

LEGISLATIVA – KOMENTÁŘE

Z Koordinačního výboru MF ČR a KDP ČR	2
Nová legislativa	19
Změny v nemocenském pojištění od 1. ledna 2009	29
Informace Ministerstva financí	38

INFORMACE

Judikáty	53
Pohádka na dobrou noc	60
Monitor	65
Anglický výkladový slovník	70
Ze zákulisí	75
Pozvánky na školení Komory	78

Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU MF ČR A KDP ČR

Režim zákonných rezerv v případě přeměn společností při současné změně účetního období

(uzavřeno dne 17. září 2008)

Předkládá: JUDr. Ing. Martin Kopecký, daňový poradce, č. osvědčení 3826

Úvod

Cílem příspěvku je vyjasnit režim zákonných rezerv podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách (dále jen ZoR) pro zjištění základu daně z příjmů v případě, kdy dojde k rozdělení jednoho zdaňovacího období na více zdaňovacích období nebo původně jedno zdaňovací období se následně stane součástí jiných zdaňovacích období.

K této situaci dochází jednak vlivem přeměn podle § 69 ObchZ a dále v případě změny účetního období z finančního na kalendářní rok nebo naopak. Případně může dojít ke kombinaci obou těchto skutečností, tzn. k přeměně společnosti se současnou změnou jejího účetního období.

Zákonná úprava

§ 3 odst. 1 ZoR: „Rezervy se tvoří způsobem a k účelům stanoveným tímto zákonem a uplatňují se za zdaňovací období, není-li v dalších ustanoveních stanoveno jinak. Zdaňovacím obdobím pro účely tohoto zákona se u právnických osob rozumí zdaňovací období vymezené v zákoně o daních z příjmů, pokud trvá nejméně 12 kalendářních měsíců nebo pokud je kratší než 12 měsíců, ale začíná rozhodným dnem fúze nebo přechodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva.“

§ 7 odst. 11 ZoR: „V případě přeměn¹⁾ se za zdaňovací období pro účely tvorby rezervy podle odst. 1 považuje i období, za které se podává daňové přiznání.“

§ 17a písm. c) ZDP: „Zdaňovacím obdobím období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka anebo rozdělení zapsány do obchodního rejstříku.“

§ 38m odst. 3 písm. a) ZDP: „Daňové přiznání se kromě případů stanovených zvláštním právním předpisem podává také za období předcházející rozhodnému dni fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení společnosti nebo družstva, za kte-

¹⁾ Podle § 69 odst. 1 ObchZ společnosti se sídlem v České republice mohou být přeměněny fúzí, převodem jmění na společníka nebo rozdělením. Podle § 69 odst. 2 ObchZ se za přeměnu považuje také změna právní formy.

ré nebylo dosud přiznání podáno, není-li tento rozhodný den prvním dnem kalendářního roku nebo hospodářského roku.“

Analýza

Podle § 3 odst. 1 ZoR se rezervy uplatňují za zdaňovací období, není-li v dalších ustanoveních stanoveno jinak. Pro definování zdaňovacího období odkazuje ZoR na definici zdaňovacího období podle § 17a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (ZDP). Ve vztahu k přeměnám podle § 69 ObchZ stanoví § 7 odst. 11 ZoR, že v jejich případě se za zdaňovací období pro účely tvorby rezerv považuje i období, za které se podává daňové přiznání. To znamená, že vlivem přeměny může dojít ke zvýšení počtu zdaňovacích období pro účely tvorby rezerv podle ZoR o jedno období v případě, že je celý proces přeměny realizován v průběhu jednoho kalendářního nebo hospodářského roku.

Na rozdíl od přeměn nemá ZoR zvláštní úpravu ve vztahu k přechodnému období při změně účetního období podle § 3 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (ZoÚ), pokud je toto období kratší než 12 měsíců. Podle § 17a ZDP toto období obecně není zdaňovacím obdobím a z tohoto důvodu není ani zdaňovacím obdobím pro účely ZoR. Přesto však vlivem změny účetního období dochází k tomu, že jedno původní zdaňovací období po změně zasahuje do dvou účetních období.

V případě kombinace přeměny a změny účetního období tak může dojít k tomu, že původně jedno zdaňovací období po těchto operacích následně zasahuje do tří zdaňovacích období.

Vzhledem k tomu, že předmětem tohoto příspěvku není řešení otázky, zda je možná změna účetního období v případě přeměny, pro účely tohoto příspěvku předkladatel předpokládá, že tato změna u nástupnické společnosti v případě přeměny formou sloučení dvou existujících společností možná je. Tento názor je založen na tom, že:

- změnu účetního období v průběhu přeměny ve formě sloučení nevyklučuje zákon o účetnictví, ZDP ani jiný právní předpis,
- změnu účetního období oznamuje svým jménem a s účinky pro sebe nástupnická společnost (tzn. již existující společnost, která v rámci sloučení nezaniká),
- změna účetního období nástupnické společnosti nemá na průběh sloučení vliv, neboť i kdyby nakonec k přeměně nedošlo, změna účetního období by stejně proběhla.

Také ObchZ nestanoví jako jednu z podmínek přeměny, aby zúčastněné společnosti měly stejné účetní období, popř. aby v průběhu přeměny nedošlo ke změně účetního období.

Příklad

Pro účely tohoto příspěvku je výše uvedený problém zobrazen na modelovém příkladu společnosti A a společnosti B. Pro zjednodušení obě tyto společnosti mají formu akciové společnosti a obě uplatňují jako své účetní a zdaňovací období hospodářský rok, např. od 1. března do 28. února následujícího roku.

Společnost A je vlastníkem dlouhodobého hmotného majetku (Majetek 1) a k tomuto majetku tvoří rezervu na jeho opravu v souladu s ZoR (Rezerva 1). Obdobně společnost B je vlastníkem dlouhodobého hmotného majetku (Majetek 2) a k tomuto majetku také tvoří rezervu podle ZoR (Rezerva 2). Parametry jednotlivých rezerv podstatné pro účely tohoto příspěvku jsou uvedeny v následující tabulce:

rezerva	dlouhodobý majetek	odpisová skupina	celkový rozpočet opravy	zahájení tvorby rezervy	ukončení tvorby rezervy	plánované zahájení opravy	tvorba rezervy za období
rezerva 1	majetek 1	4	1000	3/2006–2/2007	3/2009–2/2010	3/2010–2/2011	250
rezerva 2	majetek 2	2	300	3/2005–2/2006	3/2007–2/2008–	3/2008–2/2009	100

U společností A a B dojde k jejich přeměně formou sloučení se společností A jako nástupnickou společností.

Pro účely tohoto příspěvku se předpokládá, že rozhodný den sloučení bude 1. dubna 2008 a že obchodní rejstřík zapíše sloučení s účinností 31. prosince 2008.

V rámci sloučení převezme společnost A ve smyslu § 23c ZDP Rezervu 2 od společnosti B. Společnost A zároveň plánuje změnit své účetní období z hospodářského roku na kalendářní rok s účinností od 1. 1. 2009 a s přechodným obdobím od 1. 3. 2008 do 31. 12. 2008.

Na základě ZoR a ZDP budou společnosti A a B uplatňovat následující zdaňovací období pro účely ZDP a ZoR²⁾:

začátek zdaňovacího období	konec zdaňovacího období	zdaňovací období pro účely ZDP	zdaňovací období pro účely ZoR
1. 3. 2007	29. 2. 2008	ano	ano
1. 3. 2008	31. 3. 2008	ne	ano ³⁾
1. 4. 2008	31. 12. 2008	ano ⁴⁾	ano ⁵⁾

Vlivem fúze se přechodné období při změně účetního období (3/2008 až 12/2008), které by jinak nebylo zdaňovacím obdobím pro účely ZoR, rozdělí pro účely ZoR na dvě samostatná zdaňovací období (3/2008, 4/2008 až 12/2008). Tato situace však při zahájení tvorby rezervy v období 2006/2007 (Rezerva 1) resp. 2005/2006 (Rezerva 2) nemohla být vzata v úvahu, protože o fúzi ani o změně účetního období nebylo rozhodnuto.

Společnost A a společnost B proto ve vztahu k rezervám podle ZoR musí řešit následující otázky:

²⁾ Pro účely tohoto příspěvku předkladatel předpokládá, že kombinace sloučení společností a změny účetního období jedné z nich je možná.

³⁾ Podle § 7 odst. 11 se za zdaňovací období pro účely tvorby rezervy podle odst. 1 považuje i období, za které se podává daňové přiznání. Vzhledem k tomu, že podle § 38m odst. 3 písm. a) ZDP se daňové přiznání podává také za období předcházející rozhodný den fúze, je toto období zdaňovacím obdobím pro účely ZoR.

⁴⁾ Podle § 17a písm. c) ZDP je zdaňovacím obdobím pro účely ZDP období od rozhodného dne fúze do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byla fúze zapsána v obchodním rejstříku. V uvedeném případě je tato definice zdaňovacího období naplněna, byť konec kalendářního roku je zároveň i koncem přechodného období.

⁵⁾ Vzhledem k tomu, že toto období je zdaňovacím obdobím pro účely ZDP, je toto období na základě § 3 odst. 1 ZoR také zdaňovacím obdobím pro účely tvorby rezerv.

1. Je třeba pro účely tvorby Rezervy 1 zohlednit skutečnou délku zdaňovacího období?
2. Je společnost A povinna provést přepočítání Rezervy 1 pro zbývající zdaňovací období? Pokud ano, kdy je povinna tento přepočítání provést?
3. Může společnost A od rozhodného dne fúze převzít od společnosti B Rezervu 2 přestože není vlastníkem Majetku 2?
4. Je třeba pro účely přepočítání Rezervy 1 ve smlouvě o fúzi určit, kdy má být zahájena oprava Majetku 1? Je třeba pro účely převzetí a případného přepočítání Rezervy 2 ve smlouvě o fúzi určit, kdy má být zahájena oprava Majetku 2?
5. Je společnost A povinna provést přepočítání Rezervy 2 pro Majetek 2?

Ad 1)

Podle ZoR se rezerva vždy tvoří za celé zdaňovací období, a to ke konci zdaňovacího období.

Obdobně se termín zahájení opravy stanoví vždy s přesností na celé zdaňovací období. ZoR nedovoluje tvořit rezervu průběžně za kratší období než je zdaňovací období, např. měsíčně.

Podle § 7 odst. 4 ZoR je výše rezervy ve zdaňovacím období rovna podílu rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, která uplynou od zahájení tvorby rezervy do předpokládaného termínu zahájení opravy. Z toho plyne, že pro účely ZoR není skutečná délka zdaňovacího období podstatná. Každé zdaňovací období je pro účely ZoR stejně relevantní bez ohledu na jeho skutečnou délku.

Ad 2)

Podle § 7 odst. 4 ZoR se výše rezervy za zdaňovací období rovná podílu rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, která uplynou od zahájení tvorby rezervy do předpokládaného termínu zahájení opravy. Podle § 7 odst. 6 ZoR zjistí-li poplatník daně z příjmů skutečnost odůvodňující změnu výše rezervy, musí provést úpravu její výše počínaje zdaňovacím obdobím, v němž tuto skutečnost zjistí. Výše rezervy se určuje jednak v celkové výši a jednak za zdaňovací období. Vlivem fúze sice nedojde ke změně celkové výše rezervy, ale protože se zvýší počet zdaňovacích období od zahájení tvorby rezervy do plánovaného zahájení opravy, měla by se poměrně snížit tvorba rezervy za zbývající zdaňovací období do plánovaného zahájení opravy.

Na základě ustanovení § 7 odst. 4 ZoR a § 7 odst. 6 ZoR z toho ve výše uvedeném příkladu plyne pro společnost A povinnost provést přepočítání Rezervy 1 s ohledem na to, že se změní počet zdaňovacích období zbývajících do plánovaného zahájení opravy. Společnost B přepočítání Rezervy 2 neprovádí pouze z důvodu naplnění maximální délky tvorby rezervy (viz bod 5 níže). Pokud by maximální délka tvorby Rezervy 2 nebyla naplněna, musela by přepočítání za období předcházející rozhodný den fúze provést i společnost B.

ZoR nestanoví pro případ přeměny podle ObchZ ani pro případ změny účetního období jak a kdy má být příslušný přepočten proveden, tzn. ve kterém zdaňovacím období. Podle názoru předkladatele by přepočten Rezervy 1 měl být proveden za zdaňovací období předcházející rozhodný den fúze, tj. 3/2008, neboť podání přiznání za toto zdaňovací období je podle § 38m odst. 4 písm. a) ZDP vázáno je vázáno na schválení fúze a je tedy velmi pravděpodobné, že k fúzi skutečně dojde.

Při striktně gramatickém výkladu ustanovení § 7 odst. 6 ZoR lze však také dojít k závěru, že přepočten by měl být proveden až ve zdaňovacím období počínajícím rozhodným dnem fúze, neboť až v tomto období lze postavit najisto, že k přeměně skutečně dojde. Protože pro účely účetnictví a daně z příjmu se přeměna považuje za provedenou již k rozhodnému dni.

To znamená, že poplatník má na výběr, za které zdaňovací období přepočten provede – zda za období předcházející rozhodný den fúze nebo až za období počínající rozhodným dnem fúze. Přestože fúze v uvedeném modelovém příkladu je schválena 31. 7. 2008 (tj. před podáním daňového přiznání za předcházející zdaňovací období 3/2007 až 2/2008), podle názoru předkladatele se přepočten už za zdaňovací období 3/2007 až 2/2008 neprovede, neboť ke konci tohoto období (tj. 29. 2. 2008) fúze ještě nebyla schválena a na události po skončení zdaňovacího období ale ještě před podáním daňového přiznání už by pro účely ZoR neměl být brán zřetel.

Pokud by však poplatník měl relevantní důvody se domnívat, že ke změně počtu zdaňovacích období vlivem fúze nedojde (např. pokud je rozhodný den fúze první den běžného účetního období a fúze bude zapsána do konce tohoto období), pak pochopitelně žádný přepočten neprovádí.

Vlivem následné změny účetního období dojde k rozdělení zdaňovacího období, ve kterém měla být oprava zahájena. Ve výše uvedeném modelovém příkladu měla být oprava Majetku 1 původně zahájena v období od 3/2010 do 2/2011. Toto období po změně účetního období zasahuje do dvou zdaňovacích období, tj. od 1/2010 do 12/2010 a od 1/2011 do 12/2011.

Proto se společnost A musí v průběhu přechodného období (tj. ve zdaňovacím období od 4/2008 do 12/2008) rozhodnout, ve kterém z těchto období plánuje opravu provést (přitom ale nedochází k posunutí termínu plánovaného zahájení opravy). Pokud bude oprava Majetku 1 provedena v období 1/2010 až 12/2010, další přepočten Rezervy se nebude provádět, neboť počet období zbývajících do plánovaného zahájení opravy se nezmění. Pokud však má být oprava provedena v období 1/2011 až 12/2011, společnost A je povinna provést další přepočten Rezervy 1 podle počtu období zbývajících do plánovaného zahájení opravy. Tento přepočten provede již pro přechodné období, které je zároveň zdaňovacím obdobím pro účely ZoR.

Z výše uvedeného plyne, že poplatník je povinen přepočten provést poprvé za přechodné období, pokud je toto období zároveň zdaňovacím obdobím pro účely ZoR. Pokud přechodné období zdaňovacím obdobím pro ZoR není, pak se přepočten provede poprvé za zdaňovací období, které následuje po přechodném období.

Ad 3)

Přestože podle § 7 odst. 1 ZoR rezervu mohou vytvářet pouze poplatníci, kteří mají k majetku právo vlastnické, předkladatel je toho názoru, že Rezervu 2 v rámci přeměn pro období po rozhodném dni fúze může nástupnická společnost A tvořit i pro případ, kdy z právního pohledu není vlastníkem, neboť v opačném případě by ustanovení § 23c odst. 8 písm. a) ZDP postrádalo smysl. Jde o období fikce vlastnictví pro účely uplatnění daňových odpisů nástupnickou společností u majetku právně vlastněném zanikající společností v období od rozhodného dne fúze do dne nabytí právních účinků fúze. Pro účely daně z příjmů a účetnictví se zde vytváří právní fikce vlastnictví.

Ad 4)

ZoR ani ZDP nepožadují, aby ve smlouvě o fúzi nebo v jiném dokumentu vypracovaném v souvislosti s fúzí bylo pro účely rezerv podle ZoR stanoveno, kdy má být oprava Majetku 1 a Majetku 2 zahájena a jak má být případně proveden přepočít Rezervy 1 a Rezervy 2 a tato informace není ani předmětem oznámení správci daně podle § 23d odst. 1 ZDP.

Ad 5)

ZoR neumožňuje z důvodu fúze prodloužit maximální dobu tvorby rezervy. Na druhé straně však ZoR nestanoví povinnost rozpuštění rezervy v následujícím zdaňovacím období po dosažení maximální doby tvorby rezervy před plánovaným termínem zahájení opravy.

To znamená, že pro Majetek 2 bude existovat určité období, kdy rezerva již bude v plné výši vytvořena společností B, tato rezerva bude v rámci fúze převzata společností opravy bude plánováno až na následující zdaňovací období, ale společnost A nebude mít povinnost již vytvořenou rezervu v daném zdaňovacím období rozpuštět a ponechá ji na své rozvaze.

U Majetku 2 měla být oprava původně zahájena v období od 3/2008 do 2/2009. Toto období nově zasahuje do tří zdaňovacích období, tj. 3/2008, 4/2008 až 12/2008 a 1/2009 až 12/2009. Protože by však byla překročena maximální délka tvorby rezervy podle § 7 odst. 8 ZoR, přepočít rezervy se neprovede a pouze se určí nový termín pro zahájení opravy (s přesností na zdaňovací období) pro účely povinnosti rozpuštění rezervy při nezahájení opravy alespoň v následujícím zdaňovacím období.

Nový termín plánovaného zahájení opravy Majetku 2 se určí ve zdaňovacím období 3/2008, tzn., zda se oprava provede (resp. byla provedena) v období 3/2008 nebo v období 4/2008 až 2/2009. Pokud se oprava neprovede v období 3/2008, musí se následně určit, zda se oprava provede (resp. byla provedena) v období 4/2008 až 12/2008 nebo v období 1/2009 až 12/2009. Toto určení termínu plánovaného zahájení opravy je významné s ohledem na § 7 odst. 5 ZoR, který umožňuje posunutí zahájení opravy nejvýše o jedno zdaňovací období bez povinnosti již vytvořenou rezervu rozpuštět do výnosů.

Závěr

V souvislosti s přeměnou společností, změnou jejich účetního období a kombinací obou těchto operací jsou poplatníci, kteří tvoří rezervy podle ZoR, povinni obecně provést přepočítání tvořených rezerv, pokud se změní počet zdaňovacích období do plánovaného zahájení opravy a není překročen maximální počet zdaňovacích období, po která lze rezervy podle ZoR tvořit. Přitom se předpokládá, že kombinace přeměny podle ObchZ a změny účetního období podle § 3 odst. 2 ZoÚ je obecně přípustná. Pro povinnost provést přepočítání rezerv pro období zbývajících do předpokládaného termínu zahájení opravy jsou rozhodující následující skutečnosti:

Fúze společností → přepočítání z důvodu změny počtu zdaňovacích období zbývajících do plánovaného zahájení opravy se provede počínajícím obdobím předcházejícím rozhodný den fúze; poplatník však má možnost tento přepočítání provést až v období počínajícím rozhodným dnem fúze.

Změna účetního období → přepočítání z důvodu rozdělení původního zdaňovacího období, ve kterém bylo plánováno zahájení opravy, se provede počínajícím přechodným obdobím, pokud je toto přechodné období zároveň zdaňovacím obdobím pro účely ZoR. Pokud přechodné období není zdaňovacím obdobím pro účely ZoR, pak se přepočítání provede počínajícím obdobím bezprostředně následujícím po tomto přechodném období.

Navrhujeme, aby Ministerstvo financí výše uvedené závěry potvrdilo.

Stanovisko Ministerstva financí:

Na úvod je třeba podotknout, že bez znalosti konkrétních údajů nelze k výše uvedenému případu zaujmout konkrétní stanovisko. Obecně lze však konstatovat, že hlavním cílem tvorby rezervy na opravu hmotného majetku (dále jen „rezerva“) je umožnit poplatníkovi zajistit si takovou výši peněžních prostředků, která umožní provedení opravy hmotného majetku v předpokládané výši a v předpokládaném termínu.

Konkrétní způsob a podmínky její tvorby upravuje § 7 ZoR.

Cílem zavedení ustanovení odst. 11 do § 7 bylo umožnit poplatníkovi v případě přeměny vytvořit příslušnou část rezervy připadající na jedno zdaňovací období i za období, za které se podává daňové přiznání, a to i přesto, že se nejedná o zdaňovací období vymezené § 17a ZDP. Smyslem tohoto ustanovení není nic jiného než naplnění výše uvedeného cíle tvorby rezervy, tj. zajištění dostatečné výše peněžních prostředků k provedení opravy v předpokládaném zdaňovacím období.

Vzhledem k tomu, že ZoR v § 7 odst. 5 hovoří v souvislosti s okamžikem zahájení opravy o zdaňovacím období, ve kterém se předpokládalo její zahájení a s ohledem na výše uvedené lze v předkladatelem uváděném v mezním případě připustit i stav, že přepočítání rezervy nebude realizován, neboť tato bude vytvořena v předpokládané výši a oprava bude zahájena ve zdaňovacím období, ve kterém se předpokládalo její zahájení.

Protože v uváděném příkladu je uvedena i možnost, že při přeměně dochází současně ke změně účetního období (tj. z jednoho zdaňovacího období se stávají období tři), dochází k tak podstatné změně původních podmínek, za kterých byla rezerva konstruována, což také významně ovlivňuje výši tvorby rezervy v jednotlivém zdaňovacím období, **je v daném případě nejjednodušším a podmínkám zákona plně vyhovujícím řešením rozpuštění dosud vytvořené části rezervy a započetí tvorby rezervy nové tak, že bude zohledněn přeměnou významně dotčený počet zdaňovacích období zbývajících do období zahájení opravy. Rezerva tak bude rovnoměrně vytvářena i v případě, kdy kromě přeměny dojde i ke změně účetního období.**

Při použití přepočtu rezervy v důsledku změny počtu (zvýšení o jedno či dvě) zdaňovacích období zbývajících do předpokládaného termínu zahájení opravy je za předpokladu splnění všech zákonem stanovených podmínek zejména nutné opakovaně posoudit odůvodněnost tvorby rezervy a její výše.

Rozložení dodanění pohledávek – poskytnutých záloh při přechodu z daňové evidence na účetnictví podle § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů

(uzavřeno dne 18. června 2008)

Předkládá: Bc. Tomáš Klíma, daňový poradce, č. osvědčení 2009

I. Popis problému

Při přechodu z daňové evidence na účtování se postupuje podle přílohy č. 3 k zákonu o daních z příjmu (dále jen ZDP). Příloha v odst. 1 stanovuje povinnost:

1. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, zvýší o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem.

V § 23 odst. 14 ZDP je umožněno rozložení dodanění zásob a pohledávek na více zdaňovacích obdobích:

(14) Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u poplatníka s příjmy podle § 7 lze hodnotu zásob a pohledávek, které poplatník evidoval v době zahájení vedení účetnictví, zahrnout do základu daně buď jednorázově v době zahájení vedení účetnictví nebo postupně po devět následujících zdaňovacích období, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví.

Předmětem problému je otázka, zda je možné postup podle § 23 odst. 14 – rozložení dodanění pohledávek, použít i u poskytnutých záloh (kromě záloh na hmotný majetek, které se podle přílohy č. 3 nedodaňují vůbec).

2. Rozbor problematiky

Argumentem, proč postup podle § 23 odst. 14 nelze využít je, že v příloze č. 3 zákonodárce odlišil termín zálohy a pohledávky, neboť je uvedl vedle sebe a povinnost dodanění stanovil pro oba termíny zvláště. Domnívám se, že tento postup je nesprávný a že ustanovení § 23 odst. 14 lze využít i pro poskytnuté zálohy.

Důvody jsou následující:

2.1 Poskytnuté zálohy jsou nesporně pohledávkou. Podle § 7b odst. 2 ZDP:

Pro obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci se použijí zvláštní právní předpisy o účetnictví, není-li dále stanoveno jinak.

Lze naprosto spolehlivě dovodit, že poskytnutá záloha je pohledávkou. Důkaz lze nalézt v kontextu použití pojmu „pohledávka“ v účetních předpisech, především zákonu o účetnictví a navazujících prováděcích předpisech. Namátkou uvádím:

- § 4 odst. 12 zákona o účetnictví – pokud by záloha nebyla pohledávkou, potom by nebylo nutné evidovat poskytnuté zálohy v cizí měně v této cizí měně, ale pouze v Kč;
- § 25 odst. 1 písm. g) – pokud by záloha nebyla pohledávkou, jak bychom ji oceňovali?
- § 30 odst. 1 písm. b) – pokud by záloha nebyla pohledávkou, nebylo by nutné provádět inventarizaci poskytnutých záloh k datu účetní závěrky;
- §§ 10 a 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb. – zde jsou poskytnuté zálohy zcela výslovně vázány do skupiny pohledávek;
- § 60 vyhlášky č. 500/2002 Sb. – pokud by poskytnutá záloha v cizí měně nebyla pohledávkou, neúčtovalo by se při postupném splácení o kurzových rozdílech.

2.2 Termín pohledávka by mohl mít jiný význam pouze tehdy, kdyby zákon o ZDP pro svoji potřebu tento termín vymezil jinak, např. formou legislativní zkratky. Příloha č. 3 však takovouto legislativní zkratku nezavádí a ani v celém zákoně o ZDP žádná legislativní zkratka pojmu pohledávka není.

2.3 ZDP pojem „pohledávka“ používá opakovaně, namátkou uvádím § 4 odst. 4) – zaplacená záloha je nepochybně jako pohledávka součástí obchodního majetku poplatníka. Pojem pohledávka je však použit přímo v § 23 ZDP. A přímo z ustanovení § 23 odst. 8) písm. b) bod 2 je zřejmé, že zaplacené zálohy jsou pohledávkou:

„pokud vedou daňovou evidenci, o výši pohledávek [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y)] a závazků, s výjimkou přijatých a zaplacených záloh,“.

Pokud by zaplacené zálohy nebyly pohledávkou, nebylo by nutné je vyjmout z tohoto pojmu v citovaném ustanovení.

2.4 Důvodem, proč jsou poskytnuté zálohy a pohledávky uvedeny v příloze č. 3 vedle sebe není fakt, že by poskytnutá záloha nebyla pohledávkou, ale nutnost nezvyšovat základ daně o hodnotu záloh poskytnutých na hmotný majetek. Je to zcela logické, neboť zálohy na poskytnutý majetek nebyly při platbě daňovým výdajem, na rozdíl od ostatních záloh.

2.5 Dále je třeba upozornit na poslední část věty přílohy č. 3 odst. 1: „...hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem“. Pokud by poskytnuté zálohy nebyly uvedeny v příloze č. 3 samostatně, pak by bylo jejich dodanění otázkou, neboť tyto pohledávky ve většině případů nebudou v budoucnu uhrazeny (uhrazeny jsou jen v případě, že dodavatel část nebo celou zálohu vrátí). V praxi by tak vznikla zbytečná nejasnost, zda je poskytnuté zálohy skutečně nutno dodávat.

3. Závěr

Ustanovení § 23 odst. 14, který umožňuje rozložit dodanění pohledávek při přechodu z daňové evidence na účetnictví, lze využít i u poskytnutých záloh o které je povinen poplatník podle přílohy č. 3 ZDP zvýšit základ daně.

4. Návrh řešení

Po projednání v Koordinačním výboru doporučuji příspěvek spolu se stanoviskem Ministerstva financí publikovat.

Stanovisko Ministerstva financí:
Souhlas s předkladatelem.

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 18. června 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.¹⁾

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...

¹⁾ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

§ 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...

2. Relevantní ustanovení stavebního zákona²⁾

§ 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 půdorysné 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 dle 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.

3.2.

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 nevložit. 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 upo-

²⁾ Zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu, ve znění pozdějších předpisů.

zorňuje (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 Nejvyššího správního soudu: „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 např. 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) 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 snižena. 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 Směrnice³⁾. 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 daná 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 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:

Ministerstvo financí 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.

Ministerstvo financí 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

³⁾ Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu o společném systému daně z přidané hodnoty.

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.

UPOZORNĚNÍ

Vážení členové Komory certifikovaných účetních, dovoluji si Vám připomenout, že **členský příspěvek** na rok 2009 má být, v souladu s čl. 2 odst. 1 příspěvkového řádu, uhrazen do **31. ledna 2009**. Jeho výše činí 1 500,- Kč (účetní asistent) resp. 2 000,- Kč (bilanční účetní, účetní expert). Členky Komory na mateřské či rodičovské dovolené mohou požádat o snížení členského příspěvku. V případě potřeby jest možné vystavit zálohovou fakturu.

Platbu poukažte, prosím, na účet č.:

43-1434590217/0100

variabilní symbol je Vaše členské číslo = číslo certifikátu

Do konce ledna má být také zasláno, v souladu s čl. 6 odst. 5 směrnice č. 7/2006, ve znění směrnice č. 9/2007, **hlášení o plnění KPV za rok 2008**.

Ladislav Zemánek

ZÁKON O „PRANÍ ŠPINAVÝCH PENĚZ“ DOPADÁ I NA PROFESI ÚČETNÍHO

Čas od času se s Vámi na tomto místě zamýšlím nad záležitostmi, které jsou tak trochu v pozadí, přesto však naši profesi mohou výrazně ovlivnit. Ve stínu tradičních daňových změn by letos neměl zůstat zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, který nabyl účinnosti k 1. září.

Úprava „praní špinavých peněz“ není v našem právním řádu nová, protože první zákon byl přijat již před dvanácti roky. Cílem nové úpravy bylo zejména navázat na příslušné předpisy Evropských společenství. **Legalizací výnosů z trestné činnosti** zákon rozumí jednání sledující zakrytí nezákonného původu jakékoliv ekonomické výhody vyplývající z trestné činnosti, s cílem vzbudit zdání, že jde o majetkový prospěch nabytý v souladu se zákonem. Důležitým pojmem, který zákon dále používá je i tzv. **podezřelý obchod**. Obecně se jím rozumí obchod uskutečněný za okolností vyvolávajících podezření ze snahy o legalizaci výnosů z trestné činnosti nebo podezření, že v obchodu užitě prostředky jsou určeny k financování terorismu. Zákon pak některé varianty přímo uvádí (např. výběry nebo převody na jiné účty bezprostředně po hotovostních vkladech nebo situaci, kdy prostředky, s nimiž klient nakládá, zjevně neodpovídají jeho podnikatelské činnosti nebo majetkovým poměrům).

Na úseku opatření proti „praní špinavých peněz“ zavádí zákon v § 2 **povinné osoby**, mezi kterými jsou podle písm. e) také **auditoři, daňoví poradci a účetní**. Zákon v hlavě druhé stanoví povinným osobám základní povinnosti. Na prvním místě je to povinnost identifikace, a to vždy při vzniku obchodního vztahu! První identifikaci je třeba provést za fyzické přítomnosti identifikovaného. Fyzickou osobu identifikujeme podle průkazu totožnosti. Podle zákona se jím rozumí doklad vydaný orgánem veřejné správy, v němž je uvedeno jméno, příjmení, datum narození a je z něho patrná podoba oprávněného držitele. Nemusí tedy jít nutně jen o občanský průkaz či zahraniční pas. Posloužit zde může například i řidičský průkaz. Právníckou osobu ověříme z dokladu o její existenci a současně se provede identifikace fyzické osoby, která jejím jménem v daném obchodu jedná. Povinná osoba může za účelem identifikace pořizovat kopie či výpisy z předložených dokladů a klient je povinen jí údaje nezbytné k provedení identifikace poskytnout. Údaje a doklady spojené s identifikací klienta uchovává povinná osoba nejméně deseti let po ukončení obchodu nebo po ukončení obchodního vztahu.

V době trvání obchodního vztahu nebo při dalších obchodech musíme v souladu s § 8 zákona kontrolovat platnost a úplnost identifikačních údajů klienta, informace získané v rámci kontroly klienta, či důvodnost výjimek z kontroly.

Kontrolu klienta upravuje § 9 a zahrnuje:

- získání informací o účelu a zamýšlené povaze obchodu,
- zjišťování skutečného majitele, pokud klientem je právnická osoba,
- získání informací potřebných pro provádění průběžného sledování obchodního vztahu, včetně přezkoumávání obchodů prováděných v průběhu daného vztahu, za účelem zjištění, zda uskutečňované obchody jsou v souladu s tím, co povinná osoba ví o klientovi a jeho podnikatelském a rizikovém profilu,
- přezkoumávání zdrojů peněžních prostředků.

Kontrola se provádí v rozsahu, který je potřebný k posouzení rizika. Povinné osoby musí přiměřenost rozsahu kontroly klienta odůvodnit nebo ověřit splnění podmínek pro výjimku z identifikace a kontroly klienta podle § 13. Pro nás jsou nejdůležitější výjimky, které stanoví § 13 pod písm. f) bod 3. a 4., tj. klient, jehož činnosti jsou průhledné a jehož účetnictví podává věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situace. Pokud má povinná osoba o naplnění podmínek pro výjimku pochybnosti, výjimka z provedení kontroly se ze zákona neuplatní!

Pokud se klient odmítne podrobit identifikaci nebo neposkytne potřebnou součinnost ke kontrole podle § 9, je v souladu s § 15 povinná osoba uzavření obchodního vztahu odmítnout. Zjistí-li povinná osoba v souvislosti se svou činností podezřelý obchod, ukládá jí § 18 odst. 1 povinnosti oznámit tuto skutečnost nejpozději do pěti kalendářních dnů Ministerstvu financí. **Za účelem plnění povinností podle tohoto zákona by měla povinná osoba zavést a uplatňovat v souladu s § 21 odpovídající postupy vnitřní kontroly a komunikace.** V písemné směrnicí, kterou za tímto účelem zpracuje, se rovněž určí konkrétní zaměstnanec k plnění oznamovací povinnosti podle § 18, pokud tyto činnosti nebude zajišťovat přímo statutární orgán.

Zvláštní ustanovení platí podle § 26 pro osobu auditora, účetního, soudního exekutora a daňového poradce. Nevztahuje se na ně oznamovací povinnost podle § 18, pokud jde o informace, které získá od svého klienta nebo o svém klientu během zjišťování jeho právního postavení nebo během jeho zastupování. Pokud má však auditor, účetní, soudní exekutor nebo daňový poradce za to, že klient žádá o právní poradenství za účelem legalizace výnosů z trestné činnosti nebo financování terorismu, výjimka z oznamovací povinnosti se nepoužije. Učiní se však tak, že danou skutečnost oznámí auditor Komoře auditorů České republiky, soudní exekutor Exekutorské komoře České republiky a daňový poradce Komoře daňových poradců České republiky.

Příslušná profesní komora přijaté oznámení přezkoumá a splňuje-li veškeré podmínky, postupuje tak, aby jej předala Ministerstvu financí nejpozději do sedmi kalendářních dnů ode dne zjištění podezřelého obchodu. Na úseku správního dozoru, je příslušná komora rovněž oprávněna kontrolovat dodržování povinností vyplývajících z tohoto zákona.

V části čtvrté je upravena **mlčenlivost**. Povinné osoby musí zachovávat mlčenlivost o skutečnostech týkajících se oznámení a šetření podezřelého obchodu, úkonů

učiněných Ministerstvem nebo plnění informačních povinností. Jako z každého pravidla i zde jsou výjimky. Pro osoby podle § 2 odst. 1 písm. e), tedy i pro účetní, neplatí při zastupování v rámci téže právnické osoby a mezi právnickými osobami, které jsou smluvně nebo personálně propojeny. Stejně tak neplatí mezi povinnými osobami podle § 2 písm. 1 odst. 1 písm. e) ve věcech společného klienta a stejného obchodu, pokud se na tyto profese vztahují rovnocenné povinnosti o zachování profesního tajemství a ochrany osobních údajů. Auditor a daňový poradce mají výjimku i v situaci, kdy jsou tyto informace sděleny ve snaze odradit klienta od zapojení se do nedovolených činností.

Porušení povinností na úseku mlčenlivosti, identifikace a kontroly, jsou podle rozsahu provinění přestupkem či správním deliktem a hrozí za ně pokuta do 1 mil Kč. Ve výjimečných případech až 10 či 50 mil. Kč.

Tolik stručně k zákonu. Shrňme si závěrem, **co by mělo být pro nás úplně nejdůležitější**. Je to **identifikace klienta při uzavírání smlouvy** o spolupráci (tzn. přiložit do spisu vedle smlouvy i kopie průkazu totožnosti klienta či statutárního orgánu klienta – právnické osoby – zde spolu s výpisem z příslušného registru). Druhou silnou stránkou v povinnostech kontroly a identifikace je **úplné a průkazné účetnictví**, tak jak požadavky na něj velmi dobře známe z § 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Ani to nás však „nezachrání“ od možnosti, že podezřelý obchod při své práci potkáme.

A všimli jste si také, že ve zvláštních ustanoveních v § 26 při plnění oznamovací povinnosti, chybí instituce, resp. profesní komora, na niž by se mohl obrátit profesní účetní? Ano, řada z nás je rovněž auditory či daňovými poradci, ale ne všichni, a zákon na to spoléhat nemůže. A „podezřelý klient“ nemusí mít zdaleka povinnost auditu. Kritéria pro statutární audit všichni známe – počet zaměstnanců, majetek a obrat. Nejedná-li se o akciovou společnost, splněna musí být dvě z nich. Na podezřelé obchody je zásadní právě jeden – obrat! Takže co s tím? Pravděpodobně nám nezbývá, než se obrátit přímo na ministerstvo.

Nicméně je to další z argumentů pro vyjednávání o potřebě legislativní úpravy naší Komory. Současně je to i výzva pro Komoru, aby zvažila možnost poskytnout svým členům metodickou a právní pomoc i na tomto úseku, a to i přesto, že jí to zákon přímo neukládá.

Ing. Magdalena Králová
(kralova@komora-ucetnich.cz)

NOVÁ LEGISLATIVA

Ze Sbírký zákonů:

Částka 74 – rozeslána dne 30. června 2008:

Zákon č. 230/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony – novelizuje jedenáct dalších zákonů, mj. obchodní zákoník, občanský zákoník a zákony živnostenský a o auditorech (účinnost dnem 1. července 2008 s výjimkou).

Částka 75 – rozeslána dne 30. června 2008:

Vyhláška č. 237/2008 Sb., kterou se mění vyhláška č. 605/2006 Sb., o některých informačních povinnostech obchodníka s cennými papíry, ve znění vyhlášky č. 242/2007 Sb. (účinnost dnem 1. července 2008).

Vyhláška č. 238/2008 Sb., kterou se mění vyhláška č. 58/2006 Sb., o způsobu vedení samostatné evidence investičních nástrojů a evidence navazující na samostatnou evidenci investičních nástrojů (účinnost dnem 1. července 2008).

Částka 78 – rozeslána dne 4. července 2008:

Zákon č. 245/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 4. července 2008).

Zákon č. 246/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 4. července 2008).

Novela přináší některé důležité změny. Nově se předmětem daně stávají vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, která jsou výlučně určena k přepravě nákladů a jsou registrována v České republice bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání.

Rozšiřuje se okruh vozidel osvobozených od daně, kdy místo paušálního osvobození vozidel na elektrický pohon jsou nově osvobozena vozidla pro dopravu osob nebo pro dopravu nákladů s největší povolenou hmotností méně než 12 tun, která:

- mají elektrický pohon,
- mají hybridní pohon kombinující spalovací motor a elektromotor,
- používají jako palivo zkapalněný ropný plyn (LPG) nebo stlačený zemní plyn (CNG),
- jsou vybavena motorem určeným jeho výrobcem ke spalování automobilového benzínu a ethanolu 85 označovaného jako E85.

Významná změna nastala v uplatňování snížené sazby daně, kdy se nově toto snížení použije i na osobní automobily a zároveň již není vázáno na splnění úrovně emisí (EURO 2 a vyšší). Snížení bude záviset na datu první registrace vozidla, a to i u vozidel dovezených ze zahraničí. Toto ustanovení se použije již pro zdaňovací období roku 2008. Dále se uplatní snížení daně ve výši 100 % pro vozidla s hmotností nad 3,5 tuny, ale méně než 12 tun, pokud nejsou používána k podnikání a jsou-li používána:

- subjekty, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání,
- jako výcviková vozidla podle zvláštního právního předpisu upravujícího získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel,
- fyzickými osobami.

Zákon č. 247/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 125/2005 Sb., o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o elektronických komunikacích), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. září 2008).

Zákon č. 248/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 340/2006 Sb., o činnosti institucí zaměstnaneckého penzijního pojištění z členských států Evropské unie na území České republiky a o změně zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 4. července 2008).

Zákon č. 250/2008 Sb., kterým se mění některé zákony související s oblastí evidence osob (účinnost dnem 4. července 2008).

Částka 79 – rozeslána dne 8. července 2008:

Úplné znění č. 252/2008 Sb., zákona č. 329/1999 Sb., o cestovních dokladech a o změně zákona č. 283/1991 Sb., o Policii České republiky, ve znění pozdějších předpisů (zákon o cestovních dokladech), jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka 80 – rozeslána dne 8. července 2008:

Zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu (účinnost dnem 1. září 2008). Více v příspěvku Ing. Králové na str. 16 až 18.

Zákon č. 254/2008 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu – novelizuje 28 zákonů, mj. zákony o bankách, o správě daní a poplatků, o platebním styku, devizový zákon a zákony o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky a o auditorech (účinnost dnem 1. září 2008).

Částka 86 – rozeslána dne 30. července 2008:

Úplné znění č. 267/2008 Sb., 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), jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka 88 – rozeslána dne 1. srpna 2008:

Zákon č. 270/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. srpna 2008).

Částka 94 – rozeslána dne 14. srpna 2008:

Nařízení vlády č. 278/2008 Sb., o obsahových náplních jednotlivých živností (účinnost dnem 14. srpna 2008).

Částka 96 – rozeslána dne 19. srpna 2008:

Nález Ústavního soudu č. 291/2008 Sb., ve věci návrhu na vyslovení protiústavnosti ustanovení § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění před novelizací provedenou zákonem č. 230/2006 Sb.

Částka 97 – rozeslána dne 19. srpna 2008:

Zákon č. 294/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 251/2005 Sb., o inspekci práce, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. října 2008).

Částka 98 – rozeslána dne 19. srpna 2008:

Zákon č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů (účinnost dnem 1. července 2009).

Zákon č. 301/2008 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů – novelizuje osm zákonů, mj. zákony o ověřování, o správě daní a poplatků a insolvenční (účinnost dnem 1. července 2009).

Zákon č. 302/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2009). Více v příspěvku Ing. Pantůčka na str. 25 až 28.

Zákon č. 303/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 19. srpna 2008).

Zákon č. 304/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2010 s výjimkami).

Novela přináší nová ustanovení týkající se zavedení účetnictví státu, dále sjednocení terminologie, nové definice a zpřesnění, která nemají zásadní dopad na účetnictví soukromých účetních jednotek.

Nejzajímavější aktuální změnou pro účetní jednotky jsou změny a doplnění týkající se účetních záznamů. Dosavadní úprava umožňuje účetní jednotce vést účetní záznam v písemné nebo technické formě.

Nová úprava vymezuje mimo listinné (dříve označované jako písemné) a technické formy účetního záznamu smíšenou formu účetního záznamu, což je kombinace dříve zmíněných forem.

Dále jde o upřesnění způsobu přenosu účetních záznamů z jedné formy do jiné. Novela také vymezuje pojem elektronického podpisu, který bude založen na kvalifikovaném certifikátu podle zákona o elektronickém podpisu.

Nová ustanovení týkající se zavedení účetnictví státu přinášejí základní úpravu pro vybrané účetní jednotky, jako jsou organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, Pozemkový fond ČR, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionu soudržnosti, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny – tato ustanovení nabývají účinnosti až v roce 2010.

Částka 99 – rozeslána dne 21. srpna 2008:

Zákon č. 305/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony – novelizuje dvacet zákonů, mj. o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, o pojistném na

sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, o důchodovém pojištění, o správě daní a poplatků a zákoník práce (účinnost dnem 1. ledna 2009 s výjimkami).

Zákon č. 306/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony – novelizuje třicet jedna (!) zákonů, mj. zákony o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, daních z příjmů, o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, o veřejném zdravotním pojištění, o rozpočtových pravidlech, o nemocenském pojištění, občanský zákoník a zákoník práce (účinnost dnem 1. ledna 2010 s výjimkami).

Částka 101 – rozeslána dne 21. srpna 2008:

Zákon č. 315/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a o změně některých zákonů, ve znění zákona č. 212/2006 Sb. (účinnost dnem 1. září 2008).

Částka 102 – rozeslána dne 26. srpna 2008:

Vyhláška č. 316/2008 Sb., o podílu jednotlivých obcí na stanovených procentních částech celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty a daní z příjmů (účinnost dnem 1. září 2008).

Částka 108 – rozeslána dne 8. září 2008:

Vyhláška č. 329/2008 Sb., o centrální evidenci exekucí (účinnost dnem 8. září 2008 s výjimkou).

Úplné znění č. 331/2008 Sb., zákona č. 18/2004 Sb., o uznávání odborné kvalifikace a jiné způsobilosti státních příslušníků členských států Evropské unie a některých příslušníků jiných států a o změně některých zákonů (zákon o uznávání odborné kvalifikaci), jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka 112 – rozeslána dne 19. září 2008:

Úplné znění č. 346/2008 Sb., zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka 118 – rozeslána dne 7. října 2008:

Nařízení vlády č. 365/2008 Sb., kterým se pro účely důchodového pojištění stanoví výše všeobecného vyměřovacího základu za rok 2007 a výše přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2007 a upravují částky pro stanovení výpočtového základu (účinnost dnem 1. ledna 2009).

Nařízení vlády č. 366/2008 Sb., kterým se pro účely nemocenského pojištění upravují částky pro stanovení výpočtových základů (účinnost dnem 1. ledna 2009).

Částka 122 – rozeslána dne 16. října 2008:

Vyhláška č. 377/2008 Sb., kterou se mění vyhláška Ministerstva financí č. 16/2001 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2009).

Částka 124 – rozeslána dne 20. října 2008:

Zákon č. 382/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 326/1999 Sb., o pohybu cizinců na území České republiky a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony – novelizuje osm zákonů, mj. zákony o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, o důchodovém pojištění a zákoník práce (účinnost dnem 1. ledna 2009 s výjimkami).

Vyhláška č. 385/2008 Sb., kterou se mění vyhláška č. 307/2004 Sb., o předkládání informací a podkladů České národní bance osobami, které náleží do sektoru finančních institucí, ve znění vyhlášky č. 34/2006 Sb. (účinnost dnem 1. prosince 2008).

Částka 127 – rozeslána dne 30. října 2008:

Vyhláška č. 392/2008 Sb., kterou se mění vyhláška č. 250/2005 Sb., o závazných formulářích na podávání návrhů na zápis do obchodního rejstříku (účinnost dnem 30. října 2008).

Vyhláška č. 393/2008 Sb., kterou se mění vyhláška č. 201/2005 Sb., o statistice vyváženého a dováženého zboží a způsobu sdělování údajů o obchodu mezi Českou republikou a ostatními členskými státy Evropských společenství, ve znění vyhlášky č. 563/2006 Sb. (účinnost dnem 1. ledna 2009).

Částka 128 – rozeslána dne 30. října 2008:

Vyhláška č. 395/2008 Sb., kterou se mění vyhláška č. 48/2008 Sb., o způsobu výpočtu nároku na vrácení spotřební daně zaplacené v cenách některých minerálních olejů spotřebovaných v zemědělské prvovýrobě (účinnost dnem 30. října 2008).

Částka 136 – rozeslána dne 1. prosince 2008:

Vyhláška č. 415/2008 Sb., kterou se stanoví rozsah a struktura podkladů pro vypracování střednědobého výhledu státního rozpočtu (účinnost dnem 1. ledna 2009).

Částka 137 – rozeslána dne 1. prosince 2008:

Vyhláška č. 417/2008 Sb., o stanovení výše základních sazeb zahraničního stravného pro rok 2009 (účinnost dnem 1. ledna 2009).

Částka 138 – rozeslána dne 8. prosince 2008:

Vyhláška č. 421/2008 Sb., kterou se stanoví nákladové indexy věkových skupin pojištěnců veřejného zdravotního pojištění pro rok 2009 (účinnost dnem 1. ledna 2009).

Ze Sbírky mezinárodních smluv:

Částka 19 – rozeslána dne 17. července 2008:

Sdělení MZV č. 49/2008 Sb., o sjednání Smlouvy o zdanění příjmů z úspor mezi Českou republikou a Guernsey a jejím prozatímním provádění (platnost dnem 1. ledna 2005, účinnost dnem 1. července 2005).

Sdělení MZV č. 50/2008 Sb., o sjednání Smlouvy o zdanění příjmů z úspor mezi Českou republikou a Jersey a jejím prozatímním provádění (platnost dnem 1. ledna 2005, účinnost dnem 1. července 2005).

Sdělení MZV č. 51/2008 Sb., o sjednání Smlouvy o zdanění příjmů z úspor mezi Českou republikou a Ostrovem Man a jejím prozatímním provádění (platnost dnem 1. ledna 2005, účinnost dnem 1. července 2005).

Částka 21 – rozeslána dne 1. srpna 2008:

Sdělení MZV č. 54/2008 Sb., o sjednání Smlouvy mezi Českou republikou a Etiopskou federativní demokratickou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů (platnost dnem 30. května 2008).

Částka 30 – rozeslána dne 20. listopadu 2008:

Sdělení MZV č. 75/2008 Sb., o sjednání Smlouvy mezi Českou republikou a Novým Zélandem o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů (platnost dnem 29. srpna 2008).

Částka 31 – rozeslána dne 25. listopadu 2008:

Sdělení MZV č. 76/2008 Sb., o sjednání Ujednání o spolupráci v oblasti činnosti daňové správy mezi Ministerstvem financí České republiky a Ministerstvem daní Ázerbájdžánské republiky (platnost dnem 28. ledna 2008).

Z Úředního věstníku Evropské unie:

Svazek 51: L 174 – publikován dne 3. července 2008:

Rozhodnutí Rady č. 2008/492/ES ze dne 23. června 2008, o přistoupení Bulharska a Rumunska k Úmluvě ze dne 23. července 1990 o zamezení dvojího zdanění v souvislosti s úpravou zisků sdružených podniků (platnost dnem 1. července 2008).

Svazek 51: L 177 – publikován dne 4. července 2008:

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 592/2008 ze dne 17. června 2008, kterým se mění nařízení Rady (EHS) č. 1408/71 o uplatňování systémů sociálního zabezpečení na zaměstnané osoby, osoby samostatně výdělečně činné a jejich ro-

dinné příslušníky pohybující se v rámci Společenství (platnost dnem 7. července 2008).
Svazek 51: L 202 – publikován dne 31. července 2008:

Rozhodnutí Komise č. 2008/627/ES ze dne 29. července 2008, týkající se přechodného období pro auditorské činnosti auditorů a auditorských subjektů z některých třetích zemí (platnost dnem 31. července 2008).

Svazek 51: L 275 – publikován dne 16. října 2008:

Nařízení Komise (ES) č. 1004/2008 ze dne 15. října 2008, kterým se mění nařízení (ES) č. 1725/2003, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o mezinárodní účetní standard (IAS) č. 39 a mezinárodní účetní standard účetního výkaznictví (IFRS) č. 7 (platnost dnem 17. října 2008).

Svazek 51: L 283 – publikován dne 28. října 2008:

Směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 2008/94/ES ze dne 22. října 2008, o ochraně zaměstnanců v případě platební neschopnosti zaměstnavatele (kodifikované znění) – (platnost dnem 17. listopadu 2008).

Svazek 51: L 319 – publikován dne 29. listopadu 2008:

Nařízení Komise (ES) č. 1179/2008 ze dne 28. listopadu 2008, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením směrnice Rady 2008/55/ES o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z některých dávek, cel, daní a jiných opatření (platnost dnem 1. ledna 2009).

Svazek 51: L 320 – publikován dne 29. listopadu 2008:

Nařízení Komise (ES) č. 1126/2008 ze dne 3. listopadu 2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 (platnost dnem 2. prosince 2008).

x x x

Změny zákona o DPH účinné od 1. ledna 2009

Od 1. ledna 2009 nabývá účinnosti zákon č. 302/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH).

Přehled důležitých změn

- definice obratu (§ 6 odst. 2),
- místo plnění při poskytování služeb (§ 10 odst. 6 a 7),
- finanční leasing [§ 13 odst. 3 písm. d); § 21 odst. 3 písm. d)],
- vklady v nepeněžitě podobě [§ 13 odst. 4 písm. f); § 14 odst. 3 písm. f)],
- obchodní vzorky [§ 13 odst. 8 písm. c)],

- zrušení přeúčtování v ZDPH a jeho nahrazení § 36 odst. 11,
- duzup (§ 21 odst. 2, odst. 4, odst. 9 a odst. 11),
- datum povinnosti přiznat daň na výstupu při pořízení zboží z jiného členského státu resp. při dodání zboží do jiného členského státu (§ 25 odst. 1 resp. § 22 odst. 3),
- vystavování dokladů při pořízení zboží z jiného členského státu resp. při dodání zboží do jiného členského státu,
- oprava výše daně (§ 49 a § 50),
- změna při uplatňování nároku na odpočet daně (§ 73 odst. 11 a odst. 12),
- změna při uplatňování nároku na odpočet daně při změně režimu (§ 74),
- úprava odpočtu i u technického zhodnocení (§ 79),
- úprava u zvláštních režimů (§ 89 a § 90),
- registrace zahraničních subjektů (§ 94 a § 95),
- změny v příloze č. 1 a č. 2 ZDPH.

Podrobněji k některým změnám

Podle současného ustanovení § 6 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, je stanovena definice obratu odlišně pro osoby, které mají povinnost vést účetnictví nebo účetnictví (do obratu vstupují výnosy za uskutečněná plnění s výjimkou plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet), a rozdílně u ostatních osob (do obratu vstupují příjmy za uskutečněná plnění, s výjimkou plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně). Oběma skupinám pak do obratu vstupují výnosy resp. příjmy osvobozené od daně bez nároku na odpočet dosažené podle §§ 54 až 56 ZDPH. Nutno ještě podotknout, že u veřejnoprávních subjektů tomu tak není. Do obratu se zahrnují „celosvětové“ výnosy resp. příjmy.

Novelou zákona o DPH platnou od 1. 1. 2009 je odlišnost ve stanovení obratu odstraněna a definice obratu upravena tak, že ZDPH nepracuje s pojmy výnosy a příjmy, ale obratem se rozumí souhrn úplat bez daně, které náleží osobě povinné k dani za uskutečněná plnění, a to pouze ve vztahu k plněním s místem plnění v tuzemsku. Novelou tedy dojde ke změně u obcí, které účtují o příjmech mimo výnosy (účtová třída 4). Od 1. 1. 2009 budou nuceny do obratu pro registraci zahrnovat úplaty, které jim přísluší za uskutečněná plnění.

Dále pak u osob, které vedou daňovou evidenci podle ustanovení § 7b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění, nebo vedou jen záznamy o příjmech a evidenci pohledávek. Od 1. 1. 2009 budou nuceny zahrnovat do obratu i úplaty za uskutečněná plnění, které dostanou zaplacené později. Stejně budou postupovat veřejnoprávní subjekty. Fakticky dojde ke sjednocení obratu pro všechny osoby povinné k dani.

V přechodných ustanoveních upravuje i uplatnění práv a povinností s tím souvisejících u uplatnění DPH za zdaňovací období přede dnem účinnosti této novely zákona, kdy se použijí dosavadní právní předpisy.

Dále je přechodnými ustanoveními v odst. 5 řešena problematika stanovení výše obra-

tu, kde je uvedeno, jak se v návaznosti na ustanovení §§ 94 a 95 týkající se registrace a ustanovení § 106 při zrušení registrace bude postupovat, a to jednak do dne nabytí účinnosti novely zákona o DPH a jednak ode dne nabytí účinnosti novely ZDPH. Výše obrátu za dvanáct předcházejících měsíců se stanoví pro kalendářní měsíce předcházející novele ZDPH podle znění zákona o DPH platného do 31. 12. 2008 a od novely zákona o DPH platné od 1. 1. 2009 se do obrátu započítají obraty za kalendářní měsíce, v jejichž průběhu byla v účinnosti novela zákona o DPH.

Příklad:

Pokud osoba povinná k dani, která vede daňovou evidenci, uskuteční plnění a vystaví fakturu na částku 1,2 mil. Kč dne 1. 12. 2008 (den uskutečnění plnění), ale k uhrazení částky dojde až 8. 2. 2009, nebude se tato částka započítávat do obrátu ke dni uskutečnění plnění. Pokud by k uskutečnění plnění došlo až po 1. 1. 2009, bude již tato částka bez ohledu na zaplacení do obrátu započítána a osobě povinné k dani vznikne povinnost se k DPH zaregistrovat.

Současně platný ZDPH upravuje problematiku přeučtování tepla, chladu, elektřiny, plynu a vody v ustanoveních § 13 odst. 4 písm. h) a § 13 odst. 10 písm. d) a dále přeučtování služeb v ustanoveních § 14 odst. 3 písm. g) a § 14 odst. 5 písm. e). Zjednodušeně tato ustanovení v praxi fungují tak, že pokud plátce nakoupí výše zmíněné zboží a služby od neplátce nebo od plátce a neuplatní si odpočet DPH na vstupu a přeučtuje přijatá plnění dalšímu subjektu ve stejné výši, nejedná se o dodání zboží či poskytnutí služby ve smyslu ZDPH, přičemž o této transakci musí účtovat podle zákona o účetnictví. V opačném případě se jedná o dodání zboží či poskytnutí služby ve smyslu zákona o DPH. Tato ustanovení budou novelou ZDPH zrušena. Stejně tak dochází ke zrušení § 51 odst. 3, který řeší problematiku přeučtování plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet. Z tohoto ustanovení vyplývá, že pokud dojde pouze k přeučtování přijatých osvobozených plnění ve stejné výši, je na toto přeučtování stále pohlíženo jako na osvobozené plnění bez nároku na odpočet. V návaznosti na to, dochází i ke zrušení § 21 odst. 2 (povinnost uplatnit DPH na výstupu u přeučtování) a § 21 odst. 7 písm. j) (DUZP u přeučtování).

Tyto změny jsou vyvolány především skutečností, že současná úprava přeučtování není v souladu s platnou Směrnicí Rady 2006/ 112/ ES, o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „Směrnice“). Směrnice k této problematice pouze uvádí v článku 79 pod bodem c), že základ daně nezahrnuje: „Částky, které osoba povinná k dani obdržela od pořizovatele či od příjemce na úhradu výdajů zaplacených jejich jménem a na jejich účet, o kterých účtuje jako o průběžných položkách.“ Dále je stanoveno, že osoba povinná k dani musí prokázat skutečnou výši výdajů podle prvního pododstavce písm. c) a nesmí si odpočíst daň, která byla u těchto plnění uplatněna.

Novela ZDPH výše zmíněný text směrnice zahrnuje do § 36 odst. 11: „Do základu daně se nezahrnuje částka, kterou plátce obdržel od jiné osoby na úhradu částky vynaložené jménem a na účet této osoby. Podmínkou je, že přijatá částka nepřevyší uhrazené částky za jinou osobu a plátce si u plnění uhrazeného za jinou osobu neuplatní

nárok na odpočet daně.“

Od 1. 1. 2009 bude tedy možné přeúčtování řešit pouze za využití ustanovení § 36 odst. 11, kdy se do základu daně nezahrnuje úhrada výdajů zaplacených za jinou osobu (jménem a na účet jiné osoby), přijatá úhrada nepřevyší vynaložené výdaje a nebude uplatněn odpočet na vstupu. Vzhledem k povaze výdajů hrazených za jinou osobu by i účtování o této transakci mělo být tomuto přizpůsobeno (využití rozvahových účtů).

Další změna se týká finančního leasingu. ZDPH ho po 1. 1. 2009 bude chápat jako dodání zboží, ne služby, jako to bylo dosud. Platí o však, podle § 13 odst. 3 písm. d) pouze u smluv, ve kterých je stanoveno, že nájemce je povinen nabýt po skončení leasingu jeho předmět.

Naopak u leasingových smluv, ve kterých je sjednáno právo předmět leasingu nabýt, zůstává systém DPH zachován. Jednotlivé splátky budou obsahovat DPH. Problém je u sazby DPH. Protože se bude jednat o službu, která není vymezena v Příloze č. 2 ZDPH, je povinen poskytovatel uplatňovat ve všech případech základní sazbu daně.

Poskytování obchodních vzorků zboží nebude, podle § 13 odst. 8 písm. c), od 1. 1. 2009 předmětem DPH.

Tuzemské firmy už také nebudou muset účtovat DPH zahraničním osobám, osobám registrovaným k dani v jiném členském státě se sídlem nebo bydlištěm mimo tuzemsko, které mají v Česku pobočku.

Další výrazná změnou, která čeká převážně zahraniční společnosti, je povinnost registrovat své zdejší pobočky k dani z DPH bez ohledu na výši obrátu. Dříve to přitom musely udělat pobočky s obratem nad milion korun.

Podle § 73 odst. 11 se při uplatnění nároku na odpočet za minulé roky bude muset podávat dodatečná přiznání pouze u plnění, u kterých je pláče daně povinen krátit nárok na odpočet daně (návazně na tuto skutečnost je novelován i § 104 odst. 3). O ostatní odpočty si mohou požádat v jakémkoliv řádném přiznání v průběhu tří let po době, za kterou mají nárok na odpočet.

ZDPH také od 1. 1. 2009 umožňuje provádět opravy sazeb daně směrem „dolů“. Doposud tento postup § 49 odst. 2 zakazoval.

Ing. Igor Pantůček
daňový poradce

Změny v nemocenském pojištění od 1. ledna 2009

Dne 1. 1. 2009 nabývá účinnosti zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon nahrazuje dosavadní platný zákon č. 54/1956 Sb., o nemocenském pojištění zaměstnanců, ve znění pozdějších předpisů, spolu s jeho prováděcími předpisy, a přináší řadu změn, jejichž přehled je uveden níže.

Základní změny v nemocenském pojištění od 1. 1. 2009:

Okruh pojištěných osob

Novým zákonem došlo k sjednocení právní úpravy nemocenského pojištění pro zaměstnance a osoby samostatně výdělečně činné (dále jen „OSVČ“), tak pro skupiny osob (příslušníci Policie ČR, Hasičského záchranného sboru ČR, Celní správy ČR, Vězeňské služby ČR, Bezpečnostní informační služby), jejichž účast na nemocenském pojištění byla upravena zvláštními právními předpisy. Zaměstnanci jsou i nadále povinně účastni nemocenského pojištění, na rozdíl od OSVČ, jejichž nemocenské pojištění zůstává dobrovolné.

Do okruhu povinně nemocensky pojištěných osob byly nově zahrnuty fyzické osoby, které jsou podle zvláštního zákona jmenovány nebo voleny do funkce vedoucího správního úřadu nebo do funkce statutárního orgánu právnické osoby zřízené zvláštním zákonem, popř. do funkce zástupce tohoto vedoucího nebo statutárního orgánu, pokud je tímto vedoucím nebo statutárním orgánem pouze jediná osoba, a jmenováním nebo volbou těmto osobám nevznikl pracovní nebo služební poměr, a fyzické osoby, které podle zvláštního zákona vykonávají veřejnou funkci mimo pracovní nebo služební poměr, pokud se na jejich pracovní vztah vztahuje ve stanoveném rozsahu zákoník práce.

Mezi dobrovolně nemocensky pojištěné osoby byli zahrnuti zahraniční zaměstnanci, kterými jsou zaměstnanci zahraničního zaměstnavatele (viz Podmínky účasti na pojištění), jsou-li činní v České republice ve prospěch zahraničního zaměstnavatele.

Do okruhu nemocensky pojištěných osob již nebudou patřit studenti a žáci, osoby zařazené k pravidelnému výkonu prací ve vazbě a společníci a jednatelé společnosti s ručením omezeným a komanditisté komanditních společností, jestliže mimo pracovní právní vztah vykonávají pro ni práci, za kterou jsou touto společností odměňováni.

Na rozdíl od současné úpravy budou nemocenského pojištění účastni jen ti členové družstva, u nichž členství v družstvu je podmíněno podle stanov pracovním vztahem k družstvu, jestliže mimo pracovní právní vztah vykonávají pro družstvo práci, za kterou jsou jím odměňováni.

Podmínky účasti na nemocenském pojištění

Nemocenské pojištění vzniká jako dosud zpravidla vstupem do zaměstnání a zaniká skončením zaměstnání. Podmínkami pro účast na nemocenském pojištění jsou výkon práce na území České republiky v zaměstnání vykonávaném v pracovní právním či

pracovním vztahu, který může účast na tomto pojištění založit a rozsah zaměstnání, který je určen minimálním počtem dnů (zaměstnání trvalo nebo mělo trvat aspoň 15 kalendářních dnů). Další podmínkou je minimální výše sjednaného příjmu (jedná se o tzv. rozhodný příjem, jehož hranice je stanovena pro příští rok na 2000 Kč a bude zvyšována podle vývoje průměrné mzdy).

Je-li smluvní zaměstnanec, který splňuje uvedené podmínky, důchodově pojištěn ve státě, kde má sídlo jeho zaměstnavatel, je účasten pojištění po uplynutí doby 270 kalendářních dnů trvání zaměstnání na území České republiky. Do tohoto počtu 270 kalendářních dnů se započtou všechny kalendářní dny doby výkonu zaměstnání na území České republiky, které spadají do období dvou let přede dnem zahájení výkonu posledního zaměstnání na území České republiky.

Smluvním zaměstnancem je zaměstnanec zaměstnavatele, jehož sídlo je na území státu, s nímž Česká republika neuzavřela mezinárodní smlouvu o sociálním zabezpečení nebo na území státu, který není členem Evropské unie a ani neaplikuje předpisy Evropské unie o koordinaci systému sociálního zabezpečení (dále jen „zahraniční zaměstnavatel“), je-li činný v České republice u smluvního zaměstnavatele. Smluvním zaměstnavatelem se rozumí právnická nebo fyzická osoba, která má sídlo na území České republiky a u níž jsou v České republice činní zaměstnanci zahraničního zaměstnavatele považováni v České republice za smluvní zaměstnance, pokud podle smlouvy uzavřené se zahraničním zaměstnavatelem jsou příjmy smluvních zaměstnanců vypláceny smluvním zaměstnavatelem nebo jsou smluvním zaměstnavatelem uhrazovány zahraničnímu zaměstnavateli.

Účast na nemocenském pojištění nezakládá krátkodobé zaměstnání, tj. zaměstnání kratší než 15 kalendářních dnů po sobě jdoucích, pokud je jednorázovým nahodilým zaměstnáním. Pokud by se však takovéto krátkodobé zaměstnání mělo v období alespoň šest měsíců od skončení předchozího zaměstnání, a to i kratšího 15 kalendářních dnů, opakovat, pak další krátkodobé zaměstnání již účast na pojištění založí, bude-li splněna podmínka rozhodného příjmu.

Je zajištěna účast na nemocenském pojištění i v případech, kdy z uvedených podmínek není splněna podmínka výše rozhodného příjmu, avšak v některých měsících tato podmínka splněna bude. V takových případech se bude jednat o pojištění při zaměstnání malého rozsahu. Bude-li započitatelný příjem se zaměstnancem sjednán ve výši, která nebude dosahovat částky 2000 Kč pro vznik pojištění, anebo nebude příjem sjednán vůbec, bude zaměstnanec z takového zaměstnání účasten pojištění v těch kalendářních měsících, v nichž dosáhl částky započitatelného příjmu aspoň ve výši rozhodného příjmu 2000 Kč.

Obecné podmínky nároku na dávky a jejich výplatu

Při souběžných pracovních poměrech bude dávka vypočtena z příjmů ze všech zaměstnání, z nichž náleží, ale bude poskytována jen jednou (s výjimkou vyrovnávacího příspěvku v těhotenství a mateřství).

Ochranná lhůta činí stejně jako dosud zpravidla sedm kalendářních dnů ode dne zániku nemocenského pojištění. U žen, jejichž pojištění zaniklo v době těhotenství, činí ochranná lhůta pro nárok na peněžitou pomoc v mateřství 180 kalendářních dnů ode dne zániku pojištění. I u těchto žen, pokud pojištění trvalo kratší dobu, činí ochranná lhůta jen tolik dnů, kolik dnů pojištění trvalo. Ochranná lhůta neplyne z pojištěné činnosti poživatele starobního nebo plného invalidního důchodu, z dalšího zaměstnání, tj. zaměstnání, ve kterém zaměstnanec koná práci místo práce v jiném zaměstnání zakládajícím pojištění a ve kterém si sjednal na tuto dobu pracovní (služební) volno a z dalšího zaměstnání sjednaného jen na dobu dovolené na zotavenou v jiném zaměstnání. Dále ochranná lhůta neplyne ze zaměstnání malého rozsahu, ze zaměstnání, které sjednal pojištěnec, který je žákem nebo studentem, pokud doba zaměstnání spadá výlučně do období školních prázdnin nebo prázdnin a v případě, že pojištění odsouzeného skončí v době jeho útěku z místa výkonu trestu odnětí svobody.

Z nemocenského pojištění se poskytují i nadále čtyři druhy peněžitých dávek, a to nemocenské, ošetrovné (dříve podpora při ošetrování člena rodiny), peněžitá pomoc v mateřství a vyrovnávací příspěvek v těhotenství a mateřství.

Nemocenské

Tato dávka bude náležet od 15. kalendářního dne dočasné pracovní neschopnosti, za kalendářní dny.

Během prvních dvou týdnů dočasné pracovní neschopnosti bude poskytovat zaměstnavatel zaměstnanci náhradu mzdy za pracovní dny, avšak náhrada mzdy, platu či odměny nebude příslušet za první tři takovéto dny. Náhrada mzdy bude náležet pouze za dobu, v níž trvá pracovní vztah, který zakládá účast na nemocenském pojištění.

Podpůrčí doba trvá nejdéle 380 kalendářních dnů ode dne vzniku dočasné pracovní neschopnosti nebo nařízení karantény, pokud není stanoveno jinak.

Výše nemocenského za kalendářní den činí 60 % redukováného denního vyměřovacího základu do 30. kalendářního dne trvání dočasné pracovní neschopnosti nebo nařízené karantény, 66 % denního vyměřovacího základu od 31. do 60. kalendářního dne trvání dočasné pracovní neschopnosti nebo nařízené karantény, 72 % denního vyměřovacího základu od 61. kalendářního dne trvání dočasné pracovní neschopnosti nebo nařízené karantény a 100 % denního vyměřovacího základu po celou dobu trvání dočasné pracovní neschopnosti nebo nařízené karantény v případech, kdy byl pojištěnec uznán dočasně práce neschopným nebo mu byla nařízena karanténa v důsledku toho, že se prokazatelně podílel ve veřejném zájmu na provádění záchranných nebo likvidačních prací při požáru, ekologické nebo průmyslové havárii, při povodni, vichřici nebo vyšším stupni větrné pohromy nebo při jiných mimořádných událostech jako člen jednotky Sboru dobrovolných hasičů obce povoláné operačním střediskem Hasičského záchranného sboru České republiky.

Denní vyměřovací základ se redukuje tak, že do částky první redukční hranice se u nemocenského a ošetrovného počítá 90 %, z částky nad první redukční hranici

do druhé redukční hranice se počítá 60 %, z částky nad druhou redukční hranici do třetí redukční hranice se počítá 30 % a k částce nad třetí redukční hranici se nepřihlíží. U peněžité pomoci v mateřství a vyrovnávacího příspěvku v těhotenství a mateřství se postupuje při redukcí stejně s tím, že do částky první redukční hranice se počítá 100 %. Vyšší redukčních hranic platných od 1. 1. kalendářního roku vyhláshuje Ministerstvo práce a sociálních věcí ve Sbírce zákonů sdělením. Podle současných předpokladů by redukční hranice od 1. 1. 2009 měly činit:

1. redukční hranice 786 Kč
2. redukční hranice 1 178 Kč
3. redukční hranice 2 356 Kč

Poživateli starobního nebo plného invalidního důchodu se nemocenské vyplácí od 15. kalendářního dne trvání dočasné pracovní neschopnosti nebo od 15. kalendářního dne nařízené karantény po dobu nejvýše 70 kalendářních dnů, nejdéle však do dne, jímž končí pojištěná činnost.

Nárok na nemocenské nemá pojištěnec, který si úmyslně přivodil dočasnou pracovní neschopnost. Jestliže si pojištěnec přivodil dočasnou pracovní neschopnost zaviněnou účastí ve rvačce nebo jako bezprostřední následek své opilosti nebo zneužití omamných prostředků nebo psychotropních látek nebo při spáchání úmyslného trestného činu nebo úmyslně zaviněného přestupku, náleží mu nemocenské za kalendářní den v poloviční výši, bez ohledu na to, zda má rodinné příslušníky. Také v případě, kdy vznikla pojištěnci dočasná pracovní neschopnost nebo mu byla nařízena karanténa v době útěku z místa vazby nebo z místa výkonu trestu odnětí svobody, nemá nárok na nemocenské.

Peněžítá pomoc v mateřství (dále jen „PPM“)

Podmínkou nároku na tuto dávku je účast pojištěnce na nemocenském pojištění alespoň po dobu 270 kalendářních dnů v posledních dvou letech přede dnem nástupu na PPM.

Do doby účasti na nemocenském pojištění pro nárok na PPM se započítává doba studia na střední, vyšší odborné nebo vysoké škole považovaná za soustavnou přípravu na budoucí povolání pro účely důchodového pojištění, jestliže počátek šestého týdne před očekávaným dnem porodu připadne do období 270 kalendářních dnů ode dne úspěšného ukončení studia nebo k převzetí dítěte do péče došlo v období 270 dnů ode dne úspěšného ukončení studia. Započítává se též doba pobírání plného invalidního důchodu, pokud byl tento důchod odňat a po odnětí tohoto důchodu vznikla, popř. dále trvala pojištěná činnost a doba přerušení pojištění (§10 odst. 9).

Podpůrčí doba u PPM začíná nástupem na PPM (nejpozději však počátkem 6. týdne před očekávaným dnem porodu) a činí 28 týdnů u pojištěnky, která porodila, a to i v případě, že se jedná o zaměstnankyni, která je neprovdaná, ovdovělá, rozvedená či z jiných vážných důvodů osamělá. U pojištěnky, která porodila zároveň dvě nebo více dětí činí podpůrčí doba 37 týdnů, přičemž po uplynutí 28 týdnů podpůrčí

doby PPM náleží, jen jestliže pojištěnka dále pečuje alespoň o dvě z těchto dětí. U pojištěnce, pokud převzal dítě do péče (na základě rozhodnutí příslušného orgánu, z důvodu úmrtí matky, z důvodu dlouhodobého závažného onemocnění matky nebo na základě dohody podle tohoto zákona) činí podpůrčí doba 22 týdnů. Pokud tento pojištěnec pečuje zároveň o dvě nebo více dětí, činí podpůrčí doba 31 týdnů, přičemž po uplynutí 22 týdnů podpůrčí doby PPM náleží, jen jestliže pojištěnec dále pečuje alespoň o dvě z těchto dětí.

Nárok na PPM má i pojištěnec, který je otcem dítěte nebo manželem ženy, která dítě porodila, pokud s matkou dítěte uzavřel písemnou dohodu, že bude pečovat o dítě. Dohoda musí obsahovat zákonem stanovené údaje a lze ji uzavřít s účinkem na dobu nejdříve od počátku 7. týdne po porodu dítěte.

Výše PPM činí od prvního kalendářního dne 70% denního vyměřovacího základu za kalendářní den.

Ošetřovné

Na ošetřovné má nárok zaměstnanec, který nemůže pracovat z důvodu, že musí ošetřovat nemocného člena domácnosti, nebo pečovat o zdravé dítě mladší 10 let z důvodů, že školské nebo dětské zařízení bylo uzavřeno (z důvodu havárie, epidemie, jiné nepředvídané události), dítěti byla nařízena karanténa, nebo osoba, která jinak o dítě pečuje sama onemocněla.

Zaměstnanec nemá nárok na ošetřovné z důvodu ošetřování dítěte nebo péče o ně, jestliže jiná fyzická osoba má z důvodu péče o toto dítě nárok na výplatu PPM nebo má nárok na rodičovský příspěvek; to neplatí, pokud tato jiná osoba onemocněla, utrpěla úraz, nastaly u ní situace zákonem stanovené, porodila nebo jí byla nařízena karanténa, a proto nemůže o dítě pečovat.

V témže případě ošetřování (péče) náleží ošetřovné jen jednou a jen jednomu z oprávněných nebo postupně dvěma oprávněným, jestliže se v témže případě ošetřování (péče) vystřídají. Vystřídání je možné jen jednou.

Podpůrčí doba u ošetřovného činí nejdéle devět kalendářních dnů. Jde-li o osamělého zaměstnance, který má v trvalé péči aspoň jedno dítě ve věku do 16 let, které neukončilo povinnou školní docházku, činí podpůrčí doba nejdéle 16 kalendářních dnů. Běh podpůrčí doby se u ošetřovného staví po dobu ústavní péče ošetřované osoby ve zdravotnickém zařízení.

Výše ošetřovného od prvního kalendářního dne činí 60 % denního vyměřovacího základu za kalendářní den.

Některé skupiny pojištěnců nemají vzhledem k charakteru vykonávané činnosti na ošetřovné nárok (např. zaměstnanci malého rozsahu).

Vyrovňovací příspěvek v těhotenství a mateřství (dále jen „VPTM“)

VPTM se vyplácí těhotným zaměstnankyním za kalendářní dny, v nichž trvalo převedení na jinou práci (ustanovení na jiné služební místo), nejdéle do počátku

šestého týdne před očekávaným dnem porodu; ve stanovených případech se vyplácí též matkám po porodu při převedení na jinou práci. Nedochází prakticky k žádným změnám v podmínkách nároku na tuto dávku oproti současnosti.

Společná ustanovení o dávkách

Zákon rozlišuje nárok na dávku a nárok na výplatu dávky. Nárok na výplatu dávky zaniká uplynutím tří let ode dne, za který dávka nebo její část náleží. Tato lhůta neplyne po dobu řízení o dávce a po dobu, po kterou fyzické osobě, která musela mít opatrovníka, nebyl opatrovník ustanoven.

Pojištěnec se může na základě písemného prohlášení podaného plátcí dávky vzdát nároku na výplatu nemocenského, PPM a ošetřovného. Vzdáním se nároku zaniká nárok na výplatu dávky až do konce podpůrné doby.

Zaměstnanec předá žádost o dávku svému zaměstnavateli, který ji spolu s podklady pro stanovení nároku na dávku a její výplatu zašle na příslušnou OSSZ.

Posuzování zdravotního stavu pro účely pojištění

Dočasnou pracovní neschopností se rozumí stav, který pro poruchy zdraví nebo jiné v tomto zákoně uvedené důvody neumožňuje pojištěnci vykonávat dosavadní pojištěnou činnost a trvá-li porucha zdraví déle než 180 kalendářních dní, i pro jinou než dosavadní pojištěnou činnost. V případě, že po uplynutí 180 kalendářních dnů trvání dočasné pracovní neschopnosti je pojištěnec schopen vykonávat i jinou než dosavadní pojištěnou činnost, resp. plnit povinnosti uchazeče o zaměstnání, dochází k ukončení dočasné pracovní neschopnosti.

Zákon obsahuje komplex povinností ošetřujícího lékaře a zařízení závodní preventivní péče v oblasti nemocenského pojištění a zrcadlově stanoví jejich práva.

Je přesněji definován léčebný režim dočasně práce neschopného pojištěnce a jsou zpřísněny sankce za jeho porušování práce neschopným pojištěncem. Za jeho závažné porušení může pojištěnec dostat pokutu až do výše 20 000 Kč a zároveň mu může být nemocenské kráceno nebo odejmuto, a to na dobu nejdéle 100 kalendářních dnů ode porušení tohoto režimu, ne však déle než do skončení dočasné pracovní neschopnosti, při níž došlo k porušení tohoto režimu.

Pokud ošetřující lékař na pokyn lékaře správy sociálního zabezpečení neukončí opakovaně neodůvodněnou pracovní neschopnost či potřebu ošetřování, může mu být stanoven zákaz rozhodovat o těchto věcech.

Organizace a provádění nemocenského pojištění

Zákon upravuje organizační uspořádání nemocenského pojištění. Orgány nemocenského pojištění jsou OSSZ, ČSSZ, služební orgány a MPSV. Služebními orgány jsou Ministerstvo obrany, Ministerstvo vnitra, Vězeňská služba ČR, Generální ředitelství cel, Bezpečnostní informační služba a Úřad pro zahraniční styky a informace.

Nemocenské pojištění pro všechny pojištěnce budou (s výjimkou příslušníků, osob

ve vazbě a odsouzených) provádět pouze okresní správy sociálního zabezpečení, nikoliv již zaměstnavatelé. Zřizují se informační systémy nemocenského pojištění, a to registr pojištěnců a registr zaměstnavatelů. Správcem registrů, jde-li o zaměstnané osoby, osoby samostatně výdělečně činné a zaměstnavatele zaměstnaných osob, je Česká správa sociálního zabezpečení. Jde-li o příslušníky a odsouzené osoby, je správcem registrů služební orgán v oborech své působnosti.

Okresní správa sociálního zabezpečení vyplátí dávku ve lhůtě jednoho měsíce následujícího po dni, v němž byla žádost (resp. doklad prokazující nárok na výplatu dávky) této správě doručena. Zaměstnanec má možnost si zvolit způsob výplaty dávky – výplata na účet nebo v hotovosti (poštovní poukázkou); při výplatě v hotovosti (poštovní poukázkou) hradí náklady za doručení zaměstnanec. Dávky se vyplácejí do ciziny na základě žádosti pojištěnce, jen na jeho účet u banky a za úhradu nákladů této výplaty.

Zavádí se institut zvláštního příjemce, který umožňuje řešit situaci, kdy pojištěnec či jeho zákonný zástupce nemůže dávku přijímat. Tímto zvláštním příjemcem může být fyzická i právnická osoba, pokud s tímto ustanovením souhlasí.

Mění se povinnosti zaměstnavatelů a zdravotnických zařízení. Porušením či neplněním taxativně zákonem stanovených povinností se fyzické osoby (pojištěnci nebo příjemci dávky, kteří nejsou pojištěnci, zaměstnanci, OSVČ, fyzická osoba jako zaměstnavatelé, atd.) dopouštějí přestupků, za které lze ukládat pokuty. Právnické osoby (tj. i právnické osoby jako zaměstnavatelé) a zdravotnická zařízení se dopouštějí porušením či neplněním zákonem stanovených povinností správních deliktů, za které jsou stanoveny pokuty.

V taxativně stanovených případech může OSSZ rozhodnout o věci ve zkráceném řízení, na které se nepoužije správní řád a nevydává se rozhodnutí. Pojištěnec obdrží písemné oznámení.

O nárocích na dávky, které vznikly před 1. 1. 2009 se bude rozhodovat podle předpisů účinných před 1. 1. 2009. Dávky, na které vznikl nárok před 1. 1. 2009 a tento nárok trvá po 31. 12. 2008, vyplácí po 31. 12. 2008 po dobu nejvýše jednoho roku ten, který byl příslušný k výplatě těchto dávek ke dni 31. 12. 2008.

Pojistné na nemocenské pojištění

Zákon č. 189/2006 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o nemocenském pojištění, a také zákon č. 305/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, obsahují i novelu zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v platném znění.

V roce 2009 bude část pojistného, kterou na nemocenské pojištění platí zaměstnavatel, snížena ze současných 3,3 % na 2,3 % z jeho vyměřovacího základu. A zaměstnavatel si odečte z částky pojistného polovinu částky, kterou v kalendářním měsíci, za který pojistné platí, zúčtoval zaměstnancům na náhradě mzdy za dobu dočasně

pracovní neschopnosti. Od roku 2010 pak budou dvě sazby na nemocenské pojištění. První sazba pojistného na nemocenské pojištění bude u zaměstnavatele snížena z 2,3 % na 1,4 % a zaměstnavatel odečte z částky pojistného polovinu částky, kterou v kalendářním měsíci zúčtoval na náhradě mzdy zaměstnancům se zdravotním postižením. Zaměstnavatelé s méně než 51 nemocensky pojištěnými zaměstnanci mají možnost zvolit si zvýšenou sazbu pojistného na nemocenské pojištění, která v roce 2010 bude činit 3,3 % z jejich vyměřovacího základu. V případě této volby je zaměstnavatel oprávněn odečítat z pojistného polovinu částky, kterou zúčtoval všem svým zaměstnancům na náhradě mzdy za dobu dočasné pracovní neschopnosti.

Sazba pojistného na nemocenské pojištění, které platí zaměstnanec, bude od 1. 1. 2009 činit 1 % z vyměřovacího základu. Sazba pojistného na nemocenské pojištění u OSVČ a zahraničních zaměstnanců bude činit 2,4 % z vyměřovacího základu. Upozorňuje se však, že je navržena změna, pokud jde o sazby pojistného zaměstnanců, OSVČ a zahraničních zaměstnanců, kterou bude projednávat Parlament ČR.

Do vyměřovacího základu zaměstnance se náhrada mzdy nebo snížený plat (snížená odměna) poskytované za dobu prvních 14 kalendářních dní dočasné pracovní neschopnosti podle zvláštních právních předpisů nezahrnují.

Zaměstnavatel odvádí pojistné za jednotlivé kalendářní měsíce. Pojistné za kalendářní měsíc je nově splatné od 1. do 20. dne následujícího kalendářního měsíce. Pojistné se odvádí na účet příslušné okresní správy sociálního zabezpečení.

Podle materiálů ČSSZ

Změny v platbě zdravotního pojištění od 1. ledna 2009

Na základě Nařízení vlády č. 365/2008 Sb., kterým se pro účely důchodového pojištění stanoví výše všeobecného vyměřovacího základu za rok 2007 a výše přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2007 a upravují částky pro stanovení výpočtového základu, dochází u osob samostatně výdělečně činných ke změně minimálního a maximálního vyměřovacího základu pro výpočet pojistného na zdravotní pojištění.

Minimální vyměřovací základ osob samostatně výdělečně činných

Minimální vyměřovací základ OSVČ činí dvanáctinásobek 50 % průměrné měsíční mzdy v národním hospodářství. Za průměrnou měsíční mzdu v národním hospodářství se považuje částka, která se vypočte jako součin všeobecného vyměřovacího základu stanoveného nařízením vlády pro účely důchodového pojištění za kalendářní rok, který o dva roky předchází kalendářnímu roku, pro který se průměrná mzda zjišťuje, a přepočítacího koeficientu stanoveného nařízením vlády pro účely důchodového pojištění pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu. Takto vypočtená částka průměrné mzdy se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

Podle Nařízení vlády č. 365/2008 Sb. je výše všeobecného vyměřovacího základu za rok 2007 stanovena na 21 527 Kč a výše přepočítacího koeficientu činí 1,0942. Pro rok 2009 činí průměrná měsíční mzda 23 555 Kč. **Minimální měsíční vyměřovací základ pro měsíce roku 2009 je tudíž 11 777,50 Kč. Z toho minimální měsíční záloha na pojistné je po zaokrouhlení rovna částce 1 590 Kč.**

Zálohu ve výši 1 590 Kč musí poprvé za leden 2009 (posledním dnem splatnosti je 9. 2. 2009) **uhradit OSVČ, které zahajují v roce 2009 samostatnou výdělečnou činnost, nebo i ty, které podle Přehledu za rok 2007 platily v roce 2008 zálohy nižší než 1 590 Kč,** s výjimkou osob, které nemají stanoven minimální vyměřovací základ.

Maximální vyměřovací základ osob samostatně výdělečně činných

Maximální vyměřovací základ OSVČ činí čtyřicetiosminásobek průměrné mzdy. Definice průměrné mzdy je stejná jako při stanovení minimálního vyměřovacího základu, tzn. že se pro rok 2009 vychází z částky 23 555 Kč. **Maximální vyměřovací základ v roce 2009 bude činit 1 130 640 Kč, maximální měsíční vyměřovací základ bude 94 220 Kč a maximální záloha na pojistné je stanovena na 12 720 Kč.**

Na základě této změny se výše zálohy změní od ledna 2009 osobám samostatně výdělečně činným, které v roce 2008 platily zálohu 11 643 Kč, tj. v maximální výši určené pro rok 2008, ale záloha vypočtená podle příjmů dosažených v roce 2007 byla vyšší.

U OSVČ, které byly v roce 2008 též zaměstnancem a součet vyměřovacích základů ze zaměstnání a vyměřovacího základu ze samostatné výdělečné činnosti dosažených v roce 2008 přesáhl 1 034 880 Kč, se bude při vyúčtování pojistného za rok 2008 postupovat podle ustanovení § 3a odst. 5 zákona č. 592/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Znamená to, že se o přesahující částku sníží vyměřovací základ OSVČ, a je-li přesahující částka vyšší než vyměřovací základ ze samostatné výdělečné činnosti, sníží se o zbytek přesahující částky vyměřovací základ ze zaměstnání.

Vyměřovací základ pro platbu pojistného státem

Od 1. 1. 2008 činí vyměřovací základ pro pojistné hrazené státem 25 % všeobecného vyměřovacího základu stanoveného nařízením vlády pro účely důchodového pojištění za kalendářní rok, který o dva roky předchází kalendářnímu roku, pro který se vyměřovací základ zjišťuje. Na základě přechodných ustanovení zákona č. 261/2007 Sb., který nově stanovil tuto definici, se vyměřovací základ pro rok 2008 pro platbu pojistného státem použije i pro rok 2009.

Na základě tohoto přechodného ustanovení bude i v roce 2009 činit vyměřovací základ částku 5 013 Kč. Z tohoto vyměřovacího základu bude stát i v roce 2009 platit za osoby, za které je podle zvláštního právního předpisu plátcem pojistného stát, měsíčně pojistné ve výši 677 Kč. Kromě samotné platby pojistného státem lze výši tohoto vyměřovacího základu použít jako odpočtu u některých zaměstnanců podle § 3 odst. 7 zákona č. 592/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Podle materiálů VZP ČR

INFORMACE MINISTERSTVA FINANČÍ

Sdělení Ministerstva financí ze dne 26. srpna 2008 k aplikaci ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bodu 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona č. 261/2007 Sb.

Na základě četných dotazů k aplikaci § 24 odst. 2 písm. j) bodu 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném od 1. 1. 2008 (dále jen „zákon o daních z příjmů“), podle kterého může zaměstnavatel uplatnit v základu daně z příjmů výdaje (náklady) na provoz vlastních vzdělávacích zařízení nebo *výdaje (náklady) spojené s odborným rozvojem zaměstnanců a rekvalifikací zaměstnanců zabezpečované jinými subjekty, s výjimkou výdajů (náklad) vynaložených na zvýšení kvalifikace*, Ministerstvo financí sděluje:

1. Podle § 7 zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon) je mateřská školka od 1. 1. 2005 školou uskutečňující vzdělávání. To znamená, že výdaje (náklady) na vlastní (tzv. firemní) mateřské školy lze uplatňovat podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 3 zákona o daních z příjmů jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Nepeněžní plnění spočívající v bezplatném použití takové mateřské školky jako vzdělávacího zařízení není však osvobozeno od daně podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů, neboť se nejedná o plnění z FKSP, sociálního fondu, nebo ze zisku po zdanění a nebo na vrub daňově neuznatelných výdajů (nákladů) a u zaměstnance se zmíněné plnění posoudí jako zdanitelný příjem ve výši ceny obvyklé.

2. Pro uplatnění výdajů (nákladů) spojených s odborným rozvojem zaměstnanců a rekvalifikací zaměstnanců zabezpečované jinými subjekty je rozhodné, zda se v konkrétním případě nejedná o zvyšování kvalifikace. Pojmy „odborný rozvoj“ a „zvýšení kvalifikace“ jsou převzaty ze zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce (dále je „zákoník práce“), kde jsou definovány v hlavě II části desáté. Pro účely zákona o daních z příjmů je zásadní zejména odlišení pojmů „prohlubování kvalifikace“ a „zvýšení kvalifikace“.

Prohlubování kvalifikace se v souladu s § 230 odst. 3 zákoníku práce považuje za výkon práce, za který přísluší zaměstnanci mzda nebo plat. Naproti tomu čas věnovaný **zvýšování kvalifikace** je považován za překážku v práci na straně zaměstnance – v tomto případě je zaměstnavatel povinen poskytnout pracovní volno s náhradou mzdy nebo platu pouze v případech vymezených v § 232 zákoníku práce; přitom náhrada mzdy podle tohoto ustanovení je uznatelným daňovým výdajem podle § 24 odst. 2 písm. p) zákona o daních z příjmů. Dále podle § 231 odst. 3 zákoníku práce je zvyšováním kvalifikace vždy takové vzdělávání, které zvláštní předpis označí za zvyšování kvalifikace.

Nepeněžní plnění na zvyšování kvalifikace nelze na straně zaměstnavatele uplatnit do výdajů (nákladů) daňových ani podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 zákona

o daních z příjmů z důvodu, že tento zákon vylučuje nepeněžní plnění na zvyšování kvalifikace v § 25 odst. 1 písm. h) z výdajů (nákladů) daňových.

Peněžní plnění na zvyšování kvalifikace je za podmínek daných § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 zákona o daních z příjmů výdajem (nákladem) daňovým.

3. U zaměstnance jsou částky vynaložené zaměstnavatelem na prohlubování kvalifikace osvobozeny podle § 6 odst. 9 písm. a) zákona o daních z příjmů a nepeněžní plnění poskytovaná za účelem zvyšování kvalifikace zaměstnanců, které jsou pro zaměstnavatele neuznatelným výdajem (nákladem) podle § 25 odst. 1 písm. h) bodu 2 zákona o daních z příjmů, jsou u zaměstnance osvobozeny podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů. Přitom zdanitelným příjmem zaměstnance, který se rovněž zahrnuje do vyměřovacích základů pro pojistné na sociální zabezpečení a na všeobecné zdravotní pojištění, je např. mzda, plat nebo odměna za práci při prohlubování kvalifikace a peněžní plnění včetně náhrady mzdy poskytnuté zaměstnavatelem zaměstnanci při zvyšování kvalifikace.

Informace Ministerstva financí ke skupinové registraci

(č.j.: 18/57688/2008-181)

Nabytím účinnosti zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, kterým se novelizoval zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH), byl s účinností od 1. 1. 2008 zaveden institut **skupinové registrace** pro účely daně z přidané hodnoty v souladu s článkem 11 směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty.

Vytvoření skupiny je pro společnosti **dobrovolné** a záleží pouze na rozhodnutí jednotlivých společností, které jsou spojeny finančními, hospodářskými a organizačními vazbami, zda se rozhodnou pro skupinovou registraci.

První skupiny plátců budou místně příslušnými správci daně registrovány s účinností od 1. 1. 2009, pokud bude přihláška k registraci podána nejpozději do 31. 10. 2008.

1. Vymezení skupiny pro účely DPH – § 5a odst. 1 ZDPH

„Skupinou se pro účely tohoto zákona rozumí skupina spojených osob se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce podle § 95a ZDPH. Pokud mají osoby, které jsou součástí skupiny (dále jen „členové skupiny“), sídlo, místo podnikání nebo provozovnu mimo tuzemsko, nejsou tyto jejich části součástí skupiny“.

Skupina se považuje za **samostatnou osobu povinnou k dani** (tj. členové skupiny už nejsou sami o sobě osobami povinnými k dani). Každá osoba může být členem pouze jedné skupiny (nikoli členem dvou nebo více skupin současně).

Skupinu tedy mohou vytvořit pouze ty osoby, které splní obě zákonem předepsané podmínky, tzn. osoby, které jsou spojenými osobami a které jsou zároveň osobami usazenými v tuzemsku. Splnění podmínek je nutné zkoumat vždy mezi osobami, které mají být členy skupiny (tj. ty členy skupiny, kteří jsou

uvedeni na přihlášce k registraci k DPH pro skupiny), nikoliv mezi spojenými osobami obecně. Pro vytvoření konkrétní skupiny je nutné, aby výše uvedené podmínky splňovali všichni její členové.

Příklad č. 1:

Společnosti A, B a C mají sídlo v ČR. Společnost A vlastní 100% podíl na společnosti B a rovněž 100% podíl na C.

Skupinu mohou vytvořit pouze ty osoby, které splní obě zákonem předepsané podmínky, tzn. osoby, které jsou spojenými osobami a které jsou zároveň osobami usazenými v tuzemsku.

Kapitálově spojenými osobami jsou společnosti A se společností B a společnost A se společností C, neboť tyto jsou navzájem přímo propojené a zákonný procentní limit účasti je v daném případě splněn.

Společnosti A, B a C mají sídlo v tuzemsku.

Obě zákonem předepsané podmínky jsou splněny. V tomto případě lze zaregistrovat skupinu, kterou tvoří společnosti A, B a C nebo A a B nebo A a C.

Příklad č. 2:

Matěská společnost A se sídlem v Německu vlastní 100% podíl na dceřiné společnosti B a rovněž 100% podíl na dceřiné společnosti C. Obě dceřiné společnosti B a C mají sídlo v ČR.

Skupinu mohou vytvořit pouze ty osoby, které splní obě zákonem předepsané podmínky, tzn. osoby, které jsou spojenými osobami a které jsou zároveň osobami usazenými v tuzemsku.

Kapitálově spojenými osobami jsou společnosti A se společností B a společností A se společností C, neboť tyto jsou navzájem přímo propojené a zákonný procentní limit účasti je v daném případě splněn.

Společnosti B a C mají sídlo v tuzemsku. Společnost A má sídlo v Německu.

Z hlediska vytvoření skupiny tím, že spojující článek, matěská společnost A se sídlem v Německu, nemůže být členem skupiny (není usazená v ČR), nelze sesterské společnosti B a C (se sídlem v ČR) považovat za spojené osoby pro účely ZDPH a nemožou tak ani vytvořit skupinu (členem skupiny musí být vždy i příslušný spojující článek).

V tomto případě nelze zaregistrovat skupinu, kterou tvoří společnosti A, B a C a ani společnosti B a C.

Příklad č. 3:

Společnost A se sídlem v ČR vlastní 100% podíl na společnosti B se sídlem v Německu. Společnost B vlastní 100% podíl na společnosti C se sídlem v ČR.

Skupinu mohou vytvořit pouze ty osoby, které splní obě zákonem předepsané podmínky, tzn. osoby, které jsou spojenými osobami a které jsou zároveň osobami usazenými v tuzemsku.

Kapitálově propojenými osobami jsou společnosti A a B a rovněž společnosti B a C, neboť v obou případech je splněna podmínka přímé kapitálové propojenosti s účastí vyšší než 40 %.

Společnost A má nepřímý podíl na kapitálu společnosti C. Za předpokladu, že je splněn alespoň 40% podíl nepřímé kapitálové účasti společnosti A na společnosti C, tak i osoby A a C lze považovat za kapitálově spojené osoby.

Společnosti A a C mají sídlo v tuzemsku. Společnost B má sídlo v Německu.

V tomto případě lze zaregistrovat skupinu, kterou tvoří společnosti A a C.

2. Osoby tvořící skupinu – § 5a odst. 2, 3 a 4 ZDPH

Skupinu mohou vytvořit spojené osoby, kterými se rozumí:

- kapitálově spojené osoby, nebo
- jinak spojené osoby.

• „**Kapitálově spojenými osobami** jsou osoby, z nichž se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob, a přitom tento podíl představuje alespoň 40 % základního kapitálu nebo 40 % hlasovacích práv těchto osob“.

V případě kapitálově spojených osob je postup pro výpočet propojenosti obdobný jako u daně z příjmů, přičemž v případě nepřímého podílu na kapitálu je spojení v zákonem (ZDPH) stanovené výši považováno za dodržené, pokud je mezi jednotlivými osobami v přímé řadě zachován alespoň 40 % podíl.

Příklad (kapitálově spojených osob):

Společnost A vlastní 50% podíl společnosti B. Společnost B současně vlastní 50% podíl na společnosti C. Společnosti A, B a C mají sídlo v ČR.

Kapitálově propojenými osobami jsou společnosti A a B a rovněž společnosti B a C, neboť v obou případech je splněna podmínka přímé kapitálové propojenosti s účastí vyšší než 40 %.

Společnost A má nepřímý podíl na kapitálu společnosti C. Za předpokladu, že je splněn alespoň 40% podíl nepřímé kapitálové účasti společnosti A na společnosti C, tak i osoby A a C lze považovat za kapitálově spojené osoby.

Společnosti A, B a C mají sídlo v ČR.

V tomto případě lze zaregistrovat skupinu, kterou tvoří společnosti: A + B nebo B + C nebo A + C nebo A + B + C.

• **„Jinak spojenými osobami jsou osoby, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba“.**

Pojem „osoby, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba“ je nutno vykládat ve vztahu k právníckým osobám, u nichž má smysl hovořit o jejich vedení. Těmito právníckými osobami jsou zejména obchodní společnosti a družstva. Pro určení osob, které se podílejí na vedení dané právnícké osoby, se postupuje podle úpravy obchodního zákoníku související s postavením tzv. funkcionářů v orgánech obchodních společností. Za osobu podílejší se na vedení právnícké osoby se pro účely daného ustanovení považují osoby, které jsou členy statutárního orgánu nebo vykonávají jeho funkci (jednatel společnosti s ručením omezeným, člen představenstva akciové společnosti či družstva), dále pak členy dalších obligatorních orgánů (např. dozorčí rada či kontrolní komise), ale také členy fakultativně zřízovaných orgánů (např. generální ředitel) za podmínky, že jde o orgán předvídaný stanovami (např. § 173 odst. 1 písm. g) obchodního zákoníku) a že má takovýto člen podle stanov společnosti podstatný vliv na hospodaření společnosti. Konkrétní oprávnění prokazuje dotyčná osoba mandátní (manažerskou) smlouvou.

Pod pojmem „vedení“ se rozumí vrcholné vedení dané právnícké osoby (zejm. obchodní společnosti), nikoliv vedení jednotlivých úseků, pracovních týmů apod.

U organizační složky zahraniční osoby, resp. osoby registrované k dani v jiném členském státě, u kterých může být členem skupiny podle zákona o dani z přidané hodnoty pouze ta část, která se nachází na území ČR, se za osobu podílejší se na vedení považuje vedoucí organizační složky.

Pro účely vymezení jinak spojených osob podle tohoto ustanovení postačuje, pokud se na vedení více subjektů podílí alespoň jedna shodná osoba, a to i v případě vícečlenného statutárního orgánu. Pro splnění této podmínky je však nutné, aby se tato jedna shodná osoba podílela na vedení všech subjektů, které mají být považovány za jinak spojené osoby.

Příklad č. 1 (jinak spojených osob):

Skupinu mohou vytvořit pouze ty osoby, které splní obě zákonem předepsané podmínky, tzn. osoby, které jsou spojenými osobami a které jsou zároveň osobami usazenými v tuzemsku.

Jestliže je jedna fyzická osoba členem představenstva společnosti A (sídlo v ČR), členem představenstva společnosti B (sídlo v ČR) a současně jednatelem společnosti C (sídlo v ČR), pak osoby A, B a C jsou jinak spojené osoby.

Společnosti A, B a C mají sídlo v ČR.

V tomto případě lze zaregistrovat skupinu, kterou tvoří následující společnosti A + B nebo A + C nebo B + C nebo A + B + C.

Příklad č. 2 (jinak spojených osob):

Skupinu mohou vytvořit pouze ty osoby, které splní obě zákonem předepsané podmínky, tzn. osoby, které jsou spojenými osobami a které jsou zároveň osobami usazenými v tuzemsku.

Jestliže je jedna fyzická osoba členem představenstva společnosti A (sídlo v Německu), členem představenstva společnosti B (sídlo v ČR) a současně jednatelem společnosti C (sídlo v ČR), pak osoby A, B a C jsou jinak spojené osoby.

Společnosti B a C mají sídlo v ČR. Společnost A má sídlo v Německu.

V tomto případě lze zaregistrovat skupinu, kterou tvoří společnosti B a C a nelze zaregistrovat skupinu, kterou tvoří společnosti A + B + C.

- Ustanovení § 5a odst. 2 ZDPH umožňuje **kombinovat** v rámci jedné skupiny jak kapitálově spojené osoby, tak i jinak spojené osoby.

Příklad (kombinace kapitálově a jinak spojených osob):

Skupinu mohou vytvořit pouze ty osoby, které splní obě zákonem předepsané podmínky, tzn. osoby, které jsou spojenými osobami a které jsou zároveň osobami usazenými v tuzemsku.

Společnosti A, B a C jsou kapitálově spojenými osobami (vlastnictví podílů je 50 %). Společnosti A, D a E jsou jinak spojenými osobami (jednatelem všech tří společností je tatáž osoba). Z toho plyne, že všechny osoby A – E jsou spojenými osobami podle § 5a ZDPH.

Společnosti A, B, C, D a E mají sídlo v ČR.

3. Jednání za skupinu – § 5b odst. 1 ZDPH

„Pro účely tohoto zákona jedná za skupinu její zastupující člen. Zastupujícím členem se rozumí člen skupiny se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, který je oprávněn k jednání za skupinu. Pokud ve skupině není člen se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, může být zastupujícím členem kterýkoli člen skupiny“.

Zastupující člen bude určen v přihlášce k registraci k DPH pro skupiny. Daňová rozhodnutí ve věcech skupiny budou doručována pouze zastupujícímu členovi.

Jestliže je členem skupiny pouze jedna osoba se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku a ostatní členové jsou tuzemskými částmi osob se sídlem nebo místem podnikání mimo tuzemsko, tak tato jediná osoba bude zastupujícím členem, a to i v případě, že by členové skupiny v přihlášce k registraci k DPH pro skupiny určili zastupováním jiného člena skupiny.

Příklad:

Společnosti A a B mají sídlo a místo podnikání v tuzemsku. Společnost C má sídlo a místo podnikání v Německu a provozovnu c v tuzemsku. Společnosti A, B a provozovna c se registrují jako skupina. Zastupujícím členem musí být zastupující člen skupiny ze společnosti A nebo B, jelikož mají sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku.

Jestliže jsou ve skupině pouze tuzemské části osob se sídlem, místem podnikání mimo tuzemsko, může být zastupujícím členem kterýkoliv z nich.

Příklad:

Provozovny a, b, c subjektů se sídlem mimo tuzemsko vytvořily skupinu. Zastupující člen může být kterýkoli člen ze skupiny (tj. a, b nebo c).

4. Odpovědnost členů ve skupině - § 5b odst. 2 ZDPH

Členové skupiny odpovídají společně a nerozdílně za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů (těmito zákony se rozumí ZDPH a ZSDP). Za povinnosti skupiny odpovídají členové skupiny i po zrušení skupiny nebo po vystoupení členů ze skupiny, a to za období, ve kterém byli členy skupiny.

5. Práva a povinnosti skupiny - § 5c ZDPH

Dané ustanovení upravuje přechod práv a povinností vyplývajících z tohoto zákona:

- Z osob, které se stanou členy skupiny na skupinu, a to dnem registrace skupiny (je to např. povinnost přiznat daň za uskutečněná zdanitelná plnění, nárok na odpočet daně, povinnost krátit nárok na odpočet daně koeficientem apod.).
- Z osoby, která přistoupí ke skupině na skupinu, a to dnem jejího přistoupení do skupiny.
- Ze skupiny na osoby, které jsou členy skupiny ke dni zrušení registrace skupiny, a to dnem jejího zrušení. Tato práva a povinnosti budou primárně v rozsahu, v jakém se vztahují k plněním uskutečněným nebo přijatým jednotlivými členy skupiny. U práv a povinností, u kterých nelze jejich přechod podle tohoto pravidla určit, jsou povinni se členové vzájemně dohodnout.
- Ze skupiny na osobu, jejíž členství je ve skupině zrušeno, a to dnem zrušení jejího členství. Tato práva jsou v rozsahu, v jakém se vztahují k plněním uskutečněným nebo přijatým touto osobou. U práv a povinností, u kterých nelze jejich přechod podle tohoto pravidla určit, určí rozsah přechodu těchto práv a povinností skupina a člen, jehož členství je rušeno, dohodou. V tomto případě lze doporučit uzavření písemné dohody.

6. Správa daně (§ 93a, § 95a, § 99, § 106a, § 107 odst. 3 ZDPH)

Pro účely skupiny jsou vydávány registrační tiskopisy (pouze v elektronické podobě na internetových stránkách Ministerstva financí a České daňové správy):

- přihláška k registraci k DPH pro skupiny/žádost o přistoupení do skupiny (.pdf),
- list člena skupiny (.pdf),
- žádost o zrušení registrace skupiny/žádost o vystoupení člena (.pdf)

6.1 Místní příslušnost skupiny – § 93a ZDPH

„Místní příslušnost správce daně u skupiny se řídí místem sídla, místem podnikání nebo provozovny jejího zastupujícího člena skupiny“.

Místní příslušnost ke správci daně je u skupin určena zákonem dle sídla zastupujícího člena. U skupin, jejichž zastupujícím členem je banka, pojišťovna, nebo stavební

spořitelna se sídlem v územní působnosti Finančního úřadu pro Prahu 2, pro Prahu 3, pro Prahu 4, pro Prahu – Jižní Město, v Praze – Modřanech, pro Prahu 5, pro Prahu 6, pro Prahu 7, pro Prahu 8, pro Prahu 9 nebo pro Prahu 10, resp. se sídlem v zahraničí, která má zřízeno v územní působnosti těchto FÚ organizační složku, bude Ministerstvem financí stanovena podle § 4 odst. 14 ZSDP místní příslušnost pro správu skupin na FÚ pro Prahu 1.

U členů skupin bude stanovena místní příslušnost ke správě všech daní spravovaných FÚ vyjma daně z nemovitostí, daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí, na finanční úřad, který je příslušný ke správě skupiny.

6.2 Registrace skupiny – § 95a ZDPH

6.2.1 § 95a odst. 1 a 2 ZDPH

První skupiny plátců budou místně příslušnými správci daně registrovány s účinností od 1. 1. 2009, pokud bude přihláška k registraci podána nejpozději do 31. 10. 2008. Skupina se bude považovat za samostatnou osobu povinnou k dani (tj. členové skupiny už nebudou sami o sobě osobami povinnými k dani).

- Správce daně **zruší registraci plátce k DPH**, který se při vzniku skupiny nebo přistoupením stává členem skupiny, a to z důvodu, že plátcem se stává skupina jako celek. Registrace plátce k DPH bude zrušena ke dni předcházejícímu dni vzniku jeho členství ve skupině.

Příklad:

Den vzniku členství ve skupině od 1. 1. 2009 → zrušení registrace plátce k DPH k 31. 12. 2008.

Okamžik, od kterého je skupina registrována jako plátce a od kterého se na ni vztahují příslušná pravidla pro skupiny, je vždy k prvnímu dni kalendářního roku. Tento den je nastaven s ohledem na pravidla uplatňování nároku na odpočet daně, která se určují vždy pro celý kalendářní rok.

Vznikem skupiny k prvnímu dni kalendářního roku a jejím ukončením k poslednímu dni kalendářního roku je zabezpečeno, že skupina musí existovat alespoň po určité období, minimálně jeden kalendářní rok. V přihlášce pro registraci skupiny určí spojené osoby, které budou členy skupiny, osobu, která bude jejím zastupujícím členem. Zastupující člen podá přihlášku k registraci u správce daně místně příslušného podle § 93a ZDPH.

- Skupina se stává plátcem od 1. ledna následujícího kalendářního roku, pokud je přihláška k registraci skupiny podána nejpozději do 31. října běžného roku.

Příklad:

Přihláška k registraci podána 6. 9. 2008 → skupina plátcem od 1. 1. 2009.

- Pokud skupina podá přihlášku k registraci **po 31. říjnu běžného kalendářního roku**, stává se skupina plátcem od **1. ledna druhého kalendářního roku** následujícího po podání přihlášky k registraci.

Příklad:

Přihláška k registraci podána 9. 11. 2008 → skupina plátcem od 1. 1. 2010.

6.2.2 Přistoupení člena do skupiny – § 95a odst. 3 a 4 ZDPH

Ze stejného důvodu se uplatňuje výše uvedené pravidlo týkající se okamžiku změn ve skupině, které se týkají jejího složení, k prvnímu dni kalendářního roku.

- Pokud do skupiny přistupuje osoba, která je **plátcem**, může přistoupit pouze k prvnímu dni kalendářního roku. Přistupující osoba se stane členem skupiny od 1. ledna následujícího kalendářního roku, pokud skupina s jejím souhlasem podá žádost o přistoupení nejpozději do 31. října běžného kalendářního roku. Pokud skupina podá žádost o přistoupení po 31. říjnu běžného kalendářního roku, stává se tento plátcem členem skupiny od 1. ledna druhého kalendářního roku následujícího po podání žádosti.

Příklad:

Žádost o přistoupení podaná 3. 8. 2009 → přistupující osoba se stává členem skupiny od 1. 1. 2010.

Žádost o přistoupení podaná 7.11. 2009 → přistupující osoba se stává členem skupiny od 1. 1. 2011.

- V případě osoby, která **není plátcem**, se umožňuje prolomení základního okamžiku pro vstup do skupiny. Tato osoba se stane členem skupiny od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém skupina podá s jejím souhlasem žádost o přistoupení do skupiny.

Příklad:

Žádost o přistoupení podaná 8. 2. 2010 → přistupující osoba se stává členem skupiny od 1. 5. 2010.

- V případě přistoupení **osoby povinné k dani** jako člena skupiny vzniká skupině nárok na odpočet daně podle § 74 odst. 1 ZDPH u obchodního majetku přistupující osoby, a to při splnění všech podmínek stanovených v § 74 ZDPH. Nárok na odpočet daně uplatní skupina v daňovém přiznání za první zdaňovací období po dni přistoupení této osoby do skupiny.

6.2.3 Vystoupení člena ze skupiny nebo zrušení skupiny - § 95a odst. 5

Každý člen skupiny se při zrušení skupiny anebo pokud ze skupiny vystoupí, nejprve stane samostatným plátcem, a to následujícím dnem po ukončení jeho členství ve skupině. Případně úplné zrušení registrace plátce může být ukončeno standardním způsobem (např. když není osobou povinnou k dani, nemá obraty atd.).

6.2.4 Zánik člena skupiny – § 95a odst. 6 a 7 ZDPH

- Pokud člen skupiny zanikne bez provedení likvidace a jeho jmění přejde na **nově vytvořenou osobu**, stává se tato nová osoba členem skupiny, a to od prvního dne následujícího po dni jeho zániku, pokud v okamžiku zániku člena skupiny není samostatnou osobou povinnou k dani. Pro účely tohoto ustanovení se samostatnou osobou povinnou k dani rozumí osoba, která v době zániku člena skupiny není nově vytvořenou osobou ani členem skupiny, tj. je to již „existující“ osoba, člen jiné skupiny nebo osoba, která není členem ani žádné jiné skupiny.

Pokud je samostatnou osobou povinnou k dani postupuje se podle 6.2.5. V případě, kdy by tato nová osoba nesplňovala podmínky pro členství ve skupině, je skupina povinna oznámit danou skutečnost správci daně, který následně zruší její členství ve skupině.

Příklad:

Zánik člena skupiny 15. 3. 2010 → nová osoba, na kterou přejde jmění se stává **členem skupiny** od 16. 3. 2010 (pokud není samostatnou osobou povinnou k dani).

- Pokud by došlo k zániku osob, které jsou členy v různých skupinách, a jejich jmění přejde na **nově vytvořenou osobu** nebo člena některé ze skupin, nestane se tato osoba, na kterou jmění přejde, členem žádné skupiny, ale stane se plátcem, a to od prvního dne následujícího po dni zániku členů skupin, pokud v okamžiku jejich zániku není samostatnou osobou povinnou k dani. Pro účely tohoto ustanovení se samostatnou osobou povinnou k dani rozumí osoba, která v době zániku člena skupiny není nově vytvořenou osobou ani členem skupiny, tj. je to již „existující“ osoba, člen jiné skupiny nebo osoba, která není členem ani žádné jiné skupiny. Pokud je samostatnou osobou povinnou k dani postupuje se podle 6.2.5. Přihlášku k registraci je povinna podat do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku.

Příklad:

Zánik člena C skupiny č. 1 je k 1. 3. 2010, zánik člena G skupiny č. 2 je k 12. 3. 2010 → nová osoba, na kterou přejde jmění se stane plátcem od 13. 3. 2010 (pokud není samostatnou osobou povinnou k dani).

6.2.5 Zánik člena skupiny – § 95a odst. 8 ZDPH

Pokud přejde jmění zanikajícího člena na osobu, která je v době zániku **osobou povinnou k dani**, tj. není nově vytvořenou osobou ani členem skupiny, nestane se tato osoba členem skupiny; stává se plátcem, a to od prvního dne následujícího po dni zániku člena skupiny. Přihlášku k registraci je povinna podat do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Do skupiny může být následně začleněna standardním postupem, pokud jsou splněny podmínky podle § 95a odst. 3 zákona o DPH.

Příklad:

Zánik člena skupiny 1. 3. 2010 → osoba povinná k dani, na kterou přejde jmění se stává plátcem od 2. 3. 2010.

Pokud zanikne člen skupiny s likvidací, nebude nadále splňovat vymezení spojené osoby nezbytné pro členství ve skupině a skupina je povinna oznámit danou skutečnost správci daně, který následně zruší formální členství zaniklého člena.

6.2.6 Nárok na odpočet daně při přistoupení osoby povinné k dani – § 95a odst. 9 ZDPH

Jestliže jako člen skupiny přistoupí osoba povinná k dani, je skupina oprávněna uplatnit nárok na odpočet daně podle § 74 odst. 1 ZDPH. Nárok na odpočet daně skupina uplatní v daňovém přiznání za první zdaňovací období po dni přistoupení daného člena.

6.3 Zdaňovací období - § 99 ZDPH

Zdaňovacím obdobím skupiny je kalendářní měsíc.

6.4 Daňová identifikační čísla (DIČ)

Pokud správce daně zjistí, že jsou splněny všechny zákonem stanovené podmínky, skupinu zaregistruje a vydá zastupujícímu členovi osvědčení o registraci skupiny, spolu s příslušným počtem stejnopisů tohoto osvědčení pro jednotlivé členy skupiny. Skupině bude přiděleno speciální DIČ pro účely DPH ve formátu CZ699nnnnnk, kde „nnnnn“ je pořadové číslo a „k“ je kontrolní číslice. Registrace k DPH jednotlivých členů skupiny se zruší ke dni předcházejícímu vzniku jejich členství ve skupině.

Pro účely správy DPH i související mezinárodní spolupráce bude správce daně považovat skupinu jako samostatnou osobu povinnou k dani, za niž jedná zastupující člen. Daňová rozhodnutí ve věcech skupiny budou doručována pouze zastupujícímu členovi.

V systému VIES (VAT Information Exchange System) bude skupina uvedena pod nově vydaným DIČ, k němuž budou přiřazeny identifikační údaje zastupujícího člena. V registru plátců DPH zde budou navíc uvedeni i ostatní členové skupiny. Původní DIČ jednotlivých členů již nebudou pro účely DPH platná.

6.5 Daňová přiznání, souhrnná hlášení

Za skupinu podává daňová přiznání a souhrnná hlášení její zastupující člen.

Právo a povinnost podat přiznání k DPH jednotlivých členů skupiny za prosinec (resp. poslední čtvrtletí) předcházející vzniku skupiny již má skupina. Přiznání k DPH podává zastupující člen u svého místně příslušného správce daně s tím, že budou podána samostatně za každého člena skupiny (na přiznání k DPH budou uvedeny údaje o původním plátcu DPH).

Obdobně se bude postupovat v případě podávání dodatečných přiznání na DPH u jednotlivých členů za období před vznikem skupiny, pokud budou podávána po vzniku skupiny.

Při podání posledního přiznání za skupinu před jejím zrušením je třeba vycházet z ustanovení § 5c odst. 3 zákona o DPH. Jedná se o povinnost podat daňové přiznání za skupinu, která již v okamžiku podání daňového přiznání neexistuje. Proto jsou povinni členové skupiny při jejím zrušení dohodou určit osobu, na kterou tato povinnost přejde (tzn., že touto určenou osobou bude buď dosavadní zastupující člen skupiny nebo některý jiný dosavadní člen skupiny, který bude členy skupiny určen). Daňové přiznání za skupinu podá určená osoba u svého místně příslušného správce daně v okamžiku podání přiznání.

6.6 Zrušení skupiny a ukončení členství jednotlivých členů ve skupině – § 106a ZDPH

Ze stejných důvodů jako u registrace skupiny a přistoupení členů do skupiny, kdy bylo nastaveno základní datum k prvnímu dni kalendářního roku (s ohledem na pravidla uplatňování nároku na odpočet daně, která se určují vždy pro celý kalendářní rok),

tak ke zrušení skupiny a dále i k ukončení členství jednotlivých členů skupiny dochází k poslednímu dni kalendářního roku. Tento den je nastaven z důvodu úpravy a vyrovnání odpočtu daně, která plátce provádí za kalendářní rok v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku.

Nastavením ukončení skupiny k poslednímu dni kalendářního roku je zabezpečeno, že skupina musí existovat alespoň po určité období (minimálně jeden kalendářní rok). Obdobné pravidlo je z tohoto důvodu aplikováno i pro rušení členství jednotlivých osob ve skupině.

Registrace skupiny bude moci být zrušena nejdříve po uplynutí jednoho kalendářního roku od data její registrace.

6.6.1 zrušení registrace skupiny – § 106a odst. 1 ZDPH

- Správce daně zruší registraci skupiny k 31. 12. běžného kalendářního roku, jestliže skupina nejpozději do 31. 10. běžného kalendářního roku podá žádost o zrušení registrace.

Příklad:

Žádost podaná 27. 7. 2010 – registrace zrušená k 31. 12. 2010.

- Správce daně zruší registraci skupiny k 31. 12. následujícího kalendářního roku, jestliže skupina podá žádost o zrušení registrace po 31. 10. běžného kalendářního roku.

Příklad:

Žádost podaná 21. 11. 2010 → registrace zrušená k 31. 12. 2011.

6.6.2 zrušení členství osoby ve skupině – § 106a odst. 2 ZDPH

- Správce daně zruší členství osoby ve skupině také k 31. 12. běžného kalendářního roku, pokud skupina podá žádost o vystoupení člena ze skupiny nejpozději k 31. 10. běžného kalendářního roku.

Příklad:

Žádost o vystoupení člena ze skupiny podaná 27. 7. 2010 → členství zrušeno k 31. 12. 2010.

- Správce daně zruší členství osoby ve skupině k 31. 12. následujícího kalendářního roku, pokud skupina podá žádost o zrušení registrace po 31. 10. běžného kalendářního roku.

Příklad:

Žádost o vystoupení člena ze skupiny podaná 21. 11. 2010 → registrace zrušená k 31. 12. 2011.

6.6.3 zrušení členství osoby ve skupině – § 106a odst. 3 ZDPH

Skupina může podat žádost o vystoupení člena ze skupiny, který přistoupil do skupiny jako neplátce (podle § 95a odst. 4 ZDPH) nejdříve po uplynutí jednoho roku od data, kdy se stal členem skupiny.

Příklad:

Žádost o přistoupení podaná 8. 2. 2010 → přístupující osoba se stává členem skupiny od 1. 5. 2010 žádost o vystoupení může být podána nejdříve 1. 5. 2011.

6.6.4 nesplnění podmínek stanovených v § 5a – § 106a odst. 4 a 5 ZDPH

V případě, kdy skupina nebo člen skupiny přestane splňovat podmínky stanovené v § 5a ZDPH (např. členové skupiny přestanou být spojenými osobami), je skupina povinna tuto skutečnost oznámit správci daně do 15 dnů ode dne, kdy tato skutečnost nastala.

- Správce daně následně zruší registraci skupiny resp. členství osoby ve skupině k 31. 12. běžného kalendářního roku, pokud skupina oznámí, že nesplňuje (resp. člen skupiny nesplňuje) podmínky pro členství nejpozději do 31. 10. běžného kalendářního roku.

Příklad:

Skutečnost o nesplnění podmínek skupiny (resp. člena skupiny), která nastala 1. 8. 2009 → oznámení správce daně do 16. 8. 2009 → registrace skupiny (resp. členství osoby ve skupině) zrušena k 31. 12. 2009.

- Pokud tuto skutečnost skupina oznámí po 31. 10. běžného kalendářního roku, zruší správce daně registraci skupiny (resp. člena skupiny) k 31. 12. následujícího kalendářního roku.

Příklad:

Skutečnost o nesplnění podmínek skupiny (resp. člena skupiny), která nastala 12. 11. 2009 → oznámení správce daně do 27. 11. 2009 → registrace skupiny (resp. členství osoby ve skupině) zrušena k 31. 12. 2010.

6.6.5 neplnění zákonných povinností – § 106a odst. 6 ZDPH

Správce daně je oprávněn zrušit registraci skupiny k 31. 12. kalendářního roku v případě, kdy tato neplní své zákonné povinnosti (peněžního i nepeněžního charakteru, např. nebude podávat daňová přiznání).

6.6.6 zrušení registrace plátce – § 106a odst. 7 ZDPH

Správce daně zruší registraci plátce, který se při vzniku skupiny nebo přistoupením stává členem skupiny, a to z důvodu, že plátcem se stává skupina jako celek. Registrace plátce bude zrušena ke dni předcházejícímu dni vzniku jeho členství ve skupině.

Příklad:

Den vzniku členství ve skupině od 1. 1. 2009 → zrušení registrace plátce k 31. 12. 2008.

6.6.7 § 106a odst. 8 ZDPH

Zrušení registrací podle § 106a ZDPH (tj. zrušení registrace skupiny, ukončení členství jednotlivých členů i zrušení registrace při vstupu do skupiny) jsou vyjmuta z úpravy stanovené v § 74 odst. 5 ZDPH, který ukládá plátcům při zrušení registrace povinnost snížit nárok na odpočet daně z obchodního majetku.

6.6.8 § 107 odst. 3 ZDPH

Jestliže bude do skupiny přistupovat osoba identifikovaná k dani, správce daně zruší registraci k DPH osobě identifikované k dani ke dni vzniku jejího členství ve skupině.

7. Vystavování dokladů – § 28 odst. 11 ZDPH

Za plnění uskutečněné skupinou bude členem skupiny, který uskutečnil zdanitelné plnění vystaven daňový doklad, který má obdobné náležitosti jako běžný daňový doklad. Na daňových dokladech budou uvedeny údaje týkající se jména nebo názvu a sídla nebo místa podnikání jednotlivého člena skupiny, který plnění uskutečnil, případně pro kterého bylo plnění uskutečněno (v případě přenesení daňové povinnosti na zákazníka), ale bude uvedeno daňové identifikační číslo plátce – skupiny, pod kterým je skupina registrována.

Z důvodu lepší „identifikovatelnosti“ doporučujeme na daňových dokladech doplnit i údaj, že se jedná o člena skupiny.

8. Daňová evidence – § 100 odst. 5 ZDPH

Všichni členové skupiny musí vést evidenci plnění uskutečněných pro ostatní členy skupiny. Daňovou evidenci za skupinu vede její zastupující člen.

9. Koeficient – způsob krácení odpočtu daně – § 76 odst. 6 ZDPH

Vzhledem k tomu, že pro účely DPH vzniká nový subjekt, pro který neexistují údaje pro výpočet koeficientu za předchozí rok, tak v prvním roce existence skupiny si výši zálohového koeficientu stanoví plátce (skupina) podle předběžného odhadu. Východiskem pro stanovení koeficientu by měly být odpovídající údaje jednotlivých členů.

10. Úprava a vyrovnání odpočtu daně – § 78 a § 79 ZDPH

Práva a povinnosti osob, které se stanou členy skupiny, přecházejí na skupinu (§ 5c odst. 1 ZDPH). Období pěti let se počítá od okamžiku pořízení majetku osobou, která se následně stane členem skupiny. Je možné, že v důsledku vzniku skupiny dojde ke změně nároku na odpočet daně v důsledku jeho použití, ale toto nemá nijak vliv na běh pětiletého období. Obdobně to bude fungovat i v případě zrušení společnosti bez likvidace resp. v případě jakéhokoliv právního nástupnictví.

11. Vrácení nadměrného odpočtu – § 105 odst. 2 ZDPH

Vrátit nadměrný odpočet skupině lze jen v případě, kdy ani skupina ani žádný z jejích členů nemá daňový nedoplatek. Přeplatek skupiny (zejména v důsledku nadměrného odpočtu) se použije na úhradu případných daňových nedoplateků členů skupiny.

V souladu s § 105 odst. 2 ZDPH nelze použít postup, kdy se převede přeplatek

člena skupiny (např. na dani z příjmů) na úhradu nedoplatku skupiny na DPH, pokud o to člen skupiny sám nepožádá.

V ostatních ohledech se uplatní obecná pravidla stanovená v § 105 ZDPH, takže pokud skupina ani její jednotliví členové daňový nedoplatek nemají (i na jiných daních než DPH), vrátí se nadměrný odpočet skupině do 30 dnů od jeho vyměření na účet uvedený v přihlášce k registraci k DPH pro skupiny.

12. Problematika provozovny ve vztahu ke skupině

Je-li část osoby povinné k dani (v daném případě např. sídlo) ve skupině, uskutečňuje její provozovna umístěná mimo tuzemsko plnění vůči skupině, bez ohledu na to, kterému členovi skupiny je služba poskytnuta (jedno zda zřizovateli či jinému členovi). Zdanitelné plnění mezi provozovnou člena skupiny umístěnou mimo tuzemsko a skupinou (členem skupiny, který je zřizovatelem dané provozovny) nastane, jsou-li naplněny znaky zdanitelného plnění (právní vztah, reciproční plnění, přímé spojení mezi poskytnutou službou a obdrženou úplatou).

V případech, kdy služba poskytnutá zahraniční částí společnosti bude fakturována a poskytnuta jinému členovi prostřednictvím její provozovny ve skupině, přičemž poskytnutí služby nebude relevantní provozovně přiřadit (jako při vykázání dvou plnění, a to 1. vnitropodnikového a 2. vnitroskupinového, jejichž charakter provozovna fakticky nezmění), je služba poskytnutá zahraniční částí společnosti předmětem daně.

V Praze dne 18. září 2008

Finanční zpravodaj Ministerstva financí ČR:

Finanční zpravodaj č. 5-6/2008 (15. září 2008) mj. přináší:

Pokyn Ministerstva financí č. D – 319, 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 (celé znění Pokynu – viz minulý bulletin).

Finanční zpravodaj č. 7-8/2008 (31. října 2008):

Vyhláška č. 377/2008 Sb., kterou se mění vyhláška Ministerstva financí č. 16/2001 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků, ve znění pozdějších předpisů.

Úplné znění vyhlášky č. 16/2001 Sb.

Informace k novému „Přiznání k dani z přidané hodnoty od 1. 1. 2009“.

Z dalších informací zveřejněných na internetových stránkách Ministerstva financí ČR:

- Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2007 (23. června 2008).
- Informace Ministerstva financí k ověřování dokumentů – legalizaci a ověřování veřejných listin souvisejících s činnostmi územních finančních orgánů (27. června 2008).
- Cenový věstník č. 7/2008 (10. července 2008).
- Informace Ministerstva financí k zákonu č. 246/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (14. července 2008).
- Informace Ministerstva financí ke skupinové registraci k dani z přidané hodnoty (21. července 2008).
- Sdělení Ministerstva financí k vrácení DPH osobám se zdravotním postižením podle § 85 zákona o dani z přidané hodnoty (22. července 2008).
- Informace Ministerstva financí k zaokrouhlení daně pro účely DPH v návaznosti na ukončení platnosti mincí v omezené hodnotě 50 haléřů k 31. srpnu 2008 (22. července 2008).
- Změny na dani silniční od 1. ledna 2008 (30. července 2008).
- Vyhodnocení veřejné konzultace č. I/2008 k materiálu „Věcný záměr zákona o dohledu nad finančním trhem“ (1. srpna 2008).
- Cenový věstník č. 8/2008 (7. srpna 2008).
- Nejčastější dotazy ke skupinové registraci k DPH (21. září 2008).
- Slovenské přípravy na zavedení eura od 1. ledna 2009 (21. srpna 2008).
- Veřejná diskuse č. II/2008 – Mimosoudní řešení spotřebitelských sporů na finančním trhu (25. srpna 2008).
- Informace Ministerstva financí – zaokrouhlování daně z přidané hodnoty v návaznosti na zrušení padesátihaléřů – výklad s příklady (2. září 2008).
- Zprávy Ministerstva financí pro finanční orgány obcí a krajů č. 4/2008 (8. září 2008).
- Cenové věstníky č. 9 a 10/2008 (8. září 2008).
- Manuál pro řídicích a kontrolních systémů operačních programů spolufinancovaných v programovém období let 2007 – 2013 (16. září 2008).
- Informace Ministerstva financí ke skupinové registraci – DPH (18. září 2008).
- Výroční zpráva České daňové správy za rok 2007 (23. září 2008).
- Cenový věstník č. 11/2008 (29. září 2008).
- Veřejná konzultace č. III/2008 – k transpozici směrnice Evropského parlamentu o smlouvách o spotřebitelském úvěru (7. října 2008).
- Cenový věstník č. 12/2008 (29. října 2008).
- Sdělení Ministerstva financí k využití SKP pro zařazování služeb pro účely uplatnění snížené sazby DPH od 1. ledna 2008 (30. října 2008).
- Informace k novému “Přiznání k dani z přidané hodnoty od 1. 1. 2009“ (31. října 2008).
- Akční plán plnění priorit a cílů Národní strategie na ochranu finančních zájmů Evropských společenství v České republice (4. listopadu 2008).
- Národní program reforem České republiky (10. listopadu 2008).
- Zprávy Ministerstva financí pro finanční orgány obcí a krajů č. 5/2008 (11. listopadu 2008).
- Cenový věstník č. 13/2008 (24. listopadu 2008).
- Sdělení Ministerstva financí k zařazování hmotného majetku do odpisových skupin podle přílohy č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, po 1. lednu 2009. (2. prosince 2008).
- Daňový kalendář na rok 2009 (2. prosince 2008).
- Konvergenční program ČR – aktualizovaná verze listopad 2008 (5. prosince 2008).
- Sdělení Ministerstva financí – výpočet částky slev na dani při zaměstnávání zaměstnanců se zdravotním postižením (5. prosince 2008).
- Upozornění Ministerstva financí pro plátce daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických a právnických osob za zdaňovací období 2008 (5. prosince 2008).
- Informace Ministerstva financí – jak správně zaplatit daň finančnímu a celnímu úřadu od 1. ledna 2009 (8. prosince 2008).

Nález Ústavního soudu ve věci přeplatků na dani u subjektů v konkursu

Ústavní soud (US) ve svém nálezu ze dne 2. července 2008 (č. 342/2008 Sb.) zamítl zrušení vybraných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty a zákona o správě daní a poplatků v případě tzv. vratitelného přeplatku na dani u subjektů v konkursu. Situace v této oblasti byla po dlouhou dobu nejasná a ani dosavadní judikatura nedvedla k jednoznačným závěrům.

Podstata problému spočívala v případné nadřazenosti zákona o konkursu a vyrovnání vůči daňovým zákonům, které obsahují postupy vrácení přeplatků na dani daňovým subjektům, a to i těm v konkursu. V praxi často docházelo k situacím, kdy subjekt v konkursu žádal správce daně o vrácení nadměrného odpočtu u daně z přidané hodnoty, přičemž na ostatních daních měl daňové nedoplatky. Finanční úřady nechtěli v těchto případech nadměrné odpočty vracet s odvoláním na znění zákona o správě daní a poplatků, podle kterého je možné použít přeplatek na jedné dani na úhradu daňového dluhu u jiné daně. Správci konkurzní podstaty s tímto postupem finančních úřadů nesouhlasili, a domnívali se, že postupem finančního úřadu dochází ke zvýhodňování jediného věřitele státu, přičemž celá záležitost byla předmětem četných soudních sporů.

Podle názoru Ústavního soudu je nutné mít na paměti především ústavní úpravu základních práv, zejména primát jednotlivce před státem. Z Listiny základních práv a svobod nelze žádnou interpretací dovést zvýšenou ochranu práv státu jako vlastníka, v daňových věcech reprezentovaného správcem daně, která by v případě vyhlášených konkursů vedla k jeho zvýhodnění a de facto mu přiznávala zvýhodněné postavení vůči ostatním věřitelům. Zákon o konkursu a vyrovnání je speciální právní úpravou, mající přednost před úpravou obecnou obsaženou v daňových zákonech, a uspokojení pohledávek státu je umožněno ve stejné míře jako uspokojení pohledávek ostatních věřitelů, aniž by byla omezena jejich vlastnická práva. Podle Ústavního soudu je správce daně podřízen stejným pravidlům týkajících se nepřipustnosti kompenzace pohledávek a nemůže využít žádné ze svých specifických oprávnění, která by jej vůči jiným účastníkům zvýhodňovala. Proto by finanční úřady měli přeplatky na dani z přidané hodnoty vracet také daňovým subjektům v konkursu.

Ze Sbírký rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

Rozhodnutí č. 1490

Daň z převodu nemovitosti: předmět daně; převod součásti věci

Správce daně je při rozhodování ve věci vyměření daně z převodu nemovitostí povinen vymezit, co je předmětem této daně (§ 9 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., o dani

dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí). Jestliže dovedí, že došlo k převodu pouze součásti věci (§ 120 odst. 1 občanského zákoníku), není takový závěr o existenci předmětu daně z převodu nemovitostí vzhledem k platné právní úpravě obsažené v občanském zákoníku udržitelný.

Podle § 120 odst. 1 občanského zákoníku platí, že součást věci není samostatným předmětem občanskoprávního vztahu a sdílí s věcí hlavní její právní režim. V případě správcem daně tvrzeného převodu pouhé součásti věci na základě kupní smlouvy by se jednalo o neplatný právní úkon (§ 39 občanského zákoníku), přičemž by šlo o tzv. absolutní neplatnost právního úkonu nastávající ze zákona, k níž jsou povinny státní orgány vždy přihlédnout.

(podle rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 9. 2007, čj. 29 Ca 115/2006)

Rozhodnutí č. 1506

Daň z příjmů fyzických osob: výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů

- I. Výdaj, který daňový subjekt vynaloží na výplatu provize z mandátní smlouvy za zprostředkování uzavření kupní smlouvy s odběratelskou společností (třetí osobou), není výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jestliže mandatář zprostředkovávající nákup zboží zároveň působí přímo v pozici nákupčího odběratelské společnosti jako její zaměstnanec a daňový subjekt neprokáže, že jediné jednáním mandatáře jménem daňového subjektu, a nikoliv jiným způsobem, došlo k zajištění, dosažení a udržení příjmů daňového subjektu.
- II. Výdaj posouzený pro účely stanovení základu daně z příjmů jako neuznaný podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, nelze bez dalšího uznat ani za výdaj podle § 24 odst. 2 písm. zc) téhož zákona, neboť daňovou uznatelnost výdajů dle tohoto ustanovení lze posuzovat jen u určitých výdajů vymezených v § 25 téhož zákona.

(podle rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 3. 2006, čj. 9 Ca 95/2004-35)

Rozhodnutí č. 1525

Daň z převodu nemovitostí: zánik ručitelského závazku v důsledku zániku hlavního dlužníka bez právního nástupce

- I. Zanikne-li právnická osoba bez právního nástupce, potom tím zanikají i její závazky; práva ani povinnosti totiž nemohou existovat bez existence určité osoby, která je jejich nositelem.
- II. Při neexistenci výslovné úpravy, která by činila průlom do principu akcesority ručení (v tom směru, že by předepisovala trvání ručitelského závazku zaplatit daňový nedoplatek i po zániku povinnosti platit daň), se uplatní veškeré důsledky z tohoto principu vyplývající, mezi něž náleží rovněž zánik ručitelského závazku v případě zániku pohledávky, která je ručením zajišťována.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2006, čj. 1 AfS 73/2006-55)

Rozhodnutí č. 1526

Daň z přidané hodnoty: uskutečnění zdanitelného plnění; povinnost uplatnit daň na výstupu

Povinnost prodávajícího uplatnit daň z přidané hodnoty na výstupu, uvést ji v daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období a s tím spojená platební povinnost vůči státnímu rozpočtu je u zdanitelných plnění v tuzemsku vázána na „uskutečnění“ zdanitelného plnění, a nikoliv na okolnost (okamžik) přijetí úhrady za toto plnění (zaplacení) nebo na okolnost, zda a jakým způsobem byl předmět zdanitelného plnění využit kupujícím.

Nelze proto úspěšně namítat, že pokud nebyla smluvená cena ve skutečnosti uhrazena, nevznikla prodávajícímu povinnost u sporného zdanitelného plnění přiznat a odvést daň z přidané hodnoty (daň na výstupu).

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2007, čj. 7 AfS 32/2007-79)

Rozhodnutí č. 1542

Daňové řízení: prekluze práva daň vyměřit

Daň z příjmů fyzických osob: dodatečné vyměření daně

I. Daň je podle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nutno vyměřit či doměřit pravomocně ve lhůtě tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

II. Vyměření daně nebo doměření daně či přiznání nároku na daňový odpočet po uplynutí lhůty stanovené v § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je nezákonným rozhodnutím. K zániku práva vyměřit či doměřit daň ve smyslu citovaného ustanovení téhož zákona soud přihlédne jen k námitce účastníka řízení.

(podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, čj. 9 AfS 86/2007-161)

Rozhodnutí č. 1543

Daň z příjmů: změna způsobu uplatnění výdajů v dodatečném daňovém přiznání

Daňový subjekt, kterému vznikla povinnost podat dodatečné daňové přiznání na daň vyšší nebo daňovou ztrátu nižší podle § 41 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je oprávněn v dodatečném daňovém přiznání rovněž zvolit způsob uplatnění výdajů (tj. zda uplatní výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, či uplatní výdaje paušální).

(podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 2. 2008, čj. 1 AfS 123/2006-59)

Rozhodnutí č. 1544

Daň z přidané hodnoty: vrácení daně osobám se zdravotním postižením

I když je prokazování toho, zda se pro účely daně z přidané hodnoty jedná o vozidlo osobní nebo nákladní, prvotně záležitostí dokladovou, neboť § 2 odst. 2 písm. m) zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, stanoví, že se osobním automobilem

rozumí silniční motorové vozidlo, které má v technickém průkazu zapsanou kategorii osobní automobil nebo označení M1, je třeba současně respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Nelze tedy automaticky vyloučit, že skutečnost, že se jedná o osobní vozidlo, lze osvědčit i jiným způsobem než technickým průkazem. (podle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, ze dne 23. 1. 2008, čj. 59 Ca 14/2006-50)

Rozhodnutí č. 1570

Daňové řízení: převedení přeplatku na dani na úhradu penále

Bude-li platební výměr, jímž správce daně sdělil žalobci předpis daňového penále (§ 3 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), následně zrušen, bude správce daně nutně povinen přehodnotit realizované převedení části žalobcova přeplatku na dani (§ 64 odst. 1 a 2 citovaného zákona) na úhradu tohoto penále. Tato možná budoucí eventualita však nemůže zpětně zpochybnit zákonnost rozhodnutí správce daně o převedení žalobcova přeplatku na dani na úhradu splatného daňového nedoplatku, ani zákonnost napadeného rozhodnutí o zamítnutí reklamace proti rozhodnutí o převedení přeplatku zkoumanou soudem výhradně z hlediska skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí. (podle rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 11. 2006, čj. 9 Ca 286/2004-21^{*)}

Rozhodnutí č. 1594

Daňové řízení: úkon přerušující běh prekluzivní lhůty; opakovaná daňová kontrola

- I. Úkonem přerušujícím běh prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je i žádost správce daně o informace podle § 4 odst. 1 zákona č. 253/2000 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní, pokud byl o ní daňový subjekt zpraven.
- II. Je-li daňová kontrola zaměřena pouze na ověření údajů uvedených v dodatečném daňovém přiznání, které bylo podáno po skončení předchozí daňové kontroly, nejedná se o opakovanou daňovou kontrolu a nezákonný zásah ve smyslu § 82 s. ř. s. (podle rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 25. 2. 2008, čj. 30 Ca 114/2007-62)

Rozhodnutí č. 1595

Daň z příjmů právnických osob: daňové příjmy obce

Daňové řízení: den platby daně; penále z dodatečně doměřené daně

- I. U daně z příjmů právnických osob, jejímž poplatníkem je příslušná obec a která je současně daňovým příjmem rozpočtu obce, je dnem platby (§ 61 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků) den, kdy obec provede účetní operaci, při níž zaúčtuje platbu daně jako realizovaný daňový výdaj.

^{*)} Nejvyšší správní soud svým rozsudkem ze dne 28. 2. 2008, čj. 2 Afš 74/2007-51 (www.nssoud.cz), zamítl kasační stížnost proti tomuto rozhodnutí.

II. Penále vypočtené z dodatečně přiznané a doměřené daně z příjmů právnických osob je však obec povinna zaplatit na účet správce daně, neboť toto penále není daňovým příjmem rozpočtu obce ve smyslu zákona o rozpočtovém určení daní (§ 4 odst. 3 zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, a § 58 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků).

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 3. 2008, čj. 7 AfS 5/2008-58)

Rozhodnutí č. 1596

Daňové řízení: způsob vrácení přeplatku

I. Vrácení přeplatku daňovému dlužníkovi ve smyslu § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, neznamená, že přeplatek musí být vrácen pouze na adresu bydliště daňového dlužníka nebo na jeho účet, který daňový dlužník uvedl při registraci podle § 33 citovaného zákona. Jedná-li se o vratitelný přeplatek, nejedná se již o finanční prostředky, kterými by bylo lze jakkoli státem disponovat, jak je tomu při postupu podle § 64 odst. 2 a 3 citovaného zákona, ale jedná se o finanční prostředky daňového dlužníka, které spadají výlučně do jeho dispoziční sféry.

II. Správce daně je v případě postupu podle § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, povinen částku představující vratitelný přeplatek poukázat podle výslovné dispozice daňového dlužníka, aniž by byl povinen zkoumat pohnutky a důvody, které k projevení vůli daňového dlužníka vedly, osobu vlastníka účtu, na nějž má být přeplatek vrácen, ověřovat, zda je daňový dlužník s takto poukázanou platbou skutečně oprávněn disponovat, případně zkoumat, zda např. poukázáním platby na jiný účet, než který uvedl daňový dlužník při registraci, by mohlo dojít k porušení jiných právních předpisů. V případě pochybností, např. o pravosti žádosti samotné, je namíste postupovat v souladu s § 21 odst. 8 citovaného zákona.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 4. 2008, čj. 5 AfS 59/2007-72)

Rozhodnutí č. 1597

Daň z příjmů právnických osob: úroky z prodlení

Pro účely stanovení základu daně se obecně vychází z účetnictví daňového subjektu, nestanoví-li zvláštní předpis nebo zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jinak. Daňová účinnost úroku z prodlení je obecně omezena § 24 odst. 2 písm. zi) citovaného zákona, který nerozlišuje mezi úroky z prodlení a úroky z prodlení podle smlouvy o úvěru, přičemž rozdílný způsob jejich účetního zachycení nemůže mít na časový okamžik jejich daňové uznatelnosti žádný vliv.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 4. 2008, čj. 9 AfS 193/2007-46)

Rozhodnutí č. 1599

Spotřební daň: pojem „tiché víno“

Ustanovení § 93 odst. 3 písm. c) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (ve znění účinném do 30. 6. 2005), zahrnuje jak nápoje s obsahem alkoholu plně kvasného původu, tak i nápoje dolihované, a jediným kritériem rozlišení mezi tichým

vínem a meziproduktem zůstává v citovaném ustanovení kritérium množství alkoholu, které je tak nutno vztáhnout jak k výrobkům s kódem nomenklatury 2204 a 2205, tak i k výrobkům s kódem 2206 [nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o Společném celním sazebníku], pokud nepodléhají dani z piva. (podle rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 2. 2008, čj. 31 Ca 88/2006–22)

Rozhodnutí č. 1612

Účetnictví: účetní období

- I. Za „samostatné“ účetní období ve smyslu zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 575/2002 Sb., nelze považovat období (časový úsek, část kalendářního roku) od účinnosti změny právní formy obchodní společnosti (zde 29. 5. 2002) do konce účetního období vymezeného § 3 odst. 2 citovaného zákona, které v předmětné věci skončilo dnem 31. 12. 2002.
- II. Není-li povinná, auditorem ověřená, účetní závěrka (§ 28a odst. 4 a § 69d odst. 7 obchodního zákoníku) za období od počátku účetního období (v této věci od 1. 1. 2002) do okamžiku změny právní formy akciové společnosti na veřejnou obchodní společnost (28. 5. 2002) doposud schválena, může účetní jednotka již uzavřené účetní knihy opět otevřít a provést opravu účetních zápisů a sestavit novou účetní závěrku, která se tímto stává účetní závěrkou podle tohoto zákona (§ 17 odst. 7 věta druhá zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví). Provést opravu účetních zápisů a sestavit novou účetní závěrku lze přitom nejpozději do konce následujícího účetního období.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 3. 2008, čj. 7 AfS 104/2007–89)

Rozhodnutí č. 1619

Daňové řízení: žádost o vrácení přeplatku na dani

Žádost o vrácení přeplatku na dani (§ 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), podaná po daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období, nicméně před vypršením lhůty pro podání tohoto daňového přiznání, je jako předčasná správně zamítnuta, neboť nejdříve okamžikem uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání lze považovat daň za vyměřenou.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2006, čj. 8 AfS 76/2005–73)

Rozhodnutí č. 1620

Daňové řízení: zásada dvojinstančnosti

Pokud pracovník finančního úřadu konzultuje své rozhodnutí v konkrétní věci s pracovníkem finančního ředitelství, který bude rozhodovat o případném odvolání daňového subjektu, jedná se o porušení zásady dvojinstančnosti daňového řízení. Tím dochází k podstatnému porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které může mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) soudního řádu správního.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2006, čj. 2 AfS 143/2004–105)

Rozhodnutí č. 1621

Daň z přidané hodnoty: okamžik uskutečnění zdanitelného plnění

Zdanitelné plnění podle § 9 odst. 1 písm. f) zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, se uskuteční dnem převzetí a předání díla, případně jeho dílčí části, nebo dnem jeho zaplacení, a to tím dnem, který nastane dříve. Zákon o dani z přidané hodnoty neváže uskutečnění zdanitelného plnění na žádné jiné podmínky, tedy například na sepsání protokolu o předání a převzetí díla, případně bezvadnost díla.

Pokud objednatel díla se zhotovitelem díla nesepsali smluvně dohodnutý protokol o předání a převzetí díla, jde o porušení toliko smluvního ujednání nemající vliv na uskutečnění zdanitelného plnění, to je v daném případě faktického předání a převzetí díla, které bylo zkolaudováno a objednatelem předáno investorovi stavby k užívání; tato skutečnost není způsobilá ovlivnit vznik daňové povinnosti podle § 10 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2006, čj. 5 AfS 15/2005-65)

NOVÍ ČLENOVÉ KOMORY

červen 2008:

Ing. Renáta Frídová	Bystřice pod Hostýnem	004456
---------------------	-----------------------	--------

červenec 2008:

Ing. Blanka Kovářová	Přerov	001022
Ing. Helena Maňáková	Světlá Hora	004465
Ing. Dagmar Zemánková	Praha	300197

srpen 2008:

Ing. Ivana Kolářová	Holešov	004457
Mgr. Zdeňka Blümelová	Kroměříž	004321
Lucie Ševčíková	Brno	004272

září 2008:

Ing. Šárka Košvancová	Kolín	004294
Ing. Michal Hnyk	Liberec	002556
Ing. Marie Gustýová	Kyjov	200069

říjen 2008:

Ing. Jiřina Trojánková	Ostrov u Macochy	200151
------------------------	------------------	--------

listopad 2008:

Ing. Vlastimil Ovský	Praha	200203
Gabriela Semerádová	Praha	200209
Jiřina Čechová	Tučapy	004477
Ing. Libor Volf	Strakonice	200223

POHÁDKA NA DOBROU NOC: PŘÍBĚH DVOU FIREM

Byly nebyly dvě firmy: ABC a XYZ. Ze začátku se značně podobaly. Obě vyráběly průmyslové zboží. Obě měly dlouholetou tradici, věrné zákazníky a loajální pracovníky. Obě také, vedle nezbytně nutného výrobního zařízení, vlastnily kancelářské budovy, rekreační objekty a v jednom případě přehradu s jezírkem.

Pod povrchem byly také srovnatelné. Jako většina podniků v zemích bývalé RVHP mnoho let zanedbávaly investice do výzkumu a vývoje a nad nejnovějšími technologiemi ohrnovaly nos. Svým zákazníkům proto nemohly nabídnout ani pokrok, ani nápaditost, ani kvalitu. Jediné, co jim nabídnout mohly, byly nízké ceny.

Bohužel, nízké ceny také znamenají nízké zisky, a proto ani jedna neměla na to, aby si pořídila nejnovější zařízení, najala nejbystřejší výzkumníky nebo zaplatila nejšikovnější pracovníky. Jejich začarovaný kruh se proto neustále zmenšoval¹⁾. Naštěstí, obě firmy byly také vedeny lidmi, kteří si svou zoufalou situací uvědomovali²⁾. Ti se proto rozhodli pro radikální opatření. Zde bohužel jejich podobnost také končí.

Vedení firmy ABC se vydalo rychlou a (relativně) bezbolestnou cestou. Oslovilo strategického partnera, který se po zvážení situace³⁾ rozhodl firmu financovat. Ale protože vedení ABC si přálo udržet majoritní podíl, financování bylo jen zčásti kapitálový vklad. Zbytek byly úvěry.

¹⁾ Nejlepší zákazníci (kterým na pokroku a inovaci záleželo) postupně odcházeli ke konkurenci, zatím co nejhorší (kterým záleželo jen na ceně) krachovali.

²⁾ V rámci svého povolání navštěvuji mnoho firem. Zatímco pokrok je znát na každém kroku, stále mne překvapuje, kolik firem (dvacet let po revoluci) stále nechápe podstatu konkurenčního prostředí. Konkurenční prostředí neznamená, že firma má nárok na odbyt (který jim přidělí plánovací výbor). Konkurenční prostředí neznamená, že firma podniká proto, aby poskytovala pracovní příležitosti, plnila státní rozpočet nebo projevovala sociální solidaritu. Konkurenční prostředí ani neznamená, že firma má právo existovat jen proto, že jí kdysi založil děda Novák za první republiky. Naopak, konkurenční prostředí znamená, že každá firma má právo nabízet své výrobky a služby bez toho, aby jí v tom bránily vysoká cla, dovozní kvóty, nesmyslné licenční požadavky, administrativní byrokracie a všechna jiná opatření, jejichž skutečným cílem je omezení obchodní soutěže. Samozřejmě, konkurenční prostředí zcela vyhovuje šikovným firmám, které žádnou ochranu či pomocnou ruku nepotřebují. Firmám, které by se bez státní výpomoci neobešly, už mň.

Naštěstí, členství v EU mimo jiné znamená, že vlády členských států nemohou snadno pomáhat vyvoleným podnikům nebo skupinám (bez ohledu na to, jak populární takové kroky často jsou). Proto firmy, které se s konkurenčním prostředím vyrovnat nedokážou, dříve nebo později své brány definitivně zavřou. A upřímně, nad jejich zánikem nikdo (kromě možná bývalého vedení a zaměstnanců, odborových předáků, a sem tam nějakého toho sociálně naladěného politika či moderátora televizních zpráv) nepláče.

³⁾ ABC měla tři hlavní činnosti: výrobu polotovaru, sériovou výrobu a zakázkovou výrobu. Polotovar vyráběla proto, že ho sama používala, ale zároveň proto, že ho musela vyrábět značné množství (nebylo možné vyrábět mň, protože se musel kupovat určitý minimální objem surovin), přes 60 % prodávala. Tento

Vedle peněz investor také poskytl rady a doporučoval razantní změny⁴⁾. Vedení se však rozhodlo pro mírnější opatření a peníze investovalo rovnoměrně do nového, kvalitnějšího zařízení (jak do lukrativní zakázkové výroby, tak do méně výnosné sériové) a na školení pro pracovníky.

Účinek se brzy projevil. Zákazníkům vyhovovaly nové, kvalitnější výrobky, proto byli ochotni za ně platit víc. Ale, bohužel, pouze za ty zakázkové. Sérioví zákazníci novou kvalitu neocenili, takže tato operace (po té, co se zohlednily nové, vyšší náklady) nejenže přestala být zisková, dokonce se stala ztrátová.

Proto se firma znova rozhodla oslovit partnera. Protože se jednalo o potenciálně zájímavou firmu, byl ochoten znova investovat, ale tentokrát trval na tom, aby se jeho peníze utrácely rozumně: pouze na vylepšení zakázkové výroby. Tentokrát se vedení přepočítalo. Protože neinvestovalo do pokroku a inovace⁵⁾, narazilo na strop. Zákazníci sice vyšší kvalitu znova ocenili, ale protože se nejednalo o nic nového, vyšší ceny odmítli.

Na firmu začaly nepříjemně tlačit úroky, a proto do třetice oslovila partnera. Opět byl vstřícný, ale tentokrát, než firmě půjčil víc peněz, trval na tom, aby se už poskytnuté úvěry kapitalizovaly. Ze začátku bylo vedení proti (nepřálo si takto přijít o svůj majoritní podíl), ale protože žádní jiní investoři nebyli ochotní vstoupit do takto rozehrané hry (i investiční fondy ctí určitou etiku), nakonec nabídku přijalo. Vývoj nabral rychlý spád⁶⁾.

Protože součástí dohody bylo, že nový investor neprovede žádné personální změny ve vedoucích pozicích, první krok nové dozorčí rady byla nová pozice: výkonný ředitel. Ten sice své kroky musel konzultovat se zbytkem představenstva, ale v konečném důsledku, protože vedení musí být odpovědno vlastníkům, většina jeho návrhů byla akceptována.

prodej reprezentoval přibližně 25 % výnosů, ale (protože se jednalo o průmyslovou komoditu) negeneroval téměř žádný zisk, a (protože byl náročný na energii) občas byl ztrátový. Ostatní dvě činnosti (přibližně ve stejné míře) přinášely zbytek výnosů s tím, že zakázková výroba přinášela přes 80 % zisku (tito zákazníci měli specifické požadavky, které jim zabraňovaly měnit dodavatele bez značných nákladů a komplikací).

⁴⁾ Partner byl názoru, že firma by měla ukončit jak výrobu polotovaru, tak sériovou výrobu, a soustředit se na lukrativní zakázkovou. Vedení tuto radu odmítlo, protože bylo přesvědčeno, že průmyslové firmy existují proto, aby své výrobky vyráběly důkladně, a že musí mít kontrolou nad kvalitou polotovaru, přestože se jednalo o relativně standardizovaný produkt. Zároveň odmítlo ukončit sériovou výrobu, protože ta firmu proslavila, byla základem její slávy, a bez ní by ztratila své dobré jméno, na které byli patřičně hrdí. Zároveň zaměstnávala přes 70 % všech pracovníků. Protože se nejednalo o vysoce kvalifikované lidi, jen těžko by se uplatnili na trhu práce (což vedení vysvětlili nejen odborovými předáci, ale také starosta města, který měl náhodou dům na stejné ulici jako generální ředitel).

⁵⁾ Partner odmítl, aby se peníze použily na výzkum a vývoj, protože tvrdil, že takto nejistá činnost se nemůže financovat úvěry.

⁶⁾ Samozřejmě, investor chápal, že podniky neexistují proto, aby vyráběly výrobky či poskytovaly služby, ale aby touto činností generovaly zisk. Proto neměl žádné sentimentální zábrany ukončit neziskové činnosti a prodat majetek k nim sloužící.

Začalo se u prodeje nestrategického majetku, nejdříve rekreačních objektů (včetně jezírka), pak přišly na řadu stroje a zařízení na výrobu polotovaru a objekty na jeho skladování. Zároveň, protože se některé tyto objekty přestavěly na kancelářské prostory, mohly se prodat administrativní objekty (potřebovaly sice rekonstrukci, ale protože byly na dobrém místě, přinesly značný obnos). K překvapení všech ani tato opatření nebyla dostatečná. Proto se sériová výroba (včetně všech nových strojů) prodala firmě, která jí bezprodlené přemístila do Číny.

Nakonec nastal čas zracionalizovat logistiku. Protože investor také kontroloval podobnou firmu v Rumunsku, rozhodl se, že operace obou se zkombinují. Samozřejmě (v souladu s dohodou) vedení ABC dostalo nabídku přemístit se do Rumunska a firmu tam dál vést, ale protože se jim stěhovat nechťelo, akceptovali nabídku a zbytek svého podílu investorovi odprodali (moc za něj sice nedostali, ale lepší něco než nic).

Vedení XYZ se vydalo jinou cestou.

Místo partnera oslovili nezávislého poradce. A okamžitě svého rozhodnutí trpce litovali. Jako první jim poradil, aby prodali veškerý nestrategický majetek (včetně moc hezké kancelářské budovy s výhledem a krásného hotelu, kde se rádi rekreovali odborářští předáci a jiní důležití lidé). Pak měl tu drzost tvrdit, že investovat tyto peníze do vylepšení výrobků, by bylo vyhodit je z okna⁷⁾. A třešničkou na dortu byl návrh zastavit vývoj nových strojů a místo toho věnovat veškerou energii náhradním dílům⁸⁾.

Bylo evidentní, že poradce neměl žádný smysl pro tradici, respekt k firemní hrdosti, ani zdravý rozum. XYZ byla přece založená proto, aby vyráběla průmyslové stroje, ne nějaké triviální díly. Proto se rozhodli, že za jeho radu platit nebudou⁹⁾. Ale po té, co horké hlavy vychladly (a zjistilo se, že nikoho nic lepšího nenapadá), rozhodli se to přece jenom zkusit¹⁰⁾.

Podle očekávání, vedoucí oddělení vývoje psychicky neunesl degradaci své důležitosti, a podal výpověď (dokonce vzal tři nejméně společníky sebou¹¹⁾). Pak se ukázalo, že nejlepší zákazníci nemají zájem o žádné díly¹²⁾.

Teprve po té, co obchodní zástupci začali oslovovat druhou kategorii, ukázalo se, že náhradní díly přece jenom někomu chyběly. A nejen náhradní díly. Mnoha zákazníkům také chyběl značkový servis (obzvláště takový, který doprovází záruka).

⁷⁾ Přitom se oháněl nějakou studií, která údajně dokazovala, že jejich výrobky byly natolik zastaralé, že by nestačila ani dvacetinásobná investice, aby se dohnal dlouholetý nedostatek výzkumu a vývoje.

⁸⁾ A přitom se odvolával na nějakého pana Gillette, který prý zbohatnul tím, že své výrobky rozdával, a pak prodával náplně. Nesmysl.

⁹⁾ Tuto myšlenku jim rozmluvil až firemní advokát, který si (jako jediný) dohody pečlivě přečetl, a věděl, jak velké penále firmě hrozí, až jí soud tu fakturu stejně donutí zaplatit.

¹⁰⁾ Jediné, co odmítli prodat, byly kancelářské objekty, které od nepaměti nesly firemní znak (a poskytovaly opravdu hezký výhled).

¹¹⁾ Ze začátku se zdálo, že odejde celé oddělení. Ale jednou jak zbylí zaměstnanci viděli, jak těžko si člověk ve středním věku (který neumí nic jiného než navrhovat stroje, který nikdo vlastně nechce) hledá uplatnění na trhu práce, rozhodli se vyčkat, než firma zkrachuje (tak by alespoň měli nárok na odchodné).

A pak se stalo něco, co nikdo nečekal. Sami se začali ozývat lidé, kteří své stroje pořídlí z druhé (třetí, čtvrté, páté) ruky. O drahý servis sice příliš nestáli, ale o kvalitní originální díly zájem měli¹³⁾.

Jakmile se situace stabilizovala, vedení začalo přemýšlet, jak dál¹⁴⁾. Podnik prosperoval¹⁵⁾, takže o nabídky od potencionálních partnerů nebyla nouze. Vedení váhalo. Nejenže bylo na vlastní podnik hrdé, ale také si uvědomovalo, že pokud do něj vstoupí nějaký velký strategický investor, je pouze otázka času, než ho bude chtít kontrolovat. Proto raději oslovilo makléře¹⁶⁾. Makléř zvážil situaci a usoudil, že firma má na to stát se veřejně obchodovanou. Než její akcie začal nabízet svým klientům, měl několik podmínek. Mimo jiné vyžadoval, aby se firma reorganizovala podle anglosaského modelu¹⁷⁾. Zadruhé vyžadoval, aby se vedení vzdalo svého majoritního podílu¹⁸⁾. Pak vyžadoval, aby se autorizovaly nové akcie¹⁹⁾.

¹³⁾ Protože XYZ servis tradičně zanedbávala, velcí zákazníci se dávno naučili provádět vlastní, nebo měli uzavřené dohody o dlouhodobé spolupráci s třetími stranami, které si na tomto základě postavily výnosné živnosti.

¹⁴⁾ Většina těchto lidí si díly vyráběli vlastními silami. Některým to tak vyhovovalo, ale většinu nebylo své stroje třikrát do roka opravovat, obvykle v nejméně vhodné chvíli.

¹⁵⁾ Bez prodeje nových strojů nemá prodej dílů budoucnost. I sebelépe udržovaný stroj se nakonec definitivně vyřadí, a pak se na něj díly prodávají těžko.

¹⁶⁾ Např. některé automobilky si dávno uvědomily, že prodej dílů může být lukrativní. Proč by jinak prodávaly své vozy velkým odběratelům (např. autopůjčovnám, taxislužbám, či policii) pod cenou?

¹⁷⁾ Jedna velká výhoda kapitálového trhu je, že místo jednoho velkého investora (nebo malé skupiny), firmu vlastní stovky či tisíce malých. I kdyby chtěli, ty do vedení zasahovat nedokážou. Ještě lepší varianta je, když podnik vlastní velcí portfolioví investoři (jako podílové fondy). Protože jim jejich stanovy často přímo zakazují držení významného podílu, tak do vedení firem nezasahují (např., při volbě správní rady obvykle hlasují pro kandidáty, které navrhuje samotné vedení). Důvodem je, že akcie nejsou pro ně nástroj, kterým podnik ovlivňují, ale pouze cenným papírem, se kterým obchodují (je mnohem jednodušší prodat akcii než se snažit sesadit vedení).

Jediné, co tak může ohrozit vedení široce vlastněného podniku, je hrubá neschopnost. Pouze ta přesvědčí dostatek drobných/portfoliových investorů prodat své akcie soukromému kapitálu (nebo podobnému agresivnímu investorovi). I tak většina pokusů o nepřátelské převzetí (jak nedávno ukázaly např. firmy Yahoo či Motorola) stejně selže, pokud se vedení samo (jako v případě Anheuser-Busch) nakonec nerozhodne spolupracovat.

Nakonec, protože široce vlastněné podniky se nemusí natolik spoléhat na velké věřitele (třeba banky), jejich vedení často má větší autonomii než vedení soukromých firem.

¹⁷⁾ Kontinentální model (dozorčí rada / představenstvo) není mezi investory oblíben (protože dozorčí rady zpravidla nemají dostatečné pravomoci a kolektivní vedení vede k slabým výsledkům). Je proto těžké takové akcie prodat portfoliovým investorům, a prodat je individuálním, je téměř nemožné.

¹⁸⁾ Protože měl bohaté evropské zkušenosti, chápal, že pokud firmu bude ovládat jeden majoritní vlastník (malá skupina), firma nebude vedená k prospěchu všech akcionářů, nýbrž pouze těch majoritních. Ze své strany se však zavázal, že během primární emise zabezpečí dostatečnou publicitu a neumístí víc než 2 % u jednoho investora (a že bude tvořit trh minimálně pět let).

¹⁹⁾ Vedení prodalo nadpoloviční část svého podílu (peníze si samozřejmě mohli ponechat), čímž se stali minoritními vlastníky. Firma však také potřebovala další akcie, aby mohla, např. financovat fúze, aniž by někteří stávající akcionáři museli prodávat své akcie. Proto se autorizovaly nové akcie, které se mohly emitovat po té, co o tom rozhodla správní rada (se souhlasem 2/3 z přítomných členů).

Nakonec trval na výběrovém řízení pro nového²⁰⁾ finančního ředitele²¹⁾.

Celosvětové renomé makléře (dohromady s dostatečnou publicitou) nejenže vedlo k úspěšné primární emisi, ale poptávka převýšila nabídku v poměru téměř 2:1. Proto se na konci druhého dne veřejného obchodování, cena akcií zastavila na částce o necelých 25 % výš.

Netrvalo dlouho, a firma XYZ mohla degustovat jednu z hlavních lahůdek kapitálového trhu. Jednalo se o firmu Novák a syn (vlastně to byli dva synové, ale původní název se nikdy nezměnil). Ta byla malá, ale šikovná. Natolik šikovná, že se jí podařilo vymyslet velmi zajímavou technologii, kterou si také řádně patentovala. Firma XYZ usoudila, že by se jí tato technologie velmi hodila²²⁾, tak nabídla, že patent odkoupí. Pan Novák však svůj nápad miloval, jako kdyby to byl třetí syn, takže v žádném případě nebyl ochoten jeho výchovu předat do cizích rukou. Nabídku kategoricky odmítl.

XYZ proto přišla s jinou nabídkou. Místo aby koupila jen patent, koupila by celou firmu. A místo penězi by zaplatila vlastními akciemi.

Protože pan Novák si uvědomil, že místo ředitele malé firmy (který musí, mimo jiné, běhat po úřadech a shánět razítka) by se stal pátým největším akcionářem mezinárodní firmy (která na toto má lidi), o nabídce začal uvažovat. Po té, co XYZ slíbila, že pro něj vytvoří novou pozici (více prezident pro výzkum a vývoj), a že mu dovolí najímat, koho chce (třeba své syny) a že jeho působíště stěhovat nebude (takže to dál bude mít jen pět minut autem do práce), nabídku přijal.

Netrvalo dlouho, a firma XYZ zakomponovala novou technologii do svých výrobků. Protože se jednalo o jedinečnou technologii, k firmě se začali vracet i ti zákazníci, kteří před lety přešli ke konkurenci. Vedle nové funkčnosti také ocenili, že se XYZ konečně začala o své zákazníky patřičně starat a nabízela doživotní servis (první tři roky zdarma).

Pohádka končí tím, že firma XYZ otevírá své první, 100% vlastněné zastoupení v zemi, kde dříve prodávala výhradně přes nezávislé dealery.

Dobrou noc.

Robert Mládek
(mladek@gaap.cz)

²⁰⁾ Ten původní (po té co dokončil jednání o emisi) se své pozice vzdal, ale (protože už nebyl člen vedení) žádné akcie prodávat nemusel. Jako třetí největší akcionář byl nakonec zvolen do správní rady. O post předsedy rady neměl zájem, protože mu už bylo 53 let, a chtěl si proto užít poklidného důchodu.

²¹⁾ Protože firma se primárně listovala na evropské burze, podle osmé direktivy vytvořila nezávislý výbor pro audit. Jediný další požadavek makléře byl, aby se stanovy upravily tak, aby zaručily, že ředitel (ředitelka) interního auditu bude reportovat přímo předsedovi výboru (nikoli finančnímu řediteli, jak to u některých firm bývá).

²²⁾ Vynout vlastní podobnou technologii by trvalo léta, stálo značné částky a pravděpodobně by stejně ohrozila patent, a proto by se stejně používat nemohla (nejsem v Číně).

MONITOR

Daně klesají. Vyplývá to z průzkumu provedeném KPMG International ve 106 zemích světa. V minulém roce poprvé od roku 1994 nedošlo ani v jedné zemi ke zvýšení sazby daně z příjmu právnických osob. Širší daňová základna a přísnější vymáhání daní však ukazují, že nepřímé daně nabývají nového, globálního významu.

Sazba daně z příjmu právnických osob dosahuje v celosvětovém průměru hodnoty 25,9 %, což představuje meziroční pokles o necelé jedno procento (např. v roce 1999 činil celosvětový průměr výše 31,4 %). Nejnížší průměrné sazby daně z příjmu právnických osob jsou v zemích Evropské unie, kde průměrná sazba poklesla od roku 2007 o další jedno procento na 23,2 %. Nejvyšší průměrné sazby jsou v regionu Asie a Tichomoří. Zde sice poklesly o 0,8 procentního bodu, ale dosahují v průměru 28,4 %.

Také v České republice je evidentní tendence ke snižování daně z příjmu právnických osob. V posledním roce tato daň klesla o celá tři procenta a se současnou sazbou 21 % se tak ČR pohybuje pod celoevropským průměrem.

Sazba nepřímé daně (daň ze zboží a služeb nebo daň z přidané hodnoty) dosahuje v celosvětovém průměru 15,7 % a za posledních pět let se příliš nezměnila. Průměrné sazby nepřímých daní v EU jsou však nejvyšší na světě a dosahují úrovně 19,49 %. K evropskému průměru se v tomto případě řadí i ČR (ve výši 19 %). Nejnížší sazby jsou naopak v regionu Asie a Tichomoří, kde se pohybují na úrovni 11,14 %, ale i zde

od roku 2006 stoupla průměrná sazba o 0,5 procentního bodu.

Již několik let lze pozorovat náznaky, že vlády po celém světě obracejí svou pozornost k nepřímým daním. Letos je ale tento trend mnohem zřetelnější. Sazby nepřímých daní se příliš nemění, zatímco sazby daně z příjmu právnických osob jsou soustavně tlačeny dolů. Stále více vlád zavádí systémy daně z přidané hodnoty – v současné době je má již 135 zemí a další se k tomu chystají. Neustále také roste okruh transakcí, které jsou předmětem těchto daní.

Daňová reforma. Společné místo pro výběr daní a pojistného chce česká vláda. Na jednání dne 3. listopadu schválila program na vytvoření jednoho společného místa pro výběr daní, cel, sociálního a zdravotního pojištění. Systém by mohl fungovat od roku 2014. Výběr daní a cel by se měl ovšem sloučit dříve, a to již od roku 2010.

Od téhož roku by měl platit i nový daňový řád, který vláda schválila o čtrnáct dní později a který podle Ministerstva financí bude normou přehlednější, lépe systematicky uspořádanou s jasnějším vymezením pojmů. Řád též např. upravuje lhůtu pro bezhotovostní placení daní, zpřísňuje pravidla pro doručování zásilek z finančního úřadu tak, aby nebylo možné se jim vyhýbat nebo ruší možnost ministra financí prominout daň, podporuje rovněž elektronickou komunikaci s daňovou správou.

Elektronická faktura. Čtrnáct tuzemských výrobců softwaru se dohodlo s Ministerstvem financí na zavedení společného formátu pro elektronické faktury.

ry. Standard by měl mít označení ISDOC, bude vycházet z formátu pro dokumenty XML a umožní rozšíření elektronické fakturace v praxi mezi systémy různých výrobců. Jednotný formát pro elektronické faktury by se měl začít objevovat v komerčním softwaru cca do jednoho roku.

Finanční ředitelé jsou z Marsu a ředitelé IT z Venuše? Podle výzkumu společností PricewaterhouseCoopers a CFO Europe Research Services to tak vypadá. Finanční ředitelé (Chief Financial Officer, CFO) a ředitelé oddělení informačních technologií (Chief Information Officer, CIO) v mnoha společnostech vnímají svou spolupráci a roli tak odlišně, jako by byli každý z jiné planety. Zpráva, založená na on-line průzkumu a obsáhlých osobních rozhovorech s více než 130 CFO a CIO z celé Evropy, zjistila, že ačkoliv si finanční a IT ředitelé obvykle vyjadřují vzájemný respekt, CFO si myslí, že IT oddělení nechápu firemní strategii a finanční situaci firmy, zatímco CIO nepovažují komunikaci ze strany finančního oddělení za dostatečnou.

Nicméně spolupráce mezi finančním a IT oddělením je rozhodující pro úspěch jejich projektů a následný dopad na výnosy firmy. Úspěch a často i životaschopnost podniků dnes závisí na integritě finančních dat a rychlosti jejich přenosu. CFO a CIO proto musí být schopni efektivně komunikovat, rozumně řešit vzájemné rozpory a pravidelně revidovat nastavené procesy, aby spolehlivě fungovaly.

IT oddělení by také mělo mít svého zástupce na nejvyšší úrovni vedení. Ať už bude CIO podřízen finančnímu nebo

přímo generálnímu řediteli, musí být jeho role a přínos pro firmu uznávána. IT ředitel by se také měl konkrétním způsobem podílet na dosahování strategických cílů. Je přirozené, že CFO a CIO často soutěží o pozornost, finanční zdroje a autoritu, ale klíčem k úspěchu jejich projektů a k vyššímu výkonu společnosti je schopnost vzájemně spolupracovat a důvěřovat si.

Posledním důležitým krokem pro úspěšnou spolupráci mezi finančním oddělením a IT je měření úspěšnosti projektů: nalezení indikátorů, které doloží, jak nové technologie zvyšují produktivitu podniku, a budou jasně demonstrovat návratnost investic do IT.

Loajalita účetních je minulostí? Aktuální průzkum firmy Badenoch & Clark ve Velké Británii o spokojenosti v práci ukazuje, že firemní loajalita se stává věcí minulosti a že více než třetina finančních profesionálů či profesních účetních se příliš nerozmyslí, zda opustit svoji stávající pozici, pokud přichází nová příležitost. Náboroví konzultanti kontaktovali v průzkumu 1322 odborníků. Z toho 36 % bez jakéhokoliv váhání by opustilo stávajícího zaměstnavatele. A jenom 4 % respondentů tvrdilo, že by se vzhledem k finanční situaci nerozházeli po jiném místě.

Míra korupce v České republice se od loňského roku nezměnila a je po druhé za sebou nejmenší za posledních deset let. Ovšem žádné důvody k oslavám, neboť ČR figuruje spolu s Bhútánem na 45-6 místě v celosvětovém žebříčku (ovšem v rámci EU až na 18. místě!). Vyplývá to z každoroční zprávy organizace Transparency International.

Téměř nulová korupce jest v Dánsku, Švédsku a na Novém Zélandě, které na stupnici od nuly do deseti (kde desítka označuje zemi s neexistující korupcí) získaly 9,3 bodu. Následují Singapur, Finsko, Švýcarsko, Island a Nizozemsko. Česko získalo 5,2 bodu. Na konci žebříčku zůstávají stejně jako vloni Irák, Barma a Somálsko.

Nobelovu cenu za ekonomii v letošním roce získal americký ekonom a publicista Paul Krugman, který je v současnosti profesorem ekonomie na Princetonské universitě a rovněž se věnuje publicistické činnosti. Cenu získal za analýzu vzorců obchodu a umisťování ekonomických aktivit. Švédská akademie věd ocenila zejména jeho teorii příčin celosvětové urbanizace. Integroval dosud oddělené výzkumné obory mezinárodního obchodu a hospodářské geografie stojí ve zdůvodnění.

Předávání certifikátů. Na konci října, hned v následující den po státním svátku se uskutečnilo letos druhé slavnostní předávání certifikátů. Bylo poněkud výjimečné, protože poprvé se tato slavnost uskutečnila v režii Komory. A rovněž poprvé v nádherných prostorách Novoměstské radnice. Pro certifikát si osobně přišlo na šest desítek účastníků systému certifikace a také řada gratulantů byla tentokrát dlouhá – zástupci Komory – předseda Ing. Unzeitig, FCCA, místopředsedkyně Ing. Mgr. Markovičová a tajemník Ing. Zemánek a také viceprezident Svazu účetních p. Petr a předseda Komitétu pro certifikaci a vzdělávání prof. Ing. Král, CSc. Certifikát vyššího

stupně obdrželo i dvacet pět členů Komory – certifikát bilančního účetního převzali Ing. Eva **Bělková**, Helena **Benovičová**, Mgr. Zdeňka **Blümelová**, Ing. Tomáš **Brychta**, Ing. Alena **Ecksteinová**, Ing. Stanislava **Egyedová**, Ing. Anděla **Fišerová**, Ing. Renata **Hrabětová**, Mgr. Alice **Kačerová**, Pavla **Kolibová**, Ing. Hana **Kubátová**, Jaroslava **Kusá**, Jana **Malyszová**, Ing. Jolana **Mertová**, Ing. Radka **Pudilová**, Václava **Procházková**, Ing. Aleš **Rieder**, Dana **Skalníková**, Ing. Naděžda **Škrabanová**, Ing. Lenka **Šlechtová**, Ing. Petra **Špačková**, Ing. Šárka **Štumpfová**, Ing. Jan **Ungerman** a PharmDr. Ing. Alena **Vajová** a účetní expertkou se oficiálně stala Bohuslava **Jiránková**. Ještě jedno velké dodatečné blahopřání. Několik obrázků na str. 69.

Splatnost faktur. Se zpožděným zaplacením z Polska, Maďarska, Slovenska či Rumunska se v uplynulém půl roce setkala každá druhá česká firma. Výsledky přinesl průzkum agentury Factum Invenio. Firmy z uvedených zemí platí faktury českým dodavatelům v průměru 11 dní po době splatnosti. Nejvíce si na čas dávají společnosti z Rumunska a Polska – 16 resp. 14 dní. Za rok 2007 znamenalo prodloužení při úhradách škody ve výši 429 milionů korun. Ale na druhou stranu si Češi nemohou příliš stěžovat, neboť platební morálka v Česku patří stále k nejhorším a pouze každá druhá pohledávka je splacena ve sjednaném termínu.

Z průzkumu vyplynulo, že zatímco české firmy předepisují zahraničním partnerům dobu splatnosti 26 dní, odběratelé ze sledovaných zemí (Polsko, Slovensko,

Maďarsko a Rumunsko) platí v průměru až po 37 dnech. To je o pět dní později, než jak činí tuzemští obchodní partneři.

Účetní roku. Letos již počtvrté proběhlo v Brně finále soutěže o titul „Účetní roku“ za účasti téměř stovky soutěžících. Organizátorem soutěže byla tradičně společnost CÍGLER SOFTWARE, a.s., přední český výrobce ekonomických systémů, spolu s generálním partnerem, společností GE Money Bank a.s. Komora certifikovaných účetních byla odborným garantem.



Základní kolo soutěže proběhlo formou on-line testů od 16. května – 21. září 2008 a zúčastnilo se ho přes 2 000 soutěžících. Do soutěže se mohl přihlásit každý občan České republiky starší 18 let, který ovládá účetnictví, bez ohledu na



dosažené vzdělání, profesní postavení nebo používaný ekonomický software (soutěž není jakkoli vázána na znalosti konkrétního systému).

Do dalšího kola postoupilo přes 800 soutěžících a proběhlo opět prostřednictvím internetu ve dnech 26. – 28. září 2008. Postup do brněnského finále si zajistilo sto nejlepších účastníků tohoto kola, při shodě dosažených bodů rozhodovalo datum a čas odeslání odpovědi.

Finále se již blíží zkouškám v systému certifikace – proběhlo formou vyplnění písemného zadání a jedinou povolenou a doporučenou pomůckou byl kapesní kalkulačtor pro matematické výpočty, pokud nebyl vybaven funkcí pro ukládání textů (viz foto).

O vítězi první, druhé a třetí ceny rozhodoval součet dosažených bodů, které byly přiděleny správným odpovědím na jednotlivé otázky. Pro případ, kdy dva či více soutěžících získají shodný počet bodů, bylo přijato pravidlo, že rozhoduje pořadí, v jakém byly obálky s odpověďmi přijaty. Soutěžící, který odpověděl rychleji, má v takovém případě přednost. Soutěžící zpracovávali soutěžní zadání označené číselným kódem, aby byla zaručena jejich anonymita a tím i objektivní přístup hodnotitelů.

Vítězem soutěže a výherkyní exotického zájezdu pro dvě osoby na Bali v hodnotě 100 000,- Kč plus kapesné ve výši 20 000,- Kč se stala Ing. Kateřina Dušánková z Liberce (na obrázku vlevo), druhé místo a LCD televizor získala „domácí“ Ing. Alena Nováková, i třetí místo zůstalo v Brně – Ing. Tomáš Dalecký k němu obdržel GPS navigaci.

LZ

Ze slavnostního předávání certifikátů dne 29. října 2008



Další fotografie si můžete prohlédnout na www.komora-ucetnich.cz.

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

Date of Auditors' Report – Last day the auditors perform fieldwork and the last day of responsibility relating to significant events subsequent to the financial statement date.

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

Debt – General name for money, notes, bonds, goods or services which represent amounts owed.

Debt Security – Document which is evidence of an obligation or liability.

Debtor – Party owing money or other assets to a creditor.

Deferred Income – Income received but not earned until all events have occurred. Deferred income is reflected as a liability.

Deferred Income Taxes – Assets or liabilities that arise from timing or measurement differences between tax and accounting principles.

Depreciation – Expense allowance made for wear and tear on an asset over its estimated useful life.

Derivatives – Financial instruments whose value varies with the value of an underlying asset (such as a share, bond, commodity or currency) or index such as interest rates. Financial instruments whose characteristics and value depend on the characterization of an underlying instrument or asset.

Detection Risk – Risk that the auditor will not detect a material misstatement.

Disbursement – Payment by cash or check.

Disclosure – Process of divulging accounting information so that the content of financial statements is understood.

Discontinued Operations – Portion of a business that is planned to be or is discontinued.

Discount – Reduction from the full amount of a price or debt.

Discount Rate – Rate at which interest is deducted in advance of the issuance, purchasing, selling, or lending of a financial instrument. Also, the rate used to determine the current value, or present value, of an asset or income stream.

Discounted Cash Flow – Present value of future cash estimated to be generated.

Dividends – Distribution of earnings to owners of a corporation in cash, other assets of the corporation, or the corporation's capital share.

Double-Entry Bookkeeping – Method of recording financial transactions in which each transaction is entered in two or more accounts and involves two-way, self-balancing posting. Total debits must equal total credits.

Due Date – Each governing agency and its forms scheduled reporting and most importantly payments have a required due date. It is this date that if most files timely may result in a penalty, fine, and commence interest charges.

Due Diligence – Procedures which involve questions concerning the company and its business, products, competitive position, recent financial and other developments and prospects. Also performed by others in connection with acquisitions and other transactions.

Earnings Per Share (EPS) – Measure of performance calculated by dividing the net earnings of a company by the average number of shares outstanding during a period.

Employee Benefit Plan – Compensation arrangement, generally in writing, used by employers in addition to salary or wages. Some plans such as group term life insurance, medical insurance and qualified retirement plans are treated favorably under the tax law. Most common qualified retirement plans are: (1) defined benefit plans – a promise to pay participants specified benefits that are determinable and based on such factors as age, years of service, and compensation; or (2) defined contribution plans – provide an individual account for each participant and benefits based on items such as amounts contributed to the account by the employer and employee and investment experience.

Equity – Residual interest in the assets of an entity that remains after deducting its liabilities. Also, the amount of a business' total assets less total liabilities. Also, the third section of a balance sheet, the other two being assets and liabilities.

Equity Securities – Capital share and other securities that represent ownership shares, or the legal rights to purchase or acquire capital share.

Estimated Tax – Amount of tax liability a taxpayer may expect to pay for the current tax period. Usually paid through quarterly installments.

Estimation Transactions – Activities that involve management judgments or assumptions in formulating account balances in the absence of a precise means of measurement.

Exchanges – Transfer of money, property or services in exchange for any combination of these items.

Expenditure – Payment, either in cash, by assuming a liability, or by surrendering asset.

Exposure Draft – Document issued by the IASB, FASB or other standards setting authorities to invite public comment before a final pronouncement is issued.

External Reporting – Reporting to shareholders and the public, as opposed to internal reporting for management's benefit.

Extraordinary Items – Events and transactions distinguished by their unusual nature and by the infrequency of their occurrence. Extraordinary items are reported separately, less applicable income taxes, in the entity's statement of income or operations.

Face Value – Amount due at maturity from a bond or note.

Factoring – Selling a receivable at a discounted value to a third party for cash.

Fair Market Value – Price at which property would change hands between a buyer and a seller without any compulsion to buy or sell, and both having reasonable knowledge of the relevant facts.

Fair Value – The amount at which an asset (or liability) could be bought (or incurred) or sold (or settled) in a current transaction between willing parties, that is, other than in a forced or liquidation sale.

Financial Accounting Standards Board (FASB) – Independent, private, non-governmental authority for the establishment of accounting principles in the United States.
Financial Institution – Organization engaged in any of the many aspects of finance including commercial banks, thrift institutions, investment banks, securities brokers and dealers, credit unions, investment companies, insurance companies, and real estate investment trusts.

Financial Statements – Presentation of financial data including balance sheets, income statements and statements of cash flow, or any supporting statement that is intended to communicate an entity's financial position at a point in time and its results of operations for a period then ended.

First in, First out (FIFO) – Accounting method of valuing inventory under which the costs of the first goods acquired are the first costs charged to expense. Commonly known as FIFO.

Fiscal Year – Period of 12 consecutive months chosen by an entity as its accounting period which may or may not be a calendar year.

Fixed Asset – Any tangible asset with a life of more than one year used in an entity's operations.

Floor – Term used when discussing inventories. Inventory cannot be valued lower than the „floor“ which is the net realizable value of the inventory less an allowance for a normal profit margin.

Forecast – Prospective financial statements that are an entity's expected financial position, results of operations, and cash flows.

Franchise – Legal arrangement whereby the owner of a trade name, franchisor, contracts with a party that wants to use the name on a non-exclusive basis to sell goods or services, franchisee. Frequently, the franchise agreement grants strict supervisory powers to the franchisor over the franchisee which, nevertheless, is an independent business.

Fraud – Willful misrepresentation by one person of a fact inflicting damage on another person.

Future Contract – Transferable agreement to deliver or receive during a specific future month a standardized amount of a commodity.

Gain – Excess of revenues received over costs relating to a specific transaction.

General Ledger – Collection of all asset, liability, owners equity, revenue, and expense accounts.

Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) – Conventions, rules, and procedures necessary to define accepted accounting practice at a particular time.

Gift – A valid transfer of property from one taxpayer to another without consideration or compensation.

Going Concern – Assumption that a business can remain in operation long enough for all of its current plans to be carried out.

Goodwill – Premium paid in the acquisition of an entity over the fair value of its identifiable tangible and intangible assets less liabilities assumed.

Gross Income – The beginning point for the determination of income, including income from whatever sources derived.

Guaranty – Legal arrangement involving a promise by one person to perform the obligations of a second person to a third person, in the event the second person fails to perform.

Hedge – A financial term for a specific type of commodities planning and trading.

Historical cost – Original cost of an asset to an entity.

Improvement – Expenditure directed to a particular asset to improve its performance or useful life.

Income – Inflow of revenue during a period of time.

Income Statement – Summary of the effect of revenues and expenses over a period of time.

Installment – Partial payment.

Intangible Asset – Asset having no physical existence such as trademarks and patents.

Interest – Payment for the use or forbearance of money.

Interim Financial Statements – Financial statements that report the operations of an entity for less than one year.

Internal Audit – Audit performed within an entity by its staff rather than an independent certified public accountant.

Internal Control – Process designed to provide reasonable assurance regarding achievement of various management objectives such as the reliability of financial reports.

Internal Rate of Return – Method that determines the discount rate at which the present value of the future cash flows will exactly equal investment outlay.

International Accounting Standards Board (IASB) – An independent private sector body, formed in 1973, with the objective of harmonizing the accounting principles which are used in businesses and other organizations for financial reporting around the world.

Inventory – Tangible property held for sale, or materials used in a production process to make a product.

Joint Venture – When two or more persons or organizations gather capital to provide a product or service. Often carried out as a partnership.

Journal – Any book containing original entries of daily financial transactions.

Kiting – Writing checks against a bank account with insufficient funds to cover them, hoping that the bank will receive deposits before the checks arrive for clearance.

Anglicky	Česky
<p>Date of Auditors' Report Debit Debt Debt Security Debtor Deferred Income Deferred Income Taxes Depreciation Derivatives Detection Risk Disbursement Disclosure Discontinued Operations Discount Discount Rate Discounted Cash Flow Dividends Double-Entry Bookkeeping Due Date Due Diligence Earnings Per Share (EPS) Employee Benefit Plan Equity Equity Securities Estimated Tax Estimation Transactions Exchanges Expenditure Exposure Draft External Reporting Extraordinary Items Face Value Factoring Fair Market Value Fair Value Financial Accounting Standards Board (FASB) Financial Institution Financial Statements First in, First out (FIFO) Fiscal Year Fixed Asset Floor Forecast Franchise Fraud Future Contract Gain General Ledger Generally Accepted Accounting Principles Gift Going Concern Goodwill Gross Income Guaranty Hedge Historical cost Improvement Income Income Statement Installment Intangible Asset Interest Interim Financial Statements Internal Audit Internal Control Internal Rate of Return International Accounting Standards Board Inventory Joint Venture Journal Kiting</p>	<p>datum auditorské zprávy strana Má dáti (Debet) dluh dlužný (dluhový) nástroj dlužník odložený příjem (výnos) odložená daň z příjmů odpisování deriváty zjišťovací riziko výdaj (výloha) příloha (komentář) ukončované operace diskont diskontní sazba diskontované peněžní toky dividendy podvojně účetnictví datum splatnosti (dodací termín) due diligence (řádná/náležitá péče) zisk na akcii plán zaměstnaneckých požitků vlastní kapitál kapitálové nástroje odhadovaná daň odhadované transakce směny výdaj ED (návrh budoucího standardu IFRS) externí výkaznictví mimořádné položky jmenovitá hodnota faktoring skutečná tržní hodnota reálná (řádná) hodnota FASB (Výbor pro americké standardy) finanční instituce účetní výkaz FIFO (metoda ocenění úbytku zásob) hospodářský rok fixní (stálé) aktivum floor (dolní hranice u např. opční strategie) předpověď franzíza podvod, zpronevěra derivátový kontrakt typu futures výnos hlavní kniha GAAP (všeobecně uznávané účetní zásady) dar předpoklad trvání podniku goodwill hrubý příjem ručení, zástava zajištění historické (např. pořizovací) náklady zhodnocení příjem výkaz zisku a ztráty splátka nehmotné aktivum úrok meziříční účetní výkazy interní audit interní kontrola vnitřní výnosové procento IASB (Výbor pro mezinárodní účetní standardy) zásoby joint venture (podnik se zahraniční účastí) deník podvodná manipulace se šeky</p>

Přípravil: Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.

Poslední zákulisí jsme opustili na květnovém sněmu Svazu účetních, který měl rozhodnout (ale jak už víme, nerozhodl) o dalším směřování nejen této organizace jako celku, ale i o soužití s Komorou – svojí významnou a poněkud odlišnou součástí. A tak se nyní samozřejmě ptáte, co přinesly uplynulé měsíce?

K té zásadní otázce stručná odpověď. NIC !!! Ovšem zajímavé „věci“ se rozhodně odehrávaly, a to především na půdě Svazu účetních. Nová presidentka doc. Ing. Březinová, CSc. zahájila ve velkém stylu vnitřní reorganizaci (řešení vztahů mezi Svazem a Komorou však odložila k ledu), ale po dvou měsících jí došel dech a resignovala nejen na funkci nejvyšší, ale i na místo v hlavním výboru. Postupně resignovalo i několik dalších členů nejvyššího svazového orgánu, mimořádný sněm byl odmítnut a hlavní výbor byl doplněn novými členy na poradě zástupců organizačních jednotek v září. Do čela se postavila další žena – paní Daniela Vláčilová (poprvé v historii nikoliv profesní účetní, ale manažerka). A pokud předtím nebyl čas na systematická řešení, na podzim teprve ne, protože doc. Březinová v září v podstatě ze dne na den opustila po mnoha letech i „svoji“ metodickou sekci (mj. vydává Metodické aktuality a software Účetní poradce). Sekci se již podařilo stabilizovat a nyní se konečně dostane i na témata, která Komoru zajímají nejvíce (např. certifikace, IFAC atd.). Tím ovšem nechci říci, že fungování metodické sekce Komoru nezajímá, naopak, třeba se konečně podaří nalézt i nějaké výstupy pro členy Komory.

Výbor Komory v tomto mezidobí připravil svůj akční plán (certifikace, KPV, etický kodex, disciplinární řízení, IFRS, komunikace se členy), který postupně rozpracovává a bude samozřejmě předložen sněmu v příštím roce. Realizovala se také celá řada dalších aktivit, které nejsou odvislé od „politických“ rozhodnutí. Koncem léta se přestěhoval sekretariát do nových prostor, posléze již podruhé se letos změnilo sídlo Komory. Bohužel se zatím nepodařilo dořešit personální obsazení sekretariátu.

Součástí tohoto čísla bulletinu je logomanuál představující nové logo, které výbor Komory vybral koncem léta. Nyní se postupně připravují jednotlivé prvky nové corporate identity vč. zcela nových internetových stránek. Jejich představení bychom chtěli stihnout do sněmu.

Započítáme-li i zvláštní nulté číslo, je tento bulletin již dvacátým číslem... a jednadvacáté bude rovněž zcela nové. Ještě do konce roku bude rozeslán nový e-mailový zpravodaj... Záměrů je hodně, ale bohužel „nejsou lidi“.

Komora vstoupí zanedlouho do roku deset (ale v podstatě to bude rok jedna). Cíle a záměry jsou docela ambiciózní, ale jest také třeba větší podpory a zapojení dalších členů, a to nejen v orgánech volených (příští sněm bude volební), ale i v dalších činnostech. BUĎTE AKTIVNÍ. Komora je tu pro Vás. Přeji Vám vše dobré.

LZ

ROZHODNUTÍ VÝBORU KOMORY CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH

č. 7 ze dne 1. prosince 2008, kterým se stanoví

vzor loga Komory, vzor razítka s logem Komory a zásady jejich užívání

Výbor Komory certifikovaných účetních podle čl. 10 odst. 3 statutu k provedení čl. 7 odst. 1 písm. d) statutu stanoví:

Článek 1

Předmět úpravy

Rozhodnutí stanoví vzor loga Komory certifikovaných účetních (dále jen logo), vzor razítka s logem a zásady jejich užití.

Článek 2

Logo a razítko s logem

(1) Logo se skládá ze dvou částí: symbolu řeckého písmena „sigma“ a nápisu Komora certifikovaných účetních. Základními barvami jsou zlatá a tmavě červená. Podrobnosti stanoví logomanuál uvedený v příloze č. 1.

(2) Razítko s logem je obdélníkové. Sestává z loga, které je doplněno pro potřebu Komory její adresou a pro potřebu členů Komory jejich jménem, stupněm a číslem certifikátu. Vyobrazení vzorů razítek s logem pro členy Komory jsou uvedena v příloze 2.

Článek 3

Užívání loga

(1) Logo mohou používat pouze orgány Komory a členové Komory.

(2) Vzor loga nelze nijak měnit ani upravovat. Lze ho užívat výhradně v podobě a v barevnosti stanovené logomanuálem.

(3) Logo lze používat na materiálech vydávaných Komorou a na korespondenci orgánů Komory. V dalších případech po schválení výborem Komory.

(4) Členové Komory mohou užívat logo na vizitkách a dalších materiálech pouze ve spojení se svým jménem; současně mají odpovědnost za obsahovou stránku materiálů a případné zneužití.

Článek 4

Užívání razítka s logem a postup při jeho výrobě

(1) Razítko s logem mohou užívat pouze orgány Komory a její členové.

(2) Vzor razítka s logem nelze nijak měnit ani upravovat. Lze ho používat pouze v barvě černé nebo červené.

(3) Přípravu grafického návrhu razítka s logem pro členy zajistí Komora na základě žádosti.

(4) Poplatek za přípravu grafického návrhu podle odst. 3 činí 100,- Kč bez DPH.

Článek 5

Závěrečná a přechodná ustanovení

(1) V případě, že člen Komory používá logo nebo razítko s logem odlišně od ustanovení tohoto rozhodnutí, podléhá toto jednání disciplinárnímu řízení podle zvláštního předpisu¹⁾.

(2) Rozhodnutí výboru Komory č. 2/2000, kterým se stanoví vzor loga Komory a zásady jeho užívání se zrušuje.

(3) Orgány Komory mohou logo podle rozhodnutí výboru Komory č. 2/2000 užívat do 31. prosince 2008 s výjimkou materiálů pro systém certifikace, které lze s tímto logem užívat do 31. prosince 2009.

(4) Členové Komory mohou logo podle rozhodnutí výboru Komory č. 2/2000 užívat do 31. prosince 2009.

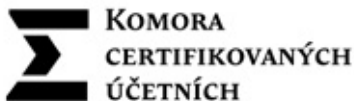
(5) Rozhodnutí nabývá účinnosti dnem schválení.

Ing. Martin Unzeitig, FCCA v.r.

Předseda Komory certifikovaných účetních

¹⁾ Disciplinární řád Komory certifikovaných účetních.

Vzor razítka



ING. JANA NOVÁKOVÁ
ÚČETNÍ EXPERT Č. 123 456

Klubová setkání a semináře:

Změny v účetnictví a v daních pro rok 2009

15. 1. 2009 (Čt); 09:00–14:00

Místo konání: Office House, Biskupský dvůr 2095/8, Praha 1.

Zvýhodněné vložné pro členy Komory certifikovaných účetních: 1 090 Kč včetně 19 % DPH.

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

Z OBSAHU VYBÍRÁME:

změny v účetních předpisech od 1. 1. 2009 (zákon č. 304/2008 Sb.) • změny v daňových předpisech od 1. 1. 2009 (zákony o daních z příjmů a o rezervách, informace a sdělení MF ČR) • další změny a diskuse.

Přednášející: Ing. Helena Ludvíková
/daňová poradkyně/

Účetní závěrka nevýdělečných organizací za rok 2008 a problémy spojené s uzavřením zdaňovacího období

20. 1. 2009 (Út); 09:00–14:00

Místo konání: K-CENTRUM, Senovážné náměstí 23, Praha 1.

Zvýhodněné vložné pro členy Komory certifikovaných účetních: 1 090 Kč včetně DPH.

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

Z OBSAHU VYBÍRÁME:

příprava na uzavření účetního období, zejména: proces inventarizace majetku a závazků a závěrkové účetní operace • postupy při uzavírání účetních knih a sestavení účetních výkazů, zejména: zjištění výsledku hospodaření, podkladů pro přiznání k dani z příjmů, sestavení účetních výkazů a přílohy účetní závěrky.

Přednášející: Blažena Petříková
/účetní poradce se specializací na neziskový sektor/

Klubový večer – Daň z nemovitostí pro rok 2009 včetně daňového přiznání

27. 1. 2009 (Út); 15:30–20:00

Místo konání: Cafě galerie Černá labuť, Na Poříčí 25, Praha 1

Zvýhodněné vložné pro členy Komory certifikovaných účetních: 990 Kč včetně DPH.

ŠKOLENÍ JE ZAHRNUTO DO SYSTÉMU KONTINUÁLNÍHO PROFESNÍHO VZDĚLÁVÁNÍ V ROZSAHU 4 HODIN.

Z OBSAHU VYBÍRÁME:

obecně k dani z nemovitostí vč. podávání daňového přiznání a ke změnám provedeným novelou • předmět a sazby daně z pozemků • výpočet daně z pozemků pro daňové přiznání • předmět a sazby daně ze staveb vč. bytů a samostatných nebytových prostorů • výpočet daně z pozemků pro daňové přiznání.

Přednášející: JUDr. Alena Holmes
/ředitelka odboru majetkových daní Ministerstva financí/

Sestavení účetní závěrky právnických osob včetně daňového přiznání

3. 2. 2009 (Út); 09:00–14:00

Místo konání: Office House, Biskupský dvůr 2095/8, Praha 1.

Zvýhodněné vložné pro členy Komory certifikovaných účetních: 1 270 Kč včetně DPH.

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

Z OBSAHU VYBÍRÁME:

právní rámec sestavení účetní závěrky • harmonogram prací • průkaznost účetních zápisů = provedení inventarizace majetku a závazků • účetní zásady při sestavování závěrky • vnitropodnikové směrnice • účetní uzávěrka účtů • účetní závěrka: harmonogram, výkazy, ovládací smlouva, přezkoumání závěrky, úloha auditora, výroční zpráva, schválení účetní závěrky, zveřejnění. • daňové přiznání.

Přednášející: Ing. Helena Ludvíková
/daňová poradkyně/

Účtování a vybrané daňové aspekty nevýdělečných organizací v roce 2009

9. 2. 2009 (Po); 15:30–20:00

Místo konání: Café galerie Černá labuť, Na Poříčí 25, Praha 1

Zvýhodněné vložné pro členy Komory certifikovaných účetních: 970 Kč včetně DPH.

**ŠKOLENÍ JE ZAHRNUTO DO SYSTÉMU KONTINUÁLNÍHO PROFESNÍHO
VZDĚLÁVÁNÍ V ROZSAHU 4 HODIN.**

Z OBSAHU VYBÍRÁME:

postupy účtování nevládních nevýdělečných organizací po změně právních předpisů v roce 2009 • stručný přehled změn právních předpisů k účetnictví pro příspěvkové organizace • odlišnosti účetních metod od podnikatelských subjektů • specifika postupů účtování u jednotlivých typů nevýdělečných nevládních organizací, • vybrané aplikace zákona o daních z příjmů pro neziskové organizace • diskuse a odpovědi na dotazy.

Přednášející: Blažena Petříková
/účetní poradce se specializací na neziskový sektor/

Praktický pohled na uplatňování DPH v roce 2009 po novelizaci

12. 2. 2009 (Čt); 09:00–16:00

Místo konání: Konferenční centrum City, Na Strži 63, Praha 4 (metro C - Pankrác)

Zvýhodněné vložné pro členy Komory certifikovaných účetních: 1 470 Kč včetně DPH.

**ŠKOLENÍ JE ZAHRNUTO DO SYSTÉMU KONTINUÁLNÍHO PROFESNÍHO
VZDĚLÁVÁNÍ V ROZSAHU 6 HODIN.**

Praktické zkušenosti z aplikace zákona o DPH po rozsáhlé novelizaci.

Přednášející: Ing. Ivana Langerová
/daňová poradkyně/

Klubový večer – Daň z příjmů fyzických osob za období roku 2008 a aktuality pro rok 2009 19. 2. 2009 (Čt); 15:00–20:00

Místo konání: Café galerie Černá labuť, Na Poříčí 25, Praha 1

Zvýhodněné vložné pro členy Komory certifikovaných účetních: 990 Kč včetně DPH.

**ŠKOLENÍ JE ZAHRNUTO DO SYSTÉMU KONTINUÁLNÍHO PROFESNÍHO
VZDĚLÁVÁNÍ V ROZSAHU 4 HODIN.**

Z OBSAHU VYBÍRÁME:

změny jednotlivých dílčích základů daně podle § 7 až 10 zákona o daních z příjmů za rok 2008

- příjem z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti
- podnikání se spolupracující osobou a uplatňování daňových výdajů
- úpravy základu daně
- nezdanitelné částky a odpočty od základu daně
- slevy na dani
- důsledky ukončení nebo přerušení podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti
- důsledky změny při uplatňování daňových výdajů v roce 2008 oproti roku 2009,
- vybrané daňové výdaje
- novela zákona o daních z příjmů platná pro rok 2009.

Přednášející: Ing. Eva Sedláková
/MF ČR - odbor přímých daní/

X X X

VÝBOR KOMORY CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH svolává

XI. sněm Komory na středu 13. května 2009

Oficiální pozvánka bude v příštím bulletinu.

Na sněm bude navazovat školení.

**Vážení členové, na známý e-mail či poštou můžete zasílat návrhy
na úpravu norem či jiné náměty k projednání. Sněm bude volební.**

Výbor Komory bude sněmu mj. předkládat nový statut.

Ladislav Zemánek v.r.
tajemník