

BULLETIN

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE — INFORMACE



GrECo JLT Czech Republic - Váš partner pro pojištění

Jako Váš partner:

- Jsme přední pojišťovací makléř a poradce na trhu
- Tvoříme součást celosvětové makléřské sítě JLT International Network zastoupené ve více jak 135 zemích světa
- Své služby nabízíme napříč oblastmi podnikatelské sféry

Výhody společnosti GrECo:

- Využíváme **špičkové pojistné techniky k tvorbě individuálních řešení** v oblasti pojištění a risk managementu.
- Náš tým tvoří **experti s dlouholetou praxí, bohatými zkušenostmi a odbornými znalostmi.**
- Jsme **specialisté na profesní pojištění odpovědnosti** a řadu dalších druhů pojištění.
- Nasloucháme **Vášim potřebám** s cílem vytvořit pro Vás řešení „šité na míru“.
- Váš osobní makléř je **Vám k dispozici od sjednání pojištění až po likvidaci pojistné události.**
- **Šetříme Vaše náklady** prostřednictvím našich dlouholetých obchodních kontaktů a nad standardních vztahů s pojistiteli. To nám umožňuje vyjednat **pro Vás vždy ty nejvýhodnější podmínky.**
- **Vždy stojíme na straně klienta.**
- **Poskytujeme komplexní zákaznický servis.**
- Provádíme audit stávajících pojistných smluv, které přepracujeme v optimální variantu řešící Vaši konkrétní situaci. Sjednáme a zajistíme Vám výhodnější pojištění.

Zajišťujeme pro Vás:

- Pojištění profesní odpovědnosti fyzických osob
- Pojištění profesní odpovědnosti právnických osob
- Pojištění profesní odpovědnosti zaměstnanců
- Pojištění vozidel
- Pojištění zařízení kanceláře a elektroniky

Výhody rámcového pojistného programu:

- Rozsáhlé obchodní kontakty zajišťují nejlepší možné cenové řešení pro naše klienty
- **Rychlé a odpovídající pojistné plnění po vzniku škody - jednotná likvidace škod**
- Pojistit se mohou všichni řádní členové Svazu účetních a Komory certifikovaných účetních, kteří mají oprávnění vykonávat účetní činnost na území ČR

Kontakt

GrECo JLT Czech Republic s.r.o.

Klára Lichtenberková

Správce pojistného programu Svazu účetních a Komory Certifikovaných účetních

tel.: +420 296 331 234

mobil: +420 606 223 534

e-mail: k.lichtenberkova@greco.cz

BULLETIN 2/2013

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Interpretace NÚR č. I-25: Ocenění po předchůdci	2
Interpretace NÚR č. I-26: Slevy z pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku	4
Z Koordinačního výboru GFŘ a KDP ČR	
Změny v uplatnění paušálních výdajů od 1. 1. 2013 – účastník sdružení, které není právnickou osobou	7
Ručení příjemcem zdanitelného plnění za nezaplacenou daň, vybrané otázky	9
Oprava účetní chyby minulých let od 1. ledna 2013	12
Revidovaný návrh novelizace IFRS pro leasingy – zaměřeno na nájemce	14
Nová legislativa	18
Informace Ministerstva financí a Finanční správy ČR	22

JUDIKÁTY

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ČR	25
Unijní právo brání tomu, aby stavovské sdružení svým členům ukládalo povinnost účastnit se systému povinného vzdělávání, jenž částečně vylučuje hospodářskou soutěž	28

INFORMACE

Odpovědnost za zpracování účetnictví ve světle judikatury	30
Monitor	33
Zákulisí	38

POZVÁNKY

Pozvánky na vzdělávací akce Komory	40
------------------------------------	----

Interpretace NÚR č. I-25

Ocenění po předchůdci

POPIS PROBLÉMU

1. V případech, kdy společnosti nabývají položky majetku transakcemi, jako jsou fúze a nepeněžní vklady (obecně veškeré případy, na které je aplikováno ustanovení § 24 odst. 3 písm. a) zákona o účetnictví), praxe se značně liší v tom, jak ocenění u nabývajících účetních jednotek navazuje na ocenění u předchozí účetní jednotky.
2. Porovnáme-li ocenění před transakcí a po transakci, lze se v zásadě setkat s těmito přístupy:
 - (a) Položka majetku je chápána jako nově nabytá (analogie klasické koupě) a předchozí ocenění není nijak zohledňováno.
 - (b) Položka majetku je chápána jako majetek s historií.
3. Pokud se položka chápe jako majetek s historií, existují dále rozmanité způsoby, jak navázat na původní ocenění. V zásadě připadají v úvahu následující možnosti:
 - (a) Nabývajících účetní jednotka příslušné položky přebírá v ocenění předchůdce, přičemž:
 - (i) přebírá i „strukturu“ původní účetní hodnoty, tj. účetní hodnota položky je stále stejně rozdělena na brutto hodnotu, oprávků a opravné položky či
 - (ii) dochází ke kompenzaci uvedených složek (např. brutto hodnoty a oprávek) původní účetní hodnoty.
 - (b) Nabývajících účetní jednotka změní výši ocenění oproti předchůdci, přičemž při této změně postupuje tak, že např.
 - (i) ponechá původní brutto hodnotu a podle potřeby upraví původní opravné položky či oprávků (teprve po zrušení všech opravěk a opravných položek zvýší brutto hodnotu),
 - (ii) ponechá opravné položky či oprávků v původní výši a změní brutto hodnotu,
 - (iii) původní brutto hodnotu, opravné položky i oprávků změní o stejné procento

to tak, aby bylo dosaženo cílové netto hodnoty, nebo

(iv) brutto hodnotu, opravné položky a oprávků stanoví kvalifikovaným odhadem.

4. Existuje-li výše uvedená škála možností, je otázkou, jak vybrat nejvhodnější metodu.
5. Předmětem této interpretace není, zda při ocenění položek majetku u nabyvatele je vhodnější vycházet z jejich původní účetní hodnoty nebo reálné hodnoty. Tato interpretace se zabývá až problémy, které jsou spojeny s realizací tohoto rozhodnutí.

ŘEŠENÍ

6. S výjimkou případů uvedených v odst. 7 účetní jednotka, která oceňuje majetek podle ustanovení § 24 odst. 3 písm. a) zákona o účetnictví
 - (a) v případě, že postupuje podle bodu 1 citovaného ustanovení (dále jen „ocenění v účetních hodnotách předchůdce“), pro stanovení brutto hodnoty majetku použije jeho netto hodnotu v účetnictví předchůdce,
 - (b) v případě, že postupuje podle bodu 2 citovaného ustanovení (dále jen „ocenění reálnou hodnotou“), pro stanovení brutto hodnoty majetku použije jeho reálnou hodnotu.

Jak při ocenění v účetních hodnotách předchůdce, tak při ocenění reálnou hodnotou jsou tedy oprávků a opravné položky vždy nulové.
7. V případech, kdy nedošlo k faktické změně kontroly nad dotčeným majetkem, tj. transakce, při kterých dochází k nabytí oceňovaného majetku, jsou důsledkem pouze formální reorganizace spojených osob (např. při fúzi sesterských společností), a je-li zvoleno ocenění v účetních hodnotách předchůdce, je alternativně možné přebrat veškeré složky tohoto účetního ocenění, tj. původní brutto hodnotu, oprávků i opravné položky.

8. Je-li přebírán odepisovatelný majetek, je nutné, aby přebírající účetní jednotka přehodnotila původní odpisové plány tak, aby navazovaly na rozhodnutí o způsobu ocenění a odpovídaly plánovanému využití majetku.
9. Účetní jednotka v příloze popíše, jak bylo přistoupeno k přecenění po předchůdci.

ZDŮVODNĚNÍ ZÁVĚRŮ

10. Účetní předpisy neobsahují konkrétní postup, jak prakticky provést přecenění nebo jak pokračovat v ocenění použitým předchozí účetní jednotkou. K volbě daného postupu nelze v zásadě využít kritéria věrného a poctivého zobrazení, neboť postupy, které připadají v úvahu, není možné seřadit podle toho, jak věrně zobrazující podstatu transakce. To je způsobeno tím, že transakce, při kterých se ocenění po předchůdci řeší, se účtují a vyzkazují v souladu s jejich formou, nikoli však podstatou.
11. Proto pro volbu metody je třeba hledat jiné kritérium, a tímto by měl být zejména princip srozumitelnosti. Většina z množiny technicky možných metod uvedených v odst. 2 a 3 není sama o sobě srozumitelná, jejich pestré použití v praxi je srozumitelnější ještě méně. Proto se jako nejlepší cesta jeví vybrat z možných metod tu nejsrozumitelnější a ostatní možné metody neaplikovat.
12. Za nejsrozumitelnější metodu se v této interpretaci považuje postup, kdy účetní jednotka při prvotním ocenění nabývaného majetku postupuje analogicky jako při pořízení majetku, tj. majetek je zaúčtován v jedné částce, která je jeho brutto hodnotou. Tuto „pořizovací cenu“ zákon umožňuje stanovit jako rovnou ocenění u předchůdce nebo na úrovni reálné hodnoty. Je-li majetek právě nabyt, není srozumitelné (s výjimkou případů uvedených v odst. 7) v takovém okamžiku účtovat o jeho opravkách resp. opravných položkách.
13. V případech uvedených v odst. 7 je zachována naprostá ekonomická kontinuita činností spjatých s daným majetkem. K takové situaci dochází při reorganizacích v rámci ekonomických skupin, kdy majetek je stále pod stejnou (ultimátní) kontrolou, tj. mění se jen firma obchodní společnosti, ale vše ostatní zůstává zachováno. V takovém případě je kontinuita

činností vyjádřena právě zachováním stávajícího ocenění vč. jeho rozdělení na jeho různé složky (brutto, oprávky, opravné položky). Protože kontinuita činnosti a kontroly nad majetkem je doprovázena kontinuitou účetního ocenění, vyhovuje takový postup principu srozumitelnosti.

14. Zachování stávajícího ocenění umožňuje § 24 odst. 3 písm. a bod 1 zákona o účetnictví. Toto ustanovení neřeší, zda toto ocenění má představovat novou brutto hodnotu přebíraného majetku či toto ocenění je možné převzít vč. jeho struktury, tj. v brutto ceně a souvisejících korekcích vykázaných předchůdcem. Převzetí struktury ocenění nezabraňuje ani § 25 zákona, který pro aktiva v zásadě vyžaduje použití pořizovacích cen, protože citované ustanovení § 24 a ustanovení § 25 se navzájem vylučují (výslovnou podmínkou pro použití § 24 odst. 3 zákona je nemožnost postupu podle § 25 zákona; pokud dojde k postupu podle § 24, nelze výsledek podrobit požadavku na soulad s ustanovením § 25).
15. Požadavky této interpretace vycházejí zejména z:
 - (a) § 19 odst. 6 zákona o účetnictví, který vyžaduje, aby účetní závěrka byla srozumitelná. Tento požadavek nemůže být splněn, pokud pečlivě nebudou zváženy možné metody ocenění, vybrána nejvhodnější a tento výběr bude v příloze zdůvodněn, a
 - (b) § 39 odst. 5 až 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., které vyžadují, aby příloha informovala o použitých účetních metodách, jejichž znalost je významná pro posouzení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a pro analýzu informací obsaženou v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty. Dále je nutné uvést způsob stanovení opravek, opravných položek, reálných hodnot a řadu dalších informací. Bez údajů o metodách ocenění převzatých položek majetku se účetní závěrka stane neúplnou.

TUTO INTERPRETACI SCHVÁLILA NÚR

DNE 18. BŘEZNA 2013

■ Zpracovatel interpretace:

Ing. Jiří Pelák, Ph.D.

Interpretace NÚR č. I-26

Slevy z pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku

POPIS PROBLÉMU

1. Návrh Interpretace NI-43 otevřel částečně problém následných změn do pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku (dále rovněž jen „majetku“). Tato situace není v českých účetních předpisech dostatečně řešena. Následné změny pořizovacích cen se však neomezují pouze na následné získání či vrácení dotace. Naopak, mohou vyplývat např. z řady ujednání mezi dodavatelem a odběratelem majetku.
2. Jedním z případů následné změny pořizovací ceny majetku je poskytnutí slevy dodavatelem nabyvateli majetku v některém z následných období po pořízení majetku. Ačkoliv situace, kdy dojde k poskytnutí zcela nečekané slevy dlouho po pořízení, může být neobvyklá, mnohem častější je případ, kdy sleva byla stanovena v závislosti na budoucích podmínkách, přičemž v době pořízení majetku se jejich splnění nejevilo jako velmi pravděpodobné, a proto nedošlo k účtování o nároku na slevu, nicméně v budoucnu byly podmínky splněny a sleva byla nakonec přiznána a realizována.
3. Tato interpretace se zabývá otázkou, zda by v případě poskytnutí slevy v některém následném období mělo dojít k úpravě pořizovací ceny tohoto majetku u nabyvatele majetku, a jakým způsobem by měl nabyvatel upravit příslušné oprávkky a odpisy.
4. Tuto interpretaci nelze zobecňovat na jiné typy změn pořizovací ceny majetku např. na úpravu ceny z titulu změny DPH. Rovněž nelze pojem sleva používaný v této interpretaci automaticky vztáhnout na některé specifické cenové podmínky (např. skonta považovaná účetní jednotkou za finanční výpůjčku). Tuto interpretaci také nelze vztáhnout na přípa-

dy, kdy neúčtování o slevě v minulosti bylo chybou.

5. Tuto interpretaci lze vztáhnout pouze na slevu z ceny majetku, jejíž přiznání nebylo v období pořízení majetku velmi pravděpodobné.

ŘEŠENÍ

Rozeznání slevy v následujících účetních obdobích u nabyvatele majetku:

6. Pokud je nabyvateli přiznána sleva z ceny majetku, který je již v používání, měla by tato sleva být účtována oproti položce, se kterou věcně souvisí.
7. Při neexistenci jiných důvodů ke slevě se má za to, že sleva z ceny pořízeného majetku souvisí s tímto majetkem jako takovým, a v tom případě by měla být účtována proti pořizovací ceně takového majetku. Tato situace může zahrnovat např. slevu vzhledem k pozdnímu uvedení do provozu, předem dohodnutou slevu v závislosti na výkonnosti aktiva, atd.
8. V praxi mohou nastat případy, kdy je poskytnuta následná sleva z ceny majetku, ovšem tato sleva se prokazatelně vztahuje k nákladům, které byly vykázány ve výsledovce. To může být např. v situaci, kdy dodavatel svou neodbornou péčí způsobil nefunkčnost aktiva, která vedla ke ztrátám z provozu, které byly vykázány ve výsledovce, a následně poskytnutá sleva de facto kompenzuje tyto ztráty. V takovém případě může účetní jednotka vyhodnotit, že vztah poskytnuté slevy k prokázaným ztrátám je natolik zřejmý, že je z hlediska věrného a poctivého obrazu pravdivější danou slevu v účetnictví považovat za kompenzaci ztrát a účtovat ji na výsledkové účty. Za slevu či snížení hodnoty majetku tedy

nelze považovat kompenzaci (náhradu) ztrát vzniklých v souvislosti s užíváním aktiva.

Oprávky a odpisy u nabyvatele majetku

po zaúčtování slevy:

9. Pro následné slevy z pořizovací ceny majetku se u oprávek a odpisu jeví jako obecně vhodnější postup neměnit hodnotu dosavadních oprávek, ale v návaznosti na změnu pořizovací, a tudíž i zůstatkové ceny majetku, provést přehodnocení budoucích odpisů daného majetku.

ZDŮVODNĚNÍ

Rozeznání slevy v následujících účetních obdobích u nabyvatele majetku:

10. Pokud je nabyvateli přiznána sleva z ceny majetku, který je již v používání, musí nabyvatel majetku vyhodnotit, z jakého důvodu byla tato sleva poskytnuta, a k čemu se věcně vztahuje.
11. Pokud sleva představuje úpravu ceny majetku (např. sleva vyplývající z jiné než smluvené kvality aktiva, sleva představující výsledek dlouhého vyjednávání o ceně nakoupeného majetku, sleva jako výsledek realizace budoucí cenové podmínky – např. v závislosti na dosažených výnosech či budoucích událostech/neudálostech, atd.), není vhodné, aby o ní účetní jednotka účtovala tak, že ji s poukazem na to, že příslušný majetek již byl zařazen, promítne do výsledovky, tj. zaúčtuje výnos. Z této situace žádný výnos účetní jednotce neplyne, neboť transakce nebyla z pohledu možných výnosů dokončena (majetek nebyl prodán či spotřebován, nýbrž je neustále v používání), tudíž zisk nebyl dosažen a účtování slevy do výnosu by znamenalo umělé navýšení zisku účetní jednotky. Pokud by byl výnos v takovéto situaci dovolen, znamenalo by to možnost strukturovat transakci pořízení majetku časově tak, aby došlo k rozdělení pořizovací ceny do aktiv a výsledovky. Účtování výnosu z prostého pořízení odporuje základním zásadám akruálního účetnictví i věrnému obrazu finanční situace a hospodaření.
12. O zcela jinou situaci se jedná, pokud se následná sleva z ceny majetku prokazatelně

váže nikoliv k danému majetku, ale k nákladům, které byly v běžném období či minulých obdobích účtovány na výsledkové účty (např. ztráty z provozu spojené s používáním aktiva). V této situaci může účetní jednotka vyhodnotit, že vztah poskytnuté slevy k prokázaným nákladům je natolik zřejmý, že je z hlediska věrného a poctivého obrazu účetnictví pravdivější danou slevu pro účely účetnictví považovat za kompenzaci (náhradu) ztrát a účtovat ji na výsledkové účty. Tato situace však v zásadě předpokládá, že daná sleva z ceny majetku je ve skutečnosti něčím jiným než slevou ve smyslu bodu 2.

Oprávky a odpisy u nabyvatele majetku

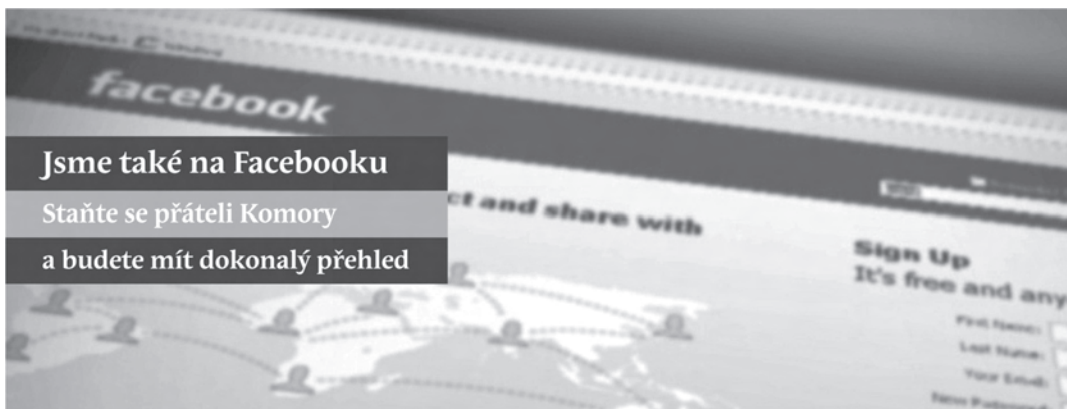
po zaúčtování slevy:

13. Pokud je následná sleva zaúčtována jako snížení pořizovací ceny majetku, vyvstává otázka, zda by mělo dojít k úpravě dosud zaúčtovaných oprávek či nikoliv, a jak nakládat s budoucími odpisy tohoto majetku. Zde je vhodné připomenout, že účetnictví zná obecně tři způsoby možného řešení:
 - a. Retrospektivní úprava, tj. úprava oprávek, jako by bývaly byly, pokud by sleva byla zohledněna od data zařazení majetku do užívání, a to vč. úpravy nerozdělených zisků minulých let. Tento postup v českém účetnictví účetní jednotka aplikuje pouze tehdy, pokud došlo k chybě při účtování v minulých účetních obdobích, tj. např. pokud účetní jednotka již měla na slevu nárok a tuto skutečnosti nezaúčtovala.
 - b. Úprava oprávek, jako by bývaly byly, pokud by sleva byla zohledněna od data zařazení majetku do užívání, ale s tím, že dopad na minulé oprávky je proúčtován do výsledku hospodaření běžného účetního období.
 - c. Prospektivní úprava, tj. oprávky se nijak neupravují, pouze se přehodnotí odpisy budoucích účetních období vzhledem ke změně pořizovací ceny, resp. zůstatkové ceny majetku. Pokud je však sleva z ceny majetku vyšší než současná zůstatková cena majetku, rozdíl se promítne do výsledovky.

14. Pokud se nejedná o chybu při účtování v minulých obdobích a účetní jednotka až v běžném účetním období získala na slevu nárok nebo se sleva stala velmi pravděpodobnou, je otázkou, zda je vhodnější postup podle bodu 13 b) či 13 c).
15. Jedním ze základních účetních předpokladů je srozumitelnost účetnictví. Zatímco použití postupů podle bodu 13 b) může mít svou obhajitelnost ve specifických případech, kdy účetní jednotka změnu ceny předpokládala již během pořizování, ale podle daných účetních postupů o ní do určitého okamžiku nemohla účtovat (např. v případě dotace, viz návrh Interpretace NI-43), její široké použití pro jakékoliv následné změny cen nemusí být vhodné. Její aplikace by mohla vést k neustálým změnám minulých opravek, přičemž tyto změny by byly účtovány do běžného období a narušovaly by srozumitelnost a srovnatelnost účetních informací.
16. Pro následné slevy z pořizovací ceny majetku se jeví u opravek a odpisů jako vhodnější postup podle bodu 13 c), kdy se hodnota dosavadních opravek nemění, ale v návaznosti na změnu zůstatkové ceny majetku dojde k přehodnocení budoucích odpisů.
17. Existuje však celá řada specifických situací, při kterých dochází v následujícím účetním období ke změně pořizovací ceny majetku, a nelze proto vyloučit, že v některých případech dojde účetní jednotka po posouzení charakteru slevy, skutečností a informací, které existovaly při pořizování majetku, a/nebo posouzení stávající zůstatkové ceny majetku, k závěru, že postupem věrněji zobrazujícím danou transakci je varianta podle 13 b). Vzhledem k výše zmíněnému principu srozumitelnosti by však tento postup neměl být obecným pravidlem pro veškeré transakce následných slev z pořizovací ceny majetku.
18. V každém případě je vhodné, aby účetní jednotka svou účetní metodiku použitou při zohlednění slevy z ceny majetku popsala v příloze k účetní závěrce.

**TUTO INTERPRETACI SCHVÁLILA NÚR
DNE 13. KVĚTNA 2013**

■ **Zpracovatel interpretace:
Ing. Petr Vácha**



Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU GFŘ A KDP ČR

Změny v uplatnění paušálních výdajů od 1. 1. 2013 – účastník sdružení, které není právnickou osobou

(č. 397/27.03.13 – uzavřeno dne 27. března 2013)

Předkládají:

ING. JAN ČAPEK, daňový poradce, č. osvědčení 1310

ING. LUCIE ŘÍHOVÁ, PH.D., daňový poradce, č. osvědčení 3678

SITUACE

Příspěvek navazuje na příspěvek č. 392/20.02.13 Změny v uplatnění paušálních výdajů od 1. 1. 2013, ve kterém byla mj. řešena problematika uplatnění paušálních výdajů u OSVČ postupující podle § 13 ZDP (spolupracující osoby).

Výše uvedený příspěvek dochází k závěru, že v případě, kdy OSVČ využije postup podle § 13 ZDP (spolupráce), bude se omezení ve výši výdajů (ve výši 800 tis. Kč, resp. 600 tis. Kč) posuzovat až po rozdělení příjmů a výdajů na spolupracující osobu (samozřejmě při respektování omezení podle § 13 ZDP).

V praxi vyvstává obdobná otázka v situacích, kdy manželé (případně jiné osoby) společně podnikají na základě smlouvy o sdružení, které není právnickou osobou, a postupují tak podle § 12 ZDP. Pokud jsou příjmy a výdaje rozděleny mezi účastníky sdružení rovným dílem (tj. ve smyslu pokynu GFŘ D-6 k § 12 ZDP, že u každého účastníka je podíl příjmů stejný jako podíl výdajů), mohou účastníci sdružení uplatnit výdaje paušální částkou (procentní podíl podle § 7 odst. 7 ZDP).

CHARAKTERISTIKA SDRUŽENÍ

Sdružení (podle § 829 a dále podle ObčZ) je vytvářeno jeho účastníky k různým účelům, může sledovat podnikatelské zájmy či být formou podnikání sdružených osob. Ke vzniku smlouvy po-

stačuje, aby se účastníci dohodli o účelu sdružení, nejčastěji cíle, jehož hodlají svou v daném rozsahu koordinovanou činností dosáhnout. Může jít o spolupráci účastníků časově neohrazenou (např. propojení návazných výrobních účastníků) k zajištění určité činnosti.

Při uzavírání smlouvy o sdružení si její účastníci určí, kdo zajistí jakou činnost pro sdružení. Přitom určující zde budou mj. předpoklady účastníků (např. profese účastníka, know-how). Účast ve sdružení může pro účastníka být spojena někdy pouze s výkonem pracovní činnosti, k níž se ve smlouvě k dosažení účelu sdružení zaváže.

Pokud je sdružení založeno za účelem podnikatelské činnosti, je zapotřebí, aby účastníci zajišťující ve sdružení určité podnikatelské činnosti, měli pro tyto činnosti živnostenská oprávnění.

UPLATNĚNÍ VÝDAJŮ

Pokud budou příjmy a výdaje rozděleny mezi účastníky rovným dílem (tj. ve smyslu pokynu GFŘ D-6 k § 12 ZDP, že u každého účastníka je podíl příjmů stejný jako podíl výdajů), může se účastník sdružení uplatnit výdaje paušální částkou (procentní podíl podle § 7 odst. 7 ZDP), případně si zvolit uplatnění výdajů na něj připadajících v prokázané výši.

V praxi mohou nastat rovněž situace, kdy budou jednotliví účastníci sdružení vykonávat pro

sdužení různé činnosti, které budou spadat pod různé režimy uplatnění paušální výše výdajů podle § 7 odst. 7 písm. a)–d) ZDP.

Vzhledem k právní povaze výkonu jednotlivých činností jednotlivými účastníky sdružení by měl každý účastník sdružení při stanovení výše paušálních výdajů vycházet z charakteru své činnosti, kterou se zavázal pro sdružení vykonávat (a ke které má rovněž potřebná živnostenská oprávnění). Procentní výše paušálních výdajů by měla odpovídat právě charakteru konkrétní činnosti vykonávané poplatníkem, neboť tyto procentní výše (80 %, 60 %, 40 %, resp. 30 %) byly stanoveny primárně s ohledem na nákladovou náročnost jednotlivých činností.

Rovněž omezení paušálních výdajů absolutní částkou (ve výši 800 tis. Kč, resp. 600 tis. Kč) se uplatní podle charakteru činnosti konkrétního účastníka sdružení.

Na příkladu sdružení, jehož účelem by bylo poskytování komplexního ekonomického poradenství třetím osobám (vedení účetnictví, finanční poradenství, daňové poradenství atd.), by jednotliví účastníci sdružení aplikovali procentní výši

paušálních výdajů podle své konkrétní činnosti, kterou pro sdružení osobně vykonávají, tj. účetní by postupoval podle § 7 odst. 7 písm. b) ZDP (60% paušál, bez absolutního omezení), daňový poradce by postupoval podle § 7 odst. 7 písm. c) ZDP (40% paušál, s absolutním omezením 800 tis. Kč), poplatník zajišťující provozní a administrativní zajištění chodu sdružení by postupoval podle § 7 odst. 7 písm. b) ZDP (60% paušál, bez absolutního omezení).

ZÁVĚR

V souladu s logikou a závěry prezentovanými v příspěvku č. 392/20.02.13 se domníváme, že i v případě účastníků sdružení se bude omezení ve výši výdajů (ve výši 800 tis. Kč, resp. 600 tis. Kč) posuzovat až po rozdělení příjmů, za každého účastníka sdružení samostatně.

Při stanovení výše paušálu (%) a jeho omezení (800 tis. Kč, resp. 600 tis. Kč) bude každý účastník sdružení vycházet z charakteru své činnosti (a existenci příslušného oprávnění k této činnosti), kterou se zavázal v rámci sdružení osobně vykonávat.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Závěr – souhlas

Nelze se odvolávat na závěry prezentované v příspěvku č. 392/20.02.13, protože s nimi GFŘ vyslovilo nesouhlas a tento příspěvek byl uzavřen s rozporem.

GFŘ se domnívá, že toto je zcela odlišný případ, kdy účastníci sdružení, které je založeno za účelem podnikání, jsou samostatné podnikatelské subjekty, které sledují společné podnikatelské zájmy a za tímto účelem spolu uzavřely dohodu. Jejich činnost může být různorodá a není tedy pevně podřízena jednomu subjektu, jako je tomu ve zmiňovaném příspěvku č. 397.

Pokud je zde splněna podmínka rozdělení příjmů a výdajů rovným dílem mezi účastníky sdružení, která je stvrzená písemně, mohou si jednotliví účastníci sdružení příslušnou výši paušálních výdajů uplatnit po rozdělení příjmů až do maximální výše dané § 7 odst. 7 písm. a) až d) ZDP.

Ručení příjemcem zdanitelného plnění za nezaplacenou daň, vybrané otázky

(č. 402/24.04.13 – uzavřeno dne 24. dubna 2013)

Předkládá:

MILAN VODIČKA, daňový poradce, č. osvědčení 1366

1. ÚVOD

Účelem dokumentu je vyjasnit některé aktuální otázky elektronického zveřejňování a ověřování údajů týkající se nespolehlivých plátců DPH a čísel účtů pro realizaci platebního bezhotovostního styku, v souvislosti s novelizovaným zněním zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (dále také „ZDPH“).

2. VYMEZENÍ PROBLÉMU

Dále uváděné otázky se vztahují na způsob a podmínky zveřejnění, ověřování a aktualizaci údajů rozhodných pro případné uplatnění institutu ručení příjemce zdanitelného plnění za nezaplacenou daň podle § 109 odst. 1 písm. c) nebo § 109 odst. 3 ZDPH.

3. AKTUÁLNÍ PRÁVNÍ STAV

Novelou zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty bylo rozšířeno ručení příjemce zdanitelného plnění za nezaplacenou daň podle § 109 také na případy, kdy :

- a) v okamžiku jeho uskutečnění je o poskytovateli zveřejněna skutečnost, že je nespolehlivým plátcem (§ 109 odst. 3 ZDPH),
- b) je zcela nebo zčásti úplata za zdanitelné plnění poskytnuta bezhotovostním převodem na jiný účet poskytovatele platebních služeb, než který je zveřejněn správcem daně (§ 109 odst. 2 písm. c) ZDPH).

V obou výše uvedených případech je stanoveno zveřejnění relevantních údajů „způsobem umožňujícím dálkový přístup“, tedy na internetových stránkách Ministerstva financí (http://adisreg.mfcr.cz/cgi-bin/adis/idph/int_dp_prij.cgi?ZPRAC=FDPHI1&poc_dic=2).

Přechodná ustanovení zákona č. 502/2012 Sb. stanovila v bodě 10. pro zveřejnění údajů podle § 98 písm. d) ZDPH lhůtu prvního dne třetího kalendářního měsíce po nabytí účinnosti novelizovaného znění ZDPH. Systém zveřejňování údajů umožňující dálkový přístup by tedy měl fungovat od 1. 4. 2013.

Čísla účtů a spolehlivost plátců bude možno ověřovat také prostřednictvím webové služby na adrese <http://adisrws.mfcr.cz/adistc/axis2/services/rozhraniCRPDPH.rozhraniCRPDPHSOAP>, a to i hromadně s limitem jedno sto plátců (DIČ).

ZDPH uvádí v § 106a podmínky vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí. Způsobem umožňujícím dálkový přístup má být podle § 106a odst. 6 zveřejněna skutečnost, že plátcem je nespolehlivým plátcem anebo, že jím není. Dále byly podmínky ohledně nespolehlivého plátce popsány v Informaci GFŘ k aplikaci § 106a zákona 235/2004 Sb. ze dne 4. 1. 2013 pod č.j. 101/13-121002-506729. Pro případné uplatnění institutu ručení za nezaplacenou daň je rozhodující stav ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

V § 96 definuje ZDPH jako povinný registrační údaj také čísla všech účtů u poskytovatelů platebních služeb, pokud jsou používány pro ekonomickou činnost a dále, že osoba povinná k dani určí, která čísla účtů budou zveřejněna podle § 98 ZDPH způsobem umožňujícím dálkový přístup. V případě poskytnutí úplaty zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na jiný než takto zveřejněný účet pak může být uplatněn institut ručení za nezaplacenou daň dle § 109 odst. 2 písm. c) ZDPH.

Podle Informace GFŘ k institutu ručení podle zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty č.j. 3308/13/7001-21002-012287 ze dne 5. 3. 2013 je

pro posouzení podmínek ručení za nezaplacenou daň rozhodný okamžik uskutečnění bezhotovostní úhrady. Pro účely aplikace tohoto ustanovení se ze tento okamžik považuje den zadání příkazu k bezhotovostnímu převodu, na základě kterého k předmětné úhradě došlo.

4. DÍLČÍ ZÁVĚRY

4.1. PROKAZOVÁNÍ STAVU ÚDAJŮ

Jak v případě nespolehlivého plátce, tak i v případě zveřejněných účtů vedených u poskytovatele platebních služeb se jedná o údaje měnící se v čase a nezbytným předpokladem je proto sledování a evidování veškerých změn těchto údajů věrohodným způsobem s možností zachycení prokazatelného „otisku“ údajů pro konkrétní časový okamžik, k němuž si plátec - příjemce zdanitelného plnění byl povinen údaje ověřit.

4.1. ZÁVĚR

Správce daně prokazuje existenci skutečností, na základě kterých ručí příjemce zdanitelného plnění za nezaplacenou daň v případě poskytnutí úplaty na jiný účet, než který byl zveřejněn nebo v případě přijetí zdanitelného plnění od poskytovatele, který je nespolehlivým plátcem.

Prokazování se týká těchto skutečností:

- že u předmětného poskytovatele zdanitelného plnění byla v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění způsobem umožňujícím dálkový přístup zveřejněna skutečnost, že je nespolehlivým plátcem,
- že účet poskytovatele platebních služeb, na který byla bezhotovostním převodem zcela nebo zčásti poskytnuta úplata za zdanitelné plnění, nebyl u předmětného poskytovatele zdanitelného plnění v okamžiku zadání příkazu k bezhotovostnímu převodu uveden mezi těmi, které správce daně zveřejnil způsobem umožňujícím dálkový přístup.

4.2. OVĚŘENÍ „NESPOLEHLIVÉHO PLÁTCE“ K URČENÉMU DATU

Skutečnost, zda poskytovatel zdanitelného plnění je nespolehlivým plátcem, je nutno posuzovat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (viz § 109 odst. 3 ZDPH stejně jako Informace GFŘ č.j. 101/13-121002-506729).

Ovšem ověřování skutečnosti, zda u poskytova-

tele zdanitelného plnění byla způsobem umožňujícím dálkový přístup zveřejněna informace, že je nespolehlivým plátcem, bude v praxi často prováděno až po dni uskutečnění zdanitelného plnění (např. na základě údajů uvedených na daňovém dokladu). Je tedy zřejmé, že je nutné provádět toto ověření ke konkrétnímu datu (ke dni zdanitelného plnění).

4.2. ZÁVĚR

Ověření stavu, zda je o poskytovateli zdanitelného plnění zveřejněna skutečnost, že je nespolehlivým plátcem, bude možné ze strany příjemců zdanitelného plnění provádět ke konkrétnímu okamžiku v minulosti s potřebnou mírou přesnosti odpovídající periodicitě zveřejňování údajů o plátcích (podle našich informací 1 x denně).

4.3. ZPŮSOB APLIKACE PODMÍNEK RUČENÍ ZA NEZAPLACENOU DAŇ PODLE § 109 ODS. 2 PÍSM. C)

Ručení příjemce zdanitelného plnění za nezaplacenou daň nastává i v případě poskytnutí bezhotovostní úhrady za zdanitelné plnění zcela nebo zčásti převodem na jiný účet poskytovatele platebních služeb, než který je zveřejněn správcem daně. Podle ustanovení definovaného v rámci Informace GFŘ k institutu ručení č.j. 3308/13/7001-21002-012287, je rozhodným okamžikem den zadání příkazu k bezhotovostnímu převodu, na základě kterého k předmětné úhradě došlo. Podle sdělení GFŘ č.j. 14 232/13/7001-21002-012287 bude předmětné ustanovení využíváno od 1. 10. 2013.

4.3.1. Závěr

V případě, kdy v okamžiku podání příkazu k převodu je bezhotovostní úhrada zdanitelného plnění adresována na účet zveřejněný správcem daně nejsou naplněny podmínky ručení za nezaplacenou daň podle § 109 odst. 2 písm. c) ZDPH pokud v mezidobí (do okamžiku odepsání prostředků z účtu) dojde ke změně čísla účtu u poskytovatele zdanitelného plnění. Rozhodný je stav ke dni podání příkazu k úhradě.

4.3.2. Příklad

Dne 20. 4. je podán trvalý příkaz k úhradě (např. na splátky leasingu nebo nájemné), na jehož

základě jsou realizovány každý měsíc bezhotovostní úhrady převodem na účet poskytovatele zdanitelného plnění.

4.3.2. Závěr

Naplnění podmínek ručení za nezaplacenou daň podle § 109 odst. 2 písm. c) se posuzuje odděleně

ke každému termínu platby podle smlouvy/splátkového kalendáře.

5. POŽADOVANÝ ZÁVĚR

Navrhujeme přijmout uvedené dílčí závěry a po projednání je vhodným způsobem publikovat.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

K bodu 4.1.

Podle § 106a odst. 6) ZDPH platí, že správce daně zveřejní způsobem umožňující dálkový přístup skutečnost, že pláče daně je nespolehlivým plátcem nebo není nespolehlivým plátcem. Zákon takto umožňuje zveřejnit pouze aktuální údaj, nikoli údaj platný v minulosti (tj. že byl nespolehlivým nebo nebyl nespolehlivým plátcem), což je možná dáno relativní citlivostí zmíněného údaje z pohledu posuzování minulosti. I tento stav nicméně umožňuje plátcům včasné zjišťování rozhodných údajů věrohodným způsobem pro konkrétní rozhodný okamžik, k němuž si pláče – příjemce zdanitelného plnění měl údaje ověřit.

K závěru 4.1

S uvedeným závěrem lze souhlasit v tomto úhlu nazírání popisované problematiky: Správce daně smí vyzvat příjemce zdanitelného plnění coby ručitele podle § 109 odst. 2 písm. c) resp. § 109 odst. 3 ZDPH pouze tehdy, pokud z údajů, které má k dispozici jasně vyplývá, že jsou splněny dotčené podmínky, tj. že účet, na který byla provedena úhrada, nebyl v rozhodném okamžiku zveřejněn způsobem, který umožňuje dálkový přístup nebo že v době uskutečnění zdanitelného plnění byla v registru zveřejněna skutečnost, že je nespolehlivým plátcem. Správce daně je oprávněn vyzvat příjemce zdanitelného plnění k prokázání toho, že resp. jak bylo jemu poskytnuté zdanitelné plnění uhrazeno a na jaký účet.

K závěru 4.2

Ověření stavu, zda je o poskytovateli zdanitelného plnění zveřejněna skutečnost, že je nespolehlivým plátcem, je ze strany příjemců zdanitelného plnění možné provádět aktuálně ke konkrétnímu okamžiku rozhodnému z hlediska případného rizika vzniku ručení. Dodát lze, že pláče by v zásadě již v okamžiku uzavírání obchodní transakce měl v rámci vyjednávání obchodních podmínek testovat spolehlivost svého dodavatele. Nicméně rozhodujícím datem pro aplikaci případného ručení je datum uskutečnění zdanitelného plnění. Finanční správa nemůže nařizovat plátcům, kdy má provádět předmětné ověřování spolehlivosti jeho obchodního partnera, to je plně v dispozici a na zvážení pláče. Pokud provede test spolehlivosti až na základě vystaveného daňového dokladu, musí si uvědomit možná rizika, která mohou být s takovým postupem spojena a případně zvolit zvláštní způsob zajištění daně podle § 109a ZDPH.

K závěru 4.3.1

Souhlas s dílčím závěrem, s upřesněním, že se samozřejmě musí jednat k podání příkazu, na základě kterého skutečně předmětné úhradě došlo.

K závěru 4.3.2

Souhlas.

Oprava účetní chyby minulých let od 1. ledna 2013

(č. 400/24.04.13 – uzavřeno dne 29. května 2013)

Předkládá:

ING. EVA ZEMANOVÁ, daňový poradce, č. osvědčení 504

1. POPIS PROBLÉMU

S účinností od 1. ledna 2013 došlo ke změně v právních předpisech upravujících účetnictví podnikatelů. Tato změna se dotkla také účetního řešení případů, které se týkají opravy chyby účtování nákladů a výnosů v minulých účetních obdobích. Do vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZU“), pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Vyhláška“) byl doplněn § 15a, který stanoví, že položka „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let“ obsahuje rozdíly ze změn účetních metod a opravy v důsledku nesprávného účtování nebo neúčtování o nákladech a výnosech v minulých účetních obdobích pokud jsou významné.

Nový postup účtování uvedených transakcí je obsažen v novele Českých účetních standardů pro podnikatele (dále jen „ČÚS“), a to ČÚS č. 018 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky bod 3.1.10., ČÚS č. 019 – Náklady a výnosy bod 2.1., ČÚS č. 002 – Otevírání a uzavírání účetních knih bod 2.1.4. a ČÚS č. 003 – Odložená daň bod 3.2., ve znění účinném od 1. ledna 2013.

Principem nové úpravy je rozvahově zaúčtování uvedených transakcí, které neovlivňuje výsledek hospodaření v běžném účetním období.

Cílem tohoto příspěvku je upřesnit, jaký vliv budou mít uvedené transakce na základ daně z příjmů právnických osob podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“).

2. ROZBOR PROBLEMATIKY

Od 1. ledna 2013 jsou opravy účetní chyby účto-

vány rozvahově a vykazovány v položce A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let v souladu s novelizovaným zněním Vyhlášky a ČÚS.

Dopad účetní chyby na základ daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období, ve kterém k účetní chybě došlo, bude odstraněn podáním dodatečného daňového přiznání za toto období (pro účely tohoto příspěvku předpokládáme, že v době opravy je možné za toto období stanovit daň).

Úpravu základu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období, ve kterém byla oprava účetní chyby zaúčtována, obsahuje § 23 odst. 3 písm. a) bod 4 ZDP:

„(3) Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji

a) se zvyšuje o ...

4. částky, o které byl snížen výsledek hospodaření podle písmene c) bodů 1 a 2 za předchozí zdaňovací období, a to ve zdaňovacím období, kdy je oprava nesprávnosti v účetnictví provedena a ovlivnila výsledek hospodaření. Výsledek hospodaření se zvyšuje dále o částku, o kterou byl snížen výsledek hospodaření podle písmene c) bodu 1 za předchozí zdaňovací období, a to v tom zdaňovacím období, kdy je oprava nesprávnosti zaúčtována rozvahově.“

Dopad ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 4 ZDP bude demonstrován na následujících příkladech situací opravy účetní chyby v souvislosti s nesprávným účtováním či neúčtováním výnosu.

a) Nesprávně zaúčtovaný výnos v roce 2011, který do roku 2011 ani do jiného účetního období nepatří. Účetní chyba byla opravena v roce 2013.

V roce 2011 byl nesprávně zaúčtován výnos, např. z důvodu omylem dvakrát zaúčtované vydané faktury (účetní zápis 31x/6xx). Účetní jednotka chybu v roce 2013 identifikovala a rozhodla se účtovat o opravě účetní chyby (účetní zápis 42x/31x). Účetní jednotka podá za zdaňovací období 2011 dodatečné daňové přiznání, kde bude odstraněn dopad této účetní chyby, tj. zdanitelné výnosy budou sníženy o částku nesprávně zaúčtovaného výnosu v souladu s ustanovením § 23 odst. 3 písm. c) bod 1 ZDP.

Jelikož je oprava účetní chyby v roce 2013 zaúčtována rozvahově a snížila výsledek hospodaření za předchozí zdaňovací období, byla by účetní jednotka v souladu se zněním ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 4 ZDP věty druhé povinna zvýšit výsledek hospodaření ve zdaňovacím období, kdy byla oprava účetní chyby zaúčtována. Při gramatickém výkladu daného ustanovení tak paradoxně dochází ke zdanění výnosu ve zdaňovacím období 2013, ačkoliv žádný výnos nebyl nikdy účetní jednotkou realizován a neměl by tedy být nikdy zdaněn.

b) Nesprávně zaúčtovaný výnos v roce 2011, který patří do roku 2013. Účetní chyba byla opravena v roce 2013.

V roce 2011 byl nesprávně zaúčtován výnos (účetní zápis 31x/6xx), který měl být správně zaúčtován až v roce 2013. Účetní jednotka chybu v roce 2013 identifikovala a rozhodla se účtovat o opravě účetní chyby (účetní zápis 42x/31x). Účetní jednotka podá za zdaňovací období 2011 dodatečné daňové přiznání, kde bude odstraněn

dopad této účetní chyby, tj. zdanitelné výnosy budou sníženy o částku nesprávně zaúčtovaného výnosu v souladu s ustanovením § 23 odst. 3 písm. c) bod 1 ZDP. Následně účetní jednotka provede zaúčtování tohoto výnosu v roce 2013 (účetní zápis 31x/6xx).

Jelikož byla oprava účetní chyby v roce 2013 zaúčtována rozvahově a zároveň snížila výsledek hospodaření za předchozí zdaňovací období, je účetní jednotka v souladu se zněním ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 4 ZDP věty druhé povinna zvýšit výsledek hospodaření ve zdaňovacím období, kdy byla oprava účetní chyby zaúčtována (tj. v roce 2013).

Gramatickým výkladem této úpravy by paradoxně mohlo dojít ke dvojímu zdanění daného výnosu, tj. jednou úpravou zákkladu daně podle ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 4 ZDP a podruhé ve výsledku hospodaření.

3. ZÁVĚR

Navrhujeme přijmout závěr, že se ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 4 ZDP neuplatní ve výše uvedených a obdobných případech. Postihnout takové případy nebylo úmyslem zákonodárce a není smyslem a cílem dané úpravy. Postup podle čistě gramatického výkladu tohoto ustanovení by byl v rozporu s judikaturou NSS. Dále navrhujeme iniciovat změnu ZDP, která upraví znění předmětného ustanovení v tomto smyslu.

Po projednání v Koordinačním výboru doporučujeme přijatý závěr obvyklým způsobem publikovat.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

K písm. a):

Došlo-li k opravám účtování nákladů nebo výnosů souvisejících s předchozím zdaňovacím, resp. účetním obdobím, lze v těchto případech pro účely daně z příjmů tyto opravy uplatnit prostřednictvím dodatečného daňového přiznání. Takto bude postupováno v případě, kdy bylo zjištěno nezaúčtování nebo zaúčtování v nesprávné výši příslušných částek do nákladů nebo výnosů. V případě, že poplatník zjistí po provedení oprav v účetnictví, že daňová povinnost měla být za předchozí období vyšší, je povinen dodatečně daňové přiznání podat (§ 141 odst. 1 DŘ). Jestliže zjistí, že daňová povinnost měla být nižší, je k podání dodatečného daňového přiznání oprávněn (§ 141 odst. 2 DŘ).

K písm. b):

Souhlas s názorem předkladatelky.

Revidovaný návrh novelizace IFRS pro leasingy – zaměřeno na nájemce

Konvergenční projekt Rady pro Mezinárodní účetní standardy (IASB) a amerického Výboru pro standardy účetního výkaznictví (FASB) patří mezi ostře sledované aktivity v oblasti mezinárodního účetního výkaznictví již několik let. V květnu tohoto roku tento projekt přitom vygradoval do své další části, neboť byl vydán revidovaný návrh principů a pravidel upravující budoucí zachycení, ocenění a prezentaci leasingových smluv v účetních závěrkách podniků, které je sestavují dle IFRS, případně U.S. GAAP. Co této revizi předcházelo a na co se mají podniky v postavení nájemce případně připravit?

Současný přístup k vykazování leasingových smluv uplatňovaný v IFRS i U.S. GAAP a související rozlišování leasingu na finanční (resp. kapitálový v U.S. GAAP) a operativní v režimu základního principu převodu podstatné části všech rizik a odměn souvisejících s vlastnictvím předmětu leasingu¹ z pronajímatele na nájemce byl zakotven již kdysi dávno ve vyhlášce U.S. GAAP, která byla vydána v roce 1976. Konkrétně se jednalo o vyhlášku s označením FAS 13 *Accounting for Leases*, z níž později vyšla tvorba standardu IAS s označením IAS 17 *Accounting for Leases* (vydaný v září 1982) a taktéž tvorba standardu U.S. GAAP s označením SSAP 21 *Accounting for Leases and Hire Purchase Contracts* (vydaný v roce 1984).² Z pohledu do historie lze vnímat, že současná aplikace je postavena na ekonomickém prostředí starém 30 až 35 let, a to i přes několik novelizací, které původní verze průběžně upravovaly. Nikdy se však nejednalo o koncepční změnu, o novelizaci, která kompletně mění vykazování leasingových smluv. Šlo spíše o aktualizaci stávajícího stavu v reakci na vývoj a změny v ostatních zdrojích účetních pravidel. A právě v tomto bodě je současný konvergenční projekt jiný, a proto také patří mezi aktivity,

kteří doprovází řada komentářů a souhlasných i odmítavých reakcí.

Myšlenka nového přístupu přitom není nijak nová a např. zmínka o použití principu *right-of-use* k vykazování aktiv, která jsou předmětem leasingu, v účetní závěrce nájemce se objevila již v únoru 2000. Do období na přelomu roku 2000³ lze směřovat prvopočátky úvah o přepracování existujících principů a pravidel pro leasingy. V té době šlo spíše o výzkumné aktivity, které však patří do celkového pohledu na tzv. *due process*, tj. proces přípravy a schvalování pravidel IFRS a U.S. GAAP, přičemž hlavní výstupy z výzkumné fáze by měly být běžně zapracovány do tzv. Diskusních materiálů (*Discussion Papers*)⁴. V případě leasingu byla tato výzkumná fáze poměrně dlouhá a do agendy činností IASB byl projekt přepracování pravidel pro leasingy zahrnut až v červenci 2006. Až tímto aktem IASB dala najevo, že se s určitým cílem hodlá věnovat rozsáhlé novelizaci existujících principů a pravidel pro leasingy. Rozhodnutí přitom vycházelo z dohody s FASB z února 2006 o zahrnutí leasingu do konvergenční spolupráce s cílem do roku 2008 společně zvážít a rozhodnout o rozsahu a načasování projektu novelizace.⁵ Následně v březnu 2009 byl zveřejněn k veřejné

¹ IAS 17.4 definuje finanční leasing jako leasing, který „transfers substantially all the risks and rewards incidental to ownership of an asset.“

² www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Leases/Documents/0606s08b.pdf

³ www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Leases/Documents/FASBSR-2000-Leases-Implementation-Of-New-Approach.pdf

⁴ IASB and IFRS Interpretations Committee Due Process Handbook z února 2013, odst. 4.12

⁵ Memorandum of Understanding between the FASB and the IASB z února 2006

diskusi jako výsledek předchozích několikaletých zkoumání *Discussion Paper: Leases: Preliminary Views*. K diskusnímu materiálu obdržely Rady po čtyřech měsících celkem 290 komentářů⁶.

Přibližně rok a půl po zveřejnění diskusního materiálu byl vydán prvotní návrh nových principů a pravidel pro leasingy. Stalo se tak v srpnu 2010 a odborné veřejnosti byl poskytnut prostor do prosince 2010 k zaslání souhlasných či odmítavých komentářů, protinávrhů. Těch bylo obrženo celkem 760, což je výrazně vyšší číslo, než bylo doposud u dřívějších projektů zaznamenáno⁷ a i to svědčí o velké citlivosti projektu a navrhovaných změn vůči uživatelům⁸. IASB s FASB byly touto obrovskou reakcí donuceny k další diskusi a k přepracování svých záměrů, které vyústilo ve zveřejnění revidovaného návrhu v květnu 2013. Do 13. září 2013 je odborná veřejnost vyzvána k zaslání svých komentářů a pohledů na předloženou upravenou verzi⁹. Co tedy revidovaný návrh obsahuje a jaké zásadní změny v účetní závěrce nájemce by nastaly, pokud by byl následně přijat?

Z formálního hlediska si novelizace klade za cíl v rámci IFRS nahradit IAS 17 Leases a současně také IFRIC 4 *Determining whether an Arrangement contains a Lease* vytvořením a vydáním nového standardu, který ponese označení IFRS. Z hlediska obsahu má přinést nový IFRS tak zásadní změny ve vykazování leasingu, které se dotknou každého podniku bez ohledu na jeho velikost či odvětví, ve kterém působí. Návrh přitom představuje změny jak pro nájemce, tak pro pronajímatele, ale následující text je věnován primárně nájemci.

Před vlastním pohledem na nový účetní režim je třeba si povšimnout úpravy samotné definice leasingu. V její souvislosti si musí každý podnik

ujasnit, zdali má před sebou k řešení leasingovou smlouvu nebo pouze servisní smlouvu (tj. smlouvu o poskytování služeb). A jak platí napříč IFRS, podstatný je obsahový aspekt uzavřených smluv, nikoliv jejich formální či právní podoba a název. Identifikace leasingu je v návrhu postavena na dvou podmínkách: (i) užití identifikovaného aktiva a s tím spojená (ii) kontrola (ovládání) takového aktiva. Naplnění první podmínky bude většinou spojeno s explicitní identifikací aktiva ve smlouvě. Současně musí platit, že dodavatel, resp. pronajímatel nesmí mít podstatné právo libovolně nahrazovat a vyměňovat během trvání kontraktu poskytnuté aktivum. Ovládání aktiva je naplněno tehdy, může-li nájemce skrz podmínky smlouvy řídit využití aktiva a současně mít z takového využití pro sebe prospěch.¹⁰

Je-li uzavřená smlouva identifikována jako leasing, je třeba přistoupit k jejímu zachycení v účetní závěrce nájemce. V další fázi je pro vysvětlení aplikace nového přístupu vhodné rozlišit, zdali předmětem leasingu je nemovitost či movité aktivum a zdali je nebo není naplněn krátkodobý leasing, u něhož může být maximální délka doby trvání leasingu (vč. možného prodloužení) 12 měsíců. Zveřejněný návrh rozlišuje totiž dva typy leasingů – tzv. Typ A předurčený pro většinu leasingů, jejichž předmětem je movité aktivum a Typ B, který je naopak nastaven primárně pro nemovitosti. V případě krátkodobých leasingů je možné využít výjimky, která je přibližena dále v textu.

Uzavře-li nájemce smlouvu, která je vyhodnocena jako leasing, musí bez ohledu na typ leasingu (A nebo B) uznat k počátku doby trvání leasingu v rozvaze aktivum a závazek z leasingu, a to na bázi současné hodnoty budoucích leasingových plateb. Toto je přístup, který zásadně mění sou-

⁶ Nejvíce respondentů (44%) bylo z Evropy, následováno 30% ze severní Ameriky (viz Comment Letter Summary).

⁷ Např. v případě konvergenčního projektu novelizace pravidel pro zachycení podnikových kombinací obdržela IASB a FASB k návrhu z roku 2005 reakce od celkem 287 respondentů. www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Business-Combinations/Documents/Business_Combinations_JN2008.pdf

⁸ Polovina respondentů byla přitom geograficky směřována ze Severní Ameriky a přibližně čtvrtina z Evropy. www.ifrs.org/Meetings/MeetingDocs/IASB/Archive/Leases/Leases%20ED%20Comment%20letter%20Summary%20%28Jan%2012%20-%20Final%29.pdf

⁹ Do 15. července 2013 přišly reakce od 12 respondentů, z čehož však zatím nelze vyvozovat žádné velké závěry o konečném čísle, protože je běžné, že reakce jsou zaslány v posledních dnech vyhlášeného období a respondenti využívají celou jeho délku pro důkladnou analýzu předloženého návrhu. www.fasb.org/jsp/FASB/CommentLetter_C/CommentLetterPage%26cid=1218220137090%26project_id=2013-270

¹⁰ Podmínkám identifikace leasingu je věnováno několik odstavců (odst. 7 až 19) v navrhovaném IFRS.

časnost a ovlivní výkaznictví většiny podniků¹¹. Výpočet současné hodnoty je s ohledem na použití diskontní míry obdobný jako v IAS 17. Rozdíl je však v uchopení tzv. variabilních leasingových plateb (obdoba tzv. podmíněného nájemného, které v IAS 17 stojí mimo kalkulaci současné hodnoty), které musí být zahrnuty do celkových leasingových plateb použitých pro kalkulaci. Současně musí být uváženy i leasingové platby po dobu všech ekonomicky možných prodloužení, ke kterým má nájemce právo. Ocenění aktiva je upraveno ještě o vedlejší pořizovací náklady obdobně, jako je tomu u finančních leasingů dle současných pravidel.

Po dobu trvání leasingu je závazek z leasingu průběžně úročen a splácen a průběh jeho ocenění nezávisí na typu leasingu, což je podstatné, neboť na typu leasingu naopak závisí amortizace aktiva. Přístup k vykazování závazku v rozvaze je tak obdobný současnosti. Amortizace aktiva v případě Typu A má být postavena na rovnoměrném rozložení pořizovací ceny aktiva po dobu trvání leasingu do (provozních) nákladů snižujících výsledek hospodaření. Odpisování aktiva je nezávislé na vývoji a úročení závazku a součet nákladu na odpis aktiva a úrokového nákladu je v jednotlivých letech trvání leasingu postupně klesající. Toto však neplatí pro leasingy

Typu B, u nichž je amortizace aktiva závislá na vývoji závazku a výše odpisu je dána rozdílem mezi rovnoměrným rozložením zbývajících leasingových plateb do jednotlivých let a úročením závazku, aniž by však docházelo k oddělenému vykazování jednotlivých nákladových položek. K lepšímu pochopení nového přístupu lze použít ilustraci v tabulce¹²:

Ilustrativní příklad má stejné výchozí zadání, co se týče časového období a peněžních hodnot jednotlivých leasingů. Předmět leasingu se však liší, což vede k uznání jednoho leasingu jako Typu A a druhého jako Typu B. Z příkladu je vidět, že počáteční ocenění je shodné (období 0) a je založeno na současné hodnotě očekávaných budoucích peněžních toků, které v nominále dohromady čítají 693 tis. Kč. Jejich současná hodnota je 600 tis. Kč. V případě Typu A je aktivum amortizováno rozložením pořizovací ceny rovnoměrně po dobu 3let, tj. 200 tis. Kč ročně (600 tis. Kč/3 roky). Úročení závazku vede v jednotlivých letech k uznání postupně klesajících úrokových nákladů (v kontextu toho, jak je závazek snižován leasingovými platbami). Výsledkem je nerovnoměrné rozložení celkových nákladů z uzavřeného leasingu do jednotlivých let. Naproti tomu v případě leasingu Typu B je rozložení celkových nákladů do jednotlivých let

Období	Zařízení (Leasing Typ A)				Nemovitost (Leasing Typ B)		
	0	1	2	3	1	2	3
Výkaz finanční situace (rozvaha) (v tis. Kč)							
Aktivum	600	400	200	-	414	215	-
Závazek	-600	-414	-215	-	-414	-215	-
Výsledovka (v tis. Kč)							
Odpis		200	200	200	-	-	-
Úrok		45	32	16	-	-	-
Nájemné		-	-	-	231	231	231
Celkem	245	232	216	231	231	231	
				693			693

¹¹ V roce 2011 dosahovaly nově uzavřené leasingy celkové částky přibližně 800 bilionů amerických dolarů (viz informace obsažená v dokumentu IASB „Snapshot: Leases“)

¹² Ilustrace je ve svém základu převzata z dokumentu IASB „Snapshot: Leases“, který byl zveřejněn v květnu 2013 spolu s vydáním revidovaného návrhu.

rovnoměrné, protože vychází z konceptu prostého rozlišení celkových leasingových plateb, tj. 693 tis. Kč po dobu 3 let představuje 231 tis. Kč ročně. Vývoj závazku u jednotlivých typů leasingů je stejný, neboť se aplikuje shodný princip úročení založený na metodě efektivní úrokové sazby. Je tak třeba dopočítat vyšší amortizace aktiva, aby byl zajištěn stále rovnoměrný dopad do výsledovky v jednotlivých letech. Je-li tedy rovnoměrný dopad 231 tis. Kč a za první rok vychází úročení závazku 45 tis. Kč, činí amortizace aktiva 186 tis. Kč, tj. rozdíl těchto dvou položek. V druhém roce trvání leasingu je amortizace aktiva vyšší a činí 199 tis. Kč, neboť výše úročení poklesla na 32 tis. Kč, tj. mění se disproporce jednotlivých komponent uvnitř stále stabilního leasingového nákladu. Z příkladu by také měl vyplynout rozdíl v prezentaci nákladových položek ve výsledovce, kdy u Typu A jsou prezentovány položky dvě, zatímco u Typu B jedna. Tato skutečnost může mít zásadní vliv na případné rozlišování provozního a neprovozního výsledku hospodaření. V případě Typu B by měl být celkový leasingový náklad uvážen jako součást provozních výsledků. Obdobný režim by měl být uplatňován ve výkazu peněžních toků – u Typu A musí být splátka jistiny závazku z leasingu prezentována v rámci kategorie financování a placené úroky podle obecných pravidel nastavených v IAS 7¹³, zatímco u Typu B bude celá leasingová platba součástí peněžního toku z provozních činností. V případě krátkodobých leasingů mohou podniky-nájemci využít výjimku, která nepožaduje předmět leasingu uznávat v rozvaze a současně nepožaduje uznat ani vyplývající závazek z budoucích plateb. Nájemce může vyjít z pravidel obdobných těm, která platí nyní pro operativní leasing, tj. rovnoměrně rozliší leasingové platby jako náklady do výsledku hospodaření po celou dobu trvání nájmu. Pokud nájemce tuto výjimku nevyužije, postupuje i u krátkodobých leasingů dle obecných pravidel popsaných výše s rozlišením leasingu na Typ A, resp. Typ B. Peněžní platby uskutečněné u krátkodobých leasingů, je-li využita výjimka, jsou ve výkazu peněžních toků součástí kategorie provozních činností.

Použitá literatura

- [1] NAILOR, H.–LENNARD, A.: Leases: Implementation of a New Approach. Financial Accounting Series. Norwalk. FASB, February 2000, www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Leases/Documents/FASBSR-2000-Leases-Implementation-Of-New-Approach.pdf
- [2] IASB: A Guide through IFRS. IASCF, London, červenec 2012. ISBN 978-1-907877-63-6.
- [3] IASB: Leases. Exposure Draft ED/2013/6. IASCF, London, May 2013. ISBN 978-1-907877-92-6.
- [4] IASB: Snapshot: Leases. IASCF, London, May 2013. www.ifrs.org
- [5] IASB: IASB and IFRS Interpretations Committee Due Process Handbook. IASCF, London, February 2013. www.ifrs.org/DPOC/Documents/2013/Due-Process-Handbook-February-2013.pdf
- [6] IASB: Business Combinations Phase II – Project Summary and Feedback Statement. IASCF, London, January 2008. www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Business-Combinations/Documents/Business_Combinations_JN2008.pdf
- [7] IASB: Leases. IASCF, London, June 2006. www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Leases/Documents/0606s08b.pdf
- [8] IASB: Leases: Comment Letter Summary. IASCF, London, September 2009. www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Leases/Meeting-Summaries-and-Observer-Notes/Documents/Leases0909b06Aobs.pdf
- [9] A Roadmap for Convergence between IFRSs and US GAAP 2006-2008. Memorandum of Understanding between the FASB and the IASB. Norwalk, February 2006. www.ifrs.org/Use-around-the-world/Global-convergence/Convergence-with-US-GAAP/Documents/MoU.pdf

■ Ing. Libor Vašek, Ph.D.

¹³ Viz odst. 33, IAS 7, dle něhož mohou být placené úroky prezentovány v rámci peněžního toku z provozních činností nebo financování.

Nová legislativa

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

Částka č. 36 - rozeslána dne 29. března 2013:

VYHLÁŠKA Č. 78/2013 SB., o energetické náročnosti budov (účinnost dnem 1. dubna 2013).

Částka č. 37 - rozeslána dne 3. dubna 2013:

VYHLÁŠKA Č. 79/2013 SB., o provedení některých ustanovení zákona č. 373/2011 Sb., o specifických zdravotních službách (vyhláška o pracovnělékařských službách a některých druzích posudkové péče) – (účinnost dnem 3. dubna 2013).

Částka č. 38 - rozeslána dne 3. dubna 2013:

ZÁKON Č. 80/2013 SB., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 3. dubna 2013).

Částka č. 41 - rozeslána dne 10. dubna 2013:

SDĚLENÍ ČESKÉHO ÚŘADU ZEMĚMĚŘICKÉHO A KATASTRÁLNÍHO Č. 90/2013 SB., seznam katastrálních pracovišť katastrálních úřadů, jejich názvy, sídla a územní obvody, ve kterých vykonávají působnost příslušného katastrálního úřadu k 1. dubnu 2013.

Částka č. 46 - rozeslána dne 25. dubna 2013:

ZÁKON Č. 99/2013 SB., kterým se mění některé zákony v oblasti pojišťovnictví a penzijního připojištění v souvislosti se zrušením výjimky ze zásady rovného zacházení v právu Evropské unie (účinnost dnem 25. dubna 2013).

Částka č. 52 - rozeslána dne 7. května 2013:

NÁLEZ ÚSTAVNÍHO SOUDU Č. 116/2013 SB., ve věci návrhu na zrušení vyhlášky č. 484/2000 Sb., kterou se stanoví paušální sazby výše odměny za zastupování účastníka advokátem nebo notářem při rozhodování o náhradě nákladů v občanském soudním řízení a kterou se mění vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších vyhlášek.

NÁLEZ ÚSTAVNÍHO SOUDU Č. 117/2013 SB., k účinkům nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 25/12 ze dne 17. 4. 2013 na nároky plynoucí z vyhlášky č. 484/2000 Sb., kterou se stanoví paušální sazby výše odměny za zastupování účastníka advokátem nebo notářem při rozhodování o náhradě nákladů v občanském soudním řízení a kterou se mění vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších vyhlášek, a přiznané pravomocným rozhodnutím soudu do okamžiku vyhlášení nálezu ve Sbírce zákonů.

Částka č. 60 - rozeslána dne 30. května 2013:

NÁLEZ ÚSTAVNÍHO SOUDU Č. 132/2013 SB., o přijetí stanoviska pléna Ústavního soudu ze dne 23. dubna 2013 sp. zn. Pl. ÚS-st. 36/13 k rozsahu zákonem stanovených procesních garancí ústavně zaručeného vlastnického práva menšinových akcionářů při určování výše přiměřeného protiplnění v řízení o žalobě podle § 131 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, o vyslovení neplatnosti usnesení valné hromady o přechodu účastnických cenných papírů na hlavního akcionáře.

Částka č. 62 – rozeslána dne 31. května 2013:

ZÁKON Č. 134/2013 SB., o některých opatřeních ke zvýšení transparentnosti akciových společností a o změně dalších zákonů (účinnost dnem 30. června 2013).

Částka č. 65 – rozeslána dne 6. června 2013:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 141/2013 SB., kterým se stanoví podrobnější úprava vzájemného převodu důchodových práv ve vztahu k důchodovému systému Evropské unie (účinnost dnem 1. září 2013).

Částka č. 68 – rozeslána dne 20. června 2013:

VYHLÁŠKA Č. 149/2013 SB., kterou se mění vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 418/2001 Sb., o postupech při výkonu exekuční a další činnosti, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. července 2013 s výjimkou).

Částka č. 70 – rozeslána dne 21. června 2013:

ZÁKON Č. 155/2013 SB., kterým se mění zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. srpna 2013).

ZÁKON Č. 160/2013 SB., kterým se mění zákon č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 238/2000 Sb., o Hasičském záchranném sboru České republiky a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2014 s výjimkou).

ZÁKON Č. 164/2013 SB., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů (účinnost dnem 21. června 2013).

Částka č. 76 – rozeslána dne 28. června 2013:

ZÁKON Č. 179/2013 SB., kterým se mění zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. července 2013).

Stručná, ale významná novela, která upřesňuje rozdělení právnické osoby, reguluje lhůty splatnosti (stanoví dobu, do kdy je objednatel povinen uhradit kupní cenu za dodané zboží či poskytnuté služby na třicet dnů, maximálně však na 60 dnů, přičemž šedesátí denní lhůtu bude možno překročit jen tehdy, nebude-li to vůči věřiteli hrubě nespravedlivé) a zvyšuje sazbu úroku (viz též navazující nařízení vlády č. 180/2013 Sb.) z prodlení a umožňuje věřiteli nově vymáhat náklady spojené s uplatněním své pohledávky.

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 180/2013 SB., kterým se mění nařízení vlády č. 142/1994 Sb., kterým se stanoví výše úroků z prodlení a poplatku z prodlení podle občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. července 2013).

Částka č. 77 – rozeslána dne 2. července 2013:

ZÁKON Č. 185/2013 SB., kterým se mění zákon č. 312/2006 Sb., o insolvenčních správcích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. srpna 2013).

Částka č. 85 – rozeslána dne 23. července 2013:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 210/2013 SB., kterým se mění nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. srpna 2013).

Částka č. 86 – rozeslána dne 24. července 2013:

ZÁKON Č. 213/2013 SB., kterým se mění zákon č. 77/1997 Sb., o státním podniku, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. srpna 2013).

ZÁKON Č. 214/2013 SB., kterým se mění zákon č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o elektronických komunikacích), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 8. srpna 2013).

ZÁKON Č. 215/2013 SB., kterým se mění zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2014).

Částka č. 88 – rozeslána dne 30. července 2013:

VYHLÁŠKA Č. 220/2013 SB., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek (účinnost dnem 1. srpna 2013).

ZE SBÍRKY MEZINÁRODNÍCH SMLUV

Částka č. 26 – rozeslána dne 10. června 2013:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 42/2013 SB.M.S., o sjednání Smlouvy mezi vládou České republiky a vládou Království Saudské Arábie o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu (platnost dnem 1. května 2013).

Částka č. 29 – rozeslána dne 27. června 2013:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 48/2013 SB.M.S., kterým se vyhláší Rozhodnutí Evropské rady, kterým se mění článek 136 Smlouvy o fungování Evropské unie, pokud jde o mechanismus stability pro členské země, jejichž měnou je euro (platnost dnem 1. května 2013).

Z ÚŘEDNÍHO VĚSTNÍKU EVROPSKÉ UNIE

Úřední věstník EU – L 95 – publikován dne 5. dubna 2013:

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 313/2013, kterým se mění nařízení (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) 10, 11 a 12 – (platnost dnem 8. dubna 2013).

Úřední věstník EU – L 141 – publikován dne 28. května 2013:

SMĚRNICE RADY Č. 2013/13/EU, kterou se v důsledku přistoupení Chorvatské republiky upravují některé směrnice v oblasti daní (platnost dnem 1. července 2013).

PROVÁDĚCÍ ROZHODNUTÍ RADY Č. 2013/238/EU, kterým se České republice a Polské republice povoluje zavést zvláštní opatření odchylovající se od čl. 5 směrnice č. 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (platnost dnem 28. května 2013).

Úřední věstník EU – L 161 – publikován dne 13. června 2013:

PROVÁDĚCÍ ROZHODNUTÍ KOMISE Č. 2013/282/EU, o rovnocennosti systémů veřejného dohledu, zajištění kvality, vyšetřování a sankcí vztahujících se na auditory a auditorské subjekty Spojených států amerických podle směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES (platnost dnem 1. srpna 2013).

Úřední věstník EU – L 163 – publikován dne 15. června 2013:

PROVÁDĚCÍ ROZHODNUTÍ KOMISE Č. 2013/288/EU, kterým se mění rozhodnutí Komise č. 2011/30/EU o rovnocennosti systémů veřejného dohledu, zajištění kvality, vyšetřování a sankcí některých třetích

zemí, které se vztahují na auditory a auditorské subjekty, a o přechodném období pro auditorské činnosti auditorů a auditorských subjektů z některých třetích zemí v Evropské unii (platnost dnem 15. června 2013).

Úřední věstník EU – L 173 – publikován dne 26. června 2013:

PROVÁDĚCÍ NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 612/2013, o provozování registru hospodářských subjektů a daňových skladů, souvisejících statistikách a předkládání zpráv podle nařízení Rady (EU) č. 389/2012 o správní spolupráci v oblasti spotřebních daní (platnost dnem 16. července 2013).

Úřední věstník EU – L 182 – publikován dne 29. června 2013:

SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY Č. 2013/34/EU, o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 2006/43/ES, a o zrušení směrnic Rady č. 78/660/EHS a 83/349/EHS (platnost dnem 19. července 2013).

Úřední věstník EU – L 201 – publikován dne 26. července 2013:

SMĚRNICE RADY Č. 2013/42/EU, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH (platnost dnem 15. srpna 2013).

SMĚRNICE RADY Č. 2013/43/EU, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů (platnost dnem 15. srpna 2013).

Úřední věstník EU – C 217 – publikován dne 30. července 2013:

DOPORUČENÍ RADY Č. 2013/C 217/04, k národnímu programu reforem České republiky na rok 2013 a stanovisko Rady ke konvergenčnímu programu České republiky na období 2012–2016.

UPOZORNĚNÍ:

V souladu s nařízením Rady (EU) č. 216/2013 o elektronickém vydávání Úředního věstníku Evropské unie, počínaje 1. červencem 2013 bude pouze elektronické vydání Úředního věstníku považováno za autentické a právně závazné.

Pokud v důsledku nepředvídatelných a mimořádných okolností nebude možné publikovat elektronické vydání Úředního věstníku, bude za autentické a právně závazné považováno tištěné vydání v souladu s podmínkami stanovenými v čl. 3 nařízení.

Informace Ministerstva financí ČR a Finanční správy ČR

GFŘ UPŘESNILO PRAVIDLA FAKTURACE PRO ÚČELY DPH

Generální finanční ředitelství (GFŘ) zveřejnilo začátkem dubna podrobnou informaci (vč. příkladů) o nových pravidlech fakturace pro účely DPH. Zde stručné shrnutí – celý text na internetových stránkách Komory. Informace se konkrétně zabývá problematikou daňových dokladů po novele zákona o DPH, a to zejména z pohledu zajištění věrohodnosti původu daňového dokladu, neporušenosti jeho obsahu, jeho čitelnosti a dalších operací s doklady, tj. jejich uchováním a případnou konverzí. GFŘ upřesňuje výklad pojmu auditní stopa jako zdokumentovaný tok plnění od zahájení, zdrojového dokumentu (např. objednávky), až po ukončení (např. konečný záznam v roční účetní závěrce). Auditní stopu lze popsat jako spolehlivou, pokud je propojení mezi podklady a zpracovanými plněními snadno sledovatelné (auditní stopa obsahuje dostatečně podrobné informace k propojení dokumentů), odpovídá uvedeným postupům a zachycuje procesy, které skutečně nastaly. Toho lze dosáhnout pomocí dokumentů třetích stran (např. bankovních výpisů), dokumentů druhé strany (dokumentů od pořizovatele či příjemce nebo od dodavatele či poskytovatele) a interních kontrolních mechanismů.

GFŘ s ohledem na podmínku neporušenosti obsahu daňového dokladu zmiňuje, že by do daňových dokladů neměly být doplňovány dodatečné informace (např. údaje o předkontaci či archivaci, razítka „došlo dne“). Zároveň upřesňuje, že pokud budou tyto údaje, které jsou nad rámec zákona o DPH, do daňových dokladů doplněny a přitom daňový doklad zůstane nezměněn v rozsahu povinných náležitostí definovaných zákonem, bude takový doklad považován za neporušený.

Informace GFŘ se rovněž vyjadřuje k převodu daňového dokladu, který je obdržán v listinné

podobě. Takový doklad bude převeden do elektronické podoby např. skenováním, a papírový originál bude skartován. Podle GFŘ je možné původní daňový doklad v listinné podobě skartovat, pokud bude i po převodu do elektronické podoby prokázána auditní stopa. Každý plátec by však měl zvážit míru rizika, kterou s sebou nese skartace původní listinné podoby daňového dokladu, především z důvodů možných soukromoprávních řízení. Stejně tak je nutné prokázat výše uvedené v případech, kdy dodavatel zašle daňový doklad e-mailem bez elektronického podpisu a příjemce si takový doklad vytiskne a e-mail následně smaže.

Pokud některé společnosti používají časová razítka pro „zafixování“ daňového dokladu v čase, aby zaručily, že určitá digitální informace existovala v daném okamžiku, a tím tak zaručují věrohodnost a neporušenost daňového dokladu, měly by pamatovat na omezenou dobu platnosti časového razítka a v případě potřeby daňový dokument přerazítkovat, případně jej uložit do důvěryhodného úložiště dokumentů. Pokud již časové razítko vyprší a nejsou přijata opatření, jimiž by byla jeho platnost prodloužena, je možné věrohodnost a neporušenost daňového dokladu prokázat rovněž pomocí auditní stopy.

GFŘ dále potvrdilo, že tuzemský plátec DPH, je oprávněn uchovávat listinné daňové doklady mimo ČR, pokud k těmto dokladům zajistí bezodkladný přístup pro správce daně v sídle společnosti, popř. v prostorách správce daně (viz „Informace GFŘ – k pravidlům fakturace ve vztahu k implementaci Směrnice EU/45/2010 do zákona o DPH“ zveřejněná dne 2. dubna 2013).

MĚNÍ SE PRAVIDLA PRO OPRAVY DPH U NEDOBYTNÝCH POHLEDÁVEK

Daňová správa změnila názor na možnost opravy DPH u nedobytných pohledávek. Stalo se tak s ohledem na názor Nejvyššího správního soudu (NSS) vyjádřený v rozsudku 9 Afs 69/2012 – 47 ze dne 11. dubna 2013. NSS ve svém rozsudku dospěl k závěru, že opravu nedobytných pohledávek, kterou zákon o DPH umožnil novelou účinnou od 1. dubna 2011, není možno provést u pohledávek, které vznikly před tímto datem. Příslušná novela DPH totiž neobsahovala žádné přechodné ustanovení, které by umožňovalo opravu pohledávek vzniklých před její účinností. S ohledem na závěr NSS vydalo Generální finanční ředitelství (GFŘ) dodatek ke své dřívější informaci týkající se postupu opravy výše DPH

u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení. Uvedený dodatek potvrzuje, že opravu výše daně podle § 44 zákona o DPH nelze provést u pohledávek, které vznikly před 1. dubnem 2011. GFŘ zároveň potvrdilo, že již provedené opravy DPH u pohledávek vzniklých před 1. dubnem 2011 nebudou daňovou správnou rozporovány. Změna přístupu se tak uplatní výhradně u oprav prováděných po vydání dodatku, tzn. po 26. dubnu 2013 (viz „Dodatek č. 1 k Informaci GFŘ č.j. 23 024/11-3210-010165 ze dne 22. 7. 2011 – k aplikaci § 44 ZDPH – Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení“, ze dne 26. dubna 2013).

Z DALŠÍCH INFORMACÍ ZVEŘEJNĚNÝCH NA INTERNETOVÝCH STRÁNKÁCH MINISTERSTVA FINANCÍ ČR

- Přehled vydaných cenových map stavebních pozemků obcí k 31. březnu 2013 (2. dubna 2013).
- Makroekonomická predikce – duben 2013 (12. dubna 2013).
- Finanční zpravodaj č. 4/2013 (Rozhodnutí o prominutí příslušenství daně z příjmů právnických osob vzniklého v souvislosti s investičními pobídkami poskytnutými před účinností zákona č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, na daňových povinnostech splatných v roce 2011 nebo později; sdělení k vyhlášce č. 449/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů) – (16. dubna 2013).
- Informace GFŘ – placení daně z nemovitostí v roce 2013 (25. dubna 2013).
- Konvergenční program České republiky – duben 2013 (26. dubna 2013).
- Cenový věstník č. 5/2013 (30. dubna 2013).
- Informace GFŘ k uplatnění DPH u pojišťovacích činností (16. května 2013) – viz též www.komora-ucetnich.cz.
- Finanční zpravodaj č. 5/2013 (Pokyn č. MF – 3 k provádění fyzické likvidace přísně zúčtovatelných tiskopisů – pokutových bloků, jejichž platnost byla ukončena ke dni 31. 12. 2012; Rozhodnutí o prominutí daně z nemovitostí na zdaňovací období roku 2013 z důvodu mimořádné události) – (22. května 2013).
- Cenový věstník č. 6/2013 (27. května 2013).
- Informace GFŘ – placení pojistného na důchodové spoření v roce 2013 (30. května 2013).
- Informace GFŘ k placení daně z nemovitostí – úrok z prodlení (31. května 2013).
- Informace GFŘ daňovým subjektům z pohledu daní k řešení důsledků povodní (5. června 2013).
- Informace Ministerstva financí o pokladním plnění státního rozpočtu ČR za I. čtvrtletí 2013 (10. června 2013).
- Zpráva o výsledcích finančních kontrol ve veřejné správě za rok 2012 (11. června 2013).
- Rozhodnutí ministra financí o prominutí úhrady daní z příjmů a příslušenství daní z příjmů z důvodu mimořádné události (12. června 2013) – viz též www.komora-ucetnich.cz.
- Informace Finanční správy ČR k Rozhodnutí ministra financí o prominutí úhrady daně z příjmů (12. června 2013) – viz též www.komora-ucetnich.cz.

- Finanční zpravodaj č. 6/2013 (Rozhodnutí ministra financí o prominutí úhrady daní z příjmů a příslušenství daní z příjmů z důvodu mimořádné události) - (12. června 2013).
- Finanční zpravodaj č. 7/2013 (vyhláška č. 133/2013 Sb.; sdělení k vyhlášce č. 449/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů) - (20. června 2013).
- Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění k 15. červnu (21. června 2013).
- Cenový věstník č. 7/2013 (26. června 2013).
- Informace Ministerstva financí o podpisu protokolu k existující daňové smlouvě se Singapurem (27. června 2013).
- Přehled vydaných cenových map stavebních pozemků obcí k 30. červnu 2013 (8. července 2013).
- Informace Ministerstva financí ke vstupu v platnost protokolu ke smlouvě o zamezení dvojího zdanění s Nizozemskem (15. července 2013).
- Cenový věstník č. 8/2013 (24. července 2013)
- Makroekonomická predikce - červenec 2013 (25. července 2013).



*Pokud je faktura splatná do 30 dnů, platíme ji za 60. Pokud do 60 dnů, platíme ji za 90.
Pokud do 90 dnů, nejspíš ty peníze stejně nepotřebují.*

Převzato z e15.cz

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

ROZHODNUTÍ Č. 2693

Daň z příjmů:

podmíněné poskytnutí stipendia

Poskytnutí stipendia podmíněné závazkem studenta pracovat po ukončení studia několik let v pracovním poměru u jeho poskytovatele není půjčkou, nýbrž příjmem plynoucím v souvislosti s budoucím výkonem závislé činnosti podle § 6 odst. 1 písm. d) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 8. 2012, čj. 2 Afs 47/2012 - 18)

ROZHODNUTÍ Č. 2704

Daň z příjmů: opravné položky

Smyslem vytvoření opravné položky (§ 2 odst. 2 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů) je poskytnutí „satisfakce“ věřiteli, který byl z důvodů správného záúčtování pohledávky povinen odvést daň z výnosu, který pro něj však nebyl skutečným příjmem, a proto je oprávněn postupně vytvořit ve svém účetnictví daňově uznatelný náklad [§ 24 odst. 2 písm. i) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů]. Jestliže takový výnos v účetnictví nikdy neevidoval, není pro tvorbu zákonné opravné položky žádný důvod, a není tedy rozhodující, zda její tvorba byla výslovně zakázána, či nikoli.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 9. 2012, čj. 1 Afs 65/2012 - 31)

ROZHODNUTÍ Č. 2705

Daň z přidané hodnoty: nárok na odpočet daně z přidané hodnoty před a po vstupu České republiky do Evropské unie

I. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, nerozšířil vynětí z nároku na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu obsažené v právní úpravě, která byla platná v době vstupu České republiky do Evropské unie, a § 75 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb. proto

neodporuje požadavkům stanoveným čl. 17 odst. 6 šesté směrnice Rady 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně.

II. Jak předcházející úprava (§ 19 odst. 4, 5 a 6 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty), tak úprava účinná od 1. 5. 2004 ze zásady nároku na odpočet vyjímaly toliko daň při pořízení osobního automobilu (a to i formou finančního pronájmu) a při technickém zhodnocení osobního automobilu, a to pouze za podmínky, že takový osobní automobil nebyl pořízen za účelem jeho dalšího prodeje (a to i formou finančního pronájmu) či vývozu. Ve všech ostatních případech bylo možno nárok na odpočet daně na vstupu uplatnit.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2012, čj. 1 Afs 48/2012 - 39)

ROZHODNUTÍ Č. 2729

Daňové řízení: postup k odstranění pochybností

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, již nepředpokládá jako jedinou alternativu ukončení postupu k odstranění pochybností (na rozdíl od § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) vydání rozhodnutí, ale umožňuje i postup jiný, jímž je možnost zahájení daňové kontroly v pevně stanoveném rozsahu (§ 90 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád). Soud se v takových případech nemůže sám přiklonit k jedné ze zákonem předpokládaných alternativ a správnímu orgánu přikázat vydání rozhodnutí ve věci samé. Z pohledu soudní ochrany a volby typu žaloby proto nelze za účinnosti daňového řádu a působení jeho § 89 a násl. použít dřívější judikaturu vztahující se k § 43 zákona o správě daní a poplatků, a k možnosti soudní obrany proti účelově

prodlužovanému vytykácímu řízení žalobou proti nečinnosti.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2012, čj. 1 Ans 10/2012 - 52)

ROZHODNUTÍ Č. 2730

Daň z příjmů: církevní právnické osoby; daňová uznatelnost nákladů

- I. Je autonomním právem církve uspořádat si samostatně svou vnitřní strukturu a pravidla a je pouze na ní, aby předvíдалa ekonomické důsledky, které její vnitřní uspořádání může mít. Pohybují-li se církve či jimi zřízené právnické osoby v ekonomickém prostoru „světských“ daňových zákonů, musí respektovat princip rovnosti závazný pro všechny subjekty bez rozdílu jejich právního původu.
- II. Vztah mezi hospicem a ústředím církve není členským poměrem ve smyslu § 24 odst. 2 písm. d) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, který by byl zákonnou podmínkou nebo nezbytnou ekonomickou podmínkou k provozování činnosti, ale prostým začleněním církevní právnické osoby do organizační struktury zřizovatele, přičemž pojmy členství a začlenění do organizační struktury nelze zaměňovat.
- III. Příspěvek placený hospicem na činnost ústředí nelze podřadit pod vymezení členských příspěvků coby nákladů ve smyslu § 24 odst. 2 písm. d) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2012, čj. 1 Afs 56/2011 - 64)

ROZHODNUTÍ Č. 2731

Daň z příjmů: sleva na dani

Daňové zvýhodnění poplatníků zaměstnávajících osoby se zdravotním postižením (§ 35 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) se nevztahuje na poplatníky, u kterých vykonávají práci zdravotně postižené osoby ve vztahu jiném než pracovní právním (členové statutárního a dozorčího orgánu vykonávající práci pro poplatníka na základě smluv uzavřených podle obchodního zákoníku).

(podle rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 27. 2. 2012, čj. 22 Af 5/2010 - 57)

ROZHODNUTÍ Č. 2749

Daň z příjmů: výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů

Výdaje daňového subjektu, který působí v rámci víceetapňové struktury poskytující služby finančních poradců, vynaložené na školení osob nacházejících se na nižších patrech této struktury mohou být nákladem splňujícím podmínky generální klauzule v § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jestliže jsou příjmy dotyčného daňového subjektu na výkonech školených osob přímo nebo i jen zprostředkovaně (prostřednictvím dalších článků víceetapňové struktury) závislé.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2012, čj. 7 Afs 76/2011 - 80)

ROZHODNUTÍ Č. 2750

Daň z přidané hodnoty: registrační povinnost; soustavnost činnosti

- I. Za činnost soustavnou ve smyslu § 5 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, je třeba považovat každou činnost, která není pouze činností příležitostnou ve smyslu komunitárního práva.
- II. Protože výše sankce je navázána procentní částkou na objem zdanitelných plnění, uskutečněných v období bez registrace, není tato veličina pro určení procentní sazby náhrady za neuplatnění daně při nesplnění zákonné registrační povinnosti významná (§ 98 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). Podstatnými kritérii však bude např. poměr mezi zdanitelnými plněními uskutečněnými vůči neplátcům DPH a plátcům DPH, výše daňové sazby zatěžující zdanitelná plnění uskutečněná vůči neplátcům DPH a vliv případných osvobození od DPH (tj. okolnosti, z nichž plyne rozsah zkrácení státního rozpočtu), důvody opomenutí registrační povinnosti (úmysl krátiť DPH či naopak omyl v důsledku nejasné právní úpravy, příspěvní správce daně k nesprávnému postupu), doba porušování registrační povinnosti i okolnosti, za nichž došlo k např. právě nezákonnému stavu (vlastní iniciativa daňového subjektu, dobrovolnost, míra spolupráce při dokazování v rámci řízení o stanovení výše náhrady).

(podle rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 11. 9. 2012, čj. 45 Af 13/2012 - 44)

ROZHODNUTÍ Č. 2771

Daň z příjmů: povinnost platit zálohy na daň

Podmínkou zániku povinnosti platit zálohy na daň z příjmů (§ 38a odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) není splnění ohlašovací povinnosti.

(podle rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 10. 2012, čj. 22 Af 65/2011 - 29)

ROZHODNUTÍ Č. 2779

Duchodové pojištění: výplata náhrady mzdy před právní mocí rozhodnutí o neplatnosti skončení pracovního poměru a po ní

Z hlediska smyslu právní úpravy důchodového zabezpečení nelze k tíži zaměstnance a současně účastníka důchodového pojištění vytvářet jiný režim důsledku výplaty náhrady mzdy v závislosti na právní moci rozhodnutí soudu

o neplatnosti ukončení pracovního poměru tohoto zaměstnance, a to právě za situace, že zaměstnavatel v protiprávním jednání pokračuje nepřidělováním práce zaměstnanci (§ 38 odst. 1 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce) i po právní moci uvedeného rozhodnutí. Odlišení dopadu výplaty náhrady mzdy do právní moci a po právní moci rozhodnutí o neplatnosti ukončení pracovního poměru zaměstnance z § 11 odst. 2 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, nevyplývá.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 11. 2012, čj. 3 Ads 41/2012 - 49)



To slovo „faktura“ je takové moc vznešené a přátelské. Potřebujeme vymyslet nové slovo, které bude znít víc jako „zaplat, nebo tě zabiju“.

Převzato z e15.cz

Unijní právo brání tomu, aby stavovské sdružení svým členům ukládalo povinnost účastnit se systému povinného vzdělávání, jenž částečně vylučuje hospodářskou soutěž

V únoru letošního roku se Soudní dvůr Evropské unie (dále jen Soudní dvůr) zabýval problematikou, která se dotýká i naší Komory.

Portugalský Svaz certifikovaných účetních (*Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas*, dále jen „OTOC“) je stavovské sdružení, u něhož se certifikovaní účetní musí povinně registrovat. OTOC přísluší zastupovat profesní zájmy certifikovaných účetních a dohlížet na veškeré aspekty související s výkonem jejich funkcí.

V Portugalsku musí certifikovaní účetní podle nařízení přijatého OTOC získat během posledních dvou let roční průměr 35 kreditů za vzdělání. Nařízení o získávání vzdělávacích kreditů stanoví za tímto účelem dva druhy vzdělávání. Na jedné straně jde o institucionální vzdělávání, jehož cílem je zvyšovat povědomí odborníků o návrzích a novelizacích právních předpisů, jakož i o etických a profesních otázkách. Toto vzdělávání může poskytovat pouze OTOC. Každý certifikovaný účetní musí ročně získat dvanáct kreditů za institucionální vzdělávání. Na druhé straně jde o profesní vzdělávání, sestávající z tematických seminářů relevantních pro toto povolání. Toto vzdělávání může poskytovat OTOC, ale i subjekty registrované u OTOC. Souhlasné či zamítavé rozhodnutí o registraci vzdělávacího institutu, jakož i o akreditaci vzdělávacích akcí nabízených těmito instituty přijímá OTOC po uhrazení příslušného poplatku.

Rozhodnutím ze dne 7. května 2010 portugalský úřad pro hospodářskou soutěž shledal, že nařízení o získávání vzdělávacích kreditů zapříčinilo narušení hospodářské soutěže na trhu povinného vzdělávání certifikovaných účetních na celém

území státu, čímž došlo k porušení unijního práva. OTOC byla uložena pokuta, jelikož tento trh byl uměle rozdělen, když třetina tohoto trhu byla vyhrazena OTOC (12 kreditů z celkového počtu 35 kreditů) a pro zbývající část tohoto trhu byly uloženy diskriminační podmínky v neprospěch konkurentů zmíněného stavovského sdružení. OTOC se domáhal zrušení tohoto rozhodnutí u portugalských soudů. V této souvislosti položil Odvolací soud v Lisabonu Soudnímu dvoru otázku ohledně použitelnosti unijního soutěžního práva na stavovská sdružení.

Soudní dvůr zaprvé uvedl, že nařízení přijaté takovým stavovským sdružením, jako je OTOC, musí být považováno za rozhodnutí přijaté sdružením podniků ve smyslu unijního práva v oblasti hospodářské soutěže. Kromě toho skutečnost, že takové stavovské sdružení, jako je OTOC, má zákonnou povinnost zavést pro své členy systém povinného vzdělávání, nemůže vyjmout z působnosti evropského práva hospodářské soutěže normy vydané tímto stavovským sdružením, jsou-li přičitatelné výlučně tomuto sdružení. Mimoto skutečnost, že tyto normy nemají přímý dopad na hospodářskou činnost členů stavovského sdružení, nemá vliv na použití unijního soutěžního práva, neboť se porušení vytykávané tomuto stavovskému sdružení týká trhu, na němž samo sdružení vykonává hospodářskou činnost.

Soudní dvůr dále konstatoval, že nařízení přijaté stavovským sdružením, které zavádí systém povinného vzdělávání certifikovaných účetních

s cílem zaručit kvalitu jejich služeb, představuje omezení hospodářské soutěže zakázané unijním právem, pokud vylučuje hospodářskou soutěž ve vztahu k podstatné části relevantního trhu ve prospěch tohoto stavovského sdružení a pro zbývající část tohoto trhu ukládá diskriminační podmínky v neprospěch konkurentů uvedeného stavovského sdružení, což musí ověřit vnitrostátní soud.

Při posuzování důsledků nařízení na hospodářskou soutěž bude tedy portugalský soud muset nejprve posoudit strukturu daného trhu, aby mohl rozhodnout, zda je rozlišení mezi oběma druhy vzdělávání učiněné v závislosti na jejich cíli, délce a subjektech, které jsou oprávněny je poskytovat, odůvodněné. Pokud jde o cíle těchto vzdělávání, existují poznatky, které jsou s to prokázat, že tyto dva druhy vzdělávání mohou být alespoň zčásti považovány za zaměnitelné (např. nelze vyloučit, že vývoj legislativní úpravy může být předmětem jak institucionálního vzdělávání, tak i profesního vzdělávání). Stran subjektů oprávněných poskytovat tyto dva druhy vzdělávání Soudní dvůr poznamenal, že dotčené nařízení vyhrazuje OTOC nezanedbatelnou část trhu povinného vzdělávání certifikovaných účetních. Pokud jde o délku obou vzdělávání, portugalský soud bude muset ověřit, zda jiným vzdělávacím institutům, které si přejí nabízet krátké vzdělávací programy, je v tom bráněno, což by mohlo ovlivnit běžnou souhru nabídky a poptávky. Uvedený soud bude muset též posoudit, zda skutečnost, že certifikovaní účetní musí ročně povinně získat nejméně dvanáct kreditů za institucionální vzdělávání – zatímco žádný obdobný požadavek není stanoven pro profesní vzdělávání – může přinést konkurenční výhodu vzdělávacím akcím poskytovaným OTOC.

Portugalský soud bude muset následně přezkoumat podmínky přístupu jiných subjektů než OTOC na daný trh, aby mohl určit, zda je jednotlivým hospodářským subjektům zajištěna rovnost příležitostí. V této souvislosti Soudní dvůr uvedl, že odborné vzdělávání poskytované OTOC nepodléhá akreditačnímu řízení, na rozdíl od vzdělávacích institutů, pro které navíc podmínky, které musí splňovat, nejsou v nařízení formulovány dostatečně přesně. OTOC si

tak přisvojil pravomoc jednostranně rozhodovat o žádostech o registraci nebo akreditaci, aniž by tato pravomoc podléhala omezením, povinnostem či kontrole, což by mohlo vést k tomu, že OTOC naruší hospodářskou soutěž tím, že zvýhodní vlastní vzdělávací akce. Soudní dvůr též zdůraznil, že řízení o akreditaci vzdělávacích akcí, které organizuje OTOC, může omezit nabídku vzdělávacích akcí nabízených jinými vzdělávacími instituty, neboť vyžaduje, aby žádost o akreditaci byla podána nejméně tři měsíce před zahájením vzdělávání, což je ve skutečnosti připravuje o možnost okamžitě nabídnout aktuální vzdělávací akce.

Soudní dvůr na závěr uvedl, že se taková omezení jeví jako přesahující rámec toho, co je nezbytné pro zaručení kvality služeb nabízených certifikovanými účetními, a že se na ně nevztahují výjimky stanovené ve Smlouvě.

S plným zněním rozsudku Soudního dvora EU se lze seznámit na jeho internetových stránkách.

Pozn.: Na rozdíl od Portugalců je náš systém KPV nastaven „férově“. Jinou otázkou je jeho naplňování...

■ LZ

Odpovědnost za zpracování účetnictví ve světle judikatury

Vedení účetnictví je jednou ze základních povinností podnikatelských i nepodnikatelských subjektů, a to i přes skutečnost, že celá řada z nich jej považuje spíše za nutné zlo. Častokrát je vnímáno účetními jednotkami, ale i finanční správou, pouze jako nástroj k zabezpečení daňových příjmů do státního rozpočtu.

Z analýzy zadané Ministerstvem financí však vyplynulo, že cca ¾ podnikatelů, jež dosahují obratu do 1 mil. Kč, by dobrovolně nevedly účetnictví, pokud by k němu nebyli nuceni potřebou prokázat základ daně. Naopak, podnikatelé s obratem přesahujícím 5 mil. Kč již potvrzují vedení účetnictví pro vlastní potřebu. Podnikatelů s obratem do 1 mil. Kč, tzv. „malých“ je ovšem v republice 80%!

Zmíněná analýza je sice již pět let stará, ale obávám se, že se od té doby mnoho nezměnilo. Dovolím si názor, že tato nevěle je možná častým zdrojem nejrůznějších nedokonalostí účetnictví. To je však u nás, jak je v kontinentální Evropě obvyklé, upraveno poměrně výrazným způsobem – zákonem o účetnictví (dále jen zákon), několika navazujícími prováděcími vyhláškami i řadou státem vydávaných Českých účetních standardů. Dále se na účetnictví odvolávají další veřejnoprávní i soukromoprávní předpisy.

Víme však, kdo je za kvalitu účetnictví ve firmách či jiných organizacích odpovědný? Odhaduji, že v laické veřejnosti bychom jako nejčastější odpověď zaslechli, že přeče účetní! Vzhledem k tomu, že právě „účetní“ je pojem, který z českého právního řádu, zejména co do definice, zcela vypadl, je zjevné, že i odpovědnost konkrétních účetních pracovníků je pouze odvozená a zůstane až ve vztahu k samotné organizaci v obchodně právní či pracovně právní rovině, v závislosti na typu zpracování účetní agendy.

Ze zákona nese tuto odpovědnost vůči státu výslovně **účetní jednotka**. Ta se může dopustit nejen správního deliktu ze zákona, ale i trestného činu, a to dnes již i jako právnická osoba! Zákon

vůbec nezkoumá míru zavinění, tj. kdo konkrétně a proč porušení účetní právní úpravy zavinil. Faktickým základem pro vznik odpovědnosti nést následek, třeba i v podobě pokuty, je samotný postup v rozporu s účetními předpisy. Odpovědnost účetní jednotky pak vyplývá již z jednoho z úvodních paragrafů zákona. Konkrétně § 5 umožňuje účetním jednotkám pověřit vedením svého účetnictví i jinou právnickou nebo fyzickou osobu. V odstavci 2 se však hned již dozvíme, že **tímto pověřením se nezbavuje účetní jednotka odpovědnosti za vedení účetnictví**. Tuto skutečnost potvrzuje **Nález Ústavního soudu č.j.: ÚS 3285/09-1**. V dané kauze namítala stěžovatelka (akciová společnost) domáhající se náhrady škody to, že „*finanční úřad měl doměřit daň správně a nikoliv vycházet z toho, jak účtovala účetní*.“ Této úvaze ovšem Ústavní soud logicky nepřisvědčil, když podle jeho názoru „*finanční úřad vycházel z účetnictví stěžovatelky vedeného její vlastní účetní (zaměstnankyní), takže tím spíše stěžovatelka za její činnost odpovídá*.“

Přestože je objektivně odpovědná účetní jednotka jako taková, existují situace, kdy je třeba dovést odpovědnost za porušení účetních předpisů až ke konkrétní osobě. V praxi to může být soukromoprávní náhrada vzniklé škody, či zavinění v případě trestného činu.

Jak jsem zmínila již v úvodu, odpovědnost účetních v podstatě žádná není. **Česká legislativa pojem účetní, ve smyslu fyzické osoby odpovědné za faktické vedení účetní evidence totiž vůbec nezná**. Pokud je účetní v pracovním poměru, vzniká mu vůči účetní jednotce odpovědnost podle pracovněprávních předpisů. V rámci náhrady škody za uloženou pokutu po

něm můžeme požadovat maximálně 4,5 násobek zaměstnancova čistého platu, pokud předpokládám nedbalostní zavinění. Seriózní pracovník však může tento problém vnímat a být z titulu odpovědnosti za takto vzniklou škodu pojištěn. Ani pojišťovna však nebude za účetní v pracovním poměru plnit vyšší náhradu škody, než jakou stanoví zákoník práce.

Druhou možností, jak postavení účetního ve vztahu k účetní jednotce řešit, je **obchodněprávní vztah s externí účetní** – tou může být jak fyzická, tak právnická osoba. Tedy tzv. outsourcing, o němž by se mohlo zdát, že je moderním fenoménem poslední doby. Ve věcech účetnictví ovšem tuto možnost upravuje přímo zákon, a to již od počátku devadesátých let. Zákon v jednom ze svých úvodních ustanovení říká, že účetní jednotky mohou pověřit vedením svého účetnictví i jinou právnickou nebo fyzickou osobu. Již bylo zmíněno, že pak odpovědnost nese plně účetní jednotka. Ovšem mezi ní a dodavatelem vzniká obchodněprávní vztah a za způsobenou škodu, v našem případě sankci za porušení zákona, ručí, při řádném nastavení smluvního vztahu svému zadavateli externí účetní v plném rozsahu. Ekonomická úvaha účetní jednotky často vede u menších subjektů i k tomu, že fakturace je zpravidla nižší než mzda a navíc zde nejsou další vedlejší náklady na vzdělávání, softwary, kancelářské místo apod. Možnost této formy zabezpečení účetnictví, byť by tak činila i fyzická osoba, a to přímo a na prostředcích zadavatele, potvrdil svým nálezem již i Ústavní soud. Z právní věty **Nálezu ústavního soudu ČR ze dne 31. 8. 2004, sp. zn. II ÚS 69/03** citují: „*Moderní ekonomika je založena na vytěsňování činností, které nejsou předmětem činnosti příslušného podnikatele formou tzv. outsourcingu. Tímto způsobem je možno zaměřit činnost společnosti cíleně na hlavní náplň, bez plýtvání energií na činnosti přímo nesouvisející s předmětem podnikání. Všechny takto vytěsňené činnosti, které jsou však z hlediska širšího pohledu pro činnost potřebné, jsou pak vykonávány ve vztahu obdobném poměru pracovnímu.*“ Ústavní soud dále v rozsudku konstatuje, že „*je dáno smluvní volností a vůlí stran, zda uzavřou pracovní poměr na dobu neurčitou, případně dohodu o provedení práce, v intencích zákoníku práce, nebo mandátní smlouvu. Český*

právní řád tuto volnost poskytuje a oba instituty považuje za rovnocenné, při splnění zákonných podmínek.

Obchodní zákoník pak uvnitř účetních jednotek samotných **svěřuje v § 135 zákona povinnost, zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví jednatelem**. Obdobně v akciové společnosti je tato povinnost dána v § 192 představenstvu. Zde jde ovšem o odpovědnost, která je svou povahou soukromoprávní. Jde o odpovědnost nikoli vůči státu, ale zejména vůči společnosti samé. Také k odpovědnosti jednatele a jeho povinnosti vést účetnictví se již vyjádřila judikatura. Zmíním zde **rozsudek Nejvyššího soudu ČR ze dne 10. 11. 1999, sp. zn. Cdo 1162/1999**. Právní věta č. 1 tohoto rozsudku zní: „*Odpovědnost jednatele za porušení povinnosti vyplývající z funkce se řídí obchodním zákoníkem a toto porušení musí být dostatečně konkretizované*“. Dovolatelka (žalující společnost) tvrdila, že povinnost podle § 135 obchodního zákoníku byla nepochybně porušena, když došlo k uložení vysokých sankcí za nesprávné vedení účetnictví. „*Se závěrem odvolacího soudu o tom, že porušení povinnosti zakládající odpovědnost za způsobenou škodu musí být dostatečně zřejmé a konkretizované, se Nejvyšší soud ztotožňuje. V tomto směru je povinnost tvrzení i důkazní povinnost na žalobkyni. Ta povinnost tvrzení splnila, když tvrdila, že o porušení povinnosti rozhodl finanční úřad, když jí uložil pokutu za to, že nevedla účetnictví řádně.*“ Můžeme stručně shrnout, že pravomocné rozhodnutí finančního úřadu o uložení pokuty za porušení účetních předpisů, je dostatečným titulem k tomu, aby zde nastoupila obchodněprávní odpovědnost jednatele. Z citovaného judikátu ovšem vzešla ještě důležitá právní věta: „**Jednatel se zproští odpovědnosti za škodu způsobenou porušením povinností uvedených v § 135 obchodního zákoníku, jestliže prokáže, že zajistil vedení předepsané evidence a účetnictví v potřebném rozsahu kvalifikovanou osobou, které vytvoří potřebné podmínky pro výkon činnosti.**“

Přestože se jedná o rozsudek již relativně starý, domnívám se, že v daném výkladu odpovědnosti jednatele dal základ k ustálené judikatuře. Je totiž zjevné, že každý jednatel každé společnosti

nemůže vést účetnictví osobně a nelze to po něm vzhledem k nutnosti určité kvalifikace ani spravedlivě požadovat. Ustálenost tohoto názoru dokládá **Nález Ústavního soudu III. ÚS 1900/08-1 ze dne 11. 6. 2009**, který zamítl ústavní stížnost, ve které stěžovatelka polemizovala s názorem soudů, který doslovně odpovídá výše zmíněné právní větě.

Nicméně závěrem je třeba dodat, že obchodní zákoník ukládá statutárnímu zástupci společnosti povinnost – obchodního vedení, vedení předepsané evidence a účetnictví, vedení seznamu společníků a informační povinnost vůči společníkům o záležitostech společnosti. **Tím, že zákonodárce v poměrně stručně a obecně definovaných povinnostech jednatele explicitně zmiňuje povinnost vést účetnictví, je podle mého názoru, vyjádřen zcela jasně veřejnoprávní zájem na řádném zajištění účetní evidence.** Ani do budoucna nezbaví jednatele této povinnosti nová právní úprava. Již schválený

zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, který nabude účinnost k 1. 1. 2014 totiž stanoví v § 196 v podstatě totožně: „*Jednatel zajišťuje řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, vedení seznamu společníků a na žádost informuje společníky o věcech společnosti.*“ **Vzhledem k tomu, že budoucí právní úprava se textově ohledně řádného zajištění účetnictví nemění, lze předpokládat, že i soudy budou nadále rozhodovat v obdobném duchu a potvrdí možnost statutárního orgánu zprostit se odpovědnosti tím, že jednatel zajistí tuto povinnost prostřednictvím kvalifikované osoby.** To by mělo do budoucna zvyšovat tlak na statutární zástupce firem, aby výběr osoby garantující firemní účetnictví nepodcenili. Jistou nevýhodou ovšem zůstává fakt, že na definici toho, kdo je kvalifikovanou osobou, která může zabezpečit řádné podmínky pro vedení účetnictví, česká legislativa i judikatura stále čeká.

■ Ing. Bc. Magdalena Králová



Monitor

ANDORRA PŘESTÁVÁ BÝT DAŇOVÝM RÁJEM.

Miniaturní pyrenejský státeček poprvé v historii zavede daň z příjmů fyzických osob (?!). Jde o další ze série kroků, kterými se zapojí do potírání daňových úniků. Knížectví už minulý rok představilo mírnou daň z příjmu právnických osob a letos systém daně z přidané hodnoty (její základní sazba je 4,5 procenta). Nedávno také zvýšilo daň na tabákové výrobky. „Přecházíme od snahy být finančním rájem k něčemu zcela normálnímu. Je to revoluce, ale kontrolovaná,“ poznamenal Antoni Martí, předseda vlády. Od těchto reforem a užší spolupráce s EU si zároveň slibuje hospodářské zotavení.

Andorra byla dříve charakterizována jako „daňový ráj pro bohaté cizince, kteří milují zimní sporty“. Ekonomika knížectví byla závislá na turistice, bezcelním obchodu a ochotě udržet bankovní tajemství. Časy se ovšem mění. V posledních pěti letech počet lidí přijíždějících za lyžováním do Pyrenejí výrazně poklesl, hospodářství utrpělo také vlivem globální krize.

Pětaosmdesátitisícový stát vklíněný mezi Francií a Španělsko se zároveň stal jedním z terčů současného tažení proti daňovým rájům. Evropská komise tvrdí, že kvůli daňovým únikům Unie každoročně přichází o bilion eur. Mezi hlavní představitele potírání rájů přitom patří francouzský prezident François Hollande, který je zároveň „spolukníže“ Andorry.

DAŇOVÉ KONTROLY. Finanční správa loni při daňových kontrolách doměřila daně v rekordní celkové výši 8,43 miliardy korun. Počet kontrol přitom rok od roku klesá, zvyšuje se tedy jejich efektivita. Vyplývá to z konečné statistiky Generálního finančního ředitelství za rok 2012. Zatímco v roce 2000 uskutečnily úřady téměř 187 tisíc kontrol, v roce 2008 už jich bylo jen 86 tisíc, v roce 2010 jich bylo necelých 70 tisíc a loni 42 466. Průměrný „výnos“ z kontrol přitom roste. Součet daní vloni doměřených z kontrol překonal i rok 1997, kdy měli lidé a firmy doplatit 8,38

miliardy korun. Pro srovnání: za rok 2010 úřady doměřily na daních 8,27 miliardy Kč, za rok 2011 pak 6,69 miliardy Kč.

Do výše uvedených čísel o doměřených daních není zahrnutý objem neoprávněně vykázaných ztrát. Jen za loňský rok si firmy a podnikatelé po kontrolách museli snížit ztrátu o zhruba 2,5 miliardy korun. Mezi „kontroly“ se nepočítá také tzv. „postup k odstranění pochybností“, kdy úředník vyzve např. k doplnění příloh, prokázání nároků na odpočty či k odstranění nesrovnalostí. Finanční správa zaznamenala za loňský rok téměř 24 tisíc takových situací, v jejich důsledku doměřila zhruba 6,7 miliardy korun.

„Sestupný vývoj počtu daňových kontrol je trendem posledních let, kdy se správce daně soustředí na náročnější, hlubší, efektivnější a cílenější provádění kontrol zejména tam, kde je očekáván fiskální efekt,“ uvádí Generální finanční ředitelství ve zprávě o činnosti za loňský rok.

Nejvyšší důraz přitom stát klade na daň z přidané hodnoty. Loni tam zkontroloval zhruba každého čtyřicátého poplatníka (2,5 procenta). Díky tomu doměřil daň za téměř 6,83 miliardy korun, což je při obdobném počtu kontrol téměř dvojnásobné zvýšení oproti roku 2011. Podle úřadu k tomu přispělo především ukončení několika obzvláště rozsáhlých a komplikovaných daňových kontrol, jejichž šetření vyžadovalo delší dobu. K vysokému průměru doměřené částky pomohl i Specializovaný finanční úřad, který sice provedl malé množství kontrol, ovšem s velmi vysokými doměřenými částkami.

U daně z příjmů právnických osob se kontrola zaměřila na 1,44 procenta registrovaných poplatníků, úřady pak doměřily přes 1,1 miliardy korun (a o více než dvě miliardy snížily firmami vykazovanou ztrátu).

Kontroly se v posledních letech ještě více než dříve zaměřují hlavně na rizikové a významnější

daňové poplatníky. Tím zároveň roste časová náročnost kontrol, takže úřady jich nestihnou tolik jako dřív. Zástupci finanční správy potvrzují, že firmy i lidé navíc častěji zkoušejí různé obstrukce. A situaci komplikují i neustále se měnící daňové zákony, do nichž se navíc dodatečně promítají častá rozhodnutí soudů.

Úřady se častěji zaměřují hlavně na takzvané propojené subjekty, specifické obory podnikání, nadměrné odpočty DPH, značné a nedostatečně vysvětlené výkyvy v hospodářských výsledcích či na firmy dlouhodobě vykazující ztrátu. Kontrola je pravděpodobnější také u podnikatelů, kde finanční úřad už v minulosti objevil nedostatky. Důvodem zvýšené pozornosti bývá také hodnověrný podnět zvenčí, typicky tedy „udání“ od konkurenta.

DAŇ Z PŘÍJMU PRÁVNICKÝCH OSOB. Ministerstvo financí ČR spolu s Generálním finančním ředitelstvím každoročně vyhláší a oceňuje nejvýznamnější poplatníky daně z příjmů právnických osob. Za rok 2012 v první desítce jsou ČEZ, a.s., ŠKODA AUTO a.s., Česká spořitelna, a.s., T-Mobile Czech Republic a.s., Telefónica Czech republic, a.s., Komerční banka, a.s., ČEZ Distribuce, a.s., Lesy České republiky, s.p., GE Money Bank, a.s. a OKD, a.s. (žebříček nejvýznamnějších poplatníků se oproti roku 2011 na nejvyšších „pozicích“ příliš nezměnil, ČEZ „vítězství“ obhájil a místa si prohodily ŠKODA AUTO a.s. a Česká spořitelna, a.s.). Prvních dvacet společností v pořadí se podílelo na celkovém inkasu daně z příjmů právnických osob téměř třetinou...

DPH. Ve světovém žebříčku sazeb daně z přidané hodnoty se Česká republika podle aktuálních dat celosvětové sítě poradenských společností KPMG posunula vzhůru o sedm míst na čtrnácté místo. Důvodem je letošní zvýšení základní sazby DPH na 21 procent. Průměrná celosvětová horní sazba DPH je 15,55 procenta, uvedla společnost, evropský průměr sazby DPH činí 20,5 procenta. Daňová zátěž Čechů tak výrazně převyšuje jak globální, tak i evropský průměr. Méně na DPH zaplatíme jen ve srovnání s průměrem Evropské unie, který činí 21,24 procenta. Nejvíce na světě na DPH zaplatí Maďari, kteří mají sazbu 27 procent. Nejnižší sazbu DPH dlouhodobě uplat-

ňují státy v regionu Severní Ameriky, kde činí v průměru pět procent. Naopak, nejvíce jsou DPH zatíženi obyvatelé Evropské unie. Ve stejné výši jako v ČR mají DPH také Belgie, Itálie, Lotyšsko, Litva, Nizozemsko a Španělsko, z neevropských států Uruguay. DPH je zavedena ve více než 150 zemích světa.

region	průměrná výše horní sazby DPH (%)
Evropská unie	21,24
Evropa	20,50
OECD	18,94
Svět	15,55
Afrika	14,57
Oceánie	12,92
Jižní Amerika	12,87
Severní Amerika	5,00

Daňové zatížení obyvatel Evropské unie bylo vždy nadprůměrné a v roce 2013 se opět zvýšilo. Kromě České republiky začaly zvýšené sazby DPH od ledna platit také ve Finsku. Vysoké danění obyvatel ovšem uplatňují i evropské státy mimo EU, např. Island či Norsko, shodně po 25 procentech. Celoevropský průměr tak činí 20,5 procenta, což je v porovnání se světem o čtvrtinu více.

„Tyto vysoké evropské daně z přidané hodnoty jsou v západním světě ojedinělé – třeba v Kanadě je sazba 5%, v Austrálii 10%. Je to dáno nastavením státních rozpočtů. Pro evropské země je právě DPH velmi významným zdrojem příjmů, zatímco ostatní vyspělé ekonomiky více spoléhají na zdanění komerčních subjektů, které někdy přesahuje i 30%. Význam nepřímého zdanění ve světě však dále roste. Příkladem může být Čína, která plánuje rozšířit na celou zemi pilotní projekt, jenž má ve službách nahradit stávající daň z obrátu modernější daní z přidané hodnoty, a připravuje i nové typy nepřímého zdanění, jako je daň z finančních transakcí,“ uvádí ve studii KPMG.

FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act) – viz též bulletin 3/2012 a 1/2013. Ministerstvo financí ČR v květnu odeslalo oficiální oznámení

americkému správci daně (IRS), kterým vyjádřilo zájem jednat o uzavření mezivládní dohody o výměně informací mezi Českou Republikou a Spojenými státy (IGA) v návaznosti na americkou legislativu FATCA. Dohoda by měla vycházet z modelové verze „Model 1“. Ministerstvo financí věří, že dohodu se podaří uzavřít před koncem roku 2013. V takovém případě by se dotčené finanční instituce mohly registrovat u IRS a začít řádně plnit oznamovací povinnosti prostřednictvím určeného úřadu v České republice, který bude následně hromadně zasílat informace do USA, aniž by byly v rozporu s požadavky lokální legislativy. Před registrací by měla každá finanční instituce detailně prověřit svůj status z pohledu FATCA a vyhodnotit, zda je pro ni oznamovací povinnost podle FATCA relevantní či ne. Primárně se FATCA týká všech finančních institucí, které zhodnocují peníze svých klientů, nicméně potřeba zjistit svůj FATCA status se nevyhne žádné finanční instituci.

Velmi intenzivní pokračuje vyjednávání mezi IRS a vládami řady zemí o uzavření mezivládní dohody o spolupráci v oblasti FATCA. Dalšími zeměmi, které dohodu uzavřely jsou Německo a Japonsko. Německá dohoda vychází z „Modelu 1“ (viz záměr ČR), zatímco japonská z „Modelu 2“ (na základě tohoto modelu budou finanční instituce v dané zemi poskytovat informace o účtech Američanů přímo do USA).

KAUZA ENRON POKRAČUJE. Bývalý šéf zkrachovalé energetické společnosti Enron stráví ve vězení 14 let, rozhodl v červnu americký federální soud. Původně měl Jeffrey Skilling podle rozsudku vyneseného v roce 2006 strávit ve vězení o deset let více.

Kauze jsme se v bulletinu několikrát podrobně věnovali, protože to byl jeden z největších případů spojených s falšováním účetnictví. Případ byl dokonce zdramatizován a hraje se na mnoha světových scénách vč. pražského Stavovského divadla... Po pádu Enronu, který byl svého času obchodním gigantem na trhu s energiemi, shledala porota Skillinga v roce 2006 vinným v 19 bodech žaloby. Byly mezi nimi např. zločinné spolčení nebo podvody s cennými papíry. Podle prokuratury byly Skillingovy nelegální postupy propracova-

vanou fintou, jak obelstít investory, aby věřili, že potápějící se společnost je v dobré kondici.

Zmírnění rozsudku umožnila dohoda Skillingových právníků s ministerstvem spravedlnosti. Skilling se na jejím základě vzdal dalších pokusů o odvolání proti trestu. Zároveň se díky tomu uvolnilo kolem 40 milionů dolarů, které soud bývalému manažerovi Enronu nařídil zaplatit akcionářům a zaměstnancům firmy poškozeným jejím krachem.

NĚMCI PLATÍ VČAS. Platební morálka v Česku sice patří k nejhorším v Evropě, pozor si však musejí dát i čeští exportéři. Splatnost se zhoršila i v zahraničí. Exportéři by měli s pozdní platbou počítat u poloviny firem z Británie, 34 procent z Polska nebo u třiceti procent slovenských podniků. Vyplyvá to z údajů mezinárodní inkasní agentury EOS KSI. V Česku platí faktury podle domácích statistik po splatnosti až třetina firem. Průměrně uhradí tuzemští podnikatelé své závazky do 45 dnů. Překvapením určitě není, že na poslední příčce rizikovosti plateb v Evropě je zadlužené Řecko, kde je průměrná splatnost faktur devadesát dní. Exportéři si musejí podle agentury EOS KSI hlídat i Rumunsko, kde je až desetina pohledávek zcela nevyhazitelná. Naštěstí je pro Česko a jeho vývozce prioritní platební morálka nejvýznamnějšího obchodního partnera Německa kde se lhůta splatnosti podle studie úvěrové pojišťovny Euler Hermes Europe od roku 2000 stále snižuje na loňských zhruba 24 dní.

Hlavním důvodem rostoucího objemu navždy ztracených pohledávek jsou v době ekonomické recese bankrotы společností. Do insolvence se jen předloni dostalo podle agentury EOS KSI a Eurostatu 220 tisíc evropských firem, tedy šest stovek denně.

NEMOCENSKÁ. Celkem 151 410 (!) kontrol do držování režimu dočasně práce neschopných provedli v loňském roce pracovníci okresních správ sociálního zabezpečení. Krácení nebo odnětí nemocenského se týkalo 2 977 osob.

Nejvíce kontrol bylo provedeno v Jihomoravském kraji – 18 582 a Středočeském kraji – 18 352. Nejvíce postihů bylo uloženo v kraji Středočes-

kém – 343 a Plzeňském – 306. Největší podíl případů dočasné pracovní neschopnosti, u kterých v roce 2012 proběhla kontrola, vykazují Karlovarský a Olomoucký kraj. V těchto regionech byl zkontrolován přibližně každý pátý občan (!), kterému lékař vystavil tzv. neschopenku.

NESPOLEHLIVÍ PLÁTČI. Od 1. ledna 2013 nabyla účinnosti novela zákona o DPH, jejíž součástí je i nový institut nespolehlivého plátce a navazujícího ručení za nespolehlivého plátce. Správce daně podle ustanovení § 106a odst. 6 zákona o DPH zveřejňuje od 1. ledna 2013 na Daňovém portálu v aplikaci „Registr plátců DPH“ u každého plátce údaje o tom, zda plátce je nebo není nespolehlivým plátcem.

Nespolehlivým se může plátce DPH stát pouze na základě rozhodnutí správce daně na základě okolností, které nastaly po účinnosti novely. Proto bylo na začátku roku u všech registrovaných plátců jako vstupní platný údaj nastaveno, že nejsou nespolehliví. Údaje o nespolehlivém plátcích zveřejňuje Finanční správa ČR v zásadě až v okamžiku pravomocného rozhodnutí finančního úřadu. První nespolehlivý první plátce DPH byl v Registru plátců DPH označen k datu 16. května 2013.

ŠEDÁ EKONOMIKA letos přesáhne 622 miliard. Český stát kontroluje jen něco přes 86 procent své ekonomiky. Zbytek připadá na aktivity v šedé sféře, jejichž objem letos zřejmě přesáhne 622 miliard korun, tedy bezmála 118 tisíc korun na každého praceschopného obyvatele. Vyplývá to ze společné studie A.T. Kearney, Visa a rakouské Univerzity Johanna Keplera. Ačkoli Česko ztrácí na svou bývalou východní polovičku, ze srovnání vyplývá, že šedá ekonomika je jednou z disciplín, ve které Praha dokáže trumfnout i Brusel.

„V Česku je proti Belgii nižší daňové zatížení a méně regulace. Tyto dva faktory jsou přitom hnací silou stínové ekonomiky,“ uvedl spoluautor analýzy profesor Friedrich Schneider. Komplikované daně, ale i nedostatečná kultivace práva, to jsou důvody, jež experti nejčastěji zmiňují mezi příčinami odchodu z legální ekonomiky. Podle nich se naše vláda o její redukci příliš nesnaží.

„Motivace pro odchod do šedé zóny spíše rostou, naopak instituce pro potírání tohoto fenoménu fungují lépe, v součtu tak objem stínové ekonomiky stagnuje,“ uvádí šéfeconom UniCredit Pavel Sobišek.

Největší část ekonomiky zůstává v Evropě skryta státu na Kypru, Balkánu či v Pobaltí. Neslavný primát patří Bulharsku. Sofie nekontroluje téměř třetinu domácí ekonomiky. Pořádek naopak vládne v Rakousku, ve Velké Británii a v Beneluxu. V absolutním vyjádření však nejrozsáhlejší šedou ekonomiku hostí Německo, jejíž šíři studie odhaduje na 350 miliard eur. Celkový objem stínové ekonomiky se na starém kontinentu odhaduje na více než dva biliony eur, což představuje bezmála pětinu letos očekávaného ekonomického výstupu Evropy.



ZÁKON ROKU 2012. V červnu byly vyhlášeny výsledky čtvrtého ročníku ankety „Zákon roku“ organizované advokátními kancelářemi Ambruz & Dark/Deloitte Legal ve spolupráci s partnery. Cílem ankety je přispět k diskusi mezi českými podnikateli, politiky a veřejností o kvalitě právních předpisů přijatých v uplynulém roce a jejich dopadu na podnikatelské prostředí v České republice a obecně o úrovni právního prostředí v ČR.

V anketě hlasovalo více než 400 významných firem českého byznysu a zákonem roku byla vyhodnocena **směrnice Evropské komise 2012/17/EU, která má za cíl propojit vnitrostátní**



Organizátoři ankety Zákon roku 2012 udělují

MINISTERSTVU FINANCÍ ČR

na základě výsledků hlasování ankety ZÁKON ROKU 2012 cenu:



PASKVIL ROKU 2012

za **zákon č. 502/2012, kterým se mění zákon o dani z přidané hodnoty a zavádí se tzv. institut nespolehlivého plátce DPH.**

Nominační rada i 423 českých firem tím projevily zásadní nesouhlas s přijetím právní úpravy, kdy příjemce zdanitelného plnění nově ručí za odvod DPH v případě, kdy je poskytovatel zdanitelného plnění označen za tzv. nespolehlivého plátce nebo když provede úhradu na jiný účet poskytovatele než účet registrovaný u správce daně. Stát tak na příjemce zdanitelného plnění přenáší část vlastní odpovědnosti za výběr daní, pochopitelně včetně s tím souvisejících nákladů.

Organizátoři ankety:

Deloitte

Ambruz|Dark

Partneři ankety:



Business & Law News

Právní rádce

Byznys.info

Prvo business

PubliCon

TRADEI

5000 PŘÍJEMCEV
PRÁVNÍKŮ ČR

obchodní rejstříky jednotlivých členských zemí EU. „Podnikatelé nejvíce ocenili legislativní počín, který jim dává naději, že bude vyřešen jeden z velkých problémů přeshraničního obchodního styku v rámci EU – zpřístupnění pravdivých a aktuálních informací o obchodních partnerech. Tato směrnice zavazuje Unii i členské státy k přijetí odpovídající legislativy, která by zajistila přímou komunikaci mezi obchodními rejstříky, a snižuje administrativní a finanční zátěž podnikatelů i třetích stran,“ říká předseda nominační rady ankety a advokát Ambruz & Dark/Deloitte Legal Tomáš Babáček. Dalšími velmi kladně vnímanými legislativními počiny byl **zákon č. 202/2012 Sb., o mediaci a rekodifikace soukromého práva.**

Naopak za nejhorší legislativní počín loňského roku považují podnikatelé zákon č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon o dani z přidané hodnoty (tzv. institut nespolehlivého plátce DPH) a těsně následuje i daňový „balíček“ – zákon č. 500/2012 Sb., rovněž z dílny Ministerstva financí.

ZLATO VÝRAZNĚ KLESÁ. Donedávna opěvovaný bezpečný investiční přístav má za sebou nejhorší čtvrtletí od roku 1971, kdy Spojené státy přeřaly vazbu ceny zlata na dolar. Žlutý kov ztratil od dubna do konce června 24 procent hodnoty a zakončilo druhý kvartál na 1232 dolarech za troyskou unci. Od začátku roku přišli investoři do zlata o 29,5 procenta svých prostředků. Hubenější časy zřejmě čekají také tuzemské prodejce investičního zlata a investičních zlatých mincí. Drobní čeští investoři se totiž vyznačují tím, že nakupují v dobách rekordně vysokých cen.

■ LZ

Zákulisí

PROJEKT „ROZVOJ LIDSKÝCH ZDROJŮ V OBLASTI CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH“ (viz minulý bulletin) vstupuje do realizační fáze. Projekt je připravený ve spolupráci se švýcarskou partnerskou organizací *Verein für die höheren Prüfungen in Rechnungswesen und Controlling* (www.veb.ch) a také podpořený grantem z „Fondu Partnerství“. Hlavním cílem projektu je zlepšení postavení certifikovaných účetních na trhu práce. V čele realizačního týmu je místopředsdkyně Komory Ing. Dita Chrastilová, FCCA, která zejména o něm hovořila v interview

pro Účetní kavárnu. Celý rozhovor přetiskujeme níže. Průběžné informace o projektu budou samozřejmě na internetových stránkách Komory.

ETICKÁ KOMISE KOMORY V NOVÉM SLOŽENÍ.

Na svém předprázdninovém jednání výbor Komory jmenoval nové členy etické komise, kterými jsou Dr. Ing. Hana Filipczyková, Ing. Jan Molín a Ing. Vladimír Mudra.

■ LZ

NA KÁVĚ S... DITOU CHRASTILOVOU

Dita Chrastilová získala po ukončení VŠE v Praze bohaté zkušenosti v oblasti financí nejen v České republice, ale i v Rakousku. Pracovala pro pražskou a vídeňskou kancelář společnosti PricewaterhouseCoopers, později jako manažerka konsolidací a reportingu ve skupině AngloAmerican Group, kde odpovídala za Mondi Paper Division a jako Head of Accounting and Tax v telekomunikacích u firmy Orange Austria. Od roku 2008 se Dita Chrastilová jako řídicí partnerka společnosti Schulmeister v Praze zabývá vyhledáváním a zprostředkováním odborníků, manažerů a ředitelů v oblastech finančního řízení, controllingu, účetnictví, daní a auditu; vedle toho poskytuje na těchto pozicích i kariérní poradenství. Je místopředsdkyní Komory certifikovaných účetních a aktivně se zapojuje do činnosti Komory, směřované mimo jiné i na zvyšování prestiže účetní profese.

Čím se v současné době nejintenzivněji zabýváte?

Moje profesní dráha mě vedla od auditu přes konsolidace a reporting, účetnictví a daně až k mojí současné roli, kdy na tyto pozice pro naše klienty hledáme a vybíráme vhodné kandidáty. Na oblast účetnictví a finančního řízení se specializujeme a tak se denně setkávám s odborníky a vedoucími



pracovníky z tohoto oboru. Konkrétně v oblasti účetnictví vnímám velké rozdíly – jak v úrovni kandidátů, tak i v nahlížení zaměstnavatelů na povolání účetního. Asi i proto se velmi aktivně

angažují v Komoře certifikovaných účetních, která je základnou účetních profesionálů v České republice a snaží se zvyšovat prestiž této profese a chápání jejího významu veřejností. V současné době se v rámci těchto aktivit nejintenzivněji věnují společnému projektu KCÚ a švýcarského partnera, Spolku expertů v účetnictví a controllingu (veb.ch), největším profesním svazem svého druhu ve Švýcarsku.

O jaký projekt se jedná a co je jeho cílem?

Podmínky českého systému certifikace účetních jsou (s výjimkou ochrany titulu certifikace) podobné jako u toho švýcarského. Rozdíl je v prestiži a výhodách absolventů při uplatnění na trhu práce nebo získávání zakázek. Povědomí podnikatelů, zaměstnavatelů a široké veřejnosti v České republice o účetní profesi a rizicích při výběru „špatného“ (nezodpovědného, nekompetentního) účetního vnímám jako velmi malé, často dochází k případům, kdy takzvaný účetní není schopen odvést práci odpovídající českým účetním a daňovým předpisům a za toto své konání není postižitelný. Ve Švýcarsku pracovní trh a trh pro samostatné účetní a účetní firmy (ne zákon) vyžaduje prokázání profesní certifikace. Absolventi s certifikátem jsou na švýcarském pracovním trhu uznávaní, požívají dobré pověsti, jejich šance na pracovní uplatnění a platové ohodnocení jsou mnohem vyšší. Cílem našeho projektu je proto zmapovat situaci a především kroky vedoucí k jejímu dosažení ve Švýcarsku a přenést toto know-how a praktiky vhodným způsobem do českého prostředí.

Jak konkrétně bude projekt tedy probíhat, co si pod tím můžeme představit?

Primárním předpokladem bylo navázání spolupráce se švýcarským partnerem, které proběhlo již před dvěma lety. Společně jsme při návštěvě pana prezidenta veb.ch, Herberta Mattle a paní jednatelky Melitty Bischofberger diskutovali v Praze společné výchozí podmínky a rozdílnou aktuální situaci a shodli se na tom, že dává smysl jejich zkušenosti přenést do našeho prostředí. Podařilo se nám získat dotaci z Fondu partnerství Švýcarské konfederace a v současné chvíli takto financovaný projekt zahajujeme. V první fázi proběhne studijní cesta českých expertů do Švýcarska (září 2013), po které bude následovat

konference v Praze za účasti švýcarských expertů (listopad 2013). Následně – pro získání zpětné vazby na závěry této vzájemné výměny zkušeností – budou uspořádány kulaté stoly jak pro veřejnost (především zaměstnavatele, personalisty a personální agentury), tak i se zástupci státní a veřejné správy (první pololetí 2014). Naším cílem je vypracovat kvalitní metodiku pro zvýšení povědomí o významu účetní profese a její prestiže, ale i informovanosti o rizicích spojených se špatným výběrem účetních v České republice, a to právě na základě zkušeností od švýcarského partnera, který funguje již od roku 1936.

Jak do cíle projektu zapadá Komora certifikovaných účetních?

V oblasti certifikace účetních zaměřené na české lokální účetní a daňové předpisy působí v České republice pouze systém, který je reprezentován Komorou certifikovaných účetních. Vedle Komory u nás působí ještě certifikace zaměřená na mezinárodní aspekty a organizovaná celosvětově (s výukou a zkouškami v anglickém jazyce), a to ACCA, které má s českou Komorou velmi dobrou partnerskou spolupráci, dokonce vyjádřenou i vzájemným uznáváním zkoušek. Jiné podobné systémy certifikace účetních u nás neexistují. Tento systém totiž nelze srovnávat s několikaletými vzdělávacími kurzy, případně rekvalifikačními kurzy účetnictví, protože je na principu duálního profesního vzdělávání, je to komplexní ucelená účetní kvalifikace zahrnující i pracovní zkušenosti. Takto certifikovaní účetní se zavazují plnit kontinuální profesní vzdělávání a přihlašují se k etickému kodexu, což zabezpečuje udržení jejich odborných znalostí po celou dobu jejich působení a zajišťuje kvalitu jejich výsledků práce. Právě proto je Komora certifikovaných účetních reprezentantem profesních účetních v České republice, hájí jejich zájmy a poskytuje jim profesionální servis.

Zbývá Vám při všech Vašich aktivitách vůbec nějaký volný čas?

Abych řekla pravdu, všechno, co dělám, se prolíná a doplňuje a moc mě baví, takže si otázku, co je „volný“ a co je „pracovní“ čas, nepokládám.

POZVÁNKY NA NĚKTERÉ VZDĚLÁVACÍ AKCE V PŘÍŠTÍCH TÝDNECH

28. SRPNA 2013, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

OBECNÉ ZÁVAZKOVÉ PRÁVO PODLE NOVÉHO OBČANSKÉHO ZÁKONÍKU

lektorka: Mgr. Ing. Petra Jelínková (advokátka a mediátorka)
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

5. ZÁŘÍ 2013, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

NĚKTERÉ SMLUVNÍ TYPY PODLE NOVÉHO OBČANSKÉHO ZÁKONÍKU

lektorka: Mgr. Ing. Petra Jelínková (advokátka a mediátorka)
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

5. ZÁŘÍ, 11.–12. ZÁŘÍ 2013, OSTRAVA (9.00–16.00 hod.)

DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH A PRÁVNICKÝCH OSOB – VYBRANÁ PROBLEMATIKA

lektori: Ing. Zuzana Rylová, Ph.D. (daňová poradkyně)
Ing. Jiří Klíma (daňový poradce)
zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin za každý den

16. ZÁŘÍ 2013, OSTRAVA (9.00–16.00 hod.)

DPH V PRAKTICKÝCH PŘÍKLADECH

lektor: Ing. Igor Pantůček (daňový poradce)
zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin

17. ZÁŘÍ 2013, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

MEDIACE – ALTERNATIVNÍ ZPŮSOB ŘEŠENÍ SPORŮ

lektorka: Mgr. Ing. Petra Jelínková (advokátka a mediátorka)
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

18. ZÁŘÍ 2013, PRAHA (9.00–13.00 hod.)

ÚČETNÍ A DAŇOVÉ SOUVISLOSTI SPONZORSTVÍ, DARŮ A REKLAMY

lektor: RNDr. Ivan Brychta (daňový poradce)
zahrnuto do KPV v rozsahu 4 hodin

26. ZÁŘÍ 2013, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

ÚČTOVÁNÍ V CIZÍ MĚNĚ A KURZOVÉ ROZDÍLY V PŘÍKLADECH

lektor: Tomáš Líbal (účetní poradce, EPOS PRAHA spol. s r.o.)
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

10.–12. ŘÍJNA 2013, BUCHLOVICE

REKODIFIKACE OBČANSKÉHO PRÁVA A PRÁVA OBCHODNÍCH SPOLEČNOSTÍ

lektori: JUDr. Bohumil Dvořák, Ph.D., LL.M. (soudce, pedagog na Katedře občanského práva Právnické fakulty Univerzity Karlovy, vědecký pracovník Centra právní komparistiky Univerzity Karlovy)
JUDr. Lucie Josková, Ph.D., LL.M. (advokátka, vědecká pracovnice Centra právní komparistiky Univerzity Karlovy, lektorka)
zahrnuto do KPV v rozsahu 17 hodin

PŘIPRAVUJEME

28.–30. LISTOPADU 2013

INTERNÁTNÍ ŠKOLENÍ: VÍCE TÉMAT

Podrobnosti k akcím naleznete na www.komora-ucetnich.cz



592 stran
599 Kč
vázaná
se stužkou

DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY S KOMENTÁŘEM K 1. 5. 2013

Ing. Ladislav Pitner, Ing. Václav Benda

V 8. aktualizovaném vydání jsou zohledněny změny vyplývající z novelizací zákona o DPH s účinností od 1. 1. a 1. 4. 2013. Komentář je zaměřen na praktickou aplikaci příslušných ustanovení zákona a tomu jsou přizpůsobeny i příklady. V jedné publikaci se dostane čtenářům do rukou jednak úplné znění zákona o DPH s navazujícím komentářem a odkazy na související ustanovení a jednak přehled vybraných aktuálně platných informací, stanovisek a sdělení GŘF a MF ČR.

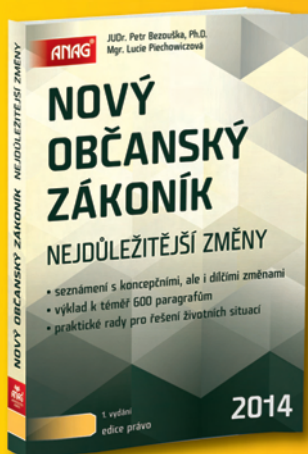


664 stran
449 Kč
brožovaná

DPH V PŘÍKLADECH k 1. 5. 2013

Ing. Jana Ledvinková

Dašší aktualizované vydání této mimořádně oblíbené publikace přináší změny zákona o DPH s účinností od 1. 1. a 1. 4. 2013, uzákoněnou tzv. novelou sazbovou a novelou technickou, která vychází především z nových evropských směrnic a nařízení. Změny se dotýkají např. pravidel pro vystavení daňového dokladu, registračních povinností, osob povinných k dani, upřesňuje pravidla pro používání zjednodušeného daňového dokladu atd. Kniha je doplněna velkým množstvím příkladů z praxe včetně zaučtování.



376 stran
429 Kč
brožovaná

NOVÝ OBČANSKÝ ZÁKONÍK NEJDŮLEŽITĚJŠÍ ZMĚNY

JUDr. Petr Bezouška, Ph.D., Mgr. Lucie Piechowiczová

Publikace představuje základní změny, které přináší nový občanský zákoník, a to ve všech oblastech – v obecné části, rodinném právu, věcných právech, ve smluvním právu či v náhradě škody. Seznamuje čtenáře s novými instituty (právní jednání, právo stavby aj.) i se změnami v pojetí stávajících institutů (pojetí věci, pojetí nemovitosti, kontraktční proces aj.). Opomenuta nezůstávají ani důležitá přechodná ustanovení nového občanského zákoníku.



864 stran
1099 Kč
brožovaná

NOVÝ ZÁKON O OBCHODNÍCH SPOLEČNOSTECH A DRUŽSTVECH

POZNÁMKOVÉ ZNĚNÍ

Kolektiv autorů

Dnem 1. ledna 2014 nabývá účinnosti nový zákon o obchodních korporacích, důležitý právní předpis pro všechny, kteří mají co do činění s obchodními společnostmi nebo družstvy – společníky, akcionáře, jednatelé, prokuristy, členy představenstev. Autoři publikace výstižnou formou čtenářům objasňují podstatu a praktický dopad jednotlivých ustanovení nového zákona o obchodních korporacích.





Bulletin Komory certifikovaných účetních
Redakce: Ladislav Zemánek
Vydání: srpen 2013