

LEGISLATIVA – KOMENTÁŘE

Interpretace NÚR č. I – 14	2
Z Koordinačního výboru MF ČR a KDP ČR	9
Nová legislativa	17
Informace Ministerstva financí	22
Výpočet české odložené daně u finančního leasingu pro účely IFRS výkaznictví	39

INFORMACE

Judikáty	49
Ze zákulisí (ohlédnutí za sněmy Komory a Svazu)	55
Nová koncepce systému certifikace	58
Anglický výkladový slovník	72
Pozvánky na školení Komory	77

INTERPRETACE NÚR č. I – 14

**Okamžik vykázání nároku na přijetí
nebo vrácení dotace**

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky (§ 7 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů). Za vedení účetnictví je odpovědná účetní jednotka. Tato interpretace není právně závazným stanoviskem – vyjadřuje odborný názor Národní účetní rady a může být aplikována pouze v kontextu s Předmluvou Národní účetní rady k interpretacím českých účetních předpisů.

Odkazy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, § 3 odst. 1, § 19 odst. 2 a § 25 odst. 2,
- ČÚS pro podnikatele č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a č. 017 – Zúčtovací vztahy

Popis problému

1. Účetní jednotka může být příjemcem různých forem dotací poskytovaných různým způsobem z různých zdrojů, a to na základě různých právních předpisů. Těmito předpisy jsou např. zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství, zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti a další. Kromě právních předpisů mohou být poskytovány dotace i podle jiných pravidel např. z evropských programů nebo i soukromých prostředků.
2. Pro získání dotace je obvykle potřebné podat žádost. V některých případech je na základě této žádosti vydán příslib jejího poskytnutí. Příklad nemusí znamenat definitivní schválení žádosti o dotaci, a proto nelze na jeho základě účtovat.
3. Žádost a případný příslib jsou podávány velmi často v době, kdy je dotační titul teprve plánován nebo není ukončen, takže není známá skutečná výše nákladů (resp. výdajů), na nichž je výše dotace závislá. Kromě toho mezi výší přislíbené dotace a schválenou (finančně vypořádanou) dotací může být rozdíl. Na dotace poskytované ze státního rozpočtu není, podle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, právní nárok. Podmínky pro dotace poskytované z jiných zdrojů se řídí předpisy a pravidly, na základě kterých jsou poskytovány.
4. Žádosti o přidělení dotací prochází schvalovacím řízením. Po jeho skončení, pokud je poskytnutí dotace schváleno, uplyne nějaká doba než je dotace skutečně finančně vypořádána.
5. O dotaci může být žádáno jak v průběhu období, na které má být poskytnuta, tak i po jeho skončení a dotace tak může být finančně vypořádána v jiném období, než v kterém byly vynaloženy náklady, na které byla dotace poskytnuta. V praxi též dochází k tomu, že dotace je přiznána na úhradu nákladů

vynaložených ve více účetních obdobích nebo na náklady, které budou vynaloženy až v budoucnu.

6. Dotace jsou vázány i na splnění podmínek, z nichž některé mohou být plněny až v budoucnu (např. zákaz prodeje aktiva, které bylo pořízeno za přispění dotace). Nesplnění těchto podmínek může mít za následek povinnost vrácení dotace.
7. Z výše uvedeného popisu problému je zřejmé, že na straně příjemce dotace mohou vznikat následující otázky a pochybnosti:
 - a) zda a kdy se má vykazovat pohledávka z titulu nároku na přijetí dotace;
 - b) zda a kdy se má vykázat závazek z titulu povinnosti vrátit dotaci.

Řešení problému

8. Podání žádosti o dotaci a její schvalování až do okamžiku finančního vypořádání může procházet řadou konkrétních kroků a může být doloženo nejrůznějšími typy rozhodnutí, dokumentů a smluv. Tento proces, jeho kroky a dokumentace závisí od typu dotace, jejího poskytovatele a příjemce dotace. Tyto skutečnosti nejsou jednou pro vždy dané, stále se vyvíjejí a mění a není možné provést jejich úplný výčet.
9. Pro dodržení věrného a poctivého zobrazení při vykázání dotace jsou rozhodující následující skutečnosti:
 - a) dotace se vykazuje zejména tak, aby byl dodržen akruální princip jejího vykázání. Úkolem této zásady je zabezpečit věcnou a časovou souměřitelnost nákladů a výnosů týkajících se dané dotace tak, aby nedošlo ke zkreslení výsledku hospodaření vykázáním nákladu v jiném období, než ve kterém by byla vykázána dotace tohoto nákladu. Podmínkou pro dodržení této zásady ale je, že o dotaci nemůže být účtováno dříve, než je splněna podmínka v bodu b);
 - b) pro vykázání dotace není důležité, kdy byla finančně vypořádána, ale rozhodující je okamžik, ve kterém se proces jejího schvalování dostane do takové fáze, kdy je její poskytnutí nepochybné.
10. Pro rozhodování o způsobu vykázání dotace není podstatné, kdo dotaci poskytuje, na základě jakého dokumentu, pro jaký účel a komu. Účetní jednotka je povinna v každém individuálním případě dotace posoudit všechny okolnosti jejího schvalování a poskytnutí na základě všech dostupných dokumentů, které se jí týkají a určit, do jakého období přijetí dotace věcně náleží a zda a kdy vznikl nepochybný nárok na přijetí dotace.
11. V okamžiku vzniku nároku na přijetí dotace vykáže účetní jednotka pohledávku za poskytovatelem dotace z titulu nároku na její přijetí. Okamžik skutečného finančního vypořádání nehraje v tomto případě žádnou roli.
12. Pokud by se následně po vykázání pohledávky z titulu nároku na přijetí dotace ukázalo, že původní předpoklad nebyl, z důvodů v době účtování nároku na dotaci nepředvídatelných, naplněn, a dotace nebyla a nebude finančně vypořádána, případně byla vypořádána v nižší než původně předpokládané výši, pak účetní jed-

notka upraví účtování o dotaci v období, ve kterém se tato skutečnost stala jistou. Taková operace se považuje za nový účetní případ a neprojevuje se retrospektivně; její dopad je vykázán ve výsledku hospodaření toho období, kdy ke zjištění takové skutečnosti došlo.

13. Úprava účtování o dotaci podle předchozího bodu, jejíž skutečné finanční vypořádání se teprve očekává, se může projevit jak přímým snížením pohledávky, tak i vytvořením opravné položky k této pohledávce.
14. Pokud účetní jednotka nesplní nebo poruší podmínky poskytnutí dotace takovým způsobem, že jí vznikne povinnost zcela nebo částečně dotaci vrátit, pak vykáže k datu, kdy vznik této povinnosti zjistila, závazek z titulu povinnosti dotaci vrátit. Taková operace se považuje za nový účetní případ a neprojevuje se retrospektivně, její dopad je vykázán ve výsledku hospodaření toho období, kdy ke zjištění takové skutečnosti došlo. Povinnost vrátit dotaci vzniká na základě skutečnosti, že došlo k porušení dotačních pravidel, a tím vznikla povinnost dotaci nebo její část vrátit, přičemž neexistuje reálná alternativa tuto povinnost odvrátit. Zjištění této skutečnosti není závislé na tom, zda tuto skutečnost zjistila externí kontrola a nebo zda o této skutečnosti ví poskytovatel dotace.
15. Pokud byla dotace zaúčtována jako položka snižující pořizovací cenu dlouhodobých aktiv, pak se změna původní výše dotace (ať již v důsledku změny odhadu výše dotace nebo v důsledku povinnosti dotaci částečně nebo zcela vrátit) projeví také úpravou výše pořizovací ceny aktiva pořízeného s přispěním této dotace, a to v účetním období, ve kterém ke změně původní výše došlo.
16. Pokud byla dotace zaúčtována jako ostatní provozní výnos pokrývající náklady, na které byla dotace poskytnuta, pak se změna původní výše dotace (ať již v důsledku změny odhadu výše dotace nebo v důsledku povinnosti dotaci částečně nebo zcela vrátit) zjištěná v období zúčtování dotace do výnosů projeví také úpravou výnosů ve výši, o kterou se částka změny výše dotace (resp. částka, kterou je nutno vrátit) liší od dosud nespotebované částky dotace. Pokud ke zjištění dojde v některém z následujících období, bude povinnost snížení dotace zúčtována jako ostatní provozní náklad.
17. Jestliže mezi okamžikem vykázání pohledávky z titulu nároku na přijetí dotace a okamžikem jejího skutečného finančního vypořádání nastane rozvahový den, pak účetní jednotka popíše v samostatné kapitole přílohy k účetní závěrce tuto skutečnost a zejména uvede informace o:
 - a) poskytovateli dotace, výši dotace, účelu dotace;
 - b) identifikaci nákladů ve vykazovaném účetním období na které byla dotace poskytnuta;
 - c) podstatě a dokumentech na základě kterých byla vykázána pohledávka z titulu nároku na přijetí dotace;
 - d) úpravy výše dotace z důvodu změny odhadu a částky dotací, které byly vráceny včetně důvodů, na základě kterých musela být dotace vrácena;

- e) podstatu a odhad případných rizik finančního nevypořádání tohoto nároku;
- f) informace o podstatě a pravděpodobnosti případných rizik nesplnění dotačních podmínek a z toho vyplývající povinnosti dotaci vrátit.

Zdůvodnění

18. Základní předpokladem účetnictví je vzájemná nezávislost účetních období a věčná a časová souměřitelnost nákladů a výnosů (akruální princip, viz § 3 odst. 1 zákona o účetnictví, také např. ČÚS 13 odst. 5.1.5) a dále věrné a poctivé zobrazení předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky (viz § 7 odst. 1 zákona o účetnictví – věrný a poctivý obraz).
19. Pokud by byla dotace vykázána až v okamžiku jejího finančního vypořádání, hrozí situace, že se tak stane v období předcházejícím nebo až následujícím po vykázání nákladů, na které je dotace poskytována. V takovém případě by došlo jak k porušení akruálního principu, tak i k porušení věčné a časové souměřitelnosti nákladů a výnosů. Dalším důsledkem by bylo nesprávné vykázání výsledku hospodaření za dotčená účetní období a nesprávnému vykázání pohledávek a závazků (a tím také finanční situace účetní jednotky) k rozvahovému dni a dále by byla narušena srovnatelnost údajů vykazovaných za jednotlivá účetní období.
20. Navzdory tomu, co bylo uvedeno v předchozích dvou odstavcích, nelze opominout ustanovení § 19 odst. 2 a § 25 odst. 2 zákona, podle kterých nelze účtovat o skutečnostech, které nejsou k rozvahovému dni známy ani v okamžiku, kdy je účetní závěrka sestavována, což platí obzvláště o ziscích, které nebyly ještě k tomuto okamžiku dosaženy. O dotaci nelze proto účtovat dříve, než bude její přijetí definitivní, jak bylo uvedeno v odst. 9b této interpretace.
21. Vzhledem k různorodosti poskytovatelů dotací, jejich druhů a účelu a složitosti schvalovacích procesů při poskytování dotací nelze dát jednoduchý a jednotný návod na okamžik vykázání pohledávky z titulu nároku na přijetí dotace ani určit dokument, na základě něhož je možné takovou pohledávku vykázat. Správné vykázání dotace vyžaduje vždy individuální posouzení konkrétního případu účetní jednotkou. Zejména se jedná o posouzení pravděpodobnosti přijetí dotace a určení okamžiku a dokumentu, který vznik takového nároku zakládá. Hlavním kritériem při tomto posouzení je výše uvedená zásada věčné a časové souměřitelnosti nákladů a výnosů (akruální princip) a zásada věrného a poctivého obrazu s přihlédnutím k míře nejistoty poskytnutí dotace k rozvahovému dni.
22. Pokud se ukáže, že původně provedené posouzení vzniku pohledávky z titulu nároku na přijetí dotace se následně po vykázání pohledávky ukázalo jako chybné a dotace nebyla a nebude finančně vypořádána, případně byla vypořádána v nižší než původně předpokládané výši, pak účetní jednotka opraví účtování v období, ve kterém se tato skutečnost stala jistou. Taková operace se považuje za nový účetní případ a neprojevuje se retrospektivně, její dopad je vykázán ve výsledku hospodaření toho období, kdy ke zjištění takové skutečnosti došlo.

23. V případě porušení dotačních podmínek, které má za následek povinnost vrátit zcela nebo částečně dotaci se postupuje analogicky jako při vykázání nároku na dotaci. Závazek z titulu povinnosti vrátit zcela nebo částečně dotaci musí být vykázán v tom účetním období, kdy tato skutečnost nastala, a to bez ohledu na okamžik, kdy byla skutečně finančně vypořádána. Pokud jsou účetní jednotce známy skutečnosti, že taková povinnost nastala, pak musí závazek vykázat. Pro vykázání závazku není podstatné kdo, a jak porušení dotačních pravidel zjistil.
24. Obdržení dotace musí být v okamžiku vykázání pohledávky nepochybné. Přesto vykázána pohledávka z titulu nároku na přijetí dotace (tak jako i jakákoliv jiná pohledávka) může obsahovat určité nenulové riziko její nerealizace. Proto je důležité podstatu a míru tohoto případného rizika popsat v samostatné části přílohy k účetní závěrce.

Tuto interpretaci schválila NÚR dne 4. února 2008.

Zpracovatelé interpretace:

Ing. František Louša, doc. Ing. Antonín Valder, CSc.
Komora auditorů ČR

doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D., prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc.
Vysoká škola ekonomická v Praze

Dodatek

Při řešení způsobu účtování dotací mohou vznikat různé problémy. Řešení některých z nich je uvedeno v následujících bodech:

1. Na dotaci není právní nárok (ve smyslu ustanovení § 14 odst. 1 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech). Podmínkou pro zahájení řízení o přiznání dotace je podání žádosti podle pravidel vyhlášených pro příslušný dotační titul. Tato pravidla též stanoví další postup, z kterého vyplývá, v jakém okamžiku je o poskytnutí dotace rozhodnuto. V některých případech musí být žádáno o poskytnutí platby při současném vykázání splnění podmínek daných pro poskytnutí dotace, někdy postačuje pouhé podání žádosti. Pro jejich poskytování je k dispozici určitý objem zdrojů finančních prostředků, o které se uchází neurčitý počet žadatelů, jejichž projekty prochází výběrovým řízením. Všechny žádosti o dotace nemusí být uspokojeny. Obvykle je poskytující orgánem vydáno rozhodnutí, a to buď o poskytnutí platby nebo tam, kde se žádost o poskytnutí platby nevyžaduje, rozhodnutí o poskytnutí dotace. Den vydání rozhodnutí je obvykle tím okamžikem, který zakládá nezpochybnitelný nárok na poskytnutí dotace a tímto dnem je třeba účtovat o pohledávce na dotaci.
2. Pokud se zúčtováním dotace sníží pořizovací cena pod hodnotu stanovenou účetní jednotkou jako hranice pro zařazení věci do dlouhodobého majetku, rozhodne účetní jednotka s přihlédnutím k principu významnosti o jejím ponechání v dané skupině a pokračování v odpisování nebo o vyřazení tohoto majetku z evi-

dence dlouhodobého majetku, jednorázovým odepsání jeho zůstatkové hodnoty a zachycení na podrozvahovém účtu. V souladu s ustanovením § 39 odst. 6 a 7 vyhlášky se v příloze uvedou informace o významných odchylkách mezi rozvahovou a skutečnou hodnotou dlouhodobého majetku, které vzniknou díky přijatým dotacím na jeho pořízení.

3. Pokud by výjimečně byla dotace vyšší než pořizovací cena dlouhodobého majetku, je zúčtována do ostatních provozních výnosů v okamžiku uskutečnění účetního případu dotace.
4. Dotace na provozní náklady nemají vliv na ocenění výrobků ani nedokončené výroby, které jsou výsledkem dotované provozní činnosti, protože výrobky jsou při jejich převzetí na sklad oceňovány skutečnými vlastními náklady, případně předem stanovenými cenami podle operativních (plánových) kalkulací vlastních nákladů stanovených v podmínkách technické přípravy výroby.
5. Jestliže dojde k vynaložení nákladů v účetním období, které předchází účetnímu období, ve kterém dojde ke splnění podmínek pro přijetí dotace, jsou vynaložené náklady součástí nákladů těchto předchozích období (nejsou předmětem časového rozlišování) a vstupují do ocenění nedokončené výroby.
6. Jestliže dojde k vynaložení nákladů v účetním období, ve kterém dojde ke splnění podmínek pro přijetí dotace, přičemž výroba není v tomto období dokončena, je nedokončená výroba oceněna a zachycena na účtech zásob ve výši vynaložených nákladů v souladu s ČÚS č. 015. Přijátá dotace je časově rozlišena do období ukončení účetního případu.
7. Podpora z fondů EU, která má být vrácena podle rozhodnutí o navrácení, zahrnuje úroky v přiměřené výši stanovené Komisí. Úroky jsou splatné od data, kdy byla protiprávní podpora k dispozici příjemci, do data jejího navrácení. Navrácení se provede bezodkladně a v souladu s postupy stanovenými příslušným prováděcím předpisem tak, aby byl zajištěn okamžitý a účinný výkon rozhodnutí Komise. Účetní případ vzniká v okamžiku nabytí účinnosti rozhodnutí o vrácení podpory.
8. Pokud je účetní jednotka povinna vrátit dotaci v částce, která se liší od její dosud nerozpuštěné částky na účtech časového rozlišení (případně od částky, o kterou byla původně snížena pořizovací cena aktiva), je tento rozdíl považován za náklad resp. výnos období, ve kterém došlo ke skutečným, na základě nichž bylo rozhodnuto o povinnosti vrátit dotaci.
9. Pokud by bylo účetní jednotce riziko vrácení podpory známo již v účetním období, které předchází období, ve kterém nabylo rozhodnutí o (částečném) vrácení dotace právní moci, je třeba v souladu s ustanovením § 25 odst. 2 zákona o účetnictví vytvořit rezervu v odpovídající výši.
10. Jestliže byla dotace poskytnuta na pořízení zásob, které mají být následně převedeny do dlouhodobého majetku (např. mladá zvířata do základního stáda), aniž by jejich převod ovlivnil výsledek hospodaření, je přijátá dotace zachycena jako

závazek a následně, ve věcné a časové souvislosti s aktivací, zúčtována jako snížení pořizovací ceny dlouhodobého majetku.

11. Příspěvky poskytované Úřady práce podle zákona č. 435/2004 Sb., vznikají na základě dohody, ve které je vyjádřen závazek Úřadu práce, a proto, při splnění dohodnutých podmínek, musí být účtováno o pohledávce do období vzniku nákladů, které jsou dotovány.
12. V případě, že dotace byla přiznána nebo poskytnuta v cizí měně, postupuje se v účetnictví při přepočtu na českou měnu podle ČÚS č. 001 - Účty a účtování na účtech, bod 2.4.3. Pohledávka na poskytnutí dotace je přepočtena kursem ČNB platným v den uskutečnění účetního případu, případně dnem doručení příslušné listiny resp. je přepočet proveden ke dni příjmu dotace, pokud nebylo v této souvislosti účtováno o pohledávce.
13. Při přepočtu nákladů vynaložených na dotační tituly v cizích měnách se postupuje v účetnictví standardním způsobem stanoveným vyhláškou a ČÚS, a to i tehdy, když metodika přepočtu těchto nákladů pro účely jejich vykázání na dotovaný titul stanoví jiný postup.

UPOZORNĚNÍ

Vážení členové Komory certifikovaných účetních, dovoluji si Vám, kteří jste ještě opomněli, připomenout, že **členský příspěvek** na rok 2008 měl být, v souladu s čl. 2 odst. 1 příspěvkového řádu, uhrazen do **31. ledna 2008**. Jeho výše činí 1 500,- Kč (účetní asistent) resp. 2 000,- Kč (bilanční účetní, účetní expert). Od března je k příspěvku připočítáván sankční poplatek. Členky Komory na mateřské dovolené mohou požádat o snížení členského příspěvku.

Platbu poukažte, prosím, na účet č.:

43-1434590217/0100

variabilní symbol je Vaše členské číslo = číslo certifikátu

Do konce ledna mělo být také zasláno, v souladu s čl. 6 odst. 5 směrnice č. 7/2006, ve znění směrnice č. 9/2007, **hlášení o plnění KPV za rok 2007**.

Ladislav Zemánek

Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU MF ČR A KDP ČR

Osvobozený příjem zaměstnance z důvodu penzijního připojištění a životního pojištění po I. I. 2008

(uzavřeno dne 17. prosince 2007)

Předkládají: Ing. Jiří Hanák, daňový poradce, č. osvědčení 3701
Ing. Pavel Vontor, daňový poradce, č. osvědčení 3610

I. Výchozí situace

V souvislosti s nabytím účinnosti zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů jsou z pohledu zaměstnance nově vydefinovány osvobozené příjmy z titulu penzijního připojištění a životního pojištění, a to konkrétně v ustanovení § 6 odst. 9 písm. p) ZDP.

„§ 6 odst. 9 písm. p) vč. poznámky pod čarou č. 123 zní:

příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem **poukázáný** na účet jeho zaměstnance u penzijního fondu^{9a)}, částky pojistného, které **hradí** zaměstnavatel pojišťovně^{x34b)} za zaměstnance na pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití nebo na důchodové pojištění, a to i při sjednání dřívějšího plnění v případě vzniku nároku na starobní důchod nebo plný invalidní důchod, nebo v případě, stane-li se zaměstnanec plně invalidním podle zákona o důchodovém pojištění, nebo v případě smrti (dále jen „soukromé životní pojištění“), na základě pojistné smlouvy uzavřené mezi zaměstnancem jako pojistníkem a pojišťovnou, která je oprávněna k provozování pojišťovací činnosti na území České republiky podle zvláštního právního předpisu⁸⁹⁾, nebo jinou pojišťovnou usazenou na území členského státu Evropské unie nebo Evropského hospodářského prostoru, za podmínky, že ve smlouvě byla sjednána výplata pojistného plnění až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení věku 60 let, v úhrnu však maximálně do výše 24 000 Kč ročně od téhož zaměstnavatele. Toto platí v případech, kdy má právo na plnění z pojistných smluv soukromého životního pojištění pojištěný zaměstnanec, a je-li pojistnou událostí smrt pojištěného, osoba určená podle zvláštního předpisu o pojistné smlouvě¹²³⁾, kromě zaměstnavatele, který hradil pojistné.

2. Rozbor problematiky a dílčí závěry

Podle nového znění ZDP jsou z pohledu zaměstnance osvobozeným příjmem příspěvky zaměstnavatele na penzijní připojištění a životní pojištění za zákonem stanovených podmínek, a to v úhrnu však maximálně do výše 24 000 Kč ročně od téhož zaměstnavatele. Problém může způsobit terminologie, kterou zákonodárce do nového ustanovení § 6 odst. 9 písm. p) přenesl z části zákona platného do 31.12.2007, která upravovala náklady zaměstnavatele konkrétně § 24 odst. 2 písm. zj) – penzijní připojištění a zo) – životní pojištění. V případě penzijního připojištění zákon osvobozuje příjem zaměstnance okamžikem „poukázání“ a v případě životního pojištění oka-

¹²³⁾ § 51 zákona č. 37/2004 Sb.“.

mžikem „hrazení“. V kontextu s pokynem D-300, k § 24, bodu 34, ve kterém je upraveno, že „poukázáním příspěvku zaměstnavatele“ se rozumí jeho zaplacením, by se mohlo dojít k závěru, že penzijní připojištění z pohledu zaměstnance bude osvobozeno až okamžikem zaplacení příspěvku zaměstnavatelem na účet penzijního fondu a životní pojištění okamžikem vzniku závazku (předpisem závazku zaměstnavatele vůči pojišťovně).

Podle našeho názoru záměr zákonodárce nebyl osvobodit příjmy z titulu příspěvku zaměstnavatele na penzijní připojištění a životní pojištění rozdílným způsobem, a myslíme si, že by zákonodárce při tvorbě citovaného ustanovení použil rozdílnou terminologii, v obou případech bude z pohledu zaměstnance osvobozený příjem již v okamžiku předpisu závazku zaměstnavatele vůči pojišťovně, a to jak z titulu penzijního připojištění, tak z titulu životního pojištění. Pokyn D-300, k § 24, bodu 34, se v daném případě nepoužije, jelikož tento upravuje okamžik uplatnění daňově relevantního nákladu z pohledu zaměstnavatele.

3. Návrh opatření

Po projednání v Koordinačním výboru doporučujeme příspěvek spolu se stanoviskem Ministerstva financí vhodným způsobem publikovat, popř. v novele zákona upravit znění § 6 odst. 9 písm. p) ZDP.

Stanovisko Ministerstva financí:

Zákonodárce do nového ustanovení § 6 odst. 9 písm. p) ZDP, ve znění platném do 31. 12. 2007 nepřenesl terminologii z § 24 odst. 2 písm. zj) a zo) ZDP, ale byla sloučena textace § 6 odst. 9 písm. u) a písm. w) ZDP, ve znění platném před novelou. U příspěvku zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem byl pojem „poukázaný“ původně použit v kontextu se zněním § 30 zákona č. 49/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem. Podle § 27 cit. zákona může příspěvek „platit“ účastník penzijního připojištění nebo třetí osoba nebo zaměstnavatel za zaměstnance.

Ustanovení § 6 odst. 9 písm. p) ZDP a ani předchozí ustanovení § 6 odst. 9 písm. u) a w) nestanoví okamžik, ve kterém dochází na straně zaměstnance k osvobození zmíněného příjmu – to pro účely daňového osvobození u zaměstnance není vůbec důležité (protože tento příjem je osvobozen v jakémkoliv okamžiku). V případě zdanitelného příspěvku (nad stanovený limit pro daňové osvobození) bude pro účely zdanění zmíněného plnění rozhodující okamžik, ve kterém příspěvek zaměstnavatel poukazuje (hradí) nad stanovený limit adresně ve prospěch zaměstnance (tj. poukazuje na jeho účet u penzijního fondu příp. hradí na jeho životní pojištění).

Závěr: Podle našeho názoru proto není třeba novelou zákona § 6 odst. 9 písm. p) upravovat.

Vracení daně zaplacené v souvislosti s poskytnutím prostředků ze zdrojů Evropské unie na podporu projektů výzkumu a vývoje (uzavřeno dne 17. prosince 2007)

Předkládá: Olga Holubová, daňový poradce, č. osvědčení 367

I. Úvod, popis problému

Ke dni 1. 1. 2008 nabývá účinnosti zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, který novelizuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále „zákon o DPH“).

V § 81 se za odst. 1 vkládá nový odst. 2, který vč. poznámky pod čarou č. 59a) zní: „(2) Nárok na vrácení daně má rovněž osoba, která požádá o vrácení daně **zaplacené** z prostředků nenávratně zahraniční pomoci nebo z prostředků ze zdrojů Evropské unie poskytnutých jako podpora výzkumu a vývoje z veřejných prostředků podle zákona upravujícího tuto podporu^{59a)}, pokud podle pravidel poskytovatele prostředků nemohou být tyto prostředky použity na úhradu daně.“

Zákon předpokládá, že bude z prostředků Evropské unie zaplacená daň na vstupu, která bude právě na základě uvedeného ustanovení vrácena, jestliže ji nelze z poskytnutých prostředků hradit. Bude-li nicméně splněna zákonná podmínka nutná pro vrácení daně na vstupu (tj. její prvotní zaplacení z prostředků Evropské unie), budou současně porušena pravidla stanovená Nařízením¹⁾, které neumožňuje, aby byla z fondu daň na vstupu zaplacená:

Čl. 31

3. Aby byly považovány za způsobilé, musí náklady vzniklé při provádění nepřímé akce splňovat tyto podmínky:

e) musejí být očištěny od nezpůsobilých nákladů, zejména od identifikovatelných nepřímých daní, včetně daně z přidané hodnoty...“

Jestliže tedy bude předmětné ustanovení zákona vyloženo pouze pomocí výkladu čistě jazykového (gramatického), nebude možno je v praxi uplatnit.

2. Možné řešení

Z důvodové zprávy k novele zákona však vyplývá, že záměrem zákonodárce bylo umožnit vrácení daně za podmínky, že daň nelze z prostředků EU uhradit, to bez ohledu na skutečnost, z jakých zdrojů bude primárně uhrazena:

^{59a)} Zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o podpoře výzkumu a vývoje), ve znění pozdějších předpisů.

¹⁾ Nařízení Evropského Parlamentu a Rady (ES) č. 1906/2006, kterým se stanoví pravidla pro účast podniků, výzkumných středisek a vysokých škol na akcích v rámci sedmého rámcového programu a pro šíření výsledků výzkumu (2007 až 2013).

K bodu 8

Navrhuje se doplnění § 81 o možnost požádat o vrácení daně z nenávratné zahraniční pomoci (vč. zdrojů EU), která je poskytnuta jako podpora výzkumu a vývoje, a to tehdy, pokud poskytovatel finanční pomoci stanoví podmínku, že z této pomoci nesmí být hrazena daň (DPH). Daň se bude vracet na žádost a za podmínky, které jsou již v § 81 uvedeny.

Z toho důvodu je třeba zohlednit především teleologický způsob výkladu, jinak by bylo předmětné ustanovení zcela nadbytečné a záměr zákonodárce by nebyl naplněn. Podle Ústavního soudu jsou situace, kdy je nutné odchytil se od jazykového znění zákona. Je to zejména tehdy, jestliže to vyžaduje ze závažných důvodů účel zákona²⁾. Proto navrhuji, aby bylo předmětné ustanovení zákona vykládáno tím způsobem, že **bude daň na vstupu vrácena při splnění ostatních zákonných podmínek i v případech, bude-li hrazena z jiných zdrojů (např. bude-li ji hradit sám žadatel)**. V důsledku navrhovaného způsobu výkladu předmětného ustanovení, který se mírně odchyluje od výkladu jazykového ve prospěch výkladu teleologického, bude naplněn jeho účel a předmětné ustanovení nezůstane až do nejbližší případné novely zákona o DPH mrtvé.

3. Závěr

Navrhuji přijetí a zveřejnění uvedeného výkladu.

Stanovisko Ministerstva financí:
Souhlas se závěry předkladatele.

Sazba daně při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou staveb ve smyslu § 48 odst. 1 a § 48a odst. 1 zákona o DPH

(uzavřeno dne 8. března 2008)

Předkládá: Olga Holubová, daňová poradkyně, č. osvědčení 367

Cílem příspěvku je sjednotit výklad týkající se obsahu a rozsahu pojmu *změna dokončené stavby bytového domu a rodinného domu* ve smyslu § 48 odst. 1 a § 48a odst. 1 zákona o DPH.³⁾

²⁾ Dalším naprosto neudržitelným momentem používání práva je jeho aplikace, vycházející pouze z jeho jazykového výkladu. Jazykový výklad představuje pouze prvotní přiblížení se k aplikované právní normě. Je pouze východiskem pro objasnění a ujasnění si jejího smyslu a účelu (k čemuž slouží i řada dalších postupů, jako logický a systematický výklad, výklad e ratione legis atd.). Mechanická aplikace abstrahující, resp. neuvědomující si, a to buď úmyslně nebo v důsledku nevzdělanosti, smysl a účel právní normy, činí z práva nástroj odcizení a absurdity. **PI. ÚS 33/97.**

Ústavní soud připomněl jako zásadu, že soud není absolutně vázán doslovným zněním zákonného ustanovení, nýbrž se od něj smí a musí odchytil v případech, kdy to vyžaduje ze závažných důvodů účel zákona, historie jeho vzniku, systematická souvislost nebo některý z principů, jež mají svůj základ v ústavně konformním právním řádu jako významovém celku. **PI. ÚS 5/05.**

I. Relevantní ustanovení zákona o DPH

§ 47 odst. 5

U dodání stavby včetně nedokončené stavby, stavebních a montážních prací spojených s jejich výstavbou, rekonstrukcí, modernizací a opravami včetně konstrukcí, materiálů, strojů a zařízení, které se do stavby jako jejich součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují, se uplatní základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak.

§ 48 odst. 1

Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené stavby bytového domu, rodinného domu nebo bytu, včetně jejich příslušenství, vymezenou stavebním zákonem ^{27a)}, nebo v souvislosti s opravou těchto staveb, se uplatní snížená sazba daně...

§ 48a odst. 1

Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby pro sociální bydlení, včetně jejího příslušenství, změnou dokončené stavby pro sociální bydlení vymezenou stavebním zákonem 27a), včetně jejího příslušenství, nebo v souvislosti s opravou této stavby, se uplatní snížená sazba daně...

Pozn. pod čarou 27a)

§ 2 odst. 5 zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon).

2. Relevantní ustanovení stavebního zákona⁴⁾

§ 2 odst. 5

Změnou dokončené stavby je

- a) nástavba, kterou se stavba zvyšuje,*
- b) přístavba, kterou se stavba půdorysně rozšiřuje a která je vzájemně provozně propojena s dosavadní stavbou,*
- c) stavební úprava, při které se zachovává vnější půdorysně i výškové ohraničení stavby; za stavební úpravu se považuje též zateplení pláště stavby.*

3. Rozbor

3.1.

U dodání stavebních a montážních prací spojených s výstavbou, rekonstrukcí, modernizací a opravami staveb se podle obecného ustanovení uvedeného v § 47 odst. 5 zákona o DPH uplatní základní sazba daně, jestliže zákon nestanoví jinak. Zákon stanoví jinak mimo jiné v § 48 odst. 1, kde výslovně uvádí, že *při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené stavby bytového domu, rodinného domu nebo bytu* se uplatní snížená sazba daně. Rovněž i v § 48a zavádí zákon výjimku, *když pro poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené stavby pro sociální bydlení stanovuje sníženou sazbu daně.*

³⁾ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁾ Zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu, ve znění pozdějších předpisů.

3.2.

Pojem *změna stavby* zákon ve svém textu přímo nedefinuje, odkazuje však v obou případech výslovně na ustanovení § 2 odst. 5 stavebního zákona. Lze proto, dle mého názoru, soudit, že použil-li zákonodárce v textu zákona pojem *změna stavby* a v této souvislosti přímo odkázal na konkrétní ustanovení stavebního zákona, měl na mysli právě *změnu stavby* definovanou zmíněným předpisem.

Na tom nic nemění skutečnost, že poznámka pod čarou není sama o sobě podle ustálené judikatury (např. I.ÚS 22/99) normotvornou částí textu a jejím posláním je *pouhé zlepšení přehlednosti a orientace v právním předpisu*. Kdyby totiž zákonodárce neměl na mysli změnu stavby ve smyslu stavebního zákona, poznámku pod čarou by nevložil. Uvedení poznámky pod čarou bez úmyslu upozornit na příslušný předpis by totiž bylo matoucí a postrádalo by jakýkoli smysl. Funkci poznámky pod čarou je třeba chápat v tom smyslu, že sice umožní lepší orientaci adresáta v předpisu, aniž však současně jakkoli omezí samotný jeho text.

Aplikací tohoto přístupu na daný případ lze dojít k závěru, že pojem změna stavby uvedený v zákoně o DPH odpovídá předpisu, na který zákonodárce pod čarou upozorňuje (tj. stavebnímu zákonu), ale není vyloučeno použít pro zjištění obsahu pojmu změna stavby i jiný předpis, jestliže existuje takový, který se změnou stavby zabývá.

Tento pohled na funkci poznámky pod čarou je v souladu s judikaturou NSS⁵⁾: *Nejvyšší správní soud nicméně poznamenává, že poznámku pod čarou v textu zákona nelze zpravidla bez dalšího ignorovat, naopak, může být ve spojení s některými právními argumenty významnou interpretační pomůckou* (2 Afs 109/2005-56).

3.3.

Z výše uvedeného vyplývá, že pod pojmem *změna stavby* uvedeným v § 48 odst. 1 a v § 48a odst. 1 je třeba rozumět *nástavbu*, kterou se stavba zvyšuje, *přístavbu*, kterou se stavba půdorysně rozšiřuje a která je vzájemně provozně propojena s dosavadní stavbou, a *stavební úpravu*, při které se zachovává vnější půdorysné i výškové ohraničení stavby (např. půdní vestavba).

K takové změně stavby dochází například v těchto případech:

- stavební úprava, nástavba nebo přístavba rodinného domu nerozděleného na jednotky, v jejímž důsledku se nezmění status této stavby ve smyslu § 4 odst. 1 písm. za) zákona o DPH a na jejímž základě vznikne byt jakékoli velikosti nebo nebytový prostor,
- stavební úprava, nástavba nebo přístavba bytového domu nerozděleného na jednotky, v jejímž důsledku se nezmění status této stavby ve smyslu § 4 odst. 1 písm. za) zákona o DPH a na jejímž základě vznikne byt jakékoli velikosti nebo nebytový prostor,
- stavební úprava, nástavba nebo přístavba rodinného domu rozděleného na jednotky, v jejímž důsledku se nezmění status této stavby ve smyslu § 4 odst. 1 písm. za)

⁵⁾ Nejvyšší správní soud.

zákona o DPH a na jejímž základě vznikne bytová jednotka jakékoli velikosti nebo nebytová jednotka,

– stavební úprava, nástavba nebo přístavba bytového domu rozděleného na jednotky, v jejímž důsledku se nezmění status této stavby ve smyslu § 4 odst. 1 písm. za) zákona o DPH a na jejímž základě vznikne bytová jednotka jakékoli velikosti nebo nebytová jednotka.

U všech uvedených změn staveb se uplatní snížená sazba daně.

3.4.

Případná námitka, podle které zákon výše navrhovaný výklad nepřipouští z důvodu, že § 48a je speciálním ustanovením vůči § 48, neobstojí. V dané situaci totiž není tento argument relevantní.

3.4.1. Zásada *lex specialis derogat legi generali* (tj. *speciální norma ruší normu obecnou*) by se použila tehdy, jestliže by oba zmíněné paragrafy (§ 48 a § 48a) byly ve vzájemném konfliktu. Tato zásada je jakousi „kolizní normou“ upravující postup v situacích, kdy si dvě ustanovení navzájem konkurují. V takovém případě se obecné ustanovení nepoužije a použije se ustanovení speciální.

Příkladem vztahu obecného a speciálního ustanovení v zákoně o DPH může být vztah mezi § 47 a § 48 (resp. § 47 a § 48a). Sazba daně u dodání stavebních prací stanovená v § 47 je základní, zatímco sazba daně u dodání stavebních prací v § 48 (resp. 48a) je snížená. Vzhledem k tomu, že ustanovení § 47 a § 48 (resp. § 48a) jsou ve vzájemném rozporu, uplatní se zásada *lex specialis derogat legi generali*, a obecná norma (tj. § 47) se v daném případě nepoužije.

Pro použití této zásady však nenalézám uplatnění ve vztahu mezi § 48 a § 48a, neboť tyto dva paragrafy v žádném konfliktu nejsou. Naopak, tam, kde se překrývají (tj. v situacích, kdy jejich hypotéza je shodná), jsou v naprostém souladu (je shodná i dispozice).

3.4.2. Tvrzení, že jde o normy rovnocenné, nasvědčuje i dikce Směrnice⁶⁾. Článek 98 a příloha č. III implementované v § 48a zákona o DPH upravují sazby daně u stavebních prací v souvislosti s bydlením v rámci sociální politiky a jejich účinnost není nijak omezená, zatímco výhoda snížené sazby daně článkem 106 a přílohou č. IV je časově omezena pouze do r. 2010. Důvodem zavedení této výjimky, která je implementována do § 48, je zvýhodnit sníženou sazbou daně služby s vysokým podílem lidské práce a podpořit tím zaměstnanost. Obě dvě výjimky, jak je patrné, spolu nikterak nesouvisí.

4. Soulad s předpisy Evropského společenství

Výše uvedený výklad § 48 a § 48a není v rozporu se Směrnicí, která na základě

⁶⁾ Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu o společném systému daně z přidané hodnoty.

novelizace článku 123 ze dne 20. 12. 2007 umožňuje České republice do 31. prosince 2010 nadále uplatňovat sníženou sazbu, která není nižší než 5 %, na provedení stavebních prací týkajících se staveb určených pro bydlení, jež nejsou poskytovány v rámci sociální politiky.

Výše uvedený závěr doporučuji vhodným způsobem publikovat.

Stanovisko Ministerstva financí:

MF souhlasí se závěrem, že u stavebních a montážních prací provedených v rámci změny dokončené stavby rodinného domu nerozděleného na jednotky, nebo bytového domu nerozděleného na jednotky, v jejímž důsledku se nezmění charakter stavby ve smyslu ustanovení § 4 odst. 1 písm. za) zákona o DPH, se uplatní snížená sazba daně za podmínky, že těmito pracemi nevznikne byt jako jednotka nebo nebytový prostor jako jednotka.

MF nesouhlasí s uvedeným závěrem. Pokud stavebními pracemi v rodinném domě nebo bytovém domě rozděleném na jednotky vznikne byt ve smyslu jednotky podle zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, jedná se o vznik bytu jako samostatné věci v právním smyslu. V takovém případě se již nejedná o změnu dokončené stavby, ale jedná se o výstavbu (judikát Městského soudu v Praze č. 28 Ca 307/98-30).

Výstavba je řešena v ustanovení § 48a zákona o DPH. V tomto smyslu je § 48a speciálním ustanovením vůči § 48 zákona o DPH.

Ustanovení § 48 odpovídá bodu 2 přílohy č. IV Směrnice, ustanovení § 48a odpovídá bodu 10 přílohy č. III. Směrnice.

Snížená sazba daně se tedy uplatní u výstavby bytu pro sociální bydlení. U výstavby bytu, který podlahovou plochou neodpovídá vymezení bytu pro sociální bydlení, se uplatní základní sazba daně.

NOVÁ LEGISLATIVA

Ze Sbírký zákonů:

Částka 26 – rozeslána dne 12. března 2008:

Úplné znění č. 89/2008 Sb., zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka 31 – rozeslána dne 26. března 2008:

Sdělení Ministerstva práce a sociálních věcí č. 102/2008 Sb., o rozhodné částce pro určení celkové výše mzdových nároků vyplacených jednomu zaměstnanci podle zákona č. 118/2000 Sb., o ochraně zaměstnanců při platební neschopnosti zaměstnavatele a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Částka 33 – rozeslána dne 1. dubna 2008:

Zákon č. 104/2008 Sb., o nabídkách převzetí a o změně některých dalších zákonů (zákon o nabídkách převzetí) – novelizuje mj. obchodní zákoník a zákon o podnikání na kapitálovém trhu (účinnost dnem 1. dubna 2008).

Částka 37 – rozeslána dne 14. dubna 2008:

Nález Ústavního soudu č. 116/2008 Sb., ve věci návrhu na zrušení některých ustanovení zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce (účinnost dnem 14. dubna 2008).

Částka 39 – rozeslána dne 15. dubna 2008:

Zákon č. 122/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. července 2008).

Zákon č. 124/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 269/1994 Sb., o Rejstříku trestů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony – novelizuje 62 zákonů, mj. zákony o spotřebních daních, o dani z přidané hodnoty, o auditorech, o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky (účinnost dnem 1. července 2008).

Částka 40 – rozeslána dne 16. dubna 2008:

Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev (účinnost dnem 1. července 2008).

Zákon začleňující do českého právního řádu směrnici Evropského parlamentu a Rady ES č. 2005/56 je rozdělen na oblast přeshraničních fúzí a národních fúzí. Oproti původní úpravě v obchodním zákoníku byl odstraněn koncept smlouvy o fúzi a byl nahrazen projektem fúze – jak pro přeshraniční, tak pro národní fúze.

Nerozlišuje se již mezi návrhem projektu a projektem samým. Zákon také upravuje obsah projektu o fúzi a jeho schvalování a prodlužuje lhůtu pro rozhodný den fúze, rozdělení a převzetí jmění. Zákon též řeší možnosti křížových fúzí jednotlivých typů společností jak u vnitrostátních, tak u přeshraničních fúzí.

Hned hlava II zákona je věnována ustanovením o vedení účetnictví a o ocenění jmění. Mění pravidla pro audit závěrečných účetních závěrek a zahajovacích rozvah. Pravidla jsou různá pro národní fúze a pro přeshraniční fúze a změny právní formy.

Zákon č. 126/2008 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o přeměnách obchodních společností a družstev (účinnost dnem 1. července 2008).

Zákon novelizuje dvacet čtyři zákonů – mj. obchodní zákoník, zákony o účetnictví (např. dochází ke zpřesnění definice účetního období rozdělované společnosti v případě rozdělení odstěpením), o správě daní a poplatků, o daních z příjmů (novelou se doplňují ustanovení týkající se odpisování v oblasti vkladů ze zahraničí tak, aby byl daňový režim přeshraničních fúzí a vkladů ze zahraničí v tomto ohledu shodný s daňovým režimem fúzí a vkladů vnitrostátních, dále se nabyvateli nově ukládá povinnost pokračovat v odpisování vkladem, fúzí či rozdělením získaného majetku v případě, že tento majetek byl odpisován pouze v zahraničí podle tamějších právních předpisů, tj. nebyl majetkem českého daňového rezidenta a ani nebyl přiřaditelný české stále provozovně zahraničního rezidenta), o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, o nadacích a nadačních fondech, o evropské společnosti a evropské družstevní společnosti).

Částka 42 – rozeslána dne 17. dubna 2008:

Zákon č. 130/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. července 2008).

Novela obecně zjednodušuje vstup do živnostenského podnikání a snižuje administrativní zátěž podnikatele. Vypouští podmínku prokazování bezdlužnosti a zmírňuje požadavky na bezúhonnost. Dále podstatně snižuje počet živností, u nichž je vyžadována odborná způsobilost. Vypouští institut provozování živnosti průmyslovým způsobem.

Všechna živnostenská oprávnění budou nadále uvedena na jediném dokumentu – výpisu ze živnostenského rejstříku. V souladu s možnostmi, které poskytuje informační systém živnostenského rejstříku, se umožňuje podnikatelům činit podání a vyřizovat informační povinnosti vůči živnostenským úřadům na kterémkoliv živnostenském úřadě na celém území republiky, bez ohledu na to, zda má podnikatel v jeho územním obvodu bydliště či sídlo. Zavádí se jedna volná živnost s povinností podnikatele oznámit obor činnosti, kterou bude v rámci oprávnění vykonávat. Novela mj. dále stanovuje, že oznamovací povinnost podnikatele se bude týkat jen změn takových údajů, které nejsou živnostenské úřady schopny získat z veřejných registrů.

Částka 44 – rozeslána dne 25. dubna 2008:

Zákon č. 136/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. května 2008).

Zákon č. 137/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 363/1999 Sb., o pojišťovnictví a o změně některých souvisejících záko-

nů (zákon o pojišťovnictví), ve znění pozdějších předpisů, 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, a zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. června 2008 s výjimkami).

Částka 52 – rozeslána dne 19. května 2008:

Vyhláška č. 165/2008 Sb., kterou se stanoví rozsah a struktura údajů pro vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu a termíny jejich předkládání (účinnost dnem 1. června 2008).

Nález Ústavního soudu č. 166/2008 Sb., ve věci návrhu na zrušení některých částí zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (účinnost dnem 30. června 2008).

Částka 57 – rozeslána dne 28. května 2008:

Zákon č. 178/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 28. května 2008).

Zákon č. 183/2008 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti cen (účinnost dnem 1. června 2008).

Částka 58 – rozeslána dne 28. května 2008:

Vyhláška č. 186/2008 Sb., kterou se mění vyhláška Ministerstva financí č. 205/1999 Sb., kterou se provádí zákon č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. června 2008).

Částka 59 – rozeslána dne 2. června 2008:

Zákon č. 189/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 18/2004 Sb., o uznávání odborné kvalifikace a jiné způsobilosti státních příslušníků členských států Evropské unie a o změně některých zákonů (zákon o uznávání odborné kvalifikace), ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony – novelizuje dvacet čtyři dalších zákonů, mj. živnostenský zákon a zákony o správních poplatcích a o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky (účinnost dnem 1. července 2008).

Částka 61 – rozeslána dne 3. června 2008:

Zákon č. 191/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění zákona č. 68/2007 Sb. (účinnost dnem 3. června 2008).

Částka 62 – rozeslána dne 3. června 2008:

Úplné znění č. 193/2008 Sb., zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka 64 – rozeslána dne 12. června 2008:

Vyhláška č. 197/2008 Sb., kterou se vydává vzor formuláře návrhu na vydání elektronického platebního rozkazu (účinnost dnem 1. července 2008).

Částka 65 – rozeslána dne 17. června 2008:

Vyhláška č. 202/2008 Sb., kterou se mění vyhláška Ministerstva dopravy a spojů č. 30/2001 Sb., kterou se provádějí pravidla provozu na pozemních komunikacích a úprava a řízení provozu na pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů – zavádí dopravní značky „Zimní výbava“ a „Zimní výbava – konec“ (účinnost dnem 1. července 2008).

Vyhláška č. 204/2008 Sb., o listinách, které je česká zúčastněná společnost povinna předložit notáři k vydání osvědčení o zákonnosti dokončení založení evropské společnosti fúzí (účinnost dnem 1. července 2008).

Vyhláška č. 205/2008 Sb., o listinách, které je české zúčastněné družstvo povinno předložit notáři k vydání osvědčení o zákonnosti dokončení založení evropské družstevní společnosti fúzí (účinnost dnem 1. července 2008).

Vyhláška č. 206/2008 Sb., o písemnostech, které je česká zúčastněná korporace povinna předložit notáři k vydání osvědčení při přeshraniční fúzi (účinnost dnem 1. července 2008).

Vyhláška č. 207/2008 Sb., o písemnostech, které je česká zúčastněná korporace povinna předložit notáři k vydání osvědčení o zákonnosti dokončení přeshraniční fúze (účinnost dnem 1. července 2008).

Z Úředního věstníku Evropské unie:

Swazek 51: L 85 – publikován dne 27. března 2008:

Nařízení Rady (ES) č. 274/2008 ze dne 17. března 2008, kterým se mění nařízení (EHS) č. 918/83 o systému Společenství pro osvobození od cla (platnost dnem 30. března 2008 – účinnost dnem 1. prosince 2008).

Nařízení Rady (ES) č. 275/2008 ze dne 17. března 2008, kterým se mění nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (platnost dnem 30. března 2008 – účinnost dnem 1. prosince 2008).

Svazek 51: L 97 – publikován dne 9. dubna 2008:

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 297/2008 ze dne 11. března 2008, kterým se mění nařízení (ES) č. 1606/2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů, pokud jde o prováděcí pravomoci svěřené Komisi (platnost dnem 10. dubna 2008).

Svazek 51: L 120 – publikován dne 7. května 2008:

Doporučení Komise ze dne 6. května 2008 ohledně externího zajištění kvality u statutárních auditorů a auditorských společností provádějících audit subjektů veřejného zájmu.

Svazek 51: L 133 – publikován dne 22. května 2008:

Směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 2008/48/ES ze dne 23. dubna 2008, o smlouvách o spotřebitelském úvěru a o zrušení směrnice Rady č. 87/102/ES (platnost dnem 10. června 2008).

Svazek 51: L 162 – publikován dne 21. června 2008:

Doporučení Komise ze dne 5. června 2008 o omezení občanskoprávní odpovědnosti statutárních auditorů a auditorských společností (oznámeno pod číslem K(2008) 2274).

Rubrika Servis práce na www.komora-ucetnich.cz

- rozšířená nabídka pracovních pozic
- denní aktualizace od profesia.cz



Informace Ministerstva financí k uplatňování zákona o DPH u výstavby po I. I. 2008 (č. j. 18/21492/2008-181)

A. Základní pojmy

Stavebními a montážními pracemi se pro účely této informace rozumí práce při výstavbě nových staveb, bytů a nebytových prostor a práce při jejich rekonstrukcích, modernizacích, rozšířeních, stavebních úpravách a opravách. Opravou se také rozumí stavební nebo montážní údržba. Součástí stavebních a montážních prací jsou konstrukce, materiály, stroje a zařízení, které se do stavby zabudují nebo zamontují.

Stavbou se rozumí i nedokončená stavba.

Při určení, zda se jedná o rodinný dům, bytový dům nebo byt, se obvykle vychází ze správního rozhodnutí, případně stanoviska místně příslušného stavebního úřadu.

Bytem se rozumí soubor místností, popř. jednotlivá obytná místnost, který svým stavebně technickým uspořádáním a vybavením splňuje požadavky na trvalé bydlení (§ 4 odst. 1 písm. za) ZDPH).

Byt je vymezen stavebně technickým uspořádáním, nikoliv účelem užití.

Rodinným domem se rozumí stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé rodinné bydlení a je k tomu účelu určena, a v níž jsou nejvýše tři samostatné byty, nejvýše dvě nadzemní a jedno podzemní podlaží a podkroví (§ 4 odst. 1 písm. za) ZDPH).

Bytovým domem se rozumí stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena (§ 4 odst. 1 písm. za) ZDPH).

Plochami, které nejsou určeny pro trvalé bydlení, jsou například plochy určené pro podnikání, garáže, dílny, případně i speciálně vymezené plochy, například pro drobné zvířectvo.

Za rodinný dům, bytový dům a byt se nepovažují stavby pro rodinnou rekreaci a stavby ubytovacího zařízení.

Stavbou pro rodinnou rekreaci se rozumí stavba, jejíž objemové parametry a vzhled odpovídají požadavkům na rodinnou rekreaci a která je k tomu účelu určena; stavba pro rodinnou rekreaci může mít nejvýše dvě nadzemní a jedno podzemní podlaží a podkroví (§ 2 písm. b) vyhl. č. 501/2006 Sb.)

Stavbou ubytovacího zařízení se rozumí stavba nebo její část, kde je poskytováno ubytování a služby s tím spojené; stavbou ubytovacího zařízení není bytový dům a rodinný dům a stavby pro rodinnou rekreaci; ubytovací zařízení se zařazují podle druhu do kategorií hotel, motel, penzion, ostatní ubytovací zařízení, kterými jsou ze-

jména ubytovny, koleje, svobodárny, internáty, kempy a skupiny chat nebo bungalovů, vybavené pro přechodné ubytování (§ 2 písm. c) vyhlášky č. 501/2006 Sb.).

Společnými částmi domu jsou části domu určené pro společné užívání, zejména základy, střecha, hlavní svislé a vodorovné konstrukce, vchody, schodiště, chodby, balkóny, terasy, prádelny, sušárny, kočárkárny, kotelny, komíny, výměníky tepla, společné rozvody tepla, společné rozvody teplé a studené vody, kanalizace, plynu, elektřiny a vzduchotechniky, dále výtahy, hromosvody, společné antény, a to i když jsou umístěné mimo dům apod.

Spoluvlastnický podíl na společných částech domu sleduje právní režim bytu nebo prostoru, který není určen pro trvalé bydlení.

Místností je místně a prostorově uzavřená část stavby, vymezená podlahovou plochou, stropem a pevnými stěnami (§ 48a odst. 8 ZDPH).

Za místnost se nepovažují předsazené části stavby (balkón, terasa) a lodžie, a to ani zaklené. Za místnost se také nepovažuje sklepní kóje ohraničená pevnou stěnou nedosahující stropu nebo ohraničená jiným způsobem, například pletivem nebo latkovou přepážkou. Pevnou stěnou se rozumí stěna, kterou nelze odstranit bez použití technických prostředků.

Stavbami pro sociální bydlení se rozumí:

Byt pro sociální bydlení, kterým je byt, jehož celková podlahová plocha nepřesáhne 120 m². Celkovou podlahovou plochou bytu pro sociální bydlení se rozumí součet podlahových ploch všech místností bytu, včetně místností, které tvoří příslušenství bytu. Do celkové podlahové plochy bytu pro sociální bydlení se nezapočítává podíl na společných částech domu (§ 48a odst. 5 ZDPH).

Rodinný dům pro sociální bydlení, kterým je rodinný dům (více jak polovina podlahové plochy pro rodinné bydlení), jehož celková podlahová plocha nepřesáhne 350 m². Celkovou podlahovou plochou rodinného domu pro sociální bydlení se rozumí součet podlahových ploch všech místností rodinného domu (§ 48a odst. 6 ZDPH).

Bytový dům pro sociální bydlení, kterým je bytový dům (více jak polovina podlahové plochy pro trvalé bydlení), v němž nejsou jiné byty než byty pro sociální bydlení (§ 48a odst. 7 ZDPH).

Ubytovací zařízení pro ubytování státních zaměstnanců nebo zařízení pro ubytování příslušníků bezpečnostních sborů, kterým je zařízení pro ubytování při výkonu služby v jiném místě, než je místo trvalého pobytu příslušníka bezpečnostních sborů (§ 77 zákona č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů, ve znění zákona č. 530/2005 Sb.)

Zařízení sociálních služeb, kterým je zařízení, které poskytuje ubytování ze sociálních důvodů. Těmito zařízeními jsou zejména týdenní stacionáře, domovy pro osoby se zdravotním postižením, domovy pro seniory, domovy se zvláštním režimem, chráněná bydlení, azylové domy, domy na půl cesty, zařízení pro krizovou pomoc,

noclehárny, terapeutické komunity, intervenční centra (zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách).

Školská zařízení pro výkon ústavní výchovy nebo ochranné výchovy a pro preventivně výchovnou péči, kterými jsou diagnostický ústav, dětský domov, dětský domov se školou, výchovný ústav (§ 2 zákona č. 109/2002 Sb., o výkonu ústavní výchovy nebo ochranné výchovy ve školských zařízeních), jakož i střediska výchovné péče.

Internáty škol samostatně zřízených pro žáky se zdravotním postižením (vyhláška č. 108/2005 Sb., o školských výchovných a ubytovacích zařízeních a školských účelových zařízeních).

Zvláštní dětská zařízení, kterými jsou kojenecké ústavy a dětské domovy pro děti do 3 let věku (§ 38 zákona č. 20/1996 Sb., o péči o zdraví lidu).

Zařízení pro děti vyžadující okamžitou pomoc poskytují ochranu a pomoc dítěti, které se ocitlo bez jakékoliv péče nebo jsou-li jeho život nebo příznivý vývoj vážně ohroženy anebo ocitlo-li se dítě bez péče přiměřené jeho věku, jde-li o dítě tělesně nebo duševně týrané nebo zneužívané anebo o dítě, které se ocitlo v prostředí nebo situaci, kdy jsou závažným způsobem ohrožena jeho základní práva. Ochrana a pomoc takovému dítěti spočívá v uspokojování základních životních potřeb, včetně ubytování, v zajištění zdravotní péče zdravotnickým zařízením a v psychologické a jiné obdobné nutné péči (§ 42 zákona č. 359/1999 Sb., o sociálně právní ochraně dětí).

Zařízení pro výkon pěstounské péče poskytující péči podle zákona o sociálně právní ochraně dětí (§ 44 zákona č. 359/1999 Sb., o sociálně právní ochraně dětí).

Speciální lůžková zařízení hospicového typu, ve kterých je poskytována paliativní a symptomatická léčba osobám v terminálním stavu (§ 22a zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění).

Domovy péče o válečné veterány (§ 4 zákona č. 170/2002 Sb., o válečných veteránech).

Příslušenstvím věci jsou věci, které náleží vlastníku věci hlavní a jsou jím určeny k tomu, aby byly s hlavní věcí trvale užívány (§ 121 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník).

Příslušenství věci má ve vztahu k věci hlavní povahu věci vedlejší.

Příslušenstvím rodinného domu a bytového domu mohou být např. stavby plnicí doplňkovou funkci ke stavbě hlavní a ostatní stavby, např.:

- garáže, zahradní altány, kůlny, skladové prostory pro dům;
- podzemní stavby, například jímky, jámy pro měřicí zařízení, čističky odpadních vod sloužící domu, vinné sklepy, stavby pro tepelná čerpadla;
- oplocení;
- přípojky na veřejné rozvodné sítě a kanalizace, které jsou ve vlastnictví majitele rodinného domu nebo bytového domu;
- připojení drobných staveb na rozvodné sítě a kanalizaci stavby hlavní (liniové stavby sloužící domu);

- studny;
- bazény.

Příslušenstvím rodinného domu a bytového domu nejsou plošné stavby.

Plošné stavby

Pokud nejsou plošné stavby nemovitostí podle § 119 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku (nejedná se o stavby spojené se zemí pevným základem), jedná se o zpevnění povrchu pozemku. Takové plošné stavby jsou součástí pozemku a tvoří s ním jednu věc a nelze je fakticky ani hospodářsky od pozemku oddělit. Jedná se například o zámkovou dlažbu, která je rozebíratelná, chodníky, odstavné plochy pro vozidla, dlažby a obruby, opěrné zdi a zahradní jezírka.

Pokud je plošná stavba stavbou nemovitou, tj. taková, která je spojena se zemí pevným základem, může být příslušenstvím bytového domu nebo rodinného domu. Jedná se například o plošnou stavbu, která splňuje všechny znaky nemovité stavby, je ve vlastnictví stejného vlastníka jako bytový dům nebo rodinný dům a tvoří s bytovým domem nebo rodinným domem jeden funkční celek. Například stavba, která slouží k parkování vozidel, přičemž nejde o veřejné parkoviště.

Příslušenstvím bytu jsou vedlejší místnosti a prostory určené k tomu, aby byly s bytem užívány (§ 121 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník).

Příslušenství bytu není samostatným předmětem občansko právních vztahů. Příslušenstvím bytu jsou místnosti a prostory, které jsou určeny k tomu, aby byly užívány s bytem, například komora, sklep, dřevník, kolna.

B. Stanovení poměru podlahové plochy pro vymezení rodinného domu a bytového domu

Pokud nelze podle správního rozhodnutí, případně stanoviska stavebního úřadu určit, zda se jedná o bytový dům nebo rodinný dům, nebo pokud se skutkový stav liší od stavu formálně právního, lze při vymezení rodinného domu a bytového domu postupovat metodou stanovení poměru podlahových ploch určených pro bydlení k celkové podlahové ploše. Poměr se stanoví v procentech.

Pro určení bytového nebo rodinného domu je podstatné vymezení podlahové plochy odpovídající požadavkům na trvalé bydlení.

Podlahovou plochou místností a prostorů se rozumí jejich vnitřní nášlapná plocha mezi lícními konstrukcemi stěn v půdorysném průmětu domu.

Do úhrnu podlahových ploch domu se započítává podlahová plocha všech místností a prostorů určených k bydlení, prostorů, které nejsou určeny k bydlení (například garáže, obchody, kanceláře), společných prostor (například plocha hal, chodeb, schodišť, sklepů, balkonů, teras, prádelen, sušáren, kočárkáren) a podloubí, průjezdů, pasáží apod.

Do úhrnu podlahových ploch domu se nezapočítává plocha těch místností či prostorů, které nejsou běžně přístupné uživatelům domu a obvykle slouží jako technologické zázemí (transformovny, kotelny, místnosti a prostory pro vzduchotechniku, dílny pro údržbu). Dále se do úhrnu podlahové plochy nezapočítávají šachty výtahů a podlahové plochy příslušenství domů.

Vzhledem k tomu, že se pro stanovení, zda se jedná o bytovou výstavbu, bere též v úvahu poměrná část podlahové plochy využívaná společně pro bytové a nebytové účely, doporučujeme pro výpočet následující postup.

- U bytového domu se nejprve od úhrnu všech podlahových ploch odečtou podlahové plochy společných částí domu příslušné k části domu, která odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomu účelu určena a podlahové plochy společných částí domu příslušné k části domu, která neodpovídá požadavkům na trvalé bydlení a správný poměr se určí jako podíl podlahových ploch odpovídajících požadavkům na trvalé bydlení včetně podlahových ploch příslušenství bytů k součtu podlahových ploch bytů včetně podlahových ploch příslušenství bytů a podlahových ploch prostor, které neodpovídají požadavkům na trvalé bydlení (garáž, dílna, obchod, kancelář), včetně jejich příslušenství, stanovený v procentech.

Příklad:

Celková podlahová plocha domu je 1530 m². Podlahová plocha bytů včetně příslušenství bytů je 800 m². Podlahová plocha prostor, které neodpovídají požadavkům na trvalé bydlení je 600 m². Podlahová plocha společných prostor je 130 m².

Výpočet: 1530 – 130 = 1400 m²

800 : 1400 = 0,57 x 100 = 57 % – jedná se o bytový dům.

Alternativně lze postupovat tak, že se společné části rozdělí poměrně mezi byty a prostory, které nejsou určeny pro bydlení a následně se stanoví podíl bytů (včetně příslušné části společných „bytových“ prostor) k celkové podlahové ploše bytového domu.

- U rodinného domu se správný poměr určí jako podíl plochy místností a prostorů určených pro bydlení k součtu ploch místností a prostorů určených pro bydlení a plocha a prostorů, které neodpovídají požadavkům na trvalé bydlení (garáž, dílna, kancelář), stanovený v procentech.

C. Stanovení podlahové plochy pro vymezení rodinného domu pro sociální bydlení a bytu pro sociální bydlení

Do podlahové plochy rodinného domu pro sociální bydlení se započítává součet podlahových ploch všech místností rodinného domu (kuchyně, pokoje, sociální zařízení, chodba, místnosti pro podnikání, garáž, která je v domě).

Do podlahové plochy rodinného domu pro sociální bydlení se nezapočítává součet podlahových ploch prostor, které nejsou místností (balkóny, terasy, lodžie, půda) a součet podlahových ploch místností, které tvoří příslušenství rodinného domu (garáž, která je mimo dům).

Do podlahové plochy bytu pro sociální bydlení se započítává součet podlahových ploch všech místností bytu, včetně místností, které tvoří příslušenství bytu

(kuchyně, pokoje, sociální zařízení, chodba, komora, sklep, který je místností). Do podlahové plochy bytu se také započítává podlahová plocha, na které je umístěno vybavení bytu, sloužící uživateli bytu (nábytek, vestavěné skříně a kuchyňské linky, otopná tělesa apod.).

Do podlahové plochy bytu pro sociální bydlení se nezapočítává podlahová plocha prostor, které nejsou místností (balkóny, terasy, lodžie) a podíl na společných částech domu.

D. Sazby daně

Podle § 47 odst. 5 ZDPH **se u stavebních a montážních prací** spojených s rekonstrukcí a opravami včetně konstrukcí, materiálů, strojů a zařízení, které se do stavby jako jejich součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují, uplatní základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak (§ 48, § 48a ZDPH).

U subdodávek stavebních a montážních prací se uplatní sazba daně obdobně.

Při provedení stavebních a montážních prací základ daně také zahrnuje konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby jako její součást montážními a stavebními pracemi spojenými s opravou nebo změnou dokončené stavby bytového domu, rodinného domu nebo bytu a příslušenství bytového domu, rodinného domu nebo bytu zabudují nebo zamontují. Jedná se například o vnitřní rozvody studené a teplé vody, vnitřní odpadové šachty, vnitřní rozvody elektroinstalace, včetně nástropních a nástěnných svítidel, rozvody zabezpečovacích a bezpečnostních zařízení, kložety, vany, umyvadla, dřezy, baterie, kuchyňské odsavače par, karmy, boilers, ústřední vytápění včetně kotlů, krby, tepelná čerpadla, vestavěný nábytek, protipožární zařízení včetně rozvodů a hasicích přístrojů, technologie osobního výtahu, centrálního vysavače, klimatizačního zařízení, dále o zabudované kuchyňské linky včetně vestavných spotřebičů, obklady stěn a stropů, okenice, mřížky, žaluzie, rolety, markýzy, pevně spojené podlahové krytiny apod.

E. Uplatnění DPH u stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené stavby pro bydlení a opravami staveb pro bydlení (§ 48 ZDPH)

Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené stavby bytového domu, rodinného domu nebo bytu, včetně jejich příslušenství, vymezenou stavebním zákonem, nebo v souvislosti s opravou těchto staveb, se uplatní snížená sazba daně. Jsou-li tyto práce prováděny na jiné stavbě, jejíž část je určena pro bydlení, uplatní se snížená sazba daně jen u těch prací, které jsou poskytnuty výlučně pro část stavby určenou pro bydlení (§ 48 odst. 1 ZDPH).

Změnou dokončené stavby je nástavba, kterou se stavba zvyšuje, přístavba, kterou se stavba půdorysně rozšiřuje a která je vzájemně provozně propojena s dosavadní stavbou, a dále stavební úprava, při které se zachovává vnější půdorysné i výškové

ohraničení stavby. Za stavební úpravu se považuje též zateplení pláště stavby (§ 2 odst. 5 zákona č. 183/2006 Sb., stavební zákon).

Změnou dokončené stavby se pro účely této informace rozumí stavební zásahy na majetku, kterými nevzniká nový byt nebo nová věc.

Snížená sazba daně se uplatní:

- Při poskytnutí stavebních a montážních prací, spojených se změnou dokončené stavby bytového domu a rodinného domu, pokud se nezmění vymezení bytového domu a rodinného domu podle § 4 odst. 1 písm. za) ZDPH a za podmínky, že na základě těchto prací nevznikne nový byt vymezený jako jednotka s celkovou podlahovou plochou nad 120 m².
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou bytu, pokud těmito pracemi nedojde k jeho změně na nebytový prostor vymezený jako jednotka.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací provedených v souvislosti s opravou bytového domu, rodinného domu nebo bytu.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací provedených při opravě společných částí rodinných a bytových domů.
- U stavebních a montážních prací prováděných na příslušenství bytového domu, rodinného domu nebo bytu, a to i když jsou prováděny samostatně.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací souvisejících se změnou bytového domu a rodinného domu prováděných v prostorech, které nejsou určeny pro bydlení.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací prováděných na stavbách, které nesplňují vymezení staveb pro bydlení podle zákona o DPH, pokud jsou tyto práce prováděny výlučně v části domu, která je určena pro bydlení.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací prováděných na rodinných domech a bytech, i když jsou užívané k jinému účelu, např. k rekreaci.

Základní sazba daně se uplatní:

- Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené stavby, která nesplňuje vymezení bytového domu, rodinného domu nebo bytu, s výjimkou stavebních a montážních prací prováděných výlučně na části stavby určené k bydlení.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací, kdy v rámci výstavby vznikne byt, vymezený jako jednotka s celkovou podlahovou plochou nad 120 m².
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené plošné stavby.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací prováděných na stavbách pro rodinnou rekreaci i v případě, pokud jsou užívány k trvalému bydlení.
- U služeb, které nejsou uvedeny v příloze č. 2 ZDPH. Jedná se např. o činnosti nezbytné k přípravě a realizaci stavebních děl a zajištění přípravné fáze výstavby, jako jsou průzkumné a projektové práce, geologické, geodetické a kartografické

práce včetně inženýrských prací (např. revize), pokud jsou samostatným zdanitelným plněním.

Pokud jsou tyto služby poskytovány jako nedílná součást služby jiné, např. provedení revize v souvislosti s opravou elektroinstalace, jsou součástí ceny příslušné služby – oprava elektroinstalace a zdaňují se stejnou sazbou jako poskytnutá služba.

F. Uplatnění DPH u stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby pro sociální bydlení se změnou dokončené stavby pro sociální bydlení a opravami staveb pro sociální bydlení (§ 48a ZDPH)

Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby pro sociální bydlení, včetně jejího příslušenství, změnou dokončené stavby pro sociální bydlení, včetně jejího příslušenství, změnou dokončené stavby pro sociální bydlení vymezenou stavebním zákonem vč. jejího příslušenství, nebo v souvislosti s opravou této stavby se uplatní snížená sazba daně. Snížená sazba daně se uplatní také při poskytnutí stavebních a montážních prací, kterými bytový dům, rodinný dům, byt nebo prostor, který byl určen k jiným účelům než k bydlení, mění na stavbu pro sociální bydlení (§ 48a odst. 1 ZDPH).

Výstavbou se pro účely tohoto ustanovení rozumí vznik bytu, rodinného domu, bytového domu, bytu pro sociální bydlení, rodinného domu pro sociální bydlení, bytového domu pro sociální bydlení nebo ostatních staveb pro sociální bydlení vymezených samostatnými zákony, kdy objednatel je obvykle prvním vlastníkem nové věci nebo bytu.

Snížená sazba daně se uplatní:

- Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou nebo opravou staveb pro sociální bydlení.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou nebo opravou příslušenství staveb pro sociální bydlení, a to též při výstavbě samostatného příslušenství k již existující stavbě, která odpovídá vymezení stavby pro sociální bydlení.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené stavby pro sociální bydlení, za podmínky, že se nezmění vymezení stavby pro sociální bydlení podle § 48a ZDPH, případně že dojde ke změně na bytový dům, rodinný dům nebo byt.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací provedených na společných částech stavby pro sociální bydlení, nebo v prostorech staveb pro sociální bydlení, které nejsou určeny pro bydlení.
- Při poskytnutí stavebních a montážních prací, kterými se bytový dům, rodinný dům, byt nebo prostor, který byl určen k jiným účelům než k bydlení, mění na stavbu pro sociální bydlení.

Základní sazba daně se uplatní:

- Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou plošné stavby.
- Pro činnosti nezbytné k přípravě a realizaci stavebních děl a zajištění přípravné fáze výstavby, jako jsou průzkumné a projektové práce, geologické, geodetické a kartografické práce včetně inženýrských prací (např. revize), které nejsou uvedeny v příloze č. 2 ZDPH, pokud jsou samostatným zdanitelným plněním.
- Pokud jsou tyto služby poskytovány jako nedílná součást služby jiné, např. provedená revize v souvislosti s opravou elektroinstalace, jsou součástí ceny příslušné služby – oprava elektroinstalace a zdaňují se stejnou sazbou jako poskytnutá služba.

G. Uplatnění DPH a osvobození od daně u převodu nemovitosti

Převodem nemovitosti se ve smyslu ustanovení § 2 ZDPH rozumí převod nemovitosti nebo přechod nemovitosti v dražbě osobou povinnou k dani za úplat.

U převodu nemovitosti se vždy jedná o případ, kdy se vlastnické právo nabyvatele odvíjí od vlastnického práva předchozího vlastníka.

U převodu nemovitosti, pokud se nejedná o osvobozené plnění podle § 56 ZDPH, se uplatňuje základní sazba daně, s výjimkou převodu staveb pro sociální bydlení, včetně nedokončené stavby pro sociální bydlení, kdy se uplatní snížená sazba daně.

Při převodu stavby sleduje příslušenství stavby právní režim věci hlavní, a to jak v případě sazby daně, tak i v případě aplikace osvobození od daně podle § 56 ZDPH.

Snížená sazba daně se uplatní:

- Pokud je předmětem převodu stavba pro sociální bydlení.
- Pokud je předmětem převodu byt pro sociální bydlení včetně převodu garážové stání, které je umístěno ve společných částech domu a není zvlášť vymezeno jako jednotka. V tomto případě je předmětem převodu byt pro sociální bydlení, ke kterému se vztahuje spoluvlastnický podíl na společných částech domu určený všem vlastníkům jednotek a spoluvlastnický podíl na společných částech domu určený jen některým vlastníkům jednotek.

Základní sazba daně se uplatní:

- Pokud je předmětem převodu stavba, která nespĺňuje definici stavby pro sociální bydlení.
- Pokud je předmětem převodu byt, který nespĺňuje definici bytu pro sociální bydlení.
- Pokud je předmětem převodu garáž jako nebytová jednotka nebo spoluvlastnický podíl na halové garáži jako nebytové jednotce, a to i tehdy, pokud je tento převod prováděn současně s převodem bytu pro sociální bydlení.

Osvobození při převodu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor (§ 56 ZDPH)

V souladu s ustanovením § 56 odst. 1 ZDPH je převod staveb, bytů a nebytových

prostor osvobozen od daně po uplynutí tří let od nabytí nebo kolaudace. Za nabytí se nepovažuje vymezení bytů a nebytových prostor jako jednotky podle zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů.

Pro osvobození od daně stačí splnění jedné z uvedených podmínek, tj. splnění časového testu alespoň tří let od nabytí staveb, bytů a nebytových prostor nebo od jejich kolaudace.

U staveb, které nevyžadují kolaudační souhlas, se lhůta stanoví ode dne, ke kterému bylo započato užívání stavby.

Kolaudací se rozumí kolaudace nové stavby a též kolaudace, která je provedena po změně stavby podle zvláštního právního předpisu, pokud cena této změny bez daně je vyšší než 30 % zůstatkové ceny stavby ke dni zahájení stavebního řízení (§ 4 odst. 3 písm. e) ZDPH).

Příklad:

Plátce koupí v r. 2007 stavbu a po roce, tj. v r. 2008 ji prodává. Poslední kolaudace ve smyslu ZDPH proběhla v roce 2002. Převod je osvobozen od DPH, neboť je splněna podmínka, že k převodu dochází po uplynutí tří let od kolaudace.

Příklad:

Plátce koupí v r. 2007 stavbu, která byla zkolaudována u předchozího vlastníka v r. 2002. V roce 2008 provede změnu stavby, po které je provedena kolaudace. Cena realizované změny bez daně je vyšší než 30 % zůstatkové ceny stavby ke dni zahájení stavebního řízení.

V r. 2008 plátce stavbu prodává. Převod stavby není osvobozen od daně, neboť nebyla splněna ani jedna z uvedených podmínek.

Na převod staveb, které se nezapisují do katastru nemovitostí, se vztahuje osvobození od daně, pokud k němu dochází po uplynutí tří let od nabytí nebo kolaudace. Jedná se například o liniové stavby, kanalizační a vodovodní přípojky nebo kabelové rozvody.

Převod pozemků

Převod pozemků, včetně finančního pronájmu, je osvobozen od daně, s výjimkou převodu stavebních pozemků. Stavebním pozemkem se pro účely tohoto zákona rozumí nezastavěný pozemek, na kterém může být podle stavebního povolení provedena stavba spojená se zemí pevným základem. Nezastavěným pozemkem se rozumí pozemek, na kterém není stavba jako věc (§ 56 odst. 3 ZDPH).

Pokud na tomto pozemku (sumě parcel) je stavba jako věc, pak předmětný pozemek přestává být stavebním pozemkem ve smyslu zákona jako celek. Stavební pozemek musí být převoditelný a musí být nutně věcí, tj. musí být tvořen minimálně jednou parcelou (viz § 118 a § 119 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku). Přitom je nepodstatné, na které z parcel stavba jako věc vznikla, nebo na které parcele byla umístěna. Pozemek, na kterém jsou vybudovány inženýrské sítě, je zastavěným pozemkem.

H. Nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor

Nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor je osvobozen od daně. Osvobození se nevztahuje na krátkodobý nájem stavby, bytů a nebytových prostor, nájem prostor a míst k par-

kování vozidel, nájem bezpečnostních schránek nebo trvale instalovaných zařízení a strojů. Krátkodobým nájmem stavby, bytů a nebytových prostor se rozumí nájem, popřípadě vč. vnitřního movitého vybavení či dodání elektřiny, tepla, chladu, plynu nebo vody, nejdéle na 48 hodin nepřetržitě (§ 56 odst. 4 ZDPH).

Plátce se může rozhodnout, že u nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor jiným plátcům pro účely uskutečňování jejich ekonomických činností uplatní daň (§ 56 odst. 5 ZDPH). Vzhledem k tomu, že nájem není zákonem o DPH definován, je pro posouzení, zda se jedná o nájem nemovitosti, nutné vycházet ze základního rysu nájmu nemovitého majetku, který ve svých rozsudcích poskytuje Evropský soudní dvůr. Nájmem nemovitosti je podle Evropského soudního dvora poskytnutí práva pro danou osobu na smlouvenou dobu a za smlouvenou úplatu zabrat a užívat nemovitost podobně jako vlastník za současného vyloučení stejných práv třetích osob.

Pokud nejsou výše uvedené podmínky splněny, jedná se podle ustanovení § 14 ZDPH o službu, u které se uplatní základní sazba daně (např. poskytnutí práva honitby).

Vybavení spojené se stavbou nebo bytem je součástí předmětu nájmu.

Pokud je vybavení, které není pevně spojeno se stavbou nebo bytem uvedeno jako samostatný předmět nájemní smlouvy a je k němu sjednáno nájemné, jedná o poskytnutí práva využití věci (§ 14 odst. 1 písm. b) ZDPH).

V Praze dne 23. dubna 2008

Pokyn č. D - 319

Ministerstva financí, kterým se vymezují nejčastější důvody pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti podle ustanovení § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen: „ZSDP“)

Č.j.: 43/48 552/2008-431

Čl. I. – Úvod a vymezení působnosti

Ministerstvo financí vedeno snahou dostatečně spolehlivě zabezpečit v maximální možné míře jednotné a objektivizované rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně, vymezuje tímto pokynem skutečnosti, jimiž lze zdůvodnit žádost o prominutí a v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat zákonný důvod tvrdosti, pro něž může dojít k prominutí příslušenství daně. Současně se vymezují další důvody jejichž naplnění příslušný správce daně zohledňuje v rámci vyřizování žádosti o prominutí příslušenství daně jednotlivých daňových subjektů a podle jejich obsahu a závažnosti, prominutí příslušenství daně zvýší či sníží. Pokynem se dále vymezují skutečnosti při jejichž existenci je v zásadě vyloučeno rozhodnout o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Konečně jsou tímto pokynem vymezeny okruhy příslušenství daní, u nichž může dojít k prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti, pouze v případech zvláštního zřetele hodných.

Tímto je Ministerstvem financí též vyjádřena snaha zamezit případným excesivním individuálním rozhodováním tak, aby byla i při aplikaci předmětného zákonného oprávnění, založeného na kombinaci neurčitého zákonného pojmu a správním uvážení příslušného správce daně, v maximální možné míře šetřena veřejná práva daňových subjektů spočívající na zákazu diskriminace, na právu na řádný proces a konečně na právu na řízení vedeného bez zbytečných průtahů.

V zájmu požadavku na dostatečně spolehlivě zajištěnou objektivitu a transparentnost, při rozhodování o žádostech o prominutí se stanovuje povinnost tato rozhodnutí odůvodňovat, přestože to současná platná právní úprava výslovně obligatorně nepředepisuje.

Tento pokyn upravuje postup Ministerstva financí a územních finančních orgánů při posuzování důvodů při rozhodování o prominutí příslušenství daní z důvodu tvrdosti.

Čl. II. – Vymezení důvodů a skutečností posuzovaných v rámci rozhodování o žádostech daňových subjektů o prominutí příslušenství daní z důvodu tvrdosti

V zájmu v čl. I vyjádřených důvodů při rozhodování o prominutí příslušenství daní z důvodu tvrdosti podle ustanovení § 55a ZSDP Ministerstvo financí uvádí systém skutečností a důvodů při tomto rozhodování posuzovaných:

A. Skutečnosti vylučující vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti.

1. Není zcela uhrazena daň, ke které náleží příslušenství daně, o jehož prominutí je rozhodováno:
 - v případě platby, kde bude uplatněn zákonný postup podle § 59 ZSDP, v důsledku čehož bude platba použita k úhradě starších daňových nedoplatků na témež druhu daňových příjmů, nelze hodnotit tuto podmínku jako splněnou i pokud daňový dlužník deklaruje tuto platbu jako úhradu daně, ke které náleží příslušenství daně, o jehož prominutí je rozhodováno;
 - výjimkou z tohoto bodu jsou případy, kdy důvodem vzniku nedoplatku bylo postižení daňového dlužníka živelní pohromou nebo jinou mimořádnou událostí bez jeho zavinění;
 - další výjimku představují případy pouze částečně uhrazené daně v situaci, kdy pro dosud neuhrazený zbytek daně je povoleno posečkáání či splátkování. V takovém případě lze rozhodnout o případném prominutí příslušenství, které náleží k již uhrazené části daně.
2. Úhrada daně, ke které náleží příslušenství daně, o jehož prominutí je rozhodováno, nebyla provedena dobrovolně, ale byla vymožena exekučně. V případě, že byla exekucí vymožena pouze část daně, nelze prominout příslušenství, které k této části náleží. Lze však prominout příslušenství náležející k té části daně, která byla uhrazena dobrovolně.
3. Příslušenství, o jehož prominutí je rozhodováno představuje: pokuta podle ustanovení § 37 ZSDP, exekuční náklady podle § 73a ZSDP, a nebo náhrada za nesplnění

- registrační povinnosti podle ustanovení § 98 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Vyjmenované typy příslušenství nelze podle tohoto bodu prominout. Výjimku tvoří pouze případy zvláštního zřetele hodné, přičemž i v takovýchto případech je nutné posoudit aplikaci předpisů upravujících tzv. veřejnou podporu, včetně případného uplatnění pravidla de minimis.
4. Pokud byla platba dlužné daně provedena ručitelem, pak nelze vyhovět případné žádosti daňového subjektu o prominutí příslušenství.
 5. V případech, kdy je proti daňovému dlužníkovi vedeno trestní řízení o některém z trestných činů uvedených v § 24 odst. 5 písm. b) a c) ZSDP, ať už na základě oznámení správce daně při plnění oznamovací povinnosti podle § 8 odst. 2 zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád), ve znění pozdějších předpisů, nebo z úřední povinnosti orgánů činných v trestním řízení, pak nelze vyhovět žádanému prominutí příslušenství tímto daňovým dlužníkem, které se váže k daňové povinnosti, ohledně které je trestní řízení vedeno. Shodně se postupuje i v případech, kdy je pravomocně rozhodnuto o takovýchto trestných činech. Pokud bude trestní řízení odloženo nebo trestní stíhání zastaveno, pak se k uvedenému nepřihlíží.
 6. Daňový subjekt žádající o prominutí příslušenství daně je v likvidaci nebo je v úpadku řešeném formou konkursu. Výjimkou jsou případy, kdy jediným věřitelem daňového subjektu je finanční úřad.

B. Důvody při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdomi dle ustanovení § 55a ZSDP

1. Příslušenství daně vzniklo na základě dodatečného vyměření daně po podání dodatečného daňového přiznání nebo plyne ze zjištění správce daně, přičemž k dodatečnému vyměření daně došlo v důsledku legislativních změn, které nebyly známy v termínu pro podání řádného daňového přiznání.
2. Jedná se o daňového dlužníka, který byl postižen živelní pohromou nebo jinou mimořádnou událostí v průběhu kalendářního roku, který se váže k platbě daně, případně v kalendářním roce bezprostředně předcházejícím a následujícím.
3. Jedná-li se o přechod daňové povinnosti zůstavitele na dědice za období ode dne úmrtí zůstavitele do dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým soud potvrdil nabytí dědictví včetně.
4. Byl-li zpětně přiznán důchod (starobní, invalidní nebo důchod vyživované osobě), pokud daňový dlužník následně upravil své daňové přiznání.
5. Příslušenství daně, které se vztahuje k původně přiznané dani, v případech, kdy dojde k chybnému rozdělení základu daně z příjmů fyzických osob na spolupracující osoby a zaplacení přiznané daně oběma spolupracujícími osobami ve lhůtě splatnosti.
6. Příslušenství daně, které vznikne z nepoužití nadměrného odpočtu na úhradu nedoplatku u stejné daně nebo z nepřevedení nadměrného odpočtu (na základě žádosti DS) v případech, kdy je zahájeno vytykácí řízení a přeplatek proto vznikne později, než je splatnost jiné daně.

7. Příslušenství vzniklo na základě převedení vratitelného přeplatku vzniklého v důsledku uplatněného daňového bonusu (§ 35c zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, dále jen: „ZDP“) a uplatnění společného zdanění manželů (§ 13a ZDP) na osobní účet druhého z manželů.
 8. Původní platba daně je daňovým dlužníkem vykonána omylem na jiný variabilní symbol nebo jiný účet správce daně, přičemž se současně nejedná o nejasnou platbu.
 9. Jedná se o daňového dlužníka, kterému nepříznivý zdravotní stav (dočasný nebo trvalý) zabránil plnit jeho daňové povinnosti (nutno doložit prokazatelným způsobem).
 10. Příslušenství daně, které bylo předepsáno za daňový nedoplatek na dani z převodu nemovitostí v případech, kdy daňový subjekt včas uhradil priznanou daň vypočtenou ze základu daně stanoveného z ceny zjištěné na základě ocenění znalcem a daň byla vyměřena správcem daně odlišně z důvodů chybného posudku znalce.
 11. V případech, kdy jsou sankciovány pozdní platby zálohové povinnosti a celková daňová povinnost nevznikne, či je nižší než úhrn případně zaplacených záloh.
 12. Dojde-li u daňového dlužníka, kterému bylo povoleno posečkání nebo splátkování dlužné daňové povinnosti, ke zpoždění s jednou platbou vyplývající z takového rozhodnutí, a to maximálně v rozsahu tří pracovních dnů. Shodně se postupuje i u zpoždění úhrady běžné daně.
 13. Daňová kontrola vedoucí k dodatečnému vyměření daně, jejíž příslušenství je dotčeno touto žádostí, byla zahájena s časovým odstupem 12 měsíců a více od původního data splatnosti daně. Tento bod se použije pouze na penále podle § 63 ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2006.
 14. Jedná se o daňového dlužníka, který se nikoli svým jednáním ocitl v platební neschopnosti (zejména druhotná platební neschopnost).
 15. Příslušenství daně, které vznikne v souvislosti se změnou daňové povinnosti v důsledku prodeje věcí nedodržením časového testu podle ustanovení § 4 ZDP.
 16. Příslušenství daně předepsané u subjektů, které nejsou zřízeny nebo založeny za účelem dosažení zisku (§ 18 odst. 3 ZDP), které vzniklo z dodatečně vyměřené DPPO v případech, kdy proti dodatečně zvýšenému základu daně není možno uplatnit snižující položku podle § 20 odst. 7 ZDP do výše, definované v tomto ustanovení.
 17. Příslušenství daně převyšuje daň, k níž se váže.
 18. Zohlednění existence případných výkladových nejasností hmotněprávních daňových zákonů.
 19. Příslušenství daně, které vznikne v souvislosti se změnou daňové povinnosti v důsledku uplatnění odpočtu u dokladů z důvodů chybného vystavování daňových dokladů od neplátců daně z přidané hodnoty.
- Příslušný správce daně zásadně zohledňuje z výše uvedených důvodů, pouze důvody výslovně uplatněné v žádosti daňového subjektu.

C. Důvody, které je správce daně oprávněn zohlednit a zvýšit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti.

1. Bezdlužnost daňového dlužníka u územních finančních orgánů a celních orgánů – na všech daňových platebních povinnostech (vyjma příslušenství daně, o jejichž prominutí je žádáno), nesmí být ke dni zpracování žádosti o prominutí příslušenství daně vykazovány nedoplatky. Za den zpracování žádosti je považován den předložení návrhu zpracování bezprostředně nadřízenému vedoucímu zaměstnanci správce daně. Pro toto posouzení se posečkaný nebo splátkovaný daňový nedoplatek nepovažuje za nedoplatek. Nepřihlíží se rovněž k povinnostem na příslušenství, které nebyly subjektu doposud sděleny.
2. Jediné porušení platební povinnosti daňovým dlužníkem v časovém období jednoho roku zpětně ode dne podání žádosti, posuzování této podmínky u jednoho územního finančního nebo celního orgánu a na všech druhích daní (u příslušenství takových, které byly subjektu sděleny); délka prodlení může být max. 30 dnů (jedná se i o náhradní lhůtu splatnosti).
3. Zjištěné důvody vyměření daně nemají charakter zatajení skutečností daňovým subjektem, ale jedná se např. o pouhé administrativní pochybení v rámci vedení účetnictví.
4. Dobrá úroveň spolupráce daňového dlužníka se správcem daně při plnění nepeněžitých povinností.

D. Důvody které je správce daně oprávněn zohlednit a snížit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti.

1. Příslušenství daně vzniklo na základě vyměření nebo předepsání daně, které zjistil správce daně a toto zjištění plyne převážně ze zatajených skutečností daňovým subjektem. Dále rovněž v případech, kdy příslušenství daně vzniklo daňovému dlužníkovi v postavení plátce u daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků a u daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně na základě neodvedené sražené daně. Výjimkou z tohoto bodu v části neodvedené sražené daně jsou případy, kdy důvodem vzniku nedoplatku bylo postižení dlužníka mimořádnou událostí bez jeho zavinění, a také případy, kdy dojde k významné změně ve vlastnické struktuře daňového subjektu včetně právního nástupnictví fyzické osoby a nový vlastník po převzetí firmy nedoplatky neprodleně dobrovolně uhradil.
2. Daň, ke které náleží příslušenství daně, o jehož prominutí je rozhodováno, byla stanovena na základě pomůcek z důvodu absence součinnosti daňového dlužníka.
3. Příslušenství daně vzniklo na základě opožděné platby daně, k jejímuž řádnému přiznání bylo podáno daňové přiznání až na základě výzvy správce daně, popř. přes výzvu správce daně nebylo podáno vůbec.
4. Existence dluhu daňového dlužníka u územních finančních orgánů a celních orgánů – na daňové platební povinnosti (vyjma příslušenství daně o jejichž prominutí je žádáno) je ke dni zpracování žádosti o prominutí příslušenství daně vykazován ne-

doplatek. Za den zpracování žádosti je považován den předložení návrhu zpracování bezprostředně nadřízenému vedoucímu zaměstnanci správce daně. Pro toto posouzení se posečkaný nebo splátkovaný daňový nedoplatek nepovažuje za nedoplatek. Nepřihlíží se rovněž k povinnostem na příslušenství, které nebyly subjektu sděleny.

5. Špatná úroveň spolupráce daňového dlužníka se správcem daně při plnění nepeněžitých povinností, nedostatečná součinnost, či obstrukce až maření daňového řízení.

Aplikace bodů A, B, C a D tohoto článku

Dotýká-li se žádost daňového dlužníka více druhů daní ve smyslu vyhlášky č. 25/1994 Sb., ve znění pozdějších předpisů, více zdaňovacích období resp. více titulů vzniku příslušenství, posuzuje správce daně žádost samostatně za každou daňovou povinnost – samostatně za každý druh daně a každé zdaňovací období.

Celková výše případně prominutého příslušenství daně z důvodu tvrdosti je zjevně limitována celkovou částkou příslušenství daně, o jehož prominutí je rozhodováno. To platí i pro postup při opakovaných žádostech o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Celkové prominutí příslušenství daně tedy nesmí přesáhnout 100 %.

Čl. III. Náležitosti rozhodnutí - odůvodnění

S ohledem na potřebu odstranit pochybnosti o dostatečně spolehlivě zabezpečené objektivitě a transparentnosti při rozhodování o prominutí příslušenství daně z důvodů odstranění tvrdosti je nutné v písemném vyhotovení rozhodnutí o prominutí uvádět též odůvodnění, přestože to zákonná úprava nestanoví.

Čl. IV. – Přejícné ustanovení

Žádosti o prominutí příslušenství daně, které byly podány před účinností tohoto pokynu o nichž nebylo dosud rozhodnuto, se posuzují podle tohoto pokynu.

Čl. V. - Účinnost

Účinnost tohoto pokynu nastává dne 1. června 2008.

Ing. Miroslav Kalousek, v.r.
ministr financí ČR

x x x

Finanční zpravodaj Ministerstva financí ČR:

Finanční zpravodaj č. 2/2008 (31. března 2008) mj. přináší:

Dodatek k Pokynu Ministerstva financí č. D – 292 (k závaznému posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednáváná mezi spojenými osobami).

Z dalších informací zveřejněných na internetových stránkách Ministerstva financí ČR:

- Cenový věstník č. 2/2008 (11. března 2008).
- Čtvrtletní přehled o stavu a vývoji státního dluhu – IV. čtvrtletí 2007 (14. března 2008).
- Nové doporučení Evropské komise k zavedení eura (25. března 2008).
- Varianty řešení koaliční dohody o odvodové zátěži fyzických osob pro rok 2009 oproti roku 2008 (26. března 2008).
- Zprovoznění internetové domény „swiss-contribution“ pro Program švýcarsko-české spolupráce (26. března 2008).
- Koncept reformy daňového systému s navrženou účinností k 1. lednu 2010 – veřejná diskuse (7. dubna 2008) – termín pro zaslání připomínek do 30. června 2008.
- Zpráva o plnění Národního plánu zavedení eura v České republice za rok 2008 (9. dubna 2008).
- Cenový věstník č. 3/2008 (9. dubna 2008).
- Dohoda vlády ČR a České národní banky o souboru opatření k zamezení nežádoucích dopadů operací veřejného sektoru na devizový trh a makroekonomickou stabilitu ČR (9. dubna 2008).
- Cenový věstník č. 4/2008 (10. dubna 2008).
- Zprávy Ministerstva financí pro finanční orgány obcí a krajů č. 2/2008 (14. dubna 2008).
- Veřejná diskuse k přípravě nového herního zákona – náměty do 15. července 2008 (5. května 2008).
- Cenový věstník č. 5/2008 (9. května 2008).
- Zadluženost územních samosprávných celků v roce 2007 (13. května 2008).
- Roční souhrnná zpráva o stavu a vývoji zahraničních pohledávek ČR v roce 2007 (19. května 2008).
- Doporučený přístup k aplikaci zákona č. 298/2007 Sb., kterým se mění zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole (26. května 2008).
- Vítejte ve světě PIFC – Public International Financial Control (EU, Žlutá kniha) – průvodce systémem vnitřní kontroly ve veřejné správě (26. května 2008).
- Vybrané nálezy z kontrol finančních úřadů – duben 2008 (2. června 2008).
- Metodika finančních toků a kontroly strukturálních fondů a Fondu soudržnosti pro programové období 2004 – 2006 s platností od 15. května 2008 (6. června 2008).
- Metodika finančních toků a kontroly programů spolufinancovaných ze strukturálních fondů, Fondu soudržnosti a Evropského rybářského fondu na programové období 2007 – 2013 s platností od 1. června 2008 (6. června 2008).
- Zprávy Ministerstva financí pro finanční orgány obcí a krajů č. 3/2008 (9. června 2008).
- Cenový věstník č. 6/2008 (10. června 2008).
- Stanovisko Ministerstva financí k výpočtu pojistného pro účely zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání (16. června 2008).

VÝPOČET ČESKÉ ODLOŽENÉ DANĚ U FINANČNÍHO LEASINGU PRO ÚČELY IFRS VÝKAZNICTVÍ

Následující příspěvek je ilustrací výpočtu odložené daně u leasingové smlouvy, která je pro účely IFRS výkaznictví klasifikována podle IAS 17 – Leasingy (Leases) jako finanční leasing. Leasingové smlouvy a jejich účetní zachycení v souladu s pravidly IFRS jsou zmiňovány jako základní příklad při definování rozdílů mezi IFRS pravidly a českými statutárními účetními pravidly. Tento rozdíl však také způsobuje rozdíl v odložené dani, což si řada uživatelů IFRS účetních závěrek, ať již na straně zpracovatelů či na straně „čtenářů“, také uvědomuje.

Určitá nejasnost existuje v přístupu, jak takovou odloženou daň správně v souladu s pravidly a požadavky IAS 12 - Daně ze zisku (Income Taxes) stanovit. Jak správně aplikovat rozvahovou metodu požadovanou IFRS na aktiva a závazky vznikající u finančního leasingu při výpočtu odložené daně? Příspěvek je dále koncipován jako příklad, jehož cílem je zodpovědět tuto otázku a ilustrovat řešení vyhovující požadavkům IAS 12. Příklad si neklade za cíl ilustrovat do detailu všechny výpočty a analýzy leasingové smlouvy v souladu s IAS 17, a předpokládá tak určité povědomí o požadavcích tohoto standardu.

1. Úvodní zadání

Společnost A uzavřela na dobu tří let leasingovou smlouvu. Fair value předmětu leasingu k počátku leasingu činí 100 tis., leasingové platby 16 tis. pololetně s první platbou k okamžiku dodání aktiva, která je navýšena ještě o akontaci ve výši 12 000. Současná hodnota minimálních leasingových plateb činí 98 240 s uvážením přírůstkové úvěrové úrokové sazby 9 % p.a. Na konci doby trvání leasingu přechází aktivum vlastnický na nájemce, který jej bude dále využívat. Daňová sazba očekávaná v budoucích obdobích činí 21 % (pro zjednodušení není uvažována žádná její změna).

2. Počáteční a následné ocenění aktiva pořízeného na finanční leasing

Počáteční ocenění aktiva vyplývá z porovnání fair value aktiva a současné hodnoty minimálních leasingových plateb a je stanoveno na úrovni nižší z obou částek, tj. pořizovací cena aktiva činí 98 240. Příklad neuvažuje s vedlejšími pořizovacími náklady, které jsou podle IAS 17 také součástí ocenění aktiva.

Doba použitelnosti je pro dané aktivum odhadnuta k počátku doby trvání leasingu v délce pěti let. Metoda odpisování je stanovena jako lineární a zbytková hodnota není uvažována (všechny tyto údaje jsou povinny účetní jednotky z požadavku

IAS 16.51 resp. IAS 16.61 každý rok revidovat a do budoucna případně upravovat. Jde přitom podle IAS 8 o změnu v účetním odhadu).

Roční odpis aktiva je tak kalkulován ve výši rovnoměrné částky 19 648, tj. pořizovací cena 98 240 rozložená na odhadovou dobu použitelnosti pět let. Při nezměněných účetních odhadech je odpisový plán po dobu použitelnosti aktiva následující:

období	odpis	zůstatková hodnota	pořizovací cena	oprávky
0		98 240	98 240	–
1	19 648	78 592	98 240	19 648
2	19 648	58 944	98 240	39 296
3	19 648	39 296	98 240	58 944
4	19 648	19 648	98 240	78 592
5	19 648	–	98 240	98 240

Pro účely kalkulace odložené daně je třeba vyzdvihnout hodnoty ve sloupci „Zůstatková hodnota“. Příslušné částky jsou pro jednotlivá období tzv. účetní hodnotou z pohledu pravidel IAS 12 a jsou srovnávány s tzv. daňovou hodnotou (k tomu více dále v textu).

3. Počáteční ocenění a následná amortizace závazku z finančního leasingu

Počáteční ocenění závazku vyplývá obdobně jako počáteční ocenění aktiva z porovnání fair value aktiva a současné hodnoty minimálních leasingových plateb, přičemž je použita nižší z obou částek, tj. počáteční ocenění závazku z finančního leasingu je ve výši 98 240.

Následné ocenění vychází z postupné amortizace počátečního ocenění při dodržení konstantní úrokové míry. Pro účely následného ocenění se tak používá metoda efektivní úrokové sazby, přičemž efektivní úrokovou sazbou v tomto příkladu je 9 % p.a. Tato sazba je použita k diskontování nominální hodnoty všech minimálních leasingových plateb na částku 98 240, tj. na úroveň počátečního ocenění závazku.

Minimální leasingová platba je ve výši 16 000 a je pololetní, tj. 2× v každém účetním období s uvážením první k okamžiku zahájení doby trvání leasingu.

Každá leasingová platba s výjimkou první je rozdělena na částku úrokového nákladu a částku snižující závazek z finančního leasingu (tzv. úmor). Úrok je kalkulován pomocí efektivní úrokové sazby z otevřeného dosud nesplaceného zůstatku závazku, např. u druhé platby:

$$\text{úrok} = 3\,161 = 9\% / 2 / 100 \times 70\,240$$

Snížení závazku (úmor) je následně stanoveno jako rozdíl mezi peněžním tokem a vypočteným efektivním úrokem, např. u druhé platby:

$$\text{snížení závazku} = 12\,839 = 16\,000 - 3\,161$$

Následující tabulka přináší detailní amortizaci závazku po dobu trvání finančního leasingu:

období	platba	peněžní tok	úrok	snížení závazku	zůstatek závazku	neuznaný úrok
1		–	–	–	98 240	
1	1	28 000	–	28 000	70 240	9 760
1	2	16 000	3 161	12 839	57 400	6 600
2	3	16 000	2 583	13 417	43 983	4 017
2	4	16 000	1 979	14 021	29 963	2 037
3	5	16 000	1 348	14 652	15 311	689
3	6	16 000	689	15 311	–	–

Pro účely prezentace musí být nesplacený a vykazovaný zůstatek závazku z finančního leasingu rozdělen:

- na část splatnou v průběhu následujících 12ti měsíců, tj. krátkodobý zůstatek (např. na konci prvního období z částky 57 400 činí krátkodobý zůstatek 27 438)
- na část splatnou v průběhu dalších měsíců, tj. dlouhodobý zůstatek (např. na konci prvního období z částky 57 400 činí dlouhodobý zůstatek 29 963)

4. Daňový dopad uzavřené leasingové smlouvy po dobu trvání leasingu

Daňový dopad leasingových smluv vychází podle současné daňové legislativy z leasingových splátek. Suma leasingových splátek je v čase (v rozložení po dobu trvání leasingu) daňově uznatelná. Leasingové smlouvy mohou být různého právní a daňového ujednání a je třeba následující ilustraci brát jako vzor, jako základ, který může být upravován do konkrétních podmínek jednotlivých leasingových smluv a transakcí.

Příklad uvažuje s pravidelnými leasingovými platbami ve výši 16 000 a zároveň s počáteční platbou 12 000. Z daňového pohledu je první leasingová splátka rovnoměrně rozložena na dobu trvání leasingu, tj. $12\,000 / 3 \text{ roky} = 4\,000$ každý rok resp. 2 000 u každé pololetní leasingové platby.

období	platba	peněžní tok	daňově uznatelný výdaj
1	akontace	12 000	
1	1	16 000	18 000
1	2	16 000	18 000
2	3	16 000	18 000
2	4	16 000	18 000
3	5	16 000	18 000
3	6	16 000	18 000
		108 000	108 000

Pro účely kalkulace odložené daně je třeba si uvědomit, že daňová hodnota celého finančního leasingu je 108 000. Pro výslednou kalkulaci odložené daně je však tuto celkovou daňovou hodnotu rozlišit na:

- a) na část přiřaditelnou aktivu, tj. na daňovou hodnotu aktiva;
- b) na část přiřaditelnou neuznaným úrokům, tj. jakousi daňovou uznatelnost budoucího závazku.

období	daňová hodnota leasingu	daňová hodnota úroků	daňová hodnota aktiva
1	108 000	9 760	98 240
1	90 000	9 760	80 240
1	72 000	6 600	65 400
2	54 000	4 017	49 983
2	36 000	2 037	33 963
3	18 000	689	17 311
3	–	–	–

Daňová hodnota leasingu představuje celkovou částku, kterou bude možné po dobu trvání leasingu daňově uznat při výpočtu splatné daně. Postupně je snižována částkou 18 000, což je pravidelná leasingová platba navýšená o časové rozlišení akontace. Protože finanční leasing má v podmínkách pravidel IFRS dopad na výsledek hospodaření prostřednictvím položky úroků ze závazku a odpisů z aktiva, je nutné celkovou daňovou hodnotu rozložit mezi tyto dvě komponenty.

Úroky z finančního leasingu vznikají k okamžiku leasingové platby, kdy jsou účetní nákladovou položkou. Účetní jednotka závazek z očekávaných úroků nevykazuje, protože závazek z finančního leasingu je oceňován v současné hodnotě budoucích minimálních leasingových plateb. Úroky tak nevstupují do rozvahy, nejsou aktivní, ani závazkovou položkou rozvahy a nemůže být u nich uvažována odložená daň.¹⁾

Očistí-li se celková daňová hodnota finančního leasingu o dopad dosud neuznaných úrokových nákladů, získá se hodnota, kterou lze označit za daňovou hodnotu aktiva. Na počátku doby trvání leasingu se shoduje s účetním oceněním aktiva, tj. nevzniká zde žádný rozdíl při prvotním uznání aktiva v transakci, která zakazuje uznání odložené daně (viz IAS 12.15).

5. Kalkulace odložené daně u finančního leasingu

Odložená daň (závazek či pohledávka) se kalkuluje z rozdílu mezi účetní a daňovou hodnotou aktiva či závazku. V případě finančního leasingu vzniká přechodný roz-

¹⁾ K vysvětlení tohoto závěru lze také použít představu, kdy nerealizované úroky jsou prezentovány jako náklad příštího období, tj. jako aktivum, kdy účetní hodnota se rovná daňové hodnotě, tj. nevzniká žádný přechodný rozdíl a nevzniká tedy ani odložená daň.

díl, konkrétně v podobě zdanitelného přechodného rozdílu, pouze u aktiva pořízeného na finanční leasing. S uvážením daňové sazby 24 % pro budoucí období vychází z následujícího propočtu odložené daně konkrétně odložený daňový závazek:

období	účetní hodnota	daňová hodnota	zdanitelný přechodný rozdíl	odložený daňový závazek	odložený daňový náklad
0	98 240	98 240	–	–	–
1	78 592	65 400	–13 191	–2 770	–2 770
2	58 944	33 963	–24 981	–5 246	–2 476
3	39 296	–	–39 296	–8 252	–3 006
4	19 648	–	–19 648	–4 126	4 126
5	–	–	–	–	4 126

Účetní hodnota aktiva je převzata z části 2 „Počáteční a následně ocenění aktiva pořízeného na finanční leasing“.

Daňová hodnota aktiva je převzata z části 4 „Daňový dopad uzavřené leasingové smlouvy po dobu trvání leasingu“.

Zdanitelný přechodný rozdíl je rozdíl, o který účetní hodnota převyšuje daňovou hodnotu aktiva a z něhož je počítán odložený daňový závazek.

Odložený daňový závazek je kalkulován při sazbě 21 % z částky zdanitelného přechodného rozdílu.

Odložený daňový náklad je součástí celkového daňového nákladu prezentovaného ve výsledovce a je rozdílem zůstatků odloženého daňového závazku v jednotlivých letech.

6. Závěrečné zhodnocení aplikovaného přístupu

Finanční leasing a jeho účetní zachycení v souladu s IAS 17 v účetní závěrce sestavené podle IFRS rozhodně ovlivňuje výpočet a zachycení odložené daně. Je třeba si uvědomit celkový daňový dopad leasingové smlouvy a zároveň účetní dopad jejích složek, tj. aktiva a souvisejících účetních odpisů na jedné straně a závazku a souvisejících úroků na straně druhé. Jde tedy o operaci, která má v čase dopad do výsledovky a na výsledek hospodaření, přičemž účetní zachycení odpisů a úroků se liší od daňového zachycení leasingových plateb. Z tohoto titulu vzniká odložená daň, ale je třeba na její výpočet aplikovat IAS 12 a rozvahovou metodu, nelze tedy vyjít z účetních a daňových nákladů, ale z účetních a daňových hodnot aktiv a závazků.

Účetní hodnota závazku vyjadřuje jen budoucí splátky resp. budoucí peněžní tok za účelem snížení závazku. Vykazovaný závazek z finančního leasingu tak nemá žádný daňový dopad v budoucích obdobích a není relevantní pro výpočet odložené daně resp. daňová hodnota se shoduje s účetní hodnotou, nevzniká žádný přechodný rozdíl a tudíž ani ne odložená daň.

Očekávaný závazek z titulu úrokových plateb není účetně zachycen v rozvaze a úroky jsou uznány vždy jen do nákladů v okamžiku jejich vzniku. Mají však určitou

daňovou hodnotu, proto je nutné o tuto daňovou hodnotu upravit celkovou daňovou hodnotu finančního leasingu. Uvažuje se tedy, že úrokový dopad do nákladů je v daném období i daňový dopad pro účely kalkulace splatné daně.

Účetní hodnota aktiva vyjadřuje budoucí zdanitelné zisky a je odpisována po dobu použitelnosti aktiva do nákladů. Tato hodnota je také daňově uznatelná v čase ve formě hrazených leasingových plateb, proto se daňová hodnota aktiva na počátku rovná počátečnímu účetnímu ocenění. Je to zároveň rozdíl celkové daňové hodnoty finančního leasingu a části připadající úrokům. Daňová hodnota je následně odpisována, přičemž daňový odpis je zde ztotožněn s částí daňově uznatelné leasingové platby. Leasingové platby jsou tak daňovými odpisy, jen je nutné stanovit jejich průběh a výši. K tomu je třeba uvážit úrokové náklady, které jsou v jednotlivých obdobích kalkulovány u závazku z finančního leasingu aplikací metody efektivního úroku.

Ing. Libor Vašek

NOVÍ ČLENOVÉ KOMORY

březen 2008:

Ing. Michaela Indrová		002482
Ing. Jan Sušický		300221
Jaroslava Nechvátalová	Příbram	004425
Pavčina Voborová	Dražice	004449
Ing. Kateřina Marešová		200136
Ing. Renata Dušková	Jindřichův Hradec	200117
Ing. Ladislav Novák		004453
Ing. Jiří Komínek	Rudná	004404
Ing. Jan Váček	Beroun	004443
Ing. Tatiana Forišková	Hodonín	004387
Ing. Marcela Kovaříková	Chropyně	004407
Ivana Uhrová	Přibyslavice	004441
Ing. Milada Krásná	Praha	000996
Ing. Martina Juráková	Vítkov	004452
Lenka Urbanová		004442
Ing. Jaroslava Šimonová		004440
Ing. Alexandra Glashütnerová		004389
Ing. Lubomír Hnilička	Radimovice u Tábora	004391

duben 2008:

Ing. Renata Hrabětová	Praha	004396
Pavčina Fleišmanová	Ostrava	003644
Ing. Hana Holečková	Strážovice	200072
Olga Majerová, DiS.	Klatovy	004416
Jana Prudká	Brno	004430
Ing. Ivana Riegerová	Ostrov	000741

květen 2008:

Ing. Jana Válková	Týn nad Vltavou	004455
-------------------	-----------------	--------

POHLEDÁVKY

Ve 3. účtové třídě se zachycují zúčtovací vztahy, což jsou krátkodobé i dlouhodobé pohledávky, dále pohledávky očekávané (kdy neznáme jejich přesnou výši) účtované jako dohadné položky aktivní a pasivní, jakož i časové rozlišení nákladů a výnosů, kdy známe konkrétní titul, přesnou výši peněžní částky, ale tuto částku musíme časově rozlišit mezi dvěma nebo více za sebou jdoucími obdobími.

Okamžikem uskutečnění účetního případu z hlediska pohledávek je den, ve kterém dojde k inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí zálohy, převzetí dluhu a k dalším skutečnostem vyplývajícím ze zákona, vyhlášky, Českých účetních standardů pro podnikatele a ze zvláštních právních předpisů nebo z vnitřních poměrů účetní jednotky, které jsou předmětem účetnictví a které v účetní jednotce nastaly, popřípadě účetní jednotka má k dispozici potřebné doklady tyto skutečnosti dokumentující (ČÚS č. 001).

U pohledávek a závazků se respektuje zásada zákazu kompenzace, z čehož platí výjimka (§ 58 vyhlášky): za vzájemné zúčtování se nepovažuje vzájemný zápočet pohledávek a závazků ve smyslu občanského a obchodního zákoníku, s výjimkou přijatých a poskytnutých záloh, vůči téže fyzické nebo právnické osobě, které mají dobu splatnosti do jednoho roku a jsou vedeny ve stejných měnách. Za porušení vzájemného zúčtování v účetnictví a v účetní závěrce účetní jednotky se dále nepovažuje zúčtování dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popřípadě výnos zúčtován a doměrků a vratek daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků, včetně účtování o odložené dani podle § 59 odst. 4 vyhlášky.

Pohledávkou se rozumí právo věřitele žádat určité plnění (např. peníze, movité věci) na dlužníkově. Pohledávka vzniká vždy, když dochází k časové prodlevě mezi dodávkou nemovitosti nebo movité věci, či poskytnutím služby a převodem práva a úhradou za ně. Při bezprostřední přímé úhradě pohledávka nevzniká. Pohledávky vznikají mezi tuzemskými fyzickými a právnickými osobami i ze vztahu se zahraničními osobami na základě občanskoprávních vztahů nebo na základě vztahů obchodněprávních. Pohledávka je jedním z druhů majetku, a proto je s ní možné nakládat obdobně jako s ostatním majetkem. Ustanovení § 59 ObchZ také umožňuje, aby společník splatil svůj vklad nejen vložení peněžních prostředků, ale i nepeněžním způsobem – tedy i vkladem pohledávky. Cena pohledávky se pak stanoví dohodou na základě posudku soudního znalce nezávislého na společnosti. Takto stanovená cena má pro účely účetnictví charakter pořizovací ceny, nemusí být shodná s jmenovitou hodnotou vkládané pohledávky.

Promlčecí doba

V závazkových vztazích založených smlouvami podle občanského zákoníku se uplatňuje tříletá promlčecí doba (§ 101 ObčZ), která počíná běžet ode dne následujícího po dni splatnosti pohledávky. V závazkových vztazích vzniklých podle obchodního práva, se používá čtyřletá promlčecí doba (§ 397 ObchZ).

Postoupení pohledávky

Věřitel může pohledávku písemnou smlouvou postoupit jiné osobě, a to i bez souhlasu dlužníka (§ 524 až 530 ObčZ). Postupitel je pak povinen bez zbytečného odkladu oznámit dlužníkovi postoupení pohledávky i osobu postupníka. Stanovení ceny postoupené pohledávky je záležitostí dohody účastníků smlouvy, tj. postupitele (cedenta) a postupníka (cessionáře). Postup při stanovení ceny není nijak závazně upraven žádným obecně platným právním předpisem.

Vzájemný zápočet

Započtení vzájemných pohledávek obecně upravuje § 580 ObčZ: „Mají-li věřitel a dlužník vzájemně pohledávky, jejichž plnění je stejného druhu, zaniknou započtením, pokud se vzájemně kryjí, jestliže některý z účastníků učiní vůči druhému projev směřující k započtení. Zánik nastane okamžikem, kdy se setkaly pohledávky způsobilé k započtení.“ Započtení nastává ke dni splatnosti pohledávky později splatné. K započtení vzájemných pohledávek zpravidla dochází dohodou zúčastněných stran. Plně však postačí jednostranný úkon jednoho z účastníků vzájemného závazkového vztahu směřující k započtení. Obsah a forma tohoto úkonu nejsou blíže předepsány. Souhlas druhé strany se nevyžaduje. Je však tímto rozhodnutím zavázána, což znamená, že musí též provést stejné započtení.

V účtové třídě 3 se zachycují pohledávky: z obchodních vztahů (účtová skupina 31x), vůči zaměstnancům a institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění (účtová skupina 33x), vůči finančním orgánům (účtová skupina 34x), v rámci podniků ve skupině, za upsaný nesplacený základní kapitál, za společníky a pohledávky v rámci sdružení (účtová skupina 35x), jiné pohledávky (účtová skupina 37x).

Opravné položky k pohledávkám

a) zákonné opravné položky k pohledávkám

V případě pochybnosti o dobytosti **nepromlčené pohledávky** splatné po 31. 12. 1994 nebo pohledávek za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení je možné vytvářet zákonné opravné položky podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Opravné položky podle zákona o rezervách je možné tvořit v průběhu účetního období k rozvahové hodnotě pohledávky. Jejich tvorba není závislá na inventarizaci

majetku a závazků. **Rozvahovou hodnotou** se podle ustanovení § 2 odst. 2 zákona o rezervách rozumí cena, v níž je pohledávka zaúčtovaná na příslušném účtu pohledávek. Rozvahovou hodnotou je jmenovitá hodnota pohledávky vzniklé z vlastní činnosti účetní jednotky nebo pořizovací cena u pohledávek nabytých postoupením.

Zákonné opravné položky se mohou tvořit **jen k pohledávkám, při jejichž vzniku současně vznikl výnos** podléhající dani z příjmů, který nebyl od této daně osvobozený (§ 2 odst. 2 zákona o rezervách). Opravné položky nelze tvořit u pohledávek již odepsaných do nákladů a dále u pohledávek vzniklých:

- a) za společníky, akcionáři, členy družstev za upsaný vlastní kapitál,
- b) mezi spojenými osobami vymezenými v ZDP.

Opravné položky se tvoří zákonem stanoveným procentem z rozvahové hodnoty pohledávek – další podrobnosti jsou v § 2–4, § 8a, 8b a 8c zákona o rezervách.

Dále lze vytvářet **opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení** podle § 8 zákona o rezervách, které byly u soudu přihlášeny ve lhůtě stanovené pravomocným rozhodnutím soudu o úpadku. Je možné vytvořit opravné položky až do plné rozvahové hodnoty pohledávky či její pořizovací ceny. Jedná-li se o pohledávku nabytou postoupením, je podmínkou oprávnění k tvorbě opravné položky plná úhrada pořizovací ceny postupiteli. Uplatnění opravné položky musí být podloženo pravomocným rozhodnutím soudu o prohlášení konkurzu. Opravná položka se tvoří jen v tom zdaňovacím období, kdy byla pohledávka přihlášena u soudu.

b) účetní opravné položky k pohledávkám

Účetní opravné položky k pohledávkám se tvoří a rozpouštějí podle ČÚS č. 005 a § 55 vyhlášky. Jejich výše a tvorba musí být upravena vnitropodnikovou směrnicí. Tyto opravné položky (pokud nejsou tvořeny podle zákona o rezervách) nejsou daňově uznatelným nákladem.

Oceňování pohledávek

– k okamžiku uskutečnění účetního případu

Účetní jednotky oceňují pohledávky a závazky **při vzniku** – k okamžiku uskutečnění účetního případu – **jmenovitou hodnotou**. Pohledávky se oceňují **při nabytí za úplat** (prodeji) nebo vkladem **pořizovací cenou**.

Součástí pořizovací ceny pohledávek jsou náklady s pořízením související, například náklady na znalecké ocenění nakupovaných pohledávek, odměny právníkům a provize (§ 50 vyhlášky).

– nebo k okamžiku k němuž se sestavuje účetní závěrka

Ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje se reálnou hodnotou podle § 27 ZoÚ oceňují:

- a) majetek a závazky v případech, kdy ocenění reálnou hodnotou ukládá zvláštní právní předpis,
- b) část majetku a závazků zajištěná deriváty,
- c) pohledávky, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování.

Ing. Blanka Jindrová
lektorovala **Ing. Pavla Strakošová**

Více informací v publikaci

ÚČETNÍ SOUVZTAŽNOSTI V KOSTCE 2008

www.dashofer.cz/usk/?wa=www08kcu

Pro členy Komory 10% sleva na publikaci a bonus v podobě příručky
„Přehled změn v daních a účetnictví 2008“.

AKCE PARTNERA KOMORY

VII. MEZINÁRODNÍ ZÁVODY A IX. MISTROVSTVÍ ČESKÉ REPUBLIKY V PARADREZUŘE

Jezdecká hala In Expo group, Praha - Císařský ostrov

17. - 19. 10. 2008

Mezinárodní závody v paradrezuře spojené s mistrovstvím ČR pořádá již tradičně neziskové občanské sdružení Klub Kvítek, a to na Císařském ostrově v Praze. Předpokládá se účast jezdců z přibližně pěti států.

Pro nás jako pořadatele je velmi potěšující a současně velmi zavazující, že v letošním roce jsme v této části Evropy jediní, kdo mezinárodní paradrezurní závody pořádáme – a to dokonce již sedmý ročník bez přerušení. Kromě nás je v tomto regionu nepravidelně pořádají jen v Polsku a Rakousku. Velkou tradici a podporu má parajezdectví především v Anglii, Německu, Belgii, Holandsku a ve všech severovýchodních zemích.

Naše závody proběhnou měsíc po Paralympijských hrách a pro některé české parajezdce to bude první krůček v dalším čtyřletém cyklu, ve kterém se pokusí o účast na PH v roce 2012. Teprve při sledování výkonů handicapovaných si my, „zdraví“, uvědomujeme, jak jsou naše problémy většinou malicherné a co vše se dá vůlí, odvahou a vytrvalostí překonat.

Činnost Klubu Kvítek je zaměřena na poskytování hiporehabilitace – léčebné jízdy na koni – handicapovaným dětem i dospělým.

Podpořte mistrovství svou přítomností, s dalšími možnostmi podpory této nadnárodní akce Vás ráda seznámí paní Jana Zenklová /klub.kvitek@atlas.cz, tel.: 604 209 987/.

www.kvitek.org

Ze Sbírký rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

Rozhodnutí č. 1396

Daň z příjmů: neoprávněné podnikání, ostatní příjmy

- I. Provozuje-li fyzická osoba, byť dlouhodobě a samostatně, soustavnou činnost pod vlastním jménem a na vlastní odpovědnost, aniž by měla živnostenské oprávnění, nejedná se o provozování živnosti ve smyslu § 2 odst. 2 zákona č. 455/1991 Sb., živnostenského zákona. Příjmy dosažené z této činnosti nelze podřadit pod § 7 odst. 1 písm. b) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a tvoří dílčí základ daně z příjmů podle § 10 citovaného zákona.
- II. Ostatními příjmy podle § 10 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jsou předně příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud však nejde o příjmy podle § 6 až § 9 citovaného zákona. Uvedené ustanovení obsahuje pouze demonstrativní výčet příjmů, o které by se mohlo jednat. Tento výčet přichází však v úvahu vždy až teprve tehdy, lze-li dospět k závěru o tom, že nelze příjem podřadit pod některé z předchozích ustanovení § 6 až § 9 (v daném případě nebylo možno příjem stěžovatele posoudit jako příjem z podnikání podle § 7, neboť činnost vykonával bez oprávnění).
- (podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. září 2007, čj.: 5 AfS 148/2006-50)

Rozhodnutí č. 1410

Daňové řízení: k důkaznímu břemenu

- I. Důkazní břemeno ohledně zjištění existence rozdílu mezi cenou sjednanou mezi konkrétním poplatníkem a s ním ekonomicky nebo personálně spojenou osobou a cenou na trhu obvyklou nese podle § 31 odst. 8 písm. b) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, správce daně. Existence takového rozdílu je totiž skutečností rozhodnou pro užití právní fikce, při které je postupem podle § 23 odst. 7 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, upravován základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl. Správce daně je proto v daňovém řízení povinen prokázat, že výše obvyklé (tržní) ceny se liší od ceny sjednané a vykázané daňovým subjektem.
- II. Je nepřijatelné, aby správce daně daňovému subjektu pouze sdělil, jaká je dle jeho názoru výše obvyklé ceny, aniž by tomuto zjištění rozhodnému pro další postup správce daně i daňového subjektu (dokládání zjištěného rozdílu daňovým subjektem a případná úprava základu daně správcem daně) předcházelo dokazování, z něhož by daňový subjekt mohl seznat, na základě jakých důkazních prostředků k uvedenému zjištění správce daně dospěl, a při kterém by se daňový subjekt mohl

k provedeným důkazům vyjádřit, popřípadě navrhnout důkazy jiné, jež podle jeho přesvědčení prokazují odlišnou výši obvyklé ceny.

(podle rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. února 2006, čj.: 9 Ca 32/2005-85)

Rozhodnutí č. 1411

Daňové řízení: omezení při změně vyměřené (doměřené) daně stanovené podle pomůcek

- I. Jestliže správce daně stanovil na základě daňové kontroly základ daně a daň podle pomůcek, pak učinil kvalifikovaný odhad daňové povinnosti, a to na základě skutečnosti, že daňovou povinnost nelze stanovit dokazováním. Není přitom rozhodné, zda daňovou povinnost ověřoval správce daně namátkově, anebo vyčerpávajícím dokladovým způsobem. Dospěl-li správce daně následně k závěru, že daň byla pomocí pomůcek stanovena ve zjevně nesprávné výši, nemůže již výši základu daně a vyměřenou daň měnit tak, že v důsledku nových skutečností „příčte“ k této dani další částku, navíc v řízení, jehož předmět řádně nevymezil.
- II. Správce daně není oprávněn opakovat daňovou kontrolu kdykoli; nepostačí, vymezí-li její obsah odlišně od kontroly předchozí a poukáže-li na nové najevo vyšlé skutečnosti, a to ani při dodržení lhůt podle § 47 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Při opakování daňové kontroly musí totiž respektovat také ostatní zákonná ustanovení, která limitují možnost změny již vyměřené daně.
- (podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. září 2005, čj.: 7 AfS 223/2004-89)

Rozhodnutí č. 1413

Daň z příjmů: výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů; výpočet základu daně

- I. Poplatník má právo zvolit si způsob uplatnění výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Zvolí-li si však jednu z přípustných možností, nelze ji již ve stejném zdaňovacím období měnit za možnost jinou. Zjistí-li poplatník, který za určité zdaňovací období uplatnil výdaje paušálním procentem z příjmů podle § 7 odst. 9 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, že jeho daňová povinnost měla být vyšší, je povinen podat podle § 41 odst. 1 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, dodatečné daňové přiznání; správnou výši výdajů přitom upraví vzhledem k vyšším příjmům výpočtem podle § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů.
- II. Dodatečným daňovým přiznáním lze opravit chybu v údajích řádného daňového přiznání, pokud daňový subjekt zjistí, že jeho daňová povinnost měla být vyměřena v jiné výši. Jeho prostřednictvím však nelze měnit způsob výpočtu daňového základu, který byl proveden správně, ohledně něž však v budoucnu vyšlo najevo, že by pro daňový subjekt bylo výhodnější využít při jeho výpočtu jiného způsobu. Taková daňová optimalizace není v žádném případě účelem dodatečného daňového přiznání.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. srpna 2005, čj.: 7 AfS 32/2003-46)

Rozhodnutí č. 1438

Daňové řízení: lhůta pro podání dodatečného daňového přiznání; přerušební běhu lhůty

- I. Je-li daňový subjekt povinen v subjektivní lhůtě předložit dodatečné daňové přiznání nebo hlášení (§ 41 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) nebo chce-li tak učinit, zjistí-li, že jeho daňová povinnost má být nižší nebo daňová ztráta vyšší (§ 41 odst. 4 uvedeného zákona), může je platně podat v týchž objektivních propadných lhůtách, jaké zákon stanoví správci daně pro vyměření daně, doměření daně či přiznání nároku na daňový odpočet (§ 47 odst. 1 a 2 uvedeného zákona), tzn. do tří let, nejpozději však do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání či hlášení podat.
- II. Úkony správce daně, které směřují k přezkoušení správnosti daňové povinnosti (§ 41 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), či k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení (§ 47 odst. 2 uvedeného zákona), způsobují přerušební běhu tříleté lhůty (§ 47 odst. 1 uvedeného zákona). Daňový subjekt může tedy splnit svoji zákonnou povinnost, zjistí-li, že jeho daňová povinnost má být vyšší nebo daňová ztráta nižší (§ 41 odst. 1 uvedeného zákona) či uplatnit své právo, zjistí-li, že jeho daňová povinnost má být nižší nebo daňová ztráta vyšší (§ 41 odst. 4 uvedeného zákona), i poté, co po přerušení tříleté lhůty počala tato lhůta běžet znovu.

(podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 2. srpna 2007, č.j.: 1 AfS 20/2006-60)

Rozhodnutí č. 1440

Daňové řízení: nahlížení do spisu; zásady správního řízení

- I. Zákon ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, neukládá správci daně povinnost vyzvat daňový subjekt před ukončením vytykáčického řízení k seznámení se s obsahem správního spisu, vyjádření se k provedeným důkazům, popřípadě k navržení jejich doplnění, obdobně jako v řízení vedeném podle správního řádu z roku 1967 (§ 33 odst. 2). Požadavkům na spravedlivý proces vyplývajícím z čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod správce daně dostojí tím, že umožní daňovému subjektu seznámit se s obsahem správního spisu, rozhoduje-li následně pouze na základě listin v něm zařazených.
- II. Požadavek na předvídatelnost rozhodování se uplatní i v řízení správním; transpozicí tohoto atributu ústavně zaručeného práva na spravedlivý proces je v právu jednoduchém § 2 odst. 4 správního řádu z roku 2004. Přestože zákon ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, úpravu odpovídající těmto zásadám neobsahuje, uplatní se i v řízeních vedených v jeho procesním režimu, a to postupem podle § 177 odst. 1 správního řádu z roku 2004.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. července 2007, č.j.: 8 AfS 59/2005-83)

Rozhodnutí č. 1472

Daňové řízení: užití pomůcek při rozhodování o prominutí daňového ne- doplatku

Pomůcky, jakožto nástroj ke kvalifikovanému odhadu sociální či ekonomické situace dlužníka (§ 65 odst. 1 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) či jeho daňové povinnosti (§ 31 odst. 5 téhož zákona), musí mít racionální povahu a musí v maximální reálně dostupné míře usilovat o přesnost jimi určených skutečností. (podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. července 2006, čj.: 2 AfS 207/2005-55)

Rozhodnutí č. 1480

Daňové řízení: úkon přerušující běh prekluzivní lhůty

- I. Úkon přerušující běh prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 2 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, musí směřovat k vyměření daně (či k jejímu dodatečnému stanovení) a daňový subjekt musí být o tomto úkonu zpraven. Jedná se tedy pouze o úkon učiněný vůči daňovému subjektu, tj. o úkon správce daně. Úkon daňového subjektu, např. podání dodatečného daňového přiznání,
- II. Formální sepsis protokolu o zahájení daňové kontroly (§ 16 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů) nelze považovat za úkon směřující k vyměření daně a přerušující běh prekluzivní lhůty ve smyslu § 47 odst. 2 cit. zákona, provedl-li správce daně první faktický úkon daňové kontroly deset měsíců po jejím formálním zahájení a více než čtyři měsíce po datu, kdy měla uplynout prekluzivní lhůta pro možné doměření daně. (podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. února 2006, čj.: 8 AfS 207/2005-96)

Chcete se poradit s kolegy, chcete diskutovat
nad nejrůznějšími odbornými tématy či nad záležitostmi,
které se týkají Komory, využijte
„KONFERENCI“ v menu „Servis pro členy“
na internetových stránkách
www.komora-ucetnich.cz

IFRS směřují k vytvoření globálního standardu

Názor generálního ředitele největší světové auditorské sítě, že světové účetnictví směřuje k jednotnému systému účetních standardů, který bude vybudován na principiálních základech a jednotně sdílený všemi rozhodujícími státy, finančními trhy a obchodovanými společnostmi, byl před šesti lety pokládán některými za dlouhodobý strategický cíl, jinými za ambiciózní vizi odtrženou od reality. Dnes se však tato vize začíná zřetelně naplňovat a přináší nové požadavky na účetní i auditory.

Rád bych se ohlédl, jaké byly milníky na této cestě a co můžeme v oblasti účetnictví a návazného auditu očekávat v nejbližších letech. Zavedení mezinárodních účetních standardů IFRS pro kotované společnosti v České republice a v dalších 22 zemích Evropské unie (mimo Malty a Kypru, které používají IFRS jako národní standardy), v Austrálii a Jižní Africe byly počátkem tohoto významného posunu. Standardy IFRS využívají již řadu let rovněž banky v Rusku, po vstupu do EU se přidalo Rumunsko a Bulharsko. Na přechod k IFRS se chystají Japonci, Kanaďané i Čína.

Hlavní role EU?

Evropská unie hrála při aplikaci těchto standardů do konce roku 2007 první housle. Mohla si dovolit zavedení robustního schvalovacího mechanismu pro jejich přijímání do práva EU, neboť na druhé straně Atlantiku stála ekonomická velmoc USA, která se držela amerických účetních pravidel US GAAP.

Obrat nastal koncem roku loňského roku, kdy SEC povolila neamerickým společnostem kotovaným v USA již za rok 2007 předkládat účetní závěrky sestavené podle standardů IFRS bez nutnosti odsouhlasení rozdílů vůči US GAAP. Mimoto zahájila rozsáhlou veřejnou rozpravu o tom, zda mají mít i americké společnosti možnost volby mezi US GAAP a IFRS. Její výsledky nejen podporují možnost této volby, ale často požadují, aby byl vytvořen plán povinného přechodu na IFRS pro všechny americké obchodované společnosti. Spojené státy však striktně vyžadují aplikaci IFRS v podobě vydané Výborem pro mezinárodní účetní standardy IASB.

Pravdou je, že mimo jistého skluzu při přijímání nových IFRS ze strany Evropské unie existuje pouze jediný rozdíl mezi IFRS vydanými IASB a přijatými EU. Tím je zjednodušení aplikace zajišťovacího účetnictví, které je využíváno některými bankami v unii.

Nicméně pokud budou rozhodující světové finanční trhy mimo EU vyžadovat plnou aplikaci IFRS – a přístup USA to jasně naznačuje – stává se evropský mechanismus přijímání již vydaných standardů do práva EU nepraktickým. A pro tvorbu jednotných světových účetních standardů v budoucnosti bude představovat zřejmě spíše negociační pojistku než reálný nástroj přizpůsobování IFRS evropským potřebám.

Urychlené odstranění rozdílů

Z jednání kulatého stolu letos v lednu za

účasti vrcholných představitelů nadace IASCF vydávající IFRS, Evropské federace účetních FEE, sestavovatelů účetních závěrek reprezentovanými organizací BusinessEurope, Evropskou bankovní federací a Evropskou federací pojišťoven a zajišťoven, Evropské poradní skupiny pro účetní výkaznictví EFRAG a institucionálních investorů, o nových přístupech a evropském pohledu na novou situaci, vyplynula nutnost urychleného odstranění rozdílů ve standardu IAS 39 v plném a EU přijatém znění i nutnost strategického posunu role evropských orgánů a organizací při tvorbě nových standardů IFRS.

Ze závěrů této diskuse vyplývá, že pokud si Evropa chce udržet svůj významný vliv na konečnou podobu standardů, musí své úsilí maximálně soustředit na fázi předcházející přijetí nových standardů a aktivně se zapojit do všech fází připomínkového řízení. Takovéto řešení však bude vyžadovat spolupráci jak veřejnoprávních struktur soustředěných kolem Evropské komise a parlamentu, tak podnikatelských kruhů působících v současnosti v rámci EFRAG – a významné zapojení odborných i finančních zdrojů všech zainteresovaných.

Příspěvek českých zákonodárců

Využití IFRS umožňuje již dnes nejen národní, ale i mezinárodní srovnatelnost účetních závěrek. To je výzva pro všechny sestavovatele i jejich auditory, která vyžaduje maximální kvalitu informací

pro investory a tomu odpovídající nároky na management a auditory těchto informací. Z porovnání dostupných účetních závěrek sestavených v souladu s IFRS je zřejmé, že tomuto cíli zůstává stále řada českých sestavovatelů některé informace dlužná.

V budoucnosti s rozvinutím vykazovací platformy na bázi XBRL dojde i k překonání jazykové bariéry, což umožní plnou srovnatelnost všech účetních závěrek podle uživatelem zvolených kritérií. To dále zvýší tlak uživatelů, regulátorů a v konečném důsledku i auditorů na kvalitu a úplnost účetních informací, Aktuálním příspěvkem českých zákonodárců ke zvýšení kvality auditu je v současnosti projednávaný návrh nového zákona o auditorech, který zapracovává požadavky směrnice EU o statutárním auditu do českého práva, zakládá veřejný dohled nad kvalitou auditu, definuje subjekty veřejného zájmu, které budou povinny zřídit výbor pro audit a jejichž auditóři budou muset vyhovět zvýšeným požadavkům na nezávislost a průhlednost jejich činnosti.

V této souvislosti mi nezbývá než popřát této nové právní normě hladký průchod legislativním procesem tak, aby mohla plnit svou funkci při dalším zvyšování kvality auditu, jeho důvěryhodnosti a přidané hodnoty, kterou obchodní společnosti od auditorů získávají a sestavovatelům účetních závěrek podle IFRS brzké zrušení povinnosti vedení českého účetnictví pro daňové účely.

Ing. Petr Kříž, FCCA

(převzato z internetových stránek společnosti PwC Česká republika)

Ohlédnutí za sněmem Komory certifikovaných účetních

Po několika letech uspořádala Komora svoji akci na západě republiky a poprvé ve věhlasných Karlových Varech. Centrem dění byl po několik dubnových dnů, ve kterých členové Komory absolvovali několik seminářů a také již desátý sněm, známý Lázeňský hotel Thermal. Příznivci dobrého filmu na něj asi nedají dopustit, ale pro mne, běžného hosta, bylo prostředí hotelu a okolí docela zklamáním.

Při ohlédnutí za loňským sněmem jsem tak trochu prorokoval, že se možná významně zapíše do historie Komory protože odsouhlasil teze nového organizačního uspořádání Svazu účetních a Komory a vytvoření jednotné silné profesní organizace účetních... Letos mohu bohužel konstatovat, že jsem se velmi mýlil. Teze byly sice schváleny a dále rozpracovány, ale po roce je vše jinak a v podstatě opět v bodě nula. Problematika organizačního uspořádání Svazu a Komory vč. samozřejmě vyjasnění kompetencí byla hlavním bodem nejen zprávy přednesené předsedou Komory Ing. Unzeitigem, FCCA, ale celého sněmu. Výbor Komory se v uplynulém období téměř výhradně zaměřil na tuto oblast (a loňské usnesení sněmu v této oblasti zcela naplnil), a tak pohříchu na další aktivity nebylo času ni sil, což sice předseda přiznal, kritice z pléna však nezabránil. Sněm ovšem tentokrát příliš nenaznačil, jak urychleně dořešit ony organizační a kompetenční změny – bylo zřejmé, že zásadní závěr musí padnout na květnovém sněmu Svazu. Cíle Komory jsou neměnné.



Vedle této problematiky sněm věnoval nejvíce času úpravám statutu (úplné znění na str. 61–66) v souvislosti s právní subjektivitou Komory a zavedením institutu přidruženého členství (týká se stávajících adeptů v systému certifikace, kteří se tak budou moci zapojit do činností profesní instituce – samozřejmě s jistými omezení-

mi) a úpravám systému certifikace. Největší diskusi vyvolalo zrušení stupně účetní asistent v novém systému, ale celkově sněm změny přijal vcelku vstřícně, ovšem oprávněně požadoval vysvětlení širších dopadů a souvislostí, které Komitét pro certifikaci a vzdělání jakožto odpovědný orgán, dost podcenil.

Jestliže jsem loňský sněm ve srovnání s předloňským charakterizoval slovem **ODLIŠNÝ**, mohu ho použít i pro srovnání sněmu letošního s loňským. Nebylo hostů, ubyla účast (historicky nejnižší) a především optimismus, který byl vloni zcela patrný, letos docela chyběl (možná to bylo temnějšími barvami kongresového sálu, ale obávám se, že nikoliv...).

Komora v příštím roce završí deset let existence. Toto výročí je zavazující jak pro výbor, tak všechny členy. Letošní sněm sice svůj úkol splnil, ale ten příští by měl být rozhodně důstojnější tribunou.

LZ

USNESENÍ

X. SNĚMU KOMORY CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH

konaného v Karlových Varech dne 11. dubna 2008

Sněm Komory certifikovaných účetních:

I. bere na vědomí:

- a) zprávu výboru Komory o jeho postupu při řešení nového organizačního uspořádání Svazu účetních a Komory,
- b) informaci výboru Komory o nové koncepci systému certifikace,

II. schvaluje:

- a) zprávu o činnosti výboru Komory v období mezi sněmy,
- b) zprávu o hospodaření Komory v roce 2007 vč. zprávy revizora účtů,
- c) zprávu o činnosti disciplinární komise,
- d) výborem předložený návrh na úpravu statutu Komory vč. odsouhlasených změn bodů 2, 4, 7 a 13 návrhu,
- e) výborem předložený návrh na úpravu jednacích řádů sněmu Komory,
- f) výborem předložený návrh na úpravu volebního řádu Komory,
- g) výborem předložený návrh na úpravu příspěvkového řádu Komory,
- h) výborem předložený návrh rozpočtu Komory na rok 2008,

III. ukládá výboru Komory:

předložit příštímu sněmu Komory návrh nového statutu,

IV. volí:

Ing. Antonovou, Ing. Barančicovou, Ing. A. Čechovou, Ing. Čejnovou,

Ing. Hejreta, Ing. Herlíkovou, Ing. Homolku, Ing. Komrsku, Ing. M. Královou, Ing. Petra, paní Z. Slukovou, Ing. Strouhala, Ph.D., Ing. Šlechtovou a Ing. Unzeitiga, FCCA delegáty Komory na řádný sněm Svazu účetních,

V. zmocňuje výbor Komory:

- a) ke jmenování náhradníka na řádný sněm Svazu účetních v případě oznámené neúčasti zvoleného delegáta Komory,
- b) k delegování zástupců Komory na případný mimořádný sněm Svazu účetních a kandidátů za Komoru do orgánů sněmu.

x x x

Sněm Svazu účetních

Květnový řádný sněm Svazu účetních (byť v mimořádném termínu) byl očekáván s velkým napětím, protože měl vyjasnit další směřování Svazu a především vzájemné soužití Svazu a Komory. V tomto směru však sněm nevyjasnil téměř nic... Průběh a výsledek sněmování byl vcelku překvapivý (usnesení jest k přečtení na www.svaz-ucetnich.cz). Sněm se totiž hned v úvodu odmítl zabývat vý-



še uvedenými zásadními body, byť byly v návrhu programu, a tak pouze, poté co zamítl zprávu o činnosti od minulého sněmu a jen vzal na vědomí zprávu o hospodaření, zvolil nové orgány. V čele Svazu nyní stojí rozšířený (a až na jednu výjimku personálně zcela nový) hlavní výbor ve složení podle abecedy doc. Ing. Březinová, CSc., prof. Ing. Dvořáková, CSc., Z. Kříšťan, J. Nováková, M. Petr, Ing. Unzeitig, FCCA, Ing. Veselý, D. Vláčilová a prof. Ing. Vybíhal, CSc.

Dořešení zásadních bodů se opět o několik měsíců odkládá..., ale pro úplnost jest třeba uvést, že hned úvodní jednání nového orgánu naznačila jeho odpovědnost a odhodlání v brzké době předložit návrhy řešení.

Novou prezidentkou Svazu byla zvolena doc. Ing. Březinová, CSc., která viceprezidenty jmenovala prof. Ing. Dvořákovou, CSc. a Ing. Unzeitiga, FCCA.

LZ

NOVÁ KONCEPCE SYSTÉMU CERTIFIKACE

V prosincovém bulletinu jsem připomněl již desáté výročí systému certifikace a také avizoval jeho významné změny. V únoru a v březnu se Komitét pro certifikaci a vzdělání zabýval návrhy úprav, které připravila pracovní skupina a následně schválil následující principiální změny systému:

- dva certifikační stupně místo tří – Certifikovaný účetní a Účetní expert,
- Certifikovaný účetní (dříve Bilanční účetní) – nyní osm zkoušek namísto původních jedenácti; nová disciplína „Profesní chování a komunikace“,
- disciplína „Manažerské účetnictví“ přesunuta do vyššího stupně,
- Účetní expert – nové disciplíny „Finanční řízení“ a „Podnikový management“,
- minimální požadavek na úspěšné složení zkoušky 50 bodů,
- čas vymezený na zkoušku tři hodiny.

Zásadní změnou v novém uspořádání systému je dvoustupňová koncepce: Certifikovaný účetní (CU) a Účetní expert (UEx). Tento model odráží současné trendy v kvalifikačním pojetí účetní profese nejen v praxi, ale i v prostředí terciárního vzdělávání. Ve stupni CU (původně Bilanční účetní) dochází k zásadnější úpravě obsahu (syllabu) pouze u dvou zkoušek - Manažerská ekonomika a Profesní chování a komunikace. U ostatních předmětů/zkoušek je syllabus identický s původním resp. zkoušky jsou integrovány do jedné (Daně, Právo a KM - IT)

Ve srovnání s původní strukturou zkoušek se snižuje počet zkoušek pro dosažení certifikátu stupně CU. Tradičně obtížné zkoušky (Ekonomie a Manažerské účetnictví) jsou koncipovány jiným způsobem resp. Manažerské účetnictví je přesunuto do vyššího stupně UEx. To však neznamená, že požadavek na znalosti z oblasti nákladového účetnictví je v úrovni CU vyloučen. Této tématice je věnována významná kapitola v předmětu Účetnictví - principy a techniky a předmětu Manažerská ekonomika.

Do stupně CU byla zařazena nová disciplína Profesní chování a komunikace, která vychází z IES - IFAC a respektuje aktuální požadavky na výchovu a vzdělávání profesních účetních. Předmět má za cíl osvojit si zásady etického profesního chování a řešení složitých konfliktních situací a také získat přehled o důležitosti správných forem komunikace mezi zaměstnanci i vůči managementu.

V případě nejvyššího stupně Účetní expert je v podstatě zachována pouze zkouška IFRS a předmět Manažerské účetnictví původně zařazený v nižším stupni. Zcela nově koncipované zkoušky Finanční řízení a Podnikový management silně reflektují současné požadavky na kvalifikaci profesních účetních, a to jak z hlediska požadavku IES - IFAC, tak s ohledem na zachování konzistence s New Syllabem ACCA. Poslední zkouška - Auditing a vnitřní kontrola je doplněním stávajícího syllabu zkoušky Auditing s tím, že syllabus se snaží mnohem více antcipovat reálné požadavky na

kompetence v oblasti spolupráce s auditorem a požadavky na kontrolní činnosti v účetních jednotkách.

V souvislosti s obsahovými změnami budou uplatňována i nová technická pravidla:

- časový limit pro vykonání každé zkoušky tři hodiny,
- limit úspěšnosti pro všechny zkoušky 50 bodů,
- lhůta pro vykonání všech zkoušek ve stupni Certifikovaný účetní je stanovena na sedm let.

Nová dvoustupňová struktura systému certifikace a jednotlivých předmětů se více přibližuje pojetí obvyklému v rozvinutých zemích a ve větší míře splňuje požadavky Mezinárodních vzdělávacích standardů IFAC. Systém také více odpovídá potřebám současné praxe a nárokům kladeným na profesní účetní. Důvodem změn systému je i jeho větší kompatibilita s New Sylabem ACCA a modernější pojetí některých disciplín, které v mezidobí získaly na důležitosti.

Přechodné období – zkoušky

V případě stávajících adeptů v 1. stupni (Účetní asistent) budou aplikovány všechny zkoušky resp. zkoušková zadání podle nového sylabu. Přechodné období pro dosažení stupně Účetní asistent bude ukončeno k prosinci 2012. Od 1. 1. 2013 již nebude kvalifikace Účetní asistent pokračovat.

Adepti, kteří zahájili studium ve 3. stupni (Účetní expert) do června 2008 včetně, mohou pokračovat ve studiu následovně:

1. Mohou dokončit zkoušky Finanční strategie a Finanční analýza podle původního sylabu, nejpozději však do prosince 2010. Zkoušky IFRS a Auditing a vnitřní kontrola budou koncipovány již podle nového sylabu.
2. Mohou dokončit chybějící zkoušky IFRS a Auditing a vnitřní kontrola (podle nového sylabu), přičemž akceptovány budou již složené zkoušky Finanční strategie a Finanční analýza, nejpozději však do prosince 2010.
3. Nemají složeny zkoušky Finanční strategie a Finanční analýza a budou postupovat již podle nového sylabu.

V prosinci 2010 skončí přechodné období a od 1. 1. 2011 budou adepti skládat zkoušky výhradně podle nového sylabu. Organizátor zkoušek provede při vyhlášení změn systému průzkum zájmu o dokončení kvalifikace podle nového sylabu nebo podle staré koncepce a na základě výsledku rozhodne o případném zkrácení přechodného období u stupně UEx.

Držitelé certifikátů Účetní asistent a Bilanční účetní, kteří již v systému certifikace nepokračují mohou do konce roku 2010 vstoupit do nového systému a pokračovat za zvýhodněných podmínek (osvobození od registračních poplatků, uznání některých zkoušek).

System praxe v novém modulu

Stávající systém dovedností pokrýval všechny okruhy a nebylo nutno je tedy měnit, pouze rozšířit. Doplněny byly zejména dovednosti v těchto oblastech:

- výpočetní technika a informační systémy;
- reporting včetně požadavku analýz přijímaných rozhodnutí, nových smluv apod.;
- řízení cash flow a finanční plán, řízení rizik a krizové scénáře;
- IAS/IFRS;
- management lidských zdrojů.

Praktické dovednosti je nadále možno naplnit uznáním předchozí praxe nebo provedením praxe řízené, a to za předpokladu splnění požadovaných praktických dovedností a minimální délky praxe. Řízenou praxi zahájenou před implementací nového modelu systému certifikace mohou adeпти dokončit podle stávajících pravidel (adeпти, kteří nebudou mít zájem pokračovat ve stupni certifikovaný účetní podle nového syllabu, mohou provést řízenou praxi pro dokončení stupně Účetní asistent nejpozději do konce roku 2012.

Výše uvedené obsahové změny a úpravy technických pravidel systému certifikace budou doprovázet i některé změny organizační. Bohužel, ani nyní v době uzávěrky Bulletinu, ještě nejsou všechny souvislosti dořešeny, ale např. působnost předávat certifikáty již přechází na Komoru. Významnou změnou pro nové adepty bude, že současně se vstupem do systému se stanou přidruženými členy Komory.

Podle materiálů ISU, a. s. zpracoval

LZ



Certifikáty Účetní asistent se již v inovovaném systému certifikace udělovat nebudou.

STATUT KOMORY CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH

Článek 1

Zřízení Komory certifikovaných účetních

- (1) Zřizuje se Komora certifikovaných účetních (dále jen Komora).
- (2) Komora je samosprávnou profesní organizací sdružující osoby, které:
 - a) jsou zapsány v seznamech certifikovaných účetních vedených podle zvláštního předpisu (dále jen seznam),
 - b) doloží kvalifikaci členských organizací IFAC obdobnou systému certifikace,
 - c) jsou registrovány v systému certifikace, ale nejsou dosud zapsány v seznamu (dále jen přidružený člen).
- (3) Komora je právnickou osobou, organizační jednotkou Svazu účetních¹⁾ (dále jen Svaz).
- (4) Komora může vytvářet územní sekce.

Článek 2

Působnost Komory

- (1) Komora vedle přiměřené realizace poslání a předmětu činnosti Svazu vymezeného v článku 2 stanov Svazu dále zejména:
 - a) vydává etický kodex a další normy usměrňující činnost certifikovaných účetních,
 - b) vede seznamy certifikovaných účetních podle zvláštního předpisu,
 - c) dohlíží na dodržování etického kodexu a dalších norem Komory usměrňujících činnost certifikovaných účetních osobami zapsanými do seznamu,
 - d) řeší stížnosti na činnost členů Komory a dalších osob zapsaných v seznamu,
 - e) vede seznamy právnických osob podle zvláštního předpisu,
 - f) předkládá návrhy na jmenování osob členy Komitétu pro certifikaci a vzdělání a Rady pro uznání vzdělání a do funkcí zkušebních komisařů systému certifikace,
 - g) stanoví výši členských příspěvků,
 - h) hájí a prosazuje oprávněné zájmy členů Komory,
 - i) zajišťuje systém kontinuálního profesního vzdělávání,
 - j) ve spolupráci s hlavním výborem Svazu:
 - se podílí na průběžném zdokonalování systému certifikace,
 - se podílí na činnosti Národní účetní rady,
 - rozvíjí spolupráci s obdobnými zahraničními organizacemi.

¹⁾ Článek 2 odst. 6 písm. c) stanov Svazu účetních.

- (2) Rozsah vzájemné spolupráce podle odst.1 písm.j) je vymezen dohodou uzavřenou mezi Komorou a hlavním výborem Svazu.
- (3) Činnosti uvedené v odst. 1 jsou vždy hlavní činnosti vyplývající z poslání Komory.

Článek 3 **Nabývání členství v Komoře**

- (1) Členem Komory se stane fyzická osoba, které je zapsána v seznamu, dnem doručení přihlášky do Komory a uhrazením členského příspěvku při splnění povinností vyplývajících pro certifikované účetní z etického kodexu a dalších norem.
- (2) Členem Komory se může stát fyzická osoba, která doloží kvalifikaci ACCA nebo jinou relevantní kvalifikaci členských organizací IFAC. O členství v tomto případě rozhoduje výbor Komory na nejbližším zasedání po obdržení žádosti.
- (3) Přidruženým členem Komory se stane fyzická osoba, která je registrována v systému certifikace a není dosud zapsána v seznamu, dnem doručení přihlášky do Komory a uhrazením členského příspěvku.
- (4) Osoba, jejíž členství v Komoře bylo ukončeno podle čl. 6 písm. a), může podat novou přihlášku do Komory nejdříve po uplynutí dvou let ode dne ukončení předchozího členství. V tomto případě rozhoduje o členství v Komoře její výbor.
- (5) Osoba, jejíž členství v Komoře bylo ukončeno podle čl. 6 písm. b), může podat novou přihlášku do Komory nejdříve po uplynutí pěti let od nabytí účinnosti rozhodnutí. V tomto případě rozhoduje o členství v Komoře její výbor.

Článek 4 zrušen

Článek 5 **Evidence členů Komory**

- (1) Pro evidenci členů a přidružených členů Komory se zřizuje Registrační kniha členů.
- (2) Komora zajistí průběžnou prezentaci členů Komory s výjimkou přidružených členů na internetu a nejméně jedenkrát ročně v odborném tisku. Zveřejňovány budou pouze údaje, ke kterým člen vydal souhlas.

Článek 6 **Pozbývání členství v Komoře**

- (1) Členství v Komoře se pozbývá:
 - a) rezignací na členství,
 - b) rozhodnutím disciplinární komise.
- (2) Ukončení členství podle odst. 1 písm. a) v průběhu roku je možné pouze po úhradě poměrné části členského příspěvku stanoveného příspěvkovým řádem.

Článek 7

Práva a povinnosti členů Komory

- (1) Člen Komory je oprávněn:
 - a) volit,
 - b) být volen, pokud není upraveno jinak,
 - c) účastnit se práce Komory a předkládat jeho orgánům náměty a návrhy týkající se činnosti Komory,
 - d) spojovat či užívat jméno nebo logo Komory s vlastní podnikatelskou činností podle zvláštního předpisu.
- (2) Člen Komory je povinen:
 - a) dodržovat stanovy Svazu, statut, etický kodex a další normy Komory,
 - b) hájit zájmy Komory,
 - c) platit řádně členské příspěvky podle příspěvkového řádu Komory.
- (3) Člen Komory nesmí bez pověření vystupovat a jednat jménem Komory nebo Svazu.
- (4) Člen Komory má dále přiměřeně práva a povinnosti člena Svazu podle čl. 4 stanov Svazu.
- (5) Na přidruženého člena se nevztahuje ustanovení odst. 1 písm. a), b) a d).

Článek 8

Orgány komory

- (1) Orgány Komory jsou:
 - a) sněm Komory,
 - b) výbor Komory,
 - c) disciplinární komise,
 - d) revizoři účtů.
- (2) Orgány uvedené v odst. 1 písm. b) až d) jsou orgány volené. Do výboru Komory může být zvolen pouze jeden člen Komory zapsaný v seznamu stupně „účetní asistent“. Do disciplinární komise mohou být voleni pouze členové Komory zapsaní v seznamech stupňů „bilanční účetní“ a „účetní expert“.
- (3) Členové volených orgánů jsou voleni na období tří let, pokud se nejedná o členy zvolené v doplňovacích volbách v průběhu funkčního období. Členové výboru Komory mohou zastávat funkci nejvýše ve dvou po sobě následujících funkčních obdobích.
- (4) Členové volených orgánů Komory mohou být v průběhu funkčního období odvoláni ze své funkce pouze tím orgánem, který je zvolil. Členství ve volených orgánech Komory dále zaniká vlastní rezignací na členství v orgánu nebo ukončením členství v Komoře podle čl. 6 statutu
- (5) V případě, že člen orgánu Komory složí mandát v průběhu funkčního období podle odst. 4, proběhnou na nejbližším zasedání sněmu Komory doplňující volby.
- (6) Členství v orgánech Komory je čestné za výkon funkce přísluší úhrada cestov-

ních náhrad a odměna, jejíž výši schvaluje výbor Komory v souvislosti s rozpočtem Komory.

- (7) Členové orgánů Komory jsou povinni zachovávat mlčenlivost o všech skutečnostech, o kterých se dověděli v souvislosti s výkonem svých funkcí a nesmí je zneužít k prospěchu svému nebo jiné osoby.
- (8) Podrobnosti o způsobu a průběhu voleb do orgánů Komory stanoví volební řád.

Článek 9 Sněm Komory

- (1) Sněm komory je nejvyšším orgánem Komory. Jako řádný jej svolává výbor Komory jednou ročně. Jako mimořádný jej svolává výbor Komory na základě vlastního usnesení nebo požádá-li o jeho svolání alespoň 25 % členů Komory. Právo zúčastnit se sněmu mají všichni členové Komory.
- (2) Sněm zejména:
 - a) schvaluje statut Komory, etický kodex, jednací řád sněmu, disciplinární a volební řád Komory a další normy upravující práva a povinnosti certifikovaných účetních,
 - b) volí resp. odvolává před uplynutím volebního období členy volených orgánů Komory,
 - c) volí delegáty na sněm Svazu podle stanoveného klíče,
 - d) schvaluje kandidáty na členství v hlavním výboru a v revizní komisi Svazu,
 - e) schvaluje rozpočet a výsledek hospodaření Komory,
 - f) projednává a schvaluje zprávu o činnosti výboru Komory a zprávy revizorů účtů a disciplinární komise Komory,
 - g) projednává a schvaluje další normy Komory,
 - h) rozhoduje o zániku Komory,
 - i) usnáší se o dalších věcech náležejících do působnosti Komory, které si vyhradí.
- (3) Sněm je schopný se usnášet, účastní-li se ho nadpoloviční počet členů Komory evidovaných v Registrační knize členů. Jestliže není sněm usnášeníschopný, rozhodne výbor Komory bezprostředně po tomto zjištění o svolání sněmu nového. Ten se může konat ve stejný den a na stejném místě a je schopný se usnášet většinou přítomných členů.
- (4) Podrobnosti o svolání a jednání sněmu stanoví jednací řád sněmu Komory.

Článek 10 Výbor Komory

- (1) Výbor Komory je výkonným orgánem, který řídí činnost Komory v období mezi dvěma sněmy. Za svou činnost odpovídá sněmu.
- (2) Výbor má sedm členů. Ze svého středu volí předsedu, dva místopředsedy a další funkcionáře podle potřeby. K jednání jménem Komory jsou oprávněni statutární zástupci, kterými jsou předseda a oba místopředsedové.

- (3) Výbor rozhoduje o všech záležitostech Komory, které tento statut nebo usnesení sněmu nesvěří jinému orgánu Komory.
- (4) Výbor zejména:
 - a) připravuje podklady pro jednání sněmu a zajišťuje výkon jeho usnesení,
 - b) vypracovává návrh rozpočtu a odpovídá za hospodaření Komory,
 - c) vypracovává návrhy norem Komory,
 - d) rozhoduje o odvolání proti rozhodnutí disciplinární komise,
 - e) zřizuje výkonné útvary nebo odborné rady Komory.
- (5) V době mezi zasedáními výboru je předseda oprávněn učinit neodkladné rozhodnutí, k němuž by jinak byl oprávněn výbor. Rozhodnutí musí být projednáno na nejbližším zasedání výboru.
- (6) Jednání výboru svolává jeho předseda. Pro uskutečnění jednání je nezbytná přítomnost alespoň čtyř členů výboru. Mimořádnou schůzi výboru svolává předseda na žádost nejméně tří členů výboru, předsedy disciplinární komise resp. revizorů účtů Komory.
- (7) Podrobnosti o svolání a jednání výboru stanoví jednací řád výboru.

Článek 11 Disciplinární komise

- (1) Disciplinární komise (dále jen komise) je orgánem Komory, který sleduje dodržování etických a profesních norem a rozhoduje o tom, zda došlo k jejich porušení a řeší případné stížnosti. Za svou činnost odpovídá sněmu.
- (2) Disciplinární komise má pět členů. Členem komise nemůže být člen výboru Komory nebo etické komise nebo revizor účtů.
- (3) Členové komise volí ze svého středu předsedu, který řídí činnost komise a jednoho místopředsedu. Předsedou komise může být pouze člen Komory, který je zapsán v seznamu stupně „účetní expert“. Předseda nebo místopředseda komise se účastní jednání výboru Komory s hlasem poradním.
- (4) Jednání komise svolává její předseda. Pro uskutečnění jednání je nezbytná přítomnost alespoň tří členů komise. Mimořádné jednání komise svolává předseda na žádost nejméně dvou členů komise a předsedy Komory.
- (5) Činnost komise upravuje a podrobnosti o disciplinárním řízení a ukládání disciplinárních opatření stanoví disciplinární řád.

Článek 12 Revizoři účtů

- (1) Sněm volí dva revizoři účtů. Za svou činnost odpovídají sněmu Komory. Revizor účtů se může zúčastnit jednání výboru Komory s hlasem poradním.
- (2) Revizorem účtů nemůže být člen výboru nebo disciplinární komise Komory nebo člen orgánů Svazu.

Článek 13 Hospodaření Komory

- (1) Komora je samostatnou účetní jednotkou. Hospodaří podle rozpočtu na kalendářní rok schváleného sněmem. Rozpočet je sestavován zpravidla jako vyrovnaný.
- (2) Za řádné hospodaření Komory, v souladu s právními a interními předpisy, odpovídá výbor Komory.

Článek 13a Sekretariát Komory

- (1) Činnosti a úkoly Komory zajišťuje sekretariát Komory, který je tvořen zaměstnanci Komory.
- (2) V čele sekretariátu Komory je tajemník, který je jmenován a odvoláván výborem Komory. Tajemník se účastní jednání výboru Komory.

Článek 14 Zánik Komory

- (1) O zániku Komory rozhoduje sněm.
- (2) Před rozhodnutím o zániku sněm určí, na koho přechází majetek a závazky Komory a určí způsob majetkového vypořádání a osoby, které ho provedou. Neučiní-li rozhodnutí o způsobu majetkového vypořádání sněm, přechází tato pravomoc na výbor Komory.

Článek 15 Závěrečná ustanovení

- (1) Pokud není ve znění jednotlivých článků upřesněno, rozumí se členem Komory i přidružený člen.
- (2) Statut nabývá účinnosti dnem schválení.

Úplné znění statutu schváleného ustavujícím sněmem Komory certifikovaných účetních dne 13. dubna 1999, ve znění změn a doplnění schválených II. sněmem dne 4. dubna 2000, IV. sněmem dne 22. května 2002, V. sněmem dne 28. května 2003, VII. sněmem dne 25. května 2005, VIII. sněmem dne 18. května 2006 a X. sněmem dne 11. dubna 2008.

Z CESTOVNÍHO DENÍKU

Value 2008

V poslední květnový týden se v jihoafric-kém Sun City uskutečnil druhý ročník finančně-účetní konference VALUE 2008, jejímž hostitelem byla Fakulta finančních a ekonomických věd University Johannesburg. Oproti předchozímu ročníku byl evidentní drobný úbytek účastníků, patrně způsobený tím, že v Jižní Africe již nastalo zimní období. I když... teplota 22 stupňů pro běžného Evropana zavání příjemným jarem, pro běžného Jihoafričana patrně již nastaly tuhé mrazy. Jak jinak si vysvětlit to, že kulich nebyl ojedinělým doplňkem většiny místních (a lze úspěšně pochybovat, že se jednalo pouze o módní výstřelek).

Dalším z faktorů možných absencí byla napjatá vnitřní situace v JAR, když se konference konala pět dnů po začátku rasistických útoků proti přistěhovalcům (zejména z Mosambiku a Zimbabwe). Dlužno dodat, že cestou z Johannesburgu do Sun City na žádném místě žádný exces naštěstí k vidění nebyl (pravdou ale také je, že situace se v době konání konference již klidnější).

Když už hovoříme obecně o této zemi, nabízí se otázka o povědomí o našem slavném rodákovi Radovanu Krejčířovi. Minimálně podle proslavů pana ministra vnitra Langer



by člověk předpokládal, že je to v JAR jedna z neznámějších person, o které se píše na předních stránkách místních novin. Ale kdeže. Při vyslovení tohoto jména nikdo netušil, o koho se jedná. Při zevrubném popisu jeho zásluh místní akademici na druhou stranu přemýšleli nad tím, zdali by nebyl vhodným kandidátem do jejich Parlamentu (že prý by se jim tam hodil a nevyčníval rozhodně z průměru)...



Ale zpět ke konferenci. Česká republika měla z Evropy nejvýraznější zastoupení (i když krotíme bujně představy, počet dva byl sice pro letošek evropským rekordem, vzhledem k neúčasti Nizozemců), přičemž měla obsazení v sekci účetní a ve finanční (doc. Hrdý ze Západočeské university – absolventům zkoušky Manažerské finance důvěrně známý jako její zkušební komisař). Pro českého pozorovatele byl velice zajímavý příspěvek Henrieho Benedicta z pořádací university, který se věnoval účetnictví mikropodniků. Uvedme některé z prezentovaných statistik:

Tabulka č. 1: Evidujete aktiva a závazky?

	Aktiva	Závazky
Ano	35	30
Ne	51	58
Částečně	64	62
Celkem	150	150

Tabulka č. 2: Znáte zákon o mikropodnicích?

Ano	2
Ne, ale víme, že existuje	7
Ne, nikdy jsme o něm neslyšeli	141
Celkem	150

Tabulka č. 3: Sestavujete účetní výkazy?

ANO	NE	Celkem
4 (2,7 %)	146 (97,3 %)	150

Tabulka č. 4: Platíte z dosažených zisků daně?

ANO	NE	Celkem
42 (28 %)	108 (72 %)	150

Obzvláště poslední dvě tabulky stojí za povšimnutí a srovnání se situací v ČR.

Účetní profese v JAR

První profesní organizace – Institut účetních a auditorů, byla v Jihoafrické republice založena již v roce 1894 s 65 členy. V průběhu následujících desetiletí začaly postupně vznikat další sdružení v rámci jednotlivých provincií JAR. S cílem standardizovat profesní účetní a auditory Institut účetních a auditorů začal vydávat vlastní časopis od roku 1909 (nicméně k jeho pravidelné edici došlo až v roce 1954).

Klíčovým se pro profesní účetní stal rok 1927, kdy Parlament přijal Zákon o certifikovaných účetních. Od roku 1950 byla přenesena veškerá edukační, ale i zkušková složka na univerzity, přičemž

profese si pod svoji kontrolou ponechala pouze kvalifikační a praktické zkoušky. V roce 1951 tak byl udělen první certifikát CTA (Certificate in Theory of Accounting). V současnosti má Jihoafrický Institut certifikovaných účetních (SAICA) 26 915 členů (zajímavým faktem je, že 75 % členů SAICA jsou muži; 23 % členů působí v zahraničí).

A jak se stát certifikovaným účetním v Jižní Africe? Prvním krokem je získání certifikace v účetní teorii (CTA). Mezi jeho hlavní moduly patří bezesporu pokročilé účetnictví, daně, finanční řízení a auditing. Co je však na tomto nejzajímavější (a pro adepty certifikace nejtěžší) je skutečnost, že všechny tyto moduly musí úspěšně absolvovat v rámci jediného (!) roku.

Po získání certifikátu CTA je nezbytná tříletá praxe v „akreditované společnosti“ (velké auditorské společnosti či významné účetní kanceláře). Poté adepti musí složit tzv. kvalifikační zkoušku. V roce 2007 se např. této zkoušky zúčastnilo 4 169 adeptů, přičemž ji zdárně absolvovalo 1 899 osob (tzn. úspěšnost 46 %). Poté, co adepti úspěšně zvládnou kvalifikační zkoušku, po dalších 18 měsících praxe mohou skládat tzv. veřejnou praktickou zkoušku, jejímž dohledem je pověřen nezávislý regulační auditorský výbor (IRBA). V případě, že i v této adept uspěje, stává se certifikovaným účetním CA(SA).

Časový průběh lze naznačit pomocí následujícího schématu:



Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.

MONITOR

Daně. Na dani z příjmů právnických osob vloni stát získal nejvíce od elektrárenské společnosti ČEZ, a.s. Následují operátor Telefonica O2 Czech Republik, a.s. a hutní gigant Arcelor Mittal Ostrava a.s. Vyplývá to z žebříčku, který zveřejnilo Ministerstvo financí u příležitosti slavnostního vyhlášení právnických osob, které největší měrou přispěly do státního rozpočtu jako symbolického ocenění a poděkování za příkladné plnění daňových povinností v roce 2007.

Za loňský rok stát vybral na daních z příjmů právnických osob cca 115 miliard korun, o pětinu více než v roce předchozím. Pro letošní rok Ministerstvo počítá s příjmem cca 118 miliard korun.

Na dalších místech v první desítce žebříčku, který je sestavován od roku 2003, jsou ŠKODA AUTO a.s., Česká spořitelna, a.s., T-Mobile Czech Republik a.s., Komerční banka a.s., Česká pojišťovna, a.s., RWE Transgas, a.s. a RWE Transgas NET, s.r.o.

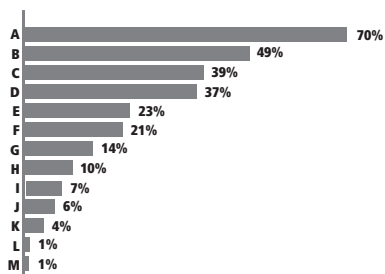
Finanční ředitelé pod tlakem zvyšujících se požadavků. Podle respondentů průzkumu společnosti Ernst & Young prošla role finančního ředitele v posledním desetiletí významnými změnami. Manažeři, kteří tuto funkci zastávají, mají problém splnit veškeré požadavky, které jsou na ně kladeny. Drtivá většina (97 %) z 251 oslovených předních manažerů z celého světa zastává názor, že od finančního ředitele se dnes očekává mnohem víc než v minulosti. Současně je ale třetina z nich přesvědčena, že lidé v této funkci nemají dostatek informací o ob-

chodních problémech, které musí jejich organizace řešit.

Průzkum potvrdil, že i když tradiční znalosti a zkušenosti potřebné pro výkon této funkce jsou stále důležitým předpokladem úspěchu, po finančních ředitelích se dnes žádá daleko víc: 88 % respondentů uvedlo, že „umět dobře počítat“ samo o sobě rozhodně nestačí. Vedle jejich tradiční role zaměřené na sledování hospodářských výsledků a řízení rizik mají být též partnery generálních ředitelů při rozhodování o podnikatelských záležitostech i odbornými poradci představenstva. Z průzkumu vyplývá, že finanční ředitelé se ocitli na rozcestí. Budou se muset rozhodnout, jestli se zaměří čistě na oblast účetnictví nebo se budou věnovat strategičtějším záležitostem. Ti, kteří zvolí druhou alternativu, budou muset najít optimální způsob, jak zvládnout i úkoly v oblasti sledování hospodářských výsledků a řízení rizik, budou se muset zaměřit na integraci finančních a nefinančních informací a vybudovat tým spolehlivých a talentovaných lidí, s nimiž se o své břemeno podělí.

Korupce. Téměř dvě třetiny vedoucích pracovníků společností po celém světě se setkaly s korupcí, popřípadě pokusem o ni. Toto zjištění vyplynulo z nejnovější studie PricewaterhouseCoopers „Confronting Corruption: The business case for an effective anti-corruption programme“. Téměř osmdesát procent respondentů uvedlo, že ve svých společnostech mají zavedeny antikorupční programy, nicméně jen 22 % z nich je přesvědčeno, že jsou účinné. Respondenti též uvedli, že se cítí ohroženi

Jaké jsou podle vás neúčinnější způsoby snížení rizika korupce?



- A. Odhodláni vedení společnosti
- B. Komunikace jasných pravidel
- C. Přijímání zaměstnanců s vysokým etickým povědomím
- D. Důsledný postup proti všem pachatelům
- E. Poskytování vhodných školení
- F. Přísnější kontroly riskantních operací
- G. Zřízení anonymní informační linky
- H. Vytvoření týmu lidí poskytující podporu zaměstnancům
- I. Velká aktivita regulátorů
- J. Zvýšená regulace dohled ze strany vládních orgánů
- K. Spolupráce s odvětvovými a nevládními iniciativami
- L. Jiné
- M. Nevím

korupcí, když podnikají na rozvíjejících se trzích, tedy např. v Číně, Indii, Rusku či Jižní Americe.

Studie byla připravena ve spolupráci s Economist Intelligence Unit a shrnuje rozhovory s 390 vedoucími představiteli společností v 70 zemích a experty na potírání korupce. Respondenti uvedli tyto odpovědi:

- 63 % z nich uvedlo, že se setkali s korupcí či pokusem o ni,
- 45 % uvedlo, že nevstoupilo na určité trhy či nevyužili konkrétní nabídku, a to z důvodu možné korupce,
- 39 % uvedlo, že kvůli zkorumpovaným úředníkům ztratili zakázku,
- 42 % uvedlo, že jejich konkurenti dávali úplatky.

Ze studie hospodářské kriminality společnosti PricewaterhouseCoopers, která byla zveřejněna na konci minulého roku, vyplynulo, že situace v této oblasti v České republice není odlišná. Podle této studie 47 % respondentů věří, že ztratili zakázku kvůli tomu, že jejich konkurent dal úplatek. Třicet procent respondentů pak uvedlo, že o úplatky byli požádáni, naopak 27 % dotázaných připustilo, že dali či přijali úplatek.

Studie poukazuje na potřebu komunikace o antikorupčním programu v jednotlivých firmách,

aby zaměstnanci tento program znali a věděli, že v případě jeho porušení bude následovat sankce. Nejúčinnějším způsobem, jakým minimalizovat rizika korupce ve společnosti, je odhodláni a postoj řídicího managementu (70 % respondentů) a komunikace jasných a srozumitelných pravidel (49 %) – viz graf.

Portál iFondy.cz, který přináší souhrnné informace o otevřených podílových fondech registrovaných v České republice, v současnosti výrazně rozšířil své funkce a grafickou úpravu. Databáze fondů nyní obsahuje aktuální i historické kurzy více než dvou tisíc fondů.

Svým zaměřením je portál určen pro všechny návštěvníky, kteří hledají informace o investování, podílových fondech, chtějí sledovat vývoj svých investic a chtějí získat poradenské služby. Poskytuje informace o aktuálních datech, stejně jako o historickém vývoji.

Výjimečná je především nabídka funkcí, které může využít každý návštěvník webu. Zahrnuje několikrát denně aktualizované kurzy fondů, porovnání libovolně zvolených fondů, statistiku nejvýkonnějš-

ších či nejztrátovějších fondů za zvolené období, systém pro objednávku libovolného fondu online a aplikaci Moje portfolio, která umožňuje sledování vývoje investice do otevřených podílových fondů a nově vedení spořicího portfolia, vč. stavebního spoření či penzijního připojištění.

Předávání certifikátů. V polovině března se letos poprvé a opět v Michnově paláci na pražské Malé Straně slavnostně předávaly nové certifikáty. V roli předávajících byli vedle prezidenta Svazu účet-



ních Ing. Harny tentokrát místopředsce-kyně Komory Ing. Mgr. Markovičová a zástupkyně ACCA v ČR Katka Benešová (viz foto). Certifikát vyššího stupně obdrželo i šestnáct členů Komory – certifikát bilančního účetního převzali



Ing. Jindra **Bezvodová**, Pavlína **Bodnářová**, Ing. Jana **Fesslová**, Jarmila **Hradilová**, Ing. Hana **Kňourková**, Ing. Danuše **Krejčíková**, Ing. Aleš **Krempa**, Lenka **Matoušová**, Jana **Pobudová**, DiS., Ing. Vladimíra **Sýkorová**, Ing. Jana **Švárová**, Ing. Pavla **Trávníčková**, Ing. Jaroslav **Veselka**, DiS., a Ing. Miroslava **Vorlíčková** a účetními experty se oficiálně stali Ing. Lucia **Dobrovolská**, Ing. Květuše **Dřenzlová** a Ing. Jirí **Karnet**. Ještě jedno dodatečné blaho-přání.

Taxes at a glance 2008. Na internetových stránkách společnosti PwC Česká republika jest zveřejněna pod tímto názvem publikace, která stručně a přehledně přibližuje daňové systémy 24 zemí střední a východní Evropy vč. klíčových daňových sazeb a upozorňuje na zajímavé charakteristiky jednotlivých daňových systémů.

Výkladový slovník anglického pojmového aparátu (A-C) z oficiálních stránek AICPA (The American Institute of Certified Public Accountants)

První část seriálu na pokračování zaměřeného na výklad účetních pojmů v angličtině. Na konci každého dílu bude zveřejněn slovník týkající se uvedených výrazů.

Accelerated Depreciation – Method that records greater depreciation than straight-line depreciation in the early years and less depreciation than straight-line in the later years of an asset's holding period.

Account – Formal record that represents, in words, money or other unit of measurement, certain resources, claims to such resources, transactions or other events that result in changes to those resources and claims.

Account Payable – Amount owed to a creditor for delivered goods or completed services.

Account Receivable – Claim against a debtor for an uncollected amount, generally from a completed transaction of sales or services rendered.

Accountant – Person skilled in the recording and reporting of financial transactions.

Accounting – Recording and reporting of financial transactions, including the origination of the transaction, its recognition, processing, and summarization in the financial statements.

Accounting Change – Change in (1) an accounting principle; (2) an accounting estimate; or (3) the reporting entity that necessitates disclosure and explanation in published financial reports.

Accrual Basis – Method of accounting that recognizes revenue when earned, rather than when collected. Expenses are recognized when incurred rather than when paid.

Accumulated Depreciation – Total depreciation pertaining to an asset or group of assets from the time the assets were placed in services until the date of the financial statement or tax return. This total is the contra account to the related asset account.

Additional Paid in Capital – Amounts paid for share in excess of its par value or stated value. Also, other amounts paid by shareholders and charged to equity accounts other than capital share.

Adverse Opinion – Expression of an opinion in an auditor's report which states that financial statements do not fairly present the financial position, results of operations and cash flows in conformity with IFRS, GAAP, CAS. The auditor will issue an adverse opinion when there is an existence of a material weakness on the effectiveness of internal control over financial reporting.

Amortization – Gradual and periodic reduction of any amount, such as the periodic write-down of a bond premium, the cost of an intangible asset or periodic payment of mortgages or other debt.

Annual Report – Report to the shareholders of a company which includes the

company's annual, audited balance sheet and related statements of earnings, shareholders' or owners' equity and cash flows, as well as other financial and business information.

Annuity – Series of payments, usually payable at specified time intervals.

Audit Documentation – The written record of the basis for the auditor's conclusions that provides the support for the auditor's representations, whether those representations are contained in the auditor's report or otherwise.

Audit Risk – The risk that the auditor may unknowingly fail to modify appropriately his or her opinion on financial statements that are materially misstated.

Audit Sampling – Application of an audit procedure to less than 100% of the items within an account balance or class of transactions for the purpose of evaluating some characteristic of the balance or class.

Auditor – Person who audits financial accounts and records kept by others.

Auditors' Report – Written communication describing the character of his or her work and the degree of responsibility taken. An auditors' report includes a statement that the audit was conducted in accordance with auditing standards, which require that the auditor plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement, as well as a statement that the auditor believes the audit provides a reasonable basis for his or her opinion.

Balance Sheet – Basic financial statement, usually accompanied by appropriate disclosures that describe the basis of accounting used in its preparation and presentation of a specified date the entity's assets, liabilities and the equity of its owners. Also known as a statement of financial condition.

Bond – One type of long-term promissory note, frequently issued to the public. Bonds can either be registered in the owner's name or are issued as bearer instruments.

Book Value – Amount, net or contra account balances, that an asset or liability shows on the balance sheet of a company. Also known as carrying value.

Budget – Financial plan that serves as an estimate of future cost, revenues or both.

Business Combinations – Combining of two entities. Under the purchase method of accounting, one entity is deemed to acquire another and there is a new basis of accounting for the assets and liabilities of the acquired company.

Business Segment – Any division of an organization authorized to operate, within prescribed or otherwise established limitations, under substantial control by its own management.

Capitalized Cost – Expenditure identified with goods or services acquired and measured by the amount of cash paid or the market value of other property, capital share, or services surrendered.

Capitalized Interest – Interest cost incurred during the time necessary to bring an asset to the condition and location for its intended use and included as part of the historical cost of acquiring the asset.

Carrying Value – Amount, net or contra account balances, that an asset or liability shows on the balance sheet of a company. Also known as book value.

Cash Basis – Method of bookkeeping by which revenues and expenditures are recorded when they are received and paid.

Cash Equivalents – Short-term, highly liquid investments that are convertible to known amounts of cash.

Cash Flows – Net of cash receipts and cash disbursements relating to a particular activity during a specified accounting period.

Clean Opinion – Audit opinion not qualified for any material scope restrictions nor departures from IFRS, GAAP, CAS. Also known as unqualified opinion.

Common Share – Capital share having no preferences generally in terms of dividends, voting rights or distributions.

Consistency – Accounting postulate which stipulates that, except as otherwise noted in the financial statement, the same accounting policies and procedures have been followed from period to period by an organization in the preparation and presentation of its financial statements.

Consolidated Financial Statements – Combined financial statements of a parent company and one or more of its subsidiaries as one economic unit.

Consolidation – Business combination of two or more entities that occurs when the entities transfer all of their net assets to a new entity created for that purpose.

Continuing Operations – Portion of a business entity expected to remain active.

Continuing Professional Education (CPE) – Educational programs for certified public accountants to keep informed on changes that occur within the profession.

Contra Account – Account considered being an offset to another account. Generally established to reduce the other account to amounts that can be realized or collected.

Convertible Share – Share that may be exchanged for other securities of the issuer.

Cost Accounting – Procedures used for rationally classifying, recording, and allocating current or predicted costs that relate to a certain product or production process.

Credit – Entry on the right side of a double-entry bookkeeping system that represents the reduction of an asset or expense or the addition to a liability or revenue.

Creditor – Party that loans money or other assets to another party.

Current Asset – Asset that one can reasonably expect to convert into cash, sell, or consume in operations within a single operating cycle, or within a year if more than one cycle is completed each year.

Current Liability – Obligation whose liquidation is expected to require the use of existing resources classified as current assets, or the creation of other current liabilities.

Current Value – (1) Value of an asset at the present time as compared with the asset's historical cost. (2) In finance, the amount determined by discounting the future revenue stream of an asset using compound interest principles. Also known as present value.

Anglicky	Česky
Accelerated Depreciation	zrychlené odpisy
Account	účet
Account Payable	pohledávky
Account Receivable	závazky
Accountant	účetní
Accounting	účetnictví
Accounting Change	změna v účetních pravidlech/odhadech
Accrual Basis	akruální báze
Accumulated Depreciation	oprávky (kumulované odpisy)
Additional Paid in Capital	emisní ážio
Adverse Opinion	záporný výrok
Amortization	amortizace
Annual Report	výroční zpráva
Annuity	anuita
Audit Documentation	auditorská dokumentace
Audit Risk	auditorské riziko
Audit Sampling	auditorské testování vzorků
Auditor	auditor
Auditors' Report	auditorská zpráva
Balance Sheet	rozvaha
Bond	dluhopis
Book Value	účetní hodnota
Budget	rozpočet
Business Combinations	podnikové kombinace
Business Segment	obchodní segment
Capitalized Cost	kapitalizované náklady
Capitalized Interest	kapitalizované úroky
Carrying Value	účetní hodnota
Cash Basis	peněžní báze
Cash Equivalents	peněžní ekvivalenty
Cash Flows	cash flow (peněžní toky)
Clean Opinion	odmítnutí výroku
Common Share	kmenová akcie
Consistency	konsistence
Consolidated Financial Statements	konsolidované účetní výkazy
Consolidation	konsolidace
Continuing Operations	pokračující operace
Continuing Professional Education (CPE)	kontinuální profesní vzdělávání (KPV)
Contra Account	kontra účet
Convertible Share	konvertibilní (vyměnitelná) akcie
Cost Accounting	nákladové účetnictví
Credit	dluh (závazek, úvěr)
Creditor	dlužník
Current Asset	oběžné aktivum
Current Liability	krátkodobý závazek
Current Value	současná hodnota

Přípravil: Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.

ZVEME VÁS NA AKCE PARTNERA

Český institut interních auditorů pro Vás ve spolupráci s Komorou nabízí zvýhodněnou účast na seminářích /v systému KPV/:

12. 9. 2008 – EFEKTIVNÍ KOMUNIKACE /Mgr. Alena Svobodová, Samila s.r.o./
Cena: 2 963 Kč

23. 9. 2008 – JAK ROZUMNĚ PRACOVAT S INTERNÍMI SMĚNICEMI A NORMAMI
/Vladimír Krůta, Dip. Mgmt, KRUTOL Consulting a RNDr. Jiří Weinberger, TIMING Praha/
Cena: 3 570 Kč

13. 9. 2008 – UCELENÝ PŘÍSTUP K AUDITU HOSPODAŘENÍ ORGÁNU VEŘEJNÉ SPRÁVY S MAJETKEM /Mgr. Pavel Bláha/
Cena: 3 213 Kč

13. – 15. 10. 2008 – ZÁKLADY POSTUPŮ ÚČTOVÁNÍ PRO INTERNÍ AUDITORY VE VEŘEJNÉ SPRÁVĚ /Ing. Štěpánka Zeithamlová, MF ČR/
Cena: 7 973 Kč

14. 10. 2008 – KONTROLA (AUDIT SOULADU A SYSTÉMU) POHLEDÁVEK A MAJETKU /Ing. Miroslava Pýchová/
Cena: 2 797 Kč

21. 10. 2008 – FINANČNÍ ANALÝZA A ŘÍZENÍ FINANČNÍCH RIZIK PRO INTERNÍ AUDITORY /Ing. Sylvie Heidlerová, Business Continuity s.r.o./
Cena: 3 213 Kč

4. 11. 2008 – FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ A FINANČNÍ ROZBORY VÝKAZŮ VF /Ing. Danuše Prokúpková, auditor KAČR 0712/
Cena: 3 570 Kč

7. 11. 2008 – AUDITY SMLUV /Mgr. Tomáš Pivoňka, CIA, Ernst & Young Audit & Advisory, s.r.o./
Cena: 2 725 Kč

11. 11. 2008 – POSTUP KONTROLY U PŘÍJEMCE VEŘEJNÉ FINANČNÍ PODPORY /Ing. Miroslava Pýchová/
Cena: 2 797 Kč

5. 12. 2008 – AUDIT INVENTARIZACE V SUBJEKTECH VEŘEJNÉ SPRÁVY /Mgr. Pavel Bláha/
Cena: 2 606 Kč

17. 12. 2008 – INTERNÍ AUDIT POHLEDÁVEK /Mgr. Jan Bukovský, Česká exportní banka/
Cena: 3 213 Kč

Zvýhodněné ceny pro členy Komory certifikovaných účetních jsou uvedeny včetně DPH.

Podrobnosti o programech, přihlášku a organizační podmínky naleznete v katalogu vzdělávání ČIIA na www.interniaudit.cz

Klubová setkání a semináře:

Aktuality v účetnictví a v daních s Ing. Pilařovou **30. 9. 2008 (Út); 15:00–20:00**

Místo konání: CAFÉ GALERIE ČERNÁ LABUŤ, Na Poříčí 25, Praha 1.
Vložené hrazené účastníkem: 1 090 Kč včetně 19 % DPH.

**ŠKOLENÍ JE ZAHRNUTO DO SYSTÉMU KONTINUÁLNÍHO
PROFESNÍHO VZDĚLÁVÁNÍ V ROZSAHU 5 HODIN.**

Z OBSAHU VYBÍRÁME:

- změny daňových zákonů a účetních předpisů v roce 2008 – příklady, výklady MF ČR, judikatura,
- daňově účinné a neúčinné náklady, příprava na účetní závěrku letošního roku,
- co nás čeká a nemine aneb očekávání konce roku a změny roku 2009.

Přednášející: Ing. Ivana Pilařová
/daňová poradkyně, auditorka, členka Rady KA ČR/

Využití účetních informací ve finanční analýze **22. 10. 2008 (St); 15:30–20:00**

Místo konání: Klášterní pivovar Strahov, Strahovské nádvoří 301, Praha 1
Vložené hrazené účastníkem: 970 Kč včetně 19 % DPH.

**PŘEDNÁŠKA JE ZAHRNUTA DO SYSTÉMU KONTINUÁLNÍHO
PROFESNÍHO VZDĚLÁVÁNÍ V ROZSAHU 4 HODIN.**

Z OBSAHU VYBÍRÁME:

Srovnávací analýza účetních informací pro potřeby finanční analýzy

- účetní závěrka podle českých předpisů, se zaměřením na závěrku roku 2008,
- účetní závěrka podle IFRS.

Finanční analýza:

- definiční charakteristiky, uživatelé finanční analýzy,
- ukazatelé finanční analýzy, vertikální a horizontální analýza,
- poměrové ukazatele – rentabilita, likvidita, aktiva, zadluženost, ukazatele kapitálového trhu,
- souhrnné metody hodnocení, bankrotní a bonitní modely, praktická aplikace.

Přednášející: Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.
/pedagog VŠE, účetní expert/

PŘIPRAVUJEME

DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

/změny pro rok 2009, časté chyby plátců, judikatura, zahraniční obchod/

Ing. Igor Pantůček a pan Marek Reinoha pro Vás také v Praze

26. – 27. 11. 2008



Ve spolupráci a pod patronací **České spořitelny, a.s.**
jsme pro Vás připravili seminář

FINANČNÍ NÁSTROJE - ÚČTOVÁNÍ A ZDAŇOVÁNÍ PRO FINANČNÍ INSTITUCE A PODNIKATELE

16. 9. 2008 (ÚT); 09:00–16:30

Místo konání: Centrála České spořitelny, a.s., Olbrachtova 1929/62, Praha 4.

Vložené hrazené účastníkem: 1 000 Kč včetně 19 % DPH.

/Součástí vloženého je oběd, coffee break a podkladové materiály./

**ŠKOLENÍ JE ZAHRNUTO DO SYSTÉMU KONTINUÁLNÍHO
PROFESNÍHO VZDĚLÁVÁNÍ V ROZSAHU 6,5 HODINY.**

Přednášející:

Ing. Roman Hell /vedoucí odd. účetnictví produktů finančních trhů ČS,
přednášel také v Bankovním institutu a v Bankovní akademii/

Ing. Petr Brejcha /daňový specialista oddělení daňové metodiky ČS,
specializuje se mj. na problematiku DPH, autor odborných publikací DPH
v Evropském společenství a Judikatura soudního dvora ES v oblasti DPH/

Z OBSAHU VYBÍRÁME:

09:00–11:00 Účtování finančních nástrojů – I. část, Ing. Roman Hell

- druhy finančních nástrojů, základní pojmy,
- prvotní zachycení v účetních knihách vybraných nástrojů,
 - majetkové cenné papíry
 - dluhopisy
 - deriváty
- kategorie dle IAS 39 (FVPL, AFS, HTM, LaR/Loans and receivables).

11:30–13:00 Účtování finančních nástrojů – II. část, Ing. Roman Hell

- účtování při ocenění, účtování při prodeji,
- praktické příklady,
- rozdíly IFRS a CAS.

14:00–16:30 Zdaňování finančních nástrojů – I. část, Ing. Petr Brejcha

- zdaňování právnických osob,
- zdaňování fyzických osob.

**Přihlášky, podrobné informace o programu a organizaci
vzdělávacích akcí naleznete na
www.komora-ucetnich.cz**

VÁŠ MANAŽERSKÝ A OSOBNOSTNÍ RŮST S PhDr. MIROSLAVEM HRUBÝM

5. – 14. 9. 2008

Vložené hrazení účastníkem /vč. dopravy/: 9 880 Kč včetně DPH.

Vložené hrazení účastníkem /bez dopravy/: 7 790 Kč včetně DPH.

Cena zahrnuje: Přednášky, materiály, ubytování ve dvouúžkovém pokoji, pobytovou taxu, stravování v rozsahu polopenze, dopravu lux. autobusem typu Scania - Irizar.

Místo konání: Hotel Villa Julija - Orebič (Chorvatsko).

Pokoje s balkonem vybavené TV/SAT, telefonem, lednicí.

Doprava autobusem (odjezd 5. září, nástupní místa budou upřesněna, příjezd 14. září). Možnost individuální dopravy (parkoviště u hotelu).

ŠKOLENÍ JE ZAHRNUTO DO SYSTÉMU KONTINUÁLNÍHO PROFESNÍHO VZDĚLÁVÁNÍ V ROZSAHU 24 HODIN.

Odborně zajišťuje:

PhDr. Miroslav Hrubý /poradce a lektor v oblasti manažerského a osobnostního rozvoje, psycholog/

ODBORNÝ PROGRAM ŠKOLENÍ:

- selfmanagement a zvyšování osobního potenciálu,
- vztahová inteligence a profesionální typologie osobnosti poznání spolupracovníků a obchodních partnerů,
- zvládání zátěžových situací – emoční inteligence,
- prezentační a rétorické dovednosti – jak efektivně „prodat“ sebe a svoji práci,
- osobní růst – individuální a týmové koučování – poradenství.

MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ IFRS VČETNĚ NOVELIZACE IAS 27 A IFRS 3

29. – 31. 10. 2008

Místo konání: Hotel Čertousy, Praha–Horní Počernice

Vložené: v době uzávěrky Bulletinu ještě nebylo stanoveno

Cíl a cílová skupina:

Toto třídní školení, je určeno zejména účetním, auditorům a dalším, kteří se podílí na sestavení reportů podle Mezinárodních standardů finančního výkaznictví na území České republiky.

Účastníci se seznámí nejen se samotnými standardy, ale především s tím, jak text standardů interpretovat, a jak postupovat v souladu s požadavky auditora, regulátora a uživatelů. Významnou část školení proto tvoří velké množství praktických příkladů, které vychází ze skutečné praxe.

Školení je zároveň vysoce interaktivní a účastníkům nabízí široký prostor pro vlastní otázky a připomínky.

Studijní podklady:

Posluchači obdrží tištěný materiál v rozsahu cca 130 stran.

ŠKOLENÍ JE ZAHRNUTO DO SYSTÉMU KONTINUÁLNÍHO PROFESNÍHO VZDĚLÁVÁNÍ V ROZSAHU 18 HODIN.

Odborně zajišťuje:

Robert Mládek (vystudoval University of San Francisco a získal auditorskou (KPMG) a účetní (Waller, Williams & Co) praxi; od roku 1995 žije v České republice, kde pracuje jako poradce (GAAP.cz, s.r.o.), autor publikací „Světové účetnictví I, II a III“, „Účetnictví versus Accounting“ a jako školitel).

PŘIPRAVUJEME

**DANĚ Z PŘÍJMŮ, DPH A SPRÁVA DANÍ
– AKTUÁLNĚ A S VÝHLEDEM NA ROK 2009
6. – 8. 11. 2008**