

Bulletin

Komory certifikovaných účetních
Legislativa – komentáře – informace





cca 610 stran
659 Kč
kroužková
vazba

ABECEDA MZDOVÉ ÚČETNÍ 2015 (564)

kolktiv autorů

Tento bestseller vycházející již ve 25. vydání obsahuje všechny změny pro rok 2015, kterým se věnuje podrobný výklad a praktické příklady. Od roku 2015 dochází k řadě změn například v oblasti pracovního práva (změny v oblasti srážek ze mzdy), daní z příjmů, zdravotního pojištění (například sčítání příjmů z dohod o provedení práce a dohod o pracovní činnosti, změny při odvodu pojistného z neplaceného volna nebo při neomluvené absenci, zrušení maximálního vyměřovacího základu), důchodového a sociálního pojištění atd.

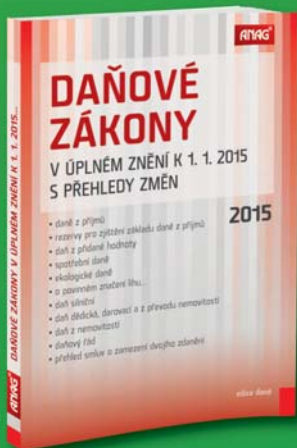


296 stran
319 Kč
brožovaná

ROČNÍ ZÚČTOVÁNÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ ZE ZÁVISLÉ ČINNOSTI ZA ROK 2014 (2586)

Mgr. Petr Pelech, Ing. Milan Lošťák

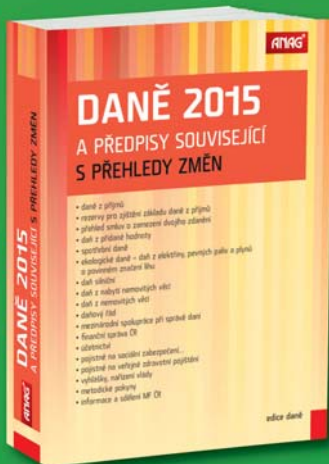
Kniha podává podrobný výklad a přispívá k lepší orientaci při provádění ročního zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za rok 2014. Reaguje na všechny legislativní změny a zobecňuje i poznatky z praxe, které se v procesu zúčtování vyskytují. Ke splnění svého účelu se drží své léty formované skladby oceňované čtenářů. Obsahuje výčet situací, kdy lze roční zúčtování zaměstnanci provést a kdy naopak ne. Součástí jsou také příklady a ukázky vyplnění tiskopisů aktuálního vyúčtování a přilož.



cca 300 stran
119 Kč
brožovaná
A4

DAŇOVÉ ZÁKONY V ÚPLNÉM ZNĚNÍ K 1. 1. 2015 S PŘEHLEDY ZMĚN (2585)

Kniha přináší aktuální znění všech důležitých daňových zákonů s vyznačením legislativních změn, které platí pro rok 2015, zejména rozsáhlé změny v zákoně o daních z příjmů, zákoně o DPH a zákoně o dani z nemovitých věcí. Kniha zachycuje také změny, které nastaly v průběhu roku 2014 – konkrétně jde zrušení zákazu uplatnění slevy u důchodců a o novelu zákona o DPH č. 196/2014 Sb., která nabyla účinnosti částečně již od 1. 10. 2014. Obsahuje téměř 300 změn zákona o daních z příjmů a také změny v zákoně o rezervách, zákoně o DPH atd.



cca 1310 stran
559 Kč
brožovaná

DANĚ 2015 A PŘEDPISY SOUVISEJÍCÍ S PŘEHLEDY ZMĚN (2590)

Kniha přináší aktuální znění všech důležitých daňových zákonů s vyznačením legislativních změn, které platí pro rok 2015, zejména rozsáhlé změny v zákoně o daních z příjmů, zákoně o DPH a zákoně o dani z nemovitých věcí. Kniha zachycuje také změny v zákoně o rezervách. Zákon o DPH je k 1. 1. 2015 novelizován třemi novelami a rozsáhle je k 1. 1. 2015 novelizován zákon o dani z nemovitých věcí. Změny zasáhly i další daňové předpisy – např. daňový řád nebyl novelizován příliš rozsáhle, změny jsou však velice důležité (např. zásadní rozšíření povinné elektronické komunikace).



BULLETIN 3/2014

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Daň z příjmů z pohledu mezd 2014/2015 <i>Ing. Michaela Martínková</i>	2
Změny v rozsahu IFRS od 2014 a po 2014 <i>Ing. Libor Vašek, Ph.D.</i>	5
Ke kolizím postihu účetních deliktů v rámci právní úpravy <i>Mgr. Ing. Magdalena Králová</i>	10
Boj proti daňovým únikům — Base Erosion and Profit Shifting („BEPS“) <i>Ing. Jiří Jakoubek, JUDr. Ing. Dana Trezziová</i>	12
Interpretace NÚR č. I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách	15
Interpretace NÚR č. I-30 Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikatelů	22
Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU GFŘ A KDP ČR	
Tvorba zákonných opravných položek u pohledávek z titulu náhrady škody	32
Osvobození bezúplatných příjmů veřejně prospěšného poplatníka podle § 19b odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů v případě, že prostředky budou využity pro poskytnutí darů do zemí mimo Evropskou unii, Norsko a Island	35
Nová legislativa	37
Informace Ministerstva financí a Finanční správy ČR	43
Nejvýznamnější změny u daně z příjmu právnických osob od 1. 1. 2015	45
Nejvýznamnější změny u daně z příjmu fyzických osob od 1. 1. 2015	49

JUDIKÁTY

Ze Sbírkky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ČR	53
---	----

INFORMACE

Mezinárodní workshop „Účetní výkaznictví v Evropě“ <i>Ing. Libor Vašek, Ph.D., Doc. Ing. Marcela Žárová, CSc.</i>	56
Monitor	60
Zákulisí	64
Rozhovor s Ing. Petrem Jurákem, MBA, CIA, CAE, FCCA	66

Daň z příjmů z pohledu mezd 2014/2015

Ani jsme si nestačili zažít novinky roku 2014 v dani z příjmů fyzických osob a již se na nás hrnou novinky roku 2015 – dokonce takové, které budou zpětně zasahovat do práce mzdových účetních pro rok 2014 (mám na mysli zejména roční zúčtování mezd). Ve svém článku shrnu nejdůležitější oblasti tohoto přelomového období.

STAROBNÍ DŮCHODCI

Skutečnost, že starobní důchodci získali v průběhu roku 2014 zpětně nárok na uplatnění základní slevy na poplatníka u daně z příjmů, je většinou zájmem zainteresovaných lidí známa. Ústavní soud následně označil jako protizákonné i nemožnost uplatnit slevu na dani za rok 2013, a pokud byl u zaměstnavatele vytrvalý starobní důchodce, který podepsal prohlášení k dani, kde uplatnil slevu na poplatníka, bylo mu provedeno roční zúčtování daně, ale sleva mu nebyla zaměstnavatelem přiznána, pak se musí mzdové účetní zabývat i rokem 2013 (v ostatních případech je na samotných důchodcích, zda si podají daňová přiznání přímo na finanční úřad). Návod, jak postupovat, poskytla finanční správa na svém webovém portálu ve zvláštní sekci¹⁾, kde jsou shrnuty i otázky týkající se roku 2014.

Tento rok bude jednodušší v tom, že starobní důchodci budou moci požádat o roční zúčtování daně a základní slevu získají spolu se mzdou za celý rok zpětně, pokud požádají o zúčtování daně zaměstnavatele. Kdyby důchodci měli před rozhodnutím Ústavního soudu příjem zdaněný srážkovou daní z důvodu nepodepsání prohlášení k dani (od roku 2014 lze srážkovou daň v § 6 uplatnit jen u příjmů ze zaměstnání z dohod o provedení práce do 10 000 Kč měsíčně), mohou se pro rok 2014 zhojit dodatečným podpisem prohlášení k dani u zaměstnavatele, nebo budou postupovat podle ustanovení zákona o daních

z příjmů, a sice podle § 38d, odst. 4, písm. a) v kombinaci s § 36, odst. 7. Ten nabízí možnost zahrnout příjmy zdaněné srážkovou daní do daňového přiznání a započítat sraženou daň na svou daňovou povinnost. A zde přichází opět novinka pro mzdové účetní – na základě žádosti musí vyplnit tiskopis 25 5460/A MFin 5460/A – vzor č. 1, který se stane přílohou k daňovému přiznání (nutno podotknout, že se toto netýká jen starobních důchodců, ale všech zaměstnanců z dohody o provedení práce, u nichž byla uplatněna srážková daň a kteří požádají o vystavení tohoto potvrzení).

SOLIDÁRNÍ ZVÝŠENÍ DANĚ

V roce 2013 museli zaměstnanci podávat vlastní daňové přiznání, pokud byla byt jen jediná záloha na daň zvýšena o solidární zvýšení daně, a nebylo možno u nich provést roční zúčtování daně. Novela zákona připravila novinku od roku 2015, kdy bude možno toto zúčtování daně provést, pokud se jedná o solidární zvýšení daně jen u záloh, nikoli daně za zdaňovací období (zejména u mimořádných vyšších přemíí). A finanční správa potvrdila ve svém upozornění ze dne 14. 11. 2014, že tento postup bude možné využít již za rok 2014. Zde máme hezký příklad jednorozhodnosti s aplikací daňového zákona...

ŽIVOTNÍ POJIŠTĚNÍ

Skutečnost, že se výplata ze životního pojištění před sjednanou dobou dožití používala někdy

¹⁾ <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-prijmu/informace-ke-sleve-na-dani-pro-starobni-duchodce>

jako skrytá výplata mezd bez příslušných odvodů, vedla k tomu, že se zpřísnily podmínky pro uplatnění odpočtu životního pojištění obecně. Úpravu doznává od roku 2015 nejen § 6, odst. 9, písm. p) (tedy podmínky pro zaměstnavatele), ale i § 15, odst. 6 (tedy uplatnění nezdanitelné části základu daně pro zaměstnance, resp. všechny fyzické osoby). Novinkou je zejména skutečnost, že podle podmínek pojistné smlouvy není umožněna výplata jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy.

Při zpracování mezd za leden 2015 tedy bude nutná kontrola, jak je pojistná smlouva nastavena, aby se příspěvek zaměstnavatele mohl považovat za osvobozený podle § 6 u zaměstnance. Při ročním zúčtování daně za rok 2015 bude nutné také zkontrolovat staré smlouvy zaměstnanců, kteří požadují uplatnění nezdanitelné části podle svých finančních příspěvků – lze předpokládat, že se o „čistotu“ smluv postará i sama pojišťovna (z praxe vím, že již dnes dochází k automatickému převodu smluv do daňového režimu, pokud si to klient výslovně nepřeje – eliminace účelových pojistek se tedy časem projeví sama).

DAŇOVÉ ZVÝHODNĚNÍ NA VYŽIVOVANÉ DÍTĚ

Rodiny s více dětmi se mohou od roku 2015 těšit na vyšší daňové zvýhodnění na druhé a další dítě v rodině. Částky jsou tedy tyto: na 1. dítě měsíční částka 1 117 Kč, na 2. dítě 1 317 Kč a na každé další dítě 1 417 Kč. Děti se budou posuzovat v jedné domácnosti společně, bude tedy nutné i mít více informací ohledně uplatnění daňového zvýhodnění v prohlášení k dani – k tomu je již nyní k dispozici nový tiskopis prohlášení, konkrétně vzor 25 5457 MFin 5457 – vzor č. 24, o kterém se zmíním níže.

SLEVA ZA UMÍSTĚNÍ DÍTĚTE

Další novinkou pro rodiny s dětmi je možnost uplatnit novou slevu na dani, ukrytou v § 35bb zákona. Tento paragraf nebyl součástí velké novely zákona o daních příjmů, ale jeho osud sledoval veto prezidenta k zákonu o dětských skupi-

nách – ve sbírce je zveřejněn pod č. 247/2014 s účinností od 1. 9. 2014. Přechodná ustanovení umožňují uplatnit slevu za umístění dítěte z výdajů za celé zdaňovací období. Tedy i rodiče prvňáčků by mohli zavítat do mateřských školek či předškolních zařízení, vyžádat si potvrzení o zaplacené částce za rok 2014 a tuto částku uplatnit jako slevu na dani (v potvrzení je nutné uvést jméno dítěte a celkovou částku výdajů). Pro účely ročního zúčtování daní u zaměstnavatele byla připravena příloha k prohlášení poplatníka vzor č. 23 a nižší. Roční zúčtování daně za rok 2014 je tedy i u rodičů předškoláků, kteří budou slevu uplatňovat, možno zpracovat při využití stávajících tiskopisů, ovšem je nutné vložit onu přílohu s potvrzením školky.

Sleva na dani je omezena maximální výší, rovnající se minimální mzdě k prvnímu dni zdaňovacího období. Rok 2014 tedy bude limitován částkou 8 500 Kč, rok 2015 již částkou 9 200 Kč, protože se mění i další položka mzdových předpisů – a sice stanovení minimální mzdy. S každou následnou změnou minimální mzdy k 1. 1. bude měněna i výše slevy za umístění dítěte ve výši vynaložených výdajů za umístění.

TISKOPISY K DANÍM Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB ZE ZÁVISLÉ ČINNOSTI

Výše jsem uvedla, že finanční správa vydala nový tiskopis prohlášení k dani, konkrétně vzor č. 24. Zde nás již nebude zajímat, zda je poplatník starobním důchodcem či ne, ale musíme znát informace o tom, kolikáté dítě je uplatňováno pro účely daňového zvýhodnění. U zaměstnanců bez uplatnění daňového zvýhodnění na děti nebude nutné předávat k podpisu nové prohlášení, což ostatně potvrdila i finanční správa ve svém upozornění, které jsem již zmínila také dříve v článku.

Nově vydaným tiskopisem je nepovinný tiskopis Potvrzení zaměstnavatele druhého z poplatníků pro uplatnění nároku na daňové zvýhodnění²⁾, které lze jen doporučit k používání vzhledem k tomu, že bude nutné znát, které dítě je první,

²⁾ http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5556_1.pdf

druhé, třetí a každé další, aby byly splněny podmínky pro uplatnění daňového zvýhodnění.

Co nám přinesou daňové novinky roku 2016 v daních z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, není ještě na pořadu dne; přejme si

alespoň, aby novinky roku 2015 zůstaly po celý rok tak, jak zde byly nastíněny, a nemuseli jsme řešit zpětné reakce na chtěné či nechtěné úmysly zákonodárců.

■ **Ing. Michaela Martínková**



ING. MICHAELA MARTÍNKOVÁ

Certifikovaná účetní, daňová poradkyně a jednatelka účetní a daňové kanceláře. Praxi účetní se věnuje celý svůj profesní život, zpočátku jako OSVČ, později jako společník v s.r.o. zabývající se vedením účetnictví a daňovým poradenstvím pro malé a střední podniky. V průběhu podnikání složila zkoušky v certifikaci účetní profese, daňového poradenství a dokončila studium na VŠFS. Je členkou Komory certifikovaných účetních a Komory daňových poradců ČR.



WE MAKE
BUSINESS!
EASY!

BMD nabízí účetním kancelářím EFEKTIVNÍ SOFTWAREOVÉ ŘEŠENÍ:

- jednoduchá evidence zákazníků / výkonů / dokumentů
- informace o zákaznících přehledně na jednom místě
- finanční moduly pro mezinárodní společnosti
- kontrola došlých faktur
- bilance/ fakturace / vyhodnocení / výkazy / controlling
- synchronizace s MS Outlook

Rádi Vám řešení BMD nezávazně představíme a zodpovíme Vaše dotazy!

www.bmd.com/cz

BMD SYSTEMHAUS GmbH | KIT s.r.o.
Ing. Lenka Hamerníková
Tel.: +420 731 654 361
hamernikova@kit.cz

Změny v rozsahu IFRS od 2014 a po 2014*

Příspěvek přibližuje vývoj pravidel a požadavků IFRS za poslední rok v rozlišení na ta, která nabyla účinnosti již k 1. lednu 2014 a ovlivní účetní výkaznictví vybraných účetních jednotek nejpozději při zpracovávání roční účetní závěrky za účetní období 2014, a ta, která byla vydána do konce října 2014, ale jejich účinnost nastává k pozdějšímu datu. Poslední rok a půl byl přitom velmi plodný a přinesl řadu významných změn, na které musí společnosti reagovat a ačkoliv je účinnost k pozdějším datům, není vhodné příliš otálet, ba naopak.

NOVELIZACE IFRS S ÚČINNOSTÍ

OD 1. LEDNA 2014

Rok 2014 je pro evropské společnosti, které sestavují své účetní závěrky podle IFRS, ve znamení první povinné aplikace nových tzv. konsolidačních standardů (IFRS 10 – 11 – 12). Zásadní změnou je úprava definice ovládnání, která může mít ve svém důsledku dopad na rozsah konsolidačního celku, neboť vykazující jednotka bude mít povinnost konsolidovat nově i subjekty, které doposud konsolidovány nebyly. Větší změny se očekávají spíše u finančních institucí než obchodních a výrobních koncernů.

S úpravou definice ovládnání IFRS 10 vyjasňuje i další situace, které nebyly v současnosti v IFRS (konkrétně IAS 27 a SIC-12) nijak upraveny, např. vztah principála a agenta nebo existence de facto ovládnání, rozlišení podstatných a ochranných práv, kdy pouze podstatná vedou k určení konsolidovaných subjektů. K IFRS 10 patří upozornění, aby jej vnímaly všechny účetní jednotky, tj. i ty, které aktuálně nečiní konsolidaci, neboť musí průběžně vyhodnocovat podmínky a požadavky IFRS 10, zdali by ke konsolidaci nemělo nově dojít. Do IFRS 10 byla dodatečně vnořena výjimka z povinné konsolidace pro tzv. investiční společnosti, které získávají kapitál od různých nespřízněných investorů a investují ho do pro-

jektů (např. reality, start-up společností aj.), které tvoří samostatné společnosti. Investiční projekty mají svoji určitou životnost, musí existovat plán odchodu investora z projektu a výnosnost projektu je hodnocena primárně s použitím reálné hodnoty.

IFRS 11 nahradil plně IAS 31 a rozlišuje společná ujednání nově pouze na společné operace a společné podniky, přičemž účasti ve společných podnicích vykazuje spoluvlastník za použití ekvivalenční metody a nikoliv již za použití metody poměrné konsolidace, která byla touto novelizací zrušena.

Největší dopad a na většinu účetních jednotek bude mít IFRS 12, jehož použití je povinné až při sestavování ročních účetních závěrek (jeho požadavky nemusely být reflektovány v mezitímních účetních závěrkách sestavených v průběhu roku 2014). IFRS 12 je tzv. zveřejňovacím standardem (obdobně jako IFRS 7 nebo IFRS 8), tj. neupravuje žádná pravidla účetních zachycení a oceňování, ale vymezuje pouze požadavky na zveřejnění informací v příloze k účetním výkazům. Zde společnosti očekávají rozšíření dosavadního zveřejnění a rozsah se bude lišit společností od společnosti, neboť jeho koncepcí není zahrnout uživatele množstvím informací, ale poskytnout

* Článek je zpracován jako jeden z výstupů výzkumného projektu „IFRS jako alternativní účetní standardy pro zajištění daňového základu: Dopady na konkurenceschopnost malé otevřené ekonomiky“ registrovaného u Grantové agentury České republiky pod evidenčním číslem P403/12/1901.

srozumitelný přehled o konsolidačním celku, významných majetkových účastí a transakcích mezi těmito společnostmi (tabulka č. 1)

Další větší změnou v rozsahu IFRS je vydání nové interpretace s označením IFRIC 21 *Odvody (Levies)*, která poskytuje pravidla pro zachycení „dodatečných“ odvodů (daní), které podniky musí platit státu, místním vládám apod. Odvody přitom mohou být uvaleny pouze na vybrané podniky, přičemž klíčem může být odvětví (např. bankovníctví, energetika apod.), velikost tržeb nebo výše aktiv v uplynulém nebo běžném roce apod. Interpretace požaduje zaúčtovat závazek v okamžiku jistoty vyrovnání uvaleného odvodu a současně náklad do výsledku hospodaření, který je běžným nákladem, nikoliv daňovým nákladem v rozsahu IAS 12 Daně ze zisku.

Další novelizace účinné již od počátku 2014 jsou drobnějšího charakteru a jejich přehled je uveden v tabulce.

NOVELIZACE IFRS JIŽ PŘIJATÉ, ALE S ÚČINNOSTÍ POZDĚJŠÍ NEŽ 1. LEDNA 2014

Nejvýznamnější počín roku 2014 je dokončení dlouhodobého projektu věnovaného přípravě nových pravidel pro vykazování a oceňování výnosů, navíc projektu konvergenčního, který sjednocuje IFRS s US GAAP. V květnu byl vydán IFRS 15, který nahrazuje IAS 11 *Smlouvy o zhotovení* a IAS 18 *Výnosy* a čtyři související interpretace. IFRS 15 sjednocuje pravidla pro zachycení výnosů a bez ohledu na charakter a podmínky prodejní transakce přináší pětikrokový model, který musí aplikovat každá účetní jednotka na každý smluvní vztah se zákazníkem. Model začíná identifikací smlouvy se zákazníkem (i), pokračuje identifikací závazků plnit (ii), musí být určena transakční cena (iii) a, je-li více závazků plnit, musí dojít k alokaci transakční ceny na jednotlivé závazky (iv), přičemž cena, resp. její část je uznána jako výnos ve výsledku hospodaření v okamžiku splnění závazku plnit (v). Každému kroku ve vymezeném modelu věnuje IFRS 15

Tabulka č. 1 Novelizace IFRS s účinností od 1. ledna 2014

	Vydání	Počátek účinnosti
Nový standard/interpretace		
IFRS 10 <i>Konsolidovaná účetní závěrka</i>	květen 2011	1. 1. 2014
IFRS 11 <i>Společná uspořádání</i>	květen 2011	1. 1. 2014
IFRS 12 <i>Zveřejňování podílů v jiných účetních jednotkách</i>	květen 2011	1. 1. 2014
IFRIC 21 <i>Odvody</i>	květen 2013	1. 1. 2014
Novelizace stávajícího standardu		
IAS 27 <i>Individuální účetní závěrka</i>	květen 2011	1. 1. 2014
IAS 28 <i>Investice do přidružených a společných podniků</i>	květen 2011	1. 1. 2014
<i>Přechodná ustanovení k IFRS 10, IFRS 11 a IFRS 12</i>	červen 2012	1. 1. 2014
<i>Investiční společnosti – novelizace IFRS 10</i>	říjen 2012	1. 1. 2014
IAS 39 <i>Finanční nástroje: účtování a oceňování: Novace derivátů a pokračování zajišťovacího účetnictví</i>	červen 2013	1. 1. 2014
IAS 36 <i>Snížení hodnoty aktiv: Zveřejnění zpětně ziskatelné částky nefinančních aktiv</i>	květen 2013	1. 1. 2014
IAS 32 <i>Finanční nástroje: prezentace Zápočet finančních aktiv a finančních závazků</i>	prosinec 2011	1. 1. 2014

dostatečný výklad vč. ilustrací, aby byly eliminovány případné pochybnosti o konkrétní aplikaci.

IFRS 15 je považován za zlomový standard, který může změnit účtování a vykazování výnosů u řady společností, zejména pak těm, které přicházejí z odvětví jako jsou telekomunikace, reality, vývoj softwaru nebo IT technologií. Obecně lze říci, že musí být na pozoru všechny společnosti, jejichž prodejní transakce obsahují více plnění a dodávek a různého charakteru (např. různé kombinace dodání zboží/výrobků a souvisejících či navazujících služeb, např. prodej mobilního telefonu a měsíčního tarifu se závazkem na urči-

tou dobu). IFRS 15 obsahuje řadu ilustrací (např. příklady na situace možnosti vrácení peněz zákazníkovi, objemových slev, přijatých záloh od zákazníka), které mají eliminovat možnou nejistotu jeho prvotního použití. Účinnost IFRS 15 je až od roku 2017, bude nutné ho aplikovat však zpětně na všechny smlouvy existující v roce 2016, neboť retrospektivní aplikace je povinná. Společnosti tak mají před sebou jeden rok (2015), aby důkladně zanalyzovaly možné dopady nového standardu, tj. zdali se jich týká a v jakém rozsahu – očekává se, že dotčené společnosti budou nuceny měnit své informační systémy, možná i obchodní modely svých prodejů. Proto je zde

Tabulka č. 2 Novelizace IFRS s účinností pozdější než 1. ledna 2014

	Vydání	Počátek účinnosti
Nový standard		
IFRS 14 <i>Regulatory Deferral Accounts</i>	leden 2014	1. 1. 2016
IFRS 15 <i>Výnosy ze smluv se zákazníky</i>	květen 2014	1. 1. 2017
IFRS 9 <i>Finanční nástroje</i>	červenec 2014	1. 1. 2018
Novelizace stávajícího standardu/interpretace s účinností od 1. 7. 2014		
Výroční zdokonalení IFRS 2011–2013	prosinec 2013	1. 7. 2014
Výroční zdokonalení IFRS 2010–2012	prosinec 2013	1. 7. 2014
IAS 19 <i>Zaměstnanecké požitky: Plán definovaných požitků: příspěvky zaměstnanců</i>	listopad 2013	1. 7. 2014
Novelizace stávajícího standardu/interpretace s účinností od 1. 1. 2016		
IAS 16 <i>Pozemky, budovy a zařízení</i> x IAS 38 <i>Nehmotná aktiva: Vyjasnění akceptovatelných metod odpisování</i>	květen 2014	1. 1. 2016
IFRS 11 <i>Společná uspořádání</i> <i>Pořízení podílu ve spoluovládané operaci</i>	květen 2014	1. 1. 2016
IAS 16 <i>Pozemky, budovy a zařízení</i> x IAS 41 <i>Zemědělství: Bearer Plants</i>	červen 2014	1. 1. 2016
IAS 27 <i>Separátní účetní závěrka: Ekvivalenční metoda v separátní účetní závěrce</i>	srpen 2014	1. 1. 2016
IFRS 10 <i>Konsolidovaná účetní závěrka a IAS 28 Investice v přidruženém podniku: Prodej a vklad aktiv mezi investorem a jeho přidruženým nebo společným podnikem</i>	září 2014	1. 1. 2016
Výroční zdokonalení IFRS 2012–2014	září 2014	1. 1. 2016

zmiňováno, aby se seznamováním společnosti příliš neotálely.

Další uzavřenou kapitolou je projekt novelizace pravidel pro finanční nástroje, neboť IASB (Výbor pro Mezinárodní účetní standardy) dotvořila IFRS 9, který byl v červenci vydán ve své kompletní podobě (první neúplná verze vyšla již v roce 2009). U tohoto standardu je účinnost posunuta až na rok 2018, přesto lze očekávat u některých společností dřívější použití, neboť IFRS 9 přináší více praktický pohled na finanční nástroje. Z IFRS 9 vyplývají nová pravidla pro klasifikaci aktiv a jejich oceňování, pozměnila se pravidla znehodnocování aktiv a zjednodušila se úprava zajišťovacího účetnictví, aby přesněji odpovídalo způsobu řízení rizik. Finanční aktiva v podobě dluhových nástrojů jsou oceňována na základě business modelu a smluvních peněžních toků, zdali je držet k inkasu nebo k prodeji. Majetkové finanční nástroje musí být vždy oceňovány pomocí reálné hodnoty s primárním přeceněním do výsledku hospodaření (možnost zachycení v ostatním úplném výsledku existuje při splnění určitých podmínek. Pohled na znehodnocení finančních aktiv se z modelu vzniklých ztrát přesunul k modelu očekávaných ztrát a pro zachycení ztráty ze snížení hodnoty budou důležitá úvěrová očekávání. Společnosti díky novému modelu budou muset účtovat o znehodnocení finančních aktiv (pohledávek apod.) dříve, aniž by došlo k naplnění nějaké konkrétní indicie znehodnocení (např. zpoždění dlužníka ve splácení dluhu) (tabulka č. 2).

IASB v roce 2014 dokončil také tři souhrnné novelizace několika standardů v rámci projektu tzv. výročního zdokonalení IFRS. Jeho cílem je přinést každoročně několik drobnějších novelizací, které sjednocují terminologii, eliminují rozpory mezi standardy a občasně doplní některé nové požadavky a pravidla. Z cyklu 2010–2012 lze zmínit upřesnění, jak zachytit podmíněnou protihodnotu plynoucí z akvizice v účetních výkazech do okamžiku případné realizace – jedná se o finanční aktiv/závazek oceňovaný v reálné hodnotě s přeceněním do výsledku hospodaření (upravena klasifikace ve standardu pro finanční nástroje), dále ustanovení řídicích právnických osob jako spřízněných stran. V cyklu 2011–

2013 je obsažena novelizace IAS 40 Investice do nemovitostí vyjasňující vztah s IFRS 3 Podnikové kombinace, kdy klasifikovat nákup nemovitosti (např. uvnitř samostatné společnosti) jako pořízení investice do nemovitostí nebo jako akvizici (naplňuje-li nemovitost charakteristiky businessu, jež je definován v IFRS 3).

Z ostatních novelizací lze vypíchnout úpravy IAS 16: (i) novelizace z května 2014 zakazuje výnosové odpisování majetku, kdy výše odpisů a časový průběh je odvozován od očekávané projekce výnosů, neboť takový způsob odpisování je v rozporu se základním principem odpisování. Výsledkem je tak potvrzení lineární metody odpisování jako nejsprávnější a nejvhodnější metody (vedle výkonové metody), a pokud účetní jednotka využívá nelineární časovou metodu odpisování, měla by být schopna podat vysvětlení obhajující její rozhodnutí; (ii) druhá novelizace je provázána s IAS 41 a vyplývá z ní nová úprava pro zvířata a rostliny či stromy, které pravidelně plodí a společnost je drží právě pro tyto účely – jedná se např. o krávy držené pro mléko, ovce pro vlnu, vinná réva pro hroznové víno, jabloně pro jablka aj. Tato aktiva budou nově zahrnuta mezi položky kategorie pozemky, budovy a zařízení v rozsahu IAS 16, neboť jsou svým způsobem výrobním „strojem“ dané společnosti. Nebudou tedy nadále vykazovány jako součást biologických aktiv v rozsahu IAS 41.

V srpnu 2014 byla vydána ještě novelizace IAS 27, která rozšiřuje možnosti oceňování významných majetkových účastí (dceřině, přidružené nebo společné podniky) v individuální účetní závěrce mateřského podniku, resp. investora. IASB pro tyto účely povolil používat ekvivalenční metodu podle IAS 28, čímž se de facto vrátila možnost existující v IFRS před několika lety.

Těsně před koncem roku 2014 ještě byly vydány: (i) novelizace IAS 1 upravující přístup ke zveřejňování informací – podle dříve zveřejněného návrhu by měla novelizace vyjasňovat naplnění požadavku významnosti nebo jak strukturovat položky v účetních výkazech; (ii) novelizace IFRS 10 a IAS 28 v souvislosti s investičními společnostmi a jejich povinným nekonsolidováním dceřiných společností.

ROZPRACOVANÉ PROJEKTY

V plánu prací IASB zůstává mezi hlavními projekty novelizace pravidel pro leasing s uvedením očekávaného vydání nového standardu ve druhé polovině roku 2015, dále projekt pojistných kontraktů a makro-zajištění. V první polovině roku 2015 by měl být vydán návrh novelizace Koncepčního rámce (zbývajících částí, neboť v září 2010 byla vydána první částečná novelizace upravující cíl účetního výkaznictví a kvalitativní charakteristiky).

ZÁVĚR

Po letech relativního klidu (roky 2010 až 2013), kdy v IFRS nenabyla účinnosti žádná zásadní novelizace, lze rok 2014 považovat opětovně za

rok plný změn, který přinesl dokončení dvou zásadních projektů – výnosy (IFRS 15) a finanční nástroje (IFRS 9). Současně je prvním rokem použití nových konsolidačních standardů evropskými společnostmi. Důsledky všech novelizací bude možné zkoumat o něco později, některé již během prvního pololetí 2015, na další bude nutné posečkat až do 2017, resp. 2018. Všechny však spojuje nutnost brzkého seznámení se – společnosti musí analyzovat nová pravidla, nové požadavky a identifikovat případné změny a ty postupně zapracovat, aby v okamžiku nabytí účinnosti byly společnosti plně připraveny.

■ **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.

Komora také na LinkedIn

Sdílejte své kontakty a zkušenosti
v naší skupině na síti profesionálů

Ke kolizím postihu účetních deliktů v rámci právní úpravy

V tomto roce jsem se v našem miniseriálu zabývala právním postihem účetních deliktů, a to z hlediska jejich hmotně právní stránky, tedy nejvýznamnějšími skutkovými podstatami i procesní stránky, tj., jak, když už taková situace nastane, musí úřad postupovat, aby pokutu uložil v souladu s právem. Okrajově, či v minulosti v rámci samostatných článků, jsme ovšem narazili i na fakt, že za určitých okolností může být porušení účetních předpisů významným a naplní až skutkovou podstatu trestného činu.

Vidíme, že za „jedno“ porušení může nastat jak správní, tak trestně právní postih. Kde jsou tedy mezi nimi hranice? Trestní zákoník v § 12 odst. 2 stanoví, že „*trestní odpovědnost pachatele a trestněprávní důsledky s ní spojené lze uplatňovat jen v případech společensky škodlivých, ve kterých nepostačuje uplatnění odpovědnosti podle jiného právního předpisu.*“ Podle důvodové zprávy má právě toto ustanovení vyjadřovat subsidiaritu trestní represe a princip ultima ratio z ní vyplývající. V návaznosti na nálezy Ústavního soudu je nyní všeobecně uznáváno, že tento princip má nepochybně význam i pro interpretaci trestněprávních norem a plyne z něho, že trestnými činy mohou být pouze závažnější případy protisociálních jednání, a to podle zásady, že tam, kde postačí k regulaci prostředky správního nebo civilního práva v širším slova smyslu, jsou trestněprávní prostředky nejen nadbytečné, ale z pohledu principu právního také nepřijatelné.¹⁾ V praxi však hranice mezi tím, kdy ještě stačí správní sankce a kdy již nastoupí trestněprávní odpovědnost, určitě nebude jednoznačná.

Judikatura k tomu problému však již nyní je. Jedná se o Usnesení Nejvyššího soudu ČR, který řešil situaci, kdy účetní jednotka mezi lety 1999–2007 podávala daňová přiznání, která zjevně nenavazovala na účetní záznamy. Soud se po projednání vyslovil takto: „*nelze věc považovat toliko za správní delikt, naopak s ohledem na společenskou škodlivost jednání obviněného i s přihlédnutím*

k době, po kterou obviněný trestnou činnost páchal, je na místě v daném případě uplatnit trestní odpovědnost obviněného a trestněprávní důsledky s ní spojené, neboť odpovědnost podle správního práva by nebyla postačující.“²⁾

Rozdíly však nejsou jen v tzv. společenské nebezpečnosti. Na rozdíl od trestní represe je objektem správních deliktů především zájem na bezporuchovém chodu veřejné správy. Navíc správní sankce v sobě nenesou takové morální ocejchování, jako pravomocné odsouzení za trestný čin. Dá se říci, že postihy za správní delikty jsou „eticky indiferentní“, zatímco soudní postih již má zneuctující povahu. Výsledkem toho pak je i skutečnost, že pravomocně uložený trest je vyznačován v rejstříku trestů a pachatel ztrácí bezúhonnost, kdežto správní sankce tyto důsledky nemají.

Účetní jednotkou je zpravidla právnická osoba. Tu před zmíněnou kolizí chrání **§ 28 zákona o trestní odpovědnosti právnických osob**, který řeší zákaz vedení správního řízení, bylo-li již proti dané právnické osobě zahájeno pro týž skutek trestní stíhání. Účelem tohoto ustanovení je úprava procesních důsledků zmíněné realizace principu *ne bis in idem*. Tento princip zajišťuje právní jistotu a zárukou toho je, že o téže věci bude jednáno a rozhodnuto jen jednou. **Podstatou posouzení, zda jde o jeden čin, je totožnost skutku.** V evropské judikatuře je skutek chápán jako soubor konkrétních okolností, které jsou vzájemně neoddělitelně spojeny v čase

¹⁾ FENYK, Jaroslav, *Subsidiarita trestní represe – rovnice o mnoha neznámých?* Státní zastupitelství č. 1/2013, Wolters Kluwer 2013, ISSN 1214-3758, str. 8.

²⁾ ROZSUDEK Usnesení Nejvyššího soudu ČR č.j. 5 Tdo 1350/2010 ze dne 9. 2. 2011.

a prostoru, nezávisle na právní kvalifikaci tohoto činu nebo na chráněném právním zájmu³⁾. Pokud bylo tedy pro týž skutek zahájeno trestní stíhání a zahájil-li již dříve správní orgán řízení o správním deliktu, musí jej zastavit podle § 66 odst. 2 správního řádu. Po dobu, kdy je vedeno trestní řízení, se ovšem staví lhůta pro zánik odpovědnosti za správní delikt. V relaci správní vs. trestní řízení lze využít i čl. 7 „Evropské ústavy“, z níž vyplývá zákaz dvojího potrestání ve všech případech, kdy jde o trestný čin. Přičemž trestný čin je chápán jako autonomní pojem, jehož znaky naplňuje podle judikatury našich soudů i Evropského soudního dvora většina správních deliktů.

Konečně je ve vazbě trestních a správních postihů poukazováno také na fakt, že zatímco trestné činy jsou kodifikovány, platí pro správní delikty opak. Právě chybějící kodifikace může být příčinou, že v praxi dochází k překrývání nejen trestných činů a správních deliktů, ale i různých správních deliktů navzájem. Příkladem takto kolizního deliktu je velmi často i naší Komorou analyzované a rozebírané **nezveřejnění účetních závěrek**, které nejenže může naplnit až podstatu trestného činu podle § 254 trestního zákona, tj. zkraslování hospodářských údajů, ale zároveň naplňuje hned tři skutkové podstaty správních deliktů. Za neplnění zmíněných evidenčních a informačních povinností hrozí obchodním společnostem několik typů správního postihu. Kromě pokuty až 3 % hodnoty aktiv podle zákona účetnictví může nastoupit pokuta podle § 24 odst. 2 zákona č. 200/1990 Sb., o přestupcích až do výše 50 000 Kč a konečně podle zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, který nabyl účinnosti k 1. 1. 2014, může předseda senátu uložit pořádkovou pokutu až do výše 100 000 Kč. Právě tato nová právní však nestanoví sankci jen peněžitou. Neplní-li zapsaná osoba povinnosti opakovaně nebo může-li takové neplnění mít závažné důsledky pro třetí osoby (což nezveřejnění účetní závěrky bezesporu může) a je na tom právní zájem, může rejstříkový soud i bez návrhu zahájit řízení o zrušení zapsané osoby s likvidací.

V praxi tak o tomtéž skutku pak může rozhodovat několik státních orgánů, což rozhodně není dobré. Inspirací by mohlo být řešení, které zvolil německý zákon o přestupcích. Je-li porušeno jedním činem více zákonů a řízení o nich spadají do příslušnosti více věcně příslušných správních úřadů (v našem případě např. rejstříkový soud vs. finanční úřad), určuje se příslušnost tomu orgánu, který vyslechl v dané věci obviněného jako první.⁴⁾ Zde je určitým úskalím skutečnost, že čin musí příslušný úřad pak zkoumat i z právních hledisek, která jsou mu věcně cizí.

Kolize správního a trestního práva je tak vyřešena alespoň na úrovni teorie. Závěrem zmíním, že vedle veřejnoprávního postihu je však v souvislosti s rekodifikací civilního práva posílena i soukromoprávní odpovědnost statutárního orgánu. Zákon o veřejných rejstřících v § 106 odst. 2 stanoví: „*má se za to, že člen statutárního orgánu jednotky, která opakovaně neaktualizuje sbírku listin, porušuje péči řádného hospodáře*“. Pro jednatele (či jiného člena statutárního orgánu) může právě takové porušení ve vazbě na „nový“ občanský zákoník a zákon o obchodních korporacích přinést vážné osobní následky. Vznikne-li totiž společnosti škoda, např. v důsledku uložené pokuty, vzniká mu povinnost takovouto škodu společnosti nahradit a v případě, že tak neučiní, ručí věřiteli za tento dluh. Možná právě takto dotažená osobní odpovědnost jednatelů způsobí, že budou nad svou povinností lépe bdít. A pod hrozbou nařízené likvidace mu kontrolním orgánem nemusí již být jen stát prostřednictvím svých institucí, ale též sami společníci. Tak věřme, že propojení veřejnoprávní i soukromoprávní úpravy na úseku účetnictví posílí správnost českého výkaznictví.

Cílem naší série nebylo strašit kolegy. Spíše naopak ukázat, že účetnictví má své místo, které si zaslouží, resp. bude jej mít, pokud se i na tomto úseku bude důsledně uplatňovat právo.

■ **Mgr. Ing. Magdalena Králová**

³⁾ PRÁŠKOVÁ, Helena, *Vztah řízení proti právnické osobě a řízení o správním deliktu právnické osoby*, Trestně právní revue, č. 6/2012, C. H. BECK 2012, ISSN 1213-5313 str. 131.

⁴⁾ PRÁŠKOVÁ, Helena, *Princip ne bis in idem v řízení o správních deliktech*, Trestněprávní revue, 3/21012, C.H. BECK, 2012, ISSN 1213-5313 str. 54.

Boj proti daňovým únikům – Base Erosion and Profit Shifting („BEPS“)

Na poli mezinárodního zdanění dnes největší pozornosti bezesporu požívá iniciativa Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD), označovaná ve zkratce jako BEPS (Base Erosion and Profit Shifting). Jedná se o soubor na nadnárodní úrovni diskutovaných opatření, jejichž cíl je velmi pregnantně vyjádřen samotným překladem pojmu, tj. opatření zabráňující rozměňování daňových základů nadnárodních společností a jejich distribuce nejrůznějšími způsoby do zemí s výhodnějším daňovým prostředím.

V řadě případů pak dochází např. k úplnému nezdanění jistých plnění, zkreslení pohledu investorů na hospodaření společností a celkovému snížení důvěry v systém zdanění. Tzv. akční plán BEPS, zveřejněný po dlouhých diskusích klíčových členských zemí OECD a G20 dne 19. července 2013 stanovil 15 akcí/opatření, které mají být provedeny v souvislosti s BEPS projektem OECD/G20. Jedná se v podstatě o analýzu dosavadního fungování stávajících pravidel a hledání možného přehodnocení současných přístupů a pravidel v níže uvedených oblastech:

1. Daňové výzvy v oblasti digitální ekonomiky (9/2014).
2. Neutralizace efektů hybridních uspořádání (9/2014).
3. Zesílení pravidel controlled foreign company („CFC“) (9/2015).
4. Omezení eroze základu daně prostřednictvím odpočtu úrokových nákladů a jiných finančních plateb (12/2015).
5. Efektivnější boj proti škodlivým daňovým praktikám při zohlednění transparentnosti a ekonomické podstaty transakcí (12/2015).
6. Zabránění zneužívání Smluv o zamezení dvojího zdanění (9/2014).
7. Zabránění umělému vyhýbání se vzniku stále provozovny (9/2015).
8. Zabránění nesprávně oceněným pohybům nehmotného majetku mezi členy skupiny (9/2015).
9. Zajištění, aby způsob tvorby převodních cen nebyl ovlivněn nevhodnou alokací rizik a kapitálu mezi členy skupiny (9/2015).

10. Stanovení pravidel pro prevenci BEPS u vnitroskupinových transakcí, které mezi nezávislými společnostmi nenastávají vůbec nebo pouze zřídka (9/2015).
11. Stanovení metodologie sběru a analýzy dat o přijatých opatřeních BEPS (9/2015).
12. Požadavek, aby poplatníci zveřejnili svá agresivní daňová opatření (9/2015).
13. Přehodnocení dokumentace převodních cen (9/2014).
14. Zefektivnění mechanismu řešení mezinárodních daňových sporů (9/2015).
15. Vyvinutí nových multilaterálních nástrojů použitelných v jurisdikcích a úprava mezinárodních smluv (12/2015).

Dokončení projektu bylo plánováno do konce roku 2015 a výše je v závorkách uveden původní stanovený termín dokončení u každého z patnácti opatření. Nicméně vzhledem k dobré praxi široké mezinárodní diskuse je již nyní patrné, že některé body budou finálně dořešeny i na půdě OECD v delším časovém horizontu. O významu této iniciativy svědčí i fakt, že se k projektu jako partneri hlásí např. skupina zemí BRICs. Pro nadnárodně působící a poradenské společnosti je akční plán BEPS jasným obrazem vize, kterým směrem se bude ubírat mezinárodní koordinace daňových správ proti daňovým únikům.

OECD zveřejnila dne 16. září 2014 první uzavěřený soubor sedmi základních doporučení pro předcházení mezinárodnímu vyhýbání se daňovým povinnostem nadnárodními společnostmi. Výstupy se průřezově dotýkají základních pilířů celé iniciativy BEPS, kterými by mělo být zvýšení

souladu korporátního zdanění na nadnárodní úrovni, změna způsobu zdaňování vzhledem k moderní ekonomické praxi a zvýšení transparentnosti vykazování korporací v daňových otázkách. Zejména pro oblast tzv. transferových cen, tedy hlavního prostředku rozdělení a tvorby daňových základů napříč daňovými jurisdikcemi, se jedná i o významnou novinku v řadě postupů jejich konstrukce, v jiných případech lze daný výstup považovat za předpolí budoucí práce a otevření veřejné diskuse o problematice.

V doporučeních týkajících se nových právních a ekonomických forem se jedná např. o první diskutovaný bod, zaměřený na výzvy současné digitální ekonomiky (ve smyslu vztahu daňového rezidentství a faktického místa podnikání), který lze považovat za analýzu nedostatečnosti současné daňové praxe v této oblasti. Obdobného charakteru jsou doporučení v oblasti vývoje nových multilaterálních nástrojů využitelných k úpravě mezinárodních daňových úmluv, což lze zároveň považovat za vymezení rámce, jak by jednotlivé státy měly vtělit principy navrhovaných opatření do konkrétních vztahů konkrétních zemí. Soubory dalších výstupů se víceméně věnují různým palčivým oblastem převodních cen účtovaných mezi nadnárodními společnostmi (ve způsobu dokumentace převodních cen i ve vztahu k formě tzv. Country by Country reportingu jako směru a podoby vykazování, změny týkající se cen účtovaných za distribuci nehmotného majetku či revize předchozích standardů tvorby dokumentace převodních cen), a úvahám nad sjednocením principů výběru daní jednotlivých států.

Výzvy směřující do oblasti souladu a koherence odlišných daňových systémů se týkají například požadavků neutralizace efektů hybridních ujednání jako prostředku k dosažení faktického dvojího nezdanění. Těchto výsledků by mělo být dosaženo pomocí dvou základních konceptů, tj. doporučením minimálních standardů k dosažení neutralizace lokálním daňovým správám a případně návrhy změn Modelové smlouvy OECD o zamezení dvojího zdanění (a to i tak, aby nedocházelo k dvojímu nezdanění) přímo ve vztahu ke konkrétním entitám vč. entit s dvojitým rezidentstvím. Další obdobná výzva se týká zvýšení efektivity boje proti škodlivým daňovým praktikám vč. kritiky preferenčních daňových režimů. Práce výrazně zdůrazňuje požadavek známého

principu „substance over form“ vybízejícího ke sledování ekonomické podstaty vnitroskupinových vztahů a transakcí. Závěrečná verze obou doporučení je plánována na rok 2015.

Další body se spíše než koncepčním oblastem plně věnují aktuálním otázkám daňových smluv a transferových cen. Cílí kupříkladu na fakt, že daňové smlouvy byly vytvořeny za účelem zabránění dvojímu zdanění, ale v některých případech jsou užity k dvojímu nezdanění prostřednictvím prostředníků v třetích zemích. Cílem tohoto bodu je vytvoření opatření zabraňující nepatřičnému přijímání výhod ze smluv ve formě úprav a upřesnění Modelové smlouvy OECD a jejich komentářů a doporučení ve věci zneužití práva.

Jako poslední dva, nicméně z hlediska praktického uplatnění pravděpodobně nejvýznamnější zpracované body plánu zmiňme doporučení v oblasti ocenění úplat za nehmotný majetek a dokumentaci transakcí mezi spojenými osobami.

Ustanovení k nehmotnému majetku jsou faktickým představením nového znění příslušné pasáže směrnice OECD k převodním cenám. Pravidla převodních cen definují alokaci vytvořených příjmů mezinárodních podniků mezi země, kde se obchody uskutečňují. Takovou alokaci lze zejména při distribuování nehmotných plnění k přerozdělení lehce nastavit v rozporu s ekonomickou podstatou. Akční plán má vytvořit pravidla k zabránění neopodstatněným převodům nehmotného majetku, převodu rizik nebo a rozdělení kapitálu prostřednictvím transakcí, které by mezi nezávislými subjekty neproběhly. Poslední zveřejněný materiál iniciativy se týká dokumentace transakcí mezi spojenými osobami. Pro české poplatníky již vzniká jistá forma reportingu ve formě uvažované přílohy k priznání daně z příjmů právnických osob pro evidování transakcí mezi spojenými osobami a je otázkou, zda tuto tuzemskou přílohu lze považovat za jistý předstupeň naplnění vize OECD v povinné dokumentační povinnosti týkající se převodních cen zaměřené více na skupinu než oddělené transakce. Tato příloha by měla být podle posledních informací vyplňována již za zdaňovací období začínající dne 1. 1. 2014 a měla by obsahovat podrobné údaje o jednotlivých plněních (transferových cenách) účtovaných mezi podniky, které budou spadat do povinnosti takové evidence. Povinnost se bude

týkat subjektů, které splňují alespoň jednu z podmínek pro vznik povinnosti auditu, tedy alespoň jedno z následujících kritérií:

- hodnota celkových aktiv převýšila částku 40 mil. Kč, nebo
- čistý obrat převýšil částku 80 mil. Kč, nebo
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců byl vyšší než 50;

a zároveň v daném zdaňovacím období

- uskutečnily transakce se spojenou osobou, která má sídlo v zahraničí, nebo
- vykazaly ztrátu v daňovém přiznání a uskutečnily transakci se spojenou osobou, nebo
- jsou držitelem příslibu investičních pobídek a uplatňují slevu na dani a uskutečňují transakce se spojenou osobou.

Taková příloha by měla být vyplňována odděleně za jednotlivými entitami a obsahuje informace o objemech obchodovaných produktů, zboží, služeb, stejně jako informace o placených a přijatých úrokových a licenčních platbách a v neposlední řadě též informace o obchodním partnerovi. Bohužel, finální podoba takového dotazníku dosud nebyla zveřejněna, doposud obdržely pouze subjekty vedené u Specializovaného finančního úřadu alternativní dokument, který sloužil spíše pro prvotní sběr informací o subjektech a transakcích. Výsledná podoba, která by byla platná pro všechny subjekty již splňující zmíněná kritéria (tedy nikoliv pouze registraci u SFÚ), by měla být známá v příštích týdnech, dosavadní verze stále vyvolává otázky ve smyslu jednoznačnosti vyplnění.

Účelem CbC (country-by-country) reportingu by mělo být zvýšení transparentnosti pro místní daňové správy prostřednictvím reportování zpráv o vybraných obchodních transakcích a o klíčových finančních ukazatelích napříč celou nadnárodní skupinou. Povinnost vyplňovat CbC reporting by nemělo být omezeno jen na velké nadnárodní společnosti, ale v pravomoci místních daňových správ by mělo být vyžádání CbC reportingu taktéž od středních a malých podniků.

CbC reporting, jenž by měl být vyplňován za jednotlivé země, ve kterých nadnárodní skupina působí, by měl zahrnovat především následující informace:

- klasifikace obchodních aktivit,
- výše tržeb a zisku před zdaněním,
- zaplacená daň z příjmů korporace v zemi

společnosti a v ostatních zemích a zaplacená srážková daň celkem,

- základní kapitál a kumulované výsledky hospodaření,
- celkový počet místních zaměstnanců a souvisejících osobních nákladů na místní zaměstnance,
- dlouhodobá hmotná aktiva,
- výše zaplacených a přijatých licenčních poplatků a úroků,
- Výše zaplacených a přijatých poplatků za služby.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti by na základě údajů uvedených v CbC reportingu měly být místní daňové správy schopny snadno identifikovat rizikové subjekty a významnost vnitroskupinových transakcí s ohledem na potenciální doměření daně.

Lze předpokládat, že případné budoucí zavedení povinného CbC reportingu bude mít za následek změny ve způsobu, jakým budou nadnárodní podniky dokumentovat svou politiku v oblasti převodních cen.

Kam bude další aktivita OECD směřovat? O uvedených bodech probíhá mezinárodní bouřlivá odborná diskuse, nicméně základní směr myšlenek byl představenými materiály jasně vymezen. Další očekávané materiály se mají věnovat sjednocení postupů na poli pravidel pro „controlled foreign company“, vlivu úrokových odpočtů na daňové základy, problematice stálých provozoven, rozložení funkcí a rizik a promítnutí vlivu do nastavení transferových cen, problematice agresivního daňového plánování a dalším. Výstupy z veřejné diskuse lze očekávat v následujících měsících.

Česká daňová správa vnímá oblast transferových cen jako oblast, ve které může v České republice docházet k erozi daňového základu a k nižšímu výběru daní, než přísluší České republice. Proto česká daňová správa vítá iniciativu BEPS a spojila ji s politickými cíli současné vládní reprezentace, která taktéž cílí na boj proti nekalým daňovým praktikám.

■ **Ing. Jiří Jakoubek**
JUDr. Ing. Dana Trezziová

Zpracováno pro Svaz průmyslu a dopravy ČR

Interpretace NÚR č. I-29

Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách

POPIS PROBLÉMU

- Od 1. ledna 2013 ustanovení § 15a vyhlášky č. 500/2002 Sb. (dále také jen „vyhláška“) významným způsobem mění postup účtování a vykazování opravy chyb minulých let (dále jen „opravy chyb“) a změn účetních metod (dále jen „změn metod“). V souvislosti s tímto novým postupem účtování se v praxi množí dotazy, co je vlastně považováno za chybu, co je odhad a co je změna metody. Jedná se o významně jiné situace a každá má tedy i jiný dopad do účetnictví s různým dopadem na účetní závěrku.
- Stávající účetní předpisy však pojmy „chyba“ (ve smyslu „významná chyba“), „účetní odhad“, „oprava chyby“, „změna odhadu“ nebo „změna metody“ nedefinují, přestože je obsahují. V praxi tedy dochází k tomu, že se tyto pojmy nesprávně aplikují na situace, které těmto pojmům neodpovídají. Z uvedených skutečností vyvstávají následující otázky:
 - co je považováno za chybu a její opravu?
 - co je účetním odhadem a co je tedy následně považováno za změnu v účetním odhadu?
 - co je považováno za změnu metody?

ŘEŠENÍ

DEFINICE

- Chybou minulých let** (dále jen „chyba“) se rozumí opomenutí nebo chybné účtování v minulých účetních obdobích či vykazování položky (transakce) v účetní závěrce sestavené za minulá období, ať v chybné výši nebo na chybném řádku výkazu, přičemž minulým obdobím se myslí jakékoli předchozí účetní období, jehož účetní knihy již nemohou být otevřeny. Chyby jsou obvykle důsledkem

nepoužití informací či chybného použití informací, které byly k dispozici k okamžiku sestavení účetní závěrky. Za informace, které jsou k dispozici k okamžiku sestavení účetní závěrky, se považují nejen informace, které účetní jednotka měla sama k dispozici, ale také informace, které byly k dispozici mimo účetní jednotku a účetní jednotka je mohla při vynaložení přiměřené snahy získat a využít. Chyby mohou být způsobené napří:

- chybným použitím účetních pravidel,
 - matematickými chybami ve výpočtu,
 - chybnou interpretací skutečností, přehlédnutím,
 - chybným zveřejněním nebo klasifikací v účetní závěrce,
 - podvodem,
 - nezohledněním nastalých skutečností.
- Účetními odhady** se rozumí údaje uváděné v účetní závěrce, které v důsledku nejistoty, která je přirozenou součástí podnikatelského prostředí, nelze přesně stanovit, a proto jejich výše může být pouze odhadnuta. Při tomto odhadu se vychází z nejlepších informací, které má účetní jednotka k dispozici k okamžiku sestavení účetní závěrky. **Změna odhadu** je důsledkem nových informací či nového vývoje. Pokud při stanovení odhadu byly informace, které byly k dispozici do okamžiku sestavení účetní závěrky, použity správně, pozdější změna odhadu není opravou chyby. Za účetní odhady se zpravidla považují tyto položky:
 - opravné položky,
 - rezervy,
 - dohadné položky,
 - reálné hodnoty aktiv a závazku,
 - způsob či doba odpisování dlouhodobých aktiv nebo zbytková hodnota,

- (f) výše realizovatelné části odložené daňové pohledávky.
5. Hranice mezi opravou chyby a změnou odhadu není vždy jednoznačná. Zaúčtování nebo úprava položek uvedených v odst. 4 písm. (a)–(f) může být jak změnou odhadu, tak i opravou chyby, tj. chyby se lze dopustit i při stanovování odhadu. Při určení, zda se v dané situaci jedná o opravu chyby nebo změnu odhadu, je potřeba její okolnosti porovnat s charakteristickými znaky chyby (viz odst. 3) a odhadu a jeho změny (viz odst. 4). Zejména půjde o to, zda informace, které vedou k zaúčtování nebo změně dané položky, jsou novými informacemi anebo tyto informace již byly k dispozici k okamžiku sestavení některé z minulých účetních závěrek.
 6. Pokud úprava či doplnění odhadu je opravou chyby a nikoli změnou odhadu (např. zaúčtování zapomenuté rezervy), výsledkem opravy musí být takový odhad, jaký by byl stanoven k okamžiku sestavení účetní závěrky, ve které k této chybě původně došlo. Jinými slovy, při stanovení odhadu, jedná-li se o opravu chyby, je nutné vycházet ze znalostí dostupných při vzniku chyby, nikoli znalostí aktuálních. Ve zvláštní části této interpretace je popsán postup pro případy, kdy odlišení aktuálních a tehdejších znalostí je obtížné nebo nemožné.
 7. Využití (externího) expertního názoru není kritériem, které odlišuje změnu odhadu od opravy chyby, tj. stanovení zaúčtované částky resp. její změna na základě názoru (externího) experta nemůže samo o sobě vést k tomu, že taková částka bude bez dalšího považována za odhad.
 8. **Změnou metody** se rozumí, když účetní jednotka začne vykazovat, oceňovat nebo zveřejňovat jednotlivé prvky účetní závěrky jiným způsobem než doposud. Změna metody nevyplývá z nových informací či z nového skutečného stavu; účetní jednotka pouze v důsledku změny účetních předpisů nebo vlastní metodiky zachycuje ekonomickou realitu jiným způsobem. Ke změně účetní metody na základě vlastního rozhodnutí účetní jednotka přistupuje pouze v případě, že po změně metody dojde ke zlepšení vypovídací schopnosti účetní závěrky.
 9. Definice změny metody v odst. 7 nesouvisí

s vymezením účetních metod v ustanovení § 4 odst. 8 zákona o účetnictví. Jinými slovy, pro určení toho, zda se jedná o změnu metody, se vychází pouze z definice v odst. 7, nikoli z uvedeného ustanovení zákona.

POSTUP

ÚPRAVY SROVNÁVACÍCH ÚDAJŮ

10. Tato interpretace se podrobně zabývá rozlišením oprav chyb, změn odhadu a změn metod a jejich účtováním v běžném období vč. souvisejícího vykazování údajů za běžné období v účetní závěrce. Pokud je zároveň vyžadována úprava informací za minulá účetní období uvedených v účetní závěrce sestavené za běžné období (dále jen „srovnávací údaje“), tato interpretace na to pouze upozorňuje. Podrobně řešení je obsaženo v Interpretaci NÚR č. I-11 Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikatelů – Srovnávací údaje.

OPRAVY CHYB

11. Oprava chyby se provádí retrospektivně. Retrospektivní opravou chyby se rozumí to, že účetní závěrka sestavená za období, ve kterém chyba byla opravena, má pokud možno vypadat tak, jako kdyby chyba nikdy nenastala. To zejména znamená, že:
 - (a) oprava nákladů a výnosů, jejichž okamžik uskutečnění byl v minulých účetních obdobích, se v běžném období zaúčtuje proti výsledku hospodaření minulých let, a
 - (b) opraví se srovnávací údaje.
 Retrospektivní opravou chyby se nerozumí oprava minulých účetních závěrek nebo otvírání již uzavřených účetních knih.
12. Ustanovení „jako kdyby chyba nikdy nenastala“ uvedené v odst. 10 vyjadřuje princip, nikoli pravidlo, které má být aplikováno doslovně. Výjimky z uvedeného principu jsou zejména následující:
 - (a) oprava nákladů a výnosů, jejichž okamžik uskutečnění byl v minulých účetních obdobích, se nepromítne do standardních položek „Zisk minulých let“ nebo „Ztráta minulých let“ (kam by se promítl, kdyby doslovně platilo pravidlo „jako kdyby chyba nikdy nenastala“), nýbrž do zvláštní části výsledku hospodaření minulých

let označené jako „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let“ (dále jen „jiný výsledek hospodaření minulých let“),

- (b) oprava chyby bude popsána v příloze v účetní závěrce,
 - (c) údaje za běžné období vykazované ve výkazu o změnách ve vlastním kapitálu, pokud ho účetní jednotka sestavuje, které v tomto výkazu budou uvedeny v souvislosti s opravou chyby (např. přírůstek jiného výsledku hospodaření minulých let) se označí tak, aby bylo zřejmé, že se jedná o opravu chyby,
 - (d) srovnávací údaje budou označeny jako upravené.
13. Proti jinému výsledku hospodaření minulých let se účtují pouze opravy nákladů a výnosů, jejichž okamžik uskutečnění nastal v minulých účetních obdobích. Pokud se jedná o jinou opravu než o opravu nákladů a výnosů minulých let (např. nebyl zaúčtován nákup zásob nebo přecenění proti vlastními kapitálu), této položky se nevyužije. Pouze se opraví položky, kterých se to týká, vč. souvisejících srovnávacích údajů.
14. Oprava chyby se zohlední k nejdřívějšímu datu v nejdřívějším účetním období, do kterého lze zaúčtování ještě provést.

ZMĚNA METODY

15. Změna metody se provádí retrospektivně. Retrospektivní změnou metody se rozumí postup, který vede k tomu, že účetní závěrka sestavená za období, ve kterém došlo ke změně metody, vypadá, jako kdyby nová účetní metoda byla účetní jednotkou používána už v minulosti. Za tímto účelem se analogicky použijí pravidla uvedená v odst. 10 až 12.

DAŇ Z PŘÍJMU

16. Splatná a odložená daň z příjmu, která je vyvolána opravou chyby resp. změnou metody účtovanou proti jinému výsledku hospodaření minulých let, se zaúčtuje taktéž proti jinému výsledku hospodaření minulých let.

NEPROVEDITELNOST RETROSPEKTIVNÍHO PŘEPOČETU A ZMĚN METOD

17. Ve výjimečných situacích může být retro-

spektivní postup aplikovaný na opravu chyby nebo změnu metody neproveditelný. Takové situace nastanou v okamžiku, kdy:

- (a) retrospektivní přepočtení nelze provést či by jeho provedení bylo neúměrné náročné v porovnání s významem informací, který by takový přepočtení přinesl,
 - (b) retrospektivní aplikace nebo retrospektivní přepočtení vyžadují informace o tom, jaký by byl dřívější záměr vedení účetní jednotky (např. zda vedení účetní jednotky v minulosti mělo v plánu určitě cenné papíry držet dlouhodobě či ne), nebo
 - (c) retrospektivní přepočtení je založen na podstatných odhadech a je nemožné od dalších dostupných informací objektivně rozlišit informace o těchto odhadech (např. odhad výše rezervy na soudní spor, který byl v mezitím v následujících letech vyřešen), které
 - (i) poskytují důkaz o okolnostech, které existovaly k datu, kdy byly tyto částky vykázané, oceněny nebo zveřejněny, a
 - (ii) měly být k dispozici k okamžiku sestavení účetní závěrky za zmíněné období.
18. V situacích v odst. 16 se retrospektivní postup aplikovaný na opravu chyby nebo změnu metody provede však od nejzazšího účetního období, od kterého je retrospektivní postup proveditelný (takovým obdobím v některých případech může být i běžné účetní období). Popis opravy chyby nebo změny metody v příloze musí v uvedených případech obsahovat zdůvodnění, proč opravu chyby nebo změnu metody nebylo možné v celém rozsahu promítnout retrospektivně.
19. Změna metody se také neprovede retrospektivně, pokud účetní předpisy u dané změny metody vyžadují prospektivní provedení.

ZMĚNA ODHADU

20. Změna odhadu se provádí prospektivně. Prospektivní změnou odhadu se rozumí to, že dopad této změny se projeví pouze v běžném a případně budoucích obdobích. Výsledkový dopad změny odhadu se projeví ve výsledku hospodaření běžného účetního období. Srovnávací údaje se nijak neupravují.
21. Provedení účetního odhadu musí být přiměřeně zdokumentováno vč. východisek a způ-

sobů provedení odhadu tak, aby stanovení odhadu bylo průkazné.

22. Účetní jednotka v příloze v účetní závěrce zveřejní veškeré zdroje informací pro stanovení výše opravných položek, oprávek a reálných hodnot, vč. popisu použitého modelu ocenění.

ZDŮVODNĚNÍ

23. Předmětem této interpretace je návod, jak od sebe věcně a účetně odlišit opravu chyby, změnu odhadu a změnu metod. Interpretace mimo jiné deklaruje, že odhady a jejich pozdější zpřesňování nejsou, pokud jsou správně provedeny, opravou chyb.
24. Jako chybu lze označit pouze takovou skutečnost, která vede k nespolehlivosti účetní závěrky. Smyslem odhadu je zabezpečit úplnost a zvýšit vypovídací hodnotu a tedy i spolehlivost účetních závěrek. Pokud jsou odhady provedené řádně, přispívají k vyšší spolehlivosti účetní závěrky, i když se později mohou změnit. Změna odhadu se neúčtuje retrospektivně, protože srovnávací údaje jsou údaji spolehlivými a tudíž nevyžadují opravu.
25. Vzhledem k tomu, že změna odhadu je zpřesněním na základě nových informací či nového vývoje, je dopad změny odhadu reflektován v běžném období (příp. v budoucích obdobích) při konsistentním použití účetních metod v dané účetní jednotce (tj. prospektivně). Změny odhadu proto nejsou opravou chyb ani změnou metody a nemají dopad na dříve zveřejněné účetní informace. Změnám v účetních odhadech na rozdíl od chyb tedy nelze předcházet, naopak jsou přirozeným a nutným krokem při přípravě účetní závěrky.
26. Postup oprav chyb a změn metod popsany v této interpretaci vychází zejména z ustanovení § 15a vyhlášky. Dále, v detailnějších pokynech, se vychází z principu, ze kterého toto ustanovení vychází, a sice, že chyby a změny metod nesmí zkreslit údaje vykazované za běžné účetní období, protože s tímto obdobím nijak věcně nesouvisí.
27. Smyslem odst. 13 je upozornit na to, že chyba by měla zatěžovat co nejmenší počet účetních závěrek. Proto se oprava chyby nezoledňuje v období, kdy byla objevena, ale

v nejdřívějším období, kam opravu chyby lze ještě zaúčtovat (což v případě uzavřenosti předchozích období bude období, kdy chyba byla objevena). Ustanovení o zaúčtování k co nejdřívějšímu datu pak reflektuje to, že oprava chyby je de facto opravou příslušných počátečních zůstatků.

28. Účtování daňových efektů chyb je účtováno také jako chyba. Pokud byl např. v minulých obdobích opomenut výnos, dodatečně vyměřená daň z příjmů vztahující se k tomuto výnosu bude stejně jako tento výnos zaúčtována v aktuálním období proti jinému výsledku hospodaření minulých let, protože nepřiznání daně bylo také chybou ve smyslu této interpretace.
29. Jak je uvedeno v odst. 8, pro určení toho, zda se jedná či nejedná o změnu metody, není relevantní zkoumat, zda se jedná o změnu toho, co zákon o účetnictví, případně vyhláška, nazývají „účetní metodou“. Definice změny metody podle této interpretace je na těchto ustaveních účetních předpisů zcela nezávislá. Je to z toho důvodu, že zákon tento termín definuje z legislativních důvodů pro účely stanovení rozsahu zmocňovacího ustanovení, což znamená, že neřeší věcnou podstatu tohoto pojmu a jeho vztah ke změnám metod. Při identifikaci situací, které jsou změnou metod, je však uchopení věcné podstaty zásadní. Touto věcnou podstatou, jak je uvedeno v odst. 7, je změnění účetního přístupu, aniž by zároveň došlo ke změnám ve vykazovaných skutečnostech, na něž je tento přístup aplikován (např. účtování vs. neúčtování o odložené dani: odložená daň jako ekonomický fenomén existuje, ať se o ní účtuje nebo neúčtuje; dochází k pouhé změně jejího vykazování). Proto změna způsobu odpisování majetku, která je způsobena změnou ve využívání tohoto majetku, není změnou metody, ač způsob odpisování zákon podřazuje pod „účetní metody“. Pokud si naopak účetní jednotka ve svých směrnících změní např. účtování repasovaných náhradních dílů (aniž by se cokoli změnilo v zacházení s nimi), bude se jednat o změnu metody, i když zákon ani vyhláška něco takového mezi „účetní metody“ neřadí.

TUTO INTERPRETACI SCHVÁLILA NÚR
DNE 23. ČERVNA 2014

■ **Zpracovatelé interpretace:**
Ing. Alice Šrámková, FCCA
Ing. Jiří Pelák, Ph.D.

Příklady k interpretaci: Změny odhadů, pravidel a chyby

PŘÍKLAD 1: ZMĚNA V ODHADU – DOHADNÁ POLOŽKA

Účetní jednotka v účetní závěrce k 31. 12. X1 vykázala dohadnou položku na spotřebu elektřiny ve výši 400 000 Kč. Výsledná faktura byla účetní jednotce doručena v dubnu X2 na částku 420 000 Kč.

Řešení

Účetní jednotka při stanovení odhadu spotřeby elektřiny za rok X1 uvážila všechny dostupné informace, vč. např. odečtu elektroměrů a aktuálních cen energie, případně i porovnání s dohadnou položkou vytvořenou v minulém účetním období. Jedná se o změnu v účetním odhadu, která bude promítnuta výsledkově v tom účetním období, ve kterém ke změně v účetním odhadu došlo, tedy v roce X2.

PŘÍKLAD 2: CHYBA – DOHADNÁ POLOŽKA

Účetní jednotka v účetní závěrce k 31. 12. X1 vykázala dohadnou položku na spotřebu elektřiny ve výši 400 000 Kč. Výsledná faktura byla účetní jednotce doručena v dubnu X2 na částku 4 000 000 Kč. Následně bylo zjištěno, že výpočet nevyfakturované spotřeby energie zahrnoval pouze některá výrobní střediska účetní jednotky. Rozdíl byl zhodnocen jako významný.

Řešení

Účetní jednotka při stanovení odhadu spotřeby elektřiny za rok X1 neuvážila všechny dostupné informace, např. neposoudila výši odhadu za rok X1 s předcházejícím účetním obdobím, a proto se nejedná o změnu v účetním odhadu, ale o chybu, která musí být opravena retrospektivně.

PŘÍKLAD 3: ZMĚNA V ODHADU – ZMĚNA DOBY ODPISOVÁNÍ

Účetní jednotka pořídila začátkem ledna X1 aktivum za 600 000 Kč s dobou použitelnosti 5 let a nulovou zbytkovou hodnotou. V lednu X3

účetní jednotka přehodnotila dobu použitelnosti aktiva na dalších 6 let (tedy 8 let celkem).

Řešení

Změnou v době odpisování účetní jednotka reaguje na změnu v okolních podmínkách – na zbývající dobu, po kterou bude aktivum využíváno. Jedná se tedy o změnu v účetním odhadu, která bude promítnuta v roce zjištění a dalších letech, tj. od doby, kdy účetní jednotka získala informaci o změně, po zbývající dobu použitelnosti aktiva.

PŘÍKLAD 4: ZMĚNA V ODHADU – ZMĚNA ZPŮSOBU ODPISOVÁNÍ

Účetní jednotka pořídila začátkem ledna X1 multifunkční vysokorychlostní zařízení, které bude sloužit v showroomu k demonstračním účelům. Použitelnost zařízení byla stanovena na dobu, po kterou bude uvedené zařízení sloužit demonstračním účelům (2 roky). Po skončení této doby jej hodlá účetní jednotka prodat, a proto pro účely odpisování byla stanovena i poměrně významná zbytková hodnota. Účetní jednotka odpisuje toto zařízení lineárně. Po uvedení nového modelu na trh se účetní jednotka rozhodla toto zařízení neprodat, ale používat jej ve svém copy centru. Od tohoto okamžiku změnila účetní jednotka způsob odpisování na výkonový (doba použitelnosti byla stanovena na 300 000 stran) a zároveň byla snížena zbytková hodnota.

Řešení

Změnou ve způsobu odpisování účetní jednotka reaguje na změnu v okolních podmínkách – na způsob, jakým je aktivum využíváno. Jedná se tedy o změnu v účetním odhadu, která bude promítnuta ve výpočtu odpisů od okamžiku, ke kterému došlo ke změně ve způsobu využití. Stejně tak změna ve výši zbytkové hodnoty je změnou v účetním odhadu, účetní jednotka změnila

očekávaný okamžik prodeje a stav opotřebení zařízení k tomuto dni.

PŘÍKLAD 5: CHYBA – CHYBĚJÍCÍ VÝNOS Z PRODEJE MAJETKU

Účetní jednotka v roce X1 vyřadila dlouhodobý hmotný majetek v zůstatkové ceně 70 000 Kč prodejem za 930 000 Kč. Tržba z prodeje dlouhodobého hmotného majetku nebyla v roce X1 zaúčtována, chybějící výnos byl zjištěn v polovině roku X2, když byla prodejní cena připsána na běžný účet účetní jednotky. Chybějící výnos je významnou položkou.

Řešení

Účetní jednotka nepoužila při sestavení účetní závěrky dostupné informace (opomněla zaúčtovat účetní případ). Účetní jednotka se tedy dopustila v účetní závěrce X1 významné chyby, která byla zjištěna v roce X2 a musí být opravena retrospektivně.

PŘÍKLAD 6: ZMĚNA ÚČETNÍ METODY

Od účetního období X2 se účetní jednotka rozhodla změnit způsob oceňování zásob z metody FIFO na metodu váženého průměru. Účetní jednotka má tisíce skladových položek, na kterých jsou během účetního období zaznamenány statisíce skladových pohybů.

Řešení

Okolní podmínky se nemění, účetní jednotka realizuje stejné transakce jako v minulých letech, ale od roku X2, se rozhodla aplikovat jiný účetní postup. Jedná se o změnu metody, která by měla být zobrazena retrospektivně. Vzhledem k neúměrné náročnosti spojené se změnou oceňování zásob bude tato změna promítnuta prospektivně.

PŘÍKLAD 7: ZMĚNA ÚČETNÍ METODY

Účetní jednotka vlastní několik účastí v osobách pod podstatným vlivem. Tyto účasti oceňuje pořizovací cenou. Od roku X3 se účetní jednotka rozhodla veškeré tyto účasti oceňovat ekvivalencí.

Řešení

Okolní podmínky se nemění, účetní jednotka vlastní stejné podíly v osobách pod podstatným

vlivem jako v minulých letech, ale od roku X3, se rozhodla aplikovat jiný účetní postup. Jedná se o změnu metody, která musí být zobrazena retrospektivně, jakoby od okamžiku pořízení těchto cenných papírů účetní jednotka vždy aplikovala ocenění ekvivalencí.

PŘÍKLAD 8

Provozovatel nákladního automobilu řádně platí mýtné podle evidence snímacích jednotek a podle vyúčtování příslušné společnosti. Stává se však, že snímače nenasnímají všechny průjezdy mýtnou branou a pak dodatečně příslušná společnost zašle dodatečné vyúčtování a výzvu k zaplacení, kdy zjistí tyto neregistrované průjezdy např. z následných kontrol kamerových záznamů

Řešení

Dodatečně požadované mýtné je změnou odhadu a zaúčtuje se do nákladů provozovatele nákladního automobilu v období, kdy je zjištěno. Při placení původního mýtného provozovatel vycházel z nejlepších dostupných informací.

PŘÍKLAD 9A

Účetní jednotka omylem klasifikovala náklad jako daňově uznatelný (pro účely daně z příjmů). V dalším období byla tato skutečnost objevena a bylo podáno dodatečné daňové přiznání.

Řešení

Nesprávná výše daně z příjmů, která byla původně zaúčtována, je účetní chybou, protože účetní jednotka nepoužila ke stanovení nákladu na daň z příjmů (a souvisejícího dluhu) dostupné informace. Dodatečná daň bude zaúčtována proti jinému výsledku hospodaření minulých let.

PŘÍKLAD 9B

Účetní jednotka po přiměřené analýze daňových předpisů klasifikovala náklad jako daňově uznatelný (pro účely daně z příjmů). V dalším období se objevila nová judikatura, která zvolené řešení zpochybnila a daň byla doměřena finančním úřadem.

Řešení

Dodatečná vyměřená daň je změnou odhadu, neboť je důsledkem nových informací. Nesprávná

výše daně z příjmů, která byla původně zaúčtována, není účetní chybou, protože účetní jednotka vynaložila přiměřenou snahu ke zjištění informací potřebných ke stanovení nákladu na daň z příjmů (a souvisejícího dluhu). Dodatečná daň bude zaúčtována jako náklad v období, kdy daň byla vyměřena.

PŘÍKLAD 10

V důsledku ekologické havárie společnost očekává pokutu od inspekce životního prostředí. Podle expertní zprávy projednané na představenstvu společnosti se očekává pokuta ve výši 1 mil. Kč. Tato informace však nebyla předána do účtárny. Na konci dalšího roku byla společnosti vyměřena pokuta 5 mil. Kč.

Řešení

Nezaúčtování rezervy na uvedenou pokutu je chybou. Tato chyba by měla být opravena se znalostí tehdejších informací. Protože je k dispozici záznam, ze kterého jsou tehdejší informace patrné, je takové řešení možné. Rezerva ve výši 1 mil. Kč bude zaúčtována proti jinému výsledku hospodaření minulých let. Změna rezervy ve výši 4 mil. Kč je změnou odhadu a bude zaúčtována v aktuálním období jako náklad.



Tento telefon bez problémů pojme veškerou vaši muziku, fotografie, filmy i kompletní obsah vašeho mozku.

Interpretace NÚR č. I-30

Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikatelů

POPIS PROBLÉMU

1. Zákon o účetnictví i jeho prováděcí vyhlášky zakotvují požadavky na srovnatelnost informací uváděných v účetních závěrkách (viz zejména ustanovení zákona o účetnictví v § 19 odst. 6, resp. § 7 odst. 3 až 5 a vyhlášky č. 500/2002 Sb. (dále jen „vyhláška“) v § 4 odst. 5 a odst. 7). Konkrétně ustanovení vyhlášky v § 4 odst. 5 vyžaduje úpravu údajů vykazovaných za minulé účetní období (dále jen „srovnávací údaje“) za účelem jejich srovnatelnosti s vykazovanými údaji za běžné účetní období.
2. Účetní předpisy však již blíže neupravují, jak při úpravě srovnávacích údajů ve výše uvedených případech postupovat. V praxi pak dochází zejména k tomu, že úprava srovnávacích údajů je opomíjena nebo pro svou „neobvyklost“ není účetními provedena.
3. Od 1. ledna 2013 ustanovení § 15a vyhlášky vyžaduje, aby změny metod a opravy výnosů a nákladů minulých období neovlivňovaly výsledek hospodaření běžného období, ale aby byly účtovány proti výsledku hospodaření minulých let (konkrétně proti jeho části „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let“). Ani tato novelizace však podrobněji nerozvádí, jak postupovat při úpravě srovnávacích údajů v uvedených případech.
4. Národní účetní rada ve své interpretaci „I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách“ popisuje, jak účetní jednotka v daných případech postupuje při tzv. prospektivním a retrospektivním účtování. Uvedená interpretace upozorňuje na to, že součástí retrospektivní opravy chyb a změn metod je i úprava srovnávacích údajů, přičemž v otázce řešení úpravy srovnávacích údajů je odkazováno na tuto interpretaci.
5. Problém časové srovnatelnosti vykazovaných účetních údajů obecně nastává zejména v následujících případech:
 - (a) reklasifikace vykazovaných účetních položek (např. jejich sečtení či rozdělení na víc položek či reklasifikování dlouhodobého úvěru na krátkodobý),
 - (b) změny účetních metod v důsledku změn v účetních předpisech,
 - (c) změny účetních metod, o kterých rozhodla účetní jednotka,
 - (d) účetní chyby, které se staly v minulých obdobích,
 - (e) změny účetních odhadů,
 - (f) nesterajně dlouhá účetní období (např. v důsledku přechodu na hospodářský rok, přeměn obchodních společností, změny právní formy, účinků rozhodnutí o úpadku a pod),
 - (g) vykazování nových účetních jednotek,
 - (h) vykazování pokračujících společností v případě přeměn obchodních společností.
6. Otázkou tedy je:
 - (a) zda úprava srovnávacích údajů pocházejících ze závěrek, které byly dříve řádně schváleny a zveřejněny,
 - (i) nezpochybnuje spolehlivost a srozumitelnost prezentovaných účetních závěrek, nebo
 - (ii) neporušuje zásadu bilanční kontinuity,
 - (b) jak vykazovat srovnávací údaje v případech změn metod,
 - (c) jak vykazovat srovnávací údaje v případech oprav chyb,

- (d) zda a jak vykazovat srovnávací údaje u nestejně dlouhých účetních období,
- (e) jak vykazovat srovnávací údaje u nových účetních jednotek,
- (f) jak vykazovat srovnávací údaje u pokračujících společností v případě přeměn obchodních společností.

ŘEŠENÍ

OBECNÉ ŘEŠENÍ

7. Účetní jednotky vykazují v aktuálních účetních závěrkách srovnávací údaje, které pocházejí z minulých účetních závěrek. Účetní jednotka upraví tyto srovnávací údaje, pokud taková změna přispěje k časové srovnatelnosti aktuálních a srovnávacích údajů.
8. Pokud dojde k úpravám srovnávacích údajů a tudíž srovnávací údaje uvedené v aktuální účetní závěrce se budou lišit od původních hodnot uvedených v minulých účetních závěrkách, účetní jednotka uvede v příloze rozpis všech významných změn. Tento rozpis musí obsahovat minimálně: stav před změnou, stav po změně a komentář.

REKLASIFIKACE POLOŽEK VYKAZOVANÝCH

V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

9. Srovnávací údaje se reklasifikují obdobným způsobem jako aktuální údaje, pouze pokud je to vhodné. Např., byly-li zásoby až do aktuálního období vykazovány na jediném řádku rozvahy a v aktuálním období jsou zásoby uvedeny na dvou řádcích rozvahy, protože jedna z položek zásob se stala významnou položkou, je nutné položku zásob ve srovnávacích údajích rozdělit podle členění použitého v aktuálních údajích. Jiným příkladem je reklasifikace dlouhodobého úvěru na krátkodobý z důvodu jeho blížíci se splatnosti. V takovém případě se úprava srovnávacího údaje, která by spočívala v záměně dlouhodobého úvěru za krátkodobý, neprovede.

OPRAVY CHYB

10. Při opravě chyb (viz interpretace NÚR č. I–29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách) účetní jednotka upraví srovnávací údaje tak, aby tyto údaje vypadaly, jako kdyby chyba nenastala,

a to s výjimkami uvedenými v následujícím odstavci.

11. Pro úpravu srovnávacích údajů platí dále tato pravidla:

- (a) Pokud se upravují srovnávací údaje ve výkazu zisku a ztráty za určité srovnávací období, v rozvaze se tyto úpravy promítnou do výsledku hospodaření za běžné období, který je uveden ve srovnávacích údajích za stejné srovnávací období. V následných srovnávacích obdobích vykazovaných v rozvaze (pokud se vykazují) se tato úprava promítne do položky „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let“.
- (b) Pokud chyba ve výnosech či nákladech nastala v účetním období, které předcházelo vykazovaným srovnávacím obdobím, ve srovnávacích údajích výsledovky se oprava nijak neprojeví. V rozvaze se příslušně upraví „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let“ v nejzazším a ve všech následných srovnávacích obdobích.
- (c) Pokud chyba nespočívala v chybných nákladech nebo výnosech (např. se jednalo o nezaúčtovaný nákup zboží či přecenění cenného papíru do vlastního kapitálu), upraví se srovnávací údaje pouze v rozvaze (příp. také ve výkazu o změnách ve vlastním kapitálu, týká-li chyba položek ve vlastním kapitálu a je-li sestavován).
- (d) Sloupce se srovnávacími údaji, které neodpovídají údajům za běžné účetní období uvedeným v minulých účetních závěrkách v důsledku jejich opravy, musí být adekvátně označeny (např. „minulé období – opraveno“).
- (e) Srovnávací údaje uváděné ve výkazu o změnách ve vlastním kapitálu, pokud je sestavován, musí na rozdíl od ostatních výkazů obsahovat zvlášť srovnávací údaje pocházející z údajů běžných období předchozích účetních závěrek (tj. neopravené) a jejich příslušnou opravu (pokud se chyba dotkla výše vlastního kapitálu). Pokud chyba mající vliv na výši vlastního kapitálu nastala v účetním období, které předcházelo uváděným srovnávacím obdobím, upraví se počáteční zůstatky nejzazšího

uváděného srovnávacího období tak, aby bylo zřejmé, jaké byly počáteční zůstatky bez opravy a jak byly opraveny.

ZMĚNA METODY

12. Při změně metody (viz interpretace NÚR č. I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách) účetní jednotka upraví srovnávací údaje tak, aby vypadaly, jako by příslušná metoda byla použita i v obdobích, ze kterých srovnávací údaje pocházejí. Technicky postupuje stejně jako v případě oprav chyb, které by nastaly jak před nejzazším srovnávacím obdobím, tak i ve všech dalších srovnávacích obdobích (viz odst. 10 a 11).

ZMĚNA ÚČETNÍCH ODHADŮ

13. Při změně odhad (viz interpretace NÚR č. I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách), srovnávací údaje se neupravují.

PRAVIDELNĚ SESTAVOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY ZA STEJNĚ DLOUHÉ ČÁSTI ÚČETNÍCH OBDOBÍ

14. Při pravidelném sestavování účetních závěrek za stejně dlouhé části účetních období účetní jednotka uvádí jako srovnávací údaje (pokud se příslušné výkazy sestavují):

- (a) v rozvaze údaje ke konci bezprostředně předcházejícího účetních období,
- (b) ve výkazu zisku a ztráty, výkazu peněžních toků a výkazu změn ve vlastním kapitálu údaje za ty části bezprostředně předcházejícího účetního období, které odpovídají vykazované části aktuálního účetního období. Pokud účetní jednotka vedle nebo na místo těchto výkazů sestavuje kumulované výkazy za období od počátku aktuálního účetního období do konce příslušné části účetního období, jako srovnávací údaje uvádí údaje za odpovídající období bezprostředně předcházejícího období.

NESTEJNĚ DLOUHÁ ÚČETNÍ OBDOBÍ

15. V případě, kdy aktuální účetní závěrka a účetní závěrky, ze kterých se čerpají srovnávací údaje, byly sestaveny za nestejně dlouhá účetní období, se postupuje následovně:

(a) Je-li aktuální účetní období tvořeno 12 měsíci:

(i) v případě, že srovnávací 12 měsíční období bylo rozděleno do více kratších účetních období a tokové údaje za 12 měsíců lze získat prostým součtem údajů za tato kratší období, se v rozvaze uvedou srovnávací údaje z rozvahy sestavené před 12 měsíci a v ostatních výkazech údaje získané součtem za výše uvedená kratší období.

(ii) v ostatních případech se u rozvahy jako srovnávací údaje uvedou údaje ze zahajovací rozvahy aktuálního období a srovnávací údaje se u ostatních výkazů nevedou, nebo se tyto informace zřetelně označí jako údaje za období s odlišnou délkou. V příloze účetní jednotka uvede důvod nestejně dlouhých období.

(b) Je-li aktuální účetní období delší nebo kratší než 12 měsíců, u rozvahy se jako srovnávací údaje uvedou údaje ze zahajovací rozvahy aktuálního období, srovnávací údaje u ostatních výkazů se buď neuvádí, nebo se tyto informace zřetelně označí jako údaje za období s odlišnou délkou. V příloze účetní jednotka uvede důvod nestejně dlouhých období.

NOVÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY

16. Nové účetní jednotky vč. nových účetních jednotek vzniklých v důsledku přeměn obchodních společností, vykážou v rozvaze sestavené za jejich první účetní období srovnávací údaje pocházející ze zahajovací rozvahy. V ostatních výkazech se srovnávací údaje neuvádí.

POKRAČUJÍCÍ ÚČETNÍ JEDNOTKY Z PŘEMĚN OBCHODNÍCH SPOLEČNOSTÍ MIMO ZMĚNY PRÁVNÍ FORMY

17. Pokračující účetní jednotka z přeměn obchodních společností mimo změny právní formy vykáže srovnávací údaje pocházející z její konečné účetní závěrky sestavené k datu, které bezprostředně předchází rozhodný den fúze, vyjma případů, kdy by uvedení takových údajů bylo zavádějící. V takovém případě se

uvedou pouze srovnávací údaje v rozvaze, které budou převzaty ze zahajovací rozvahy.

ZMĚNY PRÁVNÍ FORMY

18. V mezitímní závěrce sestavené ke dni, k němuž byl vyhotoven projekt změny právní formy, a v mezitímní účetní závěrce sestavené ke dni předcházejícímu den zápisu změny právní formy do obchodního rejstříku se srovnávací údaje neuvádí. V konečné účetní závěrce sestavené ke dni předcházejícímu den zápisu změny právní formy do obchodního rejstříku se uvedení srovnávacích údajů řídí dle odst. 15. V první řádné účetní závěrce po změně právní formy se srovnávací údaje přebírají z předchozí řádné účetní závěrky, nikoli z mezitímní či konečné (ledaže by byla zároveň řádnou) účetní závěrky.

SOUBĚH

19. Pokud se účetní jednotky týká více zmíněných případů najednou, musí respektovat všechna pravidla pro tyto případy zároveň (např. po rozdělení obchodní společnosti bude následovat účetní období s nestandardní délkou). Nevykázání srovnávacích údajů má v případě konfliktu přednost.

ZDŮVODNĚNÍ

OBECNÉ ŘEŠENÍ

20. Obecné řešení obsažené v odst. 7 v podstatě zdůrazňuje princip časové srovnatelnosti vykazovaných účetních údajů, který je obecně uznávanou účetní zásadou zakotvenou v § 19 odst. 6 zákona o účetnictví a rozvedenou ustanovením § 4 odst. 5 a 7 vyhlášky.

21. Tato interpretace zpřesňuje zmiňovaná ustanovení, uvádí nejčastější případy jejich aplikace, sjednocuje postup úprav při plnění jejich požadavků a stanovuje rozsah komentáře obsaženého v příloze, který doprovází změny provedené za účelem zajištění časové srovnatelnosti. Stanovuje také, které úpravy přispívají k lepší časové srovnatelnosti a které ne. V důsledku toho přispívá i mezipodnikové srovnatelnosti účetních údajů co se týče sjednocení podnikových a auditorských metodik k zajištění časové srovnatelnosti účetních údajů.

22. Není správné ani dostatečné uvádět srovnatelné údaje pouze v příloze při ponechání nesrovnatelných údajů ve výkazech. Účelem přílohy je doplnění, vysvětlení a komentování výkazů, nikoli jejich dementování. Uvedení srovnatelných údajů pouze v příloze by bylo zmatečné, proto je tento postup vhodný pouze výjimečně.

23. Schválení ani zveřejnění minulých účetních závěrek není překážkou změny aktuálně vykazovaných srovnávacích údajů pocházejících z těchto účetních závěrek, protože:

(a) závěrka běžného období je opět schvalována stejným orgánem, a s ní i změny ve srovnávacích údajích, a

(b) nedílnou součástí účetní závěrky je příloha, která tyto změny vysvětluje, a proto není vykazování změněných údajů matoucí.

24. Změny aktuálně vykazovaných srovnávacích údajů pocházejících z minulých účetních závěrek nejsou porušením bilanční kontinuity, protože bilanční kontinuita je zajišťována přeměnou konečných zůstatků v počáteční. Úprava srovnávacích údajů na tomto postupu nic nemění. Aby nedocházelo k dojmům, že bilanční kontinuita je porušena změnou srovnávacích údajů, účetní jednotky musí v příloze uvést rozpis uvedený v odst. 8, který prokazuje, že ke změnám nedošlo svévolně.

SPECIÁLNÍ PŘÍPADY

25. Jak uvádí odst. 9, reklasifikace srovnávacích údajů za účelem návaznosti na aktuální účetní údaje je vhodná pouze někdy. Např., pokud se účetní jednotka rozhodne podrobněji rozlišit aktiva v rozvaze, měly by být podobným způsobem rozlišeny uváděné srovnávací údaje, aby bylo možné sledovat vývoj těchto položek v čase. Pokud se však např. z dlouhodobých úvěrů (či obecně z pohledávek nebo závazků nebo jejich částí) stanou krátkodobé vzhledem k jejich blízkosti se splatností, účetní jednotka nepřeklasifikovává vykazovaný dlouhodobý úvěr uváděný ve srovnávací části na krátkodobý, ačkoli se jedná stále o stejný úvěr. Tento stejný úvěr bude uveden v různých řádcích rozvahy v její srovnávací části a aktuální části.

26. Odst. 10–12 jsou aplikací retrospektivního

přístupu k opravám chyb a změnám účetních metod na srovnávací údaje. Tato metoda je vyžadována § 15a vyhlášky a pro účely účtování a vykazování údajů za běžné období je rozvedena v interpretaci NÚR č. I – 29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách. Pokud by nedošlo k úpravě srovnávacích údajů při změně metody, údaje za běžné a srovnávací období by byly chybné resp. stanoveny za použití odlišných metod, což by vedlo k jejich nesrovnatelnosti. Aby se takovému stavu zabránilo, je třeba upravit srovnávací informace tak, jako by k dané chybě nedošlo (neboť dává smysl srovnávat pouze správné údaje) resp. jako by daná metodika platila již v minulých obdobích (neboť tato metodika byla použita i v aktuálním období).

27. Výkyv ve vykazovaných účetních údajích způsobený samotnou změnou účetního odhadu není považován za porušení zásady časové srovnatelnosti. V každém účetním období je účetní závěrka založena na nejlepších odhadech, kterých je účetní jednotka schopna. Pokud dojde k jejich změně a to i výrazné, je to důsledkem události, která nastala v aktuálním účetním období a tudíž musí být jako taková vykázána.
28. Pravidelně sestavované účetní závěrky za

stejně dlouhé části účetních období mohou být vyžadovány jinými než účetními předpisy (např. zákonem č. 256/2004 Sb., pro podnikání na kapitálovém trhu apod.) nebo na základě smluvního vztahu (např. úvěrové smlouvy). Tato interpretace pouze stanovuje, z jakých (částí) období se čerpají srovnávací údaje pro příslušné vyžadované výkazy. Nestanovuje, jaké výkazy se mají sestavovat, za jak dlouhé části období a ani to, jak se údaje za příslušné části zjišťují (např. zda a jak se provádí inventarizace, tvoří rezervy apod.).

29. Postupy v této interpretaci jsou založeny na ustanoveních vyhlášky v § 4 odst. 5 a 7. V některých případech tato ustanovení nabízí volbu spočívající v tom, že srovnávací údaje lze uvést nebo neuvést. Tato interpretace jednak obsahuje doporučení, kdy je srovnávací údaje (ve všech nebo vybraných výkazech) lepší neuvádět vůbec a dále nabízí řešení, jak konkrétně postupovat, pokud účetní jednotka zvolí uvedení srovnávacích údajů.

TATO INTERPRETACE BYLA PŘIJATA NÁRODNÍ ÚČETNÍ RADOU DNE 23. 6. 2014 A NAHRAZUJE PŮVODNÍ INTERPRETACI NÚR I–11.

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

Příloha: Ilustrativní příklady

PŘÍKLAD Č. 1: OPRAVA CHYBY Z ROKU X2 V ROCE X3

VÝCHOZÍ SITUACE

Předpoklady: společnost nemá povinnost přidělu do rezervního fondu, žádný zisk není rozdělován společníkům, sazba daně z příjmů PO je 20%, účetním obdobím je kalendářní rok. Výkazy i účtování je uvedeno v tis. Kč. Chyba je považována za významnou.

Níže jsou uvedeny vybrané údaje z pro-forma výkazů sestavených ještě před zaúčtováním a vykázáním opravy chyby. Běžné období je rok X3.

Pro-forma výsledovka za rok X3 (vybrané údaje):

	Běžné období	Minulé období
Výnosy z poskytovaných služeb	2 000	1 000
...
Daň z příjmů (splatná)	- 400	- 200
Zisk po zdanění	1 600	800

Pro-forma rozvaha za rok X3 (vybrané údaje)

	Běžné období	Minulé období
Pohledávky za odběrateli	70 000	60 000
Nerozdělení zisk minulých let	10 800	10 000
Jiný výsledek hospodaření minulých let	0	0
Výsledek hospodaření běžného účetního období	1 600	800
Splatný daňový závazek	400	200

Ilustrace dopadů na vlastní kapitál (vybrané údaje)

	Kumulovaný výsledek hospodaření*
PZ 1.1.X2	10 000
Zisk běžného období	+ 800
KZ 31.12.X2	10 800
Zisk běžného období	+ 1 600
KZ 31.12.X3	12 400

* *Kumulovaný výsledek hospodaření je součtem zisku minulých let, ztráty minulých let, jiného výsledku hospodaření minulých let a výsledku hospodaření za běžné období (resp. Výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení tam, kde se jedná o počáteční zůstatek).*

OBJEVENÍ CHYBY

V roce X2 účetní jednotka opomněla zaúčtovat a zdanit výnos z poskytnutých služeb ve výši 200 tis. Kč. Chyba byla objevena počátkem roku X4 v rámci závěrkových operací souvisejících s rokem X3. Dodatečná daň z opomenutého výnosu činí 40 tis. Kč. Související úrok z prodlení činí 2 tis. Kč.

ŘEŠENÍ

Zaúčtování opravy v roce X3

Položka	částka	MD	DAL
Zaúčtování opomenutého výnosu z roku X2	200	311	428-2*
Dodatečná daň příjmů za rok X2	40	428-2	341
Úhrada dodatečné daně	40	341	221
Inkaso pohledávky z nezaúčtované služby	200	221	311
Úhrada úroku z prodlení	2	545	221

*Účet 428-2 reprezentuje položku rozvahy „A.IV.3 Jiný výsledek hospodaření minulých let“.

Výsledovka za rok X3 (vybrané údaje)

	Běžné období	Minulé období (opraveno)
Výnosy z poskytovaných služeb	2 000	1 200
Úrok z prodlení	- 2	...
...
Daň z příjmů (splatná)	- 400	- 240
Zisk po zdanění	1 598	960

Rozvaha za rok X3 (vybrané údaje)

	Běžné období	Minulé období (opraveno)
Pohledávky za odběrateli	70 000	60 200
Nerozdělený zisk minulých let	10 800	10 000
Jiný výsledek hospodaření minulých let	160	0
Zisk po zdanění	1 598	960
Splatný daňový závazek	400	240

Ilustrace dopadů na vlastní kapitál (vybrané údaje):

	Kumulovaný výsledek hospodaření
PZ 1.1.X2	10 000
Zisk běžného období	+ 800
Oprava chyby	+ 160
KZ 31.12.X2 (opravený)	10 960
Zisk běžného období	+ 1 598
KZ 31.12.X3	12 558

PŘÍLOHA

Opravy chyb a změny metod

Účetní jednotka v roce X3 opravila chybu, která spočívala v opomenutí zaúčtování výnosů z poskytování služeb ve výši 200 tis. Kč v roce X2 a vyčíslení související daně ve výši 40 tis Kč. Z toho důvodu byly odpovídajícím opraveny srovnávací údaje za rok X2, které se díky této opravě liší od údajů vykázaných v běžném období v účetní závěrce sestavené za účetní období X2. V důsledku opravy se zvýšil vlastní kapitál o 160 tis. Kč, což je v běžném období uvedeno v rozvaze v řádku „A.IV.3 Jiný výsledek hospodaření minulých let“.

PŘÍKLAD Č. 2: OPRAVA CHYBY Z ROKU X1 (PŘÍPADNĚ DŘÍVĚJŠÍ) V ROCE X3

VÝCHOZÍ SITUACE

Zadání se neliší od příkladu 1 kromě toho, že k zapomenutí zaúčtování výnosů došlo tentokrát v roce X1. Související úrok z prodlení bude v tomto případě činit 8 tis. Kč.

Účtování v roce X3 může tedy vypadat např. takto:

Položka	částka	MD	DAL
Výnos roku X1	200	311	428-2
Dodatečná daň z příjmů za rok X1	40	428-2	341
Úhrada dodatečné daně	40	341	221
Inkaso pohledávky z nezaúčtované služby	200	221	311
Úrok z prodlení	8	545	221

Výsledovka X3

	Běžné období	Minulé období
Výnosy z poskytovaných služeb	2 000	1 000
Úrok z prodlení	- 8	...
...	...	
Daň z příjmů (splatná)	- 400	- 200
Zisk po zdanění	1 592	800

Rozvaha X3

	Běžné období	Minulé období (opraveno)
Pohledávky za odběrateli	70 000	60 200
Nerozdělený zisk minulých let	10 800	10 000
Jiný výsledek hospodaření minulých let	160	160
Zisk po zdanění	1 592	800
Splatný daňový závazek	400	240

Ilustrace dopadů na vlastní kapitál (vybrané údaje)

	Kumulovaný výsledek hospodaření
PZ 1.1.X2	10 000
Oprava PZ v důsledku chyby	+ 160
PZ 1.1.X2 (opravený)	10 160
Zisk běžného období	+ 800
KZ 31.12.X2	10 960
Zisk běžného období	+ 1 592
KZ 31.12.X3	12 552

Obsah přílohy bude analogický předchozímu příkladu.

PŘÍKLAD Č. 3: ZMĚNA METODY PROVEDENÁ V ROCE X3

VÝCHOZÍ SITUACE

Předpoklady: společnost nemá povinnost přidělu do rezervního fondu, žádný zisk není rozdělován společníkům, daňový efekt změny metody není uvažován.

Níže jsou uvedeny vybrané údaje z pro-forma výkazů sestavených ještě před zaúčtováním a vykazáním opravy chyby. Běžné období je rok X3.

Pro-forma výsledovka za rok X3 (vybrané údaje)

	Běžné období	Minulé období
...	...	
Daň z příjmů (odložená)*	0	0
...		
Zisk po zdanění	2 000	1 000

* kladný údaj v daném řádku zde značí zvýšení výsledku hospodaření (tedy záporný náklad na daň z příjmů).

Pro-forma rozvaha za rok X3 (vybrané údaje)

	Běžné období	Minulé období
Nerozdělený zisk minulých let	11 000	10 000
Jiný výsledek hospodaření minulých let	0	0
Výsledek hospodaření běžného účetního období	2 000	1 000
Odložený daňový závazek	0	0

Ilustrace dopadů na vlastní kapitál (vybrané údaje)

	Kumulovaný výsledek hospodaření
PZ 1.1.X2	10 000
Zisk běžného období	+ 1 000
KZ 31.12.X2	11 000
Zisk běžného období	+ 2 000
KZ 31.12.X3	13 000

ZMĚNA METODY

Společnost v roce X3 začíná účtovat o odložené dani. Kdyby společnost účtovala o odložené dani v minulosti, musela by vykazovat následující údaje:

	Náklad na odloženou daň*	Odložený daňový závazek
X1	nezjišťován	700

X2	+100	600
X3	+200	400

* záporné hodnoty snižují zisk (náklad), kladné hodnoty zvyšují zisk (záporné náklady)

ŘEŠENÍ

Výsledovka za X3 (vybrané údaje)

	Běžné období	Minulé období
...	...	
Daň z příjmů (odložená)*	200	100
...		
Zisk po zdanění	2 200	1 100

* kladný údaj v daném řádku zde značí zvýšení výsledku hospodaření (tedy záporný náklad na daň z příjmů).

Rozvaha za rok X3 (vybrané údaje)

	Běžné období	Minulé období
Nerozdělený zisk minulých let	11 000	10 000
Jiný výsledek hospodaření minulých let	- 600	- 700
Výsledek hospodaření běžného účetního období	2 200	1 100
Odložený daňový závazek	400	600

Ilustrace dopadů na vlastní kapitál (vybrané údaje)

	Kumulovaný výsledek hospodaření
PZ 1.1.X2	10 000
Změna metody	- 700
PZ 1.1.X2	9 300
Zisk běžného období	+ 1 000
Změna metody	+ 100
KZ 31.12.X2	10 400
Zisk běžného období	+ 2 200
KZ 31.12.X3	12 600

PŘÍLOHA

Účetní jednotka od roku X3 účtuje o odložené dani. Čistý zisk za rok X3 je již ovlivněn nákladem na odloženou daň. Srovnávací údaje v rozvaze, výkazu zisku a ztráty a ve výkazu o změnách ve vlastním kapitálu byly upraveny tak, aby vypadaly, jako kdyby účetní jednotka o odložené dani účtovala již v minulosti.

Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU GFŘ A KDP ČR

Tvorba zákonných opravných položek u pohledávek z titulu náhrady škody

(č. 429/06.16.14 – uzavřeno dne 26. června 2014)

Předkládá:

ING. OTAKAR MACHALA, daňový poradce, č. osvědčení 2252

ING. JIŘÍ NESROVNAL, daňový poradce, č. osvědčení 1757

1. ÚVOD

Zákonným opatřením Senátu č. 344/2013 Sb. (dále jen „ZOS“) došlo s účinností od 1. ledna 2014 ke změně a především zjednodušení pravidel pro tvorbu zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 podle § 8a zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoR“), které si možná rovněž vyžádá sjednocení výkladu pro jeho aplikaci.

Hlavním cílem tohoto příspěvku je ovšem sjednocení názorů na tvorbu zákonných opravných položek dle uvedeného ustanovení ZoR ve znění účinném do 31. prosince 2013 v případě pohledávek vzniklých z titulu uplatnění náhrady škody vůči pachatelům krádeží zjištěných šetřeními orgánů Policie ČR (dále jen „PČR“) u poplatníků – účetních jednotek, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Podle přechodných ustanovení ZOS platí, že pro pohledávky vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto ZOS se použije ustanovení § 8a ZoR ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti ZOS. V praxi to znamená, že problém řešený v tomto příspěvku bude aktuální ještě minimálně následující tři až čtyři roky.

V návrhu řešení je nicméně v některých bodech nastíněn i postup pro pohledávky uvedeného typu vzniklé po 31. prosinci 2013.

2. POPIS PROBLEMATIKY

V souvislosti s podnikatelskou činností daňových poplatníků dochází bohužel i k poškození, případně odcizení majetku těchto poplatníků ze strany fyzických osob – pachatelů trestných činů. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“) řeší především situaci vzniku škody způsobené neznámým pachatelem.

Orgánům PČR se nicméně v některých případech podaří pachatele vypátrat. Škoda podle § 25 odst. 2 ZDP je v takové situaci daňovým výdajem pouze do výše související náhrady, resp. podle § 25 odst. 1 písm. n) ZDP, je škoda přesahující náhrady výdajem nedaňovým.

3. ROZBOR PROBLÉMU

Náhradou v případě škody způsobené zjištěným pachatelem je náhrada škody uplatňovaná ze strany poškozeného vůči tomuto pachateli. V souladu s ekonomickou realitou a účetními předpisy je na straně poškozených subjektů při splnění podmínek pro vznik aktiva o nároku na náhradu škody účtováno jako o pohledávce vůči pachateli, např. účetním zápisem MD 315 Dal 648, přičemž účet 648 představuje pro poškozeného zdanitelný příjem. V praxi se bohužel často setkáváme se situací, kdy pachatel zjištěný orgány PČR není schopen či ochoten nárok z titulu uplatňované škody včas a v plné výši plnit. V takových případech nastá-

vá situace pro aplikaci a tvorbu opravných položek.

3.1. TVORBA OPRAVNÝCH POLOŽEK

První otázkou je, zda lze vůči těmto pohledávkám tvořit daňově účinné zákonné opravné položky podle § 8a ZoR.

Základní obecné podmínky pro tvorbu zákonných opravných položek k pohledávkám obsahuje § 2 odst. 2 ZoR. Podle tohoto ustanovení platí, že opravné položky lze tvořit pouze k pohledávkám, o kterých bylo při jejich vzniku:

- účtováno ve výnosech, a
- takto vzniklý příjem nebyl podle ZDP příjmem osvobozeným od daně z příjmů nebo zahrnovaným do základu daně z příjmů nebo zahrnovaným do samostatného základu daně z příjmů anebo základu daně pro zvláštní sazbu daně.

Obě uvedené podmínky jsou v případě tohoto typu pohledávek splněny.

ZoR dále v uvedeném ustanovení vylučuje z tvorby ZoR pohledávky vzniklé z titulu:

- cenných papírů a ostatních investičních nástrojů,
- úvěrů,
- půjček (zápůjček),
- ručení,
- záloh,
- plnění ve prospěch vlastního kapitálu,

- úhrady ztráty obchodní korporace,
- smluvních pokut a úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů,

a pohledávky nabyté bezúplatně a soubory pohledávek.

Zákonné opravné položky podle § 8a nelze dále tvořit u pohledávek vzniklých za členy obchodní korporace (za společníky, akcionáři, členy družstev) za upsaný vlastní kapitál a u pohledávek mezi spojenými osobami vymezenými v ZDP.

Pohledávky vzniklé z titulu nároku na náhradu škody za pachatelem, který není vůči poškozenému spojenou osobou, do žádné z uvedených položek nepatří.

Dílčí závěr 3.1.

Pohledávky z titulu náhrady škody vůči pachatelům trestné činnosti splňují obecné podmínky pro tvorbu zákonných opravných položek podle § 2 ZoR.

K těmto pohledávkám lze, s výjimkou pachatelů, kteří jsou vůči poškozenému v pozici spojené osoby, tvořit zákonné opravné položky podle § 8a ZoR.

V případě pohledávek z titulu náhrady škody vůči pachatelům trestné činnosti vzniklých po 31. prosinci 2013 se v tomto smyslu bude postupovat stejně.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Souhlas se závěrem předkladatele.

3.2. OKAMŽIK VZNIKU POHLEDÁVKY A DATUM JEJÍ SPLATNOSTI

Pohledávka z titulu nároku na náhradu škody vůči pachateli trestného činu je specifická v tom, že se nejedná o vztah smluvní. Nelze tedy hovořit o vzniku pohledávky např. ve vazbě na okamžik splnění dodávky. K trestnému činu, např. k odcizení majetku, sice došlo v čase „T“, nicméně v tomto okamžiku žádná pohledávka nevzniká. Pokud PČR pachatele nevypátrá, jedná se o škodu způsobenou neznámým pachatelem a o žádné pohledávce se logicky neúčtuje.

V případě dopadení pachatele je rozhodnutí

o náhradě škody obvykle součástí rozsudku, případně trestního příkazu. Podle § 228 zákona č. 141/1961 Sb., trestní řád ve znění pozdějších předpisů (dále jen TŘ) mj. platí, že pokud soud odsuzuje obžalovaného pro trestný čin, kterým způsobil jinému majetkovou škodu, uloží mu v rozsudku, aby poškozenému majetkovou škodu nahradil. Pokud tomu nebrání zákonná překážka, soud uloží obžalovanému vždy povinnost k náhradě škody, jestliže je výše škody součástí popisu skutku uvedeného ve výroku rozsudku, jímž se obžalovaný uznává vinným, a škoda v této výši nebyla dosud uhrazena.

Výrok o povinnosti obžalovaného k náhradě škody nebo nemajetkové újmy v penězích nebo k vydání bezdůvodného obohacení musí přesně označovat osobu oprávněného a nárok, který mu byl přisouzen. Pouze v odůvodněných případech může soud vyslovit, že závazek má být splněn ve splátkách, jejichž výši a podmínky splatnosti zároveň určí, jinak je splatný v okamžiku nabytí právní moci rozsudku. Nabytím právní moci příslušného rozsudku vzniká pohledávka vůči pachateli, přičemž se zároveň jedná o datum splatnosti této pohledávky.

V soudní praxi se v případě popsaného typu majetkové trestné činnosti velmi často využívá tzv. trestní příkaz podle § 314e a násl. TŘ. Trestní příkaz má povahu odsuzujícího rozsudku a účinky spojené s vyhlášením rozsudku nastávají doručením trestního příkazu obviněnému. Podle § 314f odst. 1 písm. e) TŘ trestní příkaz mj. obsahuje výrok o náhradě škody, jestliže byl nárok na náhradu škody řádně uplatněn (§ 43 odst. 3 TŘ). Podle § 314g odst. 1 TŘ mají zúčast-

něné strany stanovenou lhůtu na podání odporu. Byl-li podán proti trestnímu příkazu oprávněnou osobou ve lhůtě odpor, trestní příkaz se tím ruší a samosoudce nařídí ve věci hlavní líčení. Jinak se trestní příkaz stane pravomocným a vykonatelným včetně stanoveného nároku na náhradu škody.

Dílčí závěr 3.2.

Okamžikem vzniku pohledávky a datem účetního případu a účtování o pohledávce a souvisejícím výnosu z titulu nároku na náhradu škody od pachatele trestného činu je datum nabytí právní moci soudního rozhodnutí (např. trestního příkazu), kterým se poškozenému přiznává na náhradu škody nárok, pokud tento nárok nevznikne v konkrétním případě prokazatelně dříve (např. přiznáním vinika).

Není-li v soudním rozhodnutí výslovně stanoveno jinak, považuje se den nabytí právní moci soudního rozhodnutí zároveň za sjednanou lhůtu splatnosti pohledávky pro účely § 8a ZoR.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Daňové zákony stanovení okamžiku vzniku pohledávky a její splatnost neřeší. Lze pouze obecně uvést, že ZoR umožňuje daňově řešit nepromlčené pohledávky po splatnosti.

3.3. TVORBA OPRAVNÝCH POLOŽEK U POGLEDÁVEK NAD 200 000 Kč

Pohledávka z titulu nároku na náhradu škody vůči pachateli trestného činu vzniká poškozenému na základě soudního rozhodnutí. Ve vztahu k ustanovení § 8a odst. 3 ZoR se v případě těchto pohledávek jedná o pohledávky, ohledně kterých bylo zahájeno soudní řízení, jehož se poplatník daně z příjmů řádně účastní.

Dílčí závěr 3.3.

V případě pohledávek na náhradu škody vůči pachateli trestného činu vycházejících ze soudního rozhodnutí (např. z trestního příkazu) je možné tvořit zákonné opravné položky i podle § 8a odst. 3 ZoR ve znění účinném do 31. 12. 2013, tj. k pohledávkám, jejichž rozvahová hodnota bez příslušenství v okamžiku jejich vzniku byla vyšší, než 200 000 Kč, neboť se jedná o pohledávky, ohledně nichž bylo zahájeno soudní řízení.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Za předpokladu, že pohledávka z titulu náhrady škody vůči pachateli trestného činu vzniká poškozenému na základě soudního rozhodnutí, lze připustit tvorbu daňových opravných položek podle § 8a odst. 3 ZoR, neboť jsou tímto splněny dvě základní podmínky pro tvorbu daňových opravných položek, tj. potvrzení existence pohledávky a její výše.

Osvobození bezúplatných příjmů veřejně prospěšného poplatníka podle § 19b odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů v případě, že prostředky budou využity pro poskytnutí darů do zemí mimo Evropskou unii, Norsko a Island

(č. 434/18.11.14 – uzavřeno dne 18. listopadu 2014)

Předkládá:

ING. PETRA HLAVÁČKOVÁ, daňový poradce, č. osvědčení 4331

ING. OLGA TĚHLOVÁ, daňový poradce, č. osvědčení 3919

1 ÚVOD A VYMEZENÍ PROBLÉMU

Cílem tohoto příspěvku je sjednocení názorů na aplikaci osvobození bezúplatných příjmů veřejně prospěšného poplatníka podle ustanovení § 19b odst. 2 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“), pokud tyto příjmy veřejně prospěšný poplatník využije k poskytnutí daru subjektům ze států mimo Evropskou unii, Norsko a Island.

2 POPIS A ROZBOR PROBLEMATIKY

V souladu s ustanovením § 19b odst. 2 písm. b) ZDP je veřejně prospěšný poplatník ve smyslu ZDP oprávněn osvobodit od daně z příjmů právnických osob bezúplatný příjem, pokud tento příjem je nebo bude **využit pro účely vymezené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 ZDP** nebo na jeho kapitálové dovybavení.

Domníváme se, že v souvislosti s pojmem „pro účely vymezené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 ZDP“ může dojít ke sporu ohledně jeho obsahového vymezení. Těmito účely je možné rozumět:

1) pouze způsoby využití přijatých prostředků, tj. např. financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu

a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní atd., nebo

2) způsoby využití přijatých prostředků (viz bod 1) s tím, že navíc musí být splněny další podmínky stanovené v § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 ZDP, tj. prostředky musí být poskytnuty jen určitému okruhu příjemců, kteří jsou kromě jiného definováni i teritoriálně, tj. musí se jednat výhradně o příjemce se sídlem nebo bydlištěm na území členského státu Evropské unie (tj. vč. České republiky), Norska nebo Islandu (§ 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 a 12 ZDP).

Pokud by se pro účely osvobození podle § 19b odst. 2 písm. b) ZDP aplikovala definice účelů podle výše uvedeného bodu 1), mohl by veřejně prospěšný poplatník osvobodit od daně z příjmů právnických osob bezúplatný příjem, který dále využije na poskytnutí daru na účely vymezené v bodě 1) i příjemcům mimo Evropskou unii, Norsko a Island, např. příjemcům z Ukrajiny, Afriky apod.

Pokud by se pro osvobození podle § 19b odst. 2 písm. b) ZDP aplikovala definice účelů podle výše uvedeného bodu 2), pak pokud by veřejně pro-

spěšný poplatník použil bezúplatný příjem na poskytnutí daru příjemcům mimo Evropskou unii, Norsko a Island, nemohl by tento příjem od daně z příjmů právnických osob osvobodit, a musel by ho proto zahrnout do příjmů podléhajících dani z příjmů právnických osob (pokud by o něm účtoval ve výnosech, pak přímo, pokud by o něm neúčtoval ve výnosech, pak by o tento příjem byl v souladu s § 23 odst. 3 písm. a bod 16) ZDP povinen zvýšit svůj základ daně).

Ze znění § 19b nicméně žádné takové teritoriální omezení nevyplývá. Ze znění důvodové zprávy k novele ZDP platné od 1. ledna 2014 lze navíc dovodit, že pro účely osvobození podle § 19b odst. 2 písm. b) ZDP by měla být použita užší definice účelů jak je uvedena výše pod bodem 1): „*Dále se navrhuje osvobození příjmů z darování u veřejně prospěšných poplatníků, pokud takto získané prostředky použijí pro činnosti nebo účely uvedené v ustanovení § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8, např. v oblasti ochrany dětí a mládeže, občanských a lidských práv, ochrany ohrožených nebo zraněných živočichů nebo ochrany zdraví. V případě porušení podmínky, že bezúplatný příjem nebude použit na vymezenou činnost či účel, bude tento bezúplatný příjem dodatečně zdaněn v roce porušení podmínky, tj. v režimu navrhovaného doplnění § 23 odst. 3 písm. a) bod 3.*“

Kromě důvodové zprávy lze použití definice účelů pro účely osvobození bezúplatných příjmů veřejně prospěšných poplatníkem v rozsahu výše uvedeného bodu 1) podpořit i tím, že v případě veřejně prospěšných poplatníků v podobě nadací nebo nadačních fondů v roce 2013 podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací

a dani z převodu nemovitostí, platilo, že bezúplatné nabytí majetku bylo u těchto poplatníků od daně darovací osvobozeno, pokud byl tento majetek určen na dosahování obecně prospěšných cílů nadace nebo nadačního fondu v souladu se zákonem upravujícím činnost nadací a nadačních fondů. Teritoriální omezení příjemců pro účely osvobození nadačních příjemců od daně darovací tedy nebylo v roce 2013 aplikováno. Záměr zákonodárců toto teritoriální omezení nově zavést podle našeho názoru z důvodové zprávy ani z jiných dostupných materiálů nevyplývá.

3 ZÁVĚR

Veřejně prospěšný poplatník (s výjimkou obcí a krajů) je oprávněn osvobodit svůj bezúplatný příjem, který následně použije pro poskytnutí daru/příspěvku dalšímu subjektu na účely vymezené v 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 ZDP s tím, že těmito účely se rozumí pouze způsob využití přijatých prostředků vymezený v těchto ustanoveních ZDP, např. účely sociální, charitativní apod., tj. veřejně prospěšný poplatník je oprávněn osvobodit svůj bezúplatný příjem bez ohledu na to, v jakém státě má příjemce daru/příspěvku od tohoto veřejně prospěšného poplatníka z tohoto bezúplatného příjmu sídlo nebo bydliště.

4 NÁVRH

Navrhujeme přijmout výše uvedený závěr a po projednání příspěvku na Koordinacním výboru doporučujeme přijatý závěr vhodným způsobem publikovat a zajistit tak jednotnou aplikaci v rámci celé Finanční správy ČR.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Souhlas se závěrem předkladatele. S odkazem na příspěvek č. 424/29.05.14 (Bezúplatné plnění podle § 20 odst. 8 ZDP poskytnuté spojenou osobou) je třeba zdůraznit, že nezbytnou podmínkou pro osvobození příjmů podle § 19b odst. 2 písm. b) ZDP je, že příjemce daru je vždy povinen prokázat, že dar byl nakonec skutečně použit pro účely vymezené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 ZDP.

Nová legislativa

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

Částka č. 82 – rozeslána dne 12. září 2014:

ZÁKON Č. 196/2014 SB., KTERÝM SE MĚNÍ ZÁKON Č. 235/2004 SB., O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015 s výjimkou).

Částka č. 83 – rozeslána dne 25. září 2014:

VYHLÁŠKA Č. 199/2014 SB., kterou se mění vyhláška č. 441/2013 Sb., k provedení zákona o oceňování majetku (oceňovací vyhláška) – (účinnost dnem 1. října 2014).

Částka č. 85 – rozeslána dne 26. září 2014:

ZÁKON Č. 201/2014 SB., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. prosince 2014 s výjimkou).

VYHLÁŠKA Č. 202/2014 SB., o způsobu výpočtu nároku na vrácení daně z minerálních olejů zaplacené v cenách některých minerálních olejů spotřebovaných v zemědělské prvovýrobě a způsobu a podmínkách vedení dokladů a evidence s nimi souvisejícími (účinnost dnem 1. října 2014).

Částka č. 86 – rozeslána dne 26. září 2014:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 204/2014 SB., kterým se mění nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 88 – rozeslána dne 30. září 2014:

VYHLÁŠKA Č. 208/2014 SB., o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2015 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2015 a o zvýšení důchodů v roce 2015 (účinnost dnem 1. ledna 2015).

VYHLÁŠKA Č. 209/2014 SB., o zvýšení příplatků k důchodu v roce 2015 (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 90 – rozeslána dne 10. října 2014:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA PRÁCE A SOCIÁLNÍCH VĚCÍ Č. 214/2014 SB., kterým se vyhláší pro účely nemocenského pojištění výše redukčních hranic pro úpravu denního vyměřovacího základu platných v roce 2015.

Částka č. 93 – rozeslána dne 20. října 2014:

NÁLEZ ÚSTAVNÍHO SOUDU Č. 219/2014 SB., ve věci návrhu na vyslovení protiústavnosti části ustanovení § 140 odst. 4 písm. f) zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění zákona č. 367/2011 Sb. a zákona č. 1/2012 Sb.

Částka č. 98 – rozeslána dne 6. listopadu 2014:

VYHLÁŠKA Č. 233/2014 SB., kterou se mění vyhláška č. 141/2011 Sb., o výkonu činnosti platebních institucí, institucí elektronických peněz, poskytovatelů platebních služeb malého rozsahu a vydavatelů

elektronických peněz malého rozsahu, ve znění vyhlášky č. 31/2014 Sb. (účinnost dnem 1. prosince 2014).

Částka č. 99 – rozeslána dne 6. listopadu 2014:

ZÁKON Č. 234/2014 SB., o státní službě (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 103 – rozeslána dne 13. listopadu 2014:

VYHLÁŠKA Č. 240/2014 SB., o výši časových poplatků, sazeb mýtného, slevy na mýtném a o postupu při uplatnění slevy na mýtném (účinnost dnem 1. ledna 2015).

VYHLÁŠKA Č. 241/2014 SB., kterou se mění vyhláška č. 435/2012 Sb., o užívání pozemních komunikací zpoplatněných časovým poplatkem, ve znění vyhlášky č. 374/2013 Sb. (účinnost dnem 1. ledna 2015).

VYHLÁŠKA Č. 242/2014 SB., o stanovení výše základních sazeb zahraničního stravného pro rok 2015 (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 106 – rozeslána dne 14. listopadu 2014:

ZÁKON Č. 250/2014 SB., o změně zákonů souvisejících s přijetím zákona o státní službě (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 107 – rozeslána dne 19. listopadu 2014:

ZÁKON Č. 251/2014 SB., kterým se mění zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015).

ZÁKON Č. 256/2014 SB., kterým se mění zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2015).

ZÁKON Č. 258/2014 SB., kterým se mění zákon č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o elektronických komunikacích), ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 29/2000 Sb., o poštovních službách a o změně některých zákonů (zákon o poštovních službách), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 4. prosince 2014).

Částka č. 108 – rozeslána dne 19. listopadu 2014:

ZÁKON Č. 261/2014 SB., kterým se mění některé zákony v oblasti finančního trhu (účinnost dnem 1. prosince 2014 s výjimkami).

ZÁKON Č. 262/2014 SB., KTERÝM SE MĚNÍ ZÁKON Č. 235/2004 SB., O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 109 – rozeslána dne 21. listopadu 2014:

ZÁKON Č. 267/2014 SB., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2015 s výjimkou).

Částka č. 115 – rozeslána dne 9. prosince 2014:

VYHLÁŠKA Č. 283/2014 SB., kterou se mění vyhláška č. 259/2012 Sb., o podrobnostech výkonu spisové služby (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 119 – rozeslána dne 18. prosince 2014:

VYHLÁŠKA Č. 293/2014 SB., KTEROU SE MĚNÍ VYHLÁŠKA Č. 500/2002 SB., KTEROU SE PROVÁDĚJÍ NĚKTERÁ USTANOVENÍ ZÁKONA Č. 563/1991 SB., O ÚČETNICTVÍ, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015).

VYHLÁŠKA Č. 294/2014 SB., KTEROU SE MĚNÍ VYHLÁŠKA Č. 504/2002 SB., KTEROU SE PROVÁDĚJÍ NĚKTERÁ USTANOVENÍ ZÁKONA Č. 563/1991 SB., O ÚČETNICTVÍ, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 123 – rozeslána dne 18. prosince 2014:

VYHLÁŠKA Č. 300/2014 SB., kterou se mění vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015).

VYHLÁŠKA Č. 301/2014 SB., kterou se mění vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů, a kterou se mění vyhláška č. 473/2013 Sb., kterou se mění vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 123 – rozeslána dne 18. prosince 2014:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 306/2014 SB., o úpravě náhrady za ztrátu na výdělků po skončení pracovní neschopnosti vzniklé pracovním úrazem nebo nemocí z povolání a o úpravě náhrady nákladů na výživu pozůstalých podle pracovněprávních předpisů (nařízení o úpravě náhrady) – (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 125 – rozeslána dne 18. prosince 2014:

VYHLÁŠKA Č. 312/2014 SB., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu) – (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 128 – rozeslána dne 19. prosince 2014:

ZÁKON Č. 318/2014 SB., kterým se mění zákon č. 475/2013 Sb., o státním rozpočtu České republiky na rok 2014 a o změně zákona č. 504/2012 Sb., o státním rozpočtu České republiky na rok 2013, ve znění zákona č. 258/2013 Sb. (účinnost dnem 19. prosince 2014).

Částka č. 130 – rozeslána dne 23. prosince 2014:

VYHLÁŠKA Č. 328/2014 SB., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 131 – rozeslána dne 29. prosince 2014:

ZÁKON Č. 330/2014 SB., O VÝMĚNĚ INFORMACÍ O FINANČNÍCH ÚČTECH SE SPOJENÝMI STÁTY AMERICKÝMI PRO ÚČELY SPRÁVY DANÍ (účinnost dnem vstupu mezinárodní smlouvy v platnost).

ZÁKON Č. 331/2014 SB., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2015 s výjimkou).

ZÁKON Č. 333/2014 SB., kterým se mění zákon č. 87/1995 Sb., o spořitelních a úvěrních družstvech a některých opatřeních s tím souvisejících a o doplnění zákona České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015 s výjimkami).

ZÁKON Č. 334/2014 SB., kterým se mění zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 13. ledna 2015).

ZÁKON Č. 336/2014 SB., kterým se mění zákon č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech, a některé další zákony v oblasti kapitálového trhu (účinnost dnem 1. ledna 2015 s výjimkou).

Částka č. 133 – rozeslána dne 29. prosince 2014:

VYHLÁŠKA Č. 340/2014 SB., kterou se mění vyhláška č. 518/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 136 – rozeslána dne 31. prosince 2014:

VYHLÁŠKA Č. 343/2014 SB., o registraci vozidel (účinnost dnem 1. ledna 2015 s výjimkami).

Částka č. 138 – rozeslána dne 31. prosince 2014:

ZÁKON Č. 345/2014 SB., o státním rozpočtu České republiky na rok 2015 (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 142 – rozeslána dne 31. prosince 2014:

ZÁKON Č. 353/2014 SB., kterým se mění zákon č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 15. ledna 2015).

ZÁKON Č. 354/2014 SB., o kterém se mění zákon č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za újmu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 239/2013 Sb., kterým se mění zákon č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění zákona č. 307/1999 Sb., ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 15. ledna 2015).

ZÁKON Č. 355/2014 SB., o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví (účinnost dnem 1. ledna 2015).

ZÁKON Č. 356/2014 SB., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o působnosti orgánů Celní správy České republiky v souvislosti s vymáháním práv duševního vlastnictví (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 143 – rozeslána dne 31. prosince 2014:

ZÁKON Č. 360/2014 SB., KTERÝM SE MĚNÍ ZÁKON Č. 235/2004 SB., O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2015 s výjimkami).

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 361/2014 SB., O STANOVENÍ DODÁNÍ ZBOŽÍ NEBO POSKYTNUTÍ SLUŽBY PRO POUŽITÍ REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI (účinnost dnem 1. ledna 2015 s výjimkou).

Částka č. 144 – rozeslána dne 31. prosince 2014:

VYHLÁŠKA Č. 362/2014 SB., kterou se mění vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015 s výjimkami).

VYHLÁŠKA Č. 363/2014 SB., kterou se mění vyhláška č. 5/2014 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti (účinnost dnem 1. ledna 2015).

VYHLÁŠKA Č. 364/2014 SB., kterou se mění vyhláška č. 5/2014 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti (účinnost dnem 1. ledna 2015).

Částka č. 145 – rozeslána dne 31. prosince 2014:

VYHLÁŠKA Č. 365/2014 SB., kterou se mění vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 418/2001 Sb., o postupech při výkonu exekuční a další činnosti, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2015).

ZE SBÍRKY MEZINÁRODNÍCH SMLUV

Částka č. 24 – rozeslána dne 15. září 2014:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 51/2014 SB.M.S., o sjednání Smlouvy mezi Českou republikou a Lucemburským velkovévodstvím o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku a Protokol k ní (platnost dnem 31. července 2014).

Částka č. 28 – rozeslána dne 20. října 2014:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 57/2014 SB.M.S., o sjednání Smlouvy mezi Českou republikou a Ruskou federací o sociálním zabezpečení (platnost dnem 1. listopadu 2014).

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 58/2014 SB.M.S., o sjednání Ujednání mezi Ministerstvem práce a sociálních věcí České republiky a Ministerstvem práce a sociální ochrany Ruské federace k provádění Smlouvy mezi Českou republikou a Ruskou federací o sociálním zabezpečení ze dne 8. prosince 2011 (platnost dnem 1. listopadu 2014).

Částka č. 31 – rozeslána dne 7. listopadu 2014:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 64/2014 SB.M.S., o sjednání Protokolu, který upravuje Smlouvu mezi vládou České republiky a vládou Singapurské republiky o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu (platnost dnem 12. září 2014).

Částka č. 37 – rozeslána dne 31. prosince 2014:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 72/2014 SB.M.S., o sjednání Dohody mezi Českou republikou a Spojenými státy americkými o zlepšení dodržování daňových předpisů v mezinárodním měřítku a s ohledem na právní předpisy Spojených států amerických o informacích a jejich oznamování obecně známé jako Foreign Account Tax Compliance Act (platnost dnem 18. prosince 2014).

Z ÚŘEDNÍHO VĚSTNÍKU EVROPSKÉ UNIE

Úřední věstník EU – L 330 – publikován dne 15. listopadu 2014:

SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY Č. 2014/95/EU, kterou se mění směrnice 2013/34/EU, pokud jde o uvádění nefinančních informací a informací týkajících se rozmanitosti některými velkými podniky a skupinami (platnost dnem 5. prosince 2014).

ROZHODNUTÍ RADY Č. 2014/793/EU o uzavření Dohody mezi Evropskou unií a Francouzskou republikou o uplatňování právních předpisů Unie v oblasti zdanění úspor a správní spolupráce v oblasti daní společenstvím Svatý Bartoloměj jménem Evropské unie (platnost dnem 7. listopadu 2014).

Úřední věstník EU – L 334 – publikován dne 15. listopadu 2014:

SMĚRNICE RADY Č. 2014/102/EU, o úpravě směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků v důsledku přistoupení Chorvatské republiky (platnost dnem 11. prosince 2014).

Úřední věstník EU – L 358 – publikován dne 13. prosince 2014:

SMĚRNICE RADY Č. 2014/899/EU, o přistoupení Chorvatska k Úmluvě ze dne 23. července 1990 o zamezení dvojího zdanění v souvislosti s úpravou zisků sdružených podniků (platnost dnem 14. prosince 2014).

Úřední věstník EU L 365 – publikován dne 19. prosince 2014:

PROVÁDĚCÍ NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 1353/2014, kterou se mění prováděcí nařízení (EU) č. 1156/2012, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením směrnice Rady 2011/16/EU o správní spolupráci v oblasti daní (platnost dnem 22. prosince 2014).

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 1361/2014, KTERÝM SE MĚNÍ NAŘÍZENÍ (ES) Č. 1126/2008, KTERÝM SE PŘIJÍMAJÍ NĚKTERÉ MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) 3 a 13 a mezinárodní účetní standard (IAS) 40 (platnost dnem 22. prosince 2014).

UPOZORNĚNÍ:

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

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



*Abychom přežili v nové globální ekonomice, je třeba masivního úsilí a okamžité odvážné akce!
Proto bez dalších odkladů předkládám desetiletý plán na bližší prozkoumání tohoto problému.*
Převzato z e15.cz

Informace Ministerstva financí ČR a Finanční správy ČR

ZPŘÍSNĚNÍ PODMÍNEK PRO APLIKACI INSTITUTU TZV. „NESPOLEHLIVÉHO PLÁTCE“

Finanční správa zavedla od 1. října 2014 přísnější podmínky pro aplikaci institutu tzv. „nespolehlivého plátce“. Je to další z nástrojů finanční správy v boji s daňovými úniky a podvody na DPH.

Za nespolehlivého plátce bude oproti stávajícím pravidlům označen i ten plátce DPH, který je účelově nekontaktní, opakovaně neplní lhůty pro povinná podání, dluží státu na DPH více než půl milionu korun déle než tři měsíce a správce daně mu musel opakovaně stanovit daň podle pomůcek. Od 1. ledna 2015 k tomu přibude ještě další zpřísnění, které postihne zejména společnosti sídlící na virtuálních adresách.

Institut nespolehlivého plátce v žádném případě nepostihuje „běžné“ plátce, kteří se dopustili neúmyslného pochybení a nestihli ho včas napravit, ale jinak si plní základní daňové povinnosti řádně.

„Snažíme se tímto opatřením postihnout zejména ty plátce, kteří závažně a opakovaně porušují své povinnosti na DPH, dlouhodobě parazitují na systému, daň neodvedou, ale přitom ji chtějí neoprávněně ze státní kasy odčerpát. Oproti poctivým podnikatelům tak získávají značnou konkurenční cenovou výhodu, čímž deformují zdravé tržní prostředí“, uvedl Jiří Žežulka, zástupce generálního ředitele Generálního finančního ředitelství.

Údaje o nespolehlivých plátcích lze získat na internetových stránkách finanční správy - vyhledávání je možné jednotlivě podle daňového identifikačního čísla (DIČ) plátce anebo souhrnně, kdy najednou lze zobrazit kompletní seznam všech nespolehlivých plátců registrovaných v České republice. Ke dni 24. 9. 2014 jich bylo evidováno 139.

POVINNÁ ELEKTRONICKÁ KOMUNIKACE S FINANČNÍ SPRÁVOU SE ROZŠIŘUJE

Finanční správa ČR, informuje, že s účinností od 1. ledna 2015 platí, že má-li daňový subjekt nebo jeho zástupce zpřístupněnu datovou schránku nebo má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, je povinen podání přihlášky k registraci, oznámení o změně registračních údajů, řádného daňového přiznání a dodatečného daňového přiznání, hlášení a vyúčtování, učinit pouze elektronicky – datovou zprávou.

Tato datová zpráva musí být ve správcem daně stanoveném **formátu a struktuře** a musí být odeslaná nejlépe prostřednictvím aplikace Elektronická podání pro finanční správu (dostupné na internetových stránkách finanční správy), a to s ověřenou identitou podatele způsobem,

kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky nebo podepsaná uznávaným elektronickým podpisem. Další možností je odeslání prostřednictvím datové schránky. Všechny tyto způsoby jsou přípustné.

Za nedodržení povinné elektronické formy u podání, jejichž seznam je zveřejněn na internetu finanční správy na úředních deskách finančních úřadů, uloží správce daně pokutu ve výši 2 000 Kč. Pokud daňový subjekt nesplněním povinnosti učinit podání elektronicky závažně ztěžuje správu daní, může mu správce daně uložit pokutu až do 50 000 Kč.

Podrobnější informace, zejména k formátu a struktuře datové zprávy, jsou dostupné na internetových stránkách finanční správy.

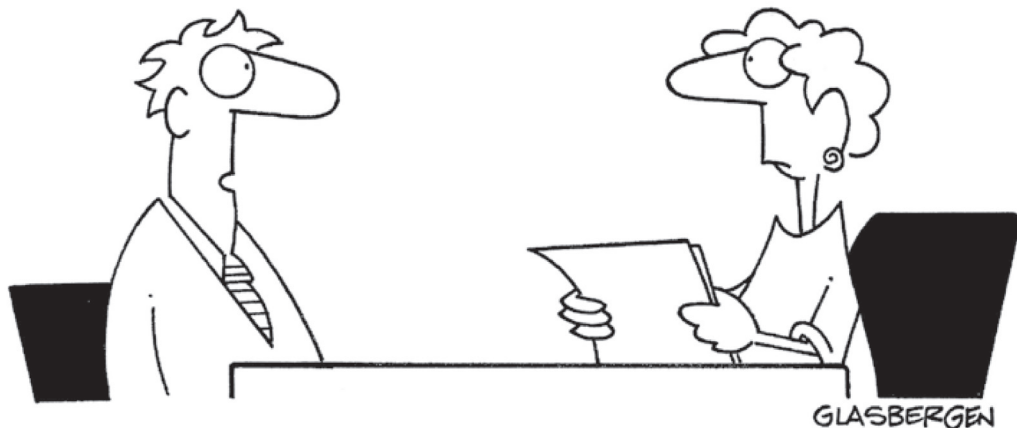
Stávající okruh subjektů, povinných komunikovat s finanční správou elektronicky, se tím rozšíří. Např. od počátku roku 2014 povinně elektronicky podávají svá daňová přiznání, dodatečná daňová přiznání a hlášení vč. příloh, přihlášky k registraci a oznámení o změně registračních údajů, všichni plátcí DPH. Výjimku tvoří pouze plátcí DPH – fyzické osoby, jejichž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě

jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhne 6 mil. Kč a nemají zákonem stanovenou povinnost činit podání elektronicky.

Povinná elektronická komunikace se správcem daně se vztahuje mimo jiné také na všechny plátce DPH bez rozdílu, pokud jde o podání Výpisu z evidence pro daňové účely v režimu přenesení daňové povinnosti, tzv. reverse charge a souhrnného hlášení.

DALŠÍ INFORMACE (VIZ TÉŽ INTERNETOVÉ STRÁNKY KOMORY)

- Pokyn GFŘ D–17 k rozhodování ve věci žádostí o prominutí odvodů a penále za porušení rozpočtové kázně (3. září 2014).
- Informace Finanční správy ČR ze dne 25. září 2014 k uplatnění slevy na dani pro starobní důchodce a další materiály k problematice z října 2014.
- Finanční zpravodaj č. 4/2014 (13. listopadu 2014).
- Informace GFŘ ze dne 10. prosince 2014 – Zvláštní režim jednoho správního místa Mini One Stop Shop – EU režim.
- Daňový kalendář 2015 (15. prosince 2014).
- Informace GFŘ ze dne 16. prosince o promíjení příslušenství daně od 1. ledna 2015.
- Informace GFŘ o uplatňování DPH u darování zboží do potravinových bank.
- Zpráva MF ČR o daňových úlevách v ČR za roky 2011–2015 (22. prosince 2014).
- Finanční zpravodaj č. 5/2014 – změny českých účetních standardů (22. prosince 2014).
- Informace GFŘ ze dne 31. prosince o změně v osobě plátce daně v souvislosti s přeshraničním agenturním zaměstnáváním na území EU a EHP.



**V zájmu bezpečnosti informací je v mém životopise
všechno falešné**

Nejvýznamnější změny u daně z příjmu právnických osob od 1. 1. 2015

Dnem 1. ledna 2015 nabývá účinnosti zákon č. 267/2014 Sb., o změně zákona o daních z příjmů a změně dalších souvisejících zákonů, který novelizuje některá ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“), a zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rezervách“), a který je technickou novelou zákona č. 458/2011 Sb. a zákona č. 344/2013 Sb. V následujícím textu je uveden stručný přehled nejzásadnějších změn u právnických osob.

ZMĚNY TÝKAJÍCÍ SE SUBJEKTŮ KOLEKTIVNÍHO INVESTOVÁNÍ

Do zákona byl vložen nový **§ 17b**, který zavádí termín „základní investiční fond“, který je vymezen pouze pro účely zákona a definuje množství fondů, pro které bude dále platit současný daňový režim se sníženou daňovou sazbou 5%. Základním investičním fondem je jen takový investiční fond, který splňuje podmínky tohoto ustanovení.

Důvodem této změny byl nevyhovující stav v oblasti zdanění investičních fondů, který pro všechny investiční fondy bez omezení stanovoval sazbu daně ve výši 5% a tím umožňoval účelové zakládání investičních fondů za účelem daňové optimalizace.

V souvislosti s novým § 17b byla provedena úprava v souvisejících ustanoveních jako např. v **§ 19 odst. 12 a v § 20a** zákona.

ÚPRAVA PŘEDMĚTU DANĚ U VEŘEJNĚ PROSPĚŠNÉHO POPLATNÍKA POSKYTUJÍCÍHO ZDRAVOTNÍ SLUŽBY

V **§ 18a odst. 5 písm. c)** zákona bylo upřesněno, že poskytovatelem zdravotních služeb se rozumí veřejně prospěšný poplatník, který má oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby. Z uvedeného plyne, že ustanovení se nevztahuje na poskytovatele sociálních služeb, který provádí zdravotní služby pouze doplňkově a nepotřebuje oprávnění

k poskytování zdravotních služeb. Podle přechodných ustanovení lze toto ustanovení použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2014.

PŘÍJMY OSVOBOZENÉ OD DANĚ

- V **§ 19 odst. 1 písm. zc)** zákona upravuje osvobození příspěvků provozovatelů solárních elektráren – úprava reaguje na změnu zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů, provedenou zákonem č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, ohledně povinnosti provozovatelů solární elektrárny hradit poplatky na financování budoucí likvidace elektroodpadu. Osvobození se týká nejen příspěvků výrobců, ale nově i příspěvků provozovatelů solárních elektráren. Podle přechodných ustanovení lze toto ustanovení použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2014.
- **§ 19b odst. 1 písm. c), d) a e)** zákona řeší osvobození bezúplatných příjmů.
 - vložení nového písm. c) je osvobození rozšířeno na převody pozemku nebo podílu na pozemku z majetku státu na bytová družstva. Tato úprava implementuje § 6 odst. 4 písm. a) ze zrušeného zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, tj. vyjmutí plnění

nebo bezúplatných převodů majetku na základě povinnosti stanovené právním předpisem z předmětu daně darovací,

- podle písm. d) je osvobozen příjem v podobě majetkového prospěchu, jestliže v úhrnu tyto příjmy od téže osoby nepřesáhnou ve zdaňovacím období částku 100 000 Kč u vydlužitele při bezúročném zápůjčce, vypůjčitele při zápůjčce a výprosníka při výprose,
- vložené písm. e) váže na inkorporování daně darovací do zákona, kdy je osvobozen příjem z nabytí majetku zdravotními pojišťovnami pro fondy veřejného zdravotního pojištění.

Podle přechodných ustanovení lze písm. c) a e) použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2014.

ÚPRAVY VE SPOLEČNÝCH OBECNÝCH USTANOVENÍCH ZÁKONA

- **V § 21d zákona** je zpřesněna **definice finančního leasingu**. Kromě základních podmínek, dříve definovaných v § 24 odst. 4 písm. b) zákona je nově zakotveno i přenesení odpovědnosti za předmět leasingu (vč. údržby a oprav) i rizik vztahujících se k předmětu leasingu (poškození, pokles tržní hodnoty předmětu leasingu) z poskytovatele finančního leasingu na jeho uživatele. Minimální doba trvání finančního leasingu je odvozena od minimální doby odpisování hmotného majetku uvedené v § 30 odst. 1 zákona nebo doby odpisování podle § 30a nebo 30b zákona v okamžiku uzavření smlouvy (u odpisové skupiny 2 až 6 podle přílohy č. 1 k zákonu lze tuto dobu zkrátit o 6 měsíců), tzn., že byla rozšířena i na 4. až 6. odpisovou skupinu. Podle přechodných ustanovení bude toto ustanovení aplikováno na smlouvy o finančním leasingu, u kterých byl předmět finančního leasingu uživateli přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání v době od 1. ledna do 31. prosince 2014.
- **§ 21f zákona** – vklady majetku do svěřenských fondů
Nové ustanovení navazuje na zrušení ustanovení § 18 odst. 2 písm. e) zákona a stanoví, že na vyčlenění majetku do svěřenského fondu i na zvýšení majetku svěřenského fondu

smlouvou nebo pořízením pro případ smrti se pro účely zákona nahlíží obdobně jako na vklad do obchodní korporace a nelze je tak považovat za bezúplatné nabytí majetku (bezúplatný příjem). Toto vyčlenění nepodléhá zdanění, neboť je pouze rozvahovou operací, a proto se neprojeví finálně v základu daně. Ustanovení se vztahuje i na fundace a ústavy, jejichž daňový režim doposud vycházel pouze z právních předpisů upravujících účetnictví. Předmětná úprava eliminuje restriktce plynoucí z aplikace ustanovení § 27 písm. j), § 25 odst. 1 písm. i) zp) a zq) zákona spočívající v nemožnosti odpisovat majetek svěřenským fondem a dále v nemožnosti uplatnění částek ve výši účetních odpisů, resp. nákladů při spotřebě neodpisovaného majetku v základu daně z příjmů svěřenských fondů u majetku vyčleněného do svěřenského fondu. Podle přechodných ustanovení lze toto ustanovení použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2014.

POLOŽKY ZVYŠUJÍCÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ

- **§ 23 odst. 3 písm. a) bod 12. zákona – dodání neuhrazených „polhůtních závazků“**
Lhůta pro dodání neuhrazeného závazku po splatnosti je zkrácena z 36 měsíců na 30 měsíců od splatnosti pohledávky. Změna váže na úpravu ustanovení § 8a zákona o rezervách, která zkracuje období, po jehož uplynutí lze tvořit opravné položky k nepromlčeným pohledávkám ve výši 100 %, na 30 měsíců a která vychází z úpravy obecné promlčecí lhůty v zákoně č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, která činí tři roky. Podle přechodného ustanovení se nový režim použije pro pohledávky splatné po účinnosti této novely.
- **V § 23 odst. 3 písm. a) bod 15. zákona** dochází k upřesnění daňových dopadů při změnách účetních metod. Základ daně se zvyšuje pouze u takové změny účetní metody, která ovlivňuje základ daně z příjmů. Příkladem změny účetní metody, která nevede k uvedenému daňovému dopadu, je např. začátek účtování o odložené dani, změna metody tvorby účetních opravných položek apod. Analogicky je upraven § 23 odst. 3 písm. b) bod 6 zákona.
- **§ 23 odst. 3 písm. a) bod 18. zákona**
Vzhledem k doplnění možnosti zvýšení zákla-

du daně z příjmů v tom zdaňovacím období, kdy došlo k porušení podmínek při uplatnění odpočtu na podporu výzkumu a vývoje (odpočet úplaty u finančního leasingu hmotného movitého majetku související s realizací projektu výzkumu a vývoje), nemusí takto poplatník činit formou dodatečného daňového přiznání. Podle přechodných ustanovení lze toto ustanovení použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2014.

DAŇOVÉ DOPADY PŘI PŘEMĚNÁCH OBCHODNÍCH KORPORACÍ

Doplněním a změnou textu **§ 23a a § 23c** zákona (nahrazení pojmu „obchodní společnost“ pojmem „obchodní korporace“) došlo k rozšíření možnosti aplikace uvedených ustanovení i na družstva.

Dále je umožněn převod daňové ztráty i v případech násobných převodů obchodních závodů, resp. násobných fúzí nebo rozdělení obchodních společností. V návaznosti na úpravu ustanovení **§ 23a a § 23c** zákona byla provedena změna v ustanovení **§ 38na** zákona, která obsahuje podmínky pro uplatnění převedených daňových ztrát. Podle **§ 38na** odst. 4, resp. odst. 6 zákona, může při splnění stanovených podmínek odečíst daňovou ztrátu od základu daně i ten poplatník, který ji převzal od poplatníka, kterému byla daňová ztráta vyměřena. Podle přechodných ustanovení lze převzetí daňové ztráty u družstev podle **§ 23a** odst. 5 písm. b) a **§ 23c** odst. 8 písm. b) zákona provést poprvé u daňové ztráty vyměřené za zdaňovací období započaté v roce 2015.

DAŇOVĚ ÚČINNÉ A DAŇOVĚ NEÚČINNÉ NÁKLADY

– **§ 24 odst. 2 písm. y) zákona**

Úprava uvedeného ustanovení navazuje na úpravu zákona o rezervách, který nově umožňuje daňově účinnou tvorbu opravných položek také u pohledávek, které sice nebyly při svém vzniku zaúčtovány do výnosů, ale byly řádně zdaněny. Daňový odpis je umožněn i u pohledávek, o kterých bylo při jejich vzniku účtováno v souladu s právními předpisy upravujícími účetnictví snížením zaúčtovaných nákladů (např. při přefakturaci) nebo u pohledávky, o kterých bylo v důsledku oprav minulých období účtováno rozvahovo-

vě, a o celou hodnotu byl zvýšen výsledek hospodaření v tom zdaňovacím období, kdy pohledávka vznikla.

Podle přechodných ustanovení lze použít toto ustanovení již pro zdaňovací období započaté v roce 2014.

– **§ 24 odst. 2 písm. zc) zákona**

Výdaje, které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, lze daňově uplatnit pouze v případech, jsou-li poplatníkem zcela nebo zčásti určeny k přeúčtování jiné osobě nebo je tato osoba povinna je uhradit na základě závazku nebo na základě jiného právního předpisu, a to jen do výše souvisejících příjmů (výnosů). Pro aplikaci tohoto ustanovení postačí, pokud má poplatník na proplacení právo.

Podle důvodové zprávy nelze toto ustanovení aplikovat, pokud má nedaňový výdaj zvláštní daňový režim, tj. zejména režim rezerv, opravných položek, nabývacích cen podílů, pohledávek, výdajů na spotřebované pohonné hmoty formou paušálu, oceňovacích rozdílů, finančního leasingu, odpisů. Úprava tohoto ustanovení má za cíl aplikovat toto ustanovení pouze na tzv. „přefakturace“.

– **§ 25 odst. 1 písm. i), t), zp) a zq) zákona**

Dochází k zúžení původně uvedených titulů bezúplatných příjmů na příjmy získané darováním. Podle přechodných ustanovení lze **§ 25** odst. 1 písm. i), zp) a zq) zákona použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2014.

MAJETEK VYLOUČENÝ Z ODPISOVÁNÍ

Ustanovení **§ 27** písm. j) zákona vylučuje z odpisování majetek nabytý darováním, jehož nabytí bylo od daně z příjmů osvobozeno nebo nebylo předmětem daně (původní znění se týkalo bezúplatného nabytí). Nové znění se již netýká dědictví nebo odkazu, jsou zrušeny výjimky týkající se fyzických osob. Podle přechodných ustanovení lze použít toto ustanovení již na hmotný majetek nabytý po 1. lednu 2014.

DAŇOVÉ DOPADY ROZPUŠTĚNÍ REZERVNÍHO FONDU

– **§ 36 odst. 2 písm. i) zákona**

Tato úprava reaguje na změnu vzniklou přijetím zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích (dále jen „ZOK“), ve kterém již

dále není stanovena povinnost obchodních korporací vytvářet a udržovat rezervní fond (popř. nedělitelný fond v případě družstva), s výjimkou tvorby zvláštního rezervního fondu podle § 311, § 316 a § 317 ZOK. Proto mohou obchodní korporace (po úpravě stanov, rozhodnutí valné hromady) již existující rezervní fond zrušit a zdroje v něm použít na jiné účely, než pro které byl původně tvořen, nebo je rozdělit mezi členy obchodní korporace. Při rozpuštění části rezervního fondu tvořeného ze zisku po zdanění podléhá výplata srážkové dani ve výši 15%. Při následném rozpuštění části rezervního fondu tvořeného při vzniku společnosti nepodléhá zdanění výplata společníkovi.

– **§ 19 odst. 1 písm. zf) zákona**

V případě, že bude rezervní fond rozpouštět dceřiná společnost, bude při splnění podmínek stanovených ve směrnici Rady 90/435/EHS ze dne 23. 6. 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států, ve znění směrnice Rady 2003/123/ES a směrnice Rady 2006/98/ES příjem mateřské společnosti z rozpouštění té části rezervního fondu, který byl tvořen ze zisku po zdanění obchodní společnosti, osvobozen. Podle přechodných ustanovení lze toto ustanovení použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2014.

**ZVLÁŠTNÍ USTANOVENÍ O PENÁLE
V SOUVISLOSTI S MOŽNOSTÍ UPLATNĚNÍ
VYŠŠÍCH ČÁSTEK ODČITATELNÝCH POLOŽEK
OD ZÁKLADU DANĚ**

Původní text ustanovení § 38p zákona byl vypuštěn a nahrazen novým zněním ve věci výpočtu penále jako sankce pro případ, že daňový subjekt uplatňuje odčitatelné položky podle § 34 zákona v doměřovacím řízení vedeném z úřední moci za účelem změny poslední známé daně, především v rámci postupu k odstranění pochybností nebo daňové kontroly, jakož i případného odvolacího řízení. Jedná se o zvláštní ustanovení o penále ve vztahu k obecnému § 251 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, přičemž při výpočtu penále se bude postupovat tak, jako kdyby nebyly příslušné odčitatelné položky uplatněny.

ZÁKON O REZERVÁCH

- V **§ 2 odst. 6 a 7** je nově umožněno poplatníkům daně z příjmů právnických osob (u pohledávek, které byly při jejich vzniku zaúčtovány podle právních předpisů upravujících účetnictví) tvořit zákonné opravné položky i u pohledávek, o kterých nebylo účtováno ve výnosech. Jedná se o pohledávky, o kterých bylo při jejich vzniku účtováno snížením zaúčtovaných nákladů (např. při přefakturaci) a dále o pohledávky, o kterých bylo účtováno v důsledku oprav minulých období rozvahově, a které byly řádně zdaněny. Podle přechodných ustanovení lze použít toto ustanovení pro zdaňovací období započaté v roce 2014.
- Úprava v **§ 8 odst. 1** sjednocuje znění § 8 a § 8a ve vztahu k pohledávkám za spojenými osobami tak, aby v obou ustanoveních byl rozhodující okamžik vzniku pohledávky.
- Nové znění **§ 8a odst. 1** umožňuje tvořit opravné položky k nepromlčeným pohledávkám ve výši 100% již po 30 měsících od konce sjednané doby splatnosti. Zkrácení této doby z původních 36 měsíců bylo vyvoláno zněním nového občanského zákoníku, podle kterého je obecná promlčecí lhůta tři roky (§ 629). Podle přechodných ustanovení lze použít pro pohledávky splatné od 1. ledna 2014.

■ **Zdroj: Finanční správa ČR**

Nejvýznamnější změny u daně z příjmu fyzických osob a plátců daně od 1. 1. 2015

ZMĚNA V POSTAVENÍ PLÁTCE DANĚ U ZAMĚSTNANCŮ PRONAJATÝCH PROSTŘEDNICTVÍM ZAHRANIČNÍ AGENTURY PRÁCE

Dochází ke změně v **§ 6 odst. 2, § 38c odst. 2 a § 38h odst. 10 ZDP**, a to „kdo je plátcem ze závislé činnosti“ v situaci mezinárodního pronájmu pracovní síly.

Český ekonomický zaměstnavatel, tj. uživatel pronajatých pracovníků, v situaci, kdy jsou mu pronajati pracovníci zahraniční agenturou práce se sídlem nebo bydlištěm v jiném členském státě Evropské unie (EU) nebo státě tvořícím Evropský hospodářský prostor (EHP), která má na území České republiky organizační složku, jejímž předmětem činnosti je zprostředkování zaměstnání na základě povolení podle zákona upravujícího zaměstnanost, již nebude od 1. 1. 2015 v postavení plátce daně ve vztahu k těmto pronajatým zaměstnancům. Povinnosti plátce daně v těchto případech od tohoto data plní organizační složka (stálá provozovna) zahraniční agentury práce, která je formálně právním zaměstnavatelem pronajímaných zaměstnanců.

Pokud nejsou splněny všechny výše uvedené podmínky, zdaňuje se jako doposud, tzn. u ekonomického zaměstnavatele.

ZDANĚNÍ PŘÍSPĚVKŮ ZAMĚSTNAVATELE A ZAMEZENÍ SNIŽOVÁNÍ DAŇOVÉHO ZÁKLADU POPLATNÍKA V PŘÍPADĚ PŘEDČASNÉHO VÝBĚRU POJIŠTNÉHO NA ŽIVOTNÍ POJIŠTĚNÍ

Dochází k úpravě ustanovení **§ 6 odst. 9 písm. p) bod 3 a § 15 odst. 6 zákona**. Daňové zvýhodnění u soukromého životního pojištění bude umožněno těm poplatníkům, kteří ke stávající smlouvě s pojišťovnou doloží, že v průběhu trvání smlouvy nejsou umožněny výběry, a to až do věku 60 let klienta při současném splnění podmínky trvání smlouvy min. 60 měsíců. V případě nesplnění

této podmínky nebude od daně osvobozen příspěvek zaměstnavatele a poplatník si nebude moci snižovat daňový základ až o 12 000 Kč.

Pokud k výběru dojde před rokem, kdy pojištěný dosáhne věku 60 let nebo před skončením doby 60 kalendářních měsíců od uzavření smlouvy, je povinností poplatníka dodat:

- příspěvky zaměstnavatele od daně osvobozené,
- částky, o které si snižoval svůj daňový základ, a to za zdaňovací období, kdy k výběru došlo a v uplynulých 10 letech, počínaje rokem 2015.

ZÁPŮJČKY OD ZAMĚSTNAVATELE

Do **§ 6 odst. 9** zákona bylo doplněno nové **písm. v)**, kterým se omezuje osvobození majetkového prospěchu plynoucího zaměstnanci z bezúročných zápůjčky, a to u nesplacených zůstatků z těchto zápůjček (jistin) až do úhrnné výše jistin 300 000 Kč od téhož zaměstnavatele. Majetkový prospěch ve výši úroku obvyklého, který se zaměstnanci zdani jako příjem ze závislé činnosti, se vypočte pouze z částky přesahující stanovený limit.

ZDAŇOVÁNÍ VYBRANÝCH AUTORSKÝCH HONORÁŘŮ SRÁŽKOVOU DANÍ

Podle **§ 7 odst. 6 zákona** budou opět samostatným základem daně příjmy autorů za příspěvky do novin, časopisu, rozhlasu nebo televize podléhajícím srážkové dani tak, jak tomu bylo do konce roku 2013, oproti roku 2013 došlo ke změně výše příjmů z původních 7 000 Kč na 10 000 Kč podle **§ 7 odst. 6 zákona** – platí pro zdaňovací období 2015.

PAUŠÁLNÍ VÝDAJE PRO OSOBY S PŘÍJMY ZE SAMOSTATNÉ ČINNOSTI

V **§ 7 odst. 7** zákona se nově omezuje maximálně

výše výdajů z příjmů podle písm. a) a b). Platí pro zdaňovací období roku 2015.

paušální výdaj	podle ustanovení zákona	maximální odpočet
80%	§ 7 odst. 7 písm. a)	1,6 mil Kč (80% z mezního příjmu stanoveného ve výši 2 mil. Kč)
60%	§ 7 odst. 7 písm. b)	1,2 mil. Kč (60% z mezního příjmu stanoveného ve výši 2 mil. Kč)

RODINNÝ ZÁVOD

Do **§ 13 zákona** je zapracována úprava týkající se osob, které se podílejí na provozu rodinného závodu.

Člen rodiny zúčastněný na provozu rodinného závodu je podle tohoto ustanovení spolupracující osobou. Stejně je možné rozdělit příjmy a výdaje mezi poplatníka a s ním spolupracující osoby, a to za splnění podmínek stanovených v § 13 zákona.

SLEVA NA DANI

Podle **§ 35ba odst. 1 písm. a)** zákona si mohou od roku 2015 uplatnit slevu na dani i osoby pobírající starobní důchod. Na základě nálezů Ústavního soudu bylo vráceno uplatnění slevy již za roky 2013 a 2014. V této souvislosti opět dochází k povinnosti zdanit pravidelně vyplácené důchody v případě, kdy součet příjmů poživatele pravidelně vypláceného důchodu, příjmů ze závislé činnosti, samostatné činnosti a příjmů z nájmu (s výjimkou příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně) přesáhne ve zdaňovacím období částku **840 000 Kč**.

V **§ 35ba odst. 1** zákona se doplňuje nové **písm. g)**, kterým se zavádí nová sleva na dani za umístění dítěte v zařízení péče o děti předškolního věku. Slevu za umístění dítěte (podmínky jsou blíže specifikovány v § 35bb zákona) lze poprvé uplatnit za zdaňovací období 2014, a to u zaměstnavatele v rámci ročního zúčtování záloh, příp. v rámci daňového přiznání. Jedná se o roční slevu na dani, kterou může v rámci jedné společně hospodařící domácnosti na to samé vyživované dítě uplatnit pouze jeden z poplatníků, a to až do výše prokázaných výdajů za umístě-

ní dítěte (mimo stravného). Za zdaňovací období 2014 může poplatník uplatnit výdaje za umístění dítěte v zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školy podle školského zákona (jedná se např. i o firemní či soukromou školku, dále pak jiné obdobné zařízení jako je např. lesní školka, soukromé jesle, či dětské centrum v případě, že provozuje mateřskou školku s výjimkou zájmových kroužků – tyto mají vzdělávací charakter), pokud jím nebyly uplatněny jako výdaj podle § 24 zákona, až do výše minimální mzdy tj. za zdaňovací období 2014 max. do výše 8 500 Kč. Nárok na slevu poplatník prokazuje potvrzením zařízení péče o děti předškolního věku vč. mateřské školy o výši vynaložených výdajů za umístění vyživovaného dítěte poplatníka v těchto zařízeních.

DAŇOVÉ ZVÝHODNĚNÍ

V **§ 35c odst. 1** zákona došlo ke zvýšení daňového zvýhodnění na druhé, třetí a další vyživované dítě. Smyslem úpravy je zajištění nároku podle § 35c zákona na daňové zvýhodnění na více dětí vyživovaných poplatníkem v rámci jedné společně hospodařící domácnosti v nové diferencované výši „podle počtu vyživovaných dětí“.

Ve výši na jedno dítě: 13 404 Kč ročně/měsíčně 1 117 Kč, **ve výši na druhé dítě:** 15 804 Kč ročně/měsíčně 1 317 Kč a **ve výši na třetí a další dítě:** 17 004 Kč ročně/měsíčně 1 417 Kč.

- Je-li v jedné společně hospodařící domácnosti vyživováno více dětí, posuzují se pro účely tohoto ustanovení (§ 35c a § 35d zákona) dohromady.
- Výše požadovaného daňového zvýhodnění není závislá na pořadí narozených dětí, ale jedná se o dohodu poplatníků.
- V případě, že poplatník uplatňuje daňové zvýhodnění u zaměstnavatele, vyplní pro zdaňovací období 2015 nový vzor tiskopisu „Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti – vzor č. 24“.

V zákoně je dále v § 35c upřesněno, že:

- za vyživované dítě se nově považuje i **dítě, které přestalo být z důvodu nabytí plné svéprávnosti nebo zletilosti v pěstounské péči** (tj. péče, která nahrazuje péči rodičů), jestliže nadále žije ve společně hospodařící domácnosti se svým bývalým pěstounem a soustavně se připravuje na budoucí povolání,

- dále se v § 35c zákona upřesňuje, že jde-li o daňové zvýhodnění **na dítě druhého z manželů**, k uplatnění nároku postačí, aby toto dítě s nevlastním rodičem žilo ve společně hospodařící domácnosti. Jedná-li se však **o vlastního vnuka nebo vnuka druhého z manželů**, je třeba, aby poplatník nejen s tímto vnukem žil ve společně hospodařící domácnosti, ale další podmínkou pro uplatnění prarodičem je, aby jeho rodiče neměli „dostatečné příjmy“, ze kterých by mohli daňové zvýhodnění na toto dítě uplatnit,
- zahrne-li poplatník příjmy zdaněné v průběhu zdaňovacího období srážkou podle zvláštní sazby daně do ročního základu daně v daňovém přiznání, tyto příjmy se **započtou** do limitu pro výplatu daňového bonusu stanoveného ve výši šestinásobku minimální mzdy,
- v § 35c odst. 5 zákona se rozšiřuje skupina poplatníků (daňových nerezidentů), která může v rámci daňového přiznání uplatnit daňové zvýhodnění, a to o rezidenty Lichtenštejnska. Dále se v tomto ustanovení z důvodu snížení administrativní zátěže poplatníků zrušuje povinnost dokládat pro účely uplatnění daňového zvýhodnění u daňových nerezidentů výši příjmů ze zdrojů v zahraničí na tiskopise vydaném Ministerstvem financí. Tito poplatníci mají i nadále povinnost výši zahraničních příjmů prokázat potvrzením zahraničního správce daně, forma však od roku 2015 není stanovena.
- V souvislosti s výše uvedenými změnami byla upřesněna i ustanovení § 38k odst. 4 písm. c), kde poplatník u zaměstnavatele nově prohlašuje, jaký je počet vyživovaných dětí v rámci jeho společné domácnosti (nutno posuzovat v kontextu § 35c odst. 6 zákona) a nově je upraveno prokazování nároku v § 38l odst. 3 písm. c) zákona.

Omezení možnosti uplatnění odčitatelných položek, slev na dani a daňového zvýhodnění pro nerezidenty, kteří jsou mimo státy EU a EHS. Od 1. 1. 2015 mohou odčitatelné položky, slevy na dani a daňové zvýhodnění uplatnit pouze rezidenti EU a EHS, pokud splní současně podmínku 90% příjmů z České republiky.

ZÁLOHY

Podle **§ 38a zákona zálohy neplatí zůstavitel**

ode dne jeho smrti. Toto ustanovení se vztahuje jak na daňovou povinnost vzniklou před úmrtím zůstavitele, i na daňovou povinnost vzniklou ode dne úmrtí zůstavitele (včetně) do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti (včetně).

POVINNOST PODAT DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ

V **§ 38g odst. 4 zákona dochází ke změně v povinnosti podat přiznání k dani z příjmů fyzických osob v případě solidárního zvýšení daně u zálohy na daň podle § 38ha zákona.** Daňové přiznání za zdaňovací období 2014 není povinen podat poplatník, u kterého byly zálohy/záloha na daň ve zdaňovacím období 2014 zvýšena o solidární zvýšení daně podle § 38ha zákona, avšak jeho daň se nezvyšuje o solidární zvýšení daně podle § 16a zákona. Tomuto poplatníkovi je možné provést roční zúčtování záloh.

DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ PODÁVANÉ OSOBOU SPRAVUJÍCÍ POZŮSTALOST

V **§ 38ga písm. b) zákona** je doplněna úprava týkající se daňového přiznání podávané osobou spravující pozůstalost. Podává-li osoba spravující pozůstalost daňové tvrzení týkající se daňové povinnosti zůstavitele vzniklé ode dne jeho smrti do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti, nemůže uplatnit nezdanitelnou část základu daně, položku odčitatelnou od základu daně, s výjimkou daňové ztráty (**§ 34 odst. 1 zákona**), slevu na dani, daňové zvýhodnění.

LHŮTY SPOJENÉ S ROČNÍM ZÚČTOVÁNÍM ZÁLOH Z PŘÍJMŮ ZE ZÁVISLÉ ČINNOSTI § 38CH A § 35D ZÁKONA

Lhůty spojené s ročním zúčtováním záloh a daňového zvýhodnění se oproti zdaňovacímu období 2013 nemění (tzn. znění v zákoně pro zdaňovací období 2014 se nepoužije), z toho je zřejmé, že roční zúčtování záloh plátce daně provede za zdaňovací období 2014 v termínu do 31. 3. 2015, přeplatky z ročního zúčtování záloh a doplatky na daňovém bonusu vrátí (vyplatí) spolu se mzdou za březen 2015.

ZVLÁŠTNÍ USTANOVENÍ O POKUTĚ ZA OPOZDĚNÉ TVRZENÍ DANĚ PODLE § 38O ZÁKONA

Ustanovení **§ 38o zákona** je speciální ustanovení

vůči § 250 daňového řádu. Ustanovení zabraňuje nepřiměřené tvrdosti v případech, kdy převážná část příjmů plyne ze závislé činnosti. Je-li část dílčího základu daně z příjmů ze závislé činnosti, ze kterých plátce daně sráží zálohu na daň, vyšší než 50 % celkového základu daně, snižuje se pokuta za opožděné tvrzení daně u daňového priznání k dani z příjmů fyzických osob **na desetin** – platí pro zdaňovací období 2015.

ZVLÁŠTNÍ USTANOVENÍ O PENÁLE PODLE § 38P ZÁKONA

Do zákona o daních z příjmů byl v § 38p zákona nově upraven výpočet penále. Vychází se z částky daně tak, jak by byla stanovena oproti poslední známé dani, pokud by nebyly v rámci postupu vedoucího k doměření této daně z moci úřední dodatečně poplatníkem uplatněny vyšší částky odčitatelných položek podle § 34 zákona (daňová ztráta, odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání).

ÚPRAVA LHŮT PRO STANOVENÍ DANĚ

V případech, kdy zemědělský podnikatel nesplní podmínku pokračování v zemědělské činnosti po

zákonem stanovenou dobu 3 let od doby převedení příslušného majetku, dochází k úpravě lhůt pro stanovení daně podle § 38r zákona.

NOVÁ OZNAMOVACÍ POVINNOST TÝKAJÍCÍ SE OSVOBOZENÝCH PŘÍJMŮ

Nové ustanovení § 38v zákona zavádí poplatníkům daně z příjmů fyzických osob oznamovací povinnost týkající se osvobozených příjmů. Jedná se o osvobozené příjmy podle § 4 a 4a a také podle § 6 a § 10 zákona. Poplatník bude oznamovat osvobozený příjem **vyšší než 5 mil. Kč (příjem se posuzuje jednotlivě)**, a to nejpozději do konce lhůty pro podání daňového priznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel. Oznámení nemá předepsaný tiskopis, lze jej učinit písemně, ústně do protokolu nebo datovou zprávou. To neplatí pro případy, kdy si tyto informace může správce daně získat z rejstříků či evidencí, do kterých má přístup a které zveřejní na úřední desce – platí pro zdaňovací období 2015. S nově zavedenou povinností souvisí pokuta za neoznámení osvobozeného příjmu § 38w zákona.

■ Zdroj: Finanční správa ČR



Seminář o krizovém managementu skončil předčasně. Někdo tam rozlil kávu a nikdo nevěděl, co s tím udělat.
Převzato z e15.cz

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

ROZHODNUTÍ Č. 3003

Daň z nemovitostí: základní sazba daně

- I. Pro správné stanovení základní sazby daně podle § 11 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, je v případě stavby nacházející se ve vlastnictví podnikatelského subjektu nezbytné zjištění, zda se jedná o stavbu, kterou její vlastník, popř. jiný subjekt (např. nájemce), skutečně užívá pro svou podnikatelskou činnost, či nikoliv, a pokud ano, k jakému konkrétnímu druhu podnikatelské činnosti daná stavba slouží.
- II. Základní sazby daně uvedené v § 11 odst. 1 písm. d) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, pod body 1, 2 a 3 se mohou týkat pouze těch staveb, které jsou fakticky užívány pro podnikatelskou činnost. V případě stavby, která sice má svým stavebním určením sloužit k výkonu podnikatelské činnosti, avšak není jejím vlastníkem či jiným subjektem, ať již z jakýchkoliv důvodů, v rozhodné době k výkonu podnikatelské činnosti vůbec užívána, je třeba základní sazbu daně stanovit podle § 11 odst. 1 písm. e) zákona o dani z nemovitostí, neboť se jedná o „ostatní stavbu“, tj. o jinou stavbu, než jsou stavby uvedené pod písmeny a) až d) téhož ustanovení.

(podle rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 2. 2013, čj. 9 Ca 296/2009 – 30)

ROZHODNUTÍ Č. 3015

Daňové řízení: uplatnění daňové ztráty

- I. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, upřednostňuje při stanovení daně hledisko materiální správnosti, nikoli hledisko fiskální (§ 1 odst. 2 zákona). Nově vymezený cíl správy daní, možnost správce daně provádět daňovou kontrolu i ve vyměřovacím řízení a skutečnost, že daňová ztráta je zcela obvyklou zákonnou odčitatelnou položkou, opravňují daňový subjekt za splnění zákonem stanovených, zejména hmotněprávních podmínek,

uplatnit ztrátu v rámci probíhajícího nalézacího řízení, a to bez ohledu na postup zvolený správcem daně.

- II. Daňový subjekt je oprávněn uplatnit daňovou ztrátu v řízení vyměřovacím, jehož účelem je stanovení daně, v řízení doměřovacím, které je vedeno za účelem stanovení změny poslední známé daně, a to i v rámci postupu k odstranění pochybností či daňové kontroly, jakož i v řízení o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému ve vyměřovacím či doměřovacím řízení (viz § 134 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád).

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2014, čj. 9 Afs 41/2013 – 33)

ROZHODNUTÍ Č. 3016

Daňové řízení: zahraniční dožádání; práva daňového subjektu

- I. O podání žádosti podle směrnice Rady 77/799/EHS o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní není třeba daňový subjekt informovat.
- II. Pokud český správce daně žádá o výslech svědka podle směrnice Rady 77/799/EHS o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní, měl by požádat zahraniční správní orgán o umožnění účasti českého daňového subjektu na výslechu svědka v souladu s právem dožádaného státu. To samozřejmě za podmínky, že účast daňového subjektu na výslechu právo dožádaného státu umožňuje. Neúčast českého daňového subjektu na výslechu svědka v zahraničí, byť se tak stalo v souladu s procesním právem dožádaného státu, ovlivňuje výpovědní hodnotu informací takto získaných.
- III. Sdělí-li dožádaný stát výsledek šetření podle směrnice Rady 77/799/EHS o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní, k němuž na základě dožádání dospěl, aniž informuje o postupech,

kterými k tomuto výsledku došel, a o zdroji určité informace, je důkazní hodnota takové informace podle českého práva omezená, byť nikoliv nulová. Svůj význam může mít jen v celkovém důkazním kontextu, a to ve spojení s jinými důkazy.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1.2014, čj. 1 Afs 73/2011 – 167)

ROZHODNUTÍ Č. 3017

Daň z přidané hodnoty: zvláštní režim obchodníka s použitým zbožím; náhrada za neuplatnění daně při nesplnění zákonné registrační povinnosti

Náhradu ve výši 10% ve smyslu §98 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v případě prodeje ojetých osobních vozidel správce daně nevypočítává z hodnoty celkových příjmů za zdanitelná plnění, nýbrž ve smyslu §90 odst. 5 téhož zákona jen z celkového úhrnu kladných rozdílů mezi prodejní a pořizovací cenou jednotlivých vozidel. Aplikace §90 odst. 5 zákona není vyloučena ve vztahu k potencionálním plátcům DPH, jimž správce daně stanovuje 10% náhradu ve smyslu §98 odst. 1 uvedeného zákona pro nesplnění jejich registrační povinnosti k DPH.

(podle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 3. 4.2013, čj. 15 Af 48/2010 – 32)

ROZHODNUTÍ Č. 3036

Daňové řízení: daňový nedoplatek

Ze samotné skutečnosti, že hodnota majetku daňového dlužníka, který je možno postihnout exekucí, nepokrývá jeho daňový nedoplatek v plné výši, nelze dovozovat, že by vymáhání nedoplatku jako celku bylo prokazatelně bezvýsledné ve smyslu §57a odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Správce daně tedy v takovém případě nemůže rovnou požadovat uhrazení celého nedoplatku po ručiteli, ale musí se pokusit alespoň část nedoplatku vymocit primárně na dlužníkovi.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 3. 2014, čj. 1 Afs 3/2014 – 31)

ROZHODNUTÍ Č. 3037

Daň z přidané hodnoty: oprava výše daně; započtení přeplatku na DPH

I. Pokud se data uskutečnění zdanitelných plnění u původních daňových dokladů pohybovala

před 1. 4. 2011, je zjevné, že původní zdanitelná plnění podléhala zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění před novelou (provedenou zákonem č. 47/2011 Sb.), a že tedy nebylo možné u těchto plnění provést opravu výše daně zakotvenou až novelou zákona o dani z přidané hodnoty účinnou od 1. 4. 2011 (§44 uvedeného zákona). To ale současně znamená, že žalobkyni nemohla na základě věřiteli nezákonně provedených oprav výše daně vzniknout žádná daňová povinnost k DPH podle novelizovaného znění zákona o dani z přidané hodnoty a nemohla tak mít z tohoto titulu ani žádný daňový nedoplatek. Proto se nemohl uplatnit postup podle §242 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a §168 odst. 2 písm. e) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení.

II. Postup a rozhodnutí správce daně, který započítal přeplatek na DPH z titulu nezákonného daňového odpočtu na nedoplatek stejného charakteru (§242 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád), je proto v rozporu se zákonem, stejně jako rozhodnutí žalovaného, který rozhodnutí správce daně stojící na nesprávném právním základu potvrdil.

(podle rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 31.10.2013, čj. 47 Af 17/2012 – 43)

ROZHODNUTÍ Č. 3038

Celní řízení: rozhodnutí o zabrání vybraných výrobků

Celní ředitelství nebo celní úřad jsou oprávněny rozhodnout o zabrání vybraných výrobků při splnění podmínek zakotvených v §42 odst. 12 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, bez ohledu na průběh či výsledek daňového řízení, jehož předmětem je vyměření spotřební daně z vybraných výrobků.

(podle rozsudku ze dne 11.12.2013, čj. 9 Af 54/2010 – 44)

ROZHODNUTÍ Č. 3049

Daňové řízení: zajištění daně

I. Naplnění odůvodněné obavy ve smyslu §167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné

nebo nestanovené daně.

- II. Zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicí nižší intenzity (než je např. hrozba insolvence či účelový odprodej majetku daňovým subjektem) svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která ve vztahu k výši dosud nesplacené či nestanovené daně vyvolá odůvodněnou obavu (§ 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád) o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, čj. 1 As 27/2014 – 31)

ROZHODNUTÍ Č. 3051

Daň z přidané hodnoty: místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu

- I. Pravidlo § 11 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, o místě plnění při pořízení zboží z jiného členského státu lze užít pouze u „pořizovatele“ zboží. Signálem, že by jím určitá osoba mohla být (a většinou také v běžných obchodních případech bude), je, že svému dodavateli poskytne své identifikační číslo.
- II. Poskytnutí identifikačního čísla není samo o sobě dostatečným důvodem pro závěr, že osoba, která je poskytla někomu, kdo následně do jiného členského státu než státu její registrace k dani dovezl určité zboží, je pořizovatelem onoho zboží. Bude tomu tak jen tehdy, jestliže si ten, kdo své identifikační číslo údajnému dodavateli poskytl, toto zboží u dodavatele také vskutku objednal.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2014, čj. 7 Afs 66/2013 – 78)

ROZHODNUTÍ Č. 3052

Daň z příjmů: sleva na dani

- I. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v § 35a odst. 6 expressis verbis stanoví následky nedodržení podmínek stanovených pro poskytování slevy; tímto následkem je povinnost podat dodatečně daňové přiznání a uhradit daň v určité výši.
- II. Nesplní-li poplatník (příjemce investiční pobídky) podmínky, za kterých mu je přiznána sleva na dani, vzniká mu ve smyslu § 35a odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ze zákona daňová povinnost *suigeneris*;

uplatní se proto v plném rozsahu čl. II přechodných ustanovení zákona č. 2/2009 Sb.

- III. V případě snížení nároku na slevu v důsledku nedodržení zákonem stanovené podmínky podle § 35a odst. 2 písm. a) ve smyslu § 35a odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se nejedná o sankci, nelze proto aplikovat pravidla pro ukládání sankcí v oblasti správního trestání.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2014, čj. 5 Afs 28/2013 – 36)

ROZHODNUTÍ Č. 3061

Daň z příjmů: příjmy podílového fondu

- I. Organizační složka zahraniční právnické osoby, která podnikala na území České republiky podle § 21 a § 22 obchodního zákoníku ve znění účinném do 31. 12. 2013, nemá právní subjektivitu. Právní subjektivitu má výlučně zahraniční právnická osoba, která organizační složku zřídila.
- II. Vlastníkem nemovitosti na území České republiky je zahraniční právnická osoba (nikoliv její organizační složka), která vlastnictví k nemovitosti mohla nabýt podle § 17 odst. 2 písm. d) zákona č. 219/1995 Sb., devizový zákon, ve znění účinném do 18. 7. 2011 pouze za předpokladu, že zde umístila podnik nebo právě organizační složku.
- III. Investiční společnost se sídlem v zahraničí, která zřizuje a obhospodařuje podílové fondy a na území České republiky podniká prostřednictvím své organizační složky, aniž by provozovala služby kolektivního investování (předmětem jejího podnikání je jen pronájem nemovitostí), není v postavení zahraniční investiční společnosti podle § 39 zákona č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování. Vnitřní právní poměry této zahraniční právnické osoby včetně právní úpravy správy podílového fondu se řídí právem, podle kterého byla zřízena.
- IV. Z hlediska § 21 odst. 2 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro rok 2008 není podstatné, kdo je vlastníkem nemovitosti, z níž plynou příjmy z pronájmu, ale kdo je vlastníkem těchto příjmů, zda podílový fond, či nikoliv.
- (Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 02. 2014, čj. 5 Afs 64/2012 - 79)

Mezinárodní workshop „Účetní výkaznictví v Evropě“

Září bylo již po desáté měsícem konání mezinárodního workshopu nazvaného *Účetní výkaznictví v Evropě*, kterému zasvěcení neřeknou jinak než *EUFIN*, zkráceně podle anglického originálu *European Financial Reporting*. Hlavní myšlenkou tohoto workshopu je odborné setkávání profesionálů (akademiků i praktiků) k prezentaci a diskusi palčivých a aktuálních otázek z oblasti účetnictví a účetního výkaznictví v rozměru evropského prostoru, s uvážením evropských společností.

EUFIN vznikl před deseti lety jako odborná a profesní platforma s cílem poskytnout prostor pro kvalifikovanou diskusi témat, která jsou pro řadu z nás blízká a aktivní (tzv. evropská témata). EUFIN se tak stal do jisté míry i „konkurencí“ jiných nadnárodních konferencí včetně výročního kongresu Evropské účetní asociace (EAA), kam směřují účastníci z celého světa a na programu je řada témat, která v Evropě nepatří do kategorie „každodenních“. Nutno ale říci, že workshop není uzavřen jen účastníkům z Evropy, je otevřen všem a letos toto potvrzují i účastníci z Nového Zélandu nebo Austrálie, kteří se aktivně zapojovali do diskusí, jak v rámci prezentací, tak během přestávek.

EUFIN letos slavil desáté výročí a za uplynulé roky zavítal na řadu významných evropských univerzit vč. Vysoké školy ekonomické v Praze (v roce 2012) a získal si postavení pravidelné, úspěšné, ač stále komorní a velmi přátelské odborné akce. Počet účastníků se pohybuje vždy kolem 100 (letos mírně přes) a řada účastníků předcházejících ročníků se vrací. EUFIN de facto vytváří komunitu, která se vzájemně zná a nováčci rychle zapadnou, čímž se vytváří zdařilý vztah mezi generací úspěšných a zkušených profesorů z různých univerzit s mladšími výzkumníky a studenty doktorského studia. EUFIN tak umožňuje brilantní výměnu názorů a poskytuje obrovskou přidanou hodnotu, které se může prezentátorovi dostat z aktivní diskuse nad jeho příspěvkem. I proto se EUFIN označuje jako workshop, nikoliv konference či kongres, neboť je opravdu intenzivním pracovním setkáním, kde každému příspěvku je dáno ve vymezeném čase čtyřicet

minut pro prezentaci a následnou diskusi. A kdo zrovna neprezentuje, účastní se jako posluchač témat, která mu jsou blízká a podporuje diskusi svými dotazy.

Na vzniku EUFINu má velký podíl pan profesor Axel Haller z Univerzity Regensburg, a proto bylo desáté výročí konání EUFINu letos uspořádáno ve dnech 25. a 26. září na Univerzitě Regensburg, kde se spanilá jízda tohoto workshopu v roce 2005 započala. Z příspěvků autorů, kteří se ucházeli o účast na workshopu, bylo k prezentaci vybráno vědeckým výborem workshopu celkem 38 příspěvků, které byly autory předneseny během dvou dnů v patnácti paralelně probíhajících sekcích. Dvacetičlenný vědecký výbor workshopu vybíral příspěvky k prezentaci anonymně tak, že každý příspěvek byl hodnocen nezávisle dvěma členy vědeckého výboru, přičemž nikdo z hodnotících ani autorů příspěvku nebyl ze stejné země.

V rámci paralelních sekcí byly předneseny výsledky výzkumů odborníky ze Švédska, Španělska, Německa, Velké Británie, Itálie, Francie, Nového Zélandu, Norska, Austrálie, Dánska, Švýcarska, Rumunska, Srbska, Rakouska, Finska, Belgie a České republiky. Příspěvky byly rozmanité a věnovaly se různým oblastem, z nichž lze zde upozornit na použití IFRS (např. *Gullkvist - Kyyro: Disclosures of goodwill impairment under IAS 36 in Finnish and Swedish firms in 2006-2012 (Zveřejnění znehodnocení goodwillu dle IAS 36 u finských a švédských společností v letech 2006-2012)*), vztahu IFRS a daní (např. *Eberhartinger - Lee: The relevance of tax information in other comprehensive income (Význam daňové*

informace v ostatním úplném výsledku)), prováděnosti účetnictví a investičního rozhodování (např. *Kajuter – Klassmann – Nienhaus: Financial reporting frequency and investment efficiency: empiric evidence from Europe (Četnost účetní výkaznictví a efektivnost investic: empirická studie z Evropy)*), řízení hospodářských výsledků s ohledem na existující účetní pravidla (např. *Salewski – Teuteberg – Zulch: Short-term and long-term effects of IFRS adoption on disclosure quality and earnings management (Krátkodobé a dlouhodobé dopady použití IFRS na kvalitu zveřejňování a řízení výsledků)*) nebo zastoupení žen ve správních radách (např. *Hafele: Women in management boards: effects on income smoothing and accounting conservatism (Ženy v řízení společností: vliv na vyhlazení výsledku a opatrnost v účetnictví)*). Velkým tématem byla i problematika integrovaného výkaznictví a jeho implementace ve společnostech (např. *Dragu: Developing a conceptual model on Integrated Reporting (Vytvoření koncepčního modelu integrovaného výkaznictví)*) a stranou nezůstalo ani účetnictví veřejného sektoru (např. *Conrath-Hargreaves – Wustemann: Harmonisation of public sector accounting in the EU – present challenges and future consequences (Harmonizace účetnictví veřejného sektoru v EU – současné výzvy a budoucí následky)*).

Mezi velmi zajímavé příspěvky v kontextu dlouhodobě diskutované otázky zdanění evropských společností na bázi konsolidovaného základu daně (v roce 2011 Evropská komise vydala návrh nové směrnice, doposud neuzavřeno) lze vypíchnout výše již zmíněný příspěvek Evy Eberhartinger a Soojin Lee z Ekonomické univerzity ve Vídni (Wirtschaftsuniversitat Wien). Autorky zkoumaly s pomocí experimentu význam specifických daňových informací poskytovaných v účetní závěrce sestavené podle IFRS s cílem zjistit, zdali povinně zveřejňované daňové informace k tzv. ostatnímu úplnému výsledku jsou relevantní pro uživatele účetních závěrek. V experimentu jeho účastníci činili různé úsudky ohledně finanční výkonnosti, investičních a daňových podmínek vybraných společností, přičemž vyplynulo, že (ne-)existence daňových informací nijak úsudky neovlivňuje. Závěry tak jdou protisměrně než snaha IASB, tvůrce IFRS, implementovat do IFRS různé požadavky s cílem zlepšit a zpře-

hlednit poskytování účetních informací ve prospěch investorských rozhodnutí. Bylo by vhodné v budoucnu výsledky takových experimentů vzít na vědomí při přípravě novelizací současných pravidel. Současně je zde podporován současný směr návrhu kalkulovat konsolidovaný daňový základ evropských společností nezávisle na účetních pravidlech, které společnostmi využívají.

Na letošní workshop byly přijaty rovněž dva příspěvky členů katedry finančního účetnictví a auditingu VŠE v Praze. Příspěvek na téma „*Jaká očekávání mají společnosti s ohledem na nový koncept ovládnutí v IFRS a rozšířené požadavky na zveřejnění?*“ Libora Vaška a Terezy Gluzové, který byl představením nového konceptu ovládnutí účinného pro evropské společnosti od 1. ledna 2014 a analýzou očekávání podle účetních závěrek za rok 2013, která mají společnosti obchodované na Pražské burze cenných papírů. Druhý příspěvek s názvem „*Národní účetní rada a její vliv na české účetnictví*“ Marcely Žárové a Jany Skálové. Marcela Žárová a Libor Vašek byli jedinými účastníky workshopu z ČR a je jen škoda, že účastníků z ČR a z jiných českých vysokých škol a univerzit nebylo více i s ohledem na relativní blízkost místa konání a příjemnou dojezdovou vzdálenost.

Součástí workshopu byla kromě prezentací příspěvků účastníků také dvě plenární zasedání. První zasedání na počátku celého workshopu bylo zasvěceno tématu „**IFRS v Evropě – Quo vadis?**“ a prvním vystupujícím byl Mario Abela z Mezinárodní federace účetních (IFAC), který z globálního pohledu označil IFRS za lingua franca účetního výkaznictví – více jak 120 zemí světa již IFRS přijalo nebo je v procesu přijetí, vzdělávání v oblasti IFRS je běžnou součástí studijních a profesních programů, samotní uživatelé a sestavovatelé účetních závěrek se aktivně zapojují do tvorby IFRS. Za určité hrozby byla označena rostoucí závislost na předběžných výsledcích a neúčetních proměnných a stále narůstající objem požadavků na zveřejňování. I přesto se očekává další světové rozpínání IFRS, přičemž více se budou řešit otázky důsledné aplikace, což může souviset i s nasměrováním IFRS od principů více k pravidlům. Nepochybně tímto směrem jde i poslední vydaný standard – IFRS 15 – který bude u řady společností představovat nejpozději od 2017 výraznou změnu v praktikách

vykazování výnosů. Dalším z vystupujících byl Robin Jarvis zastupující Evropskou poradní skupinu k účetnímu výkaznictví (EFRAG), která již po dobu 13 let působí jako nezávislý technický poradce ve věci přijímání IFRS Evropskou komisí a zasahuje svými názory do procesu tvorby nových IFRS. Jarvis ve svém příspěvku představil změny, které ve struktuře a fungování EFRAGu letos nastávají v návaznosti na implementaci doporučení, která vyplynula ze zprávy Phillipe Maystanda (tzv. Maystand report). EFRAG by měl do budoucna zajišťovat v procesu přípravy IFRS ve vztahu k IASB jediný hlas (názor) Evropy, který by měl být důsledkem posílení vztahu mezi EFRAG a národními tvůrci účetních pravidel. Do současnosti byly IASB adresovány různé zprávy od různých organizací napříč Evropou, což nepodporovalo jednotný směr a názor Evropy ve věci používání IFRS. Zástupci národních tvůrců budou součástí EFRAGu – buď přímo v řídicí radě nebo jako členové technické expertní skupiny (EFRAG Technical Expert Group (TEG)).

Jarvin se krátce vyjádřil i k otázce použití IFRS pro SME v Evropě, neboť většina obchodních společností v Evropě spadá do kategorie malých a středních podniků v kontextu definice IFRS. Podle příspěvku je bezpochyby potřeba harmonizovaných pravidel pro SME, ale je zde prozatím řada bariér, které vycházejí jednak z porovnání nákladů a prospěchů aplikace a samotných politických rozhodnutí. Neméně významným řečníkem byla Roxana Damianov z Evropského regulátora kapitálových trhů a cenných papírů (ESMA), který byl ustanoven před třemi lety s cílem působit v oblasti účetního výkaznictví, aby byla zajištěna efektivní a konzistentní aplikace evropské legislativy pro kapitálový trh. ESMA vstupuje do procesu přijímání nových IFRS, zaměřuje se na vylepšování informací poskytovaných v účetních závěrkách, aby byl naplněn cíl jejich užitečnosti, zveřejňuje nálezy týkající se aplikace IFRS evropskými společnostmi. V červenci 2014 podepsaly ESMA a IASB protokol upravující vzájemný vztah a aktivitu ze strany ESMA zejména v oblasti komentování existujících a navrhovaných standardů a současně byly slány klíčové motivace pro IASB – IASB by měla vyvíjet vysoce kvalitní soubor IFRS, přičemž konvergence s U.S. GAAP není vždy naplněním tohoto cíle, a vynutitelnost správného použití IFRS je významná

pro dosažení konzistentní aplikace. Posledním v plenárním zasedání byl zástupce akademické obce, profesor Richard Barker ze Said Business School ve Velké Británii, který v minulosti působil dočasně také jako akademický stážista v IASB. Profesor Barker upozorňoval na rostoucí komplexnost IFRS a stále větší směřování do režimu technických pravidel, přičemž určité výzvy pro IASB spatřuje ve stále větším zahrnování neúčetních informací ve výročních zprávách, neboť úprava zveřejňování těchto informací není nikým jednoznačně standardizována.

Druhé plenární zasedání se věnovalo tématu **„Integrované výkaznictví – Budoucnost podnikového výkaznictví“**, které moderoval „domácí“ Axel Haller, panelisty byli Peter Lorson z německé Universität Rostock, Susana Penarrubia ze společnosti DWS – German Asset & Wealth Management patřící do skupiny Deutsche Bank, Martin Schloemer ze společnosti Bayer AG, také člen Interpretačního výboru IFRS, a Wienand Schruff z poradenské společnosti KPMG. Peter Lorson připomněl dva zásadní existující přístupy k obsahu integrovaného výkaznictví: buď povinné účetní výkaznictví a povinný výkaz o správě a řízení společnosti plus dobrovolně zveřejňovaná zpráva o udržitelném rozvoji (tzv. sustainability report) nebo tzv. „sběrné výkaznictví“ bez vazeb uvnitř a mezi jednotlivými výkazy. Upozornil na fakt, že ve zveřejňovaných výkazech stále existují neuspokojené informační potřeby. Zároveň vyzval posluchače k přemýšlení nad relevantností integrovaného výkaznictví pro investory a ptal se „Co je integrované výkaznictví?“ případně „Co by mělo být integrované výkaznictví?“. Mělo by být kombinací IFRS a výkaznictví zaměřené na udržitelný rozvoj? Je otázkou, jak integrované výkaznictví vůbec chápat.

Lorson rovněž poukázal na dilema, zdali integrované výkaznictví má být v souladu se všemi nebo jen s většinou požadavků koncepčního rámce Rady IIRC (International Integrated Reporting Council – Mezinárodní rady pro integrované výkaznictví). Toto rozhodnutí by vedlo k tomu, že integrované výkazy by se sestavovaly spíše pro účely rozhodování a pro akcionáře než pro všechny zainteresované strany. Další otázku zůstává, zdali má vzniknout globální tvůrce standardu integrovaného výkaznictví a jaká bude úloha IIRC. Dalším aspektem integrovaného výkaznic-

tví je jeho důvěryhodnost a přístupy k řešení důvěryhodnosti. Lorson přestavil návrh na zabezpečení důvěryhodnosti výkaznictví v Německu prostřednictvím povinnosti zveřejnit auditované integrované výkazy v souladu s IIRC standardy, které jsou schválené EU a které jsou následně kontrolovatelné a vynutitelné Německým výborem pro vynutitelnost integrovaného výkaznictví. Lorson nedal odpovědi na výše uvedené otázky, ale svoje vystoupení zakončil výčtem úkolů, které je nutné řešit proto, aby integrované výkaznictví bylo udržitelné:

1. jasně definovat integrované výkaznictví,
2. přetvořit systém výuky a vzdělávání, aby obsahoval témata integrovaného výkaznictví,
3. tolerovat rozmanitost forem výkaznictví v praxi, tolerovat vazby také k jiným výborům než IIRC atp.,
4. rozdělit práce mezi IIRC, IASB, GRI (Global Reporting Initiative – nezisková organizace tvořící standardy pro zpracování zprávy o udržitelném rozvoji), popř. v rámci EU.

Na tento příspěvek navázala Susana Penarrubia, která se ptá: „Je integrované výkaznictví relevantní pro investory?“. Ze svého pohledu uvádí, že účetní výkaznictví považuje za primární komunikaci s investory a analytiky, a ačkoliv je trendem účetního výkaznictví zvyšovat objem informací, tak tyto informace svojí strukturou investorům nevyhovují. Zvyšuje se potřeba nefinančních informací. Penarrubia tvrdí, že z investorského hlediska je zapotřebí zlepšit právě provázanost mezi finančními a nefinančními informacemi, které ovlivňují společnost. Podle jejího názoru je dále potřeba zvýšit spolehlivost vykazovaných environmentálních, sociálních údajů a informací o správě a vedení společností. K dosažení tohoto cíle je zapotřebí vymyslet a zavést takovou strategii výkaznictví, která bude zaměřena na finanční výsledky a zároveň postihne všechny relevantní faktory vč. nefinančních podle hesla „Vše, co je měřitelné, je rovněž možné řídit“.

Společnost Bayer AG, kterou představil Schloemer, je příkladem dobré praxe. Výroční zpráva společnosti za rok 2013 je zveřejněná již jako „integrovaná výroční zpráva“. Schloemer se v této souvislosti ptá „Jaké nefinanční informace očekávají uživatelé?“ a zároveň podotýká, jestli jeden způsob vykazání informace bude vyhovovat všem uživatelům. Odpověď je otevřená, zpětná vazba

na první rok nového způsobu vykazání informací se očekává.

Profesor Schruoff, poslední přednášející, připomněl milníky ve vývoji integrovaného výkaznictví a shrnul, co koncepční rámec integrovaného výkaznictví obsahuje a čím se nezabývá. Schruoff představil práci expertní skupiny (ATCG) založené IIRC. Expertní skupina v současné době sestavila několik otázek a vyzvala veřejnost, aby se podílela na odpovědích. Odpovědi budou vyhodnoceny a IIRC bude se závěry pracovat. Mezi otázkami, kterými se expertní skupina v současné době zabývá, je také otázka zdali koncepční rámec IIRC poskytuje vhodná kritéria k posouzení odpovědnosti nebo kritérium pro stanovení nákladu. Další otázky jsou zveřejněny na adrese: <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2014/07/Assurance-on-IR-an-exploration-of-issues.pdf>.

Většina odborných workshopů a konferencí je doprovázena vedlejším, spíše společenským programem. Letos organizátoři workshopu dojednali pro ty účastníky, kteří do Regensburgu přijeli o den dříve, exkurzi v továrně BMW, která byla zakončena prezentací nazvanou „Reporting Number One“, v níž Jonathan Townend, generální manažer účetní závěrky koncernu BMW, představil účetní výkaznictví firmy.

Příští ročník workshopu se bude konat v prvním zářijovém týdnu (3. a 4. 9. 2015) ve Francii v Cergy nedaleko Paříže v prostorách ESSEC Business School.

■ **Ing. Libor Vašek, Ph.D.**
Doc. Ing. Marcela Žárová, CSc.
Katedra finančního účetnictví
a auditingu, VŠE v Praze

Článek je zpracován jako jeden z výstupů výzkumného projektu „IFRS jako alternativní účetní standardy pro zajištění daňového základu: Dopady na konkurenceschopnost malé otevřené ekonomiky“ registrovaného u Grantové agentury České republiky (nebo jiné agentury) pod evidenčním číslem P403/12/1901.

Monitor

ANGLIČTINA se už dávno stala univerzálním komunikačním jazykem, jehož znalost spojuje lidi napříč kontinenty. Není proto překvapivé, že její znalost předpokládá více jak polovina pracovních nabídek, které se objevují na pracovním portálu Profesia.cz. Jiné cizí jazyky zdaleka takovou atraktivitu pro zaměstnavatele nemají. Znalost němčiny je požadována v 16,6% pracovních nabídek, s ruštinou, francouzštinou či italštinou se potká jejich znalec jen v zhruba 1% pracovních nabídek.

Znalost angličtiny uvedlo ve svých životopisech 62,8% uchazečů o práci, němčiny 38,4% a ruštiny 15,4%, francouzštiny 3,7% a španělštiny, 3,4% uchazečů (tabulka č. 1). Z jazykové vybavenosti deklarované v životopisech se na první pohled může zdát, že počet jazykově vybavených životopisů je vyšší než pracovních nabídek, nicméně úroveň jazyků je stále nedostatečná.

Mírně pokročilou angličtinou mluví jen pěti-na uchazečů. Podle dva roky starého průzkumu Eurobarometr se česká aktivní znalost angličtiny řadí na poslední místo ze všech členských zemí Evropské unie, průměr Česku nezvedá ani mladší generace. Jak jsou na tom s úrovní znalostí cizích jazyků uchazeči o práci na portálu Profesia.cz? Zhruba každý pátý uchazeč (22,7%) deklaruje svou znalost angličtiny jako mírně pokročilou, jen o zlomek menší počet uchazečů uvádí aktivní znalost (19,1%), bohužel však takřka identický počet (19,5%) může osvědčit jen základy ang-

lického jazyka. Mezi nejčastější úrovní se objevila i mírně pokročilá znalost němčiny (12,2%) a základy němčiny má pětina uchazečů.

Požadavky zaměstnavatelů se s jazykovou úrovní uchazečů výrazně rozcházejí. Nejžádanější je aktivní angličtina, která se objevuje ve 39,8% nabídek a aktivní němčina s 11,6%. Mírně pokročilou angličtinu obsahuje jen desetina nabídek, mírně pokročilou němčinu jen 3,4% a základy angličtiny mizivá 2,5%.

Nejčastěji chtějí programátora s angličtinou V přehledu 500 pozic a nejrůznějších jazykových mutací je nejžádanější angličtina pro pozice v oblasti informačních technologií, nejčastěji pro programátory. Stejně nezastupitelná je její znalost pro technické profese, jako jsou konstruktéři, technologové nebo procesní inženýři.

ELEKTRONICKÁ KOMUNIKACE S ČSSZ OPĚT DOBROVOLNÁ... Novelou zákona o daních z příjmů se elektronická komunikace mezi úřadem a zaměstnavateli, osobami samostatně výdělečně činnými a lékaři stává v oblasti sociálního zabezpečení dobrovolnou. To znamená, že ti, kteří zatím nedokáží elektronické podávání tiskopisů zajistit, budou od 1. 1. 2015 dál moci zasílat papírové tiskopisy.

„Novela vůbec neznamená, že Česká správa sociálního zabezpečení do budoucna ustupuje od svého cíle motivovat a získat další klienty pro elektro-

Tabulka č. 1 Přehled TOP 5 jazyků, které jsou požadovány v pracovních nabídkách a uvedeny v životopisech

Jazyk	Podíl nabídek	Jazyk	Podíl životopisů
Angličtina	54,4%	Angličtina	62,8%
Němčina	16,6%	Němčina	38,4%
Francouzština	1,2%	Ruština	15,4%
Ruština	1,2%	Francouzština	3,7%
Italština	1%	Španělština	3,4%

nickou komunikaci, či dokonce brání digitalizaci veřejné správy a jde takřkajíc proti proudu. Smyslem elektronické komunikace s úřadem na bázi dobrovolnosti je reagovat na zjištěné potřeby některých zaměstnavatelů, živnostníků i lékařů, kterým by mohlo zavedení její povinnosti způsobovat nepřekonatelné překážky. Česká správa sociálního zabezpečení je klientsky orientovanou organizací. Elektronickou komunikací na bázi dobrovolnosti tak garantuje, že zůstanou zachovány klientsky vstřícné podmínky k plnění zákonných povinností i pro ty, kteří zatím nedokáží elektronické podávání tiskopisů zajistit. S tím původní právní úprava nepočítala,“ sdělil ústřední ředitel České správy sociálního zabezpečení (ČSSZ) Vilém Kahoun.

Povinnost elektronické komunikace s ČSSZ schválili zákonodárci již v roce 2011 (zákon č. 470/2011 Sb.) pro všechny zaměstnavatele, osoby samostatně výdělečně činné a ošetřující lékaře vč. zdravotnických zařízení. V druhé polovině roku 2013 rozhodl ústřední ředitel ČSSZ o udělení výjimky z povinné elektronické komunikace všem uvedeným skupinám pro rok 2014 a v případě lékařů i pro rok 2015. Vycházel přitom z průběžného hodnocení situace, které ukázalo, že především zaměstnavatelé s menším počtem zaměstnanců, osoby samostatně výdělečně činné a lékaři nejsou na tuto změnu dostatečně připraveni.

HDP VZROSTL O VÍCE NEŽ 500 (!) PROCENT.

Objem hrubého domácího produktu se od listopadu 1989 nominálně zvětšil o více než 500 procent. Zatímco v roce 1990 činil 672 miliard korun, nyní je více než čtyři biliony korun. Reálně, tedy po zohlednění cenového vývoje a dalších ukazatelů, vzrostl HDP od roku 1989 o více než polovinu. Vyplývá to z dat Českého statistického úřadu a výpočtů analytiků.

„Čtvrtstoletí tržní ekonomiky přineslo České republice výrazné zvýšení ekonomické výkonnosti a životní úrovně,“ uvedl hlavní ekonom Deloitte David Marek. Vedle více než polovičního růstu reálného HDP se za tu dobu zvýšila průměrná mzda po zohlednění inflace o 52 procent z 3 170 korun v roce 1990 na 25 800 korun v letošním roce. Bez vlivu inflace stoupla průměrná mzda více než osmkrát.

„Bez nadsázky lze říci, že pro české země představuje uplynulých 25 let z hospodářského hlediska nejúspěšnější čtvrtstoletí v historii,“

uvedl hlavní ekonom finanční skupiny Roklen Lukáš Kovanda. Zatímco v roce 1995 znamenala odpracovaná hodina vytvořenou hodnotu v nominální výši 161 korun, v roce 2013 to bylo 428 korun. To je růst o více než 150 procent, po očištění o inflaci o téměř šedesát procent.

Výrazně se zvýšila také životní úroveň. Zatímco v roce 1990 byl hrubý domácí produkt v přepočtu na obyvatele pod sto tisíci korunami, v loňském roce to již bylo téměř 389 tisíc korun. Guvernér ČNB Miroslav Singer později k problematice mj. prohlásil, že jsme ještě mohli být úspěšnější za předpokladu, že bychom nedělali žádné chyby. *„Známe to, naše životy by byly šťastnější, kdybychom nedělali chyby. Platí to v privátním i ekonomickém životě. Z některých chyb jsme se poučili, z některých méně. Některé země se reformovaly důsledněji, rostou rychleji. Jiné země, které v devadesátých letech vypadaly jako premianti, toho v uvozovkách dokázaly zvorat mnohem víc. Řeknu to možná jinak, když se bavíme o světě a o krizích. Je velmi málo zemí, i v Evropě, pro které by oněch pětadvacet let bylo neúspěšných. Napadá mě snad jen Ukrajina.“*

NOBELOVU CENU za ekonomii 2014 získal francouzský ekonom **Jean Tirole** (61) za svou práci v oblasti tržní síly a regulace a za návody, jak „krotit“ obrovské firmy. Francouzský ekonom přinesl do oblasti regulace firem s velkou tržní silou nový přístup – s využitím teorie her. Výsledky Tirolovy práce používají státní úřady na celém světě. To ostatně ocenila rovněž porota. *„Mnoho různých regulátorů, stejně jako antimonopolních úřadů na celém světě získalo zcela novou sadu nástrojů,“* prohlásil k dopadům Tirolových studií Tore Ellingsen z výboru Švédské královské akademie věd, který cenu uděluje.

Tirole se zabývá metodami regulace v řadě odvětví od telekomunikací po bankovníctví již od osmdesátých let. Kromě toho zkoumá rovněž ekonomii průmyslu, bankovníctví nebo finance. Ostatně finanční krizi v roce 2008 označil především za výsledek špatné práce regulačních úřadů.



Jean Tirole

Nobelově ceně za ekonomii dominují v posledních letech zejména vědci ze Spojených států (Tirole se stal neamerickým nositelem ceny po čtrnácti letech). Napojení na americkou ekonomickou vědu má ovšem i Tirole, který získal doktorát na prestižním Massachusettském technologickém institutu. Tirole publikoval okolo dvou stovek odborných článků a deset knih.

**ROMÁNEK NA PRACOVÍŠTI NENÍ NIC NEOB-
VYKLÉHO.** Podle nedavného průzkumu na Profesia.cz navázalo vztah s kolegou či kolegyní 52 % účastníků ankety (tabulka č. 2). Více než čtvrtina respondentů (27 %) uvedla, že šlo jen o krátkodobý „úlet“. Dlouhodobého partnera potkalo na pracovišti 13 % respondentů, 12 % účastníků ankety

našlo v zaměstnání dokonce životní lásku, která vyústila v trvalý svazek, leckdy i manželství.

„V práci tráví většina z nás o dost více času než doma nebo jinde ve společnosti, a tak není divu, že se firemní prostory stávají místem, kde často kolegiální vztahy přerostou ve vztahy milostné. Vysvětlení je nasnadě, v kanceláři sedí často lidé s podobnými zájmy a názory,“ konstatuje Kateřina Jaroňová z pracovního portálu Profesia.cz.

Odborníci se přou, jestli románky na pracovišti firmám prospívají nebo škodí a průzkum pracovního portálu Profesia.cz tuto oscilaci mezi tolerancí a odsouzením dokládá. Milostný poměr mezi kolegy považuje za zátěž pro kolektiv každý desátý účastník ankety (konkrétně 11 %), zatímco 15 % účastníků ankety oceňuje profesionální přístup kolegů, kteří dokáží v mezích korektnosti udržet svůj soukromý vztah mimo zdi firmy, uši a oči spolupracovníků. Desetina respondentů (9 %) dokonce vnímá románek na pracovišti za zajímavé oživení každodenní kancelářské rutiny. Milostné aférky mezi kolegy zná jen z filmů či televizních seriálů 13 % účastníků ankety, na pracovišti sami nic podobného nezažili.

USA UPRAVILY PRAVIDLA PRO ZMĚNU DAŇOVÉHO DOMICILU. Americká vláda se rozhodla zasáhnout proti domácím společnostem, které se snaží pomoci fúzí a akvizic se zahraničními podniky vyhnout placení daní ve Spojených státech. Ministerstvo financí zveřejnilo v září nové právní předpisy, které mají zajistit, aby pro firmy nebylo finančně výhodné využívat taktiku zvanou daňová inverze. Nová opatření vstoupila v platnost okamžitě.

Tabulka č. 2 Zažili jste vztah na pracovišti?

Osobně jsem měl/a krátkodobý románek	27 %
Osobně jsem si našel/a v práci dlouhodobého partnera	13 %
Osobně jsem na pracovišti potkal/a životní lásku	12 %
Moji kolegové měli vztah, zatěžovalo to kolektiv	11 %
Moji kolegové měli vztah, bylo to zajímavé oživení	9 %
Moji kolegové měli vztah, v práci byli profesionální	15 %
Nezažil/a jsem na pracovišti vztah osobně a ani kolegů	13 %

V rámci takzvané daňové inverze americké podniky obvykle převezmou menší firmu v zemi, kde jsou nižší daně, nebo se s touto firmou sloučí, a do této země pak převedou daňové sídlo celé skupiny. Hlavní aktivity však obvykle zůstávají v USA. Ministerstvo financí proto oznámilo nová pravidla, která omezují daňové výhody pro firmy, které se rozhodnou platit daně jinde, a zpřísní pravidla tam, kde je inverze možná. Přesun sídla tak bude obtížnější a méně prospěšný. „*Věříme, že firmy si teď inverzi dvakrát rozmyslí,*“ prohlásil ministr financí Jack Lew. Pro některé firmy již podle něj nebude mít inverze ekonomický smysl. Vzhledem k tomu, že nová pravidla vstoupila v platnost okamžitě, mohou způsobit problémy mnoha firmám, které se pro přesun rozhodly, ale nestihly ho dokončit. Např. řetězec restaurací rychlého občerstvení Burger King Worldwide si naplánoval přesun do Kanady v rámci dohody s řetězcem Tim Horton. Podobně zdravotnická firma Medtronic koupila irský podnik Covidien a chtěla přesunout své daňové sídlo do Irska.

Ministerstvo prostřednictvím nových opatření mimo jiné zabráni firmám při přesunu sídla využít daňových výhod z převzetí. Pro firmy, které budou nadále působit v USA, také bude obtížnější napojit se na své peníze v zahraničí, třeba pomocí půjček mezi mateřskou a dceřinou firmou, bez toho, aby z nich musely platit daně v USA. Zpřísní se také požadavky na výši vlastnického podílu v koupené firmě.

ZÁTĚŽOVÝMI TESTY ECB NEPROŠLA KAŽDÁ PÁTÁ BANKA. Téměř pětina velkých bank v eurozóně (konkrétně 25) by nemusela zvládnout další recesi. Takové jsou výsledky zátěžových testů Evropské centrální banky (ECB) oznámené v říjnu. Finančnímu sektoru chybělo na konci roku 2013 až 25 miliard eur kapitálu, majetek bank prý navíc nemá ani zdaleka tak velkou hodnotu, jakou finančníci vykazují v knihách. Investoři si tak budou muset z bankovních bilancí odmyslet na padesát miliard eur. Tucet bank z černé listiny však podle zprávy ECB dokázal kolem 15 miliard eur kapitálových děr zacelit během prvních devíti měsíců loňského roku. V pořadí třetí kolo zátěžových testů Evropské centrální banky od roku 2010 dopadlo vůbec nejhůře. Před čtyřmi lety vyhořely v testech dvě desítky bank, v roce 2010

pouhých sedm. Největší koncentraci hříšníků testy odhalily v Itálii, Řecku a na Kypru. Hned 15 neúspěšných bank se rekrutovalo právě z těchto tří zemí. Testy paradoxně neprošla ani belgická banka Dexia, do které v letech 2008 a 2012 nalily vlády v Bruselu a Paříži takřka 12 miliard eur. I tak bance chybí takřka půlmiliarda.

Neúspěšné banky dostaly krátkou lhůtu na to, aby do Frankfurtu poslaly podrobný plán, kde a jak získat dodatečný kapitál. Peníze samotné pak musejí do bank připlýnout během následujících devíti měsíců. Hlubková prověrka ECB odhalila i prudký nárůst špatných úvěrů v bankách. Jen během loňska tak objem nesplácených půjček bankám v eurozóně stoupl téměř o pětinu na 879 miliard eur. ECB testovala 130 evropských bank, v základním scénáři musely banky splnit podmínku osmiprocentního podílu vlastního kapitálu na rizikových aktivech, v případě krizového scénáře vývoje ekonomiky muselo zbýt bankám alespoň 5,5 procenta kapitálu.

ŽENEVSKÁ ZPRÁVA VARUJE PŘED DALŠÍ KRIZÍ. Vražedná kombinace rekordního zadlužení a zpomalujícího hospodářského růstu může globální ekonomiku přivést do další krize, varuje šestnáctá výroční Ženevská zpráva. Tu zveřejňuje Mezinárodní centrum pro monetární a bankovní studia a vypracovává ji panel ekonomů vč. několika bývalých centrálních bankéřů. Zpráva předpovídá, že úrokové sazby budou muset zůstat velmi nízké po dlouhou dobu, aby mohly domácnosti, firmy a vlády splácet své dluhy a předešlo se tak dalšímu pádu. Znepokojující zpráva byla zveřejněna před říjnovým zasedáním Mezinárodního měnového fondu ve Washingtonu, které se mj. zabývalo zpomalujícím ekonomickým růstem a současným plánovaným začátkem zvyšování úrokových sazeb americkou centrální bankou. Ženevská zpráva upozorňuje na zvyšující se celkové zadlužení, ačkoli žijeme v době, kdy je rostoucí zadlužení každodenním tématem debat. Zpráva potvrzuje, že zadlužení domácností ve vyspělých ekonomikách, především Spojených státech, opravdu pokleslo. Pravý opak ale platí pro dluhy vlád rozvinutých ekonomik a domácností v rozvíjejících se zemích, především v Číně.

■ LZ

Zákulisí

XVII. SNĚM KOMORY

Začátkem října proběhl v Hotelu Olšanka v Praze již XVII. sněm Komory. Zřejmě volby byly důvodem mnohem vyšší účasti členů než v předchozích letech. Nejdůležitějším projednávaným materiálem byla „**Strategie rozvoje Komory v dalších letech**“. Dokument vychází částečně ze závěrů česko-švýcarského projektu „*Rozvoj lidských zdrojů v oblasti certifikovaných účetních*“, který byl v loňském roce úspěšně završen. Schvá-

lená strategie je zveřejněna na našich internetových stránkách (přineseme ji též v příštím čísle bulletinu). Usnesení sněmu na další straně.

Níže představujeme dvě nové členky výboru Komory. Předsedou byl následně potvrzen Ing. Libor Vašek, Ph.D.

■ LZ



ING. ZUZANA PŠENIČKOVÁ na Vysoké škole ekonomické v Praze vystudovala obor účetnictví a finanční řízení podniku. Ve VZP ČR byla specialistou na úseku účetnictví a controllingu, v NESS Logos, a.s. a v Beiersdorf spol. s r.o. působila na pozici hlavní účetní. V současnosti se věnuje účetnímu poradenství jako OSVČ. Kromě Komory certifikovaných účetních, jejíž členkou je od roku 2008, působí též v Jihočeské hospodářské komoře. V letech 2011 a 2012 se stala vítězkou soutěže „*Era účetní roku*“.



ING. SIMONA PACÁKOVÁ vystudovala obor ekonomicko-matematické výpočty na Vysoké škole ekonomické v Praze. Je auditorkou, daňovou poradkyní a soudní znalkyní, působí jako společnice a jednatelka ve společnosti ADU CZ, s. r. o. Dlouhodobě je lektorkou profesního vzdělávání v oblasti účetnictví a daní se specializací na neziskový sektor.

USNESENÍ
XVII. SNĚMU KOMORY CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH
konaného v Praze dne 7. října 2014

Sněm Komory certifikovaných účetních:

I. bere na vědomí:

- a) informaci o transformaci Svazu účetních v návaznosti na novou legislativu,
- b) informaci o hospodaření Komory v roce 2014,

II. schvaluje:

- a) změnu programu sněmu – vypuštění bodu 10 – novelizace norem,
- b) zprávu o činnosti výboru Komory za období od předchozího sněmu,
- c) zprávu o hospodaření Komory za rok 2013,
- d) výborem předložený návrh rozpočtu Komory na rok 2015 s členským příspěvkem 2 000,- Kč,
- e) zprávy dozorčí a disciplinární komise Komory za období od předchozího sněmu,
- f) projekt transformace Svazu účetních (tj. rozdělení spolku Svazu účetních se založením nových spolků) a vstup Komory do svazového spolku Svaz účetních České republiky,
- g) strategii rozvoje Komory na roky 2014–2016.

III. volí:

- a) Ing. Simonu Pacákovou, Ing. Zuzanu Pšeničkovou, Ing. Alici Šrámkovou, FCCA a Ing. Libora Vaška, Ph.D. členy výboru Komory,
- b) Ing. Josefa Homolku, Ing. Bohuslavu Jiránkovou a Ing. Zdeňku Koničkovou členy disciplinární komise Komory,
- c) Ing. Pavla Hejného, Mgr. Ing. Magdalenu Královou a Ing. Renátu Šlechtovou členy dozorčí komise Komory,
- d) Ing. Marii Barančicovou, Ing. Janu Dlabačovou, Ing. Pavla Hejného, Ing. Eleonoru Herlíkovou, Ing. Ditu Chrastilovou, FCCA, Mgr. Ing. Magdalenu Královou, Ing. Michaela Ledvinu, Ing. Václava Mudru, Ing. Pavla Novotného, Ing. Simonu Pacákovou, Ing. Vendulu Peškovou, Ing. Janu Šnajdrovou, Ing. Alici Šrámkovou, FCCA a Ing. Libora Vaška, Ph.D. delegáty Komory na sněm Svazu účetních v listopadu 2014.

IV. zmocňuje:

- a) delegáty Komory podpořit na sněmu Svazu účetních v listopadu 2014 projekt transformace Svazu účetních,
- b) výbor Komory k nominaci náhradního delegáta na sněm Svazu účetních v listopadu 2014 v případě omluvy některého ze zvolených delegátů.

V. ukládá výboru Komory:

- a) připravit nový statut Komory a případnou novelizaci dalších norem Komory,
 - b) připravit metodiku pro alokaci nákladů a výnosů na hlavní a hospodářskou činnost Komory.
-

Rozhovor s Ing. Petrem Jurákem, MBA, CIA, CAE, FCCA



Petr Jurák je absolventem Fakulty podnikatelské na VUT Brno, studium MBA završil na J. M. Katz v Pittsburghu v USA, je certifikovaným účetním expertem, certifikovaným interním auditorem a absolventem ACCA. Působil v různých manažerských pozicích v TelefoniceO2 a Eurotelu, souběžně působil jako viceprezident Českého institutu interních auditorů, byl finančním ředitelem Tiscali, Teva Pharmaceuticals a finančním ředitelem Bellinda CEE. Je členem KCÚ, ACCA, Českého i mezinárodního institutu interních auditorů a Mensy ČR. Příležitostně se věnuje přednáškové činnosti a publikoval řadu článků nebo rozhovorů v odborném tisku.

Jak jste se dostal ke své současné profesi?

První dva roky jsem působil jako finanční manažer nové divize se zaměřením na vybudování systému pro plánování, controlling a repor-

ting, následovalo sedm let v auditu se zaměřením na interní audity a finanční audity a posledních deset pracuji jako finanční ředitel.

V posledních deseti letech působíte jako finanční ředitel ve třetí firmě. Lišila se výrazně Vaše náplň práce v jednotlivých společnostech?

Každá pracovní zkušenost byla hodně rozdílná a to nejen díky jinému oboru podnikání nebo jiným informačním a účetním systémům. Např. ve společnosti Tiscali bylo cílem koupit jiného telekomunikačního operátora nebo získově prodat zákazníky a stát se součástí větší společnosti. V devadesátých letech působil v ČR několik desítek telekomunikačních operátorů, bylo však jasné, že v dlouhodobém horizontu je v ČR místo jen pro několik silných a velkých telekomunikačních společností.

V Pliva Barr Pharmaceuticals byla zase mojí hlavní prioritou implementace reportingu podle US GAAP, vnitřních kontrolních systémů podle SarbanesOxleyAct nebo zajištění souladu s americkou (FCPA) a národní protikorupční legislativou. Po globální akvizici společností Teva Pharmaceuticals pak následovala post-akviziční integrace obou společností.

Práce v Bellindě byla pro mne první regionální zkušenost s odpovědností za finančními týmy v pěti zemích, které podporovaly prodej zboží v cca 10 státech. Společnost byla vlastněna velkým globálním private equity fondem. Cílem bylo zvýšení hodnoty společností formou restrukturalizace, zvýšení efektivity, zavedením nových značek, zvýšení prodeje a následný prodej globální korporaci, který byl úspěšně dokončen v srpnu 2014.

Tato zkušenost byla nejkomplexnější, neboť zahrnovala kombinovanou odpovědnost finančního ředitele i jednatele několika společností, celkovou

finanční i obchodní restrukturalizaci i přípravu a implementaci obchodní strategie pro zavedení nových značek, která vedla k celkovému navýšení prodeje.

Máte řadu postgraduálních certifikací a kvalifikací. Co Vás přivedlo ke studiu certifikace účetních a členství v Komoře certifikovaných účetních?

Ve skupině Telecomu jsem pracoval jako manažer interního auditu pro účetnictví a daně a později jako ředitel všech finančních auditů. Kromě českých účetních standardů, musel Telecom reportovat i podle IAS/IFRS (z důvodu vstupu na burzu v Londýně) i US GAAP (největší dceřiná společnost Eurotel měla amerického spoluvlastníka). US GAAP jsem měl již možnost studovat v rámci MBA v ČR a následně i v USA. Pro udržování a rozvoj znalostí v oblasti českých účetních standardů byla (a stále je) nevhodnější certifikace účetních v ČR. ACCA jsem pak studoval hlavně z důvodu rozšíření znalostí v oblasti IAS/IFRS. **Členství v Komoře je podle mne přirozeným krokem pro absolventy systému certifikace účetních.** Díky informačnímu servisu a možnosti výměny zkušeností z praxe umožňuje udržení aktuálních znalostí i získání nových kontaktů.

Který z postgraduálních studijních programů se Vám zdál nejrozsáhlejší a jak byste ho srovnal s certifikací účetních v ČR?

Za nejrozsáhlejší považuji MBA program. Jednalo se o intenzivní denní studium v angličtině, jeden rok v ČR a půl roku přímo v USA na univerzitě v Pittsburghu. Program zahrnoval 26 zkoušek, z toho 15 bylo povinných a zbývající byly volitelné podle preferované specializace a možnosti tříměsíčního projektu v americké společnosti. Na druhé straně, certifikace účetních, ACCA nebo CIA (Certified Internal Auditor) byly náročné tím, že se jednalo o studium při hlavním pracovním poměru s nutností skloubit přípravu na zkoušky s časově náročným zaměstnáním a s rodinou po dobu několika let.

Který ze studijních programů byl nejpřínosnější pro praxi finančního ředitele a jednatele?

Přínosné jsou skutečně všechny. Certifikace účetních z důvodu lokálních znalostí (české účetnic-

tví, daně, právo), ACCA program hlavně v oblasti IFRS, CIA např. v oblasti provádění auditů nebo nastavení kontrolních systémů a MBA program v oblasti US GAAP nebo přehled v oblastech za rámec financí (např. strategie, transformace společnosti, HR, řízení výroby, marketing, prodej atd.). Všechny tyto programy Vám dají solidní základy, ale nejdůležitější pro praxi finančního ředitele a jednatele je kontinuální vzdělávání podle aktuálních potřeb společnosti.

Znamená absolvování programu certifikace výhodu pro nábor do vašeho týmu?

Jednoznačně. V případě náboru kolegů do finančního útvaru výrazně preferuji absolventy certifikace a členy KCÚ, také z důvodu každoroční povinnosti prokázání kontinuálního profesního vzdělávání. Absolvování systému certifikace účetních je garancí získaných odborných znalostí a dovedností. Členství v Komoře je pro mne z důvodu povinnosti kontinuálního profesního vzdělávání navíc i garancí udržování, aktualizace a rozšíření těchto znalostí.

Ve svých týmech jsem vždy měl absolventy certifikace nebo podporoval jejich studium.

V čem Vám osobně členství v Komoře pomohlo?

Využívám informační servis Komory vč. vzdělávacích programů, internetové stránky s informacemi pouze pro členy, aktualizací legislativy a předpisů, možnosti slev na produkty a služby partnerských společností a kontaktů pro výměnu zkušeností.

Jako absolvent ACCA nebo certifikovaný interní auditor mám povinnost příslušného reportingu kontinuálního profesního vzdělávání. Díky tomu, že KCÚ je členem řady národních i mezinárodních profesních organizací vč. Mezinárodní federace účetních (IFAC), reporting o kontinuálním profesním vzdělávání pro KCÚ je akceptován i v ACCA, ČIIA (Český institut interních auditorů) nebo IIA (Institute of Internal Auditors, USA). Absolvování systému certifikace účetních a mé členství v KCÚ také pravděpodobně přispělo před mnoha lety k získání mé první pozice finančního ředitele (finanční ředitel v Tiscali v roce 2005).

Čeho si na své práci nejvíce ceníte?

Rozmanitosti a širokého odborného záběru, který mne zároveň nutí stále si prohlubovat své znalosti a dovednosti. V případě současného zaměstnání v Bellindě je to i možnost řídit finanční týmy i v ostatních zemích vč. poznávání rozdílů a podobností v účetních a daňových pravidlech a v obchodní legislativě mezi jednotlivými zeměmi. Zároveň mám díky tomu možnost cestovat a poznávat nová místa a setkávat se s novými lidmi.

Cením si také toho, že souhrn zkušeností, které jsem postupně během své praxe získal, mi umožňuje dívat se na činnost firmy a její výsledky s určitým nadhledem a pochopením nezbytných kroků, které je třeba pro úspěšné podnikání udělat. Jako auditor jsem se díval dozadu, jako finanční ředitel a jednatel jsem se naučil dívat do budoucnosti a to mne oslovilo.

Jak odpočíváte a čím dobijíte energii ve volném čase?

Volný čas se snažím rozdělit mezi rodinu, koníčky (např. kytara nebo basketbal) a sport (posilovna nebo stolní tenis). S rodinou se rádi věnujeme cestování po České republice i zahraničí. Pravidelně jezdíme k moři, kde si krásně odpočinu a restartuji se pro další rok, navštěvujeme historická místa a v poslední době také dětské zábavní parky (např. letos jsme si velmi užili návštěvu Disneylandu v Paříži).

Děkuji za rozhovor!

MgA. Denisa Kokošková

UPOZORNĚNÍ

Vážení členové Komory certifikovaných účetních, dovoluji si Vám připomenout, že **členský příspěvek** na rok 2015 má být, v souladu s čl. 2 odst. 1 příspěvkového řádu, uhrazen do **31. ledna 2015**.

Jeho výše činí 2 000,- Kč. Z důvodu mateřské či rodičovské dovolené, důchodového věku nebo sociálních důvodů lze požádat o snížení členského příspěvku.

V případě potřeby jest možné vystavit zálohovou fakturu.

Platbu poukažte, prosím, na účet č.:

43-1434590217/0100

variabilní symbol je Vaše členské číslo = číslo certifikátu

Do konce ledna má být také zasláno, v souladu s čl. 6 odst. 5 směrnice č. 11/2012, **hlášení o plnění KPV za rok 2014**.

Ing. Ladislav Zemánek, tajemník



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

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

Skupina GrECo JLT Czech Republic s.r.o. je nezávislý pojišťovací broker 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.

Náš klient, náš partner . . .

Kontakt

GrECo JLT Czech Republic s.r.o.

Klára Lichtenberková

Správce pojistného programu Svazu účetních a

Komory Certifikovaných účetních

tel.: +420 296 331 243

mobil: +420 606 223 534

email: k.lichtenberkova@greco.cz

<http://www.greco.eu>



JLT International Network
Partner



Vydává

Komora certifikovaných účetních
Hybernská 1009/24
110 00 Praha 1
IČ: 22909346

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 3 x ročně

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

Reprodukce obsahu je možná pouze
s písemným souhlasem vydavatele.

Vydání: prosinec 2014

 **KOMORA
CERTIFIKOVANÝCH
ÚČETNÍCH**

