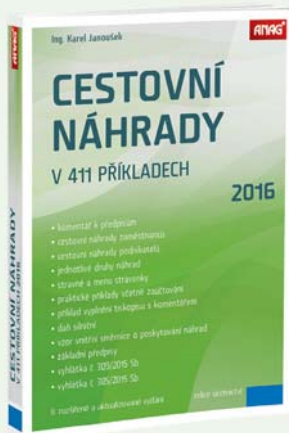


Bulletin

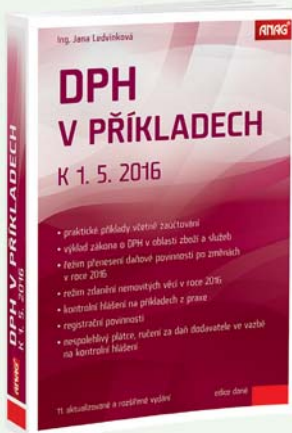
Komory certifikovaných účetních
Legislativa – komentáře – informace



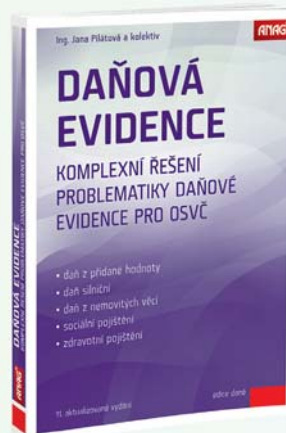
Velké podzimní slevy nakladatelství ANAG – slevy ve výši 50%!



576 stran
brožovaná 419–Kč **210 Kč**
obj. kód 2397



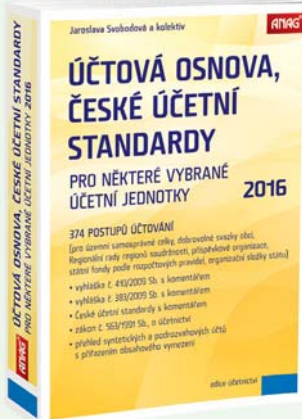
760 stran
brožovaná 499–Kč **250 Kč**
obj. kód 2583



336 stran
brožovaná 429–Kč **215 Kč**
obj. kód 2593



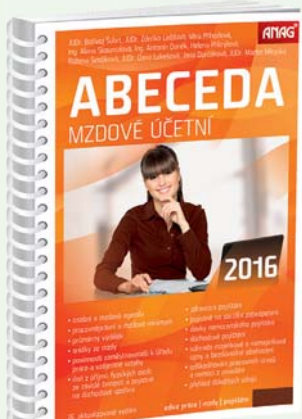
240 stran
brožovaná 269–Kč **135 Kč**
obj. kód 2399



656 stran
brožovaná 519–Kč **260 Kč**
obj. kód 5667



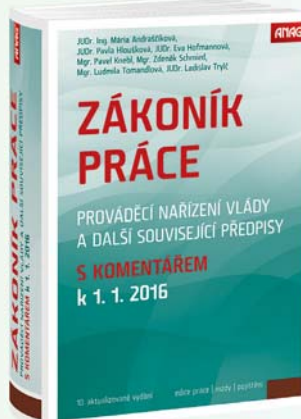
584 stran
brožovaná 559–Kč **280 Kč**
obj. kód 5676



624 stran
kouč. vazba 669 Kč **335 Kč**
obj. kód 5666



368 stran
brožovaná 379–Kč **190 Kč**
obj. kód 2599



1272 stran
vázaná 979–Kč **490 Kč**
obj. kód 5656

Tato nabídka platí do 31. 10. 2016, a to pouze pro náš e-shop a firemní prodejny v Olomouci (Ostružnická 8) a v Praze (Mozarteum, Jungmannova 748/30). Pokud si objednáte uvedené knihy v našem e-shopu www.anag.cz v hodnotě nad 700Kč, poštovné a balné ZDARMA! Kompletní nabídku zlevněných knih najdete na www.anag.cz.
www.anag.cz | telefon: 585 757 411 | e-mail: obchod@anag.cz

BULLETIN 3/2016

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Vykazování a účtování leasingu podle českých předpisů <i>Ing. Marie Zelenková, Ph.D.</i>	3
Nová koncepce zachycení leasingu v IFRS <i>Ing. Libor Vašek, Ph.D.</i>	13
Interpretace NÚR č. I-34 Rezervy na likvidace	17
Nadměrný odpočet DPH aneb Jak (ne)potrestat plátce DPH <i>Ing. Iveta Pohořalá</i>	20

LEGISLATIVA

Nová legislativa	22
Informace GŘ	25

JUDIKÁTY

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu	26
Šikanózní insolvenční návrhy	27
Úrok z prodlení není trest	28
I nefunkční majetek lze daňově odepisovat	28
Rozsudek ve věci Český rozhlas	29
Doručování	29

INFORMACE

Monitor	31
Klub přátel účetnictví	38

ZÁKULISÍ

Ze zákulisí	39
Zvýhodněné nabídky partnerských organizací	39
Pozvánka na odbornou konferenci	40
Pozvánka na XX. sněm KCÚ	41
Rozhovor s Ing. Janem Molínem, Ph.D., předsedou etické komise Komory	42
Pozvánky na nejbližší vzdělávací akce Komory	44



Milé čtenářky a čtenáři, členky a členové KCÚ,

doufám, že jste prožili příjemné léto, kdy jste snad alespoň na pár dní zapomněli na práci a jiné povinnosti a řádně si odpočinuli. Věřím, že jste si i tentokrát přinejmenším otevřeli a prolistujete nové číslo Bulletinu KCÚ, abyste zjistili, co jsme Vám připravili zajímavého ke čtení a rozšíření obzorů.

Jako hlavní téma tohoto Bulletinu jsme zvolili leasing — jaké je účtování, vykazování a daňové hledisko, a to ze strany pronajímatele i nájemce podle českých účetních předpisů a jak na leasing nově nahlíží a řeší IFRS.

Jelikož končí léto je, alespoň pro milovníky tohoto období, vždy smutnou zprávou, rád bych Vás upozornil výslovně na dobré zprávy, kterých není nikdy dost a o kterých se také můžete dočíst na následujících stránkách. Jako např., že došlo k uzákonění zmírnění pokut za opožděné podání kontrolního hlášení k dani z přidané hodnoty, ke zvolení nejlepšího judikátu z oblasti insolvenčního práva týkajícího se šikanózních insolvenčních návrhů, že lze plně uplatnit daňové odpisy u nefunkčního majetku, ale třeba i to, že Česká republika je v celosvětovém žebříčku 22. nejlepší zemí pro život a zároveň 15. nejbohatší zemí v Evropské unii. Pevně věřím, že Vás alespoň jedna z těchto zpráv potěší!

Nemohou chybět ani zprávy ze zákulisí KCÚ, naše nabídky na školení pro Vás a vynechat nemohu ani pozvánky na odbornou konferenci a sněm KCÚ, kam jste srdečně zváni a těšíme se na Vás.

Ing. Petr Píša, CAE
člen výboru Komory

Vykazování a účtování leasingu podle českých předpisů

Ačkoliv se české účetní předpisy nevěnují leasingu nikterak obsáhle, zcela zásadním způsobem ovlivňují jeho vykazování v účetní závěrce. Velmi významnou roli v této souvislosti hraje § 28, odst. 3 zákona o účetnictví, kde je uvedeno, že majetek na základě smlouvy o finančním leasingu odepisuje pronajímatel.

Má-li být předmět leasingu odepisován pronajímatelem, je samozřejmě logické, že je také u pronajímatele vykazován jako aktivum. Tato úprava leasingu, která požaduje vykazování předmětu leasingu v aktivech pronajímatele a nikoliv nájemce, tj. upřednostňuje právní formu (neboť pronajímatel je po dobu leasingu vlastníkem předmětu leasingu) před věcnou formou (nájemce je tím, kdo užívá aktivum, kdo rozhoduje o tom, jak bude aktivum využíváno a čerpá užitek, který mu toto aktivum přináší), odlišuje vykazování a účtování předmětu finančního leasingu u nás od většiny aktuálních národních úprav v jiných zemích, jakož i od IFRS.

Doba odpisování předmětu leasingu pak logicky odpovídá době, na kterou je finanční leasing sjednán. Se skutečnou ekonomickou životností aktiva (předmětu leasingu), nebo s dobou, po kterou plánuje konkrétní nájemce využívat předmět leasingu k jeho konkrétním potřebám, to nemá žádnou souvislost. Při odpisování pronajímatel většinou nevyužívají ani možnost vzít při výpočtu odpisů v úvahu zbytkovou hodnotu. Přestože je smluvně domluveno, že na konci doby finančního leasingu nájemce odkoupí předmět leasingu za určitou (obvykle spíše symbolickou) cenu, nebývá způsob odpisování u pronajímatele nastaven tak, aby ke dni převodu vlastnického práva k předmětu leasingu na nájemce byla zůstatková cena aktiva právě ve výši této odkupní ceny. Na druhou stranu však nutno podotknout, že české účetní předpisy výpočet odpisů při reflektování zbytkové hodnoty pouze umožňují, nikoliv nařizují. Navíc odkupní cena předmětu leasingu nebývá

obvykle významná částka, takže k příliš velkému zkrácení údajů v této souvislosti nedochází.

Nájemce účtuje o platbách, které v souvislosti s finančním leasingem pronajímateli hradí a časově rozlišuje náklady tak, aby i v případě rozdílné výše plateb či nepravidelného uspořádání plateb v čase rovnoměrně zatěžoval výsledek hospodaření po celou dobu leasingu. Při odkoupení předmětu leasingu na konci leasingové doby může být předmět leasingu zařazen mezi dlouhodobý majetek nebo může být zachycen jako náklad. Jakou z těchto variant nájemce použije, závisí na výši odkupní ceny a na podmínkách, které má nájemce stanovené (obvykle ve vnitropodnikové směrnici) pro zachycení do dlouhodobého majetku.

Obdobně, jako je tomu u finančního leasingu, i když u operativního leasingu je tato situace smysluplnější, má ve svých aktivech předmět operativního leasingu pronajímatel a také ho odepisuje. Doba odpisování již nebývá vázána pouze na dobu jedné smlouvy o operativním pronájmu, ale měla by se odvíjet od toho, co s pronájitelným aktivem pronajímatel dále zamýšlí. O operativním leasingu se v účetnictví účtuje jako o klasickém nájmu. Pokud by byly splátky po dobu sjednaného operativního pronájmu stanovené v nepravidelné výši, je žádoucí je časově rozlišit tak, aby měly lineární dopad na výsledek hospodaření.

Za zmínku dále také stojí požadavek uvedený v Českých účetních standardech¹, že najatý majetek, resp. cizí majetek, který účetní jednotka využívá, aniž by k němu měla vlastnické právo,

¹⁾ Viz ČÚS 1, odst. 2.3.2. a ČÚS 13, odst. 6.7.

stejně jako závazky či pohledávky z leasingu, se sledují na podrozvahových účtech. Řádné vedení podrozvahové evidence jak u pronajímatele, tak u nájemce, může pomoci při zjištění celkové výše pohledávek resp. dluhů, které se sice nevykazují v rozvaze, ale měly by být²⁾ vyčísleny v příloze v účetní závěrce.

Více než účetní předpisy se úpravě finančního leasingu věnuje **legislativa daňová**. Do konce roku 2013 se v zákoně o daních z příjmů upravoval pod pojmem „finanční pronájem s následnou koupí najaté věci“, a teprve od roku 2014 je nazýván finančním leasingem. V aktuálně platném § 21d zákona o daních z příjmů je finanční leasing vymezen jako přenechání věci s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, vlastníkem k užití uživateli za úplatu, pokud jsou zároveň splněny následující čtyři podmínky:

- 1) Při vzniku smlouvy musí být ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník užívané věci vlastnické právo k ní za kupní cenu nebo bezúplatně na uživatele věci, nebo má podle smlouvy uživatel na tento převod právo.
- 2) Kupní cena ke dni převodu vlastnického práva nesmí být vyšší než by byla zůstatková cena předmětu leasingu, pokud by se vypočítala ze vstupní ceny evidované u vlastníka pomocí rovnoměrného odepisování (bez zvýšení odpisu v prvním roce odepisování). Tato podmínka neplatí, pokud by užívaná věc při tomto způsobu odepisování byla odepsána ve výši 100 % vstupní ceny.
- 3) Při vzniku smlouvy musí být ujednáno, že po dobu trvání finančního leasingu budou na uživatele převedeny užívací práva k předmětu leasingu, povinnosti spojené s péčí o předmět leasingu a rizika spojená s užíváním předmětu leasingu.
- 4) Minimální doba finančního leasingu musí být shodná s minimální dobou odepisování hmotného majetku tak, jak ji stanovuje zákon o daních z příjmů v příslušných ustanoveních, přičemž u hmotného majetku, který

není zařazen do první odpisové skupiny se tato doba zkracuje o 6 měsíců. Doba se počítá ode dne, kdy byl předmět finančního leasingu uživateli přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání.

Pokud by některá z výše uvedených čtyř podmínek nebyla splněna nebo pokud by byl finanční leasing předčasně ukončen nebo by po uplynutí sjednané doby nedošlo k převodu vlastnického práva na uživatele, pak by se pro účely daní z příjmů nejednalo o finanční leasing, ale o nájem, a to od počátku leasingového vztahu, tj. od uzavření smlouvy.

První a třetí podmínka je do smluv o finančním leasingu obvykle zakomponována bez problémů. Druhá a čtvrtá podmínka spolu velmi souvisí. Pronajímatelé resp. leasingové společnosti v současné době uzavírají smlouvy o finančním leasingu zpravidla na takovou dobu, aby byla požadovaná minimální doba splněna. Nedojde-li k předčasnému ukončení této smlouvy, pak je obvykle sjednaná doba leasingu dostačující i k tomu, aby za předpokladu rovnoměrného daňového odepisování předmětu leasingu od začátku do konce leasingové doby bylo toto aktivum pronajímatelem 100% odepsáno. Pokud pronajímatel a nájemce³⁾ chtějí využít daňových výhod, které se jim při finančním leasingu oproti klasickému nájmu nabízí, pak bude v zájmu obou stran, aby leasingová smlouva výše uvedené podmínky reflektovala.

Dále je potřeba zmínit i úpravu leasingu v zákoně o DPH. Pokud vlastník přenechá zboží k užití na základě smlouvy a je ujednáno, že vlastník užívaného zboží převede vlastnické právo k němu na jeho uživatele, pak je tato situace zákonem o DPH klasifikována jako dodání zboží. Oproti tomu „pouhé“ přenechání zboží k užití jinému je považováno za poskytnutí služby. Výše uvedené má samozřejmě dopad na den, ke kterému se má přiznat DPH (tj. zda to bude jednorázově nebo v souvislosti s jednotlivými splátkami), a dále také na sazbu této daně. V případě finančního leasingu, kde bude ujednáno, že vlastnické

²⁾ Viz § 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

³⁾ Na tomto místě je nezbytné připomenout, že stále platí u nájemce, u něhož připadá v úvahu evidence obchodního majetku, podmínka (viz § 24, odst. 4, zákona o daních z příjmů), že úplata za finanční leasing hmotného majetku bude daňově uznatelným nákladem, pokud bude po ukončení leasingu tento hmotný majetek zahrnut do obchodního majetku.

právo k předmětu leasingu bude převedeno (ať už úplatně nebo bezplatně) na nájemce, bude DPH vyměřeno z celkové leasingové ceny, ke dni předání předmětu leasingu nájemci k užívání, a to takovou sazbou daně z přidané hodnoty, která by odpovídala předmětu leasingu, pokud by byl například prodáván. Na rozdíl od zákona o daních z příjmů, kde jedna z podmínek klasifikace na finanční leasing může být splněna i tím, že je ujednáno právo uživatele na převod předmětu leasingu a bude záviset na rozhodnutí nájemce, zda k převodu opravdu dojde, zákon o DPH plnění ve formě dodání zboží podmiňuje striktním ujednáním, že vlastnictví předmětu leasingu převedeno bude. V případě leasingu, kde povinnost převedení vlastnického práva sjednána nebude, stejně jako v případě operativního leasingu, budou zdaňovány jednotlivé splátky

leasingu jako tzv. dílčí plnění a sazba DPH se bude řídit příslušnými ustanoveními pro zdaňování služeb.

Výše popsané legislativní požadavky na účtování a vykazování finančního leasingu byly zakomponovány do následujícího příkladu. Příklad vychází z předpokladu, že budou základní sazbou (daně z přidané hodnoty) zdaňovány první navýšená splátka, jednotlivé dílčí splátky a kupní cena při převodu vlastnictví na nájemce po skončení doby leasingu. Pro zjednodušení je řešení příkladu zobrazeno jen do fáze dopadu jednotlivých transakcí vyplývajících z finančního leasingu na výsledek hospodaření před zdaněním. Příklad se nezabývá vlivem jednotlivých transakcí, ať už u nájemce nebo u pronajímatele, na základ daně z příjmů ani vyčíslením této daně.

Ilustrativní příklad účtování finančního leasingu podle českých předpisů

ZADÁNÍ:

Leasingová společnost (dále pronajímatel) uzavřela dne 20. 8. 20X1 s nájemcem smlouvu o finančním leasingu, na základě které pro nájemce podle jeho konkrétní specifikace, požadavků a výběru pořídila nákladní automobil. Pronajímatel koupil nákladní automobil částečně ze svých volných peněžních prostředků a částečně z úvěru ve výši 3 500 000 Kč, který získal od banky za poměrně výhodných podmínek, tj. s úrokovou sazbou 5 % p.a. Úvěr je splatný ve čtyřech pravidelných ročních splátkách ve výši 987 041 Kč, vždy k poslednímu dni ročního období (tj. k 1. 9.). Pronajímatel nezahrnuje úroky z takových úvěrů do pořizovacích nákladů předmětu leasingu, neboť doba mezi pořízením a předáním předmětu leasingu nájemci není významná. Leasingová společnost za nákladní automobil zaplatila výrobcí 5 093 000 Kč a 21 % DPH. V této částce již byly zahrnuty veškeré náklady související s registrací automobilu, leasingová společnost již nevytvořila žádné další pořizovací náklady. Z leasingové smlouvy

a z předávacího protokolu vyplývají ještě následující skutečnosti:

První navýšená splátka (splatná k 25. 8. 20X1):
1 018 600 Kč + 21 % DPH

Den předání předmětu leasingu k užívání nájemci: 1. 9. 20X1

Splatnost 1. a dalších řádných leasingových splátek: k 2. 9. 20X1, další vždy k 2. dni v měsíci

Řádná (měsíční) leasingová splátka:

84 820 Kč + 21 % DPH

Počet pravidelných měsíčních leasingových splátek: 55

Na konci doby leasingu může nájemce předmět odkoupit za kupní cenu:

1 000 Kč + 21 % DPH

Skončení doby leasingu (splatnost odkupní ceny): 1. 4. 20X6

Při řešení příkladu byly použity čísla a názvy účtů vycházející z následujícího účtového rozvrhu:

⁴⁾ Řešení vychází z předpokladu, že sazba DPH po celou dobu leasingu činila 21 %.

Číslo účtu	Název účtu
022	Samostatné hmotné movité věci
042	Pořízení hmotného dlouhodobého majetku
082	Oprávký k samostatným hmotným movitým věcem
221	Bankovní účet
231	Krátkodobý bankovní úvěr
321	Dodavatelé
343	Zúčtování daně z přidané hodnoty
381	Náklady příštích období
384	Výnosy příštích období
461	Dlouhodobý bankovní úvěr
501	Náklady – spotřeba materiálu
518	Náklady – služby
562	Finanční náklady – úroky

602	Tržby z prodeje služeb
641	Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného majetku
751	Pohledávky z leasingu
752	Závazky z leasingu

ŘEŠENÍ U NÁJEMCE:

Nájemce nejprve zaplatí pronajímateli první navýšenou splátku a po té bude měsíčně hradit jednotlivé řádné splátky. Tyto operace jsou přehledně uspořádány v tabulce č. 1.

Nájemce sice nevykazuje v rozvaze ani předmět leasingu ani celkovou výši dluhu vyplývajícího z finančního leasingu, avšak má alespoň povinnost evidovat výši závazku z leasingu v podrozvahové evidenci a uvést tuto informaci v příloze v účetní závěrce. K 31. 12. 20X1 bude

Tabulka č. 1

	Text transakce	Částka (Kč)	Účet MD	Účet D
Rok 20X1	Zaplacení první navýšené splátky (vč. DPH)	1 232 506 1 018 600 213 906	381 – Náklady příštích obd. 343 – DPH	221 – Bankovní účet
	Zaplacení 1. až 4. řádné měsíční splátky (vč. DPH) 4 x 84 820 + 21 % DPH	410 529 339 280 71 249	518 – Náklady nakup. služby 343 – DPH	221 – Bankovní účet
	Časové rozlišení první navýšené splátky 4 x (1 018 600 / 55)	74 080	518 – Náklady nakup. služby	381 – Náklady příštích období
	Vypořádání DPH ⁵ 213 906 + 53 437	267 343	221 – Bankovní účet	343 – DPH

Tabulka č. 2

Změny v rozvaze nájemce k 31.12.20X1				Změny ve výkazu zisku a ztráty nájemce za rok 20X1	
Aktiva		Pasiva			
.....		
Pohledávky (DPH)	+ 17 812	VH b.o.	- 413 360	Náklady – nakupované služby	- 413 360
.....		
Bankovní účet	- 1 375 692	.....		.....
Náklady příštích období	+ 944 520	.....		.....
Změna aktiv	- 413 360	Změna pasiv	- 413 360	Změna VH b.o.	- 413 360

⁵⁾ DPH je vypořádávána řádně na základě daňového priznání vždy k 25. dni následujícího měsíce. V případě výsledného nadměrného odpočtu bývá platba od finančního úřadu na bankovní účet přijata až v měsíci následujícím po podání daňového priznání. Pro zjednodušení příkladu, nechť je DPH vypořádána ke dni podání priznání vždy i finančně.

celková výše dluhu z finančního leasingu činit 5 234 242 Kč (tj. $51 \times 84\,820 \times 1,21$), z čehož krátkodobá část dluhu je ve výši 1 231 586 Kč (tj. $12 \times 84\,820 \times 1,21$). Dále by v podrozvaze nájemce nemělo chybět zachycení samotného předmětu leasingu. V následujících výkazech je zobrazeno, jaký dopad mají transakce vyplývající z finančního leasingu na účetní výkazy nájemce za první rok (tabulka č. 2).

Nájemce ve druhém, třetím, čtvrtém a pátém účetním období bude účtovat o řádných leasingových splátkách a časově rozlišovat první navýšenou splátku rovnoměrně do nákladů. Jak vyplývá z tabulek uvedených níže, bude v těchto účetních obdobích výsledek hospodaření nájemce snižovat vždy o 1 240 080 Kč (tabulka č. 3). Kromě výše uvedených transakcí bude nájemce v podrozvahové evidenci snižovat dluh vyplývající z finančního leasingu o zaplacené splátky. Při řádném splácení bude výše tohoto dluhu k 31. 12. 20X5 činit 307 896 a celá tato částka bude dluhem krátkodobým. Dopad ostatních transakcí do účetních výkazů je zachycen v tabulce č. 4.

V posledním účetním období nájemce doplatí zbývající tři řádné splátky a na konci leasingové

doby odkoupí předmět leasingu za předem stanovenou kupní cenu (tabulka č. 5). Jak je patrné z níže uvedené změnové rozvahy, postupně veškeré zaplacené leasingové splátky zatíží provozní výsledek hospodaření nájemce, a to rovnoměrně po celou dobu leasingu. Po skončení finančního leasingu jsou vypořádány i podrozvahové účty zachycující cizí majetek přijatý do užívání a dluh z finančního leasingu, resp. jejich zůstatky budou nulové (tabulka č. 6).

ŘEŠENÍ U PRONAJÍMATELE

Pronajímatel na základě požadavků nájemce koupí předmět leasingu od výrobce či dodavatele. U pronajímatele je tato transakce zachycena shodně, jako by se jednalo o nákup dlouhodobých hmotných aktiv. Obdobně jako je tomu ve fázi pořizování dlouhodobých aktiv, i v tomto případě by měl pronajímatel zachytit do pořizovací ceny aktiva veškeré vedlejší pořizovací náklady. V zadání příkladu je stanoveno, že pronajímatel žádné vedlejší pořizovací náklady nehradil. Jediným možným nákladem zvyšujícím pořizovací náklady by tak mohl být úrok z úvěru vypočtený za období počínající pořízením a končící předáním předmětu leasingu k užívání nájemci. Avšak

Tabulka č. 3

	Text transakce	Částka (Kč)	Účet MD	Účet D
Rok 20X2, 20X3, 20X4, 20X5	Zaplacení 12 řádných měsíčních splátek (vč. DPH) <i>12 x 84 820 + 21 % DPH</i>	1 231 586 1 017 840 213 746	518 – Náklady nakup. služby 343 – DPH	221 – Bankovní účet
	Časové rozlišení první navýšené splátky <i>12 x (1 018 600 / 55)</i>	222 240	518 – Náklady nakup. služby	381 – Náklady příštích období
	Vypořádání DPH <i>12 x 17 812,20</i>	213 746	221 – Bankovní účet	343 – DPH

Tabulka č. 4

Změny v rozvaze nájemce k 31.12.20X5				Změny ve výkazu zisku a ztráty nájemce za rok 20X5	
Aktiva		Pasiva			
.....		
Pohledávky (DPH)	+ 17 812	VHML	- 4 133 600	Náklady – nakupované služby	- 1 240 080
.....		VH b.o.	- 1 240 080	.....
Bankovní účet	- 5 447 052	.....		.....
Náklady příštích období	+ 55 560	.....		.....
Změna aktiv	- 5 373 680	Změna pasiv	- 5 373 680	Změna VH b.o.	- 1 240 080

podle vnitropodnikové směrnice (neboť o tomto nákladu se může účetní jednotka rozhodnout, zda ho bude nebo nebude zahrnovat do pořizovacích nákladů) pronajímatel úroky z úvěru do pořizovací ceny nezahrnuje. Pořizovací cena předmětu leasingu samozřejmě není totožná s leasingovou cenou. Pronajímatel po nájemci v leasingové ceně požaduje i finanční náhradu za to, že předmět leasingu nájemci financuje. Právě pro lepší názornost, jak se tyto skutečnosti projeví v české účetní závěrce, byl do zadání příkladu zakomponován úvěr, který si pronajímatel musel opatřit, neboť pouze z vlastních peněžních prostředků by předmět leasingu pořídit nemohl. V níže uvedeném schématu jsou spočteny roční úroky z bankovního úvěru pomocí úrokové sazby ve výši 5 % p. a. Do jednotlivých účetních období jsou úroky rozděleny úměrně podle počtu měsí-

ců, tj. v poměru 1 : 2 (resp. od 1. 9. do 31. 12. připadá úrok na 4 měsíce a od 1. 1. do 31. .8. připadá úrok na 8 měsíců) (tabulka č. 7).

Jakým způsobem by měl pronajímatel zaúčtovat mimořádnou splátku včetně jejího časového rozlišení, odpisy dlouhodobého majetku, všechny řádné měsíční leasingové splátky, úroky vyplývající z bankovního úvěru a všechny další účetní transakce související s prvním účetním obdobím přehledně shrnuje tabulka č. 8.

Z přehledu je patrné, že pronajímatel také časově rozlišuje první navýšenou splátku rovnoměrně do výsledku hospodaření. Na rozdíl od nájemce nikoliv pomocí nákladů příštích období, ale pomocí výnosů příštích období. I pronajímatel má povinnost vést podrozvahovou evidenci, ve které by měl zaznamenat pohledávky z leasingu. Jejich výše k datu závěrky by se měla shodovat

Tabulka č. 5

	Text transakce	Částka (Kč)	Účet MD	Účet D
Rok 20X6	Zaplacení 3 řádných měsíčních splátek (vč. DPH) <i>3 x 84 820 + 21 % DPH</i>	307 897 254 460 53 437	518 – Náklady nakup. služby 343 – DPH	221 – Bankovní účet
	Časové rozlišení první navýšené splátky <i>3 x (1 018 600 / 55)</i>	55 560	518 – Náklady nakup. služby	381 – Náklady příštích období
	Odkoupení předmětu leasingu	1 210 1 000 210	501 – Náklady spotř. mater. ⁶ 343 – DPH	221 – Bankovní účet
	Vypořádání DPH <i>4 x 17 812,20 + 210</i>	71 459	221 – Bankovní účet	343 – DPH

Tabulka č. 6

Změny v rozvaze nájemce k 31.12.20X6				Změny ve výkazu zisku a ztráty nájemce za rok 20X6	
Aktiva		Pasiva			
.....		
.....		VHML	- 5 373 680	Náklady – spotřeba materiálu	- 1 000
Bankovní účet	- 5 684 700	VH b.o.	- 311 020	Náklady – nakupované služby	- 310 020
.....		
Změna aktiv	- 5 684 700	Změna pasiv	- 5 684 700	Změna VH b.o.	- 311 020

⁶⁾ Variantním řešením je zachycení na účtu pořízení dlouhodobého majetku, následně zařazení automobilu do používání a odepisování. Zda bude účtováno přímo do nákladů nebo na účet dlouhodobého majetku závisí na nastavení interních pravidel účetní jednotky, resp. nájemce ve vnitropodnikové směrnici.

Tabulka č. 7

PZ úvěru k 1. 9.	Roku	Roční úrok (5% p.a.)	Část úroku připadající		Splátka úvěru	Výše úvěru k 1. 9./31. 12.
			v Kč	na rok		
			58 333	20X1		3 558 333
3 500 000	20X1	175 000	116 667	20X2	987 041	2 687 959
			44 799			2 732 758
2 687 959	20X2	134 398	89 599	20X3	987 041	1 835 316
			30 588			1 865 904
1 835 316	20X3	91 765	61 177	20X4	987 041	940 040
			15 667			955 707
940 040	20X4	47 001	31 334	20X5	987 041	0
Celkem úrok		448 164	=		448 164	

Tabulka č. 8

	Text transakce	Částka (Kč)	Účet MD	Účet D
Rok 20X1	Koupe předmětu leasingu (vč. DPH)	6 162 530 5 093 000 1 069 530	042 – Pořízení DHM 343 – DPH	321 – Dodavatelé
	Přijetí první navýšené splátky (vč. DPH)	1 232 506 1 018 600 213 906	221 – Bankovní účet	384 – Výnosy příštích obd. 343 – DPH
	Přijetí úvěru od banky	3 500 000	221 – Bankovní účet	461 – Dlouh. bankovní úvěr
	Zařazení nákladního automobilu do používání (ke dni předání předmětu leasingu nájemci)	5 093 000	022 – DHM	042 – Pořízení DHM
	Zaplacení faktury za nákladní automobil dodavateli/výrobci	6 162 530	321 – Dodavatelé	221 – Bankovní účet
	Přijetí 1. až 4. řádné měsíční splátky (vč. DPH) 4 x 84 820 + 21 % DPH	410 529 339 280 71 249	221 – Bankovní účet	602 – Výnosy tržby za služby 343 – DPH
	Časové rozlišení první navýšené splátky 4 x (1 018 600 / 55)	74 080	384 – Výnosy příštích období	602 – Výnosy tržby za služby
	Odpisy nákladního automobilu za rok 20X1 4 x (5 093 000 / 55)	370 400	551 – Náklady odpisy	082 – Oprávky k DHM
	Vypořádání DPH 1069530 - 213906 - 53437	802 187	221 – Bankovní účet	343 – DPH
	Úrok z úvěru k 31.12.20X1	58 333	562 – finanční náklad (úrok)	461 – Bankovní úvěr
	Reklasifikace krátkodobé části bankovního úvěru	987 041	461 – Dlouhodobý bankovní úvěr	231 – Krátkodobý bankovní úvěr

s výší dluhu z leasingu zachyceného v podrozvahové evidenci nájemce. Kromě transakcí, které se jeví jako reciproční k transakcím účtovaným u nájemce, bude pronajímatel účtovat ještě o odpisech předmětu leasingu a dále o úrocích z úvěru. K datu závěrky by účetní jednotka měla rozdělit celkový dluh vůči bance na část, která je splatná do roka, a část, která je splatná za dobu delší než jeden rok. Souhrnný dopad všech transakcí uskutečněných u pronajímatele v prvním účetním období do účetní závěrky je uveden v tabulce č. 9.

Z výkazů je patrné, že pronajímatel v prvním účetním období vykazuje ztrátu. Vyčíslení ztráty je způsobeno tím, že výnosy z leasingového nájemného pronajímatel zúčtovává rovnoměrně po celou dobu leasingu, avšak úroky z úvěru jsou zúčtovány na bázi klasického úrokování. Z vyšší částky dluhu vyplývá vyšší (absolutní)

výše úroku a s postupným splácením úvěru klesá i (absolutní) výše úroku. Samozřejmě, že pronajímatel náklady na financování předmětu leasingu přenesl na nájemce v leasingové ceně, a proto je paradoxní, že pronajímatel vykazuje ztrátu. Ztráta je vykázána pouze první polovině leasingové doby a je otázkou, zda se jedná o faktickou ztrátu. Při kumulaci všech výsledků hospodaření pronajímatele po celou dobu leasingu lze dospět k závěru, že smluvní leasingový vztah je pro pronajímatele celkově ziskový. Kombinací českou legislativou požadovaného lineárního rozprostření výnosů z finančního leasingu do provozního výsledku a klesajícího nákladového úroku z bankovního úvěru do finančních nákladů dochází k tomu, že finanční výsledek je pouze snižován a celkový výsledek hospodaření má s klesající výší nákladového úroku rostoucí tendenci. I z tohoto důvodu se postupy požadované

Tabulka č. 9

Změny v rozvaze pronajímatele k 31.12.20X1				Změny ve výkazu zisku a ztráty nájemce za rok 20X5	
Aktiva		Pasiva			
DHM	+5 093 000	.....		Výnosy – tržby za služby	+413 360
Oprávký k DHM	-370 400	VH b.o.	-15 373	.....
.....		Dl. bankovní úvěr	+2 571 292	Náklady – odpisy	-370 400
.....		Kr. bankovní úvěr	+987 041	.....
Bankovní účet	-217 308	Závazek (DPH)	+17 812	Náklady – úroky z úvěru	-58 333
.....		Výnosy příštích období	+944 520	Změna VH b.o.	-15 373
Změna aktiv	+4 505 292	Změna pasiv	-5 373 680		

Tabulka č. 10

	Text transakce	Částka (Kč)	Účet MD	Účet D
Rok 20X2, 20X3, 20X4, 20X5	Roční splátka úvěru od banky	987 041	221 – Bankovní účet	231 – Bankovní úvěry
	Přijetí 12 řádných měsíčních splátek (vč. DPH) <i>12 x 84 820 + 21 % DPH</i>	1 231 586 1 017 840 213 746	221 – Bankovní účet	602 – Výnosy tržby za služby 343 – DPH
	Časové rozlišení první navýšené splátky <i>12 x (1 018 600 / 55)</i>	222 240	384 – Výnosy příštích období	602 – Výnosy tržby za služby
	Odpisy nákladního automobilu za rok 20X1 <i>12 x (5 093 000 / 55)</i>	1 111 200	551 – Náklady odpisy	082 – Oprávký k DHM
	Vypořádání DPH <i>12 x 17 812,20</i>	213 746	221 – Bankovní účet	343 – DPH
	Úrok z úvěru (za dané účetní období)	xx xxx	562 – finanční náklad (úrok)	231 – Bankovní úvěr

českou účetní legislativou významně liší např. od IFRS. Ve druhém, třetím, čtvrtém a pátém účetním období zachytí pronajímatel dvanáct řádných leasingových splátek, časově rozlišení první leasingové splátky a odpisy předmětu leasingu. Ve všech čtyřech účetních obdobích vždy ve stejné výši (tabulka č. 10).

Jedinou položkou, která bude v jednotlivých obdobích zachycena v rozdílné výši, jsou již výše zmíněné úroky z úvěru. Níže uvedené výkazy zisku a ztráty ukazují, jak úroky z bankovního úvěru ovlivní výši vykazovaného výsledku hospodaření (tabulka č. 11).

Nejdříve na konci roku 20X4 začne pronajímatel vykazovat kladný kumulovaný výsledek hospodaření⁷. Teprve od roku 20X5, jak ukazují níže uvedené výkazy, pronajímatel poprvé vykáže kladný výsledek hospodaření běžného období i minulých let (tabulka č. 12)

V účetním období, ve kterém uplyne doba

finančního leasingu, pronajímatel po zachycení zbývajících standardních leasingových operací, převede vlastnické právo k předmětu leasingu na nájemce za dohodnutou cenu a vyřadí předmět leasingu ze svých aktiv. Budou-li všechny po nájemci požadované splátky zaplacené, pak bude i na podrozvahovém účtu pohledávek z leasingu vykazován nulový zůstatek (tabulka č. 13).

Skutečnost, že finanční leasing byl pro pronajímatele v souhrnu ziskový, je z výkazů sestavených po skončení doby leasingu zcela zjevná (tabulka č. 14)

Na ilustrativním příkladu bylo vysvětleno účtování a vykazování finančního leasingu podle českých předpisů. Zároveň byla popsána místa, kde se požadavky české účetní legislativy zásadně odlišují od požadavků kladených mezinárodně uznávanými standardy účetního výkaznictví. V současnosti se v národních úpravách jiných zemí používají principy blízké vykazování IFRS.

Tabulka č. 11

Změny ve výkazu zisku a ztráty pronajímatele za rok 20X2		Změny ve výkazu zisku a ztráty pronajímatele za rok 20X3		Změny ve výkazu zisku a ztráty pronajímatele za rok 20X4	
Výnosy – tržby za služby	+ 1 240 080	Výnosy – tržby za služby	+ 1 240 080	Výnosy – tržby za služby	+ 1 240 080
.....		
Náklady – odpisy	- 1 111 200	Náklady – odpisy	- 1 111 200	Náklady – odpisy	- 1 111 200
.....		
Finanční náklady – úroky	- 161 466	Finanční náklady – úroky	- 120 187	Finanční náklady – úroky	- 76 844
Změna VH b.o.	- 32 586	Změna VH b.o.	+ 8 693	Změna VH b.o.	+ 52 036

Tabulka č. 12

Změny v rozvaze pronajímatele k 31.12.20X5				Změny ve výkazu zisku a ztráty pronajímatele za rok 20X5	
Aktiva		Pasiva			
DHM	+ 5 093 000	.....		Výnosy – tržby za služby	+ 1 240 080
Oprávkový k DHM	- 4 815 200	VHML	+ 12 770	.....
.....		VH b.o.	+ 97 546	Náklady – odpisy	- 1 111 200
Bankovní účet	- 94 112	Závazek (DPH)	+ 17 812	.....
.....		Výnosy příštích období	+ 55 560	Finanční náklady – úroky	- 31 334
Změna aktiv	+ 183 688	Změna pasiv	+ 183 688	Změna VH b.o.	+ 97 546

⁷⁾ Kumulovaným výsledkem hospodaření se v této souvislosti rozumí součet běžného výsledku hospodaření a výsledku hospodaření minulých let.

Situace, kdy nájemce využívá předmět finančního leasingu k dosahování svých zisků a nevykazuje jej v rozvaze, může zkreslit i řadu ukazatelů finanční analýzy (např. rentabilitu aktiv). Nájemce v rozvaze nevykazuje dokonce ani závazek, k jehož splacení se smlouvou o finančním leasingu zavázal, což může mít také zkreslující vliv na finanční analýzu, pokud by se prováděla pouze z údajů uvedených ve výkazech. Z příkladu

byl dále patrný i vývoj finančního a celkového výsledku hospodaření pronajímatele, jenž díky kombinaci výše uvedených českých legislativních požadavků na vykazování a účtování leasingu, ale i nemožnosti ocenění dlouhodobého závazku na bázi současné hodnoty, může negativně ovlivnit jeho vypovídací schopnost.

■ **Ing. Marie Zelenková, Ph.D.**

Tabulka č. 13

	Text transakce	Částka (Kč)	Účet MD	Účet D
Rok 20X6	Přijetí 3 řádných měsíčních splátek (vč. DPH) <i>3 x 84 820 + 21 % DPH</i>	307 897 254 460 53 437	221 – Bankovní účet	602 – Výnosy tržby za služby 343 – DPH
	Časové rozlišení první navýšené splátky <i>3 x (1 018 600 / 55)</i>	55 560	384 – Výnosy příštích období	602 – Výnosy tržby za služby
	Odpisy nákladního automobilu za rok 20X1 <i>3 x (5 093 000 / 55)</i>	277 800	551 – Náklady odpisy	082 – Oprávky k DHM
	Odkoupení předmětu leasingu nájemcem	1 210 1 000 210	221 – Bankovní účet	641 – Výnosy tržby za prod. DM 343 – DPH
	Vyřazení nákladního automobilu (ke dni odkoupení nájemcem)	5 093 000	082 – Oprávky k DHM	022 – DHM
	Vypořádání DPH <i>4 x 17 812,20 + 210</i>	71 459	221 – Bankovní účet	343 – DPH

Tabulka č. 14

Změny v rozvaze pronajímatele k 31.12.20X6				Změny ve výkazu zisku a ztráty pronajímatele za rok 20X6	
Aktiva		Pasiva			
.....		.....		Výnosy – tržby za služby	+ 310 020
.....		VHML	+ 110 316	Náklady – odpisy	- 277 800
Bankovní účet	+ 143 536	VH b.o.	+ 33 220	Výnosy – tržby za prod. DM	+ 1 000
.....		
Změna aktiv	+ 143 536	Změna pasiv	+ 143 536	Změna VH b.o.	+ 33 220



ING. MARIE ZELENKOVÁ, PH.D.

Absolventka Fakulty financí a účetnictví na VŠE v Praze, kde nyní působí jako odborná asistentka na katedře finančního účetnictví a auditingu. Jednatelka společnosti se zaměřením na účetní poradenství. Daňová poradkyně a auditorka – členka výboru pro auditorské zkoušky KA ČR, poradkyně Českého statistického úřadu v oblasti účetnictví. V minulosti dlouholetá členka Evropské asociace účetních (EAA).

Nová koncepce zachycení leasingu v IFRS

Psal se rok 2006, kdy Rada pro Mezinárodní účetní standardy (IASB) zařadila na agendu své plánované činnosti zpracování nových účetních pravidel pro vykazování leasingových smluv. Po deseti letech, které provázely dlouhé diskuse, příprava a zveřejnění dvou návrhů s různými účetními postupy, byl v lednu 2016 vydán standard s označením IFRS 16 Leasingy (*Leases*).

Nová pravidla vstoupí v účinnost k 1. lednu 2019 a nahradí současné účetní postupy obsažené v IAS 17 Leasingy (*Leases*), IFRS 4 *Určení, zda smlouva obsahuje leasing (Determining whether an Arrangement contains a Lease)*, SIC-15 *Operativní leasingy – pobídky (Operating Leases – Incentives)* a SIC-27 *Vyhodnocování podstaty transakcí uzavřených právní formou leasingu (Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease)*. Dřívější použití standardu je možné, avšak je navázáno na použití IFRS 15 *Výnosy ze smluv se zákazníky (Revenue from Contracts with Customers)*, jehož účinnost je od 1. ledna 2018. Ani jeden standard nebyl doposud (konec září 2016) schválen pro použití evropskými společnostmi a podle plánu schvalovacího procesu (*endorsement process*) v EU lze očekávat schválení IFRS 15 do konce roku 2016 a IFRS 16 v roce 2017. Podniky tak mohou uvažovat buď jednorázovou společnou implementaci IFRS 15 a IFRS 16 od roku 2018 nebo oddělenou postupnou implementaci – IFRS 15 od 2018 a následně IFRS 16 od 2019. Jaké změny tedy IFRS 16 přináší?

NOVÁ KONCEPCE VYKAZOVÁNÍ LEASINGOVÝCH SMLUV

IFRS 16 zavádí koncept práva k užívání (*right of use*), které vyplývá z leasingových smluv, a zásadně tím mění přístup k vykazování a oceňování leasingů v účetních závěrkách nájemce, neboť podnik v postavení nájemce nebude již rozlišovat mezi finančním a operativním leasingem a nebude docházet k posuzování situací a indikátorů zmiňovaných v IAS 17, zdali uzavřená leasingová smlouva naplňuje klasifikaci finančního leasingu. Koncept práva k užívání je v principu postaven na současné úpravě finančního leasingu, tj. předmět leasingu, resp. právo k jeho užívání po stanovenou dobu a související závazek z leasingové smlouvy by měl být zobrazen v účetních výkazech nájemce. Přejít na nový standard tak bude u většiny podniků představovat navýšení bilanční sumy, zvýšení účetní hodnoty dlouhodobých aktiv a závazků, úpravu ukazatelů zadluženosti, rentability aktiv aj. (tabulka č. 1).

Zároveň by mělo dojít ke zlepšení provozních výsledků a provozních cash flow, protože leasing

Tabulka č. 1

	IAS 17		IFRS 16
	Finanční leasing	Operativní leasing	„Všechny“ leasingové smlouvy
Aktiva	ANO	x	ANO
Závazky	ANO	x	ANO
Bilanční suma			<i>Zvýšení</i>
Mimobilanční práva a závazky	x	ANO	x

bude kompletně vnímán za nástroj financování a do výsledovky budou plynout odpisy práva k užívání a úroky kalkulované z leasingového závazku. Dojde tak k vylepšení ukazatelů EBITDA nebo EBIT a díky nelineárnímu úročení bude celkový nákladový dopad do výsledku hospodaření rozložen v období trvání leasingové smlouvy jinak než by tomu bylo podle současné úpravy operativního leasingu podle IAS 17 (tabulka č. 2).

Výše nastíněný přístup upravuje IFRS 16 na bázi individuálních leasingů, což může představovat u podniků, kde jsou tisíce leasingových smluv, nadbytečné náklady spojené s vlastním zpracováním informací, s oceněním leasingu. Není však přímo zakázán **portfoliový přístup** a lze uvážit vhodné seskupení leasingů s podobnými charakteristikami, pokud lze očekávat, že dopady na účetní závěrku nebudou významně odlišné od zachycení leasingových smluv individuálně.

Např. společnost má 650 leasingových smluv, v nichž jsou předmětem leasingu nákladní auta. Smlouvy byly uzavírány v několika okamžicích a lze identifikovat balíky smluv, kde předmětem jsou podobná auta a jsou uzavřeny v relativně stejném období, proto lze za kritéria sestavení portfolia uvážit:

- podobnost (shoda) nákladních vozů (předmětu leasingu),
- smlouvy uzavřené ve stejném čtvrtletí daného roku,
- smlouvy uzavřené se stejnou protistranou,
- smlouvy uzavřené ve stejné zemi.

Předpoklady pro vymezení velikosti a složení portfolia si stanoví podnik sám a bude zde jistě významná i úloha auditora.

Z rozsahu „všechny“ jsou vyloučeny v IFRS 16 dvě kategorie leasingů, kdy je ponecháno na podniku – nájemci rozhodnutí, zdali pro ně bude používat novou úpravu podle IFRS 16 nebo zjednodušený režim, kterým je mimobilanční zachycení využívané v současnosti pro operativní leasingy. **Volitelné výjimky** jsou:

1. **krátkodobé leasingy** (*short-term leases*), tj. leasingové smlouvy uzavřené na dobu kratší jak 12 měsíců a bez kupní opce. Záměrem je vyloučit práva k užívání různých majetků na velmi krátkou dobu, u nichž jde opravdu spíše o službu, ačkoliv je předmět užití jasně identifikován. Rozhodnutí o volbě účetního pravidla musí být zde činěno pro celou skupinu podkladových aktiv, nelze tedy zde činit rozhodnutí odlišné pro různé krátkodobé leasingové smlouvy. Jakákoliv úprava leasingové smlouvy, pozměnění doby trvání leasingu se v tomto případě považuje za nový leasing; a
2. **leasingy malých hodnot** (*low-value leases*), přičemž ze samostatného IFRS 16 nevyplývá žádná hraniční hodnota. Ve výkladových materiálech IASB se objevuje hodnota ve výši USD 5 000 (cca CZK 120 000 při kurzu 24 CZK/USD) a bude ve finále na každém podniku (a jeho auditorovi) jaké interní pravidlo si stanoví. Záměrem je pokrýt a zjednodušit vykazování drobných položek jakou jsou počítače, tablety, telefony, kopírky, nábytek apod.,

Tabulka č. 2

	IAS 17		IFRS 16
	Finanční leasing	Operativní leasing	„Všechny“ leasingové smlouvy
Výnosy			
Provozní náklady	x	ANO	x
EBITDA			Zvýšení
Odpisy	ANO	x	ANO
Provozní zisk			Zvýšení
Finanční náklady	ANO	x	ANO
Zisk před zdaněním			Beze změny

přičemž posouzení hodnoty musí být vždy činěno podle ocenění nové věci, nikoliv podle ocenění konkrétního předmětu leasingu. Pokud tedy předmětem leasingu bude např. osobní automobil určitého stáří, jehož reálná hodnota je v současnosti cca CZK 100 000, nelze jej uvažovat jako leasing malých hodnot, je-li jeho cena jakožto nového vyšší jak zmíněných CZK 120 000. Leasing malých hodnot se na rozdíl od krátkodobých leasingů může posuzovat podle individuálních leasingových smluv. Zásadní pro naplnění této výjimky je ještě skutečnost, že předmět leasingu není závislý a provázaný s využitím jiných aktiv (vyšších hodnot) a sám o sobě není společností užitečný.

OD ROZLIŠOVÁNÍ FINANČNÍHO A OPERATIVNÍHO LEASINGU K ROZLIŠOVÁNÍ LEASINGU OD SLUŽEB

U současné úpravy IAS 17 může být největším oříškem zachycení leasingových smluv klasifikace a rozlišení, zda-li předložená smlouva je finančním nebo operativním leasingem. S novou koncepcí se problémová oblast zachycení přesouvá do samotné identifikace leasingu a jeho odlišení od poskytování služeb. Místo snahy formulovat podmínky leasingové smlouvy tak, aby naplnila klasifikaci operativního leasingu s uvážením mimobilančního zachycení, bude zajisté nyní snaha formulovat smluvní podmínky tak, aby nebyl leasing identifikován vůbec. V čem je tedy rozdíl mezi leasingem a poskytnutím služby?

Leasing je definován v IFRS 16 jako smlouva nebo část smlouvy, z níž plyne nájemci od pronajímatele právo užívat aktivum po určitý čas (vyjádřený obdobím nebo výkonem) za protihodnotu. Za předmět leasingu je přitom uvažováno v prvé řadě hmotné aktivum (nemovitosti nebo movitá aktiva), neboť je v IFRS 16 uvedeno, že jej nemusí nájemce aplikovat na leasing nehmotných aktiv. Identifikace leasingu je však ještě více konkrétní a na vymezenou dobu užívání aktiva musí být na nájemce přeneseno:

- právo na téměř všechny užitky plynoucí z užití aktiva; a
- právo přímo užívat a ovládat jasně identifikované aktivum.

Ve smluvním ujednání mezi podniky tak musí být

jasně identifikováno aktivum či aktiva, k nimž je právo k užívání převáděno na nájemce a pronajímatel se na vymezenou dobu zbavuje ovládnutí a rozhodování o tom, jak a kdy bude dané aktivum využíváno. K leasingu naopak nedochází, pokud má poskytovatel aktiva („pronajímatel“) tzv. podstatná substituční práva, tj. má praktickou možnost zaměnit kdykoliv v době užívání poskytnuté aktivum za náhradní a uplatnění náhrady je pro něj ekonomicky výhodné. Pro zhodnocení existence těchto práv jsou přitom podstatné podmínky a okolnosti při vzniku kontraktu a nemají být brány v úvahu budoucí události, jejichž uskutečnění nebylo na počátku pravděpodobné. Za podstatná substituční práva se samozřejmě nepovažuje záměna v situaci, kdy původní předmět leasingu potřebuje opravit, případně předmět leasingu potřebuje opravit, případně podstoupit nutnou údržbu a tyto aktivity podle smlouvy zajišťuje pronajímatel.

Příklad 1

*Smlouva mezi společností a přepravcem, na jejíž základě společnost získává **právo k užívání 10 železničních nákladních vagonů po dobu 5 let**. Společnost určuje kdy, kde a pro jaký náklad budou vagonů použity. Nejsou-li vagonů využívány, jsou umístěny v prostorách společnosti a ta je může využít také např. pro uskladnění zásob apod. Společnost pouze nesmí podle smlouvy využívat vagonů pro výbušné látky. Dojde-li k potřebě vagon opravit, přepravce je povinen nahradit vůz jiným stejného typu. Přepravce není oprávněn vagonů nárokovat zpět po dobu 5 let, ledaže by společnost porušila smluvní podmínky.*

*Smlouva poskytuje společnosti také **možnost využít lokomotivu přepravce se strojvůdcem** (zaměstnancem přepravce), avšak lokomotiva je vždy umístěna v prostorách přepravce a strojvůdce je instruován přepravcem podle požadavků společnosti. Přepravce má volbu jakou lokomotivu k naplnění požadavku společnosti využije a lokomotivy přepravce jsou využívány i pro jiné zákaznicky přepravce.*

Řešení

V prvním odstavci je smluvní ujednání leasingem, neboť je převáděno právo k užívání konkrétně identifikovaných aktiv a přepravce si neponechává podstatná substituční práva.

Naopak ve druhém odstavci leasing identifikován

není a smluvní ujednání je ze strany přepravce poskytnutím služeb, konkrétně zajištěním přepravy vagónů, přičemž přepravce rozhoduje o tom, jaké aktivum (lokomotiva) bude použito a plně ovládá jeho užívání.

Příklad II

Společnost prodávající kávu uzavřela smlouvu s místním letištěm, na jejímž základě má možnost prodávat své zboží v mobilním kiosku po dobu tří let. Smlouva specifikuje pronajímáný prostor, který může být podle rozhodnutí letiště v jednom z několika terminálů během doby trvání smlouvy. Rozhodnutí o změně lokace přísluší letišti. Společnost je schopna s minimálními náklady přemístit mobilní kiosk z jednoho místa na jiné.

Řešení

Popsané smluvní ujednání nelze identifikovat jako leasing, tj. pronájem prostoru, ale jde pouze o poskytnutí služby. Ve smlouvě je sice vyjednán pronajímáný prostor (např. potřebné m²), ale letiště jako poskytovatel má podstatná substituční

práva, tj. vlastním rozhodnutím má možnost změnit pronajímávanou plochu během trvání smlouvy a z této záměny ekonomicky profitovat. Zároveň společnost ovládá své vlastní aktivum a tím je mobilní kiosk.

Předmětem smluvních ujednání mohou být různá aktiva – nemovitosti, obchodní prostory, optická vlákna, dodávky energie, síťové služby aj. – a IFRS 16 poskytuje řadu ilustrací, v nichž konstruuje podmínky, kdy je identifikován leasing od podmínek, kdy naopak není.

■ Ing. Libor Vašek, Ph.D.



ING. LIBOR VAŠEK, PH.D.

Účetní expert, předseda Komory certifikovaných účetních, odborný asistent na katedře finančního účetnictví a auditingu VŠE. Konzultant v oblasti IFRS a podnikových konsolidací, odborný lektor, člen Metodické rady Svazu účetních ČR, autor a spoluautor několika odborných publikací a článků vydaných v ČR a na Slovensku.

Více o problematice leasingu se dozvíte na semináři 14. října:

LEASINGOVÉ OPERACE Z AKTUÁLNÍHO ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO HLEDISKA

PRAHA

Ing. Jiří Jindrák

Účetní a daňový pohled (daně z příjmů, DPH) na leasingové operace u nájemce i pronajímatele, dopady změn daňové legislativy 2015–2016 na oblast leasingu, očekávané změny 2017, nejčastější chyby v oblasti leasingu z pohledu kontrol správce daně, judikatura soudů v oblasti leasingu.

Interpretace NÚR č. I-34

Rezervy na likvidace

POPIS PROBLÉMU

1. Účetním jednotkám může vznikat povinnost provést likvidaci následků své vlastní činnosti či, obvykle na konci jejich doby užitečné životnosti, provést likvidaci vybraných aktiv (dále jen „likvidace“).
 2. Povinnost likvidace může být ukládána zvláštními právními předpisy (např. ze zákona o odpadech), může vyplývat ze smluv (např. povinnost uvést najatou věc do původního stavu či odstranit stavbu k okamžiku zániku práva stavby) či případně jiných okolností. Povinnost likvidace může vzniknout jednorázově (např. v důsledku pořízení specifického aktiva), nebo může být vyvolána postupně činností účetní jednotky či používáním aktiva.
 3. V některých případech mohou právní předpisy vyžadovat, aby za účelem uhrazení likvidace účetní jednotky ukládaly peněžní prostředky na zvláštní účty nebo je převáděly třetím stranám.
 4. Otázkou je:
 - (a) Jak by se povinnost likvidace měla promítnout v účetnictví vč. toho, zda by se tak mělo dít jednorázově či postupně?
 - (b) Jak by mělo být účtováno ukládání peněžních prostředků určených na pokrytí budoucí likvidace?
- nejlepšího odhadu částky výdajů, která by byla potřebná na úhradu likvidace následků činnosti uskutečněné k rozvahovému dni. Pokud se vychází z odhadu celkových výdajů potřebných na úhradu likvidace po ukončení příslušné činnosti, při stanovení výše rezervy k rozvahovému dni se zohlední poměrná míra doposud uskutečněných činností.
7. Výše rezervy na likvidaci aktiva je k rozvahovému dni stanovena na základě odhadu celkových výdajů potřebných na úhradu likvidace po ukončení používání aktiva a míry dosavadního využití aktiva. Při stanovení míry dosavadního využití aktiva se vychází ze stejných údajů jako při stanovení jeho odpisů.
 8. V některých případech se povinnost likvidace vztahuje jak na aktivum účetní jednotky, tak i následky její činnosti (např. skládka a následné ukládání odpadu na ní). V takovém případě se výše rezervy k rozvahovému dni stanoví vždy jako součet rezervy na likvidaci aktiva a rezervy na likvidaci následků činnosti.
 9. Budoucí události se vezmou v úvahu při stanovení výše rezervy, jen pokud je dostatečně pravděpodobné, že nastanou. Takovými budoucími událostmi jsou např. vynalezení nových technologií pro likvidace škod nebo změny v právních předpisech.
 10. Při stanovení výše rezervy na likvidaci aktiv se nezohledňuje očekávaný výnos z vyřazení likvidovaných aktiv. Tento výnos by měl být zohledněn v jejich zbytkové hodnotě.
 11. Změna rezervy stanovené podle odst. 6 až 10 je nákladem na tvorbu rezerv, vyjma případu uvedeném v odst. 12. Vzhledem k tomu, že náklad na tvorbu rezerv je rozdílem výše rezerv vypočtených ke konci předcházejícího a běžného období, tvorba rezervy nemusí být rovnoměrná a náklad na tvorbu rezerv se může v jednotlivých obdobích lišit.
 12. V případě, že účetní jednotka pořídila aktivum

ŘEŠENÍ

5. Povinnost provést likvidaci účetní jednotka ve svém účetnictví vyjádří jako rezervu („rezerva na likvidaci“). Tato rezerva se tvoří postupně, jak je provozována činnost vyvolávající povinnost likvidace („rezerva na likvidaci následků činnosti“) nebo používáno aktivum, jehož likvidaci je účetní jednotka povinna provést („rezerva na likvidaci aktiva“).
6. Výše rezervy na likvidaci následků činnosti je k rozvahovému dni stanovena na základě

spjaté s povinností likvidace, které již bylo používáno, resp. převzala činnost, v rámci jejíhož provozu již vznikla povinnost likvidace jejích následků předchozímu provozovateli, a současně s tím na účetní jednotku přešla povinnost likvidace aktiva, resp. dosavadních následků převzaté činnosti, účetní jednotka vykáže k datu pořízení aktiva nebo převzetí činnosti rezervu na likvidaci ve výši stanovené podle odst. 6 až 10, která odpovídá dosavadní míře využití aktiva resp. provozované činnosti. Vznik této rezervy účetní jednotka zaúčtuje podle charakteru transakce, nikoli však jako náklad. Další změny této rezervy se účtují podle odst. 11.

13. Postup podle odst. 12 se použije také v případech, kdy účetní jednotka převzala aktiva nebo činnosti uvedené v odst. 12 v rámci přijetí vkladu obchodního závodu nebo přeměn obchodních korporací. Pokud však účetní jednotka v rámci uvedených transakcí přebírá položky aktiv a pasiv od předchozího provozovatele v účetních hodnotách, převezme v účetních hodnotách i rezervy na likvidaci.
14. Rezerva vč. odhadů potřebných k jejímu výpočtu podléhá inventarizaci.
15. Pokud zvláštní právní předpis vyžaduje, aby účetní jednotka převáděla peněžní prostředky na zvláštní bankovní účty (dále „vinkulované účty“) za účelem jejich pozdějšího využití k likvidaci, je účtování stejné jako u běžných převodů peněz (např. na vrub běžného bankovního účtu a ve prospěch vinkulovaného účtu). Pokud jsou peněžní prostředky převáděny za stejným účelem třetím osobám, účtuje se o pohledávkách.
16. Pokud je zvláštním právním předpisem vyžadované ukládání peněžních prostředků účetními předpisy označeno jako rezerva podle zvláštních právních předpisů (dále „zákonná rezerva“), odchylka rezervy stanovené podle odst. 6 až 10 a zákonné rezervy se v rozvaze vykáže mezi ostatními rezervami. Rezerva dle odst. 6 až 10 se popíše v příloze vč. jejího rozdělení v rozvaze na zákonnou a ostatní rezervu.
17. Pro rezervu a případnou pohledávku z převedených peněžních prostředků podle odst. 13 platí zákaz kompenzace, a to i kdyby svěřené prostředky měly být využity přímo k zákonem

vyžadované likvidaci stranou, které byly tyto prostředky svěřené.

18. V příloze v účetní závěrce se uvede způsob stanovení rezervy na likvidaci a období, ve kterém se očekává provedení likvidace. V případě rezervy na likvidaci aktiva se uvede také odhad částky výdajů potřebných na úhradu likvidace aktiva.

ZDŮVODNĚNÍ ZÁVĚRŮ

19. Rezerva na likvidaci reprezentuje dluh účetní jednotky spočívající v povinnosti uhradit likvidaci následků své činnosti, použití aktiva nebo jeho samotného pořízení. Typickými příklady je povinnost rekultivovat skládku nebo povinnost zlikvidovat ekologicky nebezpečná aktiva jako jsou např. solární panely. Často tyto povinnosti vyplývají ze zvláštních zákonů, mohou však vyplývat z jiných okolností, jako např. ze smluvní povinnosti odstranit stavbu postavenou na základě práva stavby před jeho zánikem nebo uvést najatý majetek do původního stavu.
20. Z uvedeného je patrné, že dluh spočívající v povinnosti likvidace může vzniknout jednorázově (např. v důsledku pořízení nebezpečného aktiva nebo v důsledku provedení technického zhodnocení na najatém majetku) nebo může vznikat postupně (např. v důsledku rozšiřováním skládky). Vzniká-li dluh postupně, jeho nárůst je nákladem (tvorbou rezervy). Tento náklad může být případně i aktivován, např. pokud povinnost likvidace vzniká v důsledku výroby výrobků.
21. Vzniká-li dluh spočívající v povinnosti likvidace jednorázově, měl by správně být zaúčtován proti pořizovací ceně příslušného aktiva, neboť takové aktivum nelze bez uvedené povinnosti pořídit. Národní účetní rada nicméně pro toto řešení nenalezla dostatečnou oporu v účetních předpisech. Zároveň však s ohledem na princip věcné a časové souvislosti výnosů a nákladů nelze připustit jednorázové vytvoření takové rezervy do nákladů. Proto se v interpretaci navrhuje postupná tvorba rezervy.
22. Rezervu účetní jednotka vykáže jednorázově pouze v případě, když pořídila aktivum nebo převzala aktivitu od jiné účetní jednotky, která už toto aktivum používala nebo činnost pro-

vozovala. V takovém případě účetní jednotka vykáže rezervu ve výši, v jaké by byla, kdyby toto aktivum používala nebo činnost provozovala sama (výše rezervy u předchozí účetní jednotky se přitom nebere v úvahu). Toto řešení je v souladu s principem, na kterém je založena tato interpretace, a sice, že rezerva se zásadně tvoří postupně, jak je používáno příslušné aktivum nebo provozována příslušná činnost, a to bez ohledu na to, kdo aktivum užíval nebo kdo činnost provozoval. Vzhledem k tomu, že takové zaúčtování rezervy není změnou rezervy v důsledku vlastní činnosti, nelze vznik této rezervy zaúčtovat jako náklad. Místo toho bude účtována v souladu s danou transakcí (např. v rámci účtování koupě obchodního závodu nebo souboru aktiv a dluhů).

23. Ustanovení odst. 12 nemá přednost před postupy předepsanými pro účtování vkladů obchodních závodů a přeměn obchodních korporací. Proto v případech, kdy účetní jednotka přebírá položky aktiv a pasiv od předchozího provozovatele v účetních hodnotách, nestanovuje výši přebírané rezervy sama, ale navazuje na její dosavadní účetní ocenění. Otázka vhodnosti převzetí položek aktiv a pasiv v účetních hodnotách v uvedených transakcích je předmětem interpretace NÚR č. I-25 *Ocenění po předchůdci*.
24. Tato interpretace nepředpokládá, že náklad na tvorbu rezervy bude vypočten jako odhad konečné výše rezervy vydělený počtem let tvorby rezervy. Takové zjednodušení lze připustit pouze v případě, kdy se předpokládá rovnoměrné rozložení činnosti nebo používání majetku vyvolávající povinnost likvidace. I v takovém případě je však třeba mít na paměti, že v každém období náklad na tvorbu rezervy bude složen z tvorby rezervy v důsledku uskutečněné činnosti a změny odhadu celkových nákladů na likvidaci (např. v důsledku dostupnosti nových technologií) v rámci inventarizace rezervy.
25. V případě souběhu rezervy na likvidaci aktiva a rezervy na likvidace důsledků činnosti (odst. 8) je nutné posuzovat tyto komponenty odděleně, protože využití aktiva může být v čase jinak rozloženo než průběh příslušné činnosti.

26. Výše dluhu spočívajícího v povinnosti uhradit likvidaci je odhadem, který je zcela v kompetenci účetní jednotky. Částky, které jsou různými zvláštními právními předpisy označovány za „rezervy“, se mohou shodovat se skutečnými náklady na likvidaci pouze náhodou, a proto z nich účetní jednotka při stanovení výše rezervy nevychází. Nicméně se předpokládá, že tyto předpisy obsahují jakési minimální odhady budoucích úhrad, a proto by účetní jednotka měla znovu vyhodnotit výše svých odhadů, pokud dospěla k menší částce rezerv, než kolik vyplývá z příslušných předpisů.

27. Pokud zvláštní předpisy stanovují, že účetní jednotka je povinna spořit na budoucí úhradu likvidace, spoření těchto částek se účtuje jako obyčejné převody peněžních prostředků. Povinně spořené prostředky jsou nezávislé na odhadech skutečných nákladů na likvidaci, a proto mezi účtováním rezerv a převody peněžních prostředků není žádná účetní vazba.

28. Rezervy vytvořené ve výši stanovené zvláštními předpisy mají obvykle zvláštní daňový režim, přičemž pro zajištění průkaznosti jejich tvorby a výše se využívá účetnictví. Proto tato interpretace navrhuje, aby odchylky rezervy stanovené podle odst. 6 a následujících a zákonné rezervy byly zřetelně odlišené. S ohledem na obtížnou srozumitelnost dělení „jedné“ rezervy na její „zákonnou“ a „ostatní“ část musí být toto rozdělení popsáno v příloze.

29. V případě rezervy na likvidaci aktiva se v příloze uvede celá částka výdajů potřebných k úhradě likvidace aktiva, protože odpovídající rezerva se v souladu s odst. 5 tvoří postupně a tudíž její částka v průběhu času vyjadřuje pouze část potřebných výdajů na likvidaci aktiva.

**TUTO INTERPRETACI SCHVÁLILA NÚR
DNE 16. ČERVNA 2016**

■ **Zpracovatel interpretace:
Ing. Jiří Pelák, Ph.D.**

Nadměrný odpočet DPH aneb Jak (ne)potrestat plátce DPH

V tomto článku bych se ráda věnovala podrobněji jednomu úskalí (podle mého názoru velmi závažnému), které pro plátce DPH může představovat řetězení nadměrných odpočtů, jež zcela zákonně může vyplývat z povahy jeho ekonomické činnosti, zatímco finančnímu úřadu se, bohužel, může zdát, že takováto společnost neprovádí svoji ekonomickou činnost na legálním základě.

Daný problém vyplývá z naprosto reálné situace: společnost (měsíční plátce DPH), nakupuje materiál a služby pro svoji činnost od tuzemských plátců DPH (vesměs v základní sazbě, tedy s daní ve výši 21 %). Výstupy své ekonomické činnosti (výrobky) prodává – jednak do zemí EU (zde se jedná o plnění do EU, kdy firma fakturuje bez DPH – daň vypořádává zákazník v zahraničí), – jednak na tuzemský trh (avšak vlivem opatření MF v oblasti kontroly úniků DPH zavedením tuzemských reverse charge její výrobky spadají do kategorie, kde se při plnění nad 100 tis. Kč uplatňuje tuzemský reverse charge – a společnost má převahu takovýchto plnění).

Za dané situace dochází u společnosti každý měsíc k nadměrnému odpočtu DPH (nárok na odpočet DPH z přijatých plnění převyší daňovou povinnost z uskutečněných plnění). V momentě podání daňového přiznání je zde tedy nárok na „vratku“ peněz od finančního úřadu. Nadměrný odpočet DPH má finanční úřad automaticky bez výzvy plátce daně (tedy společnosti) vrátit do 30 dnů po jeho vyměření. K tomuto dni také podle definice zákona vznikne vratitelný přeplatek.

V ideálním případě pro plátce daně je dnem vyměření poslední den lhůty pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Pokud se vyměřený nadměrný odpočet neodchyluje od podaného daňového přiznání, finanční úřad provede ono vyměření tzv. konkludentně ke stejnému dni zpětně. Na osobním daňovém účtu k DPH vznikne k tomu dni přeplatek, který finanční úřad vrátí do 30 dnů na bankovní účet. Jenže – u nadměrného odpočtu se však velmi

často stává, že finanční úřad vratitelný přeplatek nevrátí automaticky. Plátcí daně v tomto případě pošle výzvu k odstranění pochybností o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti daňového přiznání – doručení výzvy je tedy zahájen postup k odstranění pochybností podle § 89 daňového řádu. Tím se staví lhůta pro vracení nadměrného odpočtu – k vyměření totiž dojde až po skončení tohoto postupu vydáním platebního výměru na příslušný nadměrný odpočet (vydává se i v případě, že se původní daňové přiznání neodchyluje od vyměřeného). Výzvu zasílá správce daně ve lhůtě 30 dnů po lhůtě pro podání daňového přiznání. Je tedy možné, že se o zahájení tohoto postupu dozví plátce daně až ve chvíli, kdy již očekával připsání peněz na bankovní účet.

A nyní si tento celý postup představme u reálné podnikajícího ekonomického subjektu, malé či středně velké ryze české společnosti, kde např. hodnota takového nadměrného odpočtu dosáhne i jednotek milionů korun. A to opakovaně, po celý rok. Takovýto subjekt má tak po celou dobu v tomto nadměrném odpočtu (připomínám dlouhodobě) vázány prostředky, které – vzhledem ke své velikosti – nezbytně potřebuje na opakovaný nákup materiálu, služeb a výplaty zaměstnanců. Tato významná částka kontinuálně chybí v cash-flow dané společnosti. Pokud finanční úřad – byť v jediném období – započne proces „Výzvy k odstranění pochybností“, čímž prodlouží navrácení potřebných finančních prostředků, a to i na dobu několika měsíců, je ona společnost postavena před řešením otázky velkého výpadku ve svém cash-flow¹.

¹⁾ Samozřejmě, pokud je společnost dcerou zahraniční matky, tento problém většinou vyřeší žádostí o intercompany

Řešení se nabízí na první pohled několik, avšak ani jedno z potencionálních nabízených nemusí být pro společnost dostupné/využitelné:

PRVNÍ MOŽNOST – je dohoda s dodavatelem o výrazném prodloužení splatností faktur za dodávky. Na první pohled možné – leč – v případě, že máte velké množství drobnějších dodavatelů, kteří jsou závislí na vašich úhradách (a potřebujete jejich opakované dodávky), tak bohužel neakceptovatelné ze strany dodavatelů. A pokud má firma jednoho monopolního dodavatele – tak může narazit na jednání z pozice síly.

DALŠÍ MOŽNOSTÍ je sehnat si bankovní financování provozních potřeb. Na první pohled poměrně snadná záležitost – při dnešních proklamacích peněžních ústavů, s jakou vstřícností jsou vám ochotné peníze zapůjčit. V úvahu by v tomto případě mohlo přicházet financování formou kontokorentního úvěru nebo klasického provozního úvěru. V každém případě je nutno počítat nejen s úrokem (a to ať z reálného čerpání nebo za rezervaci zdrojů) – nikoliv zanedbatelným (zejména u kontokorentu se může pohybovat v úrokové míře i výrazně nad 10%), nýbrž i s dalšími dodatečnými náklady, kterými mohou být jednak poplatky za vyřízení úvěru a samozřejmě za správu úvěru a účtu, který společnost musí u dané finanční instituce zřídit. V neposlední řadě může být u těchto bankovních produktů i omezujícím faktorem požadavek na určitý typ zajištění úvěru (avaly blankosměnek, zástavy majetku), který pro danou společnost ne vždy může být realizovatelný.

Kromě výše uvedených forem získání finančních zdrojů se společnost může pokusit i o zrychlení obrátky svých pohledávek různými formami odprodeje pohledávek – např. factoringem, investiční aukcí (ovšem zde je opět nutno kalkulovat provize a poplatky, které si za tuto činnost berou příslušné společnosti. Nehledě na tu skutečnost, že některé pohledávky – ač ve významných částkách – nemusí být k odkupu danými společnostmi přijaty). K tomuto bodu je také třeba uvést, že pokud je výrobní program dané společnosti založen na zakázkové činnosti s dobou výroby delší než jeden měsíc (zatímco subjekt je měsíční plátce DPH), nelze uvažovat o jakémkoliv zrychlení obrátky pohledávek tak, aby mohla dostatečně ovlivnit negativní dopad nevráceného nadměrného odpočtu.

I za maximálního využití některých z výše uvedených prostředků se společnost může velmi snadno ocitnout ve finanční tísní. Stačí k tomu shoda několika nepříznivých faktorů, kterými může být např. výpadek ve výrobě (ať již vlivem dlouhodobější poruchy důležitého zařízení nebo snížením objemu zakázek) nebo i v některém období výraznější potřeba nákupů materiálu a služeb na náročnější (někdy i dlouhodobější) zakázku (kdy zákazníkovi nelze fakturovat zálohu alespoň na část dodávky).

K tomu samozřejmě přistupují i zvýšené náklady na využití formy dofinancování cash-flow z důvodů opožděných vratek nadměrných odpočtů DPH. Nemluví o standardních pokutách a penalizacích za nedodržení termínů splatnosti dodavatelských faktur, ke kterým za dané situace může docházet.



ING. IVETA POHOŘALÁ

Bilanční účetní a dlouholetá členka KCÚ, absolventka Národohospodářské fakulty VŠE v Praze. Od roku 1996 se věnuje poskytování služeb Ekonomického poradenství jako OSVČ. Zároveň působila v mnoha nadnárodních společnostech na pozicích hlavní účetní nebo finanční manažerky.

překlenovací půjčku (při velmi příznivé úrokové míře dané mateřskou společností), čímž kdykoliv vyrovná potřeby svého cash-flow.

Nová legislativa

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

Částka č. 67 – rozeslána dne 8. června 2016:

VYHLÁŠKA Č. 177/2016 SB., kterou se mění vyhláška č. 133/2013 Sb., o stanovení rozsahu a struktury údajů pro vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu a návrhu střednědobého výhledu státního rozpočtu a lhůtách pro jejich předkládání (účinnost dnem 8. června 2016 s výjimkou).

Částka č. 69 – rozeslána dne 9. června 2016:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 181/2016 SB., o stanovení vyměřovacího základu u osoby, za kterou je plátcem pojistného na veřejné zdravotní pojištění stát (účinnost dnem 1. ledna 2017).

Částka č. 70 – rozeslána dne 13. června 2016:

ZÁKON Č. 183/2016 SB., kterým se mění zákon č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. prosince 2016).

Částka č. 71 – rozeslána dne 15. června 2016:

ZÁKON Č. 188/2016 SB., o dani z hazardních her (účinnost dnem 1. ledna 2017 s výjimkou).

ZÁKON Č. 189/2016 SB., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o hazardních hrách a zákona o dani z hazardních her (účinnost dnem 1. ledna 2017 s výjimkou).

Částka č. 72 – rozeslána dne 17. června 2016:

ZÁKON Č. 190/2016 SB., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona č. 131/2015 Sb. (účinnost dnem 17. června 2016 s výjimkami).

ZÁKON Č. 192/2016 SB., kterým se mění zákon č. 111/2009 Sb. o základních registrech, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (účinnost dnem 1. ledna 2017 s výjimkami).

Částka č. 75 – rozeslána dne 22. června 2016:

VYHLÁŠKA Č. 198/2016 SB., kterým se mění vyhláška č. 347/2006 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o finančních konglomerátech, ve znění vyhlášky č. 250/2013 Sb. (účinnost dnem 1. srpna 2016).

Částka č. 82 – rozeslána dne 11. července 2016:

ZÁKON Č. 212/2016 SB., kterým se mění zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. srpna 2016).

ZÁKON Č. 213/2016 SB., kterým se mění zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. října 2016).

VYHLÁŠKA Č. 214/2016 SB., kterou se stanoví paušální částka nákladů řízení o přestupcích, ve znění vyhlášky č. 340/2003 Sb. (účinnost dnem 15. července 2016).

Částka č. 87 – rozeslána dne 20. července 2016:

ZÁKON Č. 222/2016 SB., o Sbírce zákonů a mezinárodních smluv a o tvorbě právních předpisů vyhlášených ve Sbírce zákonů a mezinárodních smluv (zákon o Sbírce zákonů a mezinárodních smluv) – (účinnost dnem 1. ledna 2020).

Částka č. 95 – rozeslána dne 29. července 2016:

ZÁKON Č. 242/2016 SB., celní zákon (účinnost dnem 29. července 2016 s výjimkou).

ZÁKON Č. 243/2016 SB., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím celního zákona (účinnost dnem 29. července 2016 s výjimkami).

Částka č. 96 – rozeslána dne 29. července 2016:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 244/2016 SB., k provedení některých ustanovení celního zákona (účinnost dnem 29. července 2016).

VYHLÁŠKA Č. 245/2016 SB., k provedení některých ustanovení celního zákona (účinnost dnem 29. července 2016).

Částka č. 99 – rozeslána dne 5. srpna 2016:

ZÁKON Č. 253/2016 SB., kterým se mění zákon č. 77/1997 Sb., o státním podniku, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2017).

ZÁKON Č. 254/2016 SB., kterým se mění zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (účinnost dnem 1. listopadu 2016).

Částka č. 100 – rozeslána dne 5. srpna 2016:

ZÁKON Č. 257/2016 SB., o spotřebitelském úvěru (účinnost dnem 1. prosince 2016).

ZÁKON Č. 258/2016 SB., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o spotřebitelském úvěru (účinnost dnem 1. prosince 2016).

Částka č. 104 – rozeslána dne 24. srpna 2016:

VYHLÁŠKA Č. 269/2016 SB., o způsobu tvorby podpisového kódu poplatníka a bezpečnostního kódu poplatníka (účinnost dnem 1. prosince 2016).

Částka č. 105 – rozeslána dne 29. srpna 2016:

NÁLEZ ÚSTAVNÍHO SOUDU Č. 271/2016 SB., ve věci návrhu na zrušení § 4 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Částka č. 106 – rozeslána dne 31. srpna 2016:

VYHLÁŠKA Č. 272/2016 SB., o podílu jednotlivých obcí na stanovených procentních částech celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty a daní z příjmů (účinnost dnem 1. září 2016).

ZE SBÍRKY MEZINÁRODNÍCH SMLUV

Částka č. 15 – rozeslána dne 8. června 2016:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 26/2016 SB.M.S., o pozastavení provádění a výpovědi Smlouvy o zdanění příjmů z úspor mezi Českou republikou a Guernsey, vyhlášené pod č. 49/2008 Sb. m. s.

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 27/2016 SB.M.S., o pozastavení provádění a výpovědi Smlouvy o zdanění příjmů z úspor mezi Českou republikou a Jersey, vyhlášené pod č. 50/2008 Sb. m. s.

Částka č. 20 – rozeslána dne 11. července 2016:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 34/2016 SB.M.S., o sjednání Dohody mezi Českou republikou a Cookovými ostrovy o výměně informací v daňových záležitostech (platnost dnem 10. května 2016).

Částka č. 25 – rozeslána dne 19. srpna 2016:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 41/2016 SB.M.S., o sjednání Dohody mezi Českou republikou a Nizozemským královstvím ve vztahu k Arubě o výměně informací v daňových záležitostech (platnost dnem 1. srpna 2016).

Částka č. 26 – rozeslána dne 19. srpna 2016:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 43/2016 SB.M.S., o sjednání Protokolu, který upravuje Smlouvu mezi Českou republikou a Republikou Kazachstán o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku (platnost dnem 28. června 2016).

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 44/2016 SB.M.S., o výpovědi Smlouvy o zdanění příjmů z úspor a jejího prozatímního provádění mezi Českou republikou a Nizozemským královstvím se zřetelem na Nizozemské Antily ve vztazích mezi Českou republikou a Curacaem, vyhlášené pod č. 96/2006 Sb. m. s.

Z ÚŘEDNÍHO VĚSTNÍKU EVROPSKÉ UNIE

Úřední věstník EU – C 202 – publikován dne 7. června 2016:

Konsolidovaná znění Smlouvy o EU a Smlouvy o fungování EU vč. protokolů a příloh
Listina základních práv EU

Úřední věstník EU – L 193 – publikován dne 19. července 2016:

SMĚRNICE RADY (EU) Č. 2016/1164, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu (platnost dnem 13. srpna 2016).

Úřední věstník EU – L 200 – publikován dne 26. července 2016:

NAŘÍZENÍ EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY (EU) Č. 2016/1191, o podpoře volného pohybu občanů zjednodušením požadavků na předkládání některých veřejných listin v Evropské unii a o změně nařízení (EU) č. 1024/2012 (platnost dnem 15. srpna 2016, použije se od 16. února 2019 s výjimkami).

Úřední věstník EU – L 201 – publikován dne 27. července 2016:

PROVÁDĚCÍ ROZHODNUTÍ KOMISE (EU) Č. 2016/1223, kterým se mění rozhodnutí 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 27. července 2016).

ÚPOZORNĚNÍ:

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 GŘ

Dne 29. 7. 2016 nabyl účinnosti zákon č. 243/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím celního zákona. Mezi novelizovanými zákony je i zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Novela přináší mj. **změny v oblasti kontrolního hlášení** – vedle automatického zániku jedné pokuty za opožděné podání kontrolního hlášení ve výši 1 000 Kč ročně, také možnost prominout i ostatní pokuty za nepodání kontrolního hlášení. Přesné mantinely pak jsou upřesněny pokynem GŘ č. D-29 (úplné znění např. na internetových stránkách Komory).

Posuzování žádosti o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení bude podobně jako při promíjení penále několikafázové. V prvním kroku správce daně prozkoumá, zda žadatel v posledních třech letech závažně neporušil účetní a daňové předpisy. Až v další fázi posoudí, zda existují ospravedlnitelné důvody. Těm odpovídá prominutí určité procentuální části pokuty (50–100 %). Podle GŘ bude omluvou pro nepodání kontrolního hlášení v zásadě jen nepříznivý zdravotní stav, živelní pohromy a nefunkční daňový portál v poslední den lhůty pro podání. Ani ospravedlnitelný důvod však nemusí k pro-

minutí penále stačit. Na závěr správce daně totiž zváží, nakolik plátce v minulosti porušoval své daňové povinnosti. Vybrané prohršky mohou výrazně snížit prominutelnou část pokuty.

S účinností od 1. září novela zákona také mění pro účely daně z přidané hodnoty **místní příslušnost správce daně pro osobu povinnou k dani, která nemá na území České republiky sídlo ani provozovnu** z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj. Sem spadají nové registrace po uvedeném termínu. Pro stávající plátce vydá do 12 měsíců ode dne nabytí účinnosti zákona č. 243/2016 Sb., původní správce daně (Finanční úřad pro hlavní město Prahu) rozhodnutí o změně místní příslušnosti, ve kterém stanoví datum, od kterého přechází místní příslušnost na nového správce daně.

Dnem 1. října 2016 nabyvá účinnosti nařízení vlády č. 296/2016 Sb., kterým se rozšiřuje režim přenesené daňové povinnosti na poskytnutí vybraných služeb elektronických komunikací. Podrobnější informace na internetových stránkách Finanční správy ČR.

7. ročník odborného semináře NÚR

Dovolujeme si Vás pozvat na 7. ročník tradičního odborného semináře pořádaného Národní účetní radou, zaměřeného v letošním roce na praktické aspekty sestavení první účetní závěrky podle účetních předpisů novelizovaných od 1. ledna 2016.

Seminář je určen pro účetní, auditory, daňové poradce, finanční ředitele, zaměstnance Finanční správy, studenty vysokých škol a další odbornou veřejnost. Účast na semináři se daňovým poradcům, auditorům a certifikovaným účetním započítává do plnění kontinuálního profesního vzdělávání ve výši 6 hodin. Pozornost bude zaměřena zejména na nový obsah a strukturu účet-

ní závěrky a účetních výkazů, nové povinnosti v oblasti sestavení konsolidované účetní závěrky a novinky v auditu účetních závěrek. **Seminář se koná v pátek 2. prosince 2016 od 9.00 do 16.30 hodin ve Vencovského aule VŠE v Praze.**

Více informací naleznete na internetových stránkách Komory v sekci *Vzdělávání – Další akce*.

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

ROZHODNUTÍ Č: 3348

Daňové řízení: povaha daňového penále

Penále podle §37b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2010, a podle §251 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, má povahu trestu; je na ně třeba aplikovat čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod a články 6 a 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (č. 209/1992 Sb.).

(Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, čj. 4 Afs 210/2014 - 57)

ROZHODNUTÍ Č: 3349

Daňové řízení: obnova řízení

Daň z převodu nemovitostí: absolutně neplatná kupní smlouva

Nedošlo-li k převodu vlastnictví nemovitosti, neboť smlouva byla absolutně neplatná, ovšem přesto byla na základě tohoto neplatného převodu pravomocně vyměřena daň z převodu nemovitostí, bylo možno se domáhat obnovy řízení nejpozději ve lhůtě pro vyměření daně podle §22 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědicke, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném do 31. 12. 2010 ve spojení s §54 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

(Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, čj. 6 Afs 161/2014 - 84)

ROZHODNUTÍ Č: 3350

Daň z příjmů: prodej spoluvlastnického podílu na bytovém domě; osvobození od daně

Pokud je se spoluvlastnickým podílem na bytovém domě spjata výhradní právo užívat určitý konkrétní byt v tomto domě, lze prodej takového spoluvlastnického podílu považovat za prodej bytu ve smyslu §4 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění

účinném do 31. 12. 2013. Jsou-li splněny další podmínky tohoto ustanovení, je příjem z prodeje takového spoluvlastnického podílu osvobozen od daně z příjmů.

(Podle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 22. 04. 2015, čj. 15 Af 419/2012 - 43)

ROZHODNUTÍ Č: 3368

Daňové řízení: důvody vydání zajišťovacího příkazu

Předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou podle §167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, je odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, (i) že daň bude v budoucnu stanovena a zároveň (ii) že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Důvody vztahující se k oběma prvkům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu a podléhají soudnímu přezkumu. Jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena, „slabší“, lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně (např. daňový subjekt se zbavuje majetku, ukončuje podnikatelskou činnost apod.).

(Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 07. 01. 2016, čj. 4 Afs 22/2015 - 104)

ROZHODNUTÍ Č: 3374

Nemocenské pojištění: vznik účasti na nemocenském pojištění

Účast na nemocenském pojištění podle §10 odst. 1 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, vzniká zaměstnanci dnem faktického započetí jeho výkonu práce, nikoli dnem formálního nástupu do práce, který je uveden v pracovní smlouvě.

(Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 09. 12. 2015, čj. 1 Ads 252/2015 - 27)

ROZHODNUTÍ Č. 3381

I. Námitka podle § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ode dne 1. 1. 2014, není řádným opravným prostředkem ve smyslu § 108 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Proto je žaloba ve správním soudnictví proti exekučnímu příkazu správce daně vydanému podle § 178 odst. 1 daňového řádu ve smyslu § 5 s. ř. s. přípustná, i když daňový subjekt námitku proti exekučnímu příkazu správce

daně před podáním správní žaloby neuplatnil.

II. Správce daně není povinen daňový subjekt v exekučním příkazu podle § 178 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, poučit o možnosti uplatnit proti němu námitku podle § 159 daňového řádu.

(Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, čj. 7 Afs 131/2015 - 32)

Šikanózní insolvenční návrhy

Rozhodnutí Nejvyššího soudu České republiky zabývající se problematikou šikanózních insolvenčních návrhů získalo na červnových Karlovarských právnických dnech ocenění „Pocta judikátu“. Toto ocenění se uděluje zpravidla takovým rozhodnutím, která svou vysokou kvalitou přispívají k výkladu a řešení právně obtížných otázek.

Jednou ze zásad insolvenčního řízení je, aby žádný z jeho účastníků nebyl nespravedlivě poškozen nebo nedovoleně zvýhodněn. Pokud podává návrh na zahájení insolvenčního řízení dlužníkův věřitel, měl by si být jistý opodstatněním svých tvrzení. Podle rozhodnutí Nejvyššího soudu (sp. z. 8 Tdo 1352/2014 ze dne 26. února 2015), které získalo na citované odborné právní konferenci ocenění za nejlepší judikát posledních dvou let, je totiž možné trestně stíhat věřitele, pokud podá tzv. šikanózní insolvenční návrh. Jde o takový návrh na zahájení insolvence, který obsahuje vědomě nepravdivé, lživé nebo smyšlené informace. V takovém případě pak věřiteli hrozí odsouzení za trestný čin vydírání a pomluvy. Až jedno procento podaných insolvenčních návrhů je přitom šikanózních, což představuje stovky případů ročně.

Podle uváděného rozhodnutí je možné podání takového insolvenčního návrhu, kterým chce jedna osoba donutit druhou k neopodstatněnému plnění, kvalifikovat jako pohružku jiné

těžké újmy ve smyslu znaků skutkové podstaty trestného činu vydírání. Současně se také osoba podávající takový návrh dopouští trestného činu pomluvy. Pachatel totiž v tomto případě používá nepravdivé informace za tím účelem, aby byly zveřejněny prostřednictvím veřejné počítačové sítě v insolvenčním rejstříku a byly tak neomezeně veřejně přístupné. Tímto jednáním však sleduje své vlastní zájmy a snaží se poškodit osobu, na kterou návrh podává, a donutit ji jednat určitým způsobem, aniž by dotčená osoba byla skutečně v úpadku.

Nejvyšší soud svým rozhodnutím dal jasně najevo, že není možné tolerovat podávání návrhů na zahájení insolvenčního řízení, jež sledují jiný než v zákoně stanovený účel, tedy řešení dlužníkovy úpadku. Podání šikanózního insolvenčního návrhu může mít pro domnělého úpadce dalekosáhlé následky. Zpravidla vede k poškození dobrého jména, pověsti nebo vytvoření zdání o nesolventnosti a obchodní nezodpovědnosti zpravidla poctivých podnikatelů, kterým ve skutečnosti žádný úpadek nehrozí. Vedle soukromoprávní náhrady újmy tak osoby, které podají takový insolvenční návrh, riskují i trestněprávní postih.

Úrok z prodlení není trest

Nejvyšší správní soud se zabýval další ze série otázek týkajících se aplikace trestních principů v daňovém právu. Usnesení rozšířeného senátu z podzimu minulého roku, které rozhodlo o nutnosti posuzovat daňové penále jako trest a aplikovat tak na něj principy správního trestání (viz Bulletin 1/2016) rozdmýchalo naděje poplatníků i kreativitu daňových poradců. V případech úroků z prodlení však nyní Nejvyšší správní soud trestní povahu neshledal.

Přiřazení trestní povahy jakémukoliv institutu daňového práva může mít značné důsledky. Mimo jiné lze na posuzovanou situaci aplikovat právní úpravu pozdější, pokud je pro daňový subjekt příznivější (např. nižší sazbu penále). Rovněž je nutné dodržovat princip zákazu dvojího trestání za tentýž skutek.

Daňový poplatník se snažil přesvědčit Nejvyšší správní soud o trestní povaze úroku z prodlení vyplývajícího ze zákona o správě daní a poplatků (ve znění od roku 2007). Pokud by uspěl, mohl by uplatnit princip zákazu dvojího trestání, protože byl v důsledku doměření daně zároveň sankcionován i daňovým penále. Úrok z prodlení ve

výši reposazby zvýšené o 14 procentních bodů v kombinaci s 20% penále byl podle stěžovatele v rozporu s principem přiměřenosti. Soudci sedmého senátu však jednoznačně odmítli trestní povahu instrumentu. Zároveň nepřisvědčili argumentu nepřiměřenosti úroku s poukazem na to, že v úpravě platné do konce roku 2007 mohly mít sankční instituty hodnotu ročního úroku ve výši až 73 % a přitom podle předchozí judikatury ani zde stále nešlo o sankci nepoměrnou.

Úrok z prodlení podle soudu reflektuje aktuální cenu peněz a představuje paušalizovanou náhradu újmy státu způsobenou poplatníkem v důsledku prodlení s úhradou daně.

V současné situaci, kdy výše úroků hrazených na financování státního dluhu dosahuje téměř nulových hodnot, lze mít k těmto závěrům z ekonomického hlediska vcelku oprávněné výhrady. Rozhodnutí však padlo a nyní je nutné vycházet z toho, že Nejvyšší správní soud úrok z prodlení jako sankci za správní delikt nevnímá. Slibný argument zákazu dvojího trestání za tentýž skutek tak, alespoň prozatím, dostal vážné trhliny.

I nefunkční majetek lze daňově odepisovat

V případě majetku, který se z různých důvodů zcela či částečně nevyužívá, je na místě otázka, zda by finanční úřad nemohl jeho daňové odpisování zpochybnit. Tyto obavy však celkem přesvědčivě v jednom ze svých nedávných rozhodnutí (sp. zn. 4 Afs 24/2016) rozptýlil Nejvyšší správní soud. Závěry rozsudku potvrzují, že i v takovémto případě lze uplatnit daňové odpisy.

V posuzované věci šlo o bytový dům a garáž, které byly jejich majitelem určeny výlučně k pronajímání, tedy k zajištění zdanitelných příjmů. Kvůli špatnému technickému stavu však nebyly

některé byty a garáže pronajímány, a to po dobu několika let. Podle názoru finanční správy byl majitel povinen daňové odpisy krátit, protože tento majetek se využíval k zajištění zdanitelných příjmů pouze zčásti. Stejný názor sdílel také krajský soud, nikoliv však už Nejvyšší správní soud. Ten uzavřel, že pokud není majetek poplatníkem užíván pro soukromé účely, pak jde i přes dočasné faktické omezení využití tohoto majetku, např. z technických důvodů, stále o majetek určený k zajištění zdanitelných příjmů. Není tedy u něj třeba přerušit či krátit daňové odpisy.

Rozsudek ve věci *Český rozhlas*

Soudní dvůr EU vydal koncem června rozsudek ve věci C-11/2015, *Český rozhlas*, která se týká předběžné otázky položené Nejvyšším správním soudem České republiky. Soudní dvůr dospěl k závěru, že **činnost veřejnoprávního vysílání financovaná poplatky** hrazenými na základě zákona není poskytováním služby za úplaty a **není tudíž předmětem daně** ve smyslu směrnice o DPH.

Soudní dvůr se ve svém rozhodnutí nezabýval otázkou dopadů do výše nároku na odpočtu daně. Ministerstvo financí má za to, že v tomto ohledu jsou aplikovatelné závěry Generálního advokáta v dané věci, podle kterých tato činnost veřejnoprávní vysílací organizace **nezakládá nárok na odpočet daně**, přičemž v případě přijatých plnění, která jsou použita jak pro činnosti,

kteří jsou předmětem daně, tak pro činnosti, které předmětem daně nejsou, vzniká nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši.

„Podstatou sporu byl rozdílný výklad zákona o DPH. Podle Finanční správy ČR jsou totiž poplatky za rozhlasové a televizní vysílání formou úplaty za poskytovanou službu, přičemž tyto služby jsou od DPH osvobozeny bez nároku na odpočet daně, z čehož plyne i povinnost pro Český rozhlas krátit svůj celkový nárok na odpočet DPH. Rozhodnutí Soudního dvora EU neznamená, že by měl Český rozhlas nárok na odpočet DPH v plné výši, o což ve sporu usiloval, ale pouze to, že pro výpočet částečného nároku na odpočet se použije jiná metoda,“ sdělila náměstkyně ministra financí Alena Schillerová.

Doručování

Skutečnost, že se adresát na adrese pro doručování trvale nezdržuje, nemůže být omluvitelným důvodem, pro který se nemohl seznámit s doručovanou písemností. „Omluvitelný důvod“ ve vztahu k doručování je myslitelné vztahovat jen k situaci, kdy by se adresát nezdržoval na adrese svého trvalého pobytu; nezdržoval-li by se zde např. z důvodu pracovního pobytu v zahraničí (či své hospitalizace), šlo by o takový důvod. Nezdržoval-li se ve shodné situaci na adrese jiné, kde se jinak zdržuje „fakticky“, o takový důvod nepůjde (usnesení Nejvyššího soudu České republiky sp.zn. 20 Cdo 218/2016, ze dne 22. 2. 2016).

Novela občanského soudního řádu provedená zákonem č. 7/2009 Sb., s účinností od 1. 7. 2009, zakotvila právní úpravu doručování písemností, jež vychází ze zásady, že každý si má střežit svá práva (vigilantibus iura). Uvedená zásada je vyjá-

dřena abstraktním vymezením adresy pro doručování v ustanovení § 46b písm. a) o. s. ř., z něhož vyplývá, že je věcí adresáta, zda se pojistí proti doručování na adresu evidovanou v informačním systému evidence obyvatel tím, že uvede takovou adresu pro doručování, kde je pro něj bezpečné, že mu bude zásilka doručena (srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 30. 5. 2012, sp. zn. 32 Cdo 80/2012 nebo usnesení Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 2724/10 ze dne 25. 11. 2010).

K odstranění případné tvrdosti zákona zde slouží právě institut rozhodnutí o neúčinnosti doručení.

Podle ustanovení § 50d odst. 1 o. s. ř. na návrh účastníka rozhodne odesílací soud, že doručení je neúčinné, pokud se účastník nebo jeho zástupce nemohl z omluvitelného důvodu s písemností seznámit. Návrh je třeba podat do 15 dnů ode

dne, kdy se s doručovanou písemností seznámil nebo mohl seznámit. V návrhu musí být vedle obecných náležitostí (§ 42 odst. 4 o. s. ř.) uveden den, kdy se účastník s doručovanou písemností seznámil nebo mohl seznámit, a označení důkazů, jimiž má být včasnost a důvodnost návrhu prokázána.

Podle § 50d odst. 2 o. s. ř. omluvitelným důvodem podle odstavce 1 nemůže být skutečnost, že se fyzická osoba na adrese pro doručování trvale nezdržuje, skutečnost, že v případě podnikající fyzické osoby a právnické osoby se na adrese pro doručování nikdo nezdržuje.

V procesu aplikace právní normy na zjištěný skutkový stav jsou tak soudy povinny nejprve vyloučit existenci tohoto ze zákona nepřipustného důvodu omluvitelnosti; až následně, není-li tu takový důvod, se lze logicky zabývat tím, zda okolnosti, které účastník předkládá k posouzení, jsou způsobilé založit důvod omluvitelný.

Závěr, podle něhož skutečnost, že se adresát na adrese pro doručování trvale nezdržuje, nemůže být omluvitelným důvodem, pro který se nemohl seznámit s doručovanou písemností, výslovně plyne z ustanovení § 50d odst. 2 o. s. ř. (srov. usnesení Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 3538/11 ze dne 12. 1. 2012). Výstižně zde odvolací soud poukazuje na to, že stav, kdy se fyzická osoba trvale nezdržuje na uvedené adrese pro doručování (zde adrese trvalého pobytu) „*odporuje předpisům veřejného práva*“, a že „*stát má právo požadovat, aby ... adresa pro doručování vedená*

v příslušné evidenci byla adresou skutečnou, na níž se účastník trvale zdržuje“; jinak musí odlišný faktický stav s touto evidencí uvést do souladu. Z řečeného plyne, že „omluvitelný důvod“ je myslitelné vztahovat jen k situaci, kdy by se dovolatel nezdržoval na adrese svého trvalého pobytu; nezdržoval-li by se zde z důvodu pracovního pobytu v zahraničí (či své hospitalizace, jak příkladmo uvádí), šlo by vskutku o takový důvod. Nezdržoval-li se ve shodné situaci na adrese jiné, kde se jinak zdržuje „fakticky“, o takový důvod nepůjde. Úvaha odvolatele, že to byl jeho pobyt v zahraničí, který mu „znemožňoval se seznámit s jakoukoliv písemností adresovanou na jakoukoli adresu v celé České republice“, se zcela míjí s platnou právní úpravou a možnostmi jakékoli efektivní organizace doručování vůbec, vč. té, jež práva adresáta – právě institutem neúčinnosti doručení – přiměřeně šetří.

Míní-li odvolatel, že „stát nemá právo požadovat, aby adresa pro doručování uvedená v příslušné evidenci byla adresou skutečnou“, pak již jen s touto právní úpravou polemizuje, což pro výsledek dovolacího řízení mít význam nemůže.

Lze uzavřít, že z pohledu právní otázky otevřené dovolacímu přezkumu je napadené rozhodnutí správné, a proto Nejvyšší soud – aniž ve věci nařídil jednání (§ 243a odst. 1 o. s. ř.) – dovolání usnesením (§ 243f odst. 4 o. s. ř.) zamítl (§ 243d písm. a) o. s. ř.).

■ **Rubriku připravil LZ**

Monitor

BRITSKÉ MINISTERSTVO FINANČÍ přichází s novým způsobem, jak bojovat proti daňovým únikům. V případě jejich prokázání chce pokutovat poradenské společnosti a účetní, kteří nadnárodním společnostem pomáhají s převodem kapitálu do daňově výhodnějších destinací. Potenciální pokuta by mohla dosáhnout až plné výše daně, kterou měla firma původně zaplatit.

„Tvrde sankce zprostředkovatele daňových úniků odradí,“ cituje BBC finanční náměstkyni ministerstva Jane Ellisonovou. Opatření může postihovat pouze daňové úniky porušující zákon.

„Problém je, že řada strategií je založená na mezích v daňových pravidlech,“ komentoval návrh Ondřej Kopečný z think tanku Glopolis, který se problematikou daňových rájů zabývá. *„Společnosti „Velké čtyřky“ auditorských firem si dávají velký pozor, aby hranu zákona nepřekročily.“*

Odpovědí na řešení daňových úniků je podle něj hlavně mezinárodní spolupráce. *„V globální ekonomice jsou daňová pravidla v kompetenci národních států anachronismem. Kapitál se pohybuje mimo hranice,“* vysvětluje svůj postoj Kopečný.

Na postihování daňových úniků vznikl nejnověji tlak po aféře Panama Papers, která odhalila odklání kapitálu do daňových rájů i u nejvyšších představitelů světové politiky.

ČESKÁ REPUBLIKA JE 22. NEJLEPŠÍ ZEMĚ PRO ŽIVOT. Tedy alespoň podle Indexu sociálního pokroku (Social Progress Index). Ten se zaměřil na 53 různých parametrů života, ze kterých vypracoval celosvětový žebříček. Hodnotil např. kvalitu životního prostředí, přístup ke vzdělání nebo lidská práva. Na první pozici se v hodnocení umístilo Finsko, následovně Kanada, Dánskem, Austrálií a Švýcarskem. Mezi prvními se rovněž umístila většina západoevropských zemí, kromě Kanady se v první dvacítku umístily pouze další tři mimoevropské státy.

Na desátém místě Nový Zéland, na čtrnácté pozici Japonsko a až jako devatenácté Spojené státy. Ty sice bodovaly v kategoriích spjatých s ekonomikou, zároveň ale byly kritizovány za špatný přístup ke zdravotní péči a vzdělání.

Česká republika v žebříčku obsadila 22. místo, nachází se tedy těsně za Portugalskem a Slovinskem. To se umístilo mezi státy východního bloku jako první. Česko v žebříčku bodovalo především v kategorii „základních lidských potřeb,“ celosvětově se v ní umístilo na čtvrté pozici. Základními lidskými potřebami index myslí např. dostupnost lékařské péče, bezpečnost v zemi nebo přístup k čisté vodě.

Polsko se umístilo na 30. pozici, těsně následovně Slovenskem. Obecně špatně byly hodnoceny africké země, posledním státem v žebříčku je Středoafriická republika. Některé země, např. KLR, však nebyly kvůli nedostatku dat hodnoceny.

Index vznikl v roce 2012 jako alternativa k měření HDP. To zohledňuje pouze výkonnost dané ekonomiky. Proto se některé světové velmoci a ekonomiky neumístily na prvních pozicích. Žebříček se snaží zohledňovat takzvané „globální cíle“ OSN.

ČESKÝ DŮCHOD pobíralo ke konci loňského roku v zahraničí téměř 88 tisíc lidí v 87 zemích celého světa. Nejčastěji je Česká správa sociálního zabezpečení (ČSSZ) posílá na Slovensko, do Německa a Polska.

Do těchto tří států byly důchody zaslány několika desítkám tisíc příjemců. *„Celkem 28 702 příjemců českého důchodu žilo na Slovensku, 18 641 v Německu a v Polsku pak 14 549,“* shrnula mluvčí ČSSZ Jana Buraňová.

Několik tisícovek důchodců s nárokem na důchod z ČSSZ podle mluvčí žije v Kanadě, Švýcarsku,

USA, Rakousku, Austrálii, Bulharsku, Řecku a Švédsku. Vyskytují se ale i příjemci v exotických zemích, např. na Fidži, v Namibii či Pákistánu.

Celkem ČSSZ posílala na konci minulého roku důchody 2 873 953 lidem, do zahraničí tak jdou asi tři procenta důchodů. Do čísel se počítají starobní, pozůstalostní a invalidní důchody. Podle dat ČSSZ navíc v posledních letech počty důchodů vyplácených do zahraničí poměrně razantně rostou. Ve srovnání s rokem 2012 jich loni bylo o 10 tisíc více.

Stejně tak podle Buraňové roste i počet žádostí o důchod s tzv. mezinárodním prvkem, tj. s potřebou rozhodnout o době pojištění získané v cizině. „Zatímco v roce 2012 jich ČSSZ obdržela přes 15 tisíc, o tři roky později zaznamenala 16procentní nárůst,” doplnila mluvčí.

ČESKO JE PATNÁCTOU NEJBOHATŠÍ ZEMÍ EU.

Tak dobře na tom česká ekonomika ještě nebyla. Alespoň podle porovnání hrubého domácího produktu (HDP) na jednoho obyvatele, které pravidelně sestavuje statistický úřad Eurostat. V létě zveřejněných datech za rok 2015 stoupl výkon české ekonomiky na 85 procent průměru Evropské unie.

Česko zároveň vychází z tohoto porovnání výrazně lépe než dva z patnácti starších členských států Evropské unie – Portugalsko (77 procent unijního průměru) a Řecko (71 procent). Udrží si také nejlepší pozici ze států bývalého socialistického bloku (druhé je Slovinsko s 83 procenty).

Nejbohatší zemí zůstává s velkým náskokem Lucembursko, nejchudší Bulharsko. Při porovnání používá Eurostat standard kupní síly (PPS). Ten se snaží zohlednit cenové rozdíly mezi státy. Za jeden PPS by si spotřebitel mohl ve všech zemích koupit stejné množství zboží či služeb.

Porovnání za rok 2015 (průměr EU = 100)

	HDP na osobu (v PPS)
Lucembursko	271

Norsko	163
Švýcarsko	162
Irsko	145
Nizozemsko	129
Rakousko	127
Německo	125
Dánsko	124
Island	124
Švédsko	123
Belgie	117
Velká Británie	110
Finsko	108
Francie	106
Itálie	95
Španělsko	92
Malta	89
Česká republika	85
Slovinsko	83
Kypr	81
Portugalsko	77
Slovensko	77
Litva	74
Estonsko	74
Řecko	71
Polsko	69
Maďarsko	68
Lotyšsko	64
Chorvatsko	58
Rumunsko	57
Turecko	53
Bulharsko	46
Černá Hora	41
Makedonie	47
Srbsko	36
Albánie	30

Celkově je český HDP na hlavu patnáctý nejvyšší mezi současnými 28 členskými státy – před ním je totiž kromě třinácti z původních členů ještě Malta (89 procent), která do EU vstoupila současně s námi v roce 2004.

Lucemburské HDP na osobu dosahuje na první pohled neuvěřitelných 237 procent Unie. Tuto hodnotu ale zvyšuje fakt, že v malém státě pracuje mnoho lidí ze sousedních zemí. Ti sice přispívají k tvorbě lucemburského HDP, který se pak ale při rozpočítání na osobu dělí jen mezi tamní občany – tedy menší počet osob, než jej vytváří. S velkým odstupem následují Irsko (145 procent), Nizozemsko (129 procent), Rakousko (127 procent) a Německo (125 procent). Na opačném konci porovnání členských států jsou balkánské země Bulharsko (46 procent), Rumunsko (57 procent) a Chorvatsko (58 procent).

Na nová čísla o „dohánění Západu“ se ale lze dívat i mnohem strážlivěji. Třeba pokud jde o jeho pomalé tempo. Za rok si Česko polepšilo o jeden procentní bod. V roce 2004 dosahoval český HDP na osobu 79 procent unijního průměru, přičemž na 83 procent se Česko dostalo i v letech 2007, 2009 a 2011.

A pokud jde o předehnání starších zemí – před Řecko se Česko dostalo už v roce 2011, před Portugalskem se drží dokonce hned od vstupu do EU. Další podobný „úspěch“ – přeskočit Španělsko s 92 procenty – je zatím v nedohlednu.

Samotný ukazatel HDP navíc informuje pouze o tom, co se na daném trhu vyrobí, a zdaleka nevypovídá o všech ekonomických aktivitách – např. nezahrnuje šedou ekonomiku, neplacenou práci doma či „neviditelné škody“, jako je znečišťování prostředí. Stejně tak neříká, co si mohou domácnosti a firmy ze svého příjmu doopravdy pořídit.

Eurostat proto využívá také AIC neboli ukazatel „skutečné individuální spotřeby“. Ta se skládá ze zboží a služeb, které jednotlivci skutečně zkonsumovali – bez ohledu na to, zda je zaplatili oni, vláda nebo neziskové organizace.

V tomto žebříčku se Česko nachází až na 20. místě. Před něj se dostaly např. Kypr, Litva, Řecko, Malta i Slovensko. Oproti roku 2012 nicméně vzrostla hodnota ukazatele AIC pro Česko ze 72 na 76 procent průměru EU.

Porovnání za rok 2015 (průměr EU = 100)

	AIC na osobu (v PPS)
Lucembursko	137
Norsko	133
Švýcarsko	129
Německo	124
Rakousko	119
Velká Británie	116
Island	115
Dánsko	114
Finsko	113
Belgie	112
Nizozemsko	111
Švédsko	111
Francie	111
Itálie	97
Irsko	95
Kypr	90
Španělsko	88
Portugalsko	83
Litva	82
Řecko	81
Malta	81
Slovensko	77
Česká republika	76
Polsko	74
Slovinsko	74
Estonsko	69
Lotyšsko	66
Maďarsko	62
Chorvatsko	58
Rumunsko	58
Turecko	58
Černá Hora	52
Bulharsko	51
Srbsko	45
Makedonie	40
Albánie	37

Míra nejvyšší a nejnižší individuální spotřeby v EU se lišila více než dvaapůlnásobně, když v nejhudším Bulharsku činila 51 procent průměru EU a v nejbohatším Lucembursku 137 průměru.

DAŇOVÝ SYSTÉM V ČR je složitý a náklady na plnění daňových povinností jsou vysoké. Uvádí to Nejvyšší kontrolní úřad ve svém stanovisku ke státnímu závěrečnému účtu za loňský rok, které předložil koncem srpna poslancům. Nelíbí se mu také vysoký počet rozpočtových opatření, tedy převodů peněz během roku ve schváleném rozpočtu. Úřady podle něj také nevěnují dostatečnou pozornost plánování svých příjmů a výdajů.

Zjednodušování daňových systémů a nastavení jednoduché komunikace s úřady může být účinnějším nástrojem k lepšímu výběru daní než přísné daňové kontroly a nová represivní opatření, uvádí NKÚ.

Účinným nástrojem pro odhalování záměrných daňových úniků je podle úřadu správná analýza rizik a využívání informací třetích stran.

Úřad podotýká, že zlepšení měl přinést projekt Jednoho inkasního místa (JIM), kam by směřovaly platby od poplatníků, zatímco nyní musí posílat peníze např. finančním nebo celním úřadům, správě sociálního zabezpečení nebo zdravotním pojišťovnám.

„Kontrolou jsme prověřili, že za osm let budování JIM nedošlo k významnému zjednodušení daňového systému a souvisejícím úsporám, přestože na realizaci projektu byly vynaloženy více než tři miliardy korun,“ stojí ve stanovisku NKÚ.

„Vláda ČR od roku 2010 deklarovala zjednodušení výběru daní, avšak pokroky jsou minimální,“ tvrdí úřad. Řada zákonů, předpisů, podmínek a pravidel je nastavena tak přísně, že současné naplnění všech požadavků není možné, napsal v úvodu stanoviska prezident úřadu Miloslav Kala.

NKÚ poukazuje i na rostoucí objem nároků z nespotebovaných výdajů, tedy peněz, které úřady ušetřily v předchozích letech. K letošnímu 1. lednu už narostly na víc než 151 miliard korun.

Uvádí také, že loni se rozpočtu týkalo celkem 973 rozpočtových opatření, což byl v meziročním porovnání nejvyšší počet. Jde o přesuny peněz v již schváleném rozpočtu.

Např. vlivem nižších výdajů na obsluhu státního dluhu se z kapitoly Státní dluh převedlo celkem 7,1 miliardy korun do jiných deseti kapitol, které ale měly ušetřené peníze z dřívějšíka, a mohly je tedy využít.

DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ MEZD JE V ČESKU OSMÉ NEJNIŽŠÍ ZE ZEMÍ OECD. Podle analytiků si Česká republika v poměru čistého daňového zatížení hrubé mzdy nevede špatně. Daňové zatížení mezd v České republice loni dosáhlo 42,8 procenta, v rámci 34 států Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) bylo osmé nejnižší. Nejvyšší je v Belgii (55,3 procenta), naopak v Chile, Mexiku a Novém Zélandu činí 20 procent. Vyplývá to z údajů OECD, které zpracovala poradenská společnost Grant Thornton.

Daňové zatížení mezd ukazuje, jaké procento z celkových mzdových nákladů, tedy mzdy a pojistného hrazeného zaměstnavatelem, tvoří daně z příjmu zaměstnanců a odvody na sociální a zdravotní pojištění. Počítá se z průměrného příjmu svobodného a bezdětného zaměstnance.

„Pokud bychom vzali v úvahu čisté daňové zatížení hrubé mzdy, nevede si Česká republika v porovnání s ostatními zeměmi špatně. Stát podporuje rodiny s dětmi. V ČR jsou však vysoké odvody na pojistné, a to zejména odvody zaměstnavatele, což průměrné daňové zatížení mezd zvyšuje,“ uvádí Grand Thornton. Průměrné daňové zatížení v zemích OECD zůstalo loni na předloňských 35,9 procenta.

Studie OECD obsahuje i analýzu pro různé skupiny rodin. Např. u rodin se dvěma dětmi, kdy jeden z manželů pobírá průměrnou mzdu a druhý nepracuje, je nejvyšší daňové zatížení mezd ve Francii, Belgii a Itálii s podílem kolem 40 procent.

Z analýzy dále vyplývá, že některé vlády, např. v Řecku, Finsku a Švédsku, formu daňového zvýhodnění rodiny příliš nepodporují. Daňové

zatížení je zde na podobné úrovni jako u svobodného a bezdětného zaměstnance.

„V České republice funguje největší nepřímá finanční podpora v podobě daňového zvýhodnění. Pracující rodič může uplatnit slevu na dani na využívané děti, která se v případě nulové daně stává daňovým bonusem a stát rodiči peníze naopak vyplácí. Zaměstnanec rovněž čerpá slevu na dani na partnera, který nepracuje. Tato podpora v některých zemích zavedena není,“ dodal Grant Thornton.

FINANČNÍ SPRÁVA hodnotí rok 2015 jako nejuspěšnější ve své historii. Vyznačoval se zejména zefektivněním správy daní a cel a také bojem proti daňovým únikům obzvláště ve vztahu k DPH. Vyplývá to z výroční zprávy Finanční a celní správy.

Daň z přidané hodnoty byla standardně středem zájmu finanční správy a loni prošla významnými změnami. Byla zavedena druhá snížená sazba DPH ve výši 10 % na léky, knihy a dětskou výživu a rozšířen byl i mechanismus přenesené daňové povinnosti (reverse charge) na další komodity.

Rozšíření reverse charge bylo jedním z mnoha kroků boje proti karuselovým podvodům. Finanční správa si také pochvalovala postup v projektu kontrolního hlášení, který spustila v lednu 2016.

Známa daňová skupina Kobra pokračovala ve svém turné nastartovaném v předchozím roce. Významně se tak podílela na zefektivnění spolupráce finanční správy, celní správy a policie a přispěla tím i k navýšení daňových příjmů.

Jako další úspěšný projekt finanční správa hodnotí akci „Pomoc Praze“ zaměřenou na plátce DPH s virtuálním sídlem v Praze, spoléhající na nižší četnost kontrol než v jiných českých regionech.

Berní úředníci se v minulém roce zaměřili také na kontrolu daňových subjektů, které skrze spřízněné osoby přesouvají zisky do zemí s nižším daňovým zatížením. Tyto kroky slavily z hlediska finanční správy velký úspěch ve formě razantního

navýšení doměrků na daních, a to o 6,1 mld. Kč (63,5 %).

Daňový rok 2015 tak byl z hlediska výše daňových výnosů podle finanční správy rokem doposud neúspěšnějším. Není překvapením, že první místo v celkovém objemu vybraných daní obhájila DPH, a to s 2,8% meziročním nárůstem. Pomyslnou druhou příčku, avšak s významným odstupem, obsadila daň z příjmů právnických osob. Meziročně však vzrostl výnos daně z příjmu právnických osob o celých 12,1 %. Ve prospěch naplňování cíle efektivního výběru daní hovoří i pozvolné snižování výše daňových nedoplatků, které v porovnání s rokem 2014 klesly o 1,2 %.

POČET NESPOLEHLIVÝCH PLÁTCŮ DPH se ke konci června vyšplhal na 5 530. V průběhu prvního pololetí letošního roku se jejich počet zvýšil o 1 976 a v červu jich přibývalo 184, což je nejméně za posledních deset měsíců. Statistiky zveřejnila v polovině července poradenská společnost Bisnode.

„Podnikatelské subjekty, které jsou označeny jako nespolehliví plátce DPH, stále přibývají, nicméně čím dál pomaleji. Tento trend sledujeme od listopadu loňského roku. Ve čtvrtém kvartálu 2015, který byl z pohledu přírůstku historicky nejdynamičtější, se jejich počet zvýšil o 1 703, v prvním kvartálu 2016 o 1 208 a ve druhém kvartálu o 768,“ říká analytička Bisnode Petra Štěpánová.

Současně dodává: *„Největší podíl mezi nespolehlivými plátců DPH mají stabilně firmy registrované v Praze a Jihomoravském kraji. Letos se zvýšil podíl firem ze Středočeského kraje o pět procentních bodů z 3,57 % v prosinci 2015 na 8,72 % v pololetí 2016 a naopak snížil podíl subjektů z Královéhradeckého kraje o téměř tři procentní body z 8,58 % na 5,66 %. Největší podíl nespolehlivých plátců DPH má registrované sídlo v Praze (36,33 %) a Jihomoravském kraji (19,84 %). S odstupem následuje Středočeský kraj, jehož podíl se v letošním roce zvýšil o pět procentních bodů z 3,57 % v prosinci 2015 na 8,72 % v pololetí 2016.“*

Polovinu nespolehlivých plátců DPH tvoří společností s tržbami do 10 milionů korun, s 26% následují firmy, které tržby neuvádí a s 16% subjekty,

jejichž tržby se pohybují mezi 10 a 60 miliony korun. Tři čtvrtiny nespolehlivých plátců jsou společnosti s ručením omezeným. Největší podíl nespolehlivých plátců, mezi plátcí DPH, z pohledu právní formy podnikatelského subjektu však vykazují evropské společnosti (5,84 %),

ŠEDÁ EKONOMIKA. Podle studie, kterou vypracovaly mezinárodní síť poradenských firem EY a společnost MasterCard, přichází stát kvůli šedé ekonomice ročně o více než 109 miliard korun.

Podle posledních dostupných výpočtů činila odhadovaná výše šedé ekonomiky 11,3% HDP. Trend klesajícího podílu šedé ekonomiky k HDP země byl zastaven světovou finanční krizí v roce 2008. Zatímco mezi lety 2004 a 2008 došlo ke snížení šedé ekonomiky o téměř tři procentní body, v roce 2009 se tento trend obrátil a do roku 2010 vzrostla šeda ekonomika o jeden procentní bod.

Převážnou část šedé ekonomiky tvoří tzv. pasivní složka (zhruba 90%), jejíž výrazného snížení lze docílit např. podporou elektronických plateb, které na rozdíl od transakcí v hotovosti znemožňují provádění neregistrovaných transakcí. Na celkové pasivní šedé ekonomice má z hlediska sektorového rozdělení dominantní podíl odvětví potravin, nápojů a tabáku (39,6%), dále následuje sektor HORECA (restaurace, kavárny, bary a další gastronomická zařízení) s 12,5% podílem. Třetím v pořadí je automobilový a motocyklový průmysl, zejména ve spojitosti s opravami a servisními službami (8,6%). Na druhem konci žebříčku lze zmínit např. veřejnou hromadnou dopravu (3,3%), ubytovací zařízení (3,6%) či sektor s oblečením a obuví (3,9%).

Vysoká úroveň šedé ekonomiky má vážné ekonomické a sociální dopady na celou společnost. Mezi negativní důsledky patří např. nižší množství a kvalita veřejných statků, což se projevuje nedostatkem peněz v jednotlivých sektorech (zdravotnictví, školství), narušení hospodářské soutěže na trhu či degradace a podfinancování ekonomických a sociálních institucí. Prostřednictvím těchto kanálů se zpomaluje i celkový hospodářský růst země.

Studie navrhuje i několik možných řešení problematiky – především elektronické vyplácení mezd, elektronické vyplácení vládních transferů, důchodů a sociálních dávek, fiskální pokladny či zavedení limitů pro hotovostní platby.

ZAHRANIČNÍ MATKY tuzemských bank zažily v Česku další tučný rok. Šestice největších domácích finančních domů poslala svým vlastníkům na dividendách bezmála 41 miliard korun, tedy 75 haléřů z každé koruny vydělané v loňském roce. České dcery tak podle výročních zpráv a sdělení bank vyplátily do zahraničí druhou největší sumu peněz ve finanční historii země. Jejich byznys přitom stagnuje, zahraniční matky si tak ze zisků českých filiálek ukrájí stále větší porci.

Zlatým vejcem českého bankovníctví zůstává ČSOB. Belgickému vlastníkovi KBC poslala v dividendě 14,78 miliardy korun, tedy celý svůj loňský zisk. Ještě loni přitom nechali Belgičané v české kase alespoň symbolickou půlmiliardu. Obdobná je situace i v ostatních bankách. Zatímco loni vytáhla rakouská Erste z České spořitelny kolem tří čtvrtin loňského zisku, letos už je to 88 procent.

Ačkoli zisky domácí retailové jedničky bezmála o miliardu klesly, rakouská matka žádá na dividendě oproti loňsku o půldruhé miliardy více.

Větší podíl ze zisku chce i francouzská Société Générale po Komerční bance, více své rakouské matce zaplatí i tuzemská Raiffeisenbank. Výjimku představuje UniCredit, která do Itálie nepošle na rozdíl od loňských dvou miliard ani korunu. „*Minimální prostor pro růst velkých bank a spíše jen udržování stávajících klientů vedlo v minulých letech ke snižování nákladů a zvyšování provozní efektivity, což umožnilo vyplácet vysoký podíl zisku v dividendách,*“ uvádí analytik Consequ Martin Pavlík.

Loni odvedly domácí ústavy do mateřských rozpočtů ještě o 14 miliard korun více než letos. Důvodem ale byla mimořádná dividendá GE Money. Tu si americký vlastník General Electric v rámci přípravy banky pro prodej vyplatil z nahromaděného zisku minulých let. Bez

započtení této transakce by byl letošní rok pro zahraniční dividendové inkaso rekordní.

Přestože nároky matek rostou, byznys českých velkobank je zhruba na loňské úrovni. Šestice největších jmen tuzemského bankovnínictví loni vydělala 54 miliard, tedy jen o procento více než předloni.

ŽENY JIŽ ZAKLÁDAJÍ VÍCE FIREM NEŽ MUŽI.

Vyplyvá to z výsledků průzkumu a analýzy Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR (AMSP ČR), společnosti Ženy, s. r. o., a Ministerstva průmyslu a obchodu (MPO).

Přestože muži v podnikání stále převládají, jejich počet v posledních letech stagnuje a dominuje trend trvalého růstu počtu podnikajících žen. V roce 2015 počet podnikatelek vzrostl o dalších 7 223 žen, zatímco mužů přibýlo jen 609. Zajímavé je i to, že ačkoli mužů podnikatelů je vůči ženám téměř dvojnásobek, za poslední rok přibýlo srovnatelně nových živnostenských oprávnění.

Na jednoho muže tak dnes připadá v průměru 1,48 živnostenského oprávnění, na jednu ženu je to 1,32. Podnikatelky jsou se svým životem i příjmem mnohem spokojenější než ženy v zaměstnaneckém poměru.

Největší bariéru při zahájení podnikání vidí ženy v nedostatku financí, nepřehledné byrokracii, ale i v obavě o zabezpečení rodiny. I přesto jsou tři čtvrtiny podnikatelek spokojeny se svojí pracovní volbou, zatímco běžně zaměstnané ženy pouze z jedné třetiny. Trendem začíná být dosažení nezávislosti.

Pro zahájení podnikání ženy nevyhledávají pomoc s prodejem produktů, příliš nespolehají na státní ani evropskou podporu, naopak za rozhodující považují podporu rodiny. Vadí jim nesrozumitelnost všech administrativních povinností, potýkají se s nedostatkem zdrojů a přivítaly by srozumitelný a finančně dostupný informační servis, uvádí výzkumná zpráva. Polovina žen, které se rozhodly podnikat, míří do oblasti služeb, následuje drobný obchod, naprosté minimum žen se

rozhodlo pro výrobní odvětví, s výjimkou drobné ruční výroby.

Za zcela zásadní faktor při rozhodování o oboru podnikání považují ženy možnost skloubit pracovní a rodinný život. Hlavní motivací pro tři čtvrtiny žen je uspořádání pracovní doby, dvě třetiny to považují za cestu k nezávislosti, naopak jen každá sedmá žena chce začít podnikat, protože má podnikatelský nápad.

Téměř třetina žen míří do oblasti poradenství, k čemuž využívá zejména práci z domova. Trendem jsou ale rovněž malé provozovny typu kaváren, čajoven nebo prodejny vlastních ručních výrobků, roste i zájem provozovat e-shopy. Mírný zájem je o provozování butiků s textilem, cukrárny nebo např. školky.

Ženy sázejí podle průzkumu na doporučení, osobní kontakty a dobrou pověst. Internetové nástroje a sociální sítě se stávají automatickým nástrojem komunikace.

■ LZ

Klub přátel účetnictví

Studentský Klub přátel účetnictví VŠE v Praze nezaháel ani v akademickém roce 2015/2016 a podařilo se mu zorganizovat hned několik zajímavých akcí.

V zimním semestru se těšila velkému úspěchu např. přednáška děkana Fakulty financí a účetnictví, Ing. Mejzlíka, o novele zákona o účetnictví. Kromě toho si mohli studenti a široká veřejnost poslechnout tři přednášky ze série „Forenzního podzimu“, který odstartoval Ing. Libor Kazda s představením „**FAŮ a zákony proti praní špinavých peněz**“. Následovalo seznámení s „**NKŮ - nezávislým auditorem státu**“ v podání Ing. Jaroslava Brože a jeho kolegu. Závěrečné přednášky Forenzního podzimu se ujali Štěpánka Černá a Jiří Urban, kteří studentům vysvětlili „**Obchodní a finanční spory a jak z nich ven**“. Tradičně byl semestr ukončen vánoční „Sranda akcí“.

V letním semestru si jako první klub pozval Ing. Martinu Urbanovou, která přednášela o znehodnocení dlouhodobých aktiv a jeho dopadech v praxi. Následně, jenom o týden později, přišla na akademickou půdu Ing. Alice Machová. Posluchače seznámila s nově vydaným mezinárodním účetním standardem IFRS 15, který nahradí současné předpisy a změny vykazování výnosů. V neposlední řadě paní Kateřina Šipková představila studentům certifikát ACCA a vysvětlila, k čemu může být užitečné ho mít, a povypravěla o své životní cestě.

Po vydařeném prvním ročníku členové klubu opět věnovali nemalé úsilí a svůj volný čas organizaci konference s názvem „**Proč je důležité mít účetnictví**“. Konala se 20. dubna 2016, a stejně jako loni ji podpořila Fakulta financí a účetnictví, Komora certifikovaných účetních a Česká spořitelna.

Letošní konference však s sebou přinesla řadu změn. První velká změna byla v počtu dopoledních workshopů. Na výběr byly až čtyři na zlepšení soft skills, přičemž konkrétně se jednalo o workshopy „**Práce snů**“ pod vedením Larisy Francírkové, „**Chutná prezentace**“, kterou nám naservírovala Janka Chudlíková, „**Jak prezentovat účetnictví neúčetním**“ předvedl Ondřej

Staněk a o tom, že „**Špatné plánování je cesta k budoucímu selhání**“ si studenti popovídali s pány Janem Strakou a Petrem Mouchou. Nově se mohli zúčastnit také odborných workshopů. Za pomoci Radky Božanské a Petra Matyáše se naskytla účastníkům konference unikátní příležitost vyzkoušet si být „**Na pár hodin auditorem**“ případně zjistit, jak se sestavuje „**Procesní nákladový model**“ pod taktovkou Tomáše Nekvapila.

Odpoledne již tradičně patřilo oficiálnímu zahájení s úvodním slovem od členů Klubu přátel účetnictví, děkana fakulty, Ing. Mejzlíka a předsedy Komory certifikovaných účetních, Ing. Vaška. Sérii přednášek otevřel pan Vladimír Mikel s jeho příběhem, jak se stal CFO a také o tom, že pro správný chod firmy je třeba znát (nejen) účetnictví. Po něm pokračoval pan Roman Grunt, který ukázal, jak účetnictví může pomoci při plánování, růstu a rozvoji firmy. Odbornou část konference zakončil pan Marek Jindra s výkladem o tom, jaký má vliv ocenění podniku a jeho majetku na hodnoty vykazované v účetnictví a rozhodování investorů. Novinkou letošního ročníku byl networking, na kterém se mohli studenti setkat s řečníky a zeptat se jich cokoliv, co je zajímalo. Jelikož klub má ve zvyku pořádání i neformálních akcí, které si studenti velmi oblíbili, pokračovalo se v nich také v uplynulém akademickém roce. Kromě tak zvaných Sranda akcí, které se konají dvakrát ročně, se zopakovala v letním semestru také grilovačka organizovaná spolu s Bankéřským klubem fakulty, kterou se oslavilo úspěšné zakončení zkuškového období.

Akce klubu jsou otevřené pro všechny zájemce, tedy i pro členy Komory. Více informací a chystané akce naleznete na KPU.VSE.CZ a facebookovém profilu Klub přátel účetnictví.

■ Bc. Tomáš Brabec

Ze zákulisí

IV. SNÍDANĚ S KOMOROU – KURSOVÉ INTERVENČE ČNB V EKONOMICKÝCH SOUVISLOSTECH

Sedmé červnové ráno jsme v bistru Proti Proudů přivítali členku Komory Ing. Kateřinu Dvoročkovou, Ph.D., která hovořila o měnové politice a jejích nástrojích. Kurzové intervence České národní banky, kontroverzní a hojně probírané, se i u nás v Komoře dočkaly náležité diskuse. Podrobně jsme se seznámili nejen s režimy měnové politiky, ale i důvody, proč je v České republice od roku 1998 zaveden režim cílování inflace. Hlavním rysem cílování je využívání prognózy inflace a veřejné explicitní vyhlášení inflačního cíle. V současné době ČNB usiluje o to, aby se skutečná hodnota inflace nelišila od cíle o více než jeden procentní bod na obě strany. Jak všichni víme, ČNB se rozhodla napl-

nit svůj cíl právě prostřednictvím devizových intervencí. Na přednášce byly uvedeny důvody, které ČNB k tomuto rozhodnutí vedly. Jak bylo patrné z následné diskuse, na problematiku je stále nutno nahlížet z mnoha různých aspektů. I přes to, že jsme se neshodli na tom, zda převažuje pozitivní či negativní efekt, příjemně jsme si popovídali a skvěle se odreagovali.

PROFESNÍ POJIŠTĚNÍ. Podle informace makléřské společnosti se profesní pojištění uzavírané prostřednictvím KCÚ nově vztahuje také na újmu způsobenou zpracováním nebo podáváním kontrolního hlášení. Více informací v kanceláři Komory.

■ LK

Zvýhodněné nabídky partnerských organizací



MANUCAFE, MANUTEA

Milovníci kávy a sypaných čajů mají možnost získat 10% slevu na celkový nákup té nejkvalitnější plantážní kávy a prémiových sypaných čajů z celého světa. Objednávejte na internetových stránkách manucafe.cz či manutea.cz. Slevový kód pro čerpání zmíněné slevy: **manukcu**



MDDR. TEREZA FOLOVSKÁ

Zubní ordinace MDDr. Terezy Folovské registruje nové pacienty, navíc nabízí členům KCÚ dentální hygienu v rámci vstupní prohlídky. Více informací naleznete na www.zuby-folovska.cz či na našich internetových stránkách.

Veškerou nabídku zvýhodněných produktů naleznete na našich internetových stránkách v sekci *Pro členy – Výhody členství*. Při objednávkách (není-li uvedeno jinak) uplatníte svůj nárok na slevu uvedením čísla certifikátu. Pro specifikaci uvádějte též „člen/ka Komory certifikovaných účetních“.

Pozvánka na odbornou konferenci

Dne 1. listopadu 2016 pořádá Komora odbornou konferenci na téma „**BUDE HRANA MEZI ÚČETNICTVÍM A DANĚMI OSTŘEJŠÍ?**“ Se svými příspěvky vystoupí Ing. Petra Pospíšilová (prezidentka KDP ČR), doc. Ing. Vladimír Králíček, CSc. (VŠE), Ing. Jan Molín, Ph.D. (předseda etické komise KCÚ, VŠE), JUDr. David Bauer (MF ČR) a Ing. Martin Jareš, Ph.D. (MF ČR). Pozvánku naleznete na internetových stránkách Komory, kde se můžete i přihlásit. Konference začíná v 9.00 hodin.

Konference



Bude hrana mezi účetnictvím a daněmi ostřejší?

1. listopadu 2016, 9.00 hodin
Barokní refektář kláštera dominikánů
Jilská 7a, Praha 1

Program	
9.00–9.30	Kde končí práce účetních a začíná práce daňových poradců nejen ve světle judikatury Ing. Petra Pospíšilová, prezidentka KDP ČR
9.30–10.00	Corporate governance a role účetních, auditorů a daňových poradců Doc. Ing. Vladimír Králíček, CSc., VŠE
10.00–10.30	Odpovědnost a etika účetních a daňových poradců Ing. Jan Molín, Ph.D., předseda etické komise KCÚ, VŠE
10.30–11.00	<i>Přestávka</i>
11.00–11.45	Koncepce účetní legislativy, další plánované změny a úvahy o oddělení účetnictví od daní z příjmů JUDr. David Bauer, MF ČR
11.45–12.30	Nový zákon o daních z příjmů a IFRS jako východisko pro základ daně Ing. Martin Jareš, Ph.D., MF ČR

Pozvánka na XX. sněm KCÚ

Na konferenci od 14 hodin naváže XX. řádný sněm Komory, na který Vás tímto také srdečně zveme. Účast na sněmu není podmíněna účastí na konferenci. Níže otiskujeme navrhovaný program sněmu. Všechny materiály budou k dispozici na internetových stránkách v sekci **Informace Komory – Orgány Komory – Sněm**. Zde se můžete hlásit, navrhnout kandidáty do výboru a předkládat své připomínky k programu a návrhy k projednání.

Výbor Komory certifikovaných účetních předkládá

NÁVRH PROGRAMU XX. SNĚMU

1. listopadu 2016, Praha

1. Zahájení
 2. Volba orgánů sněmu – mandátové, volební a návrhové komise
 3. Projednání programu sněmu
 4. Zpráva mandátové komise
 5. Zpráva o činnosti výboru od XIX. sněmu KCÚ
 6. Zpráva o hospodaření KCÚ v roce 2015 a informace o hospodaření KCÚ za I.–III. Q/2016
 7. Zprávy o činnosti dozorčí a disciplinární komise
 8. Strategie dalšího rozvoje KCÚ
 9. Návrh stanov KCÚ popř. návrh novelizací dalších norem KCÚ
 10. Návrh rozpočtu KCÚ na rok 2017
 11. Volby do výboru Komory
 12. Volba delegátů Komory na sněm Svazu účetních (květen 2017)
 13. Obecná diskuse
 14. Projednání návrhu usnesení
 15. Závěr
-

V Praze dne 13. června 2016

Rozhovor s Ing. Janem Molínem, Ph.D., předsedou etické komise Komory



Ing. Jan Molín, Ph.D. je absolventem oboru Účetnictví a finanční řízení podniku Vysoké školy ekonomické v Praze. Zde nyní působí jako zástupce vedoucího katedry finančního účetnictví a auditingu. Daňový poradce, certifikovaný účetní. Předseda etické komise KCÚ, zkušební komisař KDP ČR. Praxi vykonává v účetní a poradenské společnosti MIVO s.r.o., kde je současně jednatelem.

Loňský sněm KCÚ schválil nový etický kodex z „dílny“ etické komise, které nyní předsedáte. Od toho předchozího se liší zcela zásadně. Změny jste již komentoval v prvním letošním čísle Bulletinu. Ještě něco nezaznělo?

Musím přiznat, že jsem velmi rád, že byl nový etický kodex přijat. Rád bych i na tomto místě moc poděkoval kolegům z etické komise, členům výboru, jakož i všem ostatním, kteří se na etickém kodexu podíleli. Věřím, že se nám všem

podařilo odvést dobrou práci a nový etický kodex je ve srovnání s tím původním „čitelnější“, jasnější a tím pádem mnohem užitečnější pro výkon naší profese. Myslím, že nám snad také přináší určitou konkurenční výhodu oproti ostatním účetním, kteří etický kodex nemají, resp. se k žádnému nepřihlásili. Vnímají-li naši klienti či zaměstnavatelé etické zásady, kterými se řídíme, musejí to hodnotit jedinečně pozitivně.

Už při obhajování kodexu na sněmu jste zmínil „případové studie“. Jaký je jejich osud?

Počínaje příštím číslem Bulletinu zahájíme sérii článků k novému etickému kodexu, které by jednotlivé povinnosti blíže objasňovaly. Etický kodex je úsporný, tedy zaslouží si bližší komentář formou článků, resp. zmíněných případových studií, jak se v určitých situacích správně zachovat. V tomto kontextu budeme v etické komisi rádi za jakékoliv podněty ze strany členské základny na témata, kterým bychom se měli věnovat.

Ve své odborné činnosti jste se zaměřil na problematiku profesní odpovědnosti a etiky. Proč zrovna tato témata?

Jak to často v životě bývá, vzniklo to tak trochu náhodou. V rámci doktorského studia na Vysoké škole ekonomické v Praze jsem pod vedením pana docenta Králíčka zpracovával disertační práci na toto téma a po jejím obhájení jsem v mém „výzkumu“ pokračoval i dále.

Jste již mnoho let daňovým poradcem, proč jste vstoupil do systému certifikace účetní profese? Spatřujete v jeho absolvování nějaké výhody? Jste nyní více daňový poradce nebo účetní?

Certifikaci účetní profese považuji za velmi dobrou myšlenku. Jde samozřejmě nejen o výhodu ve vztahu k našim klientům či zaměstnavatelům,

neboť certifikací prokazujeme určitý stupeň znalostí a dovedností, nýbrž i o přirozený tlak na nás samotné, neboť po absolvování certifikace jsme nuceni si úroveň znalostí udržovat, minimálně zapojením do kontinuálního profesního vzdělávání. Velmi obdobně to samozřejmě platí i pro ostatní profese. Nyní se cítím tak napůl daňovým poradcem a napůl účetním. Obě disciplíny mám velmi rád a rád se zabývám jejich vztahem.

Obecně je účetní profese u nás stále nedocena. Kde jsou příčiny? Co s tím?

Asi bychom museli jít trochu do minulosti. V 90. letech, kdy došlo k rychlému rozvoji podnikání, vznikla velká poptávka po účetních, která do jisté míry trvá dodnes. To mimo jiné způsobilo, že v profesi se vyskytují osoby, které – diplomatically řečeno – účetnictví velmi málo rozumějí. Měli bychom tedy prosazovat myšlenku kvalitního vzdělávání i certifikace. Klienti a zaměstnavatelé dobré účetní již umějí poznat a ti nekvalitní budou dříve nebo později z trhu vytlačeni.

Jak vnímáte roli KCÚ? Proč by měli profesní účetní být členy?

Jsem velmi potěšen, že naše Komora hraje zejména v posledních několika letech stále aktivnější roli. Naši představitelé se často mediálně vyjadřují k různým tématům, komentujeme různé návrhy. Jsme zkrátka více vidět. Myslím, že bychom se do budoucna měli ještě více zaměřit na vysvětlování role účetních, vysvětlovat myšlenku certifikace a přesvědčovat podnikatele (resp. další typy účetních jednotek), že najmou-li si certifikovaného účetního, budou mít zajištěnu relativně vysokou úroveň odbornosti. Být členem Komory znamená možnost tyto myšlenky prosazovat a možnost podílet se na rozvoji účetní profese touto formou. Nehledě na to, že členství v KCÚ přináší řadu dalších výhod od možnosti účastnit se různých konferencí, zajímavých diskuzí, školení či velmi příjemných neformálních setkání. Při pravidelném čtení nabídek různých akcí často na dálku smekám před představiteli Komory, jak jsou schopni takovou nabídku vymyslet a připravit.

Na listopad se připravuje konference „Bude hrana mezi účetnictvím a daněmi ostřejší?“. Co myslíte?

Domnívám se, že vztah účetnictví a daní bude v našich podmínkách stále těsný, i když účetnictví a daně mají zcela odlišné cíle. Účetnictví je ideální informační základnou pro vyměření různých daní. Je však samozřejmě pravdou, že v poslední době se stále zřetelněji oddělují obě profese – profese účetních a profese daňových poradců. Zdůrazňuje se to i v judikatuře, o čemž bude na konferenci hovořit prezidentka Komory daňových poradců České republiky Ing. Petra Pospíšilová.

Pro odlehčení. Kdy se „urodilo“, že budete daňový poradce resp. účetní?

No tak to si pamatuji velmi přesně. Bylo to v mých 15 letech, kdy mi dal táta přepsat svůj peněžní deník, který jako živnostník tehdy vedl. Jednotlivé účetní zápisy byly různě přeškrtnuté a opravované tak, že by to zcela jistě nevyhovovalo pravidlům pro opravy účetních záznamů. A já jsem po celou dobu, kdy jsem peněžní deník přepisoval do úhledné formy, přemýšlel, jak tátovi řeknu, že bych si moc přál mu ho příští rok vést sám.

V roce 2011 jste vydal knihu „Protiprávní jednání z pohledu profesní odpovědnosti auditorů, daňových poradců a účetních“, před dvěma lety s doc. Králíčkem publikaci „Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu“. Chystáte nějakou novou?

Zatím žádnou novou publikaci nechystám, spíše bych se rád o trochu více věnoval publikační činnosti v rámci VŠE.

Pracovních aktivit nemáte málo. Moc volného času nezbývá?

To je pravda, myslím, že na tuto otázku by daleko fundovaněji mohla odpovědět moje manželka. Je to zároveň můj cíl pro další období mít o trochu méně pracovních aktivit a více se věnovat rodině.

Děkuji za rozhovor!

Ing. Ladislav Zemánek

POZVÁNKY NA NĚKTERÉ VZDĚLÁVACÍ AKCE V PŘÍŠTÍCH TÝDNECH

14. ŘÍJNA 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

LEASINGOVÉ OPERACE Z AKTUÁLNÍHO ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO HLEDISKA

lektor: Ing. Jiří Jindrák (daňový poradce)

zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

19. ŘÍJNA 2016, PRAHA (9.00–13.00 hod.)

REZERVY A OPRAVNÉ POLOŽKY POHLEDEM ÚČETNICTVÍ A DANÍ

lektor: RNDr. Ivan Brychta (daňový poradce)

zahrnuto do KPV v rozsahu 4 hodin

3. LISTOPADU 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

JAK VYUŽÍVAT KONTROLNÍ VAZBY V ÚČETNICTVÍ

lektorka: Bc. Lenka Dvořáková (daňová poradkyně, certifikovaná účetní – členka KCÚ)

zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

4. LISTOPADU 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

MEZINÁRODNÍ ZDAŇOVÁNÍ V PŘÍMÝCH DANÍCH AKTUÁLNĚ

lektor: Mgr. Ing. Radim Bláha (právní a daňový konzultant v oblasti mezinárodního zdaňování)

zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

7. LISTOPADU 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

OCENĚNÍ REÁLNOU HODNOTOU V ÚČETNICTVÍ ANEB JAK POROZUMĚT OCENĚNÍ ZNALCEM

lektor: Ing. Petr Píša (znalec v oboru oceňování, člen KCÚ)

zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

9. LISTOPADU 2016, PRAHA (9.00–13.00 hod.)

ÚČTOVÁNÍ CENNÝCH PAPÍRŮ A DERIVÁTŮ

lektor: Mgr. Ing. David Ondroušek (auditor)

zahrnuto do KPV v rozsahu 4 hodin

PŘIPRAVUJEME

14.–15. LISTOPADU 2016, PRAHA

KONSOLIDACE – DVOUDENNÍ KURZ

lektor: Ing. Libor Vašek, Ph.D. (účetní expert, specialista na problematiku IFRS a konsolidací,

odborný asistent na Katedře finančního účetnictví a auditingu VŠE v Praze)

zahrnuto do KPV v rozsahu 12 hodin

1.–3. PROSINCE 2016, BOŘETICE (HOTEL KRAVÍ HORA)

INTERNÁTNÍ ŠKOLENÍ – ZMĚNY DAŇOVÉ LEGISLATIVY 2017

lektori: Ing. Jiří Klíma (daňový poradce, specialista na daně z příjmů),

Ing. Miloslav Kopřiva (zástupce ředitele FÚ pro Pardubický kraj, specialista na správu daní),

Ing. Igor Pantůček (daňový poradce, specialista na DPH)

zahrnuto do KPV v rozsahu 16 hodin

Kompletní seznam akcí s podrobnými informacemi
naleznete na www.komora-ucetnich.cz



GrECo JLT Czech Republic s.r.o. Váš nezávislý pojišťovací makléř a poradce

Dopřejte si komfort profesionální péče a svěřte starost o Vaše rizika odborníkům.

Společnost GrECo JLT Czech Republic s.r.o. je nezávislý pojišťovací makléř a poradce pro velké a střední průmyslové a obchodní společnosti, asociace a municipality.

Využitím špičkových pojistných technik vytváří GrECo JLT individuální řešení pro oblast pojištění a risk managementu. S rozsáhlými zkušenostmi v mnoha oborech nabízí svým klientům exkluzivní služby.

GrECo JLT je členem Asociace českých pojišťovacích makléřů.

Náš klient, náš partner.

GrECo JLT Czech Republic s.r.o.

Lomnického 1705/9
140 00 Praha 4

Klára Lichtenberková

Správce pojistného programu Komory certifikovaných účetních
tel.: +420 296 331 243
mobil: +420 606 223 534
email: k.lichtenberkova@greco.cz

www.greco-jlt.com

Vydává

Komora certifikovaných účetních
Hyberská 1009/24
110 00 Praha 1
IČ: 04662075

www.komora-ucetnich.cz
info@komora-ucetnich.cz

Redakční rada

Ing. Libor Vašek, Ph.D.
Ing. Ladislav Zemánek
MgA. Denisa Kokošková

Registrace MK ČR pod č. E21590 z 12. 3. 2014
ISSN: 2336-3576
Vychází 4 × ročně

Články obsahují názory autorů, které
se nemusí shodovat se stanovisky KCÚ.

Reprodukce obsahu je možná pouze
s písemným souhlasem vydavatele.

Vydání: září 2016

 **KOMORA
CERTIFIKOVANÝCH
ÚČETNÍCH**

