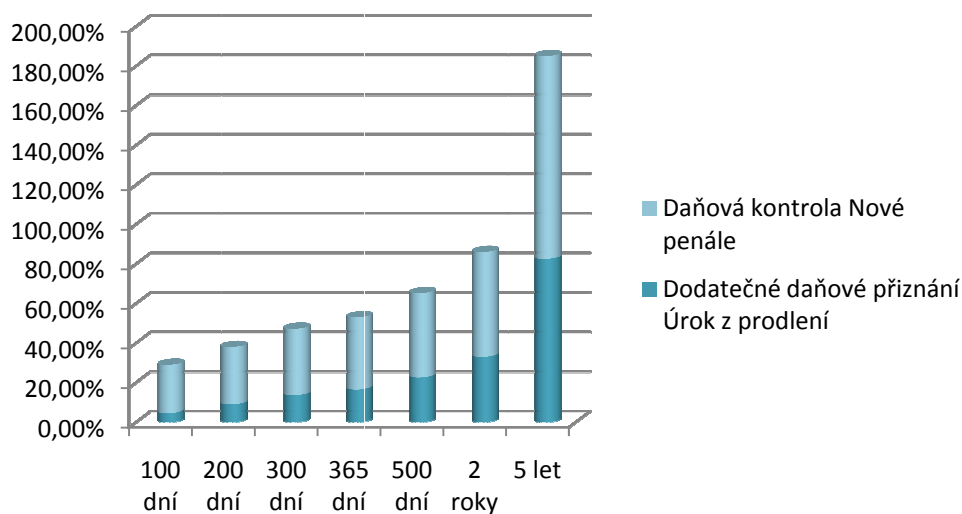
Obrázek 2 - Dodatečné daňové přiznání – staré vs. nové sankce



Obrázek 3 - Daňová kontrola – staré vs. nové penále



Obrázek 4 - Staré penále u daňové kontroly vs. dodatečného daňového přiznání



Obrázek 5 - Nová sankce u daňové kontroly vs. dodatečného daňového priznání

Z tabulky č. 3 vyplývá, že v případě dodatečného daňového priznání jsou staré a nové daňové sankce přibližně na stejné úrovni. Znatelnější rozdíl nového penále oproti původnímu je zhruba po dvou letech prodlení. V opačném případě je tomu u doměření daně z daňové kontroly. Pokud nebereme v úvahu krátká období pro doměření daně od původní splatnosti (například doba prodlení sto dní), je nové penále pro daňové subjekty v případě doměrků z daňové kontroly výhodnější. K největšímu snížení penále dochází při doměření ve lhůtách jeden až tři roky od původního dne splatnosti daně. Velký rozdíl mezi dodatečným daňovým priznáním a daňovou kontrolou zachycuje tabulka č. 3 u starého penále. Tabulka č. 3 ukazuje, že staré penále výrazně preferovalo podání dodatečného daňového priznání před daňovou kontrolou. U nového penále platného od 1. ledna 2007 je výhoda podání dodatečného daňového priznání před daňovou kontrolou nižší a navíc se ještě v čase snižuje.

Přehled porovnání sankcí v tabulce č. 4 upozorňuje, že nová zákonná úprava penále a úroků z prodlení z daňových nedoplatků bude daňové subjekty méně motivovat k podávání dodatečných daňových priznání na vyšší daňovou povinnost. A to především ty daňové subjekty, které budou navíc kalkulovat

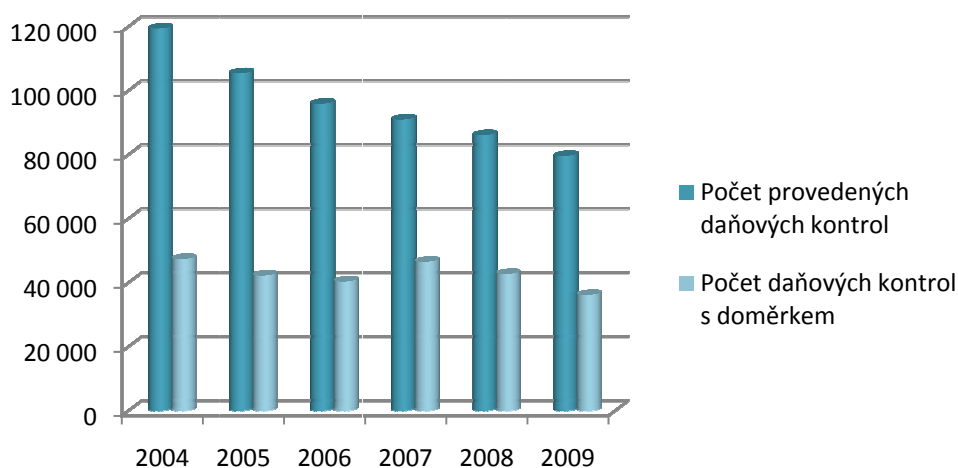
i s určitou pravděpodobností, že se u nich daňová kontrola za příslušné zdaňovací období vůbec neuskuteční anebo že se nedostatky neodhalí.

Tabulka 4 - Přehled počtu provedených daňových kontrol, počtu daňových kontrol s doměrkem a doměrků z kontrol v tis. Kč

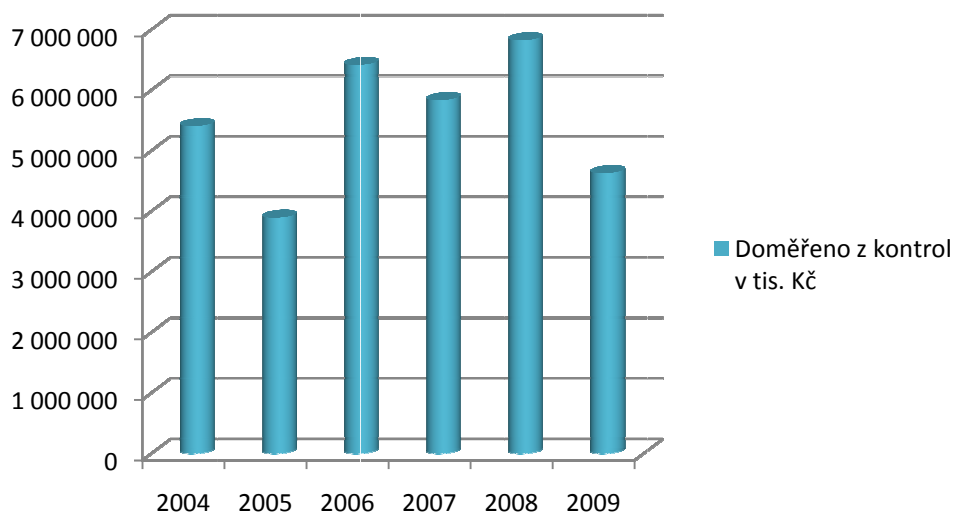
Rok	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Počet provedených daňových kontrol (ks)	119 428	105 409	95 918	90 991	86 087	79 614
Počet daňových kontrol s doměrkem (ks)	47 401	42 241	40 395	46 534	42 715	36 177
Doměřeno z kontrol (v tis. Kč)	5 402 617	3 891 488	6 413 222	5 832 315	6 820 922	4 627 245

Poznámka: k uvedené tabulce MF uvádí, že se za jednu daňovou kontrolu považuje kontrola jedné daně za jeden rok. Jedná se o kontroly, které byly v letech 2004 - 2009 ukončeny.

(Zdroj: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/info_zadost_54501.html?year=2010 ze dne 8. 3. 2011)



Obrázek 6 - Počet provedených kontrol



Obrázek 7 - Doměřeno z kontrol v tis. Kč

Mezi nové trendy v daňových kontrolách v České republice patří zejména zlepšení efektivity práce správcům daně použitím analytických softwarových nástrojů a zavedením elektronické kontroly dat. Elektronická kontrola dat znamená, takovou formu kontroly, kdy daňový subjekt předá správci daně požadovaná data pro daňovou kontrolu v elektronické podobě na technickém nosiči dat. Správce daně pak tato data zpracuje na svém PC pomocí speciálního analytického softwaru. Pro import dat do analytického softwaru jsou nejvhodnější formáty například databázový formát XML, formát D-base - DBF, formát Microsoft Access – MDB, formát Lotus – WK a číslo např. WK3 a formát Microsoft Excel – XLS.

Hlavním přínosem elektronické kontroly dat je pro daňový subjekt zkrácení doby pobytu správce daně v sídle daňového subjektu, protože správce daně bude moci převážnou část daňové kontroly provádět na svém pracovišti. Dále na základě počítačové analýzy dat může správce daně vznášet jednodušší cílené požadavky, předpokládá se i celkové zkrácení daňové kontroly a do určité míry její zautomatizování a zkvalitnění daňového řízení. Při elektronické kontrole nedochází k rozšíření věcného rozsahu daňové kontroly. Správci daně se při

kontrole nadále pohybují v rámci vymezeném ZSDP a ostatními daňovými předpisy.

Zavedení elektronické kontroly je výsledkem spolupráce české daňové správy s daňovými správami ostatních členských zemí EU. Jedná se o snahu přizpůsobit daňovou správu podnikatelské praxi. Elektronická kontrola umožňuje daňové správě přiblížit se požadavkům daňové veřejnosti a její zavedení se stává nezbytností v období elektronické fakturace, elektronického obchodování, elektronického uchovávání a zpracování dat. Při dodržování odpovídajících ustanovení ZSDP (včetně § 2 odst. 9) a ostatních souvisejících zákonných norem není třeba se této formy daňové kontroly obávat.

8 Závěr

Na základě dostupných informací a praktických zjištění je velmi důležité, klást důraz na správné vedení účetnictví. Existují daňové subjekty, které mají zákonem předepsanou formu vedení účetnictví a ty, které si mohou vybrat, zda budou vést účetnictví, daňovou evidenci, anebo použijí výdaje paušálem, pokud jim to zákonná úprava umožní. Použití výdajů paušálem přináší daňovým subjektům řadu výhod, kterými jsou poměrně vysoké výdajové paušály, značná úspora času v administrativě, jednoduchost výpočtu paušálu bez potřeby účetní nebo daňového poradce, snižují rizika chyb při prověřování daňově uznatelných a neuznatelných výdajů, úspora financí za školení a účetní programy atd. Jedinou povinností daňového subjektu je prokázat své příjmy z vykonávané činnosti. K výčtu výhod patří i jednoduchá příprava na daňovou kontrolu, která by spočívala pouze ve zpracování evidence příjmů a pohledávek.

Každá účetní jednotka je povinna vést takové účetnictví, aby pomocí účetních předpisů byla schopna sestavit účetní závěrku, která zobrazuje věrný a poctivý obraz předmětu a finanční situace dané účetní jednotky. Řádně vedené účetnictví musí být správné, úplné, srozumitelné, průkazné a přehledné. S vedením účetnictví souvisí řada povinností, které je účetní jednotka povinna plnit. Pokud tak neučiní, může být účetní jednotka za porušení těchto povinností sankcionována příslušným finančním úřadem. Maximální výši pokuty zákon rozlišuje podle povahy porušené povinnosti. Při stanovení výše pokuty zákon přihlíží zejména k závažnosti, ke způsobu, k době trvání, k následkům a k výši případného bezdůvodného obohacení. Řízení o uložení pokuty je možné zahájit do jednoho roku ode dne, kdy se příslušný orgán dozvěděl o porušení povinnosti, nejpozději však do tří let ode dne, kdy k takovému porušení došlo. V praxi se udělují pokuty především za chybné vedení účetnictví.

Velmi důležitou a nezastupitelnou roli při současném ekonomickém vývoji má účetní závěrka. Povinnosti vztahující se k poskytovaným informacím účetní závěrky se neustále rozšiřují a upřesňují, z toho důvodu je účetní jednotka povinna k sestavování účetní závěrky přistupovat správně a zodpovědně. Účetní

závěrka je veřejným dokumentem, ze kterého čerpají informace nejen akcionáři nebo podílníci, ale i burzy, potencionální investoři, stát a různé instituce. Dále pak věřitelé, zejména banky při poskytování úvěrů čerpají informace mimo jiné z účetní závěrky a většinou za více období tak, aby mohly vyhodnotit rizika spojená s poskytnutím úvěru. Informace z účetní závěrky však využívají i ostatní věřitelé, obchodní partneři, zaměstnanci a další, kteří mají o tyto informace zájem. Informace z účetní závěrky však může využít i každý občan, který se občas stává obchodním partnerem a chtěl by při obchodování předejít možné újmě. Řada účetních jednotek účetní závěrku a výroční zprávu sestavuje v takové formě, která reprezentuje a představuje účetní jednotku, a tím přispívá k upevnění své pozice na trhu.

Jednou z nejvýznamnějších činností, které musí účetní jednotka provést, aby mohla uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku, je mimo jiné inventarizace jednotlivých položek rozvahy. Této oblasti by měla každá účetní jednotka věnovat zvláštní pozornost. Jedině důkladnou a poctivou fyzickou a dokladovou inventurou jednotlivých položek rozvahy může účetní jednotka odhalit různé chyby a nejasnosti v zaúčtování a tím předejít případným nesrovnalostem při daňové kontrole a následným dodatečným vyměření daně. Existuje celá řada odborné literatury a odborných školení a seminářů, která se zabývá touto účetní problematikou. Někdy se může stát, že ani odborná literatura nestačí, protože některé výklady zákona mohou být nejasné a těžko srozumitelné. Z tohoto důvodu lze doporučit každé účetní jednotce se obrátit na kvalifikovanou účetní nebo registrovaného daňového poradce. Další možností je poslat písemně konkrétní dotaz na finanční úřad nebo finanční ředitelství, popřípadě Ministerstvo financí. V některých případech dojde k situaci, že finanční úřad odkáže účetní jednotku na příslušného registrovaného daňového poradce. Veškeré služby účetních a daňových poradců jsou sice zpoplatněny, ale určitě je to pro účetní jednotku finančně výhodnější než později platit několikanásobně vyšší dodatečně vyměřenou daň spolu s penálem z daňové kontroly.

Mimořádnou pozornost je třeba věnovat problematice dodatečného daňového přiznání podaného daňovým subjektem. Pokud nastane případ, že daňový subjekt po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání zjistí, že jím

přiznaná daňová povinnost v daňovém přiznání podaném na finančním úřadě je nižší nebo daňová ztráta vyšší, než by dle skutečnosti měla být, je povinen podat v předepsané lhůtě dodatečné daňové přiznání. Nyní daňový subjekt stojí před otázkou, zda podat dodatečné daňové přiznání nebo zda podstoupit riziko daňové kontroly. Při tomto rozhodnutí bere daňový subjekt v úvahu pravděpodobnost, že se u něho daňová kontrola uskuteční a že správce daně nedostatky odhalí. Dále také rozdílnost ve výši sankcí, které by mohly daňovému subjektu vzniknout z doměřené daně. Na základě porovnání sankcí v případě podání dodatečného daňového přiznání daňovým subjektem anebo doměření daně finančním úřadem dle staré a nové zákonné úpravy vyplývá, že v případě dodatečného daňového přiznání jsou staré a nové daňové sankce přibližně na stejné úrovni. Znatelnější rozdíl nového penále oproti původnímu je zhruba po dvou letech prodlení. V opačném případě je tomu u doměření daně z daňové kontroly. Pokud nebereme v úvahu krátká období pro doměření daně od původní splatnosti (například doba prodlení sto dní), je nové penále pro daňové subjekty v případě doměrků z daňové kontroly výhodnější. K největšímu snížení penále dochází při doměření ve lhůtách jeden až tři roky od původního dne splatnosti daně. Velký rozdíl mezi dodatečným daňovým přiznáním a daňovou kontrolou je u starého penále. Přehled porovnání sankcí ukazuje, že staré penále výrazně preferovalo podání dodatečného daňového přiznání před daňovou kontrolou. U nového penále platného od 1. ledna 2007 je výhoda podání dodatečného daňového přiznání před daňovou kontrolou nižší a navíc se ještě v čase snižuje. Výsledkem tohoto porovnání je skutečnost, že nová zákonná úprava penále a úroků z prodlení z daňových nedoplatků bude daňové subjekty méně motivovat k podávání dodatečných daňových přiznání na vyšší daňovou povinnost. A to především ty daňové subjekty, které budou kalkulovat i s určitou pravděpodobností, že se u něho daňová kontrola za příslušné zdaňovací období vůbec neuskuteční anebo že se nedostatky neodhalí.

Daňová kontrola je zahájena sepsáním protokolu správcem daně, kde se jednoznačně stanoví začátek daňové kontroly, a tím se předejde případným nesrovnalostem a sporům. Samotný průběh daňové kontroly se stává standardizovanou procedurou. Především se zde jedná o povinnostech daňového

subjektu podle § 16 odst. 2 ZSDP a právech daňového subjektu podle § 16 odst. 4 ZSDP. Přitom však platí, že k jednotlivým právům a povinnostem daňového subjektu patří i práva a povinnosti správce daně. V případě, že účetní jednotka striktně dodržuje daňové a účetní zákony, nemusí se obávat daňové kontroly ani jejích možných následků.

Klidný a rychlý průběh daňového řízení předpokládá součinnost. K součinnosti je zapotřebí dvou, tedy správce daně i daňový subjekt. Zákon poskytuje daňovému subjektu právo součinnosti téměř ve všech formách a fázích daňového řízení. Je velmi důležité, aby si daňové subjekty i správci daně toto právo řádně uvědomovali, dostatečně ho využívali a náležitě ho respektovali. Bude-li tomu tak, bude v daňovém řízení méně nespokojenosti, neshod, sporů a konfliktů, a daňová kontrola se tak nestane obávanou noční můrou všech daňových subjektů.

9 Seznam literatury

9.1 Odborná literatura

BONĚK, Václav, BĚHOUNEK, Pavel, BENDA, Václav, HOLMES, Alena. *Lexikon – daňové pojmy*. Ostrava: Jiří Motloch – Sagit, 2001. ISBN: 80-7208-265-5.

HOLOUŠOVÁ, Drahomíra, KROBOTOVÁ, Milena. *Diplomové a závěrečné práce*. 1. vyd. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 2002. 117 s. ISBN 80-244-0458-3.

JANKU, Martin a kolektiv. *Základy práva pro posluchače neprávnických fakult*. Praha: C. H. Beck, 2010. ISBN: 978-80-7400-344-8.

KANIOVÁ, Lenka, JANÁKOVÁ, Yveta. *Daňová kontrola – práva a povinnosti podnikatele*. Praha: Computer Press, 2000. ISBN: 80-7226-289-0.

KOBÍK, Jaroslav. *Daňová kontrola*. Praha: ASPI, a. s., 2006. ISBN: 80-7357-170-6.

KOBÍK, Jaroslav, ŠPERL, Jiří, RAMBOUSEK, Jan. *Daňové spory, jejich prevence a řešení*. Praha: ASPI, a. s., 2006. ISBN: 80-7357-185-4.

LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Sporné otázky daňového řízení*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2009. ISBN: 978-80-7357-479-6.

MÜLLEROVÁ, Libuše, VANČUROVÁ, Alena. *Daně v účetnictví*. Praha: Vysoká škola ekonomická, 2003. ISBN: 80-245-0591-6.

SLÁDKOVÁ, Eva a kolektiv. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha: ASPI, a. s., 2009. ISBN: 80-7357-434-5.

ŠÁNOVÁ, Zuzana. *Základy účetnictví*. Hradec Králové: Gaudeamus, 2010. ISBN: 978-80-7435-070-2.

Účetnictví podnikatelů 2007. Praha: MERITUM výkladová řada ASPI, a. s., 2007. ISBN: 978-80-7357-236-5.

9.2 Internetové zdroje

MINISTERSTVO FINANČÍ. Dostupné on-line na:

http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/info_zadost_54501.html?year=2010

[cit. 2011-03-08]

PROVOZNĚ EKONOMICKÁ FAKULTA ČZÚ. Norma ČSN ISO690, 690-2.

Dostupné on-line na:

https://student.czu.cz/index.php?id_menu=374&id_submenu=407&id_con_kind=5&id_con=2887 [cit. 2011-03-20]

9.3 Ostatní zdroje

BOUČKOVÁ, B. *Seminář k bakalářské práci pro studenty KS Hradec Králové*.

Praha: Provozně ekonomická fakulta ČZÚ, 2011

10 Seznam tabulek

Tabulka 1- Rozdíly mezi daňovou evidencí a účetnictvím.....	50
Tabulka 2- Přehled výdajů procentem z příjmů	51
Tabulka 3 - Porovnání sankcí platných od 1.1.2007	54
Tabulka 4 - Přehled počtu provedených daňových kontrol, počtu daňových kontrol s doměrkem a doměrků z kontrol v tis. Kč	57

11 Seznam obrázků

Obrázek 1 - Typy účetních období	19
Obrázek 2 - Dodatečné daňové přiznání – staré vs. nové sankce	54
Obrázek 3 - Daňová kontrola – staré vs. nové penále	55
Obrázek 4 - Staré penále u daňové kontroly vs. dodatečného daňového přiznání	55
Obrázek 5 - Nová sankce u daňové kontroly vs. dodatečného daňového přiznání.....	56
Obrázek 6 - Počet provedených kontrol	57
Obrázek 7 - Doměřeno z kontrol v tis. Kč.....	58