

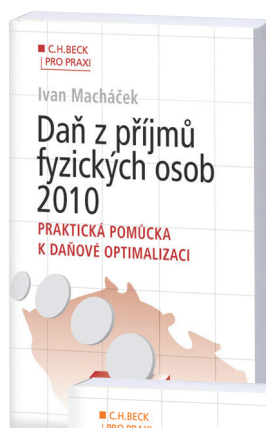
BULLETIN

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE — INFORMACE



C. H. Beck pro praxi

aktuální novinky z oblasti daňové problematiky



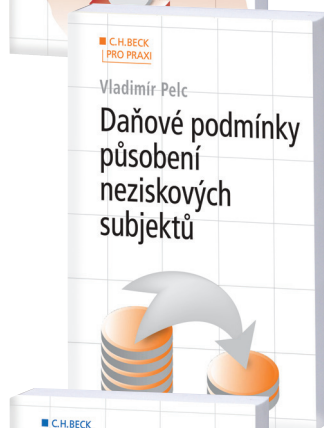
Daň z příjmů fyzických osob 2010

I. Macháček

Praktická pomůcka k daňové optimalizaci

Publikace rozebírá nejdůležitější problémy uplatnění daně z příjmů fyzických osob – podnikatelů a jejich zaměstnanců. Je vhodným průvodcem a pomocníkem pro všechny, kteří chtějí správně stanovit svou daňovou povinnost s využitím všech možných situací vedoucích k daňové optimalizaci za rok 2009 a v roce 2010. Jednotlivé kapitoly jsou věnovány obecným otázkám podnikání fyzické osoby, zdanění jednotlivých druhů příjmů fyzické osoby, placení záloh na daň z příjmů, uplatnění daňové evidence, paušálních výdajů a paušální daně u poplatníka, spolupráci osob s podnikatelem, podnikání manželů. Dále se zabývá daňovým řešením majetku z pohledu uplatnění daňových odpisů, prodeje majetku, daňového řešení škod na majetku, provádění oprav a technického zhodnocení majetku z pohledu tvorby rezerv na opravy hmotného majetku, daňového řešení finančního pronájmu hmotného majetku.

Brožované, 288 stran, cena 490 Kč, obj. číslo BP92



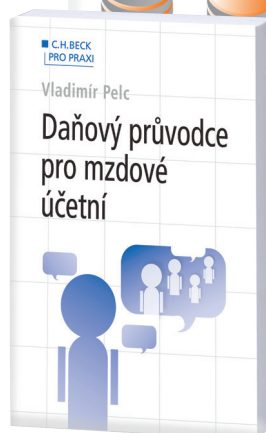
Daňové podmínky působení neziskových subjektů

V. Pelc

Publikace je komplexní daňovou informací především pro soukromoprávní daňové neziskové subjekty, právnické osoby zřízené či založené za jiným účelem, než je podnikání. Těchto ekonomicky aktivních osob je v České republice asi 98 000. Patří mezi ně občanská sdružení založená podle zákona o sdružování občanů, politické strany a hnutí, profesní a zájmová sdružení právnických osob, obecně prospěšné společnosti, nadace, nadační fondy. Kniha je určena pracovníkům neziskových subjektů, právníkům, advokátům, daňovým specialistům, manažerům, ekonomům, studentům právnických a ekonomických fakult vysokých škol i laické veřejnosti. Nepochybně bude značným přínosem též pro účetní, auditorské a poradenské firmy, jejichž zákazníci daňové neziskové subjekty jsou.

Plánované vydání v březnu 2010

Brožované, 184 stran, cena 390 Kč, obj. číslo BP94



Daňový průvodce pro mzdové účetní

V. Pelc

Publikace se týká příjmů zaměstnanců, jejich zdanování a daňových povinností zaměstnavatele. Je psána jako základní daňová příručka pro mzdové účetní. Sleduje daňové režimy jednotlivých plnění týkající se příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků, jež jsou zdanovány daní z příjmů fyzických osob, a povinnosti poplatníků i plátců. Je psána pro praktické potřeby mzdových účetních, chce být pomocníkem k této kvalifikované činnosti. Obsahově vymezuje pojmy zákona o daních z příjmů, charakterizuje příjmy ze závislé činnosti, peněžní i nepeněžní, popisuje příjmy vyjmuté z předmětu daně a od daně osvobozené, nezdanitelné části základu daně. Samostatná kapitola je věnována vybírání a placení daňových záloh, ročnímu zúčtování, odpovědnosti a povinnostem plátců daně.

Plánované vydání v březnu 2010

Brožované, cena dle rozsahu, obj. číslo BP95



Všechny publikace C. H. Beck i z dalších odborných nakladatelství můžete snadno a rychle objednat se slevou 5 % v eShopu C. H. Beck Nakladatelství C. H. Beck, Řeznická 17, 110 00 Praha 1 tel.: 225 993 910, fax: 225 993 920

w w w . b e c k . c z

BULLETIN 2/2010

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Z Koordinačního výboru MF ČR a KDP ČR	2
Uplatnění DPH a registrace k DPH u přeshraničních služeb v rámci EU po 1. 1. 2010	11
Komponentní přístup odepisování nebo tvorba rezervy na opravy	17
Přehled aktuálně platných IAS/IFRS/SIC/IFRIC	20
Jak účtujeme? Není to jedno...	23
Nová legislativa	25
Informace Ministerstva financí	27
Informace ČSSZ	32

JUDIKÁTY

Obvyklá výše úroků z půjček	35
Ze Sbírký rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ČR	36

INFORMACE

Monitor	39
Ze zákulisí	43
O experimentální ekonomii aneb Vernon L. Smith v Praze	45

VZDĚLÁVÁNÍ

Základní slovníček německé účetní a daňové terminologie — II. část	48
Témata doporučená Komorou pro KPV na rok 2010	50

POZVÁNKY

Pozvánky na vzdělávací akce Komory	51
Pozvánka na sněm Komory	52

Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU MF ČR A KDP ČR

Problematika vícestranného zápočtu a jeho daňové dopady

(č. 288/09.12.09 – uzavřeno dne 20. ledna 2010)

Předkládá:

ING. ZDENĚK URBAN, daňový poradce, č. osvědčení 320

1. Úvod

Zákon o daních z příjmů obsahuje celou řadu ustanovení ve vztahu k odpisu pohledávek a zániku závazků, které mohou vyvolat daňově neuznatelné náklady nebo jiné zvýšení základu daně z příjmů. V případě vícestranných „zápočtů“ se pak může jednat především o ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 12. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v aktuálním znění (dále jen ZDP) při zániku závazku.

Problematika zápočtení je řešena v ustanoveních §§ 580–581 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v aktuálním znění (dále jen OZ). Některá ustanovení o zápočtení pohledávek jsou pak součástí části třetí, hlavy I, dílu IX v §§ 358 až 364 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v aktuálním znění (dále jen ObchZ). V obou zákonech se objevuje pojem **vzájemné** pohledávky. Z jazykového výkladu tohoto pojmu je především dovozováno, že pojem vzájemné představuje pouze vztah dvou subjektů (viz např. ELIÁŠ, K. a kolektiv autorů, *Občanský zákoník. Velký akademický komentář*. II. díl., Linde Praha, a.s., 2008, str. 1693). V praxi však dochází k „zápočtení“ i mezi třemi a více subjekty, přičemž v první polovině 90. let dokonce tento způsob „zápočtení“ převažoval. Právně se však lze domnívat, že se nejedná o aplikaci ve smyslu §§ 580 a 581 OZ, případně ustanovení §§ 358–364 ObchZ, ale že je tento postup spíše vykládán s využitím ustanovení § 572 odst. 2

OZ. Jedná se tedy o dohodu o zrušení závazků, která je uzavírána písemně a zrušuje ať již jeden, či více závazků, neboť je zřejmé, že se jedná o vícestrannou, nejméně však třístrannou dohodu, když u dvoustranné bychom se mohli odkázat na běžná ustanovení ZDP o zápočtení. Ve smyslu výše uvedeného ustanovení OZ existující závazky, není-li stanoveno jinak, zanikají. Ustanovení § 572 odst. 2 OZ pak připouští, je-li to výslovně v dohodě o zrušení závazku dovoleno, i částečný zánik závazku.

Výše uvedený postup podle § 572 odst. 2 a 3 OZ je využíván především tam, kde existují určitá omezení pro aplikaci ustanovení § 524 a násled. OZ, tedy např. blokace postoupení pohledávky ze smluvních důvodů, ale i při určité nejistotě některého či některých zúčastněných subjektů, kteří k dohodě o postoupení některé z pohledávek nejsou ochotni přistoupit.

2. PŘÍKLADY VYBRANÝCH SITUACÍ

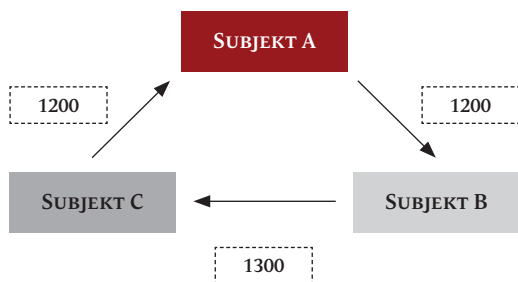
Příklad:

Pro zjednodušení je zvolen pouze třístranný příklad, ačkoliv v praxi jsou i vícestranné dohody o zániku závazku.

Subjekt A má vůči subjektu B pohledávku ve výši 1200

Subjekt B má vůči subjektu C pohledávku ve výši 1300

Subjekt C má vůči subjektu A pohledávku ve výši 1200



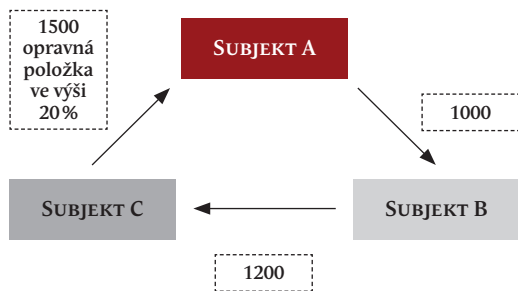
V tomto případě je zřejmé, že v případě subjektu A zaniká závazek vůči subjektu C ve výši 1200, v případě subjektu B zaniká závazek vůči subjektu A ve výši 1200 a v případě subjektu C zaniká jen část závazku vůči subjektu B, a to ve výši 1200.

Příklad 2:

Subjekt A má vůči subjektu B pohledávku ve výši 1000

Subjekt B má vůči subjektu C pohledávku ve výši 1200

Subjekt C má vůči subjektu A pohledávku ve výši 1500 a vytvořenu opravnou položku ve výši 20% podle zvláštního právního předpisu



V tomto případě subjekt C rozpustí opravnou položku k pohledávce ve výši 300 (vzhledem ke skutečnosti, že pohledávka subjektu C podle dohody zanikne pouze ze dvou třetin, je možné přistoupit k rozpuštění opravné položky ve výši 200) a částečně zanikne závazek subjektu A vůči subjektu C ve výši 1000, v případě subjektu B zaniká závazek vůči subjektu A ve výši 1000, tedy v plné výši a v případě subjektu C zaniká jen část závazku vůči subjektu B, a to ve výši 1000.

Jednou z možných variant je i situace, kdy subjekt C rozpustí opravnou položku k pohledávce ve výši 300 (vzhledem ke skutečnosti, že pohledávka zanikne ze čtyř pětín, je možné přistoupit k rozpuštění opravné položky ve výši 240) a částečně zanikne závazek subjektu A vůči subjektu C ve výši 1200, v případě subjektu C zaniká závazek vůči subjektu B v plné výši, tedy 1200, subjekt B bude ve svém účetnictví i nadále evidovat závazek ve výši 200 vůči subjektu A.

3. ÚČETNÍ ČÁST A DAŇOVÁ PROBLEMATIKA

3.1 ALTERNATIVY DAŇOVÉ PROBLEMATIKY

Přestože se ve výše uvedeném případě podle občanského práva jedná o zánik závazku, není v tento okamžik důvod k aplikaci § 23 odst. 3 písm. a) bod 12. ZDP, když ekonomickou podstatou je trojstranný zápočet, byť se nejedná o zápočet právně.

V případě existence závazku, který na základě ustanovení § 572 odst. 2 OZ zanikne, mohlo dojít v minulosti k následujícím situacím:

1. Vznik závazku byl spojen se vznikem nákladů:
 - a) daňově uznatelných
 - b) daňově neuznatelných.
2. Vznik závazku byl spojen s pořízením majetku ať již odepisovaného či nikoli:
 - a) tento se prostřednictvím spotřeby dostal do daňově uznatelných nákladů,
 - b) stále figuruje v aktivech daňového subjektu,
 - c) stále figuruje v aktivech daňového subjektu, ale se stává nákladem postupem podle § 24 odst. 1 písm. a) ZDP, tedy prostřednictvím daňových odpisů

Výnos ze související pohledávky, která bude „započtena“, pak v minulosti byl s největší pravděpodobností zdaněn, byť opačnou variantu nelze taktéž vyloučit.

3.1.1. Vznik závazku nebyl spojen se vznikem daňově uznatelných nákladů, a to ani prostřednictvím daňových odpisů

V situacích uvedených pod body 1. b) a 2. b) nedochází k dodaňování zaniklých závazků, a to vzhledem k samotnému ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 12. ZDP, konkrétně vzhledem k větě, že „Toto ustanovení se dále nevztahuje na závazky, z jejichž titulu nebyl uplatněn výdaj (náklad)

na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů“. Problémem tedy není situace, kdy ze závazků, z jejichž titulu se má zvýšit postupem podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 12. ZDP základ daně, nebyl uplatněn výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Výluka je pak i u závazků, u kterých jsou vedeny rozhodčí a další řízení, tedy např. u závazků z titulu půjček, úvěrů, finančních výpomocí apod. ve výši vztahující se k jistině.

3.1.2. Vznik závazku byl spojen se vznikem daňově uznatelných nákladů, závazek nevznikl z titulu nákupu odepisovaného aktiva

V situacích uvedených pod body 1. a) a 2. a) se pak dostáváme do situace, že výše uvedenou část ustanovení nelze použít. Bohužel § 23 odst. 3 písm. a) bod 12. ZDP o pouhém zániku závazku (dissoluci) nehovoří, a tento typ zániku závazku tak patří pod ty, které zanikly jinak, než uvádí zákon a měl by se o ně navýšit základ daně. V této situaci je však podle mého názoru nutné zohlednit právě tu skutečnost, že skutečným obsahem věci není jen zánik závazku samotného, ale zároveň „úhrada“ v minulosti vzniklé pohledávky, ať již zdaněné či nikoliv. V situaci, kdy by „úhrada“ neměla formu zániku závazku ale dvojstranného započtení např. po postoupení pohledávky, by daňový subjekt k úpravám základu daně v souladu se ZDP rovněž nepřistoupil. Problematika možného alternativního výkladu § 23 odst. 3 písm. a) bod 12. ZDP se nám tedy zužuje především do závazků, které vznikly především z běžných obchodních vztahů, na základě kterých byl společností uplatněn daňový náklad.

Protože se jedná o odpis závazku, nelze podle názoru předkladatele aplikovat ani ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) ZDP, neboť v minulosti byl tento náklad daňovým a nelze aplikovat ani ustanovení § 24 odst. 2 zc) ZDP, neboť se nejedná o příklad nedaňového nákladu uvedeného v § 25 ZDP.

Dalším argumentem pro výše uvedený závěr je pak i skutečnost, že postup podle § 572 odst. 2 a 3 OZ je pro zúčastněné daňové subjekty právně nejjednodušší a nejtransparentnější.

3.1.3. Vznik závazku byl spojen se nákupem odepisovaného aktiva, které figuruje v rozvaze daňového subjektu

Situace 2. c) je kombinací výše uvedených, a proto

pro ni podle názoru navrhovatele platí stejné, již výše uvedené závěry, tedy že daňový subjekt není povinen přistoupit k navýšení základu daně.

3.2. ÚČETNÍ ČÁST

Problematiku vícestranného zápočtu je obecně možné účetně řešit buď pouze v rámci účtových skupin třetí účtové třídy či s odrazem do nákladů a výnosů účetní jednotky.

Pokud se týká zaúčtování prostřednictvím účtů nákladů a výnosů, má odpis pohledávky ve smyslu § 25 odst. 1 písm. zc) nedaňový charakter, avšak měl by být kompenzován současným výnosem, a to do jeho výše prostřednictvím § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP, neboť se jedná o výnos, který s odpisem pohledávky přímo souvisí a ovlivnil výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období.

Problematiku rozvahového zobrazení výše uvedené problematiky je nutné posuzovat ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 poslední věta ZDP, tedy že: „*Pokud poplatník účtuje v souladu se zvláštním právním předpisem některé účetní operace kompenzovaně, posuzují se náklady, jejichž uznatelnost je limitována výší příjmů s nimi souvisejících, obdobně jako by byly účtovány odděleně náklady a výnosy.*“ Podle ustanovení § 7 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v aktuálním znění (dále jen ZoÚ) je „vzájemné zúčtování“ možné, jen pokud se jedná o krok v rámci účetní metody. Tyto jsou pak řešeny v § 58 vyhlášky č. 500/2002 Sb. (dále jen „vyhláška“).

Odst. 1 výše uvedeného ustanovení vyhlášky se na v tomto příspěvku řešenou problematiku nevztahuje, když jediný bod, o kterém bychom mohli uvažovat je písm. a), tedy zaúčtování prostřednictvím dobropisů.

Odst. 3 výše uvedeného ustanovení vyhlášky hovoří o vzájemném zápočtu ve smyslu občanského a obchodního zákoníku a ne o zápočtu ve smyslu ekonomické podstaty. Běžně užívaný postup s využitím pouze účtů třetí účtové třídy pak nejspíše nemá zcela oporu v tomto ustanovení a je v tomto případě nutné opět vycházet z teologického výkladu odst. 3 a jeho prostřednictvím možnost zúčtování v rámci třetí účtové skupiny aplikovat.

Způsob zaúčtování nám však neřeší postup pro účely aplikace § 23 odst. 3 písm. a) bod 12. ZDP.

NÁVRH NA OPATŘENÍ

Při aplikaci vícestranné dohody podle § 572 odst. 2 a 3 OZ pro účely daně z příjmů bude vycházeno z ekonomické podstaty této dohody, tedy že ekonomicky se jedná o vícestranný zápočet a nebude aplikováno ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 12. ZDP do výše, ve které došlo k odúčtování související pohledávky řešené v této dohodě. Důvodem k tomuto postupu je především judikatura NSS, která v posledních letech při výkladu daňových ustanovení ZDP přednostně aplikuje ekonomickou podstatu posuzovaných dopadů smluvních vztahů, teologický a systémo-

vý výklad¹⁾ a přelomově i určitou přiměřenost vznikajících nákladů. Postup bude aplikován bez ohledu na to, zda dochází k účtování prostřednictvím účtových skupin 54 a 64 nebo 31 a 32, popř. jiných účtů účtových skupin třetí účtové třídy. Shodný postup bude uplatňován i v případě, že dohoda s obdobnými důsledky nebude uzavřena podle českého práva, ale podle jiného práva.

Po projednání na Koordinačním výboru a eventuálních doplňcích doporučuji přijaté stanovisko zveřejnit.

UPRAVENÉ STANOVISKO MINISTERSTVA FINANČÍ:

V uvedeném příspěvku po zjištění podrobnějších údajů došlo ke shodě, že se nejedná o vícestranný zápočet (zápočet je možné provést pouze vzájemně mezi věřitelem a dlužníkem), ale jde o dohodu, kde se mnohdy s využitím práva jiného státu využívá principu zániku závazku bez vzniku závazku jiného (obdobně jako v ustanovení § 572 občanského zákoníku), kdy se dohodne uzavřená skupina svými pohledávkami a závazky vzájemně propojených účastníků na společném postupu při řešení svých jednotlivých vzájemných (dvoustranných) vztahů.

Podstatou uvedeného postupu je nalézt společnou hodnotu vztahů, u které dojde předem dohodnutým způsobem ke zrušení neuhrazených závazků bez vzniku závazků nových (dále jen „dohoda“). Uvedená dohoda se liší od systému postoupení pohledávek, kdy jsou takto mezi více poplatníky postoupením „setříděny“ pohledávky tak, aby mohly být započteny se závazky k témuž dlužníkovi. V případě uváděné dohody pohledávky postupovány nejsou, nevznikají tedy pořizovací ceny a každý z poplatníků se „vzdá“ pouze té jednotně stanovené hodnoty své pohledávky, v jaké mu podle dohody zanikne jeho závazek vůči jinému účastníkovi jednajícimu v souladu s dohodou.

Základní podmínky daňové řešitelnosti dohody jsou:

- a) jasné stanovení jmenovitých hodnot jednotlivých řešených pohledávek a závazků tak, aby byla vyloučena možnost následného zpochybnění existence a hodnoty jednotlivých pohledávek a závazků,
- b) jasné stanovení „společné“ hodnoty, ve které se pohledávky a závazky prolínají a ve které bude na základě dohody realizováno zrušení nesplněných závazků. Vyjasněna tak bude nejen výše výnosu, který vznikne zánikem závazku, ale jednoznačně je tím vymezena i zbývající hodnota jednotlivých závazků a pohledávek (tj. rozdíl mezi jmenovitou hodnotou jednotlivých závazků a dohodou sjednanou výší, která bude na základě dané dohody zrušena bez vzniku závazku nového),
- c) dohodou budou řešeny pouze nepromlčené závazky.

1) Viz např. Pl. ÚS 33/97 ze dne 17. 12. 2007: „Jazykový výklad představuje pouze prvotní přiblížení se k aplikované právní normě. Je pouze východiskem pro objasnění a ujasnění si jejího smyslu a účelu (k čemuž slouží i řada dalších postupů, jako logický a systematický výklad, výklad e ratione legis atd.). Mechanická aplikace abstrahující resp. neuvědomující si, a to buď úmyslně nebo v důsledku nevdělanosti, smysl a účel právní normy, činí z práva nástroj odcizení a absurdity.“

Při splnění výše uvedených podmínek pak v případě realizace dohody platí:

- a) zbývající hodnota závazků bude v případě naplnění podmínek ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bodu 12 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, dodaněna zákonem stanoveným způsobem,
- b) zbývající (neuhrazená) hodnota pohledávek může být při splnění podmínek stanovených zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoR“), řešena prostřednictvím tvorby daňově uznatelných opravných položek,
- c) v případě, že k pohledávkám řešeným na základě dohody byly již vytvořeny daňově uznatelné opravné položky v souladu se ZoR, musí být tyto sníženy na hodnotu, která odpovídá poměru zaniklého závazku a neuhrazené nominální výše (posuzuje se vždy ke jmenovité hodnotě pohledávky, neboť pořizovací cena v rozvaze poplatníka při jejím nabytí pouze vyjadřuje „cenu pořízení“ její právně vymahatelné výše),
- d) zaniklý závazek představuje účetní výnos a zdanitelný příjem vždy, pokud z jeho titulu byl uplatněn daňově uznatelný výdaj (náklad).

Výše uvedené podmínky jsou pro smluvně koordinované „vícestranné“ řešení neuhrazených závazků a pohledávek u vzájemně propojených účastníků jako daňově akceptovatelné výhradně za předpokladu, že je takto řešena „jednotná“ (a tedy pro všechny zúčastněné stejná) nominální hodnota. Pojem „nominální hodnota“ je zde použit záměrně proto, aby byl odlišen pohled ze strany obecného práva od práva daňového, kde jsou v souvislosti s problematikou stanovení rozvahové hodnoty pohledávky a daňové povinnosti příslušného poplatníka (jak věřitele, tak i dlužníka) významné pojmy „jmenovitá hodnota“ nebo „pořizovací cena“.

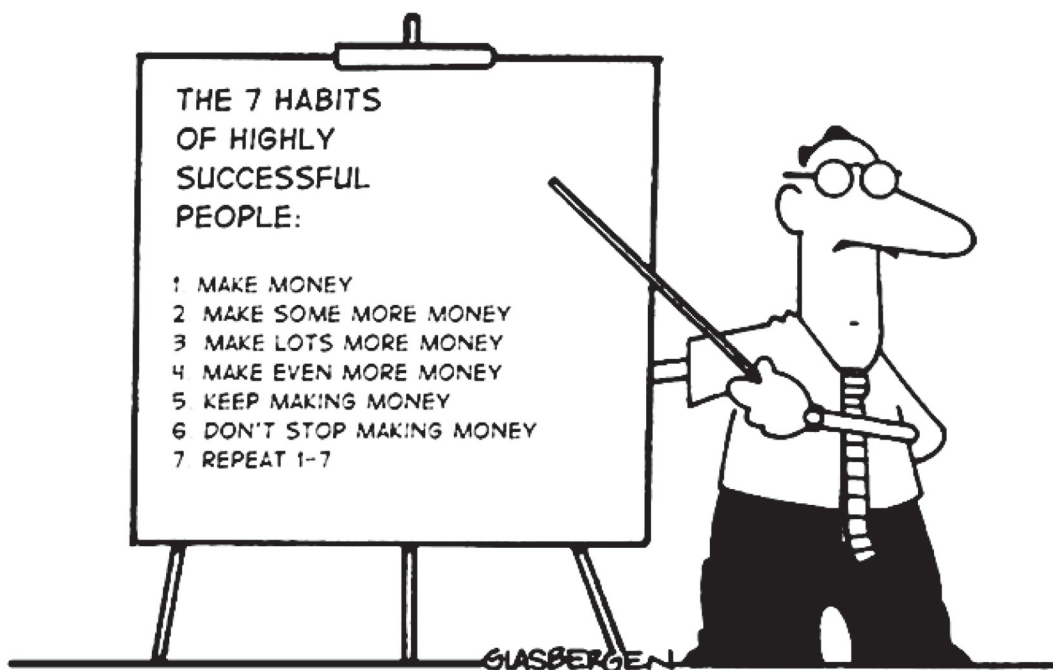
Jednoznačně stanovená a pro všechny zúčastněné stejná výše „řešené“ nominální hodnoty, ve které se všechny pohledávky a závazky prolínají a ve které bude na základě dohody realizováno „skupinové“ zrušení nesplněných závazků, **je nezbytná proto, že každý věřitel připouští zánik závazku svého dlužníka pouze v rozsahu, v jakém jiný věřitel ze společně jednajících skupiny zajistí zánik závazku vůči němu.** Za uvedených podmínek se tak neztratí přehled nejen o tom, v jaké výši u jednotlivých dlužníků zaniká závazek a vzniká tím u nich účetní výnos a zdanitelný příjem, ale neztrácí ani přehled o daňovém dopadu na věřitele, který tímto způsobem řeší pohledávku, jejíž pořizovací cena (tedy v jeho rozvaze zanesená hodnota pohledávky nabyté postoupením) bude nižší, než zánikem eliminovaná nominální hodnota.

Bude-li tedy společně řešena nominální hodnota 10, pak bude z hlediska ZDP zřejmý rozdíl u jednotlivých účastníků. Pokud bude u konkrétní osoby věřitele nominální hodnota řešené pohledávky:

- **totožná s jmenovitou hodnotou pohledávky a obě budou ve výši 15**, pak v tomto případě u dané osoby (u níž pohledávka vznikla) zanikne pouze část její nominální hodnoty. Právně bude možno za standardních podmínek vymáhat hodnotu 5, což bude v daném případě i rozvahová hodnota pohledávky u věřitele. Dlužník bude za standardních podmínek v případě neuhrazení zbývající části povinen „dodanit“ 5,
- **větší než pořizovací cena, kdy nominální hodnota 15 byla pořízena postoupením za 10**. Opět zaniká pouze část pohledávky a pro dlužníka platí výše uvedená pravidla. Věřitel však bude danou pohledávku evidovat pouze v podrozvaze a jakýkoliv příjem související s úhradou pohledávky bude u něho zdanitelným příjmem,

Z uvedeného je zřejmé, že v případě, kdy jednotliví věřitelé řeší své jednotlivé pohledávky se svými dlužníky podle společně smluvně stanovených pravidel není významné, zda řeší tímto způsobem vždy celou nominální hodnotu své pohledávky nebo jen její část. Všichni zúčastnění však musí vždy řešit stejnou výši nominální hodnoty.

V případě, kdy by v rámci dohody byly rušeny závazky v různé výši nominální hodnoty, pak pro daňové účely nelze výše uvedený postup uplatnit a je nutné postupovat standardním způsobem. To znamená, že **nejprve by muselo dojít k postoupení pohledávek mezi jednotlivými věřiteli tak, aby se u jednotlivých osob „potkala“ pohledávka se závazkem a mohl být následně za standardních podmínek proveden jejich vzájemný zápočet.** Tím bude nejen zřejmé, jaká konkrétní nominální hodnota pohledávky je mezi jednotlivými účastníky řešena, ale bude u každého z věřitelů pro daňové účely prokazatelně určena i její jmenovitá hodnota či pořizovací cena.



Převzato z e15.cz

Problematika výpočtu výše spotřební daně celkem – doklady, kterými se prokazuje zdanění vybraných výrobků

(č. 295/20.01.10 – uzavřeno dne 20. ledna 2010)

Předkládá:

ING. IVO ŠULC, daňový poradce, č. osvědčení 10

Cílem tohoto příspěvku je sjednotit výklad ustanovení zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění zákona č. 362/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s návrhem zákona o státním rozpočtu České republiky na rok 2010. Jde o čl. V, ve kterém jsou uvedeny sazby spotřební daně platné od počátku roku 2010.

PREAMBULE

Tento příspěvek neřeší problematiku změny sazeb daně u tabákových výrobků. Sazby spotřební daně u vína a meziproductů se nemění, proto také tato komodita není předmětem příspěvku.

POUŽITÉ POJMY:

„*Stará sazba*“ – platná sazba s účinností do konce roku 2009,

„*Nová sazba*“ – platná sazba s účinností od 1. ledna 2010,

„*zákon*“ – zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

SITUACE

ZPŮSOB PROKÁZÁNÍ ZDANĚNÍ VYBRANÝCH VÝROBKŮ

Podle článku V. zákona č. 362/2009 Sb. se mění sazby daně s účinností od 1. ledna 2010 u minerálních olejů, u lihu a u piva.

Na daňovém území České republiky se prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 5 zákona).

Tato doklady musí mj. obsahovat i „výši spotřební daně celkem“.

1.1 UVÁDĚNÍ ÚDAJŮ SPOTŘEBNÍ DANĚ CELKEM NA DOKLADECH V PŘÍPADĚ LIHU A PIVA

Výpočet výše spotřební daně u lihovin a piva nebude asi problematický, neboť jde o výpočet v návaznosti na evidenci vybraných výrobků, uvedených do volného daňového oběhu. U těchto zdaněných vybraných výrobků nebude asi docházet k jejich míchání v režimu uvolnění do volného daňového oběhu. Proto bude možné selektovat výpočet výše spotřební daně celkem zvlášť za vybrané výrobky, které obsahují starou sazbu daně a zvlášť za vybrané výrobky, které obsahují novou sazbu spotřební daně. Lze tedy předpokládat, že na dokladech, kterými se bude prokazovat zdanění těchto vybraných výrobků, bude uvedena spotřební daň celkem

- za vybrané výrobky se starou sazbou daně celkem,
- za vybrané výrobky s novou sazbou daně celkem,
- a celkový součet, tedy „výše spotřební daně celkem“.

1.2 UVÁDĚNÍ ÚDAJŮ SPOTŘEBNÍ DANĚ CELKEM NA DOKLADECH V PŘÍPADĚ MINERÁLNÍCH OLEJŮ

Pokud se bude jednat o vybrané výrobky v tzv. kusovém balení, kdy lze jednotlivé dodávky rozlišit co do příslušné sazby daně (nové a staré sazby), pak výpočet „výše spotřební daně celkem“ nebude také asi problematický. Jde o podobnou situaci, která je popsána v bodě 1.1.

Podstatou problému je ale nákup a následný prodej zdaněných minerálních olejů, které nelze skladovat odděleně co do použité sazby daně. To se týká zejména čerpacích stanic. Čerpací stanice PHM nemohou být samostatným daňovým skladem, pokud není tato čerpací stanice umístěna na území daňového skladu jako jeho součást.

V praxi bude docházet k takovým případům, že v nádržích čerpací stanice bude k počátku roku ještě minerální olej (PHM – např. nafta), který byl při uvolnění do volného daňového oběhu (v roce 2009) zatížen starou sazbou daně a k němu se bude do téže nádrže přidávat zásoba stejného minerálního oleje (PHM – zase nafta), ale s novou sazbou daně. Tyto „smíchané“ minerální oleje bude provozovatel čerpací stanice dále prodávat.

Nejasnou otázkou však v případě následného prodeje (dodání, dopravy apod.) předmětných minerálních olejů (PHM) vidíme v tom, jakým způsobem vypočítat „výši spotřební daně celkem“ v takovém případě, kdy dodávka obsahuje zdaněné minerální oleje jak se starou sazbou daně, tak s novou sazbou daně a následného prokázání výše spotřební daně celkem.

Na tyto údaje se samozřejmě vážou i některé další nároky, jako např. vrácení spotřební daně z protopených topných olejů (§ 56 zákona) či vrácení spotřební daně v rámci zemědělské prvovýroby (§ 57 zákona).

NÁVRH ŘEŠENÍ

Na základě výše uvedeného se domníváme, že je nutné přijmout sjednocující závěr a předejít tak případným problémům s prokazováním výše spotřební daně ve zdaněných minerálních olejích.

VARIANTA A)

Výpočet výše spotřební daně se bude provádět na základě staré sazby daně, až do vyčerpání všech zásob, které byly zatíženy touto starou sazbou daně, a to i v případě, že byl do zbytkové zásoby přilít i minerální olej s novou sazbou daně. To ovšem předpokládá evidenci a inventuru minerálních olejů se starou sazbou daně, která bude provedena ještě před doplněním nádrže minerálním olejem s novou sazbou daně.

Příklad:

Před naplněním nádrže minerálním olejem s novou sazbou daně se provede inventura stávajících minerálních olejů se starou sazbou spotřební daně. Při inventuře se zjistí, že v nádrži je ještě 1 000 litrů těchto minerálních olejů. Tento stav se porovná s evidencí.

Následně se provede o této inventuře záznam. Poté se načerpají do nádrže nové minerální oleje s novou sazbou daně. Při následném prodeji minerálních olejů se vystaví u prvních 1 000 litrů doklad tak, že na dokladu bude uvedena „výše spotřební daně celkem“ za použití staré sazby daně. Další, následně prodané minerální oleje, budou obsahovat na dokladech „výši spotřební daně celkem“, která bude vypočtena za pomoci nové sazby daně.

VARIANTA B)

Výpočet „výše spotřební daně celkem“ bude již v roce 2010 prováděn na základě použití nové sazby daně, bez ohledu na to, jakou sazbou byl původně prodáván zdaněný minerální olej zdaněn.

Tento závěr je jednoduchý a nejméně pracný. Vychází z toho, že obrat při prodeji minerálních olejů na čerpacích stanicích je velký a tedy i zásoby v nádržích ke konci roku 2009 nejsou značné.

VARIANTA C)

Nelze pořizovat minerální oleje s novou sazbou spotřební daně do té doby, než bude všechen minerální olej, který je zatížen spotřební daní se starou sazbou daně. Až po jejich vyčerpání, lze do nádrže vlévat minerální olej s novou sazbou daně.

Tato varianta ovšem neodpovídá zákonu.

VARIANTA D)

Pokud bude prodejce těchto minerálních olejů prodávat minerální oleje, zatížené starou sazbou daně v roce 2010 a u těchto minerálních olejů byla při výpočtu „výše spotřební daně celkem“ použita stará sazba daně, neboť byly uvolněny do volného daňového oběhu v roce 2009, musí tento prodejce „dodanit“ prodané minerální oleje v roce 2010 na platnou sazbou daně v roce 2010. V souladu s ustanovením § 44 písm. a) zákona se tato osoba stává plátcem daně, neboť prodává minerální oleje, u nichž byla uplatněna sazba

nižší než nová sazba daně. Máme ovšem za to, že pro tento příklad nebylo ustanovení § 44 písm. a) zákona přijato.

uvedené problematice a po projednání v rámci Koordinačního výboru přijatý závěr vhodným způsobem publikovat.

ZÁVĚR

Doporučujeme přijmout sjednocující závěr k výše

STANOVISKO MINISTERSTVA FINANCÍ:

bod 1.1.

Souhlas. U lihovin a piva se výpočet spotřební daně celkem uváděné na dokladech bude selektovat zvlášť za vybrané výrobky, které obsahují starou sazbu daně a zvlášť za vybrané výrobky, které obsahují novou sazbu daně.

bod 1.2.

Lze pouze částečně souhlasit s variantou A tímto způsobem:

Výpočet výše spotřební daně se bude provádět na základě staré sazby daně až do vyčerpání všech zásob, které byla zatíženy touto starou sazbou daně.

Pokud byl do zbytkové zásoby přilít minerální olej s novou sazbou daně, výpočet u zbytkové zásoby (podle evidence) se provede se starou sazbou daně a u nově přilitého minerálního oleje (podle evidence) s novou sazbou daně se již výpočet provede na základě nové sazby daně. Subjekt vede evidence minerálních olejů a je na něm, aby množství dodaných a vydaných minerálních olejů se starou sazbou daně v evidenci a na příslušných dokladech odpovídalo. Inventura není a nebude povinná ze zákona o spotřebních daních, ale prodejce je odpovědný za to, že údaje, které na prodejních dokladech uvádí, jsou správné. V případě kontroly toto bude muset prokázat a je v jeho vlastním zájmu, aby inventuru provedl.



Dnes představujeme nový zjednodušený daňový systém: pošlete nám všechny své peníze a my vám potom vrátíme, co nám bude přebývat.

Převzato z e15.cz

Uplatnění DPH a registrace k DPH u přeshraničních služeb v rámci EU po 1. 1. 2010

1. HÁDAJÍ SE DVA SOUSEDI

Hádají se dva sousedi – veterinář se zedníkem. Oba jsou podnikatelé, oba neplátcí DPH. Veterinář říká: „Ošetřil jsem slovenskému soukromému zemědělci na Slovensku kravku a prý se kvůli tomu musím stát plátcem.“ „Co tě nemá,“ odpoví zedník. „Já jsem zedničil na Slovensku pro jednu slovenskou stavební firmu a plátcem se stát nemusím.“ Kdo z nich má pravdu? Samotná odpověď je jednoduchá, ale cesta, která k ní vede, je už o poznání složitější.

Na téma tzv. přeshraničních služeb po 1. lednu 2010 jsem přečetl několik článků, ale žádný z nich nešel do takové hloubky, aby uspokojivě na hádku obou sousedů odpověděl i s odkazy na příslušnou legislativu. Ovšem ani důkladná znalost českého zákona o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH) ke správnému řešení nestačí, jak je zřejmé z následujících řádků. Pojďme ale od začátku.

Již v průběhu roku 2009 byla odborná veřejnost „varována“, že od 1. ledna 2010 dojde v EU k zásadní změně systému zdaňování služeb. Stalo se tak novelou směrnice Rady 2006/112/ES (dále směrnice Rady). Všechny členské státy byly tomtuto systému povinny přizpůsobit svou legislativu; v České republice se tak stalo zákonem č. 489/2009 Sb.

Změna má dopad do tří hlavních oblastí: určení místa plnění (kde bude zdaněno), vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň (kdo bude zdaňovat) a případná povinnost registrace účastníků (poskytovatele i příjemce) služby. Důsledkem toho jsou pak změny v povinnosti podávat souhrnné hlášení.

2. MÍSTO PLNĚNÍ

V následujícím textu vycházejme z předpokladu, že poskytovatel i příjemce služby jsou osoby povinné k dani (tedy zjednodušeně řečeno podni-

katelé, a to ať fyzické či právnické osoby), žádný z nich nemá ve státě toho druhého (poskytovatel ve státě příjemce a příjemce ve státě poskytovatele) zřízenou provozovnu a služba je poskytnuta v rámci ekonomické činnosti obou subjektů.

V otázce zdanění přeshraniční služby je vždy klíčové určení místa plnění. Z toho se pak odvíjí další kroky. Pravidla pro určení místa plnění jsou od 1. ledna 2010 zcela nová. Pro potřebu tohoto článku (zúžením okruhu účastníků v předchozím odstavci) není třeba je všechna dopodrobna rozebírat (přehledně a srozumitelně jsou prezentována např. na internetových stránkách Ministerstva financí ČR).

Základní pravidlo je uvedeno v § 9 odst. 1 ZDPH a zní, že pokud je příjemce služby osobou povinnou k dani, je místem plnění místo, kde má tento příjemce sídlo nebo místo podnikání. Toto pravidlo se použije vždy, pokud se nejedná o služby uvedené v §§ 10 až 10d a 10j ZDPH. Jedná-li se o služby uvedené v těchto paragrafech (popř. v § 89 odst. 4 ZDPH, určí se místo plnění podle toho či onoho konkrétního ustanovení zákona. Veterinář tedy určí místo plnění podle základního pravidla, neboť veterinární služby nejsou ve výjimkách uvedené. Tímto místem bude Slovensko, protože příjemce služby má místo podnikání na Slovensku. Naproti tomu zedník se základním pravidlem řídit nebude, neboť služby vztahující se k nemovitosti (k nimž stavební práce také patří), jsou uvedeny v § 10 ZDPH. Místem plnění je v tomto případě místo, kde se nemovitost nachází. A protože soused zedničil na Slovensku, bude tímto místem také Slovensko.

3. POVINNOST PŘIZNAT A ZAPLATIT DAŇ A POVINNOST REGISTRACE

Zatímco u místa plnění nastala u veterináře i zedníka shoda, u povinnosti přiznat a zaplatit daň už taková shoda není. Rozeberme si čtyři základní

situace. Službu poskytne plátce plátci, plátce neplátci, neplátce plátci a neplátce neplátci.¹⁾ K pochopení uvedené problematiky nahlédneme ovšem nejprve do několika ustanovení směrnice Rady. Podle čl. 193 je daň povinná odvést osoba povinná k dani uskutečňující poskytnutí služby, s výjimkou případů, kdy daň odvádí jiná osoba podle čl. 194 až 199. Podle čl. 196, což je jedna z uvedených výjimek, je daň povinná odvést osoba povinná k dani, která je příjemcem služby uvedené v čl. 44, jestliže tuto službu poskytla osoba povinná k dani, která není usazena v tomto členském státě. Služby uvedené v čl. 44 jsou služby, u nichž se místo plnění určuje podle základního pravidla – podle toho pravidla, které je v českém ZDPH popsáno v § 9 odst. 1. Další z výjimek je uvedena v čl. 194 směrnice Rady, a to, že uskutečňuje-li zdanitelné poskytnutí služby osoba povinná k dani, která není usazena v členském státě, v němž je daň splatná, mohou členské státy stanovit, že osobou povinnou odvést daň je pořizovatel nebo příjemce. Jestliže to shrneme, pak u služeb, jejichž místo plnění se určí podle základního pravidla (v českém ZDPH podle § 9 odst. 1), přiznává a platí daň vždy příjemce služby, u služeb, jejichž místo plnění se určí podle zvláštních ustanovení (v českém ZDPH podle §§ 10 až 10d a 10j), si mohou státy vybrat. Buď určí, že bude i v těchto případech daň přiznávat a platit pořizovatel služby nebo ponechají přiznání a zaplacení daně na poskytovateli služby. Nyní k avizovaným čtyřem případům. Každý z nich rozebereme z obou pohledů – služba je poskytnuta Čechem do některého státu EU (zde na Slovensko) a služba je poskytnuta z některého státu EU (ze Slovenska) Čechovi.

3.1. PLÁTCE PLÁTCI

3.1.1. Plátce (Čech) plátci (Slovákov)

Z předchozího odstavce plyne, že na tom veterinář i zedník mohou, ale nemusí být stejně. Místem plnění je v obou případech Slovensko. U veterinární služby z důvodu uplatnění základního pravidla podle čl. 44 směrnice Rady (tam, kde má příjemce služby sídlo nebo místo pod-

nikání, viz § 9 odst. 1 ZDPH), u stavební služby z důvodu uplatnění zvláštního pravidla podle čl. 47 směrnice Rady (tam, kde se nemovitost, na níž se stavební práce provádějí, nachází, viz § 10 ZDPH). Stejně se určí místo plnění u případů uvedených v částech 3.2.1, 3.3.1. a 3.4.1.

Veterinář, protože poskytuje službu s místem plnění podle základního pravidla, dodává službu bez daně, neboť povinnost tuto službu zdanit na Slovensku má v souladu s čl. 196 směrnice Rady a příslušnými ustanoveními slovenského zákona o DPH příjemce služby, tedy slovenský zemědělec.

Český zedník, protože poskytuje službu s místem plnění podle zvláštního pravidla, musí znát znění příslušného unijního zákona o DPH, platného ve státě, ve kterém je místo plnění (v tomto případě slovenského). Pokud slovenský zákon v souladu s čl. 194 směrnice Rady přenáší zdanění na příjemce služby, může český zedník fakturovat službu bez daně, neboť daň přiznává slovenský zedník na Slovensku. Pokud však slovenský zákon daňovou povinnost na příjemce služby nepřenáší, pak je důležitá znalost příslušných ustanovení o registraci na Slovensku. Protože v takovém případě je v souladu s čl. 193 směrnice Rady daň povinen odvést poskytovatel služby, je velmi pravděpodobné, že ve slovenském (nebo jakémkoli jiném unijním) zákoně o DPH nalezneme ustanovení o registrační povinnosti poskytovatele v tomto státě a jeho povinnosti tam přiznat a zaplatit daň.

3.1.2. Plátce (Slovák) plátci (Čechovi)

Místem plnění je v obou případech, tedy jak u veterinární, tak u stavební služby, Česko. U veterinární služby z důvodu uplatnění základního pravidla podle čl. 44 směrnice Rady (tam, kde má příjemce služby sídlo nebo místo podnikání, viz § 9 odst. 1 ZDPH), u stavební služby z důvodu uplatnění zvláštního pravidla podle čl. 47 směrnice Rady (tam, kde se nemovitost, na níž se stavební práce provádějí, nachází, viz § 10 ZDPH). Stejně se určí místo plnění u případů uvedených v částech 3.2.2, 3.3.2. a 3.4.2.

1) Tyto pojmy jsou použity pro zjednodušení. Jde-li o osobu neusazenou v tuzemsku, mělo by být z pohledu českého ZDPH správně místo pojmů plátce a neplátce použito osoba registrovaná k dani v jiném členském státě a osoba, která není registrovaná k dani v jiném členském státě.

Protože slovenský veterinář poskytuje službu s místem plnění podle základního pravidla, dodává službu bez daně, neboť povinnost tuto službu zdanit v Česku má v souladu s čl. 196 směrnice Rady a podle § 108 odst. 1 písm. b) a § 108 odst. 2 ZDPH příjemce služby, tedy český zemědělec.

Slovenský zedník ovšem poskytuje službu s místem plnění podle zvláštního pravidla. Pro správné uplatnění daně u této služby by tedy měl znát znění českého ZDPH. Česká republika využila možnosti daně čl. 194 směrnice Rady, tj. možnosti přenosu daňové povinnosti na příjemce služby i u těch služeb, kde se místo plnění určuje podle zvláštních ustanovení. Způsob zdanění je pak stejný jako u veterinární služby. Povinnost přiznat a zaplatit daň má příjemce služby v Česku, a to podle § 108 odst. 1 písm. c) a § 108 odst. 2 ZDPH. Důležité je splnění podmínky, že službu poskytla osoba povinná k dani neusazená v Česku. Takovou osobou je podle § 108 odst. 2 ZDPH osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, která nemá sídlo, místo podnikání ani provozovnu v Česku.

3.2. PLÁTCE NEPLÁTČI

3.2.1. Plátce (Čech) neplátci (Slovákov)

Místem plnění je v obou případech Slovensko. U služeb, u nichž se určuje místo plnění podle základního pravidla, vzniká přijetím služby příjemci povinnost registrace k DPH. Konkrétní ustanovení bychom opět museli hledat v příslušném unijním (slovenském) zákoně. V tomto případě však konkrétní znalost příslušného unijního zákona o DPH veterinář nepotřebuje, neboť se může spolehnout na to, že všechny státy EU mají v souladu s čl. 214 odst. 1 písm. d) směrnice Rady ve svém zákoně o DPH povinnosti registrace příjemce služby zakotvenu. Tím, že se příjemce služby stane ve „svém“ státě plátcem, vznikne situace popsaná v části 3.1.1. (poskytnutí služby plátce plátci). Český plátce, veterinář, bude fakturovat službu bez daně, daň přizná a zaplatí příjemce služby na Slovensku, tedy slovenský zemědělec. U služeb, u kterých se místo plnění určuje podle zvláštního pravidla, záleží na úpravě unijního zákona platného pro zemi, ve které je místo plnění. Pokud by příslušný unijní zákon v souladu čl. 194 směrnice Rady přenášel zdanění na příjemce i u těchto služeb, platí popis v předchozím

odstavci. Přijetím služby od českého zedníka by slovenskému zedníkovi vznikla na Slovensku povinnost registrace, český zedník by službu fakturoval bez daně a daň by přiznával a odváděl na Slovensku slovenský zedník. Pokud by ovšem příslušný unijní zákon nepřenášel zdanění na příjemce služby, pak by pravděpodobně v tomto státě vznikla poskytovateli služby registrační povinnost a daň by musel v tomto státě v souladu s čl. 193 směrnice Rady přiznat a zaplatit sám.

3.2.2. Plátce (Slovák) neplátci (Čechovi)

Místem plnění je v obou případech Česko. V případě přijetí služby s místem plnění podle základního pravidla od osoby registrované k dani v jiném členském státě má příjemce služby v Česku v souladu s čl. 214 odst. 1 písm. d) směrnice Rady registrační povinnost podle § 94 odst. 8 ZDPH, a to ke dni poskytnutí této služby. Zároveň mu tak v souladu s čl. 196 směrnice Rady a podle § 108 odst. 1 písm. b) a § 108 odst. 2 ZDPH vzniká povinnost z této služby přiznat a odvést daň. Dojde tedy k situaci popsané v části 3.1.2. (poskytnutí služby plátce plátci). Slovenský zemědělec tedy fakturuje službu bez daně, český veterinář se přijetím služby stává v Česku plátcem daně a daň je povinen již z této přijaté služby v Česku přiznat a odvést.

Zedníci jsou na tom podobně. Jak již bylo napsáno v části 3.1.2., Česká republika využila možnosti daně čl. 194 směrnice Rady a povinnost přiznat a zaplatit daň přenáší na příjemce služby i v případech, kdy se místo plnění určí podle zvláštních ustanovení. Jestliže je tedy příjemce služby neplátce, musí se přijetím služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě v Česku registrovat. Příslušné ustanovení k registraci najdeme v § 94 odst. 9 ZDPH. Ke dni poskytnutí služby se tedy příjemce stává v Česku plátcem a platí pro něj ustanovení pro povinnost přiznat a zaplatit daň podle § 108 odst. 1 písm. c) ZDPH, jako tomu bylo v části 3.1.2. V našem příkladě: slovenský zedník fakturuje službu bez daně, český zedník se přijetím služby stává v Česku plátcem daně a daň je povinen již z této přijaté služby v Česku přiznat a odvést.

3.3. NEPLÁTCE PLÁTČI

3.3.1. Neplátce (Čech) plátci (Slovákov)

Místem plnění je v obou případech Slovensko.

V úvodu části 3 bylo vysvětleno, že u služeb, u nichž se určí místo plnění podle základního pravidla, se ve smyslu čl. 196 směrnice Rady přenáší zdanění na příjemce služby vždy. Všechny státy EU jsou povinny se tímto ustanovením řídit a přizpůsobit mu příslušnou národní legislativu. Jak bylo popsáno v části 3.2., pokud nebyla osoba povinná k dani, která přijala službu od osoby registrované k dani v jiném členském státě, plátcem, musela se ve „svém“ státě k dani registrovat, a to kde dni poskytnutí této služby. Co ale v případě, že příjemce služby plátcem je, ale poskytovatel služby plátcem není? I v tomto případě je požadováno, aby oba účastníci smluvního vztahu byli registrováni k dani, tedy aby i poskytovatel služby vznikla registrační povinnost. Plyne to z čl. 214 odst. 1 písm. e) směrnice Rady. Důvod je jednoduchý – aby existovala kontrola toho, že příjemce služby tuto službu ve „svém státě“ opravdu zdanil. Tato kontrola je zajištěna prostřednictvím systému VIES, který pro daňové správy států EU sehrává data ze souhrnných hlášení poskytovatelů a daňových příznání příjemců služeb.

Pokud tedy český neplátce poskytne službu s místem plnění podle základního pravidla osobě registrované k dani v jiném členském státě, registrační povinnost mu plyne z ustanovení § 94 odst. 11 ZDPH: Osoba povinná k dani se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, která poskytuje služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, se stává plátcem dnem poskytnutí těchto služeb, pokud povinnost přiznat a zaplatit daň vzniká příjemci služby. V našem příkladě: českému veterináři vzniká registrační povinnost v Česku ke dni poskytnutí veterinární služby, jestliže slovenskému zemědělci vzniká povinnost z přijetí této služby přiznat a zaplatit daň na Slovensku. V tomto případě, podobně jako v části 3.2.1., konkrétní znalost příslušného unijního zákona o DPH nepotřebujeme. Můžeme se spolehnout na to, že všechny státy EU mají v souladu s čl. 196 směrnice Rady ve svém zákoně o DPH přenos povinnosti přiznat daň na příjemce služby zakotvenou. Registrací českého veterináře v Česku opět vznikne situace popsaná v části 3.1.1. (poskytnutí služby plátcem plátcem). Veterinář bude fakturovat službu bez daně a daň z této služby přizná a zaplatí příjemce služby na Slovensku, tedy slovenský zemědělec.

U zedníků je tento problém složitější. Českému zedníkovi povinnost registrace v Česku nevzniká. Ustanovení § 94 odst. 11 ZDPH se totiž týká registrace pouze při poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 ZDPH (podle základního ustanovení). Místo plnění u stavební služby se však určí podle § 10 ZDPH (tedy podle zvláštního ustanovení). Český zedník by se v takovém případě měl zajímat o to, jak zní zákon o DPH ve státě, ve kterém je místo plnění (tj. ve kterém se nachází nemovitost, na které pracuje), v našem případě na Slovensku. Pokud by tento stát uplatnil čl. 194 směrnice Rady a u těchto služeb přenášel povinnost přiznat a zaplatit daň na příjemce služby, pak lze fakturovat bez daně. Pokud by se však v tomto státě povinnost přiznat daň na příjemce služby nepřenášela, je možné, že v souladu s čl. 193 směrnice Rady poskytovateli služby v místě plnění vzniká registrační povinnost a povinnost z poskytnuté služby daň přiznat a zaplatit.

3.3.2. *Neplátce (Slovák) plátcem (Čechovi)*

Místem plnění je v obou případech Česko. Z předchozích částí plyne, že při poskytnutí služby, u nichž se určí místo plnění podle základního pravidla, se ve smyslu čl. 196 směrnice Rady přenáší zdanění na příjemce služby vždy. V takovém případě se také vždy musí poskytovatel služby registrovat k DPH, a to ve „svém“ státě, tedy ve státě, kde má sídlo nebo místo podnikání. Tím vznikne situace popsaná v části 3.1.2. (poskytnutí služby plátcem plátcem). V našem příkladě: při poskytnutí veterinární služby českému zemědělci má slovenský veterinář registrační povinnost na Slovensku, ovšem službu bude fakturovat bez daně, neboť povinnost přiznat a zaplatit daň z přijetí této služby má český zemědělec v Česku, a to podle ustanovení § 108 odst. 1 písm. b) a § 108 odst. 2 ZDPH.

U zedníků bude situace podstatně jiná. Jelikož jde o službu, u níž se určí místo plnění podle zvláštního ustanovení, pravděpodobně nebude žádný unijní zákon o DPH ukládat registrační povinnost osobě, která poskytne službu s místem plnění v jiném členském státě než je její sídlo nebo místo podnikání. Poskytovatel služby tak nadále zůstane ve „svém“ státě neplátcem.

Česká republika v tomto případě neaplikovala do národní legislativy ani čl. 194 směrnice Rady,

podle kterého lze přenést povinnost přiznat a zaplatit daň na příjemce služby, ani čl. 193 směrnice Rady, podle kterého je povinen daň přiznat a zaplatit poskytovatel služby. Podle § 108 odst. 1 písm. c) a § 108 odst. 2 ZDPH má povinnost přiznat a zaplatit daň pouze ten příjemce služby, který tuto službu přijme od osoby registrované k dani v jiném členském státě. Jestliže tedy není poskytovatel služby k dani ve „svém“ státě registrován a povinnost registrace mu ani z poskytnutí služby do jiného členského státu EU neplyne, povinnost přiznat a zaplatit daň se na českého příjemce služby nepřenáší. V našem příkladě: protože slovenský zedník není na Slovensku registrován k dani, nemusí český zedník z přijetí této služby přiznat a zaplatit daň, ačkoliv je plátcem daně. V ZDPH rovněž nenajdeme žádné ustanovení, které by ukládalo slovenskému zedníkovi, neplátcí, který poskytne službu s místem plnění v Česku českému plátcí, povinnost registrace v Česku. Nemá tedy v Česku ani povinnost přiznat a odvést daň.

3.4. NEPLÁTCE NEPLÁTCI

3.4.1. *Neplátce (Čech) neplátcí (Slovákov)*

Místem plnění je v obou případech Slovensko. Budete-li řešit případ poskytnutí služby do některého ze států EU neplátcem neplátcí, nespolehejte se pouze na znalost českého ZDPH. Setkal jsem se s následujícím, podotýkám, že chybným, uvažováním – např. onoho českého veterináře, který hodlal poskytnout službu slovenskému zemědělci: „V § 94 odst. 11 ZDPH stojí, že registrovat k dani se musím, pokud povinnost přiznat a zaplatit daň vzniká příjemci služby. Pokud vycházím z předpokladu, že je znění slovenského zákona stejné jako to naše, pak z § 108 odst. 1 písm. b) a § 108 odst. 2 ZDPH dovodím, že povinnost přiznat a zaplatit daň má slovenský zemědělec na Slovensku tehdy, pokud je na Slovensku plátcem a pokud je mu poskytnuta služba s místem plnění na Slovensku osobou registrovanou k dani v jiném členském státě neusazenou na Slovensku. Zemědělec ovšem na Slovensku plátcem není a já osobou registrovanou k dani v Česku taky ne. Poskytnutím služby neplátcí na Slovensko se tedy v Česku registrovat nemusím.“

Takto ale argumentovat nelze. Směrnice Rady totiž nezačíná otázkou registrace, ale otázkou

zdanění. Ta je prioritní, registraci bere jen jako jakousi administrativní záležitost. V čl. 214 odst. 1 směrnice Rady je napsáno: Členské státy přijmou opatření nezbytná k tomu, aby bylo následujícím osobám přiděleno DIČ (jinými slovy, aby se staly plátcí): Pro poskytovatele služeb platí písm. e): Každé osobě povinné k dani, která je usazena na jejich území a poskytuje služby na území jiného členského státu, z nichž je podle čl. 196 povinen odvést daň výhradně příjemce služby. A pro příjemce služeb platí písm. d): Každé osobě povinné k dani, která je na jejich území příjemcem služeb, z nichž je povinna odvést daň podle čl. 196. Klíčové je tedy znění čl. 196 směrnice Rady. To už bylo citováno výše. Podle něj je daň povinna odvést osoba povinná k dani, která je příjemcem služby uvedené v čl. 44, jestliže tuto službu poskytla osoba povinná k dani, která není usazena v tomto členském státě. Osoba povinná k dani (neusazená v tuzemsku) ovšem ve směrnici Rady není definovaná (na rozdíl od § 108 odst. 2 ZDPH) jako osoba registrovaná k dani (neusazená v tuzemsku). Podle čl. 9 směrnice Rady se osobou povinnou k dani rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost. Takže z čl. 214 a 196 směrnice Rady plyne, že se k dani musí registrovat ve „svém“ státě jak poskytovatel, tak příjemce služby, bez toho, že by registrace jednoho byla podmíněna registrací druhého. Týká se to samozřejmě jen případů služeb, u kterých se místo plnění určí podle čl. 44 směrnice Rady, tedy podle základního pravidla (viz § 9 odst. 1 ZDPH).

V kontextu směrnice Rady, kterou jsou členské státy EU vázány, tedy nelze jinak, než výše uvedený případ vykládat tak, že při poskytnutí služby s místem plnění podle čl. 44 směrnice Rady (§ 9 odst. 1 ZDPH) mají současně registrační povinnost jak poskytovatel služby ve „svém“ státě (§ 94 odst. 11 ZDPH), tak příjemce služby ve „svém“ státě. Tím opět vznikne situace popsaná v části 3.1.1. (poskytnutí služby plátce plátcí). Podle čl. 196 směrnice Rady má povinnost přiznat a zaplatit daň příjemce služby. Český plátec, veterinář, bude fakturovat službu bez daně, daň přizná a zaplatí příjemce služby na Slovensku, tedy slovenský plátec, zemědělec.

U zedníků bude situace samozřejmě jiná. Jak bylo uvedeno v části 3.3.1., českému zedníkovi povinnost registrace v Česku nenastává, neboť ustano-

vení § 94 odst. 11 ZDPH se týká pouze registrace při poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 ZDPH (podle základního ustanovení). Místo plnění u stavební služby se však určí podle § 10 ZDPH (tedy podle zvláštního ustanovení). Český zedník by se v takovém případě měl zajímat o to, jak zní zákon o DPH ve státě, ve kterém je místo plnění. Pokud se v tomto státě u těchto služeb přenáší povinnost přiznat daň na příjemce služby, pak může fakturovat bez daně. Pokud by však příslušný stát na tyto služby neuplatnil čl. 194 směrnice Rady, je možné, že mu v tomto státě vzniká registrační povinnost i povinnost odvést daň.

3.4.2. *Neplátce (Slovák) neplátci (Čechovi)*

Místem plnění je v obou případech Česko. Slovenský veterinář se poskytnutím služby musí v souladu s čl. 214 odst. 1 písm. e) směrnice Rady a slovenským zákonem o DPH registrovat k dani na Slovensku, stejně tak jako český zemědělec se přijetím této služby musí v souladu s čl. 214 odst. 1 písm. d) směrnice Rady podle § 94 odst. 8 ZDPH registrovat k dani v Česku. Dochází tak k situaci popsané v části 3.1.2. (poskytnutí služby plátce plátci). Daň přizná a zaplatí příjemce služby, tedy český zemědělec v souladu s čl. 196 směrnice Rady podle § 108 odst. 1 písm. b) a § 108 odst. 2 ZDPH.

Pro zedníky ustanovení o registraci a povinnosti přiznat a zaplatit daň uvedené v předchozím odstavci neplatí. V těchto případech může příslušný stát postupovat podle čl. 193 směrnice Rady, kdy daň je povinen přiznat a zaplatit poskytovatel služby, nebo podle čl. 194 směrnice Rady, kdy povinnost přiznat a zaplatit daň přenesou na pořizovatele služby. Jak již bylo napsáno v části 3.3.2., Česká republika nemá v ZDPH příslušná ustanovení ani pro jeden způsob, kterým by mohla daň inkasovat. Znamená to, že žádný ze zedníků nemá povinnost registrace, a ačkoli je místem plnění služby Česko, nebude v Česku tato služba zdaněna.

4. ZÁVĚR

Výše uvedený rozbor lze shrnout do následujícího závěru. Opět připomínám, že tento závěr platí jen pro případ, že jak poskytovatel, tak příjemce služby jsou osoby povinné k dani (podnikatelé), služba je poskytnuta v rámci ekonomické činnosti obou subjektů, a to nikoli prostřednictvím provozovny poskytovatele umístěné ve státě sídla nebo místa podnikání příjemce, či pro provozovnu příjemce umístěnou ve státě sídla nebo místa podnikání poskytovatele.

Jestliže je poskytnuta služba, u níž se místo plnění určí podle základního pravidla (čl. 44 směrnice Rady a § 9 odst. 1 ZDPH), poskytovatel i příjemce služby jsou povinni registrovat se každý ve „svém“ státě, tedy ve státě, kde mají sídlo nebo místo podnikání (čl. 214 odst. 1 písm. d) a e) směrnice Rady a § 94 odst. 8 a 11 ZDPH), pokud tam již registrování nejsou. Ze vztahů plátce-neplátce, neplátce-plátce či neplátce-neplátce, se tak vždy poskytnutím služby stane vztah plátce-plátce. Povinnost přiznat a zaplatit daň má vždy příjemce služby (čl. 196 směrnice Rady a § 108 odst. 1 písm. b) ZDPH).

Jestliže je poskytnuta služba, u níž se místo plnění určí podle zvláštního pravidla (čl. 47, 48, 53, 55, 56 a 57 směrnice Rady a §§ 10 až 10d a 10j ZDPH) je třeba zjistit, jak stát, ve kterém se nachází místo plnění, přistupuje ke zdanění těchto služeb. Podle čl. 194 směrnice Rady může přenést zdanění na příjemce služby, může však také podle čl. 193 směrnice Rady požadovat zdanění na poskytovateli služby. Se způsobem zdanění pak souvisí případná povinnost registrace příjemce či poskytovatele služby v tomto státě.

A co říci na úplný závěr? Pravdu tedy měli oba sousedé. Ale kdo ví na jak dlouho. Už teď jsme varováni, že od roku 2011 to bude zase všechno jinak...

■ **Speciálně pro Bulletin Komory**
Ing. Miloslav Kopriva

Komponentní přístup odepisování nebo tvorba rezervy na opravy

Pokud máme dlouhodobý majetek, který v určitém časovém intervalu vyžaduje generální opravy, popř. náhradu celého nového dílu, a tyto opravy jsou významného charakteru, můžeme tuto skutečnost řešit rezervou na opravy dlouhodobého majetku. Vytvořením rezervy docílíme „časového rozložení“ nákladů do několika účetních období a tedy nedochází k jednorázovému zatížení výsledku hospodaření v roce, kdy je oprava prováděna.

Tvorba rezervy na opravy dlouhodobého majetku a její čerpání má daňový dopad v případech, kdy jsou dodrženy požadavky stanovené zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Počínaje rokem 2010 máme možnost podle účetní legislativy použít pro tyto případy komponentního způsobu odepisování.

CO TO ZNAMENÁ?

Dlouhodobý majetek, u něhož je doba odepisování části majetku významně odlišná od doby použitelnosti zbývající části majetku (popř. souboru majetku) a ocenění této části je významné v poměru ocenění celého majetku, můžeme využít podle § 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, komponentní odepisování.

V praxi to znamená, že rozdělíme tento dlouhodobý majetek na více částí (dvě a více) a budeme odepisovat jednotlivé části odlišnou dobou odepisování.

Představme si situaci, že máme výrobní linku, jejíž součástí je motor (tzv. komponenta), která vyžaduje každých 5 let výměnu jako generální opravu linky. Ostatní části výrobní linky mají očekávanou životnost 10 let.

V tomto případě můžete výrobní linku rozdělit na dvě části. Jednu část budeme odepisovat po dobu 5 let (část, která každých 5 let vyžaduje výměnu) a ostatní části, které budeme odepisovat 10 let.

Komponentní přístup odepisování je možné využít nejenom pro nově zařazovaný majetek, ale i pro majetek již zařazený a odepisovaný. V tomto případě je nutné provést rozdělení na

jednotlivé komponenty a dobu odpisové sazby upravit podle doby do očekávané výměny komponenty. Komponentní odepisování nemá daňový dopad. Daňové odepisování se řídí zákonem o daních z příjmů.

KTERÉHO MAJETKU SE MŮŽE TÝKAT KOMPONENTNÍ ODEPISOVÁNÍ?

Komponentní odepisování lze využít u staveb, bytů, nebytových prostorů či samostatných věcí a souboru movitých věcí.

Rozdíl mezi komponentním odepisováním a tvorbou rezervy na opravy je zřejmý z následujícího příkladu.

Příklad

Máme stroj, jehož pořizovací cena činí 12 000. Předpokládaná doba životnosti celého stroje je 10 let. Část stroje má výrazně odlišnou životnost a vyžaduje v pětiletých intervalech výměnu (generální opravu). Hodnota této části je 3 000. Pro zjednodušení uvažujme, že stroj je zařazen k 31. 12. a odpisy jsou účtované měsíčně v následujícím měsíci od zařazení tj. od ledna následujícího roku.

Tabulka č. 1 Komponentní odepisování

Část	Roční odpis
<i>Komponenta</i> (odepisujeme po dobu 5 let)	600
<i>Zbytek stroje</i> (odepisujeme po dobu 10 let)	900
<i>Celkem roční odpisy</i>	1 500

Po pěti letech máme v účetnictví zachycené celkové odpisy ve výši 7 500 a komponenta, kterou budeme muset vyměnit za novou část, je plně odesaná.

Tabulka č. 2 Tvorba rezervy na opravy

Část	Roční odpis
Stroj	1 200
Celkem roční odpisy	1 200
Tvorba rezervy na opravu (3000/5)	600
Celkem roční náklady	1 800

Po pěti letech jsou celkové náklady ve výši 9 000. V pátém roce, kdy bude docházet ke generální opravě a výměně celé části, dojde také k zúčtování rezervy ve výši 3 000.

Pro názornost uvádíme zatížení výsledku hospodaření v jednotlivých letech u těchto dvou variant:

Z tabulky č. 3 je zřejmé, že při využití komponentního způsobu odepisování dochází k rovnoměrnému nákladovému zatížení v jednotlivých letech po dobu životnosti celého stroje.

V případě využívání rezervy na opravy, která bude tvořena v souladu se zákonem o rezervách, pro zjištění základu daně, upozorňujeme na změnu, která vyplývá z § 7 odst. 4. Ve zdaňovacím období je tvorba rezervy výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud budou peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající na jedno zdaňovací období převedeny na samostatný účet v bance a tento účet je určen výhradně pro ukládání prostředků rezerv.

Tyto peněžní prostředky musí být připsané na účet nejpozději do data podání daňového přiznání. Pokud k tomuto nedojde, musí být rezerva zrušena v následujícím zdaňovacím období.

■ **Převzato z Účetního zpravodaje společnosti Deloitte Česká republika**

Tabulka č. 3

Rok	Komponentní odepisování	Dopad do VH	Běžné odepisování a tvorba rezervy	Dopad do VH
1.		- 1 500		- 1 800
2.		- 1 500		- 1 800
3.		- 1 500		- 1 800
4.		- 1 500		- 1 800
5.		- 1 500		- 1 800
	Výměna části stroje			
	Odpisy jsou stále stejné		Náklady na opravu	- 3 000
			Zúčtování rezervy	+ 3 000
6.		- 1 500		- 1 200
7.		- 1 500		- 1 200
8.		- 1 500		- 1 200
9.		- 1 500		- 1 200
10.		- 1 500		- 1 200
Celkem		- 15 000		15 000

Desatero poučení z hospodářské krize

Společnost PricewaterhouseCoopers oslovila téměř 1 200 generálních ředitelů po celém světě a v rámci svého průzkumu „Global CEO Survey 2010“ se jich anonymně zeptala, jaké ponaučení si vzali ze současné hospodářské krize. Z jejich odpovědí sestavila následující desatero.

DESET LEKCÍ Z KRIZE

1. UDRŽITELNOST

Krize zasáhla mnoho společností jako velmi nepřijemné překvapení a musíme si být vědomi toho, že může kdykoli přijít znovu.

2. VNĚJŠÍ SVĚT

Viděli jsme, jak moc vnější faktory ovlivňují strategii a organizaci společnosti.

3. INVESTICE

Krize nás poučila o významu řízení rizik v klíčových okamžicích i ve všem co děláme. Držme se své hlavní činnosti podnikání a další aktivity rozjíždějme pouze, pokud jim opravdu rozumíme.

4. Rozvoj

Měli jsme lépe plánovat investice do budoucnosti, a ne pouze utrácet, když jsme byli ziskoví.

5. KLÍČOVÉ ČINNOSTI

Reagovat včas, mít neustále kontrolu, nad tím, co dělám, a vyvarovat se přehnaného sebeuspokojení v dobrých časech. Je potřeba držet krok s tím, co přichází, a nesetrvávat v minulosti.

6. PODSTATA

Krize nám pomohla porozumět, kde leží skutečná podstata našeho podnikání a odvětví, v němž

působíme. Předtím jsme věřili ve vyumělkovaný model, systém založený na spekulaci a nepodložený reálnou hodnotou aktiv.

7. FLEXIBILITA

Rozšířit sortiment výrobků, nabízet více než jeden produkt a mít výrobkovou flexibilitu. Je nezbytné porozumět procesům v dodavatelském řetězci a svým klientům.

8. KONTROLA

Musíme důsledně posuzovat procesy ve svém podnikání, a to i v dobách růstu. Jen tak budeme schopni pohotově a smysluplně reagovat, když udeří krize.

9. HODNOTA

Krize pramení z přehnané honby za ziskem a opět jasně ukázala, že neexistuje nic jako „oběd zadarmo“. Měli bychom se vrátit ke kořenům a zaměřit se na hodnotové řízení podniku.

10. FINANCOVÁNÍ

Ačkoli je rozumné využívat pákového efektu (tzv. leverage) bankovních úvěrů na optimalizaci nákladů na kapitál, přílišná zadluženost vede v době krize k finančním potížím, až selhání.



Přehled aktuálně platných IAS/IFRS/SIC/IFRIC

Standardy IAS/IFRS platné v únoru 2010

KONCEPČNÍ RÁMEC (*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*)

IAS 1 PRESENTACE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY (*Presentation of Financial Statements*)

IAS 2 ZÁSoby (*Inventories*)

IAS 7 VÝKAZ PENĚŽNÍCH TOKŮ (*Cash Flow Statements*)

IAS 8 ÚČETNÍ PRAVIDLA, ZMĚNY ÚČETNÍCH ODHADŮ A CHYBY

(*Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*)

IAS 10 UDÁLOSTI PO DATU ROZVAHY (*Events after the Balance Sheet Date*)

IAS 11 DLOUHODOBÉ ZAKÁZKY [též Stavební smlouvy, Smlouvy o zhotovení]

(*Construction Contracts*)

IAS 12 DAŇ Z PŘÍJMU (*Income Taxes*)

IAS 14 VYKAZOVÁNÍ PODLE SEGMENTŮ (*Segment Reporting*)

(dosud platný, byl však nahrazen novým standardem IFRS 8)

IAS 16 POZEMKY, BUDOVY, ZAŘÍZENÍ (*Property, Plant, Equipment*)

IAS 17 LEASING (*Leasing*)

IAS 18 VÝNOSY (*Revenue*)

IAS 19 ZAMĚSTNANECKÉ POŽITKY (*Employee Benefits*)

IAS 20 ÚČETNÍ ZACHYCENÍ A ZVEŘEJNĚNÍ INFORMACÍ O VLÁDNÍ PODPOŘE

(*Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*)

IAS 21 DOPADY POHYBU CIZOMĚNOVÝCH KURSŮ

(*The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates*)

IAS 23 VÝPŮJČNÍ NÁKLADY (*Borrowing Costs*)

IAS 24 ZVEŘEJŇOVÁNÍ INFORMACÍ O SPŘÍZNĚNÝCH STRANÁCH (*Related Party Disclosures*)

IAS 26 ÚČTOVÁNÍ A VYKAZOVÁNÍ PENSIJNÍCH PLÁNŮ

(*Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans*)

IAS 27 KONSOLIDOVANÁ A INDIVIDUÁLNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

(*Consolidated and Separate Financial Statements*)

IAS 28 INVESTICE V PŘIDRUŽENÝCH PODNICÍCH (*Investments in Associates*)

IAS 29 VYKAZOVÁNÍ V HYPERINFLAČNÍCH EKONOMIKÁCH

(*Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*)

IAS 31 INVESTICE VE SPOLEČNÝCH PODNICÍCH (*Investments in Joint Ventures*)

IAS 32 FINANČNÍ INSTRUMENTY: VYKAZOVÁNÍ (*Financial Instruments: Presentation*)

IAS 33 ZISK NA AKCII (*Earnings Per Share*)

IAS 34 MEZITÍMNÍ ÚČETNÍ VÝKAZNICTVÍ (*Interim Financial Reporting*)

IAS 36 SNÍŽENÍ HODNOTY AKTIV (*Impairment of Assets*)

IAS 37 RESERVY, PODMÍNĚNÉ ZÁVAZKY A PODMÍNĚNÁ AKTIVA

(*Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*)

IAS 38 NEHMOTNÁ AKTIVA (*Intangible Assets*)

IAS 39 FINANČNÍ INSTRUMENTY: ÚČTOVÁNÍ A OCEŇOVÁNÍ

(*Financial Instruments: Recognition and Measurement*)

IAS 40 INVESTICE DO NEMOVITOSTÍ (*Investment Property*)

IAS 41 ZEMĚDĚLSTVÍ (*Agriculture*)

- IFRS 1** PRVNÍ PŘIJETÍ MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ IAS/IFRS
(*First-time Adoption of International Financial Reporting Standards*)
- IFRS 2** ÚHRADY VÁZANÉ NA AKCIE [též Platby akciemi] (*Share-based payment*)
- IFRS 3** PODNIKOVÉ KOMBINACE (*Business Combinations*) [významně novelisován v lednu 2008]
- IFRS 4** POJISTNÉ SMLOUVY (*Insurance Contracts*)
- IFRS 5** DLOUHODOBÁ AKTIVA URČENÁ K PRODEJI A UKONČENÉ OPERACE
(*Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations*)
- IFRS 6** PRŮZKUM A HODNOCENÍ ZDROJŮ NEROSTNÝCH SUROVIN
(*Exploration for and Evaluation of Mineral Resources*)
- IFRS 7** FINANČNÍ NÁSTROJE: ZVEŘEJŇOVÁNÍ (*Financial Instruments: Disclosures*)
- IFRS 8** PROVOZNÍ SEGMENTY (*Operating Segments*)
- IFRS 9** FINANČNÍ NÁSTROJE (*Financial Instruments*)

Interpretace SIC/IFRIC platné v únoru 2010

- SIC 7** ZAVEDENÍ EURA (*Introduction of the Euro*)
- SIC 10** VLÁDNÍ PODPORA BEZ PŘÍMÉ VAZBY K PROVOZNÍM ČINNOSTEM
(*Government Assistance—No Specific Relation to Operating Activities*)
- SIC 12** KONSOLIDACE JEDNOTEK ZVLÁŠTNÍHO URČENÍ (*Consolidation—Special Purpose Entities*)
- SIC 13** SPOLEČNĚ OVLÁDANÉ PODNIKY – NEPENĚŽNÍ VKLADY SPOLEČNÍKŮ
(*Jointly Controlled Entities—Non-Monetary Contributions by Venturers*)
- SIC 15** OPERATIVNÍ LEASING – POBÍDKY (*Operating Leases—Incentives*)
- SIC 21** DAŇ Z PŘÍJMU – DAŇOVÁ UPLATNITELNOST PŘECEŇOVANÝCH NEODPISOVANÝCH AKTIV
(*Income taxes—Recovery of Revalued Non-Depreciable Assets*)
- SIC 25** DAŇ Z PŘÍJMU – ZMĚNA DAŇOVÉHO STATUTU ÚČETNÍ JEDNOTKY NEBO JEJÍCH
AKCIONÁŘŮ (*Income Taxes—Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders*)
- SIC 27** HODNOCENÍ EKONOMICKÉ POVAHY TRANSAKČÍ, KTERÉ V SOBĚ ZAHRNÚJÍ PRÁVNÍ
FORMU LEASINGU (*Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form
of a Lease*)
- SIC 29** ZVEŘEJŇOVÁNÍ INFORMACÍ O SMLOUVÁCH NA POSKYTOVÁNÍ LICENCOVANÝCH SLUŽEB
(*Disclosure—Service Concession Arrangements*)
- SIC 31** VÝNOSY – BARTEROVÉ TRANSAKCE ZAHRNÚJÍCÍ REKLAMNÍ SLUŽBY
(*Revenue—Barter Transactions Involving Advertising Services*)
- SIC 32** NEHMOTNÁ AKTIVA – NÁKLADY NA INTERNETOVÉ STRÁNKY
(*Intangible Assets—Web Site Costs*)
- IFRIC 1** ZMĚNY EXISTUJÍCÍCH ZÁVAZKŮ NA VYŘAZENÍ, SANACI A REKULTIVACI
(*Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities*)
- IFRIC 2** ČLENSKÉ PODÍLY V DRUŽSTVECH A PODOBNÉ INSTRUMENTY
(*Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments*)
- IFRIC 4** ROZHODNUTÍ, ZDALI SMLOUVA OBSAHUJE LEASING
(*Determining whether an Arrangement Contains a Lease*)
- IFRIC 5** PRÁVA NA PODÍLY VE FONDECH NA REKULTIVACI, DEKONTAMINACI, SANACI
A NA OBNOVU ŽIVOTNÍHO PROSTŘEDÍ (*Rights to Interests arising from Decommissioning,
Restoration and Environment Rehabilitation Funds*)
- IFRIC 6** ZÁVAZKY VYPLYVAJÍCÍ Z ÚČASTI NA SPECIFICKÝCH TRŽÍCH – ODPADY Z ELEKTRIKY
A ELEKTRONIKY (*Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic
Equipment*)
- IFRIC 7** APLIKACE PRAVIDEL NA PŘEPOČET VÝKAZŮ PODLE IAS 29 VYKAZOVÁNÍ
V HYPERINFLAČNÍCH EKONOMIKÁCH (*Applying the Restatement Approach under IAS 29
Reporting in Hyperinflationary Economies*)

- IFRIC 8 ROZSAH PŮSOBNOSTI IFRS 2** (*Scope of IFRS 2*) – interpretace zrušena a zapracována do IFRS 2
- IFRIC 9 ZMĚNA POVAHY VLOŽENÝCH DERIVÁTŮ** (*Reassessment of Embedded Derivatives*)
- IFRIC 10 MEZITÍMNÍ VYKAZOVÁNÍ A SNÍŽENÍ HODNOTY AKTIV** (*Interim Financial Reporting and Impairment*)
- IFRIC 11 TRANSAKCE S VLASTNÍMI AKCIEMI A S AKCIEMI PODNIKŮ VE SKUPINĚ** (*Group and Treasury Share Transactions*) – interpretace zrušena a zapracována do IFRS 2
- IFRIC 12 SMLOUVY O SPRÁVĚ A PROVOZU (VEŘEJNÉHO) MAJETKU A SLUŽEB** (*Service Concession Arrangements*)
- IFRIC 13 ZÁKAZNICKÉ VĚRNOSTNÍ PROGRAMY** (*Customer Loyalty Programmes*)
- IFRIC 14 IAS 19 – HRANICE PRO VYKAZOVÁNÍ AKTIV Z PROGRAMŮ ZAMĚSTNANECKÝCH POŽITKŮ, MINIMÁLNÍ POŽADAVKY NA PŘÍSPĚVKY DO FONDŮ A JEJICH INTERAKCE** (*IAS 19 – The Limit on the Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction*)
- IFRIC 15 SMLOUVY O STAVBĚ NEMOVITOSTÍ** (*Agreements for the Construction of Real Estate*)
- IFRIC 16 ZAJIŠTĚNÍ ČISTÉ CIZOMĚNOVÉ INVESTICE** (*Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation*)
- IFRIC 17 ROZDĚLOVÁNÍ NEPENĚŽNÍCH AKTIV AKCIONÁŘŮM** (*Distributions of Non-cash Assets to Owners*)
- IFRIC 18 TRANSFER AKTIV OD KLIENTŮ** (*Transfers of Assets from Customers*)
- IFRIC 19 KAPITALISACE DLUHŮ** (*Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments*)

SEC PRO ZAVEDENÍ IFRS V USA

IFRS si v poslední době rychle získávají pozici účetních standardů se skutečně mezinárodní platností. Po celé světě je implementovalo, případně právě implementuje již 110 zemí. Jediným významným kapitálovým trhem, který je zatím nezavedl, jsou Spojené státy...

Americká komise pro burzu a cenné papíry (SEC) ve svém prohlášení ze 24. února letošního roku znovu potvrdila, že je pro zavedení kvalitních, jednotných účetních standardů s celosvětovou působností, a vyjádřila opětovnou podporu sblížení amerických účetních předpisů (US Generally Accepted Accounting Principles, US GAAP) s IFRS. Současně také znovu ujistila, že jakožto globální standardy bude podporovat IFRS.

S přípravou na zavedení IFRS by měl komisi pomoci podrobný pracovní plán, jehož sestavením byl pověřen jeden z jejích orgánů, a to Office of the Chief Accountant (Úřad hlavního účetního). Pracovní plán bude obsahovat návrhy na vyřešení všech problémových oblastí tak, aby SEC mohla v roce 2011 rozhodnout o tom, zda IFRS začlení do amerického systému účetního výkaznictví, respektive kdy a jakým způsobem se tak stane.

Pracovní plán bude řešit problémové oblasti, na něž upozornily připomínky došlé k „cestovní mapě“ přechodu na IFRS, kterou SEC zveřejnila v listopadu 2008. Jedná se o následující oblasti:

- nutnost dalších změn IFRS vč. aplikačních aspektů tak, aby je bylo možné začlenit do amerického systému účetního výkaznictví,
- nezávislost procesu vytváření a schvalování IFRS,
- dostatečná znalost IFRS na straně investorů a jejich vzdělávání v této oblasti,
- analýza důsledků, které by pro americkou legislativu měla změna účetních standardů,
- dopady IFRS na americké emitenty, velké i malé, personální připravenost.

Úřad hlavního účetního byl rovněž požádán, aby v rámci přípravy pracovního plánu posoudil, jakou roli by v případě, že IFRS skutečně budou začleněny do amerického účetního výkaznictví, měla v budoucnu plnit americká Rada pro standardy finančního účetnictví (Financial Accounting Standards Board, FASB). ■

Jak účtujeme? Není to jedno...

Poslední dobou často vzpomínám na jedno „překadlo“, které jsem slyšela už hodně dávno na jednom ze školení v systému certifikace. Dokonce už ani nevím, kdo z lektorů jej užil, ani zda je to myšlenka originální či převzatá. Ale zkrátka tehdy zaznělo, že české účetnictví je „služkou daní“. Ale, že i taková služka může být pořádně nevděčná, jsem zaregistrovala v právě uplynulém roce.

Až dosud (a profesi se věnuji již několik let) jsem se nesetkala s tím, že by finanční úřad pokutoval poplatníky za porušení povinností ze zákona o účetnictví. Minimálně v mém regionu (Jihočeský kraj) se však situace změnila. Snad za to může krize a potřeba „vybrat“, anebo jen změna přístupu. V každém případě jsem se ale nestačila divit.

A jaké že je to problémové ustanovení zákona o účetnictví? Konkrétně se chci zastavit u § 37 odst. 1 písm. h) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů: tzn. že účetní jednotce, která *„uveďte nepravdivé nebo hrubě zkreslující údaje v účetních záznamech a způsobí tím, že účetní závěrka nebo výroční zpráva zkreslí věrný obraz předmětu účetnictví“* může být uložena pokuta až 3 % úhrnu rozvahy. Všichni účetní tento paragraf znají a domnívají se, že na ně určitě nemůže dopadnout.

Kromě toho, že vedu vlastní účetní kancelář, jsem i daňovým poradcem, takže před sestavením příznání jsem viděla už řadu výstupů z účetních programů, o kterých by mě ani ve snu nenapadlo, že jsou na pokutu, ale...

Je mnoho účetních, kteří řeší právě jen otázku správného základu daně. A tady jsme u té „služky daní“. Hlavně u menších a středních společností je velmi zakořeněno, že účetnictví se vede jenom proto, aby na konci roku „vyjel“ účetní software nějaké daňové příznání. Sama často vidím klienty, jak doklad, o kterém řeknu, že není daňově účinný, okamžitě mačkají a vyhazují, což je ještě (snad) méně rizikové, protože předmětný zápis tak mizí i s podkladem. Co ale účetní zápisy? Pozor na strukturu hospodářského výsledku!

Právě teď řešíme s finančním orgánem otázku, zda provoz restaurace je poskytováním služeb, jak tvrdí subjekt, nebo prodej zboží, což se do-

mnívá správce daně. A to jsme pořád v jedné účtové skupině!

S leknutím jsem si vzpomněla na všechny ty účetní knihy, které jsem viděla, kde často účetní neřešili, jestli např. poštovní známka nebo odborný časopis je materiál či služba, notář služba nebo správní poplatky, pojištění provozní či finanční náklad, různé formy poškození mimořádný, provozní nebo prostě náklad na materiál v rámci přirozených úbytků... Zkrátka s výčtem, kdy je vybrán pro zaúčtování jiný druh účtu určitě nejsem na konci. A to jsem se ještě ani nepustila, zejména u zásob účtovaných způsobem „B“ do vedlejších pořizovacích nákladů.

A nezapomeňme ani na rozvahu, protože pokud již finanční úřady přistoupily k prověřování struktury výkazu zisku a ztráty, je možná jen otázkou času, kdy se zaměří i na druhý výkaz. A i tady možnosti jsou, např. časové rozdělení na krátkodobé a dlouhodobé složky majetku, pozor na kontokorenty kompenzované kladným zůstatkem na jiném bankovním účtu, či již zmíněnou strukturu zásob...

Několikrát jsem (již jako daňová poradkyně – i když to ze smlouvy nevyplývalo) psala do zápisu, že doporučuji přeúčtování v rámci nákladů. Občas jsem pak viděla výsledný efekt, a někdy mi účetní řekla, že je to přece jedno, hlavně že „sedí“ daně. Takže minimálně sankce nám ukázaly, že jedno to není. A je to tak. Odvolávat se je v těchto případech poměrně těžké. Protože zaúčtujeme do jiné účtové skupiny a hned jsme na jiném řádku výkazu. O tom, že je pak vykázána účetní závěrka, k jejímuž věrnému zobrazení celý zákon o účetnictví směřuje, zkreslená, opravdu není pochyb. Maximálně se můžeme se zkuset dohadovat, kde jde opravdu o zkreslení hrubé, nicméně porušení zákona tu v takovém případě

prostě je. Podle stanoviska Ministerstva financí ČR je nutné považovat za významné takové položky, které převyšují 2 % vlastního kapitálu, 1 % výnosů nebo 10 % hospodářského výsledku. Ale to jen tak na okraj, abychom si ujasnili, na které položky se případně při sestavování výkazů blíže zaměřit. Cílem mého dnešního zamyšlení, totiž vůbec není to, jak se pokutě ubránit, ale jak jí předejít. Vlastně věřím tomu, že nikomu z nás, kteří jsme studiu účetnictví dali už tolik času a úsilí, se snad opravdu nestane, abychom se nechali takto nachytat. Známe vyhlášku, standardy a věřím, že tam, kde zákon dává na výběr, zpracované směrnice.

Kdo ví? Možná je dokonce dobré, že si čistoty účetnictví začaly finanční orgány všímat. Třeba právě zde bychom mohli najít jednu z našich konkurenčních výhod. Tolikrát na našich setkáních slyším, co se v účetnictví děje a jak to kolikrát „paní účetní“ (ne)zvládají. Jsou to přesně ty „kolegyně“, které mají motivaci jistou – mít v pořádku daně. Ale, pozor na služby! Účetnictví chce mít své vlastní místo na slunci.

■ Ing. Magdalena Králová



Musel jsem přestat pít kávu. Nemohl jsem pak na poradách usnout.

Převzato z e15.cz

Nová legislativa

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

Částka č. 2 – rozeslána dne 14. ledna 2010:

NÁLEZ ÚSTAVNÍHO SOUDU Č. 10/2010 SB., ve věci návrhu na zrušení části ustanovení bodu 2 čl. XXIX části dvacáté deváté zákona č. 237/2004 Sb., kterým se v souvislosti s přijetím zákona o dani z přidané hodnoty mění některé zákony a přijímají některá další opatření a mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění zákona č. 479/2003 Sb., a zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Částka č. 8 – rozeslána dne 28. ledna 2010:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 26/2010 SB., kterým se se mění nařízení vlády č. 484/2006 Sb., o výši časových poplatků a o výši sazeb mýtného za užívání určených pozemních komunikací, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. února 2010).

ÚPLNÉ ZNĚNÍ Č. 27/2010 SB., ZÁKONA Č. 250/2000 SB., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka č. 10 – rozeslána dne 3. února 2010:

VYHLÁŠKA Č. 32/2010 SB., o platebních systémech s neodvolatelností zúčtování (účinnost dnem 3. února 2010).

Částka č. 11 – rozeslána dne 4. února 2010:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 33/2010 SB., kterým se se mění nařízení vlády č. 142/1992 Sb., kterým se stanoví výše úroků z prodlení a poplatku z prodlení podle občanského zákoníku, ve znění nařízení vlády č. 163/2005 Sb. (účinnost dnem 1. července 2010).

Částka č. 12 – rozeslána dne 9. února 2010:

ÚPLNÉ ZNĚNÍ Č. 36/2010 SB., ZÁKONA Č. 235/2004 SB., O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY, jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka č. 16 – rozeslána dne 16. února 2010:

ÚPLNÉ ZNĚNÍ Č. 43/2010 SB., ZÁKONA Č. 155/1995 SB., O DŮCHODOVÉM POJIŠTĚNÍ, jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka č. 20 – rozeslána dne 26. února 2010:

VYHLÁŠKA Č. 56/2010 SB., kterou se mění vyhláška č. 76/2005 Sb., o stanovení způsobu výpočtu rozdílu mezi příjmy pojistného na důchodové pojištění a výdaji na dávky důchodového pojištění (účinnost dnem 26. února 2010).

Částka č. 21 – rozeslána dne 2. března 2010:

ZÁKON Č. 59/2010 SB., KTERÝM SE MĚNÍ ZÁKON Č. 353/2003 SB., O SPOTŘEBNÍCH DANÍCH, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. dubna).

Mezi hlavní body novely patří zavedení elektronického dohledu EMCS a změny ve stanovení spotřební daně z piva. V souvislosti se zavedením systému EMCS dochází k nahrazení papírových průvodních dokladů systémem elektronického dohledu nad dopravou výrobků v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně (např. při přesunu z jednoho daňového skladu do druhého).

Částka č. 25 – rozeslána dne 19. března 2010:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 68/2010 SB., kterým se mění nařízení vlády č. 361/2007 Sb., kterým se stanoví podmínky ochrany zdraví při práci (účinnost dnem 1. května 2010).

Částka č. 26 – rozeslána dne 24. března 2010:

VYHLÁŠKA Č. 74/2010 SB., kterou se mění vyhláška č. 582/2004 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o pojišťovacích zprostředkovatelích a likvidátorech pojistných událostí, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 24. března 2010).

ZE SBÍRKY MEZINÁRODNÍCH SMLUV

Částka č. 18 – rozeslána dne 29. března 2010:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 40/2010 SB.M.S., o Zápisu o opravě Lisabonské smlouvy pozměňující Smlouvu o Evropské unii a Smlouvu o založení Evropského společenství.

Z ÚŘEDNÍHO VĚSTNÍKU EVROPSKÉ UNIE

Svazek 53: L 77 – publikován dne 24. března 2010:

NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) Č. 243/2010 ze dne 23. března 2010, kterým se mění nařízení Komise (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o zdokonalení mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS – týká se IFRS 2, 5 a 8, IAS 1, 7, 17, 36, 37 a 38, IFRIC 9 a 16 (platnost dnem 27. března 2010).

NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) Č. 244/2010 ze dne 23. března 2010, kterým se mění nařízení Komise (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 2 (platnost dnem 27. března 2010).

Svazek 53: C 83 – publikován dne 30. března 2010:

KONSOLIDOVANÉ ZNĚNÍ SMLOUVY O EVROPSKÉ UNII A SMLOUVY O FUNGOVÁNÍ EVROPSKÉ UNIE



Informace Ministerstva financí

FINANČNÍ ZPRAVODAJ MINISTERSTVA FINANCÍ ČR

Finanční zpravodaj č. 7/2009 (8. ledna 2010):

- Změna ČÚS pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 502/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- ČÚS pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 503/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- Sdělení o zrušení ČÚS pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- ČÚS pro některé účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.,
- Sdělení ke zrušení Pokynu č. D-108.

Finanční zpravodaj č. 1/2010 (14. ledna 2010):

- Vyhláška č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti,
- Pokyn č. D-336 Prominutí správního poplatku,
- Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu resp. z příjmu a z majetku.

Finanční zpravodaj č. 2/2010 (28. ledna 2010):

- Informace Ministerstva financí – Jak správně zaplatit daň finančnímu a celnímu úřadu,
- Pokyn č. D-337 Stanovení jednotných kurzů za zdaňovací období 2009 podle § 38 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Sdělení k vyhlášce č. 449/2009 Sb.,
- Sdělení k uplatňování Smlouvy mezi Českou republikou a Irskem o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku (č. 163/1996 Sb.),
- Pokyn D-326 k uplatňování Smlouvy mezi Českou republikou a Novým Zélandem o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu (č. 75/2008 Sb.m.s.).

Finanční zpravodaj č. 3/2010 (26. března 2010):

- Sdělení k vyhlášce č. 449/2009 Sb. – Číselník účelů VPS a oprava legislativně technické chyby,
- Sdělení k uplatňování Smlouvy mezi vládou České republiky a orgánem výkonné moci Gruzie o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku (č. 40/2007 Sb.m.s.).

Z DALŠÍCH INFORMACÍ ZVEŘEJNĚNÝCH NA INTERNETOVÝCH STRÁNKÁCH MINISTERSTVA FINANCÍ ČR

- Vybrané nálezy z kontrol finančních úřadů – prosinec (5. ledna 2010).
- Přehled dohod o podpoře a vzájemné ochraně investic, kterými je Česká republika vázána pro rok 2010 (5. ledna 2010).
- Upozornění Ministerstva financí – Ukončení osvobození nových staveb obytných domů a bytů v nových stavbách obytných domů od daně z nemovitostí od 1. ledna 2010 (6. ledna 2010).

- Vzorová schémata pro přípravu základních postupů účtování od 1. ledna 2010 (8. ledna 2010).
- Internetová aplikace CSÚIS vč. uživatelské příručky (11. ledna 2010).
- Cenový věstník č. 1/2010 (11. ledna 2010).
- Převodový můstek pro zapracování změn stanovených vyhláškou č. 410/2009 Sb. – ke dni 31. prosince 2009 (12. ledna 2010).
- Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů resp. z příjmů a z majetku k 1. lednu 2010 (13. ledna 2010).
- Příklady k uplatnění sazby DPH po novele zákona účinné k 1. lednu 2010 (13. ledna 2010).
- Aktuální dotazy a odpovědi k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (15. ledna 2010).
- Informace Ministerstva financí k používání stávajících obálek s doručenkou v roce 2010 (15. ledna 2010).
- Pokyn č. D-337 Stanovení jednotných kurzů za zdaňovací období 2009 podle § 38 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (15. ledna 2010).
- Přehled koeficientů daně z nemovitostí od 1. ledna 2010 (15. ledna 2010).
- Informace Ministerstva financí k novele zákona o DPH s účinností od 1. ledna 2010 (18. ledna 2010).
- Informace Ministerstva financí – Jak správně zaplatit daň finančnímu a celnímu úřadu od 1. ledna 2010 (19. ledna 2010).
- Informace Ministerstva financí – Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků, sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění (22. ledna 2010).
- Vyjádření Ministerstva financí k aplikaci zákona upravujícího platby na sociální pojištění v roce 2007 (22. ledna 2010).
- Zpráva mise Mezinárodního měnového fondu v ČR (25. ledna 2010).
- Informace Ministerstva financí k povinnosti platit zálohy na daně z příjmů v roce 2010 (26. ledna 2010).
- Informace Ministerstva financí k účetní reformě veřejných financí (27. ledna 2010).
- Makroekonomická predikce vývoje české ekonomiky – leden 2010 (28. ledna 2010).
- Interaktivní formuláře k dani z příjmů fyzických osob (28. ledna 2010).
- Informace Ministerstva financí k průměrným cenám pohonných hmot pro podnikatele za rok 2009 a 2010 (29. ledna 2010).
- Cenový věstník č. 2/2010 (1. února 2010).
- Cenový věstník č. 3/2010 (1. února 2010).
- Vzorové XML výkazy (rozhoda, výsledovka, Fin 2 – 04U, výkaz o nárocích z nespotřebovaných výdajů OSS) – (2. února 2010).
- Aktualizace dokumentace Integrovaného informačního systému Státní pokladny (6. února 2010).
- Vybrané nálezy z kontrol finančních úřadů – leden (15. února 2010).
- Konvergenční program České republiky – leden 2010 (16. února 2010).
- Vzorová schémata pro přípravu základních postupů účtování od 1. ledna 2010 (19. února 2010).
- Informace Ministerstva financí – použití ustanovení § 36 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (19. února 2010).
- Detailní návod postupu při registraci účetní jednotky, zodpovědné osoby a náhradní zodpovědné osoby v Centrálním systému účetních informací státu (22. února 2010).
- Zpráva o vyřizování agendy stížností za rok 2009 (1. března 2010).
- Cenový věstník č. 4/2010 (1. března 2010).
- Vývoj a současný rozsah cenové regulace do konce roku 2009 (3. března 2010).
- Informace Ministerstva financí k uplatnění paušálních výdajů na dopravu silničním motorovým vozidlem v daňových příznacích k daním z příjmů za rok 2009 (12. března 2010).
- Cenový věstník č. 5/2010 (24. března 2010).

Z KONTROL FINANČNÍCH ÚŘADŮ

DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB – NEZDANĚNÉ ZBOŽÍ

U daňového subjektu fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci byla provedena kontrola daně z příjmů fyzických osob a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období let 2005, 2006 a 2007 podle databáze poštovních složek VAKUS, jež byla získána pracovníky analyticko – vyhledávacího oddělení finančního ředitelství. Daňový subjekt se zabýval prodejem sportovního zboží (raket, oblečení, doplňků) jak v kamenném obchodě, tak prostřednictvím e-shopu.

Ještě před zahájením daňové kontroly měl správce daně k dispozici údaje o veškerých dobírkách za zboží, které daňový subjekt odesílal prostřednictvím pošty (akce VAKUS), tzn. měl údaje o odběratelích zboží daňového subjektu a konkrétních částkách, a to za roky 2005, 2006 a 2007. Z důvodu zejména ověření zahrnování částek za dobírky do příslušných evidencí bylo provedeno místní šetření, v jehož průběhu správce daně pojal pochybnost o zdanění veškerých příjmů za dobírky za zboží. Následně byla zahájena daňová kontrola.

Na počátku kontroly subjekt tvrdil, že e-shop provozoval od roku 2007, tzn. v dřívějších letech prodával zboží pouze v kamenném obchodě. Správce daně vyhotovil seznam všech dobírek za rok 2005 a 2006 s uvedením částek a požadoval po daňovém subjektu prokázání zdanění těchto příjmů za dobírky zboží, které zasílal daňový subjekt prostřednictvím e-shopu. Daňový subjekt správci daně pouze uvedl, že tyto příjmy jsou součástí celkových tržeb.

Kontrolovaný subjekt si zvolil jako způsob vedení evidence zásob tzv. kontrolu korunou. V předložených dokladech ke kontrole daňový subjekt neměl v roce 2005 a 2006 jediný doklad za dobírku zboží, v roce 2007 pouze část faktur (asi 1/3) za dobírky za zboží prodaného prostřednictvím e-shopu. Přeceněné dobírky za zboží měl pouze u části předložených faktur v roce 2007, ale již žádné faktury v roce 2005 i 2006. Správce daně si výzvou k součinnosti třetích osob zajistil listinné důkazy od jednotlivých odběratelů – zejména faktury s uvedeným druhem zboží a cenou. V roce 2007 zjistil další číselnou řadu u faktur za dobírky zboží prostřednictvím e-shopu s před-

čísly 1 – xxxx. Tyto faktury nebyly předloženy ke kontrole, přestože se jednalo o totožný typ faktur, pouze se zvláštní číselnou řadou. Daňový subjekt rovněž správci daně tvrdil, že zboží v kamenném obchodě prodává za nižší nebo stejnou cenu, než totožné zboží prostřednictvím e-shopu, a to z důvodu motivace lidí, aby nakupovali u něj v kamenném obchodě. Na začátku kontroly daňový subjekt tvrdil, že sám prováděl fyzické inventury. Před závěrem daňové kontroly přišel daňový subjekt s tvrzením, že v inventurách byl vždy rozdíl a na skladě bylo vždy více zboží. Veškerá tvrzení daňového subjektu správce daně vyvrátil.

Daňový subjekt neprokázal správci daně zdanění cca 11,3 miliónů Kč za dobírky za zboží. Daňová povinnost byla stanovena za použití pomůcek, kdy dodaně bylo na dani z příjmů cca 1 512 000,- Kč a na dani z přidané hodnoty cca 812 000,- Kč. V současnosti probíhá odvolací řízení. Na daňový subjekt bude podáno trestní oznámení.

V průběhu odvolacího řízení daňový subjekt přerušil činnost jako fyzická osoba, a to na deset let a zároveň si založil společnost s ručením omezeným se sídlem v Praze, kde je jediným společníkem a jednatelem.

DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB – ZAÚČTOVANÁ REZERVA

Finanční úřad provedl kontrolu daně z příjmů právnických osob a zjistil, že společnost zaúčtovala k 31. 12. 2007 do nákladů tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku ve výši 1,2 mil. Kč (1. rok tvorby rezervy). Rezerva měla být tvořena v dvojnásobné výši, tj. 2,4 mil. Kč, plánovaný termín opravy byl rok 2009. Prověřením podkladů bylo zjištěno, že tato rezerva byla tvořena na opravu traktoru (uvedení do užívání 5/2007, vstupní cena 721 000,- Kč). Dále bylo zjištěno, že traktor kontrolovaná právnická osoba v únoru 2008 vyřadila z evidence majetku a prodala. V době před podáním daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2007 (bylo podáno v červnu 2008) již kontrolovaná právnická osoba traktor nevlastnila a bylo jí známo, že oprava tohoto majetku nebude v roce 2009 realizována. Podle § 3 odst. 2 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, v platném znění (dále jen ZoR),

je poplatník povinen v souvislosti s podáním daňového přiznání prověřit odůvodněnost tvorby rezerv a jejich skutečný stav porovnat s výší, kterou může uplatnit podle tohoto zákona v základu daně z příjmů. K okamžiku podání daňového přiznání byly kontrolované právnické osobě známy okolnosti, pro které nebude moci být rezerva řádně podle původních předpokladů tvořena. Částka 1,2 mil. Kč byla vyloučena z daňově účinných nákladů.

Dále bylo zjištěno, že kontrolovaná právnická osoba zaúčtovala ve zdaňovacím období roku 2007 do nákladů účetní zůstatkovou cenu majetku při jeho vyřazení v celkové výši 3 858 000,- Kč. Zůstatková cena hmotného majetku podle § 29 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen ZDP), činila 2 858 000,- Kč.

Správce daně za zdaňovací období roku 2007 dodatečně vyměřil daň z příjmů právnických osob v celkové výši 531 000,- Kč.

Trestní oznámení nebude podáno.

NEOPRÁVNĚNÁ TVORBA REZERVY NA OPRAVY HMOTNÉHO MAJETKU A CHYBNÉ UPLATNĚNÍ OPRAVNÉ POLOŽKY K POHLEDÁVKÁM DO DAŇOVĚ UZNATELNÝCH NÁKLADŮ.

Na základě podnětu analyticko-vyhledávacího oddělení zahájil správce daně u daňového subjektu, právnické osoby, která se zabývá převážně stavební činností, daňovou kontrolu za období let 2007 a 2008. Daňová kontrola byla zaměřena na tvorbu opravných položek a tvorbu a čerpání rezerv na opravy hmotného majetku.

Správce daně kontrolou písemností (směrnice k tvorbě rezerv, inventární karty, leasingové smlouvy a dalších), které tvořily podklad pro tvorbu rezervy zjistil, že tento daňový subjekt zaúčtoval do daňových nákladů tvorbu rezervy na opravy hmotného majetku – nakladač VOLVO v obou kontrolovaných zdaňovacích obdobích. Tento nakladač byl daňovým subjektem pořízen v roce 2006, a to na základě leasingové smlouvy. Dále bylo zjištěno, že tento nakladač byl daňovým subjektem zařazen do majetku dne 17. 8. 2009 po ukončení leasingu. Tvorbu rezervy zahájil daňový subjekt v roce 2007 a byla tvořena po dobu dvou let. Vzhledem k tomu, že v době zahájení tvorby rezervy, tj. rok 2007 nebyl daňový subjekt

vlastníkem tohoto hmotného majetku, vznikla správci daně pochybnost o daňové uznatelnosti tvorby rezerv.

Dále správce daně kontrolou opravných položek k pohledávkám splatných po 31. 12. 1994 zjistil, že daňový subjekt zaúčtoval do nákladů tvorbu opravných položek prostřednictvím účtu č. 558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek ve zdaňovacím období roku 2008. U některých faktur bylo správcem daně zjištěno, že rozvahová hodnota v okamžiku vzniku pohledávky přesáhla částku 200 000,- Kč, tedy nebyly vytvořeny v souladu s ustanovení § 8a ZoR a opravné položky nebyly oprávněně zahrnuty do nákladů podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) ZDP. Na základě výše uvedených zjištění byla daňovému subjektu vydána výzva, aby prokázal, že vytvořená rezerva na opravu hmotného majetku za zdaňovací období let 2007 a 2008 byla vytvořena v souladu s ustanovením § 7 ZoR, a že byla oprávněně zahrnuta do nákladů podle § 24 odst. 2 písm. i) ZDP. Dále, aby prokázal, že opravné položky k pohledávkám ve zdaňovacím období roku 2008 byly vytvořeny v souladu s ustanovením § 8a ZoR, a že tyto opravné položky byly oprávněně zahrnuty do nákladů podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) ZDP.

Na tuto výzvu reagoval daňový subjekt písemností, ve které uvedl, že není schopen prokázat daňově uznatelný výdaj.

Správce daně byla doměřena daň z příjmů právnických osob za kontrolovaná zdaňovací období 2007 a 2008 v celkové výši cca 270 000,- Kč.

FIKTIVNÍ FAKTURY

Finanční úřad zahájil kontrolu u daňového subjektu, fyzické osoby, která se zabývá stavební činností. Daňovou kontrolou bylo zjištěno, že si daňový subjekt uplatnil v daňově uznatelných výdajích doklady od různých fyzických a právnických osob (ukrajinské národnosti), které se měly subdodavately podílet na jeho činnosti. Jednalo se o výdaje v řádu několik set tisíc korun. V rámci daňové kontroly správce daně zpochybnil tyto výdaje vzhledem k tomu, že se jednalo některých případech o nekontaktní fyzické osoby, navíc na předložených dokladech byla vykázána DPH, ačkoliv tyto osoby nebyly plátcí DPH a v jednom případě se jednalo o osobu, která neměla na území ČR povolen pobyt.

Správce daně provedl několik svědeckých výpovědí, které však neprokázaly, že předmětné práce byly provedeny deklarovanými osobami. Tímto nezákonným jednáním daňový subjekt porušil ustanovení § 24 ZDP.

Na základě výše uvedeného byla daňovému subjektu dodatečně doměřena daň z příjmu fyzických osob ve výši cca 1,1 mil. Kč.

DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB A DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY – DODATEČNÉ VYMĚŘENÍ DANĚ

V roce 2009 byla finančním úřadem ukončena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období roku 2006 a 2007. Jednalo se o kontrolu fyzické osoby podnikající v oblasti poskytování připojení k internetu a prodeje výpočetní techniky.

Při kontrole správce daně pojal pochybnosti, zda byly daňovým subjektem do daňových přiznání zahrnuty veškeré jím dosažené příjmy a uskutečněná zdanitelná plnění. Z předložených dokladů správce daně sestavil přehledy o nakoupeném a prodaném materiálu a zboží. Z těchto přehledů vyplynulo, že v obou zdaňovacích obdobích nákup materiálu a zboží výrazně převyšuje nad jeho prodejem. Po zohlednění počátečních a konečných stavů zásob správce daně konstatoval, že existuje určité množství materiálu a zboží, které není uvedeno v zásobách, ale současně ani není zahrnuto do příjmů resp. uskutečněných zdanitelných plnění při jeho prodeji.

Daňový subjekt ve vyjádření k výzvě správce daně uvedl, a též dokladoval, rozdělení předmětného materiálu. Část zůstává v majetku (mimo evidenci zásob zboží) daňového subjektu a slouží k přenosu internetového signálu k zákazníkům, část byla daňovým subjektem poskytnuta jako dary, část byla použita k osobní spotřebě daňového subjektu a část byla prodána dále jako materiál a zboží, přičemž příjmy z prodeje omylem nebyly uvedeny do příslušných evidencí.

Daňový subjekt do svých daňových přiznání nezahrnul veškeré jím dosažené příjmy resp. uskutečněná zdanitelná plnění a porušil tak ustanovení § 38g odst. 3 ZDP a ustanovení § 21 odst. 1 zá-

kona č. 235/2007 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Daňový subjekt se také dopustil porušení ustanovení § 25 odst. 1 písm. t) a u) ZDP, a to tím, že do daňově účinných výdajů zahrnul výdaje na dary a na osobní spotřebu. Nakonec daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění, která ale nepoužil pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a tak porušil ustanovení § 72 odst. 1 ZDPH.

Daňovému subjektu bylo doměřeno na dani z příjmů fyzických osob ve zdaňovacím období 2006 snížení daňové ztráty ve výši 78 955,- Kč (zdaňovací období 2006) a 157 244,- Kč (zdaňovací období 2007). Na dani z přidané hodnoty byla daňovému subjektu doměřena v kontrolovaných zdaňovacích obdobích souhrnná částka 128 312,- Kč.

Současný stav případu: proti dodatečným platebním výměřům nebylo podáno odvolání.

DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY – NEDOLOŽENÉ DOKLADY – STANOVENÍ DANĚ

Kontrola byla provedena u společnosti s ručením omezeným na dani z přidané hodnoty za období roku 2007. Hlavním předmětem podnikání daňového subjektu v kontrolovaném období byla výroba reklamních předmětů a velkoplošný tisk.

Daňová kontrola byla zahájena s jednatelem společnosti, který při zahájení převzal výzvu podle § 31 odst. 9 a § 16 odst. 2 písm. c) ZSDP. K dalšímu jednání se jednatel daňového subjektu bez omluvy nedostavil. Po telefonickém kontaktu byl domluven další termín jednání, na který se také nedostavil a přestal se správcem daně komunikovat.

Vzhledem k tomu, že daňový subjekt nedoložil ke kontrole žádné doklady byla daň stanovena za použití pomůcek v souladu s § 31 odst. 5 ZSDP ve výši 685 830,- Kč.

Jako pomůcky byly použity doklady uložené ve spisu daňového subjektu a dále doklady, které správce daně získal bez součinnosti s daňovým subjektem.



Informace ČSSZ

Nejpozději do pátku 30. dubna 2010 musí každá osoba samostatně výdělečně činná (OSVČ), která alespoň část roku 2009 vykonávala samostatnou výdělečnou činnost a jejíž daňové přiznání nezpracovává daňový poradce, podat „**Přehled o příjmech a výdajích za rok 2009**“.

Pokud daňové přiznání zpracovává daňový poradce a OSVČ tuto skutečnost doloží nejpozději do 30. dubna 2010 u místně příslušné okresní správy sociálního zabezpečení, Pražské správy sociálního zabezpečení či Městské správy sociálního zabezpečení Brno, posunuje se termín podání přehledu na 30. červenec 2010.

Dále je možné podat přehled do jednoho měsíce po uplynutí lhůty, kterou byla finančním úřadem prodloužena lhůta pro odevzdání daňového přiznání. Finanční úřad může na žádost plátce daně, jeho daňového poradce, či z vlastního podnětu lhůtu pro podání přiznání prodloužit, zpravidla nejdéle o tři měsíce. Pouze v odůvodněných případech, např. jsou-li součástí příjmů i příjmy zdaňované v zahraničí, může být lhůta prodloužena až o deset měsíců. V případě, že OSVČ není povinna podávat daňové přiznání, musí přehled podat nejpozději do pondělí 2. srpna 2010.

Tiskopis „Přehled o příjmech a výdajích OSVČ za rok 2009“ a podrobný návod k vyplnění jsou k dispozici na jednotlivých OSSZ/PSSZ/MSSZ a na internetových stránkách ČSSZ. Návod obsahuje základní informace o platné právní úpravě a jeho součástí jsou tiskopisy „Potvrzení o době trvání zaměstnání za rok 2009“ a „Potvrzení o studiu“. Obsahuje také podrobný přehled důvodů výkonu vedlejší samostatné výdělečné činnosti, které je či není potřeba ČSSZ dokládat. ČSSZ umožňuje také podávat Přehled elektronicky přes Portál veřejné správy (PVS).

Samostatná výdělečná činnost (SVČ) se dělí na hlavní a vedlejší. Zda OSVČ vykonává hlavní či vedlejší SVČ má vliv na povinnost platit zálohy na pojistné na důchodové pojištění, doplatek pojistného. OSVČ vykonávající hlavní SVČ platí zálohy na pojistné na důchodové pojištění vždy, tedy i když jsou ve ztrátě. OSVČ vykonávající

vedlejší SVČ vzniká povinnost platit pojistné a následně i zálohy v případě, že její příjmy po odpočtu výdajů činily v roce 2009 alespoň 56 532 Kč. Tato rozhodná částka je stanovena pro výkon činnosti po dobu 12 kalendářních měsíců. Z ní se odečte 1/12 za každý kalendářní měsíc, ve kterém nebyla vykonávána vedlejší SVČ. Pokud chce být OSVČ považována za OSVČ vykonávající SVČ vedlejší, musí vždy oznámit zákonný důvod (důvody) příslušné OSSZ/PSSZ/MSSZ, a to nejpozději spolu s „Přehledem o příjmech a výdajích za 2009“, pokud skutečnost již neoznámila dříve. Jestliže ČSSZ nemá skutečnosti o výkonu vedlejší samostatné výdělečné činnosti ve své evidenci je OSVČ povinna tento důvod (důvody) doložit, a to nejpozději do konce kalendářního měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl přehled podán. Pokud OSVČ povinně dokládá důvody vedlejší SVČ nejpozději do této lhůty nedoloží, bude její činnost v roce 2009 považována za hlavní, neboť k pozdějšímu doložení těchto důvodů nelze přihlídnout.

OSVČ vykonávající hlavní samostatnou výdělečnou činnost bude v měsíci podání Přehledu za rok 2009 a následující měsíce platit minimálně 1 731 Kč. Pro OSVČ vykonávající vedlejší samostatnou výdělečnou činnost bude minimální záloha na pojistné na důchodové pojištění v měsíci podání Přehledu za rok 2009 a následující měsíce činit 693 Kč. Tento podnikatel bude v roce 2010 povinen platit zálohy na pojistné, pokud se přihlásí k účasti na pojištění na rok 2010 nebo pokud jeho příjem po odpočtu výdajů byl v roce 2009 alespoň 56 532 Kč (výkon činnosti po 12 kalendářních měsících). Minimální měsíční vyměřovací základ v měsíci podání Přehledu za rok 2009 činí 5 928 Kč pro OSVČ vykonávající hlavní SVČ, pro OSVČ vykonávající vedlejší SVČ pak 2 371 Kč.

„Přehled o příjmech a výdajích za rok 2009“ letos poprvé mají povinnost podat také lidé, kteří vykonávají uměleckou nebo jinou tvůrčí činnost na základě autorskoprávních vztahů, vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení příjmu. Tato činnost je od 1. 1. 2009

považována za výkon samostatné výdělečné činnosti (SVC) vždy, aniž by podmínkou bylo prohlášení o soustavnosti výkonu této činnosti tak jako tomu bylo dříve.

Účast na nemocenském pojištění zůstává u OSVČ nadále dobrovolná. Splatnost pojistného na nemocenské pojištění je od 1. do 20. dne následujícího měsíce. Minimální pojistné na nemocenské pojištění u OSVČ vykonávající hlavní i vedlejší SVC je 56 Kč měsíčně. Výši měsíčního základu si OSVČ určuje svou platbou, která činí 1,4 % z tohoto základu.

Pokud OSVČ nepodaří přehled včas nebo vůbec, může jí za to OSSZ uložit pokutu až 20 000 Kč nebo – při opětovném nesplnění povinnosti – až 100 000 Kč. Doplátek na pojistném musí OSVČ zaplatit nejpozději do 8 dnů ode dne podání přehledu za předchozí kalendářní rok. Pokud OSVČ nezaplatí pojistné ve stanovené lhůtě, nebo ho zaplatí v nižší výši, než měla, vzniká jí povinnost platit penále. Sazba penále za každý kalendářní den, ve kterém dluh na pojistném trvá, činí 0,05 %. Penále se platí ode dne následujícího po dni splatnosti pojistného do dne úhrady dluhu vč. tohoto dne. Penále ze záloh se naposledy platí za den, ve kterém byl nebo měl být podán přehled (pokud nebyla záloha uhrazena dříve). Více informací o podání Přehledu na internetových stránkách ČSSZ.

Aby lidé měli **přehled o získaných dobách pojištění** a mohli případně chybějící doby dohledat, a tak pozitivně ovlivnit výši svého důchodu, mohou požádat Českou správu sociálního zabezpečení (ČSSZ) o zaslání informativního osobního listu důchodového pojištění (IOLDP). Informativní osobní list obsahuje přehled dob důchodového pojištění, případně náhradních dob a od roku 1986 i přehled vyměřovacích základů a vyloučených dob. Je to důležité zejména v současné době, kdy se mnoho firem dostává do ekonomických problémů a končí svoji činnost. Přitom získání zákonem požadované potřebné doby pojištění je jedním z předpokladů pro nárok na všechny dávky důchodového pojištění (starobní důchod, invalidní důchod, důchody pozůstalostní).

To se týká nejen zaměstnanců, ale také osob samostatně výdělečně činných (OSVČ). Dobu pojištění OSVČ předává příslušná okresní správa

sociálního zabezpečení do centrální evidence ČSSZ. Tyto údaje posílá zpravidla po uplynutí dvou let po odevzdání Přehledu o výši příjmů a výdajů za příslušný kalendářní rok.

ČSSZ informativní list žadatelům zašle zdarma do 90 dnů od doručení žádosti. Ta musí obsahovat rodné číslo žadatele, jméno a příjmení (rodné příjmení) a adresu, na kterou bude informativní list zaslán. Lze ji poslat buď písemně na adresu ústředí ČSSZ, odbor správy údajové základny, Křížová 25, 225 08 Praha 5, nebo elektronicky, s elektronickým podpisem (tj. zaručeným kvalifikovaným certifikátem). V roce 2009 ČSSZ takto zaslala IOLDP více než 152 tisícům klientů.

Na IOLDP jsou uvedeny údaje o skutečnostech, které ČSSZ vede v evidenci, a ze kterých bude vycházet při rozhodování o nároku na důchod a o jeho výši. Každý by si měl po obdržení IOLDP zkontrolovat, zda vykázané údaje odpovídají skutečnosti, např. zda neexistují doby pojištění či vyměřovací základy, které pojištěnec sice ve skutečnosti získal, avšak v přehledu nejsou uvedeny, např. proto, že tehdejší zaměstnavatel nesplnil oznamovací povinnost vůči ČSSZ. Z údajů uvedených na IOLDP si pojištěnec dále může odvodit, zda již získal dostatečnou dobu pojištění pro vznik nároku na důchod, či zda je třeba si ještě po nějakou dobu účast na důchodovém pojištění zajistit. A to výkonem výdělečné činnosti, náhradní dobou pojištění (např. vedení v evidenci uchazečů o zaměstnání, péče o dítě do 4 let věku, péče o osobu závislou aj.) nebo třeba dobrovolným důchodovým pojištěním.

Zaměstnavatelé sdělují ČSSZ údaje o době pojištění, vyměřovacích základech a vyloučených dobách svých zaměstnanců pomocí evidenčních listů důchodového pojištění (ELDP), které za ně vedou. Tyto ELDP se průběžně shromažďují v databance ČSSZ. Ta má o nárokových podkladech pojištěnců průběžný přehled, navíc z těchto dokladů později vychází při rozhodování o nároku a o výši důchodu. Souhrn údajů, které ČSSZ postupně obdržela na ELDP, se pak uvádí právě do IOLDP. Zaměstnavatel vyhotovuje ELDP zvlášť za každý kalendářní rok. ELDP se předkládá zaměstnanci k podpisu (tím stvrzuje svůj souhlas s vykázanými údaji) a jeden z jeho stejnopisů se zaměstnanci předává – i on si tedy může vést o svých dobách pojištění vlastní průběžnou evidenci.

CO DĚLAT, KDYŽ CHYBÍ DOBA POJIŠTĚNÍ

Jde-li o dobu, která byla získána, avšak v ČSSZ o ní chybí záznam, je vhodné, aby se pojištěnec obrátil nejprve na svého tehdejšího zaměstnavatele, upozornil na pravděpodobné nesplnění jeho zákonné povinnosti v oblasti evidenčních listů a požádal jej o zaslání evidenčního listu ČSSZ.

Není-li tento postup možný, např. proto, že zaměstnavatel s ním odmítá v této záležitosti spolupracovat nebo proto, že již neexistuje, může se pojištěnec obrátit na OSSZ příslušnou podle místa útvaru zaměstnavatele, ve kterém je (byla) vedena evidence mezd. OSSZ u zaměstnavatele sama zabezpečí splnění jeho povinnosti, případně, není-li to možné, zahájí řízení o převzetí plnění některých úkolů spojených s prováděním důchodového pojištění zaměstnanců u zaměstnavatelů, kteří neplní povinnosti při provádění důchodového pojištění. OSSZ rovněž může pomoci při zjištění adresy archivu u zaniklých zaměstnavatelů, případně poradit, jakým dalším možným způsobem lze při podání žádosti o důchod chybějící dobu zaměstnání prokázat.

Chybí-li potřebná doba pojištění proto, že ji zatím pojištěnec nezískal, je možné ji v některých případech tzv. doplatit dobrovolným důchodovým pojištěním. Od 1. ledna 2010 se rozšířil okruh tzv. kvalifikovaných důvodů, pro které může účast na dobrovolném důchodovém pojištění trvat na základě podané přihlášky bez časového omezení.

Nově přibývá jakékoliv studium po roce 2009 (bez ohledu na to, zda již uplynulo prvních šest let studia po dosažení věku 18 let nebo nikoliv), dále doba pobytu v cizině, po kterou osoba následuje svého manžela, který v cizině působil v diplomatických službách ČR a dále doba, po kterou byla osoba poslancem Evropského parlamentu (dosud to bylo studium po uplynutí prvních šesti let studia po dosažení věku 18 let, nezaměstnanost, dlouhodobá dobrovolnická služba, zaměstnání v cizině a činnost na území ČR ve prospěch zahraničního zaměstnavatele). Účast na dobrovolném důchodovém pojištění bez uvedení důvodu je možná v celkovém rozsahu nejvýše 10 let v rámci celého života pojištěnce, za dobu přede dnem podání přihlášky pak nejvýše v rozsahu 1 roku. To znamená, že např. dne 1. 4. 2010 se nelze přihlásit k pojištění „bez uvedení důvodu“ za rok 2002, ale až nejdříve pro období od 1. 4. 2009.

Dobrovolného pojištění obecně mohou být účastny pouze osoby starší 18 let. Pokud se lidé rozhodnou, že si budou platit dobrovolně důchodové pojištění, platí ho vždy za celé kalendářní měsíce. Minimální měsíční výše pojistného na dobrovolné důchodové pojištění v roce 2010 činí 1 660 Kč, tj. 28 % z částky odpovídající jedné čtvrtině průměrné mzdy platné v roce 2010.



Převzato z e15.cz

Obvyklá výše úroků z půjček

Nejvyšší správní soud rozhodl v rozsudku čj. 2 Afs 42/2008 – 62 o kauze týkající se obvyklé výše úroků z půjčky mezi spojenými osobami.

Správce daně při daňové kontrole zdaňovacího období roku 2003 u poplatníka – českého daňového rezidenta zjistil, že u půjček poskytnutých v roce 2003 neodpovídá výše sjednaných úroků (5,25 % p.a.) výši úroků, která by byla sjednána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích. Poskytovatelem půjček bylo německé družstvo, které je 100% vlastníkem poplatníka. Výše obvyklého úroku byla správcem daně stanovena ve smyslu ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, v platném znění, ve výši 140% diskontní úrokové sazby ČNB platné v době uzavření smluv. Rozdíl mezi obvyklým úrokem a úrokem sjednaným činil přes 100 tis. Kč. Správce daně tuto částku překlasifikoval na podíl na zisku ve smyslu § 22 zákona o daních z příjmů a následně ji zdanil daní vybíranou srážkou podle zvláštní sazby modifikovanou podle ustanovení čl. 10 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění, a to sazbou ve výši 5%.

Případ se dostal před krajský soud. Ten konstatoval, že správce daně nezjistil ve smyslu čl. 11 odst. 4 Smlouvy částku placených úroků, která přesahuje částku, kterou by smluvil žalobce s věřitelem v případě, že by mezi nimi neexistoval zvláštní vztah. Přitom zjištění uvedeného rozdílu je nezbytným předpokladem pro případné zdanění podle tuzemského zákona a představuje

důkazní břemeno správce daně. Postup podle ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, kterým finanční orgány nahradily přímou aplikaci ustanovení čl. 11 odst. 4 Smlouvy, vylučuje v dané věci ustanovení § 37 zákona o daních z příjmů. Navíc ke zjištění skutečného rozdílu mezi cenou sjednanou mezi osobami spojenými a cenou, která by byla sjednána nezávislými osobami v běžných obchodních podmínkách, použily finanční orgány nesprávně fikci pro úpravu základu daně (úrok ve výši 140% diskontní sazby České národní banky), neboť její použití je možné až po skutkovém doložení existence zmíněného rozdílu.

Za řádně doložený neshledal krajský soud ani závěr žalovaného o existenci zvláštního vztahu mezi věřitelem a žalobcem. Pojem zvláštní vztah, použitý ve Smlouvě, je pojmem neurčitým. Jeho výklad se musí opírat o obecně závazné právní předpisy a nikoliv o výňatek z metodického pokynu Ministerstva financí (pokyn D - 190) a o obsah písemností bez uvedení údajů o jejich publikaci (Vzorová smlouva OECD a komentář k ní).

Rozsudek krajského soudu napadl daňový orgán kasační stížností u Nejvyššího správního soudu. Ten však souhlasil se závěry krajského soudu a stížnost zamítl. ■

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

ROZHODNUTÍ Č. 1852

Daň z příjmů: úprava základu daně při sjednání cen odlišných od cen na trhu obvyklých

Cenu sjednanou nezávislémi osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek ve smyslu § 23 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, nelze obvykle stanovit jediným číslem, ale intervalem nejčastěji realizovaných cen.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2009, čj. 8 Afs 80/2007-105)

ROZHODNUTÍ Č. 1886

Daňové řízení: právo klást otázky osobám převzdným

Daňový subjekt má ve smyslu § 16 odst. 4 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve vztahu k pracovníkům správce daně právo klást otázky při ústním jednání a místním šetření nejen svědkům a znalcům, ale i osobám převzdným.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 7. 2007, čj. 2 Afs 194/2006-52)

ROZHODNUTÍ Č. 1887

Daňové řízení: obnova řízení

Jestliže žalobce neunesl v průběhu daňové kontroly důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ohledně skutečností, které uváděl ve svých daňových příznáních, nelze důkazy následně provedené v trestním řízení, jejichž navržení a provedení v daňovém řízení nic nebránilo, považovat za nové resp. takové, které nemohly být bez jeho zavinění nebo bez zavinění správce daně uplatněny již v daňovém řízení ve smyslu § 54 odst. 1 písm. a) téhož zákona.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2007, čj. 1 Afs 124/2006-59)

ROZHODNUTÍ Č. 1888

Daňové řízení: postup správce daně při rozhodování o odvolání

Rozhoduje-li správce daně (I. stupně) o oprávněném prostředku odvolatele podle § 49 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je v postavení odvolacího orgánu. Založil-li citovaný zákon takovou změnu funkční příslušnosti správce daně pro rozhodování o odvolání (za zákonem stanovených podmínek), pak je mu nutno přiznat shodná práva i povinnosti, jimiž disponuje odvolací orgán (§ 50 odst. 3). Vydou-li při přezkoumávání věci před správcem daně (I. stupně) najevo skutečnosti odvolatelem sice neuplatněné, mající však podstatný vliv na výrok rozhodnutí (např. změna výše sazby daně), je namístě, aby k nim přihlédl a zohlednil je ve svém rozhodnutí.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2007, čj. 1 Afs 111/2006-56)

ROZHODNUTÍ Č. 1889

Daňové řízení: kritéria pro stanovení výše penále

Za protiústavní nelze považovat skutečnost, že § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném od 1. 1. 1997 do 31. 12. 2006, za rozlišovací kritéria pro stanovení výše penále považoval toliko výši daňového nedoplatku a dobu prodlení a za rozhodné nepovažoval, zda a případně v jakém rozsahu došlo k faktickému snížení celkových daňových příjmů státu při zohlednění případné změny výše daňové povinnosti jiných daňových subjektů, která by nastala, nedostal-li by se daňový dlužník, který má penále platit, do prodlení.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2007, čj. 2 Afs 159/2005-43)

ROZHODNUTÍ Č. 1890

Daň z příjmů fyzických osob: výdaje

na dosažení, zajištění a udržení příjmů; finanční pronájem

- I. Nalezení poměru, v jakém daňový subjekt užívá najatou věc (leasing) pro svoje potřeby a v jakém pro podnikatelský účel, je rozhodné pro určení poměru výdajů, jež lze z celkového výdaje za nájem věci zohlednit jako výdaj daňový.
- II. Užíval-li žalobce najaté automobily i pro soukromé potřeby, pak musí být stejným poměrem rozděleny celkové výdaje na jejich nájem mezi výdaje ovlivňující základ daně a výdaje, které základ daně neovlivní.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2009, čj. 1 Afs 3/2009-52)

ROZHODNUTÍ Č. 1891

Daň z převodu nemovitostí; k úplatnosti převodu

Rozhodujícím kritériem pro aplikaci § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, je nepochybně poskytnutí úplaty, za níž je třeba považovat veškerá finanční plnění dohodnutá mezi převodcem a nabyvatelem sjednaná ke dni převodu vlastnického práva k nemovitosti, jakož i veškerá protiplnění, která nemusí být nutně vyjádřena v penězích, nicméně znamenají hospodářský prospěch či přírůstek.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 4. 2007, čj. 1 Afs 10/2007-49)

ROZHODNUTÍ Č. 1892

Daň z převodu nemovitostí: převod nemovitosti ve společném jmění manželů; osoba poplatníka

- I. Ustanovení § 8 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, neupravuje rozdělení majetku, který náleží do společného jmění manželů, ani nevymezuje velikosti jednotlivých podílů manželů ve společném jmění za jeho trvání; pouze určuje způsob stanovení základu daně při převodu takového majetku (zde nemovitost náležející do společného jmění manželů). Aplikace § 8 odst. 2 tohoto zákona nemá charakter protiústavního zásahu do majetkové a dispoziční sféry stěžovatele.
- II. Skutečnost, že se žalobce uzavřením kupní smlouvy dostal do postavení poplatníka

daně, tedy postavení „nevýhodnějšího“ oproti jiným subjektům, kterým byla nemovitost např. vyvlastněna (zde je poplatníkem nabyvatel), nelze považovat za nerovnost. Nelze totiž odhlédnout od toho, že na rozdíl od těchto jiných subjektů měl žalobce „výhodu“ ve výši ceny, kterou si svobodně bez omezení mohl sjednat (§ 10 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí), což v případě již zmiňovaného vyvlastnění, popř. jiného převodu, na základě úředního rozhodnutí zákon neumožňuje (§ 10 odst. 1 písm. b) téhož zákona). Stanovil-li zákonodárce břemeno daňové povinnosti pro odlišné skutkové případy odlišně, je takový postup v daném případě zcela spravedlivý a nelze v něm spatřovat výraz nerovnosti.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 5. 2007, čj. 5 Afs 107/2006-75)

ROZHODNUTÍ Č. 1893

Daň z přidané hodnoty; nárok na odpočet daně; osvobození prodeje podniku nebo jeho části

Pokud je předmět dražby označen jako prodej části podniku, cena byla stanovena znalcem jako cena části podniku, ze seznamu položek dražební vyhlášky lze dovést dostatečnou odlišitelnost nabytých položek a svědci potvrdili, že vydražitel ve vydraženém majetku mohl provozovat ekonomickou činnost, nelze uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, neboť takový postup by byl v rozporu s § 13 odst. 10 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

(podle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky Liberec, ze dne 27. 2. 2009, čj. 59 Ca 125/2008-31)

ROZHODNUTÍ Č. 1916

Sociální zabezpečení: přeplatek na pojistném na sociální zabezpečení

- I. Nárok plátce na vrácení přeplatku na pojistném na sociální zabezpečení představuje samostatný titul, který je upraven v § 17 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, a proto na něj nelze vztahovat ustanovení občanského zákoníku o bezdůvodném obohacení.

II. Za přeplatek na pojistném na sociální zabezpečení podle § 17 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, je zapotřebí považovat jakékoliv plnění, které bylo bez právního důvodu odvedeno na pojistném na účet příslušného orgánu sociálního zabezpečení, a to i kdyby se tak stalo v důsledku trestné činnosti třetí osoby na úkor plátce pojistného.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, čj. 6 Ads 16/2009-81)

ROZHODNUTÍ Č. 1917

Daň z přidané hodnoty: osoba povinná k dani; ekonomická činnost

Úhrada činností spočívajících v uspořádání majetkových poměrů a péče o archiv úpadce nesouvisí s ekonomickou činností úpadce ve smyslu § 5 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. V případě těchto činností se jedná o ekonomické činnosti samotného správce konkursní podstaty jako svého druhu „úřední osoby“, které provádí v souladu s požadavky zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, a za něž mu také ze zákona náleží odměna (v případě archivace náhrada výdajů).

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 5. 2009, čj. 7 Afs 98/2008-112)

ROZHODNUTÍ Č. 1930

Řízení před soudem: doručování zahraniční právnické osobě

I pro zahraniční právnické osoby platí, že v řízení před správními soudy se zásadně doručuje na adresu jejich sídla (§ 64 soudního řádu správního ve spojení s § 47 občanského soudního řádu).

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2008, čj. 6 As 3/2008-47)

ROZHODNUTÍ Č. 1935

Daň z příjmů: k pojmu „účetní jednotka“

Při posuzování toho, co je „účetní jednotkou“, je nutné respektovat obsahově totožné či obdobné vymezení tohoto pojmu i podle cizího práva. Skutečnost, že se jedná o zahraniční subjekt, a pouze proto jej český zákon o účetnictví jako účetní jednotku nevymezuje, ještě sama o sobě neznamená, že se nejedná o účetní jednotku v obecně chápaném smyslu tohoto institutu.

(podle rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 1. 8. 2008, čj. 7 Ca 87/2007-44)

ROZHODNUTÍ Č. 1936

Daňové řízení: provedení důkazů získaných v trestním řízení; zásada bezprostřednosti dokazování

I. Výslech obviněného (§ 90–§ 95 trestního řádu) patří mezi důkazní prostředky (§ 89 odst. 2 trestního řádu), současně je však prostředkem jeho vlastní obhajoby (§ 33 odst. 1 trestního řádu). Obviněný ve své výpovědi může uvádět i nepravdu. To může zásadním způsobem ovlivnit důkazní hodnotu protokolu o výpovědi obviněného pro účely daňového řízení (§ 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků).

II. Provedení důkazu listinou zachycující výpověď osoby v trestním řízení (§ 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), pokud výpověď téže osoby nemohla být opětovně provedena v řízení daňovém, je omezením zásady bezprostřednosti dokazování. Není proto možné, aby takovýto důkaz, mající svůj původ v trestním řízení, byl jediným rozhodujícím důkazem, kterým by správce daně unesl své důkazní břemeno zpochybňující účetnictví daňového subjektu.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2009, čj. 1 Afs 19/2009-57)

ROZHODNUTÍ Č. 1937

Daňové řízení: dodatečné daňové přiznání

Vznikla-li daňovému subjektu v důsledku zákonem presumovaných skutečností povinnost dodatečně zpětně upravit základ daně podle § 23 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, nelze považovat původně stanovenou daňovou povinnost za nesprávně nižší a při výpočtu penále podle § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (resp. úroku z prodlení), vycházet již od data splatnosti původní daňové povinnosti, která se v důsledku podání dodatečného daňového přiznání mění, ale až od data splatnosti, která nastane v důsledku podání dodatečného daňového přiznání podle § 41 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2009, čj. 5 Afs 1/2009-57)

Monitor

AMERICKÝ BANKOVNÍ SEKTOR má stále velké potíže. Jen do začátku dubna bylo uzavřeno 42 bankovních domů (vloni za celý rok rekordních 140, i když většina patřila mezi menší, byly i výjimky, např. Washington Mutual, Indy Mac či BankUnited FSB). Kdyby ovšem krachy bank pokračovaly stejným tempem i nadále, lze letos očekávat až přes 300 bankrotů. FDIC předpokládá, že vrchol procesu uzavírání bank bude právě v letošním roce a příští rok v tomto směru bude již citelně lepší. Agentura kvůli předpokládanému nárůstu bankrotů zvýšila svůj provozní rozpočet pro rok 2010 oproti loňsku o 55 procent na čtyři miliardy dolarů. Ve čtvrtém čtvrtletí vytvořil bankovní sektor v USA zisk 914 mil. dolarů. Celkově FDIC počítá s tím, že krachy bank v období 2009 až 2013 dosáhnou 100 miliard dolarů.

ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ připravila novou „Příručku OSVČ pro oblast sociálního zabezpečení 2010“. Všechny podstatné informace jsou doplněny konkrétními příklady výpočtu jednotlivých dávek a dalšími informacemi. Příručka je k dispozici na všech pracovištích ČSSZ a v elektronické podobě na internetových stránkách ČSSZ (www.cssz.cz).

ČISTÁ POZICE ČESKÉ REPUBLIKY. V loňském roce dosáhla čistá pozice České republiky vůči rozpočtu EU nejlepšího výsledku od našeho vstupu do EU. Česká republika opět obdržela z rozpočtu EU výrazně více, než do rozpočtu odvedla. Stejně jako v předchozích letech ČR zůstává výrazným čistým příjemcem z rozpočtu EU. Rozdíl mezi příjmy a odvody za rok 2009 dosáhl 42,3 mld. Kč. Výsledná čistá pozice ČR za rok 2009 je tak podstatně vyšší, než byla čistá bilance za rok 2008, ve kterém dosáhla výše 23,8 mld. Kč. Z hlediska vztahu k hrubému domácímu produktu ČR dosáhly příjmy ČR z rozpočtu EU v roce 2009 přibližně 2,2 %, podíl čistých příjmů činil 1,2 % HDP ČR.

DAŇOVÁ AMNESTIE NEBUDE. Ministerstvo financí analyzovalo možnosti v rámci strategie

podpory dobrovolného splnění daňových povinností souvisejících s nepřiznanými zdanitelnými příjmy a majetkem. Výsledkem diskuse je doporučení řešení, které nepočítá s nutností speciální legislativní úpravy, nýbrž s využitím stávajícího legislativního rámce vč. nově uzavíraných dohod o výměně informací v daňových záležitostech. Významnou změnou, která by měla zvýšit motivaci daňových subjektů k dobrovolnému plnění daňových povinností je i úprava obsažená v novém daňovém řádu, který nabude účinnosti k 1. 1. 2011.

„Nově totiž bude možno stanovit daň i po uplynutí lhůty pro stanovení daně v souvislosti s odhaleným daňovým trestným činem,“ uvedl ministr financí Eduard Janota. Zároveň však nový zákon umožní i po této lhůtě daňovému subjektu dodatečně napravit své pochybení a dobrovolně přiznat daň za účelem naplnění podmínek pro zánik trestnosti v důsledku účinné lítosti. „Současný zákon o správě daní a poplatků toto po uplynutí lhůty neumožňuje, čímž omezuje daňové subjekty v možnosti domáhat se účinné lítosti,“ dodal ministr Janota.

Ministerstvo financí současně zahájilo jednání s vybranými státy (tzv. daňovými ráji) o uzavření dohod o výměně informací v daňových záležitostech. Tyto dohody poskytnou tuzemským správcům daně další účinný nástroj, na jehož základě lze prověřit, zda příjem nebo majetek českých daňových subjektů umístěný v zahraničí byl řádně zdaněn. Cílem je i zajištění možnosti přístupu správců daně k informacím o bankovních účtech.

Úsilí Ministerstva financí je podporováno jak aktivitami Evropské unie, tak v rámci OECD nebo skupiny zemí G 20. Výsledkem tohoto tlaku se řada tzv. nekooperativních ekonomik rozhodla deklarovat akceptování standardů OECD v oblasti mezinárodní daňové spolupráce a začala uzavírat dohody o výměně informací v daňových záležitostech. Tyto standardy zahrnují zejména

dostupnost spolehlivých informací pro správce daně a pravomoc si je obstarat, a neomezování výměny informací z důvodu bankovního tajemství nebo nedostatku domácího zájmu státu, který má informaci poskytnout.

Daňové subjekty, které dosud zatajují svoje příjmy, by si v této souvislosti měly uvědomit, že díky výše popsáným skutečnostem se postupně zvyšuje riziko odhalení zatajovaných příjmů, za které hrozí nejenom postih v podobě sankcí podle daňových zákonů (úrok z prodlení, penále, zvýšení daně atd.), ale též postih za krácení daně podle trestního zákona. Zároveň jim však je dána možnost, aby následným dobrovolným splněním svých daňových povinností předešly vzniku většiny těchto sankcí (zánik trestnosti díky účinné lítosti, eliminace penále v důsledku podání dodatečného přiznání), tudíž je v jejich zájmu, aby tuto možnost včas využily.

DAŇOVÉ RÁJE. Zájem českých firem o přesun sídla do daňových rájů v roce 2009 prudce vzrostl. Podle analýzy České kapitálové informační agentury (ČEKIA) se počet vlastníků českých firem, kteří pocházejí z destinací považované za daňové ráje, v loňském roce zvýšil o 24 % (o 2 153) na 11 143. To představuje 3,45 % z celkového počtu společností působících v České republice. K nejatraktivnějším daňovým rájům i nadále patří Nizozemí, Kypr a Lucembursko. V prvním pololetí loňského roku jsme pozorovali jen nízký zájem, když do daňového ráje přesídlilo pouze 154 společností, nicméně v druhé polovině roku se aktivita firem prudce zvýšila. To mimo jiné souvisí s nejistou politickou situací v České republice a tlakem na zvyšování daní v důsledku nutnosti sanace státního rozpočtu, uvádí ČEKIA. V absolutních číslech zatím přesídlilo nejvíce společností do Nizozemí, USA, na Kypr, do Lucemburska a na Britské Panenské ostrovy. Podle ředitele České daňové správy nejsou pro stát odchody firem do daňových rájů dobrou zprávou, protože přichází o významné příjmy. Ztráty zatím nelze přesně vyčíslit, ale již nyní budou v řádech stamilionů korun. Pesimistická varianta ovšem uvádí až 23 mld. korun...

DEN DAŇOVÉ SVOBODY letos později. Podle výpočtů Liberálního institutu připadne až na 18. červen. Češi tak letos budou na stát pracovat

168 dní, což je nejdéle za posledních deset let a o pět dní déle než loni. Jako den daňové svobody se označuje pomyslný okamžik, od kterého jde veškerá mzda na konto občana. Do té doby veškerý příjem připadá státu.

Nejpozději oslaví den daňové svobody Dánové, a to až 6. srpna. Následují Finové (3. srpna) a Švédové (25. července). Naopak nejdříve, již 24. dubna, nastane den daňové svobody v Jižní Koreji. Švýcaři přestanou vydělávat na stát 6. května a Australané 15. května. Slováci oslaví daňovou svobodu 23. května, v USA 2. června. Průměr zemí OECD pak připadá na 14. června. Liberální institut pro výpočet dne daňové svobody využívá metodiky OECD. Ta pracuje s odhadem poměru veřejných výdajů k HDP a umožňuje porovnávat údaje v řadě zemí.

Podle výpočtů Patria Finance, jež využívá jiné metodiky, připadne letos den daňové svobody až na 20. června, o osm dní později než loni.

EVROPA 2020 – STRATEGIE HOSPODÁŘSKÉ POLITIKY. Evropská komise představila začátkem března dlouhodobou strategii hospodářské politiky. Strategie si klade za cíl vymanit hospodářství EU z krize a připravit ho na další desetiletí. Růstu mají napomoci tři klíčové hybné síly: inteligentní růst (podpora znalostí, inovací, vzdělávání a digitální společnosti), udržitelný růst (produkce méně náročná na zdroje a podpora konkurenceschopnosti EU) a růst podporující začleňování (zvýšení účasti na trhu práce, získávání dovedností a boj proti chudobě).

Současně strategie stanovuje pět cílů, které definují, kde by se EU měla nacházet v roce 2020, a které budou sloužit k posuzování pokroku:

- 75 % obyvatelstva ve věku od 20 do 64 let by mělo být zaměstnáno,
- 3 % HDP Evropské unie by měla být investována do výzkumu a vývoje,
- v oblasti klimatu a energie by mělo být dosaženo tzv. cílů „20–20–20“,
- podíl dětí, které předčasně ukončí školní docházku, by měl být pod hranicí 10 % a nejméně 40 % mladší generace by mělo mít vysokoškolské vzdělání,
- počet osob ohrožených chudobou by měl klesnout o 20 milionů.

Tyto cíle by měly členské státy při zohlednění své konkrétní výchozí situace převést do podoby cílů vnitrostátních.

KORUPCE. Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR provedla před několika týdny šetření v návaznosti na protikorupční balíček opatření nyní projednávány v Parlamentu ČR. Z průzkumu vyplynulo, že téměř 98 % podnikatelů vnímá úplatek a 91 % poskytování požitku jako korupci. Velmi znepokojivé je zjištění, podle kterého se 60 % respondentů domnívá, že bez nabídnutí provize nebo úplatku nelze v ČR získat veřejnou zakázku a více než podnikatelů rovněž uvádí, že kontakty na úředníky a politiky jsou podmínkou pro úspěšné podnikání. Tři čtvrtiny respondentů se také domnívají že velké firmy mají trh rozparcelovaný a dohodnutý, cca 60 % respondentů má za to, že výběrové řízení je většinou nastaveno tak, že je předem znám vítěz a konkurenční nabídky ve výběrových řízeních jsou tzv. jen do počtu.

Podle drtivé většiny respondentů (83 %) by ke snižování korupce vedlo povinné zveřejňování ceny nabídek a kompletních obchodních podmínek. 75 % firem vnímá také jako efektivní krok zavedení černé listiny korupčníků.

ŠEMETA, Algirdas Geminidas je novým evropským ministrem pro daně a celní unii, audit a boj proti podvodům. Šemeta byl do Evropské komise nominován Litevskou republikou a přestože s jeho nominací měla řada poslanců Evropského



parlamentu při projednávání složení Komise problém, post obhájil. Šemeta se členem Evropské komise stal již v červenci 2009, kdy nahradil Daliu Grybauskaitė (byla zvolena litevskou presidentkou) v čele resortu finanční plánování a rozpočet. Předtím zastával významné posty v litevské vládě, v letech 1997–9 a 2008–9 byl ministrem financí a v mezidobí generálním ředitelem odboru statistiky.

ŠKOLICÍ MATERIÁLY TÝKAJÍCÍ SE IFRS PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY. Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) zveřejnila první část svého obsáhlého souboru školicích materiálů týkajících se „IFRS pro malé a střední podniky“. Školicí materiály mají pomoci společně s účetním při používání standardu a budou užitečné i pro školitele při objasňování toho, jak standard IFRS pro malé a střední podniky aplikovat. Po dokončení bude celý soubor školicích materiálů obsahovat 35 samostatných modulů – po jednom ke každé části standardu. Prvních 17 modulů je nyní možné si stáhnout z internetových stránek rady IASB. Zbývajících 18 modulů by mělo být vydáno v několika příštích měsících.

SVĚTOVÝ KONGRES ÚČETNÍCH (WCOA) se bude konat, jak jsme již v bulletinu informovali, ve dnech 8.–11. listopadu v Malajsii. Pořadatelem je IFAC a Malajsijský institut účetních (Malaysian Institut of Accountants – MIA). Hlavním tématem tohoto významného setkání bude role účetních při udržení vytvářených hodnot (Accountants: Sustaining Value Creation). Účastnický poplatek pro delegáty činí 1000 USD. Bližší informace o kongresu najdete na internetových stránkách www.wcoa2010kualalumpur.com.

Tradice kongresů účetních začala již v roce 1904 v americkém St. Louis (první v Evropě byl v roce 1926 v Amsterdamu) a dosud se jich konalo sedmkrát v různých zemích světa. Nyní se konají jednou za čtyři roky a proto také bývají označovány jako olympiáda účetních. Zatím poslední se konal v listopadu 2006 v Istanbulu (o pořádání tohoto kongresu se ucházela i Praha).

Největšími **ZAHRAŇIČNÍMI VLASTNÍKY** v českých firmách jsou Nizozemci, Němci a Rakušané. Téměř 57% podíl na registrovaném kapitálu čes-

kých firem, který koncem loňského roku dosáhl 2,078 biliónu korun, však stále ovládají tuzemské subjekty. Převaha českého kapitálu je dána zastoupením malých a středních podniků v tuzemské podnikatelské sféře. Objem zahraničního kapitálu roste v posledních letech ovšem výrazněji než českého. Vlastníci se sídlem v Nizozemí drží více než 25% (více než 230 miliard korun) z celkové hodnoty registrovaného kapitálu v českých firmách, který je kontrolován zahraničními subjekty. Následují Němci s 12% (110 miliard korun) a Rakušané s 10% (89,5 miliard korun). Nizozemské společnosti jsou zakládány z důvodu daňové optimalizace a ovládají v ČR zejména

velké podniky. Není tedy překvapením, že nizozemský kapitál je přítomen jen u relativně malého počtu firem, i když podíl země na celkovém kapitálu ovládaném zahraničními společnostmi představuje 25%.

Z hlediska četnosti zahraničního kapitálu je ovšem pořadí zcela jiné. Nejvíce společností má kapitál z Ruské federace (15 922), následuje Německo (11 166), Ukrajina (9 331), Slovensko (6 271) a Rakousko (4 185).

■ LZ

UPOZORNĚNÍ

Vážení členové Komory certifikovaných účetních, dovoluji si Vám připomenout, že **ČLENSKÝ PŘÍSPĚVEK** na rok 2010 měl být, v souladu s čl. 2 odst. 1 příspěvkového řádu, uhrazen do **31. LEDNA 2010**. Jeho výše činí 2 000,- resp. 1 500,- Kč (účetní asistent).

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 mělo být také zasláno, v souladu s čl. 6 odst. 5 směrnice č. 7/2006, ve znění směrnice č. 9/2007, **HLÁŠENÍ O PLNĚNÍ KPV ZA ROK 2009**.

Přehled o úhradě členského příspěvku a plnění KPV lze nově získat na své internetové „kartě“ (po přihlášení).

Ing. Ladislav Zemánek
tajemník

Ze zákulisí

Minulé zákulisí jsme ukončili opatřením hlavního výboru Svazu účetních v předvánočním čase loňského roku. Už se mi k tomu nechce vracet (níže si ještě můžete přečíst stanovisko Institutu certifikace účetních) a pravdou je, že nových informací v zásadě není. **Na straně 52 je pozvánka na další sněm, který ukončí toto**

přechodné období a postaví základy pro další rozvoj a směřování Komory. Věřím, že všichni adepti nového výboru jsou schopni vytvořit velmi dělný a akční tým s vizí. **Nejde však jen o nový tým, ale také o postoj Vás všech, na Vás záleží.** Nashledanou v lepších časech (bych využil klasiky) ...

VYJÁDRĚNÍ INSTITUTU CERTIFIKACE ÚČETNÍCH

Zdá se, že globální krize neušetrila ani naši KOMORU CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH.

Těsně před koncem uplynulého roku se bývalý předseda Komory certifikovaných účetních, Ing. Martin Unzeitig, FCCA, podepsal pod dopis, kterým oznámil členům KCÚ, držitelům certifikátů a mnoha adeptům studujícím certifikační program, že vedení KCÚ není schopno dohodnout se s vedením hlavního výboru Svazu účetních (neuveďl ovšem v čem), a proto se rozhodlo ustavit jinou KCÚ s velkolepým přídomkem „ČR“, zaregistrovanou v Plzni v soukromé kanceláři jednoho člena vedení. Iničiátoři této revolty se zřejmě domnívají, že tímto „rozhodným“ krokem vyřešili problém onoho proklamovaného důstojného postavení certifikovaných účetních. Bohužel, ve zmiňovaném dopise, který nabádá členy i nečleny stávající KCÚ, aby hlavně zaplatili na bankovní účet příspěvek, zcela chybí jakákoli zmínka programu nebo dalšího postupu. Co se nesporně tímto dopisem iničiátorům podařilo, bylo vyvolání zmatku a vlny dotazů, jak to bude dál s certifikací. To je také hlavní důvod, který mě vede k tomu, abych jako ředitel Institutu certifikace účetních, který je exekutivní organizací zajišťující proces certifikace, jasně vyjádřil svoje stanoviska k této situaci a vysvětlil našim klientům a adeptům v certifikaci, že se nemusí ničeho obávat.

Chtěl bych všechny, kteří jsou zapojeni v systému certifikace, ubezpečit, že rozpory mezi KCÚ a hlavním výborem Svazu účetních nemají na procesy spojené se systémem certifikace naprosto žádný dopad nebo vliv. Konkrétně se jedná jak o všechny stávající pravidla, postupy, tak i zkoušky. Zvláště bych chtěl zdůraznit, že absolventům certifikace bude vydávat CERTIFIKÁTÝ i nadále Svaz účetních prostřednictvím „původní“ Komory certifikovaných účetních. Byl jsem o tom ubezpečen, když jsem o problému hovořil s prezidentkou Svazu účetních, paní Danielou Vlácilovou a s tajemníkem KCÚ, Ing. Ladislavem Zemánkem. Stejně tak bude „původní“ KCÚ vykonávat prostřednictvím svého sekretariátu v Praze 2, Jugoslávská ul., další funkce vůči svým členům. Členové stávající KCÚ jsou prostřednictvím Svazu účetních i nadále členy světové organizace IFAC, v současné době probíhá úspěšně vyjednávání s Komorou auditorů ČR o akceptaci zkoušek ze systému certifikace. To může být velice zajímavé pro ty certifikované účetní, kteří budou aspirovat na auditorskou kvalifikaci. I nadále je Svaz účetních zastoupen v Národní účetní radě. Tolik jen krátký výčet nesporně důležitých vazeb a aktivit, které se podařilo za uplynulých 12 let vybudovat a které ve svém důsledku prestiž profesní organizace deklarují.

Nově ustavená „KCÚ ČR“ v současné době nemá fungující sekretariát, není členem IFAC, nemá vytvořené vztahy vůči dalším partnerským organizacím ani institucím. Tyto vazby a kontakty se nenarodí ze dne na den. Mohu zodpovědně říci, protože jsem se na všech těchto aktivitách od roku

1995 v rámci Svazu účetních podílel, že vybudovat fungující systém certifikace a funkční profesní organizaci trvá léta tvrdé práce.

Osobně jsem přesvědčen, že zaregistrování nové „KCÚ ČR“ je chybným rozhodnutím, které je do značné míry motivováno osobními ambicemi několika členů bývalého vedení KCÚ, a které nemá širší podporu, ve svém důsledku oslabuje prestiž samotné profese, vyvolává zbytečné pochybnosti o smyslu certifikace a vzbuzuje nedůvěru v řadách certifikovaných účetních samotných i ostatních profesních organizací, např. Komory auditorů nebo Komory daňových poradců. **ICU s touto iniciativou rozhodně nesympatizuje, pro nás zůstává partnerem stávající Komora certifikovaných účetních.**

PhDr. Jaroslav Louka
ředitel Institutu certifikace účetních, a.s.

NOVÉ VZDĚLÁVACÍ PROJEKTY

Projekt Komory „**Odborný tréninkový program certifikovaných účetních zaměřený na týmovou práci, manažerské a komunikační dovednosti s využitím cizích jazyků**“, který byl v létě podán na Magistrát hl. m. Prahy v rámci Operačního programu Praha – adaptabilita byl schválen (celkem bylo podáno téměř 800 projektů – převis požadované podpory oproti rozdělované částce činí 606 % (!). V březnu byla podepsána příslušná smlouva. Od dubna začíná konkrétní příprava projektu. Bude mít tři části: **tréninkové programy komunikačních dovedností, manažerských dovedností a týmové práce a řízení – v angličtině**. Členové Komory, kteří budou mít zájem o zapojení do projektu, se budou moci přihlásit jak na všechny tři části, tak i na programy jednotlivé. Není určeno pro úplné

začátečníky. U účastníků dojde ke zlepšení schopnosti týmové spolupráce, komunikačních, prezentačních a manažerských dovedností. Každý program bude mít dotaci 48 hodin na účastníka. Bude samozřejmě zahrnuto do KPV. Vlastní realizace programů bude zahájena pravděpodobně v září. Informace budou postupně zveřejňovány na internetových stránkách.

Rovněž od podzimu bude zahájen **komplexní vzdělávací program dlouhodobého osobního odborného růstu** ve spolupráci s Brno International Business School (B.I.B.S., a.s.). Podrobněji v příloze uprostřed bulletinu a postupně také samozřejmě na internetových stránkách.

■ LZ

O experimentální ekonomii aneb Vernon L. Smith v Praze

Vernon L. Smith, významný ekonom a též nositel Nobelovy ceny za ekonomii v roce 2002 za experimentální ekonomii, především za uplatnění laboratorních pokusů jako nástroje empirických hospodářských analýz, zvláště při studiu alternativních tržních mechanismů, navštívil začátkem března krátce Českou republiku.

V Praze přednesl přednášku, převzal cenu Libeálního institutu a poskytl tři rozhovory. Ten pro Českou televizi si můžete poslechnout na internetových stránkách Komory a pro zajímavost si můžete přečíst i rozhovor, který poskytl před dvěma lety Lidovým novinám. K jeho návštěvě se vrací i ekonom Miroslav Zajíček.

„Vědci ví vždy přesně, co není možné a proč to není možné. Pak přijde někdo, kdo to neví – a udělá to.“

Albert Einstein

Obecná představa o ekonomické teorii a způsob, kterým byla rozvíjena po většinu doby od svého vzniku (za který se považuje publikace knihy Adama Smithe „Bohatství národů“ v roce 1776) až téměř dodnes, je taková, že se jedná výlučně o deduktivní vědu, která čerpá poznání z teoretických úvah a pozorování reálného světa a zejména z kombinace obou těchto metod. Ekonomická teorie je přijímána tehdy, pokud je dostatečně rigorózní, vnitřně konzistentní a získá si všeobecný souhlas, který vyplývá především z toho, že predikce této teorie odpovídají pozorovaným datům. Ovšem data jsou získávána z reálného života a jako taková ve většině případů neumožňují předkládané teorie dostatečně testovat. Chybí totiž základní vlastnost pro to, aby teorie mohla být testována – efekty a změny reálných dat se nedějí „za jinak stejných podmínek“. V reálném světě nejsou podmínky nikdy stejné. Reálná data tedy velmi zřídka opravdu testují efekty předvídané teorií, neboť změn se v reálném světě děje mnohem více, než je uvažováno teorií. A to přesto, že bylo vyvinuto mnoho ekonometrických technik pro separaci vlivu jednotlivých proměnných. Dal-



ším problémem je fakt, že mnohé z podstatných ekonomických veličin nelze vůbec měřit ani pozorovat. Částečně proto, že jsou idiosynkratické, částečně proto, že nejsou kvantifikovatelné, částečně proto, že nejsou pozorovatelné. Přírodní vědy ve své převažující většině výše zmíněné problémy překonaly alespoň zčásti prováděním kontrolovaných experimentů. Ovšem ve většině ekonomických učebnic se lze až doposud dočíst to, že ekonomie je vědou společenskou a jako takové jí tato možnost schází. Je tedy odkázána pouze na pozorování spojené s deduktivním uvažováním a konstrukcí teoretických modelů, které jsou pak testovány na reálných datech, neboť nic lepšího k dispozici pro ekonomii ani příbuzné obory není. Nicméně tato častá obecná představa je již alespoň 60 let nepravdivá. V ekonomické teorii existuje oblast, která se nazývá *ekonomie experimentální* a jejíž závěry jsou postaveny ve významné míře právě na experimentech provádě-

děných v ekonomických laboratořích, resp. na datech získaných z laboratorních experimentů. A na tuto oblast ekonomické teorie se v současné době spoléhá ekonomický výzkum v čím dál větší míře. Experimentální ekonomie je v současnosti jednou z nejdynamičtějších a vyvíjejících oblastí ekonomické teorie, pokud tuto aktivitu budeme měřit množstvím publikací ve významných vědeckých žurnálech, nových doktorských dizertacích, seminářích, workshopů a konferencích.

V laboratorních podmínkách studují ekonomové lidské chování v situacích, které v *čisté a zjednodušené formě imitují reálné tržní situace*. Mezi největší výhody experimentálního přístupu je fakt, že na rozdíl od reálného světa je možné zafixovat tržní prostředí a variovat chování institucí trhu podle předem stanoveného postupu. Pěknou aplikací ukazující výše popsané je např. zcela základní tržní experiment, který se nazývá „Double Oral Auction“ (neboli česky „Dvojitá dražba“). Ekonomická teorie říká, že tržní cena a množství jsou určeny průnikem poptávkové a nabídkové křivky. Problém je v tom, že nabídkovou ani poptávkovou křivku, jelikož se jedná o ideální a v realu neexistující koncepty, nikdo nikdy neviděl. Jediné, co lze pozorovat, je skutečná cena a skutečné množství. Zakladatel experimentální ekonomie – Vernon L. Smith – provedl se svými studenty v roce 1956 následující experiment: každému nejprve určil jeho roli na trhu (zda bude poptávat nebo nabízet), nabízejícím potom určil minimální cenu, za kterou smějí prodat, poptávajícím zase maximální. Studenti pak měli navzájem sjednávat obchody – kvůli motivaci jim Smith rozdával podle jejich úspěšnosti na vytvořeném trhu skutečné peníze. Jinými slovy, *porušil snad všechny předpoklady o tzv. dokonalé konkurenci* – neexistovala dokonalá informovanost (každý znal pouze svoje náklady, resp. užitek), nebyl nekonečný počet hráčů, nebyl volný vstup a výstup z odvětví atd. A přesto výsledky pokusů odpovídaly teoretickým představám o ceně a množství, jak je předikuje klasická ekonomická teorie. Čím častěji se navíc hra opakovala, tím byly výsledky blíže. Smith tím experimentálně prokázal, že teorie konkurenčních trhů odpovídá poměrně dobře realitě, takže není třeba vymýšlet nová paradigmatata.

Jiný pokus se týkal vlivu institucionálního uspořádání. Pokud například bylo možné stanovit

pouze jednu nabídkovou a poptávkovou cenu (tj. nebylo možné vyjednávat), pak odchylky od teoretických předpovědí byly mnohem větší. Zajímavý experiment se týkal aukcí. Existují čtyři základní typy aukcí (a mnohé jejich varianty): anglická (stále se zvyšuje cena a vítězí nejvyšší poslední nabídka), holandská (cena se snižuje a vítězí nejvyšší první nabídka), „sealed-bid first-price“ čili jednostupňová obálková metoda (vítězí nejvyšší nabídka, platí se nejvyšší cena) a „sealed-bid second-price“ (opět obálková metoda, ale vítěz zaplatí jen sumu, již nabídl ten, který skončil hned za ním). Teorie tvrdila, že v případě rizikově neutrálních účastníků (tj. nejsou ani přehnaně bázlivi, ani přehnaně riskující) jsou všechny aukce srovnatelné, pokud jde o výnos i vítěze. Z hlediska prodávajícího je proto prý jedno, jaký způsob zvolí. Smith však zjistil něco jiného: a to právě proto, že v realitě nikdy nemají účastníci stejnou rizikovou averzi. Nejvyšší výnos měla anglická a tzv. sealed-bid second-price, o něco méně vynesla sealed-bid first-price a vůbec nejméně aukce holandská.

Od zkoumání institucionálních pravidel už byl jen krůček k *testování institucí*. Experimentální ekonomie totiž může poskytnout prostředí pro provádění *řízených laboratorních experimentů* – tj. období „aerodynamického tunelu“ pro společenské vědy – pro testování nových institucionálních mechanismů, pro které je obtížné provádět teoretické předpovědi, a před tím, než budou využity v praxi. Tyto mechanismy jsou obvykle tak komplexní a složité, že stávající teorie nemůže poskytnout přesné predikce. Tato neschopnost teorie poskytnout predikce ponechává velký prostor pro experimentální metody. Mezi oblastmi, které pro své studium využívají experimentů, je např. konstrukce motivačně kompatibilních mechanismů pro poskytování veřejných statků, alokace slotů na letištích prostřednictvím aukcí, alternativní organizace elektroenergetických trhů, ale také možnost testování stanovení cen např. komplementárních produktů v maloobchodních řetězcích, výběr optimálního zdravotního pojištění pro malé a střední podniky, testy racionality lidského jednání nebo řízení projektů vesmírných misí. Např. při výstavbě sondy Cassini navrhl a vytvořil David Porter, spolupracovník Vernona Smithe, trh mezi vědeckými skupinami, které tak mohly směňovat hmotnost,

náklady a spotřebovanou energii. Výsledkem bylo to, že mise Cassini byla jedinou misí NASA, která nepřekročila svůj rozpočet ani předpokládané energetické náklady a hmotnost.

Spolu s rozvojem kvantitativních metod je experimentální ekonomie zcela jistě největší procesně operativní změnou v ekonomické teorii od druhé světové války. V České republice se metody experimentální ekonomie jako podklad pro výzkum a rozhodování nijak podstatně nevyužívaly především proto, že dlouho neexistovalo specializované pracoviště, kde by bylo možné systematicky provádět ekonomické experimenty (odmysleme si nyní tzv. mobilní laboratoř experimentální ekonomie na CERGE-EI, jejíž využitelnost pro praxi i dopad na české akademické prostředí byly omezené). Ale ani to již není pravdou. Od října 2009 je na Národohospodářské fakultě VŠE v provozu plně vybavená a funkční *Laboratoř experimen-*

tální ekonomie. Laboratoř sestává ze dvou vzájemně oddělených počítačových učeben (24 a 12 míst) a jedné monitorovací místnosti. Koncepce sítě umožňuje nezávislé provádění dvou experimentů v jakékoliv konfiguraci za předpokladu, že součet množství počítačů v obou experimentech nepřesáhne 36, což z ní činí jednu z největších experimentálních laboratoří na světě. Programovací prostředí, které jsou v laboratoři využívána, jsou Visual Basic a ZTree. Národohospodářská fakulta nyní nabízí dva předměty týkající se experimentální ekonomie – Základní kurz a pak kurz pro pokročilé, který je veden americkými lektory (letos půjde o spolupracovníka Vernona L. Smithe – Barta Wilsona).

■ **Převzato z internetových stránek Liberálního institutu**

NOVÍ ČLENOVÉ KOMORY

LEDEN 2010

Ing. Dana Mikudová	Mělník	004422
Ing. Zdeněk Trajer	Praha	300191
Ing. Zuzana Rozsivalová	Praha	300242
Ing. Kamil Šamulak	Havířov	004584
Gabriela Křížová	Praha	001457
Ing. Ivana Ivanišová		004256
Ing. Naděžda Tomečková		004585
Danica Adámková	Ostrava	003840

ÚNOR 2010

Eva Šmídová	Praha	003495
Ing. Kamila Kovalczuková	Praha	200239
Eva Kopecká	Brno	806897

BŘEZEN 2010

Ing. Vanda Holubová	Praha	200235
Ing. Eva Soldátová	Hostivice	808814
Ing. Jana Bartůňková	Praha	200009
Ing. Marek Homolka	Praha	300106

Základní slovníček německé účetní a daňové terminologie – II. část

Příloha, Cash Flow, výroční zpráva a audit

Berufsanwärter in der Wirtschaftsprüfung	Asistent auditora
Wirtschaftsprüfer	Auditor
Geldflussrechnung (Kapitalflussrechnung)	Cash Flow
verbundene Unternehmen	Dceřiné podniky (plná konsolidace)
Nutzungsdauer	Doba životnosti
wichtige Verträge	Důležité smlouvy
Finanzierungstätigkeit	Finanční činnost
Investitionstätigkeit	Investiční činnost
Konsolidierungskreis	Konsolidační celek
Konsolidierungsgrundsätze	Konsolidační pravidla
aktiver Unterschiedsbetrag	Konsolidační rozdíl – aktivní
passiver Unterschiedsbetrag	Konsolidační rozdíl – pasivní
Vermögenslage	Majetková situace společnosti (rozhava)
Zwischenabschluss	Mezitimní účetní závěrka
Bewertungsmethoden	Metody oceňování
Erwerb und Veräußerung von Beteiligungen	Nákup a prodej podílů
abweichender Bilanzstichtag eines einbezogenen Unternehmens	Odlisný hospodářský rok konsolidované společnosti
Abberufung des Abschlussprüfers	Odvolání auditora
Beschaffungsbereich	Oblast nákupu
Finanzmittelfond	Peněžní prostředky a ekvivalenty
Vollkonsolidierung	Plná konsolidace
Bestellung des Abschlussprüfers	Pověření auditora
Bezüge der Mitglieder des Vorstandes und Aufsichtsrats	Příjmy členů představenstva a dozorčí rady
Wesentlichkeitsprinzip	Princip materiality
Geschäftstätigkeit	Provozní činnost
durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer	Průměrný počet zaměstnanců
die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens	Předpokládaný další vývoj společnosti
angeschlossene / assoziierte Unternehmen	Přidružené podniky
Anhang	Příloha k účetní závěrce
Anlagenspiegel	Přehled o změnách v hmotném majetku
Rückstellungsspiegel	Přehled o změnách v rezervách
Währungsumrechnung	Přepočet cizí měny
Finanzlage	Situace Cash Flow
Absatzlage	Situace v odbytu
Tilgung	Splácení
Gesellschaft ist prüfungspflichtig	Společnost podléhá povinnému auditu
Anhangangaben	Údaje v příloze

Risikoberichterstattung
Schuldenkonsolidierung

Aufwand/Ertrag Konsolidierung

Zwischengewinneliminierung

Prüfungsurteil
uneingeschränkt
eingeschränkt
der Bestätigungsvermerk wurde aufgrund von
Einwendungen versagt
der Bestätigungsvermerk wurde deshalb
versagt, weil der Abschlussprüfer nicht in der
Lage war ein Prüfungsurteil abzugeben
Lagebericht
Ertragslage
Forschung und Entwicklung
Prüfungsbericht / Bestätigungsvermerk
Sondervorschriften für Banken
und Versicherungsunternehmen

Výkaz rizik
Vyloučení vzájemných pohledávek a závazků
při konsolidaci
Vyloučení vzájemných výnosů a nákladů
při konsolidaci
Vyloučení vzájemných operací mající vliv
na hospodářský výsledek při konsolidaci
Výrok auditora
Výrok bez modifikace
Výrok s modifikací
Výrok záporný

Výrok – odmítnutí výroku

Výroční resp. situační zpráva
Výsledovka
Výzkum a vývoj
Zpráva auditora
Zvláštní předpisy pro banky a pojišťovny

Přehled často používaných zkratk

AR (Aufsichtsrat)
AUB
EA (Einzelabschluss)
F&E
gez.: (gezeichnet)
HB (Handelsbuch)
dHGB (deutscher Handelsgesetzbuch)
öHGB resp. **UGB** (Unternehmensgesetzbuch)
HR (Handelsrecht)
IKS (internes Kontrollsystem)
JA (Jahresabschluss)
KA (Konzernabschluss)
MA (Mitarbeiter)
MU (Mutterunternehmen)
ND
PUB
RLG (Rechnungslegungsgrundsätze)
TEUR
TU (Tochterunternehmen)
WP
WP Bericht

dozorčí rada
konsolidační rozdíl – aktivní
účetní závěrka
výzkum a vývoj
podepsán:
uplatňovaná účetní pravidla
Obchodní zákoník (v Německu)
Obchodní zákoník (v Rakousku)
obchodní právo
vnitřní kontrolní systém
účetní závěrka
konsolidovaná účetní závěrka
zaměstnanci
mateřská společnost
doba životnosti
konsolidační rozdíl – pasivní
účetní pravidla
v tisících EUR
dceřiná společnost
auditor
zpráva auditora

Výhradně pro Bulletin Komory
připravila Ing. Dita Chrastilová, FCCA

SCHULMEISTER
Management Consulting Praha s.r.o.s.

TÉMATY DOPORUČENÉ KOMOROU PRO SYSTÉM KPV PRO ROK 2010

TÉMATY PRIORITYNÍ

- aktuality v účetnictví a v daních
(v souvislosti s tzv. Janotovým protikrizovým balíčkem),
 - účetnictví státu,
- IFRS pro malé a střední podniky,
- etický kodex profesních účetních.

Certifikovaný účetní má povinnost absolvovat v roce 2010 alespoň jedno z těchto prioritních témat.

TÉMATY PROHLUBUJÍCÍ ODBORNÉ ZNALOSTI CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH

- aktuality v Mezinárodních standardech účetního výkaznictví (IFRS),
 - konsolidovaná účetní závěrka podle IFRS a českých předpisů,
 - interní kontrolní systémy, řízení rizik, SOX,
 - účetnictví finančních institucí,
 - účetnictví nevýdělečných organizací,
 - mzdové účetnictví,
 - insolvenční řízení,
 - přeměny obchodních společností v národním i nadnárodním měřítku,
 - kalkulace a rozpočetnictví,
 - kurzy v rámci systému certifikace účetních.

TÉMATY ROZŠIŘUJÍCÍ ODBORNÉ ZNALOSTI CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH

- evropská integrace, strukturální fondy,
 - finanční analýza účetních výkazů,
- využití účetních informací v investičním rozhodování,
 - odborné kurzy v cizím jazyce,
- informační technologie a informační systémy v účetnictví,
 - opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti,
 - rozhodčí řízení,
 - manažerské, komunikační a prezentační dovednosti.

POZVÁNKY NA NĚKTERÉ VZDĚLÁVACÍ AKCE VE II. ČTVRTLETÍ 2010

15.–17. DUBNA 2010

DANĚ Z PŘÍJMŮ PODROBNĚ

lektor: Ing. Jiří Klíma (daňový poradce)

vložné: 5 390,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 17 hodin

21. DUBNA 2010 (9.00–17.00 hod.)

ZÁKON O PŘEMĚNÁCH – ÚČETNÍ A DAŇOVÉ SOUVISLOSTI

lektor: Ing. Jiří Hlaváč (auditor, daňový poradce)

vložné: 1 990,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 6,5 hodiny

26. DUBNA 2010 (9.00–16.00 hod.)

ANGLIČTINA V ÚČETNICTVÍ

lektor: Robert Mládek (specialista na IFRS a US GAAP)

vložné: 1 990,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin

11. KVĚTNA 2010 (14.30–20.00 hod.)

LEASING – ÚČETNÍ A DAŇOVÉ SOUVISLOSTI

lektorka: Ing. Ivana Pilařová (auditorka, daňová poradkyně)

vložné: 1 490,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 5 hodin

3.–5. ČERVNA 2010

KOMPLEXNÍ POHLED NA PROBLEMATIKU NESTÁTNÍCH NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

lektorky: Blažena Petříková (účetní poradkyně se specializací na neziskový sektor)

Ing. Dagmar Beránková (auditorka, daňová poradkyně)

vložné: 4 950,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 17 hodin

PŘIPRAVUJEME

10.–12. ČERVNA 2010

**OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI KOMPLEXNĚ –
Z POHLEDU PRÁVNÍHO, ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO**

Podrobnosti k akcím naleznete na

WWW.KOMORA-UCETNICH.CZ

Výbor Komory certifikovaných účetních
svolává

XIII. SNĚM KOMORY

NA KVĚTEN 2010

Oficiální pozvánka bude zveřejněna na internetových stránkách.

NÁVRH PROGRAMU

1. zahájení,
2. projednání programu sněmu,
3. volba orgánů sněmu — mandátové, volební a návrhové komise, ověřovatelů zápisu,
4. informace o situaci Komory po rozhodnutí HV SÚ z prosince 2009,
5. zpráva mandátové komise,
6. zpráva o hospodaření Komory v roce 2009, zpráva dozorčí komise,
7. zpráva předsedkyně disciplinární komise,
8. návrhy na úpravu norem Komory,
9. návrh rozpočtu Komory na rok 2010,
10. návrh volební komise — představení kandidátů,
11. volba výboru Komory,
12. projednání návrhu usnesení,
13. závěr

Přihlášku na sněm zasílejte na e-mail: **info@komora-ucetnich.cz**. Na tuto adresu můžete zasílat i návrhy na úpravu norem Komory, návrhy kandidátů do výboru Komory či jiné náměty k projednání. Materiály zařazené na program sněmu budou zveřejněny na internetových stránkách Komory, písemně budou předány přihlášeným.

V Praze dne 13. dubna 2010

Ladislav Zemánek v.r.
tajemník

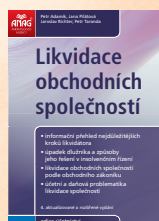
■ Abeceda účetnictví pro podnikatele 2010

Kolektiv autorů

Publikace je podrobným návodem pro začínající účetní a dobrým rádcem pro ty zkušenější. Již svým názvem symbolizuje, že se jedná o důležité a prospěšné informace „od A do Z“, které postupně uvádějí čtenáře do problematiky (podvojného) účetnictví. Je rozdělena do 11 kapitol, které obsahují vymezení základních pojmů a prvků v účetnictví, tj. dlouhodobý a finanční majetek, zásoby, cenné papíry, zúčtovací vztahy, vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, vlastní kapitál, závazky, úvěry, odložené daň a rezervy, náklady a výnosy, účetní závěrka, účetní a daňová soustava, mezinárodní standardy finančního výkaznictví a mezinárodní účetní standardy, a to s ohledem na aktuální změny v právních předpisech pro rok 2010. Součástí jsou příklady nejčastěji řešených případů řazené vždy za příslušnou kapitolou.

kroužková vazba, cca 470 str.

cca 520 Kč



■ Likvidace obchodních společností 2010

P. Adamík, J. Pilátová,
J. Richter, P. Taranda

Publikace je společným dílem likvidátora, právníka, auditora a daňového poradce. Autoři zpracovali problematiku likvidací na základě vlastních zkušeností z praxe s použitím mnoha příkladů. Jedná se o jedinečnou publikaci na našem trhu, která podává komplexní pohled na problematiku likvidace společnosti, nově i včetně insolvenčního zákona. Texty jsou doplněny a rozšířeny nejen o vzory praktických smluv a používaných formulářů, ale hlavně o cenné zkušenosti z praxe. Nově je rozšířena o problematiku insolvenčního řízení a exekucí.

brožovaná, 232 str.

289 Kč

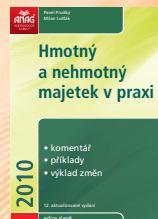
■ Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2010

P. Prudký, M. Lošťák

Dochází k přepracování a doplnění publikace podle definitivního znění právních předpisů k 1. 1. 2010. Oproti předchozímu vydání je doplněna o kapitoly zabývající se změnami přijatými zákonodárci v důsledku hospodářské krize a pomoci k jejímu překonávání, tj. především možnosti zrychlení odpisů hmotného majetku a zrychlení leasingu. Část obsahuje aktuální znění příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů, týkajících se řešené problematiky. Výkladové části jsou doplněny desítkami konkrétních praktických příkladů odpisování hmotného i nehmotného majetku při různých situacích, ke kterým dochází u daňových subjektů. O oblíbenosti této publikace svědčí skutečnost, že se jedná již o 12. aktualizované vydání v řadě.

brožovaná, 280 str.

299 Kč



■ Účtová osnova, České účetní standardy – postupy účtování pro některé vybrané účetní jednotky (organizační složky státu, státní fondy, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace) 2010

J. Svobodová a kolektiv

Publikace obsahuje úplné znění vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, která s účinností od 1. 1. 2010 ruší a nahrazuje vyhlášku č. 505/2002 Sb. Dále obsahuje komentář k ustanovením zákona č. 304/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé zákony, která jsou účinná od 1. 1. 2010, a komentáře k jednotlivým ustanovením vyhlášky č. 410/2009 Sb. včetně komentářů k účetním metodám. Součástí publikace je i převodový můstek s komentářem, České účetní standardy a vybrané postupy účtování, příklady účtování a úplné znění zákona o účetnictví.

brožovaná, 440 str.

429 Kč

■ DPH v příkladech 2010

J. Ledvinková

Publikace vychází z praxe a srozumitelně pomocí komentářů, příkladů, grafů a tabulek seznamuje čtenáře s problematikou daně z přidané hodnoty. Reaguje na novely zákona o DPH přijaté v průběhu roku 2009, tj. na novelu č. 362/2009 Sb. (zvýšení sazeb na 10 % a 20 %) a především na rozsáhlou novelu č. 489/2009 Sb. Součástí publikace je i několik problematických příkladů, které mohou nastat v praxi.

brožovaná, 480 str.

359 Kč





Bulletin Komory certifikovaných účetních
Redakce: Ladislav Zemánek
Vydání: duben 2010

Shell Czech Republic a.s.

hledá

účetní firmu

Účetní firma by pro naše provozovny (152 čerpacích stanic Shell, tj. 64 samostatných podnikatelských subjektů) poskytovala účetní služby a poradenství (vedení účetnictví, skladové hospodářství, daňové poradenství vč. podání daňového přiznání – DPH i daň z příjmu, mzdová agenda vč. personalistiky, zpracování výkazů, zastupování na úřadech, reconciliace karetních transakcí).

Nabídky posílejte do 23. 4. 2010 na adresu:

Shell Czech Republic a.s.

Jaroslava Pipošiarová

Antala Staška 2027/79

140 00 Praha 4

nebo na adresu: j.piposiarova@shell.com





Brno
International
Business School®

ZAŘAĎTE

vyšší stupeň ve své kariéře

PRESTIŽNÍ BRITSKÉ VZDĚLÁNÍ v českém jazyce

- provázanost teorie a praxe, interaktivní výuka
- zvýšení konkurenceschopnosti
- odlišení se na trhu práce
- jedinečný networking
- kombinovaná forma výuky (cca 1 víkend měsíčně)
- výuka v Brně, Praze, Ostravě a Bratislavě

POZOR!
Poslední volná místa ve
studijních skupinách
MBA v Brně a Ostravě

MANAŽERSKÝ PROGRAM

MBA Senior Executive se zaměřením na strategické řízení

Využijte jedinečnou možnost zahájit studium ihned: 24. dubna 2010

DALŠÍ STUDIJNÍ PROGRAMY

Magisterské programy

- **Právnícké**
 - LLM in Czech Business Law in the European Union
 - České obchodní právo v kontextu práva Evropské Unie
- **Právnícko-ekonomické**
 - Právo a ekonomika **MSc**
- **Ekonomické**
 - Ekonomika a management **MSc**

Bakalářské programy

- **Ekonomické**
 - Ekonomika a management **Bc.**
 - Ekonomika a management **BA (Hons)**
 - Double degree **Bc. + BA (Hons)**
- **Právnícko-ekonomické**
 - Právo a ekonomika **BA (Hons)**

Novinka – International Doctorate **PhD** in Business and Administration pro podnikatele a manažery

www.bibs.cz e-mail: obchod@bibs.cz

B.I.B.S., a.s., Lidická 81, 602 00 Brno, Česká republika, tel.: +420 545 212 550

Brno International Business School se cestou partnerství s Komorou certifikovaných účetních chce stát i Vaší školou

Ucelené portfolio programů Brno International Business School je výsledkem více než desetileté spolupráce s britským partnerem Nottingham Trent University. Především díky dlouhodobé stabilitě tohoto partnerství jsme měli příležitost vytvořit poměrně unikátní koncept, ve kterém jsou jednotlivé studijní programy vzájemně propojeny jak vertikálně, tak i horizontálně. Přizpůsobili jsme naše programy také členům Komory certifikovaných účetních. A to jak z pohledu obsahového, tak i organizačního.



*Ing. Miloš Drdla, Dr., MBA
předseda představenstva B.I.B.S., a.s.*

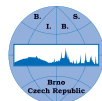
Posluchači bakalářských programů oboru Ekonomie a management si mohou vybrat britskou, nebo českou variantu, případně se registrovat v obou programech souběžně. Absolventi se zájmem o rozšíření právnických znalostí se mohou zapsat do bakalářského programu Právo a ekonomika. Posluchači mají možnost pokračovat ve třech magisterských programech a prestižním manažerském studiu MBA. Jedná se o magisterské programy v oborech Ekonomie a management (MSc), Právo a ekonomika (MSc) a také v oboru České obchodní právo v kontextu práva EU (LLM). Program MBA Senior Executive je určen zejména absolventům bakalářských a magisterských studií s dostatečnou praxí zastávající střední a vrcholové řídicí funkce. Především praxe posluchačů a praktický přístup k vedení výuky představují jeden z aspektů, kterým se programy MBA odlišují od běžných vysokoškolských studií.

Zájemci o studium, členové Komory certifikovaných účetních, mohou v případě studia ucelených programů vnitropodnikového nebo doplňkového vzdělávání požádat o uznání některých modulů absolvovaných v rámci systému certifikace Svazu účetních.

Na základě budoucího zájmu připravujeme podmínky pro vytvoření samostatné skupiny, a to jak na úrovni bakalářské, tak i magisterské. Předpoklávaný termín zahájení studia – září 2010 v Praze a Brně. Za zásadní výhodu pak považujeme skutečnost, že výuka může být co nej-

více přizpůsobená požadavkům členů Komory certifikovaných účetních. Cestou spolupráce se snažíme nabídnout prověřené vysokoškolské studium v takové podobě, která by co nejvíce rozvíjela praktické schopnosti a specifické kompetence posluchačů, formou vyhovující pracovní vytíženým lidem.

Zájemcům o další podrobnější informace doporučujeme kontaktovat zástupce partnerských institucí.



**Brno International
Business School®**

B.I.B.S., a.s., Brno

PhDr. Dana Maria Staňková, Ph.D.

vedoucí obchodního a marketingového útvaru

Tel.: +420 545 212 550

stankova@bibs.cz

www.bibs.cz



**KOMORA
CERTIFIKOVANÝCH
ÚČETNÍCH**

Svaz účetních - Komora certifikovaných účetních

Ing. Jarmila Seidlová, MBA

manažerka projektu vzdělávání

Tel.: +420 221 505 325

seidlova@komora-ucetnich.cz

www.komora-ucetnich.cz



YVES ROCHER
FRANCE

ŠEK NA SLEVVU

pro členy Komory certifikovaných účetních

-40%

NA KOSMETICKOU PÉČI
DO SALONU DLE VÝBĚRU

-15%

NA JEDNORÁZOVÝ
NÁKUP VÝROBKŮ

Tento šek platí speciálně pro členy KCÚ na všechny služby v kosmetickém salonu a všechny výrobky v prodejně Yves Rocher Arkády Pankrác. Předložte šek na prodejně Yves Rocher Arkády Pankrác, Praha 4, do 30. 6. 2010.