

Záznamní povinnosti pro daňové účely.

Dr. Ladislav Vašíček.

Snaha po zvýšené kontrole daňových příznání poplatníků vedla finanční správu vždy k ukládání určitých záznamních povinností. Dosud však nebylo obecné povinnosti činiti o obchodech záznamy, leč pokud je ukládal obchodní zákon jen podnikům protokolovaným. Proto byly-li vyhlášeny některé daňové úlevy, jichž mohly dosáhnouti i neprotokolované podniky, byly spojeny zpravidla s povinností vésti řádné obchodní knihy. Tak tomu bylo na př. při nároku na uznání odpočitatelnosti rezervy pro všeobecnou daň výdělkovou nebo při uplatnění odpočitatelnosti mimořádných odpisů, vytvoření daně-prostě investičního fondu (reservy), u daně z obratu při průkazu určitých skutečností, majících za následek snížení sazby nebo příznání osvobození (dodávky ve velkém, určitá osvobození § 4).

Do konce roku 1923 byla stanovena všeobecná povinnost podnikatelů, podrobených dani z obratu vésti daňový záznam a do něho zapisovati denní tržbu. Tato povinnost byla však pro odpor těchto zrušena a na její místo nastoupila povinnost k vedení zvláštních záznamů jen u určitých poplatníků a to zpravidla jen proto, aby mohli prokázati svůj nárok na osvobození od daně z obratu vůbec (obchodní jednatelé) nebo jen z dodávek vývozních (vývozci musí vésti evidenční knihu o vývozu). K vedení nákupního záznamu byli povinni podnikatelé, nakupující zboží od nepodnikatelů, k vedení daňového záznamu poplatníci paušalované daně z obratu.

S účinností od 1. září 1941 zavedlo vládní nařízení ze dne 29. května 1941, čís. 297 všeobecnou záznamní povinnost pro účely daňové, vztahující se na všechny podnikatele, resp. na určité druhy podnikatelů. Záznamní povinnost týká se vedení 3 druhů záznamů: zaznamenávání obrátů, došlého a vydaného zboží. Vedení každého z těchto záznamů je stanoveno pro jiný okruh poplatníků a obsahuje zvláštní povinnosti o předmětu záznamu. Bude proto v dalším o těchto povinnostech pojednáno.

I. Záznam obrátů.

Všichni podnikatelé, kteří podléhají dani z obratu (§§ 1 a 6 vl. nař. o dani z obratu), jsou povinni pro účely daně z obratu zaznamenávati veškeré úplaty a vlastní spotřebu. Od povinnosti vedení těchto záznamů nejsou osvobozeni ani ti podnikatelé, kteří vedou řádné obchodní knihy, ačkoliv jejich obraty se dají zjistiti z knihy

pokladní, bankovní, poštovní spořitelny a z knihy úvěrní (jde-li o protiúčet), pokud přiznávají podle přijatých úplat nebo z účtu zboží (či knihy vydaných účtů), pokud přiznávají podle účtovaných cen. Od zaznamenávání obrátů jsou osvobozeni toliko podnikatelé zemědělských a lesních závodů, jejichž obraty z těchto závodů nepřesáhly v posledním předcházejícím kalendářním roce 100.000.— K a u nichž tyto obraty v běžném roce pravděpodobně tuto částku nepřesáhnou, a to jen pokud jde o obraty z těchto závodů. Toto osvobození má povahu věcnou a je vázáno jediné na zemědělský či lesní závod, nikoliv na jiné podniky a závody podnikatelovy, jejichž obraty záznamní povinnosti podléhají. O tom, který závod lze považovati za závod zemědělský neb lesní nemá vládní nařízení bližšího ustanovení. Poněvadž však tato ustanovení platí pro obor daně z obratu, máme za to, že pojem zemědělského a lesního závodu dlužno vykládati analogicky podle čl. 48, odst. 1, druhého vl. nař. o dani z obratu. Podle tohoto ustanovení je zemědělským a lesním závodem závod, kterého hlavním účelem je zemědělství a lesnictví. Zemědělstvím a lesnictvím se rozumí vzdělávání půdy, provozování zahrádnictví, zelinářství, ovocnářství a vinařství, lukařství a pastevnictví, lesnictví, chov ryb (rybníkářství a rybářství). Nemůže proto pod tento pojem spadati na př. mlékárna, která jiným vyrobené zemědělské produkty (mléko) zpracovává a dále prodává.

O tom, zda osvobození od vedení záznamů pro daň z obratu přísluší od účinnosti vl. nař. čís. 297/1941 Sb. (t. j. od 1. září 1941), rozhoduje výše docíleného obratu za dobu od 1. ledna do 30. srpna 1941. Osvobození platí, jestliže obraty ze závodu zemědělského a lesního nepřesáhly za tuto dobu 65.000.— K.

Sluší poznamenati, že při zjišťování obratu ze závodu zemědělského a lesního musí býti vzat zřetel na veškeré obraty (tedy i osvobozené) ze všech závodů zemědělských a lesních téhož podnikatele, poněvadž s hlediská daně z obratu (§ 15) nutno celkový obrat pokládati za jediný obrat jednoho závodu. Bude proto povinen vésti záznamy o obratu též podnikatel, který vlastní dva neb více takových závodů, jejichž obraty sice samy o sobě částky, stanovené vl. nař. nepřesahují, ale v úhrnu převyšují částku 100.000.— K, resp. 65.000.— K.

Předmětem této záznamní povinnosti jsou veškeré úplaty, které podnikatel přijímá za své dodávky a jiná plnění, a cena vlastní spotřeby.

Vl. nařízení neřeší samo otázku, co je to úplata, a proto tento pojem nutno rovněž vykládati ve smyslu § 9 vl. nař. o dani z obratu. Úplatou je vše, co musil příjemce dodávky neb jiného plnění (odběratel dodavatelův) vynaložiti, aby dodávky neb jiného plnění nabyl. Je jí každá protihodnota, poskytnutá za dodávku neb plnění a může záležeti v penězích, směnce, postoupené pohledávce neb protiúctu. Za úplatu však nelze považovati náhradu škody, která nemá povahu protiplnění, nýbrž se poskytuje ze zvláštního právního titulu, nikoliv z titulu dodávky neb plnění. Vl. nař. nerozlišuje při stanovení této povinnosti, zda jde o úplaty za dodávky neb jiná plnění,

dani podléhající či od daně osvobozená. Proto musí býti do záznamu zapsány *všechny úplaty*, které podnikatel přijme. Veškeré úplaty musí býti zaznamenány postupně (alespoň denně) a to s vyznačením dne jejich přijetí; ze záznamu musí býti dále patrné, kdy určitou úplatu podnikatel obdržel a úplaty zapsány v chronologickém pořadí.

Dále je podnikatel povinen zapisovati do těchto záznamů pro daň z obratu cenu vlastní spotřeby. Vlastní spotřebou se rozumí podle vl. nař. o dani z obratu vzetí předmětů podnikatelem z podniku k účelům, které nenáleží k jeho podnikání. Vlastní spotřeba se může týkati jen hmotných věcí, nikoliv výkonů. Poněvadž vlastní spotřeba podléhá dani z obratu (§ 1, č. 2), vztahuje se povinnost záznamní i na cenu této vlastní spotřeby. Výše hodnoty vlastní spotřeby se řídí cenou, kterou obvykle platí překupníci v místě a době vzetí předmětů z podniku za předměty stejného neb podobného druhu. Kdy má býti tato spotřeba do záznamu zapsána neobsahuje vlád. nařízení bližšího ustanovení, podobného jako u záznamní povinnosti úplat. Toliko všeobecně se praví v § 17, odst. 2, že zápisy do knih a záznamů musí býti konány běžně, úplně a správně. Toto ustanovení vzhledem k jeho obecnosti třeba vztahovati i na zápis vlastní spotřeby.

Konečně ukládá toto vl. nař. podnikatelům jako povinnost, aby pravidelně, nejpozději koncem každého splátkového období sečetli přijaté úplaty a ceny vlastní spotřeby. Splátkové období je u větších podnikatelů t. j. u těch, jejichž celkový obrat v posledním předcházejícím roce dosáhl 500.000.— K, měsíc a u ostatních podnikatelů kalendářní čtvrtletí. Musí proto býti úplaty a cena vlastní spotřeby sečtena vždy koncem každého měsíce, resp. koncem každého kalendářního čtvrtletí.

Pokud jde o formu těchto záznamů, stanoví vl. nař., že ze záznamů musí býti patrné, jak se úplaty rozčleňují podle různých daňových sazeb, dále které úplaty připadají na obraty od daně osvobozené. Bude proto povinen podnikatel zříditi v záznamu příslušné sloupce pro jednotlivé daňové sazby, jež u něho přicházejí v úvahu, a do nich zapisovati úplaty podle sazeb, jimž tyto podléhají. Rovněž musí úplaty od daně osvobozené zvlášť vykázati. Toto ustanovení je dáno za účelem ulehčení daňové kontroly.

Pro větší podnikatele nebudou tyto nové předpisy znamenati mnoho nového, poněvadž mnozí již za účelem snažšího sestavení příznání k dani z obratu ve svých knihách zvlášť vykazovali jak úplaty, osvobozené od daně, tak i dani podléhající podle různých sazeb nebo ze zápisů v obchodních knihách prováděli sestavy úplat pro daň z obratu. Menší podnikatelé zpravidla takových zápisů o úplatách nevedli a proto snad v mnohém případě bude vedení těchto záznamů působiti obtíže.

Ačkoliv toto vl. nařízení ukládá jako povinnost vésti tyto záznamy o úplatách pro účely daně z obratu *všem podnikatelům*, přece vyvstává otázka, zda takové záznamy budou povinni vésti i ti poplatníci daně z obratu, kteří mají dle § 17, odst. 7 vl. nař. o dani

z obratu povoleno přiznávatí účtované ceny místo přijatých úplat. U těchto poplatníků nejsou totiž podkladem zdanění přijaté úplaty, nýbrž účtované ceny. Pak ovšem ztrácí význam vedení takového záznamu pro daň z obratu, pro jejíž snažší kontrolu bylo vedení záznamu jako povinnost uloženo, u těchto poplatníků, neboť oni sestavují svá přiznání nikoliv podle přijatých úplat, k jejichž zjišťování mají sloužiti tyto záznamy, nýbrž podle účtovaných cen, tedy na zcela jiném podkladě. Pravděpodobně v těchto případech bude moci povolití podle § 15, odst. 1 tohoto vl. nař. vyměřovací úřad úlevy v záznamních povinnostech ke zjištění úplat.

Vládní nařízení v § 5 určuje, že povinnost činiti záznamy se vztahuje na veškeré úplaty, které podnikatel přijme počínajíc dnem 1. září 1941 za své dodávky a jiná plnění, a na cenu vlastní spotřeby, u níž vznikne daňová povinnost počínajíc dnem 1. září 1941. (Daňová povinnost u vlastní spotřeby vzniká dnem vzetí předmětů z podniku.) U dodávek a jiných plnění nezáleží na vzniku daňové povinnosti. Musí tedy býti zapsány i úplaty za dodávky a jiná plnění, provedené i před 1. zářím 1941, ba i před 1. říjnem 1940 (před platností nové úpravy daně z obratu). (Dokončení.)

Smlouva služební a pojistná povinnost.

Jaromír Š t ě p á n.

(Dokončení.)

III. Smluvní poměr; platnost smlouvy.

Ke vzniku poj. povinnosti se žádá, aby práce byly vykonávány na základě smlouvy, nikoli tedy na př. podle předpisu nějakého zákona, nařízení, stanov a pod., není-li tu ovšem předepsáno ještě nadto uzavření smlouvy. Správně tedy nalezl n. s. s., že nepodléhají poj. povinnosti chovanci ústavu mrzáčků, kteří podle předpisů ústavu jsou zavázáni k určitým pracím za účelem svého školení,²⁵⁾ ani chovanci ústavu pro nezaměstnané, přidržovaní k nucené práci,²⁶⁾ dále osoby, dostávající chudinskou podporu a konající za to určité úkoly,²⁷⁾ a řádové sestry, ustanovené jako ošetřovatelky ve veř. nemocnici, třebaž za svou činnost dostávají zaopatření a jejich řád peněžité příspěvek.²⁸⁾ Rovněž nejsou podrobeny poj. povinnosti oso-

²⁵⁾ Boh. A. 1137.

²⁶⁾ Boh. A. 12.080.

²⁷⁾ V. p. s. 11. I. 1930, Cpo 1/30, Mentzl, I., str. 344.

²⁸⁾ Boh. A. 10.540; též n. s. s. 12. V. 1933, č. 8.322, Svěpomoc 1933, str. 239. Všeobecně o mniších a řeholnicích *Janošík-Riedl*, Výklad . . . , str. 38. Opačně Budw. A. 9622.