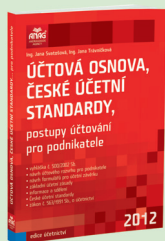


# BULLETIN

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE — INFORMACE





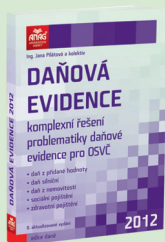
## Účtová osnova, České účetní standardy – postupy účtování pro podnikatele

Ing. Jana SVATOŠOVÁ, Ing. Jana TRÁVNÍČKOVÁ

Kniha obsahuje aktuální právní předpisy v oblasti účetnictví pro rok 2012. Část věnovaná vyhlášce č. 500/2002 Sb., v aktuálním znění, obsahuje i podrobný komentář k poslední novele vyhlášky (zejména ustanovení týkající se přeměn obchodních společností a družstev, oprav v důsledku nesprávného účtování o nákladech a výnosech v minulých účetních obdobích a zápočtu uhrazených záloh na daň z příjmu a rezervy na daň z příjmu).

368 stran, brožovaná

369 Kč



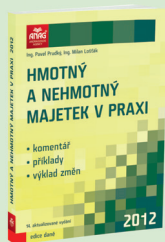
## Daňová evidence – komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ 2012

Kolektiv autorů

Kniha je určena pro OSVČ, jež vedou daňovou evidenci a chtějí mít přehled v oblasti daně z příjmů, daně silniční, daně z nemovitostí, sociálního a zdravotního pojištění. Obsahuje návod, jak evidovat obchodní majetek, závazky, příjmy a výdaje v rámci daňové evidence i jak sestavit daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2011. Nově je zařazena samostatná kapitola daňově uznatelných výdajů.

360 stran, brožovaná

379 Kč



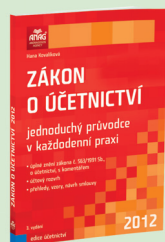
## Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2012

Ing. Milan LOŠŤÁK, Ing. Pavel PRUDKÝ

Nabízí komplexní pohled na rozsáhlou a nepříliš jednoduchou problematiku hmotného i nehmotného majetku v podnikatelské a jiné výdělečné činnosti. Vzhledem k neustálým změnám právních předpisů jde již o 14. aktualizované vydání publikace, což svědčí o jejím trvalém a pevném místě na trhu ekonomické a daňové literatury. Ve výkladu jednotlivých souvisejících ustanovení zákona jsou zpracovány všechny změny nejen právních předpisů, ale i výkladů, stanovisek a názorů na tuto problematiku.

312 stran, brožovaná

359 Kč



## Zákon o účetnictví 2012 – jednoduchý průvodce v každodenní praxi

Hana KOVALÍKOVÁ

Publikace zahrnuje úplné znění zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, s komentářem změn, které přinesla novela tohoto zákona související s novelizací zákona o přeměnách obchodních společností, s účinností od 1. 1. 2012. Novela zákona o účetnictví a vyhlášky podrobněji upravují okamžik otevírání a uzavírání účetních knih, a to jak z pohledu vnitrostátních, tak i přeshraničních přeměn.

200 stran, brožovaná

259 Kč



## Účtová osnova, České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky 2012 – 130 postupů účtování

Ing. Petr PLESNIVÝ, Jaroslava SVOBODOVÁ

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, výklad změn a úprav včetně komentářů k jednotlivým ustanovením novely tohoto prováděcího právního předpisu účinných od 1. 1. 2012. Dále obsahuje komentář k ustanovením novely, kterou se mění zákon o účetnictví od 1. 1. 2012.

cca 528 stran, brožovaná

cca 480 Kč



# BULLETIN 1/2012

## LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Interpretace NÚR	2
Z Koordinačního výboru GFŘ a KDP ČR	
Aplikace DPH u některých právních instrumentů	10
Bonusy poskytované finálním zákazníkům	13
Lhůta pro podávání daňového přiznání v případě přeměn podle § 38m odst. 2 a 3 ZDP	18
Problematika daně z příjmu fyzických osob při účtování v hospodářském roce	21
Účetnictví bez papírů — hudba blízké budoucnosti?	25
Poznámky k některým důsledkům chybného výkaznictví předjímaným českým zákonem o účetnictví a komparace s úpravou IFRS	30
Nová legislativa	35
K absolutní neplatnosti právního úkonu	43

## JUDIKÁTY

Rozsudek NSS ke zdanění profesionálních sportovců	44
Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ČR	46

## INFORMACE

Monitor	51
Ze zákulisí	54

## POZVÁNKY

Pozvánky na vzdělávací akce Komory	55
Pozvánky na sněm Komory	56

## Interpretace NÚR č. I-22

# Dotace v cizí měně

### POPIS PROBLÉMU

1. Existují případy, kdy účetní jednotky obdrží dotaci (např. z fondů EU) v cizí měně.
2. Přijátá dotace představuje do okamžiku jejího použití závazek vůči poskytovateli dotace, že bude použita na stanovený účel, účtovaný ve prospěch odpovídajícího účtu Zúčtování dotací. Její použití je pak účtováno ve věčné a časové souvislosti na vrub tohoto účtu souvztažně s účtem výnosů nebo majetku v závislosti na účelu dotace a způsobu jejího zúčtování.
3. V případě, že existuje nezpochybnitelný nárok na dotaci (viz ČUS č. 017 bod 3. 7. a také Interpretace NÚR I-14 Okamžik vykazání nároku na přijetí nebo vrácení dotace), účetní jednotka z důvodu dodržení zásady aktuálního principu o tomto nároku účtuje před jejím připsáním na účet.
4. Otázky zní
  - a) zda po přijetí dotace, kdy byla přijata nárokováná výše cizí měny, avšak po přepočtu novým kursem v jiné korunové výši, vzniká kursový rozdíl,
  - b) jak účtovat situaci, kdy byla přijátá dotace v jiné než nárokováné výši,
  - c) jak účtovat případné vrácení dotace při nedodržení stanovených podmínek nebo při jejím nečerpání, a zda při tom vzniká kursový rozdíl.
7. Dotace zaúčtovaná na účtu Zúčtování dotací představuje zdroj v korunové hodnotě, který bude použit k pokrytí provozních nákladů či nákladů na investici (v závislosti na účelu dotace), tj. korunová hodnota stanovená podle předchozího odstavce je konečná a nadále se nijak neupravuje o změny cizoměnového kursu.
8. Korunové vyjádření devizové pohledávky nároku na dotaci se však již upravuje s ohledem na vývoj cizoměnového kursu, kdy vzniká kursový rozdíl, a to jak k rozvahovému dni v případě, že dotace dosud nebyla přijata, tak při přijetí dotace.
9. V případě, že obdržená částka cizí měny se liší od zaúčtovaného nároku vyjádřeného v cizí měně, je třeba tento nárok nejprve opravit (snížit nebo zvýšit), a to za použití původního kursu, kterým byl nárok zaúčtován, tj. v důsledku změny odhadu nárokové částky vyjádřené v cizí měně nevzniká kursový zisk/ztráta. Kursový zisk/ztráta vzniká pouze mezi korunovou hodnotou upraveného nároku a skutečně přijatou korunovou hodnotou.
10. Pokud má účetní jednotka povinnost vrátit celou dotaci, která již byla zúčtována do výnosů (dotace na úhradu nákladů) nebo snížila pořizovací cenu dlouhodobého majetku (dotace na investici), zaúčtuje se závazek vůči poskytovateli dotace souvztažně jako storno výnosů (je-li to v účetním období, ve kterém došlo ke zúčtování dotace) nebo na vrub nákladů (je-li to v některém z následujících účetních období), případně na vrub dlouhodobého majetku (zvýšení pořizovací ceny). Korunová částka na účtu Zúčtování dotace je v tomto případě stejná jako částka, která byla při použití dotace zúčtována. Závazek z titulu vrácení dotace se zaúčtuje již v aktuálním nebo pevném kursu s vyčíslením kursového rozdílu.

### ŘEŠENÍ

5. Nezpochybnitelný nárok na dotaci se zaúčtuje ve prospěch účtu Zúčtování dotací souvztažně na vrub účtu Jiné pohledávky.
6. Pro vyčíslení korunové hodnoty nároku na dotaci se použije kurs (aktuální nebo pevný) podle okamžiku uskutečnění účetního případu, kterým je okamžik, kdy se nárok na dotaci stal nezpochybnitelným (např. datum, kdy účetní jednotka obdrží písemnou informaci o nároku na přidělení dotace).

11. Pokud má účetní jednotka povinnost vrátit pouze část dotace, která již byla zúčtována, postupuje se obdobně jako v odstavci 10 s tím, že se pracuje s poměrnou částí vrácené dotace.
12. V případě povinnosti vrátit dotaci z důvodu jejího nečerpání se zůstatek na účtu Zúčtování dotací přeúčtuje v korunové výši ve prospěch závazku vůči poskytovateli dotace. Závazek se již vyjádří v aktuálním nebo pevném kursu s vyčíslením kursového rozdílu.
13. Po vrácení dotace se vyrovná závazek z běžného nebo devizového účtu a zaúčtuje se příslušný kursový rozdíl, který na účtu závazku vznikl mezi kursem v okamžiku zaúčtování povinnosti vrátit dotaci a kursem použitým při vrácení dotace. Pokud mezi vrácením dotace a zaúčtováním závazku vrátit dotaci nastane rozvahový den, je nutné vyčíslit vzniklý kurzový rozdíl k tomuto okamžiku a zaúčtovat ho jako kurzový zisk/ztrátu.
- ZDŮVODNĚNÍ**
14. Nezpochybitelný nárok na dotaci se účtuje v souladu s ČUS č. 017 bod 3.7. jako pohledávka.
15. Situace, že účetní jednotka obdrží dotaci dříve, než začne realizovat účel, na který je dotace přidělena, je bez problémů, ať se jedná o dotaci v české nebo v cizí měně. V tom případě je známa korunová částka dotace a v té pak již probíhá její čerpání.
16. Tato interpretace však řeší situaci, kdy je třeba z důvodu zajištění věcné a časové souvislosti s příslušným obdobím pokrýt náklady, na které bude dotace přidělena, nebo snížit pořizovací cenu dotované investice. Proto doporučuje v případě nezpochybitelného nároku na dotaci o tomto nároku účtovat (viz též I-14 Okamžik vykázání nároku na přijetí dotace).
17. Z důvodu pohybu kursu vznikne kursový rozdíl mezi pohledávkou (tj. nárokem na dotaci) a jejím vyrovnáním (přijetím dotace). Kursový rozdíl zde vzniká pouze na účtu pohledávky, a to stejně jako u jakékoliv jiné cizoměnové pohledávky. Na účtu Zúčtování dotací se však nadále pracuje jen s korunovou hodnotou, a to z toho důvodu, že tento závazek není závazkem vyjádřený v cizí měně podle § 4 odst. 12 a § 24 odst. 6 zákona o účetnictví. To, zda je závazek vyjádřen v cizí měně, je dáno měnou, ve které má být tento závazek vyřádan. V případě závazku ze zúčtování dotací se nejedná o závazek představující budoucí odliv cizoměnových peněžních prostředků, nýbrž o zdroj na pokrytí provozních nákladů či nákladů na investici, které jsou zaúčtovány rovněž v korunové hodnotě.
18. Problém nastává tehdy, když dotace není přijata ve stejné výši, v jaké byla nárokována; v tom případě je třeba opravit původní účtování nároku na dotaci a její zúčtování za použití stejného kursu, jakým byl nárok a zúčtování původně zaúčtováno. V tomto případě se u zdroje na účtu Zúčtování dotací nejedná o předpis a úhradu, při kterém vzniká kursový rozdíl, ale o změnu odhadu. Kursový rozdíl pak opět vzniká pouze na účtu pohledávky.
19. Při vrácení dotace (ať již z důvodu jejího nevyčerpání, nebo porušení podmínek) vzniká závazek vrátit dotaci. Na účtu Zúčtování dotací se povinnost vrácení zaúčtuje v hodnotě původního nároku souvztažně ve prospěch závazku vůči poskytovateli dotace. Kursový rozdíl vznikne v tomto případě na účtu závazku mezi kursem při zaúčtování povinnosti vrátit dotaci a kursem úhrady.

**DATUM SCHVÁLENÍ TĚTO INTERPRETACE NÚR:****19. ZÁŘÍ 2011****■ Zpracovali:****Prof. Ing. Libuše Mullerová, CSc.****Doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D.****Ing. Jiří Pelák, Ph.D.**

## Ilustrativní příklady k I-22 Dotace v cizí měně

Národní účetní rada vydává tyto příklady za účelem ilustrace použití interpretace I-22 Dotace v cizí měně. Příklady nejsou součástí této interpretace, pouze ilustrují vybrané situace a nejsou zdaleka vyčerpávající.

Příklad 1 – dotace nárokovaná v jednom účetním období a obdržená v nárokované výši v následujícím účetním období

Operace v běžném období	EUR	Kč	MD	MD
Zaúčtování nároku na dotaci (kurs 1EUR/25,00Kč)	1 000	25 000,-	378	346
Zúčtování dotace na úhradu nákladů/DHM		25 000,-	346	648 (042,022)
Přepočet pohledávky k rozvahovému dni Kurs 1EUR/25,50 Kč (kursový rozdíl)	1 000	500,-	378	663
Operace v následujícím období				
Příjem dotace na běžný (devizový) účet Kurs 1Eur/24,80Kč	1 000	24 800,-	221	378
Kursový rozdíl (24 800 – 25 500)		700,-	563	378

Příklad 2 – dotace nárokovaná v jednom účetním období obdržená v jiné (menší) než původně nárokované výši v následujícím účetním období

Operace v běžném období	EUR	Kč	MD	MD
Zaúčtování nároku na dotaci (kurs 1EUR/25,00Kč)	1 000	25 000,-	378	346
Zúčtování dotace na úhradu nákladů/DHM		25 000,-	346	648 (042,022)
Přepočet pohledávky k rozvahovému dni Kurs 1EUR/25,50 Kč (kursový rozdíl)	1 000	500,-	378	663
Operace v následujícím období				
Příjem dotace na běžný (devizový) účet Kurs 1Eur/24,80Kč	800	19 840,-	221	378
Oprava odhadu 1EUR/25,00	-200	-5 000,-	378	346
Oprava zúčtování dotace		-5 000,-	346	648 (042,022)
Kursový rozdíl (19 840 – 20 500)		660,-	563	378

Příklad 3 – povinnost vrátit celou dotaci z důvodu porušení podmínek

Operace v běžném období	EUR	Kč	MD	MD
Zaúčtování nároku na dotaci (kurs 1EUR/25,00 Kč)	1 000	25 000,-	378	346
Zúčtování dotace na úhradu nákladů/DHM		25 000,-	346	648 (042,022)
Přepočet pohledávky k rozvahovému dni Kurs 1 EUR/25,50 Kč (kursový rozdíl)	1 000	500,-	378	663
Operace v následujícím období				
Příjem dotace na běžný (devizový) účet Kurs 1 Eur/24,80 Kč	1 000	24 800,-	221	378
Kursový rozdíl		700,-	563	378
Rozhodnutí o neoprávněnosti dotace		25 000,-	5xx(648) (042,022)	346
Povinnost vrátit celou dotaci Kurs 1EUR/24,50 Kursový rozdíl	1 000	25 000,- 24 500,- 500,-	346	379 663
Vrácení dotace Kurs 1EUR/24,80	1 000	24 800,-	379	221
Kursový rozdíl (24 500 – 24 800)		300,-	563	379

Příklad 4 – povinnost vrátit část (např. polovinu) dotace z důvodu porušení podmínek

Operace v běžném období	EUR	Kč	MD	MD
Zaúčtování nároku na dotaci (kurs 1EUR/25,00 Kč)	1 000	25 000,-	378	346
Zúčtování dotace na úhradu nákladů/DHM		25 000,-	346	648 (042,022)
Přepočet pohledávky k rozvahovému dni Kurs 1 EUR/25,50 Kč (kursový rozdíl)	1 000	500,-	378	663
Operace v následujícím období				
Příjem dotace na běžný (devizový) účet Kurs 1 Eur/24,80 Kč	1 000	24 800,-	221	378
Kursový rozdíl		700,-	563	378
Rozhodnutí o neoprávněnosti dotace		12 500,-	5xx(648) (042,022)	346
Povinnost vrátit polovinu dotace Kurs 1EUR/24,50 Kursový rozdíl	500	12 500,- 12 250,- 250,-	346	379 663
Vrácení dotace Kurs 1EUR/24,80	500	12 400,-	379	221
Kursový rozdíl (12 250 – 12 400)		150,-	563	379

Příklad 5 – povinnost vrátit část dotace z důvodu jejího nečerpání

Operace v běžném období	EUR	Kč	MD	MD
Zaúčtování nároku na dotaci (kurs 1EUR/25,00Kč)	1 000	25 000,-	378	346
Zúčtování dotace na úhradu nákladů/DHM		25 000,-	346	648 (042,022)
Přepočet pohledávky k rozvahovému dni Kurs 1EUR/25,50Kč (kursový rozdíl)	1 000	500,-	378	663
Operace v následujícím období				
Příjem dotace na běžný (devizový) účet Kurs 1Eur/24,80Kč	1 000	24 800,-	221	378
Kursový rozdíl		700,-	563	378
Rozhodnutí o neoprávněnosti dotace		12 500,-	5xx(648) (042,022)	346
Povinnost vrátit nevyčerpanou část dotace Kurs 1EUR/24,50 Kursový rozdíl	200	5 000,- 4 900,- 100,-	346	379 663
Vrácení dotace Kurs 1EUR/24,80	200	4 960,-	379	221
Kursový rozdíl (4 900 – 4 960)		60,-	563	379

## VYPOŘÁDÁNÍ PŘIPOMÍNEK K I-22 Z VNĚJŠÍHO PŘIPOMÍNKOVÉHO ŘÍZENÍ

### 1. PŘIPOMÍNKY LADISLAVA POLÁČKA:

**1)** Použití dohadných položek – jde o nezpochybnitelný nárok a proto je jeho výše jistá, proto se domnívám, že použití dohadných položek není dostatečně zdůvodněno. Pokud by měl být tento názor aplikován, pak by musely být veškeré pohledávky považovány za dohadné, protože vždy se může stát, že budou fakturované výkony či dodávky reklamovány.

*Připomínka byla akceptována, při účtování je používán účet pohledávek.*

**2)** Přepočet cizí měny – proč by neměl být nezpochybnitelný nárok v cizí měně, tudíž pohledávka, považována za pohledávku v cizí měně, když jak její úhrada, tak i případná vratka bude s největší pravděpodobností opět v cizí měně?

*Jak vyplývá z příkladů, pohledávka je účtována v cizí měně a je s ní zacházeno jako s jakoukoliv cizoměnovou pohledávkou, tj. vzniká kursový rozdíl jak k rozvahovému dni, tak při úhradě (viz bod 8 interpretace). Naproti tomu účet částka na účtu zúčtování dotací je již korunová, neboť se nejedná o závazek ve smyslu budoucího odlivu peněžních*

*prostředků tak, jak definuje závazky účetní teorie. Jedná se o zdroj na úhradu příslušných nákladů (provozních nebo investičních).*

### 2. PŘIPOMÍNKY KDP ČR

**1)** Nedoporučujeme použití dohadných účtů. O nároku na dotaci účtujeme v okamžiku, kdy je znám tzv. nezpochybnitelný nárok na dotaci. *Připomínka byla akceptována, při účtování je používán účet pohledávek.*

**2)** Neshodujeme se s tím, že navržená interpretace účetní skupinu 34 nepovažuje za zúčtovací vztah. Podle našeho názoru a podle přílohy vyhlášky č. 500/2002 Sb. pro podnikatele se jedná o závazkový účet a ten, pokud je vyjádřen v cizí měně, musí být podle § 4 odst. 12 ZÚ nadále v cizí měně vidován a přepočítáván podle § 24 ZÚ. Účetní jednotka může v souladu s účetními předpisy vyřešit situaci tím, že použití dotace zaúčtuje bez zbytečného odkladu souvztačně s účtem výnosů případně majetku. A dále bez zbytečného odkladu po zaplacení část výnosů, která se váže k budoucím účetním obdobím, zaúčtuje na účet 384 – Výnosy příštích období. Tím nadále nebude docházet k přepočtům závazko-



vého účtu 34x, protože bude zúčtován-použit. Logickým důvodem tzv. „nepřepočítávání“ účtu 384 je v tomto případě to, že ve skutečnosti nevzniká kurzové riziko, pokud již bylo uhrazeno (obdoba aktivního účtu 381– Náklady příštích období).

*Účtová skupina 34 je považována za zúčtovací vztah (interpretace netvrdí opak), ale již ne cizoměnový. Závazkem se přijatá dotace stává vůči poskytovateli dotace v tom smyslu, že bude použita na stanovený účel, nikoliv ve smyslu odlišnosti peněžních prostředků (jako např. u závazků z titulu obchodních vztahů nebo úvěrů a půjček). Okamžité zúčtování nároku na dotaci do výnosů, dlouhodobého majetku nebo na účty časového rozlišení je možné, výsledek je však stejný jako v případě, že zůstatek zůstane již jako korunový na účtu Zúčtovacích vztahů. Je to pouze ošizení obsahu formou.*

**3)** Při vrácení dotace nesouhlasíme s použitím tzv. „starého kurzu“ – původního kurzu k novému okamžiku účetního případu.

Vrácení dotace úplné nebo částečné je novým okamžikem uskutečnění účetního případu.

Účetní předpisy zde neumožňují výjimku, aby v okamžiku účetního případu byl použit jiný než platný účetní kurz k okamžiku uskutečnění účetního případu (kurz devizového trhu vyhlášeného ČNB jak uvádí § 24 odst. 6 ZÚ).

*Interpretace není v rozporu s námitkou, neboť na účtu závazků z titulu povinnosti vrátit dotaci se používá již „nový kurs“ (viz bod 12 interpretace) Na účtu Zúčtování dotace se pracuje s původní (tj. korunovou) hodnotou z důvodů vysvětlených výše.*

## Interpretace NÚR č. I–23

# Oceňování nabyté cizoměnové pohledávky

### POPIS PROBLÉMU

1. Účetní jednotky nabývají pohledávky, jejichž jmenovitá hodnota je vyjádřena v cizí měně (dále jen cizoměnové pohledávky).
2. V souladu se zákonem o účetnictví se pohledávky nabyté za úplaty oceňují pořizovací cenou. V případě, že jsou pohledávky vyjádřeny v cizí měně, jsou účetní jednotky povinny v souladu se zákonem o účetnictví použít současně s peněžními jednotkami české měny i cizí měny. Zákon výslovně nestanoví, zda se vyjádření v cizí měně vztahuje k pořizovací ceně pohledávky, či pouze k její jmenovité hodnotě.
3. Je tedy otázkou:
  - a) zda použít k ocenění pořizované pohledávky měnu, za kterou je fakticky pořizováno nebo zda použít k ocenění pořizované pohledávky pouze českou měnu a to i v případě pokud je pořizena ve měně

jmenovité hodnoty, popř. v jiné cizí měně nebo zda použít k ocenění pořizované pohledávky vždy měnu, ve které je vyjádřena jmenovitá hodnota pohledávky,

- b) jakým způsobem postupovat pro vyjádření vedlejších pořizovacích nákladů, tj. zda je přepočítat do měny v níž bude oceněna pořizovaná pohledávka.

### ŘEŠENÍ

4. Pokud je jmenovitá hodnota pohledávky vyjádřena v cizí měně (tzn. jiné než v české měně), jedná se o cizoměnovou pohledávku, respektive cizoměnový majetek účetní jednotky.
5. Pokud je pohledávka pořizována za jinou měnu, než ve které je vyjádřena jmenovitá hodnota pohledávky, provede účetní jednotka přepočtení měn na měnu jmenovité hodnoty pohledávky. Pro pořizovací cenu pořizenou

pohledávky použije současně s českou měnou přepočtenou cizí měnu.

6. Přepočet provede u všech položek, které jsou součástí pořizovací ceny, tzn. u všech nákladů souvisejících s pořízením.
7. Pro přepočet použije účetní jednotka měnový kurz k okamžiku uskutečnění účetního případu v souladu s vnitropodnikovou směrnicí (denní, pevný).
8. Pohledávka, jejíž jmenovitá hodnota je vyjádřena v cizí měně, je cizoměnový majetek účetní jednotky a je nutné k němu takto po celou dobu jeho existence přistupovat. Tzn. účetní jednotka účtuje o kurzových rozdílech z přecenění pohledávky k rozvahovému dni (či k jinému dni, k němuž se sestavuje účetní závěrka), při nakládání s pohledávkou (další postoupení) i při zániku (úhrada, odpis apod.) pohledávky.

## ZDŮVODNĚNÍ

9. Držením nabyté cizoměnové pohledávky je výsledek hospodaření účetní jednotky ovlivněn kurzovým (měnovým) rizikem. Pro zobrazení těchto vlivů je žádoucí vyjádřit ekvivalent celkové pořizovací ceny pohledávky ve měně, ve které je vyjádřena jmenovitá hodnota pohledávky, neboť ta je určující pro kurzové vlivy ovlivňující inkasovanou výši pohledávky.

## DATUM SCHVÁLENÍ TĚTO INTERPRETACE NÚR:

14. LISTOPADU 2011

### ■ Zpracovaly:

Mgr. Edita Ševcovicová

Ing. Petra Vaněčková

## ZAPRACOVÁNÍ PŘIPOMÍNEK K NI-42 Z VNĚJŠÍHO PŘIPOMÍNKOVÉHO ŘÍZENÍ:

PROF. ING. LIBUŠE MULLEROVÁ, CSC.

- 1) Navrhuji vypustit bod 3 b), zda evidovat cizoměnovou pohledávku pouze v české měně. Bod je v rozporu se zákonem.
- 2) Zpřesnit formulaci v bodu 5, aby bylo jednoznačné, že se přepočítává z pořizovací ceny v jiné měně než je jmenovitá hodnota na měnu jmenovité hodnoty.
- 3) Oddělit v řešení do samostatného bodu odpověď na otázku d), nově c).

- 4) Oddělit v řešení do samostatného bodu použitý kurs, protože se týká celého řešení.

## VYPOŘÁDÁNÍ PŘIPOMÍNEK

1) *Připomínka částečně akceptována. Otázka a)-c) byla spojena a označena a), protože se jednalo o jednu otázku s nastíněnými třemi možnostmi řešení. Vzhledem k tomu, že se jedná o otázku není třeba aby její znění bylo v souladu se zákonem. Problematiku formulovanou otázkou řeší praxe nekonzistentně – používá všechna nastíněná řešení a proto její položení je legitimní a dala právě podnět ke vzniku této interpretace. Za důležité považujeme tuto otázku formulovat a následně k ní interpretovat řešení (bod 4+5) a zdůvodnění řešení (bod 9), které považujeme, že je v souladu se zákonem.*

2) *Připomínka akceptována. Případy těchto přepočtů jsou uvedeny i v ilustrativních příkladech.*

3) *Připomínka akceptována.*

4) *Připomínka akceptována.*

## Ilustrativní příklady k I-23

Společnost A koupila v roce 2010 pohledávku za společností C ve jmenovité hodnotě 100 EUR od společnosti B. Pohledávku koupila za:

1. 100 EUR
2. 2 000 Kč
3. 100 USD
4. 50 EUR + 1 000 Kč zaplatila za právní služby v souvislosti s pořízením pohledávky

K 31. 12. 2010 provedla přecenění pohledávky. V roce 2011 společnost C pohledávku uhradila v plné výši (100 EUR).

### Kurs 2010:

EUR 25 Kč/EUR; při úhradě 26 Kč/EUR  
USD 18 Kč/USD; při úhradě 19 Kč/USD

### Kurs 31. 12. 2010:

EUR 27 Kč/EUR

### Kurs 2011:

EUR 28 Kč/EUR

Datum	Příklad	Popis	MD	D	Kurs	Částka v CM (EUR)	Částka v Kč
2010	1.	Nabytí pohledávky v pořizovací ceně	315	325	25,00	100,00	2 500,00
		Úhrada	325	221	26,00	100,00	2 600,00
		Kursový rozdíl	563	325			100,00
2010	2.	Nabytí pohledávky v pořizovací ceně	315		25,00	80,00	2 000,00
				325	1,00		2 000,00
		Úhrada	325	221			2 000,00
2010	3.	Nabytí pohledávky v pořizovací ceně	315		25,00	72,00	1 800,00
				325	18,00	100 USD	1 800,00
		Úhrada	325	221	19,00	100 USD	1 900,00
		Kursový rozdíl	563	325			100,00
2010	4.	Nabytí pohledávky v pořizovací ceně	315		25,00	90,00	2 250,00
				325	25,00	50,00	1 250,00
				321			1 000,00
		Úhrada	325	221	26,00	50,00	1 300,00
			321	221			1 000,00
		Kursový rozdíl	563	325			50,00
31. 12. 2010	1.	Přecenění nabyté pohledávky k rozvahovému dni	315	663			200,00
31. 12. 2010	2.	Přecenění nabyté pohledávky k rozvahovému dni	315	663			160,00
31. 12. 2010	3.	Přecenění nabyté pohledávky k rozvahovému dni	315	663			144,00
31. 12. 2010	4.	Přecenění nabyté pohledávky k rozvahovému dni	315	663			180,00
2011	1.	Úhrada pohledávky od dlužníka C	221	315	28,00	100,00	2 800,00
		Kursový rozdíl	315	663			100,00
2011	2.	Úhrada pohledávky od dlužníka C	221		28,00	100,00	2 800,00
				315	28,00	80,00	2 240,00
				646	28,00	20,00	560,00
		Kursový rozdíl	315	663			80,00
2011	3.	Úhrada pohledávky od dlužníka C	221		28,00	100,00	2 800,00
				315	28,00	72,00	2 016,00
				646	28,00	28,00	784,00
		Kursový rozdíl	315	663			72,00
2011	4.	Úhrada pohledávky od dlužníka C	221		28,00	100,00	2 800,00
				315	28,00	90,00	2 520,00
				646	28,00	10,00	280,00
		Kursový rozdíl	315	663			90,00

# Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU GFŘ A KDP ČR

## Aplikace DPH u některých právních instrumentů

(č. 349/14.12.2011 – uzavřeno dne 14. prosince 2011)

Předkládají:

**OLGA HOLUBOVÁ**, daňový poradce, č. osvědčení 367

**ING. PAVEL ČERNÝ**, daňový poradce, č. osvědčení 369

### 1. ÚVOD

S ohledem na časté pochybnosti a odlišné názory při praktické aplikaci DPH u některých právních instrumentů předkládáme tento příspěvek k projednání Koordinačnímu výboru a navrhuje shodné závěry vhodnou formou publikovat k využití daňovými subjekty i daňovou správou.

V příspěvku se zabýváme následujícími instrumenty, jak jsou definovány v platném občanském a obchodním právu:

- a) náhrada škody<sup>1</sup>,
- b) smluvní pokuta<sup>2</sup>,
- c) úrok z prodlení<sup>3</sup>,
- d) poplatek z prodlení<sup>4</sup>,
- e) odstupné<sup>5</sup>.

### 2. VNITROSTÁTNÍ ÚPRAVA

Zákon o DPH<sup>6</sup> neobsahuje pro tyto právní nástroje žádnou speciální úpravu, proto se posuzují

podle obecných ustanovení, a to podle § 2 odst. 1 písm. a) a b) a § 13 a následujících.

### 3. KOMUNITÁRNÍ ÚPRAVA SMĚRNICE<sup>7</sup>

Ani Směrnice výslovně neřeší postup při uplatňování DPH ve výše uvedených případech. I zde je proto třeba vycházet z obecných ustanovení, zejména čl. 2 a čl. 14 a následujících.

### JUDIKATURA SOUDNÍHO DVORA EU

K dispozici jsou dvě rozhodnutí SDEU, která tematicky souvisejí. Ve věci C-222/81 BAZ Bau-system AG<sup>8</sup> rozhodoval SDEU o tom, zda úrok z prodlení přiznaný soudem podle občanského či obchodního zákoníku může být považován za dodatečnou platbu za poskytnutou službu či dodané zboží. Dospěl k názoru, že nikoli, protože tento úrok nemá souvislost s poskytnutím

- 1) Zejména § 415 a násl. zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník; § 373 a násl. zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník.
- 2) § 544 a násl. zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník; § 300 a násl. zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník.
- 3) § 517 a násl. zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník; § 369 a násl. zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník.
- 4) § 517 a násl., § 697 a § 723 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník.
- 5) § 497 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník; § 355 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník.
- 6) Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.
- 7) Směrnice Rady č. 2006/112/EU, o společném systému daně z přidané hodnoty.
- 8) Rozhodnutí se sice týká ustanovení Druhé směrnice (67/228/EHS), které bylo Šestou směrnicí změněno, nicméně, podle našeho názoru, je argumentace soudu relevantní i dnes, protože principy, na základě nichž soud rozhodoval, zůstaly beze změny. To vyplývá i ze stanoviska generálního advokáta, podle něhož, má z prodlení penalizovat kupujícího, nemůže být považován za součást běžné obchodní transakce.

či přijetím služeb a netvoří úplatu vztahující se k obchodní transakci. Naopak, představuje jednoduše náhradu nákladů (v angl. *reimbursement of expenses*, ve fr. *remboursement de frais*, v něm. *Erstattung von Kosten*), tedy kompenzaci za pozdní platbu.

Druhým souvisejícím rozhodnutím je *C-277/05 Société Thermale*, v němž SDEU řešil daňový režim nevratných záloh při odstoupení od smlouvy, kdy každá ze smluvních stran mohla „zrušit svůj závazek“ a v takové situaci byla povinna vzdát se dříve zaplacené zálohy, resp. vyplatit její dvojnásobek. SDEU rozhodl, že v daném případě nejsou nevrácené zálohy úplatou za poskytnutou službu. Mimoto v obecné rovině konstatoval, že smluvní strany mají svobodu určit si obsah svého právního vztahu vč. následků případného odstoupení od smlouvy nebo nedodržení svých povinností. Místo detailního určení svých povinností mají nicméně možnost odkázat na různé nástroje občanského práva. Strany si tak mohou pro případ nesplnění smluvních povinností stanovit ujednání týkající se odškodnění nebo sankce za prodlení, zástavy nebo nevratné zálohy. Třebaže jsou všechny určeny k posílení smluvních povinností stran a některé jejich funkce jsou totožné, mají tyto nástroje zvláštní charakteristiky. Pokud jde o nevratnou zálohu,

- *představuje tato známku uzavření smlouvy* v rozsahu, v němž její zaplacení předpokládá domněnku existence smlouvy,
- *motivuje strany, aby uvedenou smlouvu splnily*, protože strana, která ji zaplatila, může odpovídající částku ztratit, zatímco druhá strana je povinna ji případně vyplatit v dvojnásobné výši, pokud nesplnění pochází z její strany, a konečně
- *tvoří paušální odškodnění* vzhledem k tomu, že její zaplacení zbavuje jednu ze stran povinnosti prokázat výši utrpené škody, když druhá strana odstoupí od svého závazku.

Podle SDEU není na překážku, neodpovídá-li paušální odškodnění skutečné výši vzniklé škody, je totiž běžné a vyplývá to ze samotné podstaty paušálního odškodnění, že skutečná škoda je vyšší či nižší.

Třetím případem, jenž je oproti dvěma již zmíněným poněkud specifický a jenž rovněž souvisí s tématem tohoto příspěvku, je *C-63/92 Lubock Fine*. SDEU se v něm zabývá odstupným vyplace-

ným pronajímatelem nemovitosti svému nájemci, jestliže byl nájem osvobozen od daně a jestliže pronajímatel požaduje zkrácení původně sjednané doby nájmu. Podle rozhodnutí SDEU je toto odstupné (placené pronajímatelem) považováno za úplatu za převod práva užívat nemovitost „zpět z nájemce na pronajímatele“ a daňový režim by měl být shodný s daňovým režimem původního nájmu. Znamená to, že za okolností uvedených v dané kauze představuje „odstupné“ úplatu za službu, jež je předmětem daně, byli nicméně původní nájem osvobozen od daně, bude od daně osvobozeno i „odstupné“.

#### 4. NÁVRH VÝKLADU V JEDNOTLIVÝCH PŘÍPÁDECH

##### A) NÁHRADA ŠKODY

Náhrada škody představuje plnění z titulu odpovědnosti za způsobenou škodu. Povinná osoba proti poskytnuté náhradě škody nezískává žádné protiplnění v podobě dodání zboží či poskytnutí služby. Poskytnutí náhrady škody tedy obecně není úplatou za plnění, které by bylo předmětem DPH. Na tomto závěru nic nemění skutečnost, je-li náhrada škody paušalizována. Pokud by plnění z titulu odpovědnosti za škodu spočívalo ve věcném plnění, tj. v odstranění způsobené škody, nejde o plnění za úplatu, tedy nejde o plnění, které je předmětem DPH.

Tyto závěry jsou v souladu s rozhodnutími *BAZ Bausystem AG* a *Société Thermale*.

##### B) SMLUVNÍ POKUTA

Smluvní pokuta představuje smluvní zajišťovací instrument, který dále plní funkci sankční, příp. odškodňovací (částečná nebo paušalizovaná náhrada škody). Titulem k nároku na smluvní pokutu je zásadně porušení smlouvy, nejde o úplatu za dodání zboží či poskytnutí služby. Úhrada smluvní pokuty tedy obecně není úplatou za plnění, které by bylo předmětem DPH, což bezezbytku odpovídá kvalifikaci smluvní pokuty v rozhodnutí *Société Thermale* SDEU.

##### C) ÚROK Z PRODLENÍ

Úrok z prodlení je zákonným sankčním instrumentem pro případ prodlení s plněním peněžitého závazku, má současně odškodňovací charakter. Nejde o úplatu za dodání zboží či poskytnutí služby. Úhrada úroku z prodlení tedy

obecně není, jak potvrdil i SDEU v případě *BAZ Bausystem AG*, úplatou za plnění, které by bylo předmětem DPH.

#### D) POPLATEK Z PRODLENÍ

Obdobně jako úrok z prodlení se posoudí i poplatek z prodlení, který je zákonným sankčním instrumentem pro případ prodlení s plněním specifických závazků v souvislosti s nájemní smlouvou a má současně odškodňovací charakter. Nejde o úplatu za dodání zboží či poskytnutí služby. Úhrada poplatku z prodlení tedy obecně není úplatou za plnění, které by bylo předmětem DPH. Rovněž i v tomto případě můžeme svůj závěr opřít o rozhodnutí *BAZ Bausystem AG*.

#### E) Odstupné

Odstoupení od smlouvy je **jednostranným právním úkonem** smluvní strany, kterým dochází k zániku smlouvy, a to s účinky *ex tunc* nebo *ex nunc*. Odstupné hradí strana odstupující od smlouvy, pokud pro takový případ bylo odstupné sjednáno a pokud nejde o odstoupení z důvodů zákonných, u nichž odstupné sjednat nelze. Odstupné sjednané ve smlouvě plní zásadně účel paušální kompenzace skutečné či možné újmy protistrany následkem předčasného ukončení smlouvy a současně motivuje smluvní strany, aby smlouvu splnily. Povahu odstupného ve smyslu § 497 obč. zák. měla i nevratná záloha v případě *Société Thermale*.

V této souvislosti je třeba odlišit následující případy, kdy se sice používá pojmu „odstupné“, nejde však obsahově o stejnou situaci.

Jde především o případy vyrovnání při konsensuálním ukončení smlouvy. V takových případech smlouva zaniká s účinky, jaké smluvní strany sjednají. Nedochozí k neplatnosti dříve učiněných

úkonů, resp. povinnosti vracet poskytnutá plnění, strany jsou obvykle povinny uhradit dříve vzniklé závazky vyplývající z již poskytnutých plnění.

Pokud v souvislosti se zánikem budoucích práv a závazků ze smlouvy hradí některá smluvní strana zvláštní úplatu, často označovanou jako „odstupné“, je třeba vždy posoudit, zda za takovou zvláštní úplatu něco od druhé smluvní strany získává. V této souvislosti je třeba odkázat na shora uvedené rozhodnutí *Lubbock Fine*, kde nájemce za zvláštní úplatu při konsensuálním ukončení nájemní smlouvy převáděl zpět vlastníkovu právo užívat nemovitost. Soud v tomto případě plnění, za něž byla úplata hrazena, posoudil jako úplatný převod práva užívat nemovitost, který je předmětem DPH.

Pojem „odstupné“ se často užívá i při cessích smluv, nicméně v takových případech má tento pojem zcela odlišný význam překračující zvolený rámec tohoto příspěvku.

#### 5. DOPLŇUJÍCÍ ZÁVĚRY

Při hodnocení, zda náhrada škody, smluvní pokuta, úrok z prodlení, poplatek z prodlení či odstupné jsou úplatou za plnění, které je předmětem daně, je třeba řídit se těmito základními pravidly:

- i. Vychází se ze skutečné podstaty právního úkonu. Spoléhání se na pojmy použité smluvními stranami může být zavádějící, protože jednotlivé pojmy bývají mnohdy zaměňovány či používány nevhodně.
- ii. Instituty soukromého práva používané k zajištění plnění smluvních závazků, jejichž funkce je preventivní, odškodňovací či sankční, se posoudí shodně i pro účely DPH, jak to konstatoval SDEU ve věci *Société Thermale*.

#### STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ:

S navrženými závěry lze v zásadě souhlasit. Instrumenty, které mají charakter odškodnění či sankce a je jednoznačné, že je nelze kvalifikovat jako úplatu za zdanitelné plnění nelze považovat za předmět daně z přidané hodnoty. Rozhodně je nutné podtrhnout fakta konstatovaná v bodu 5. příspěvku (Doplňující závěry), tj. že je nezbytné vycházet z věcného obsahu právních úkonů a v případě, že je dohledatelná věcná vazba ke zdanitelnému plnění, je nutno příslušnou jakkoli jinak formálně označenou platbu hodnotit jako úplatu za takové zdanitelné plnění. Toto platí pro všechny instrumenty popisované v příspěvku, zejména pak pro tzv. odstupné.



# Bonusy poskytované finálním zákazníkům

(č. 350/14.12.2011 – uzavřeno dne 14. prosince 2011)

Předkládají:

**ING. STANISLAV KRYL**, daňový poradce, č. osvědčení 3353

**ING. JAN SOUČEK**, daňový poradce, č. osvědčení 4237

## 1. ÚČEL PŘÍSPĚVKU

Tento příspěvek volně navazuje na příspěvek č. 340/14.09.11 – Nepřímé bonusy (dále jen „Předchozí Příspěvek“). Cílem tohoto příspěvku je vyjasnění a sjednocení výkladu ve věci uplatnění DPH v situaci, kdy je vyplácen bonus finálním zákazníkům prostřednictvím jiné společnosti v distribučním řetězci, než jeho poskytovatelem.

## 2. SITUACE

### Případ A

Výrobce zboží (dále jen „Výrobce“) dodává zboží obchodníkovi jako dalšímu článku v distribučním řetězci (dále jen „Obchodník“). Obchodník následně dodává zboží finálnímu zákazníkovi, který může být jak plátcem, tak neplátcem daně z přidané hodnoty (dále jen „Zákazník“).

Výrobce za účelem podpory prodeje vlastních výrobků na trhu vydává a distribuuje, ať už sám nebo prostřednictvím třetí osoby, např. reklamní agentury, poukázky, kupóny, apod. s přesně vymezenými podmínkami pro jejich uplatnění a hodnotou, která jim náleží (dále jen „Poukaz“). Poukaz je distribuován Zákazníkům bezúplatně. Pokud Zákazník předloží při koupi výrobku Obchodníkovi Poukaz, je mu prodán tento výrobek se slevou odpovídající nominální hodnotě Poukazu.

Výrobce následně Obchodníkovi proplatí nominální hodnotu Poukazů, které mu Obchodník předloží.

### Případ B

Alternativou k výše uvedenému případu je situace, kdy je v distribučním řetězci zboží více než jeden Obchodník (např. Výrobce dodává zboží Obchodníkovi A, který zboží dodává Obchodníkovi B a ten teprve dodá zboží Zákazníkovi), přičemž kompenzace za přijaté Poukazy je poskytována Výrobce tomu Obchodníkovi, který jeho výrobky dodává Zákazníkovi (v daném případě Obchodník B).

## 3. SOUČASNÝ PRÁVNÍ STAV

### 3.1 KOMUNITÁRNÍ POJETÍ

Výkladem komunitárního práva, zejména čl. 11 a 20 Šesté směrnice<sup>1</sup> (čl. 73 a 184 a násl. Směrnice<sup>2</sup>), ve výše popsané situaci se zabýval Soudní Dvůr Evropské Unie („SDEU“) ve svých rozhodnutích Elida Gibbs Ltd. (C-317/94), Komise vs. Německo (C-427/98) a Yorkshire Co-operatives Ltd. (C-398/99).

Podle SDEU je členský stát povinen umožnit plátcí v situaci poskytnutí bonusu konečnému spotřebiteli (ať už je bonus vyplácen přímo anebo prostřednictvím třetí strany) opravu základu daně a daně směrem dolů. Situace, kdy by tato oprava umožněna nebyla, by byla v rozporu se Šestou směrnicí (i Směrnicí), neboť výrobce by odvedl DPH z částky vyšší, než kterou za předmětné plnění ve výsledku obdržel<sup>3</sup>.

SDEU zároveň potvrdil, že náhrada hodnoty kupónů předložených obchodníkovi konečnými spotřebiteli, která je vyplacena výrobcem zboží

1) Směrnice Rady 77/388/EHS.

2) Směrnice Rady 2006/112/ES.

3) Odst. 28 rozhodnutí SDEU ve věci Elida Gibbs Ltd.

obchodníkovi, představuje úplatu třetí osoby, a proto má obchodník povinnost zahrnout tuto částku do základu daně za jím uskutečněná plnění pro konečné spotřebitele<sup>4</sup>.

V případě konečných spotřebitelů oprávněných k odpočtu DPH na vstupu SDEU konstatoval, že celkový odpočet daně nepřevyší celkovou daň odvedenou na výstupu, pokud je konečný spotřebitel povinen v takové situaci provést opravu původně uplatněného odpočtu<sup>5</sup>.

### 3.2 VNITROSTÁTNÍ ÚPRAVA

Podle ustanovení § 42 odst. 1 písm. b) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), plátce opraví základ daně a výši daně při snížení základu daně, ke kterému dojde po dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Pokud měl plátce (poskytovatel snížení ceny) povinnost vystavit daňový doklad, vystaví v souladu s § 42 odst. 2 ZDPH opravný daňový doklad.

V návaznosti na ustanovení § 74 odst. 1 ZDPH je příjemce plnění, ke kterému se snížení váže, povinen snížit v odpovídajícím rozsahu svůj dříve uplatněný odpočet daně.

ZDPH dále v § 36 odst. 1 definuje, co se rozumí základem daně. Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, 5 od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění. Domníváme se, že relevantní ustanovení ZDPH explicitně neřeší situaci popsanou v bodě 2 výše.

## 4. UPLATNĚNÍ DPH OSOBAMI ZÚČASTNĚNÝMI NA BONUSOVÉM SCHÉMATU

### 4.1 VÝROBCE

V Předchozím Příspěvků byl Generálním finančním ředitelstvím přijat sjednocující závěr, že poskytovatel bonusu provede opravu základu daně v souladu s § 42 odst. 1 písm. b) ZDPH, přičemž tuto opravu provede pouze v evidenci pro daňové účely podle § 42 odst. 2, neboť oprava nedopadá na přímého odběratele.

Podle našeho názoru by potom mělo být uplatnění DPH v jednotlivých řešených případech následující:

**Případ A** – jelikož se jedná o opravu základu daně a výše daně u dodávky uskutečněné pro přímého odběratele Výrobce, bude mít Výrobce v souladu s § 42 odst. 2 ZDPH povinnost vystavit pro Obchodníka opravný daňový doklad. Oprava základu daně a výše daně představuje samostatné zdanitelné plnění uskutečněné (podle § 42 odst. 3 ZDPH) nejpozději poslední den zdaňovacího období, ve kterém byla oprava provedena a Obchodník obdržel opravný daňový doklad.

Na druhou stranu, jelikož se ve své podstatě jedná o bonus (slevu) vyplácený Výrobce Zákazníkovi, a to prostřednictvím Obchodníka, lze ve světle závěrů v Předchozím Příspěvků argumentovat, že se jedná o nepřímý bonus, a Výrobce proto nemá povinnost vystavit Obchodníkovi opravný daňový doklad a opravu provede pouze v evidenci pro daňové účely podle § 42 odst. 2.

**Případ B** – tato situace již byla z pohledu Výrobce odsouhlasena v rámci Předchozího Příspěvků. Výrobce provede opravu pouze v evidenci pro daňové účely podle § 42 odst. 2, bez povinnosti vystavit opravný daňový doklad. Oprava základu daně a výše představuje samostatné zdanitelné plnění uskutečněné (podle § 42 odst. 3 ZDPH) nejpozději posledním dnem zdaňovacího období, ve kterém byla oprava provedena. V obou výše uvedených případech bude na Výrobci, aby prokázal, že snížením základu daně v důsledku poskytnutí bonusu Zákazníkovi prostřednictvím Obchodníka nedochází k narušení neutrality systému DPH.

Tuto skutečnost bude možné prokázat např. podrobnou evidencí Poukazů přijatých Obchodníky a předložených k proplacení Výrobci, evidencí plateb uskutečněných pro Obchodníky za přijaté Poukazy a jejich provázaností na hodnotu přijatých Poukazů.

### Dílčí závěr 4.1

Navrhujeme přijmout sjednocující výklad ve smyslu výše uvedeného názoru.

### 4.2 OBCHODNÍK

V situaci, kdy při koupi výrobků Zákazník předloží Obchodníkovi Poukaz a je mu poskytnuta

4) Odst. 46 rozhodnutí SDEU ve věci Komise vs. Německo a odst. 17 a 18 rozhodnutí Yorkshire Co-operatives Ltd.

5) Odst. 66 rozhodnutí SDEU ve věci Komise vs. Německo.



odpovídající sleva, přičemž tato sleva je následně kompenzována Obchodníkovi Výrobce, není zcela zřejmé, jak by měl z pohledu ZDPH Obchodník postupovat.

V souladu se ZDPH existují dvě varianty řešení:

- (i) Přijaté peněžní prostředky představují snížení úplaty u dříve přijatých plnění od Výrobce/jinému Obchodníkovi (podle § 42 ZDPH) a Obchodníkovi tak vzniká podle § 74 odst. 1 ZDPH povinnost snížit svůj původně uplatněný odpočet daně v odpovídající výši. Daň na výstupu Obchodník uplatní pouze z peněžní úplaty obdržené od Zákazníka (odhlédne tedy od nominální hodnoty předložených Poukazů) a tuto částku uvede na daňovém dokladu pro Zákazníka jako základ daně (bez DPH).
- (ii) Přijaté peněžní prostředky představují v souladu s § 36 odst. 1 ZDPH úhradu třetí osoby za zdanitelné plnění uskutečněné Obchodníkem pro Zákazníka. Daň na výstupu Obchodník uplatní ze součtu úplaty získané od Zákazníka a nominální hodnoty jím předložených Poukazů (jejichž kompenzaci má garantovanou Výrobce) a tento součet uvede na daňovém dokladu pro Zákazníka jako základ daně (bez DPH). Dále na dokladu uvede sdělení, že část ceny ve výši  $xy$  je hrazena Poukazem. Obchodníkovi nevznikne povinnost provádět opravu původně uplatněného odpočtu daně, tj. jeho odpočet bude zachován v původní výši dle daňového dokladu za původní plnění vystaveného Výrobce/jiným Obchodníkem.

Jelikož obě výše uvedená řešení jsou z pohledu ZDPH rovnocenná, je nutné za účelem správného uplatnění DPH přijmout to, které odpovídá cílům Směrnice<sup>6</sup>, tj. je eurokonformní.

Eurokonformní je řešení uvedené pod bodem (ii). Obdobnou situaci řešil SDEU ve věci Komise vs. Německo (C-427/98) a Yorkshire Co-operatives Ltd. (C-398/99). SDEU v rozsudku potvrdil závěr, že základem daně je v situaci, kdy je část prodejní

ceny Obchodníkovi kompenzována Výrobce výměnou za Poukazy, součet úplat přijatých od Zákazníka a od Výrobce<sup>7</sup>.

Jak je uvedeno v části 4.1 výše, bonus vyplácený Výrobce, lze chápat i jako bonus poskytovaný přímo Zákazníkovi a to prostřednictvím Obchodníka, tj. nepřímý bonus. Tato úvaha následně podporuje řešení uvedené v bodě (ii) výše.

Toto řešení je také z praktického pohledu nejjednodušší a na daňové subjekty (v pozici Obchodníka) nevaluje dodatečné administrativní náklady, je tedy v souladu s § 5 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

V žádném případě nemůže dojít k situaci, kdy by měl Obchodník povinnost zahrnout přijatou úhradu od Výrobce do základu daně za jeho plnění uskutečněné pro Zákazníka a zároveň by mu vznikla povinnost snížit si původně uplatněný odpočet daně. Takový závěr by byl zcela v rozporu s evropskou úpravou.

#### **Dílčí závěr 4.2**

Navrhujeme přijmout sjednocující výklad ve smyslu výše uvedeného bodu (ii).

#### **4.3 ZÁKAZNÍK – PLÁTCE DPH**

Poslední otázkou je, jak by měl postupovat Zákazník – plátce DPH (dále jen „Zákazník Plátce“) v situaci, kdy nakoupí zboží od Obchodníka, přičemž část prodejní ceny uhradí Obchodníkovi prostřednictvím Poukazu, zboží použije v rámci své ekonomické činnosti a uplatní si odpočet DPH.

Domníváme se, že za účelem zachování neutrality systému DPH a v souladu s rozhodnutím SDEU<sup>8</sup>, vzniká v tomto případě Zákazníkovi Plátci povinnost provést opravu odpočtu daně na vstupu. O této povinnosti by měl být Zákazník Plátce informován Výrobce, a to např. sdělením na Poukazu, že Výrobce provede opravu základu daně a výše daně podle § 42 ZDPH a ve všeobecných smluvních podmínkách akceptace slevových Poukazů. Rovněž na daňovém dokladu vystaveném Obchodníkem bude uvedena informace, že část

6) Např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. září 2005 č.j. 2 Afs 92/2005-55.

7) 59. *Consequently, it must be accepted that the retailer's taxable amount for the sale to the final consumer is the full retail price, namely the price paid by the final consumer plus the amount reimbursed to the retailer by the manufacturer. (C-427/98, Komise vs. Německo).*

8) Odst. 66 rozhodnutí SDEU ve věci Komise vs. Německo.

ceny byla uhrazena Poukazem. Skutečnost, že Obchodník zahrne hodnotu Poukazu do základu daně za jím uskutečněné plnění pro Zákazníka Plátce, prokazuje, že tento Poukaz bude následně Výrobce Obchodníkovi proplacen a z tohoto titulu provede následně Výrobce opravu podle § 42 ZDPH.

Zákazník Plátce tak bude mít povinnost provést opravu odpočtu daně na vstupu podle § 74 odst. 1 ZDPH. Jelikož o této povinnosti ví od okamžiku uplatňování Poukazu, měl by tuto opravu provést již v okamžiku, kdy bude uplatňovat od-

počet daně z tohoto přijatého plnění. Odpočet daně tak bude uplatněn nejvýše z částky odpovídající kupní ceně zboží včetně DPH ponížené o hodnotu Poukazu. Situace Zákazníka Plátce je analogická jako u příjemce nepřímého bonusu. Závěry Předchozího příspěvku pro příjemce nepřímého bonusu jsou tedy plně aplikovatelné i na Zákazníka Plátce.

### **Dílčí závěr 4.3**

Navrhujeme přijmout sjednocující výklad ve smyslu výše uvedeného názoru.

## **STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ:**

Předně je nutné podotknout, že při každém hodnocení daňových dopadů s vazbou na snížení základu daně je nutno vycházet ze skutečné podstaty smluvních ujednání v rámci dodavatelsko odběratelských vztahů. Návazně se jeví důležitým rozlišení, zda platba finančních prostředků za tzv. kupóny představuje principiálně jen úplatu za zdanitelné plnění nebo slevu k uskutečněnému zdanitelnému plnění.

Se závěrem navrženým v bodě 4.1 Výrobce případ A) lze souhlasit v tom smyslu, že Výrobce opraví základ daně podle § 42 odst. 1 ZDPH. Výrobce proplácí Obchodníkovi předložený poukaz, který představuje nárok na doplacení prodejní ceny zboží Výrobce, a to u výrobků prodaných Obchodníkem. Z uvedeného vyplývá, že proplacené kupóny nepředstavují pro Obchodníka slevu z jeho nákupů. Pro něj představují část či úplnou úplatu za jím prodané zboží „konečnému spotřebiteli“. Na základě tohoto předpokladu je nutné i přistupovat k aplikaci § 42 ZDPH u Výrobce, který Obchodníkovi proplácí slevové kupóny, které mu Obchodník vybere od Zákazníků, tedy fakticky daný bonus poskytnul prostřednictvím poukazu až „konečnému spotřebiteli“ resp. zákazníkovi Obchodníka. Proto Výrobce provede opravu podle § 42 odst. 2 pouze ve své evidenci pro daňové účely. Varianta, kdy by Výrobce vystavoval pro Obchodníka opravný daňový doklad tak v daném případě nepřipadá v úvahu.

Z pohledu bodu 4.2 Obchodník – se z podstaty věci lze přiklonit pouze k řešení popsaném v písm (ii) tj. že poskytnutý kupón představuje úplatu podle § 36 odst. 1 ZDPH i s odkazem na příslušnou judikaturu ESD např. zmíněný judikát C-398/99 Yorkshire Co-operatives Ltd.

Z pohledu bodu 4.3. Zákazník – Navržený postup se jeví akceptovatelný. Vzhledem k tomu, že Zákazník Plátce je v podstatě v postavení příjemce nepřímého bonusu, závěry uvedené v příspěvku č. 340/14.09.11 – Nepřímé bonusy platí i pro Zákazníka Plátce v plném rozsahu. Poté, co se uskuteční zdanitelné plnění mezi Obchodníkem a Zákazníkem Plátcem, dojde u Výrobce k opravě základu daně a výše daně podle § 42 odst. 1 písm. b) ZDPH, a to v okamžiku předložení Poukazů Obchodníkem Výrobci. Zákazník Plátce je tedy povinen provést opravu odpočtu DPH podle § 74 odst. 1 ZDPH, a to ve zdaňovacím období, ve kterém se dozvěděl o okolnostech rozhodných pro vznik povinnosti ji provést. Zákazníkovi Plátci jsou tyto okolnosti známy již v okamžiku uplatnění Poukazů u Obchodníka, a to tehdy, je-li tento Poukaz Obchodníkem akceptován a od Zákazníka tedy vyžaduje již jen úhradu části ceny po odečtení hodnoty Poukazu (ačkoli do základu daně je u Obchodníka hodnota Poukazu vystaveného Výrobce zahrnuta). Ve shodě s předkladateli možno doplnit, že rozhodné okolnosti pro úpravu odpočtu jsou tak

naplněny již okamžikem akceptace Poukazu Obchodníkem. Zákazník plátce tak v podstatě bude rovnou uplatňovat odpočet nejvýše z částky odpovídající kupní ceně zboží ponížené o hodnotu Poukazu. Pokud si uplatní odpočet DPH v plné výši uvedené na daňovém dokladu vystaveném Obchodníkem, je povinen provést v témže zdaňovacím období opravu odpočtu DPH. Toto se projeví v jeho evidenci pro účely DPH jako zápis se záporným znaménkem ve výši hodnoty Poukazu (v členění na základ daně a DPH).

## NOVÍ ČLENOVÉ KOMORY

### ŘÍJEN 2011

Jana Celtová	Opava	000875
--------------	-------	--------

### PROSINEC 2011

Ing. Andrea Turková	Praha	100200
---------------------	-------	--------

### LEDEN 2012

Ing. Michaela Juříčková		300266
Ing. Hana Reisingelová	Praha	100194
Bc. Marie Halámková	Syrovín	003101

### ÚNOR 2012

Ing. Jana Korbelová		300194
Ing. Mariola Dygasiewiczová	Praha	100141
Ing. Silvia Ilgová		100113
Luca Rovinalti	Praha	AICPA

### BŘEZEN 2012

Ing. Dagmar Peterová		300130
Ing. Lenka Bartušková	Ludgeřovice	ACCA
Ladislav Kroupa	Plzeň	100150

# Lhůta pro podávání daňového příznání v případě přeměn podle § 38m odst. 2 a 3 ZDP

(č. 352/18.01.12 – uzavřeno dne 18. ledna 2012)

Předkládá:

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

## 1. POPIS PROBLEMATIKY

V tomto příspěvku se věnuji lhůtě pro podávání daňového příznání v případě přeměn, kdy rozhodný den přeměny není první den kalendářního či hospodářského roku. V těchto případech byla tato lhůta do 14. 7. 2011 stanovena do konce následujícího měsíce po měsíci, ve kterém se konala valná hromada, která schvalovala přeměnu. Novelou ZDP zákonem č. 188/2011 Sb. (Sněmovní tisk č. 276) byla tato lhůta prodloužena na tříměsíční lhůtu. Podle důvodové zprávy bylo cílem této změny, aby se uvedená lhůta přiblížila standardní lhůtě pro podávání daňového příznání (viz sněmovní tisk č. 276/0):

### 1.1. TEXT NOVELY:

„C18. V § 38m odst. 3 úvodní části ustanovení se za slovo „konce“ vkládá slovo „třetího“...“

### 1.2. DŮVODOVÁ ZPRÁVA – K BODŮM 17., 18., 19. A 22. (§ 38M Odst. 2, 3 A 9)

„...Navržená úprava upřesňuje režim podávání daňových příznání v případě sloučení nebo splynutí podílových fondů a zároveň výslovně stanovuje, kdo vykonává práva a povinnosti vůči správci daně po zániku podílového fondu z důvodu přeměny fondů. Zároveň dochází k prodloužení lhůt pro podávání daňových příznání za období, za které se podává daňové příznání s cílem přiblížit tyto lhůty lhůtám pro podávání daňových příznání za zdaňovací období...“

Uvedená novela nabyla účinnosti 15. 7. 2011 (Čl. XXV zákona č. 188/2011 Sb.) bez toho, že by k popisované změně bylo přijato přechodné ustanovení.

Bohužel změny v této oblasti uvedenou nove-

lou neskončily. Následně novelou ZDP v rámci zásadní změny v zákoně o přeměnách zákonem č. 355/2011 Sb. (sněmovní tisk č. 365) byla uvedená lhůta znovu zkrácena na lhůtu měsíční. V tomto případě uvedené zkrácení není v důvodové zprávě jakkoliv zdůvodněno (sněmovní tisk č. 365/0):

### 1.3. TEXT NOVELY

*(3) Daňové příznání podle odstavce 2 se podává nejpozději do konce měsíce následujícího po měsíci, do něhož spadá*

*„a) u fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení společnosti nebo družstva*

*1. den rozhodnutí valné hromady nebo společníků anebo členské schůze družstva o fúzi nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení společnosti nebo družstva, pokud rozhodný den předchází nebo se shoduje se dnem rozhodnutí valné hromady nebo společníků anebo členské schůze družstva o fúzi nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení společnosti nebo družstva, není-li rozhodný den fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení společnosti nebo družstva prvním dnem kalendářního roku nebo hospodářského roku, nebo*

*2. den předcházející rozhodnému dni fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení společnosti nebo družstva, pokud rozhodný den následuje až po rozhodnutí valné hromady nebo společníků anebo členské schůze družstva o fúzi*

*nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení společnosti nebo družstva, není-li rozhodný den fúze nebo převodu jmění na*

společníka anebo rozdělení společnosti nebo družstva prvním dnem kalendářního roku nebo hospodářského roku,

- b) den předcházející dni zápisu změny právní formy komanditní společnosti na jinou obchodní společnost nebo družstvo a změny právní formy akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným anebo družstva na veřejnou obchodní společnost nebo komanditní společnost,
- c) den předcházející prvnímu dni hospodářského roku nebo kalendářního roku, a to při změně účetního období,
- d) den předcházející dni přemístění zapsaného sídla evropské společnosti<sup>35f)</sup> nebo evropské družstevní společnosti<sup>35g)</sup> z území České republiky,
- e) den předcházející zápisu přeměny do obchodního rejstříku, pokud právní nástupce obchodní společnosti nebo družstva splňuje podmínky uvedené v odstavci 2 písm.e),
- f) den předcházející zápisu převodu jmění obchodní společnosti na společníka, který je fyzickou osobou. "...““

#### 1.4. DŮVODOVÁ ZPRÁVA:

##### K ČL. VII BODŮM 8, 10 AŽ 12:

Navržená úprava upřesňuje lhůty pro podání daňového přiznání v případě přeměn. Navazuje tak na úpravy v zákoně o přeměnách, podle kterých bude možné stanovit rozhodný den i po zpracování projektu přeměny, nejdéle však ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Zároveň dochází k upřesnění lhůt pro podání daňových přiznání za období od rozhodného dne přeměny do dne zápisu přeměny pro případy, kdy právní nástupce splňuje znaky definované zákonem. Na takto vymezené období se zároveň vztahuje povinnost

platit zálohy. Dále je nutné vymezit pravidla pro případy, kdy při přeměně přechází jmění na společníka – fyzickou osobu. Jedná se o úpravu pro fyzické osoby účtující i neúčtující. Na tyto případy se totiž neuplatní úprava rozhodného dne.

Z výše uvedeného lze, podle mého, dovodit, že předmětná změna je legislativní chybou než záměrem, kdy zřejmě byl předpoklad, že nejprve bude schválen a nabude platnosti a účinnosti Sněmovní tisk č. 365 a teprve pak Sněmovní tisk č. 276. Problémem je navíc to, že novela ZDP – zákon č. 355/2011 Sb. nabývá účinnosti 1. 1. 2012 (Čl. XIII novely) bez toho, že by i v tomto případě obsahovala předmětná novela jakékoliv přechodné ustanovení k této věci.

#### 1.5. ŘEŠENÝ PROBLÉM

Otázkou, kterou v tomto příspěvku řeším, je otázka, jak aplikovat předmětné změny při absenci přechodných ustanovení. Při dále uvedeném výkladu zohledňuji:

- obecně jde o procesní ustanovení, které nabývá účinnosti k datu účinnosti předmětné novely,
- u druhé novely (zákon č. 355/2011 Sb.) pak zohledňuji, že jde zřejmě o legislativní chybu, kdy úprava není vzhledem k chybějícím přechodným ustanovením zcela jednoznačná a je nutné zvolit výklad v pochybnostech ve prospěch poplatníka.<sup>1</sup>

V souladu s tím by tedy měl být daný problém vyložen tak, že:

- a) tříměsíční lhůta se poprvé použije, pokud k datu 15. 7. 2011 ještě neuplynula původní lhůta pro podávání daňového přiznání podle § 38m odst. 3 ZDP před novelou ZDP zákonem č. 188/2011 Sb.,

1) (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. prosince 2004, čj. 6 As 49/2003-46 a čj. 2 Afs 30/2003-61 ze dne 29. září 2005, nálezy Ústavního soudu ze dne 10. srpna 2006, sp. zn. I. ÚS 138/06, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. října 2006, čj. 7 Afs 72/2005-81, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. února 2008, čj. 5 Afs 68/2007-121, nálezy Ústavního soudu ze dne 14. března 2007, sp. zn. II. ÚS 136/06, nálezy Ústavního soudu ze dne 16. srpna 2007, sp. zn. IV. ÚS 650/05, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. září 2007, čj. 7 Afs 22/2007-106, nálezy Ústavního soudu ze dne 11. ledna 2008, sp. zn. IV. ÚS 814/06 či usnesení Ústavního soudu ze dne 23. ledna 2008, sp. zn. II. ÚS 1773/07, rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. května 2009, čj. 7 Afs 103/2008-71, ze dne 9. července 2009, čj. 9 Afs 61/2008-48, ze dne 31. července 2009, čj. 5 Afs 1/2009-57, ze dne 31. července 2009, čj. 2 Afs 59/2008-79, ze dne 26. srpna 2009, čj. 1 Afs 49/2009-109, ze dne 30. září 2009, čj. 8 Afs 11/2008-108 či ze dne ze dne 29. listopadu.2011 čj. 2 Afs 16/2011-78).

- b) tříměsíční lhůta se naposledy použije, pokud se k 31. 12. 2011 tato lhůta rozběhla, to je konala se valná hromada, která rozhodovala o přeměně.

## 2. NÁVRH ŘEŠENÍ

Na základě výše uvedeného se tedy navrhuje přijmout po projednání na KV tyto závěry:

2a) Tříměsíční lhůta pro podávání daňového příznání podle § 38m odst. 3 ZDP ve znění zákona č.188/2011 Sb.:

- 2a1) Se poprvé použije, pokud k datu 15. 7. 2011 ještě neuplynula původní lhůta podle znění ZDP před novelou zákonem č. 188/2011 Sb. To obecně znamená, že tříměsíční lhůta se použije pokud valná hromada rozhodla o přeměně v červnu 2011 nebo později. Pokud byla lhůta pro podání příznání rozhodnutím správce prodloužena, bude důležité, která lhůta bude delší. Pokud ta v rozhodnutí správce daně, použije se lhůta v rozhodnutí

správce daně, pokud bude delší lhůta podle § 38m odst. 3 ZDP ve znění zákona č.188/2011 Sb., použije se lhůta podle § 38m odst. 3 ZDP ve znění zákona č. 188/2011 Sb.

- 2a2) Se naposledy použije, pokud se k 31. 12. 2011 tato lhůta rozběhla. To je pokud se nejpozději k 31. 12. 2011 konala valná hromada, která rozhodovala o přeměně. Samozřejmě, že i v tomto případě pokud správce rozhodnutím prodlouží lhůtu tak, že bude delší než lhůta podle § 38m odst. 3 ZDP ve znění zákona č. 188/2011 Sb., použije se tato delší lhůta.

2b) V rámci nejbližší možné příležitosti vrátit do ustanovení § 38m odst. 3 ZDP tříměsíční lhůtu pro podávání daňového příznání.

2c) Do doby této novely by správci daně měli obecně povolovat případné žádosti o prodloužení lhůty pro podávání příznání minimálně na tříměsíční lhůtu podle § 38m odst. 3 ZDP ve znění zákona č.188/2011 Sb.

## STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ:

Souhlas se závěry navrženými předkladatelem příspěvku pod body 2a1) a 2a2).

K závěru pod bodem 2b): vzhledem k tomu, že územní finanční orgány nemají zákonodárnou pravomoc k úpravě právních norem, mohou pouze iniciovat novelu ustanovení § 38m odst. 3 ZDP, která by vrátila do tohoto ustanovení tříměsíční lhůtu pro podávání daňového příznání.

K závěru pod bodem 2c) konstatujeme, že jde nad rámec zákonného zmocnění správců daně podle § 36 odst. 4 daňového řádu. Je tudíž na daňovém subjektu, zda do přijetí novely § 38m odst. 3 ZDP, která pro tyto případy vrátí tříměsíční lhůtu pro podávání daňových příznání požádá o prodloužení lhůty pro podání daňového příznání na délku zákonné lhůty podle § 38m odst. 3 ZDP, ve znění zákona č. 188/2011 Sb.



# Problematika daně z příjmů fyzických osob při účtování v hospodářském roce

(č. 356/22.02.12 – uzavřeno dne 22. února 2012)

Předkládá:

ING. JAN VOLC, daňový poradce, č. osvědčení 698

## POPIS PROBLÉMU:

Podle ustanovení § 7 odst. 12 zákona o daních z příjmů (dále pouze „ZDP“) je možné uplatnit i u fyzických osob jako účetní období hospodářský rok. Oproti právnickým osobám jsou zde významné odlišnosti, které dávají možnost více výkladů zákona.

Vzhledem k tomu, že uplatnění hospodářského roku není u fyzických osob příliš častou věcí, pro úplnost uvádím nejprve následující přehled:

**1.** Fyzická osoba podává příznání k dani z příjmů vždy za období kalendářního roku. Pokud má příjmy podle více paragrafů ZDP, uvede do příznání jejich roční výši vždy za celý kalendářní rok. Např. § 6 – závislá činnost – podle potvrzení zaměstnavatele, § 8 příjmy z kapitálového majetku (pokud se nejedná o příjmy z podnikání které budou zahrnuty do HV za ukončený hospodářský rok) skutečně obdrženou výši příjmů, u § 9 příjmy z pronájmu a u § 10 ostatní příjmy, rovněž skutečně obdrženou výši příjmů. U příjmů podle § 9 příjmy z pronájmu je možné vést i účetnictví.

**2.** V příznání za daný kalendářní rok se do příznání zahrnou příjmy podle § 7 ZDP za celý ukončený hospodářský rok, případně příjmy za účetní období při přechodu z kalendářního na hospodářský rok a naopak.

**3.** V příznání může být uplatněna sleva na dani a odečitatelné položky podle ustanovení zákona o daních z příjmů platných pro daný rok, bez ohledu na to, že HV za hospodářský rok zahrnuje i část roku předchozího.

**4.** V případě že fyzická osoba je společník veřejné obchodní společnosti (dále pouze „v.o.s.“) či komplementář komanditní společnosti (dále pouze

„KS“) a zároveň má příjmy podle § 7 odst., 1 písm. a), nemůže uplatnit u těchto příjmů jako účetní období hospodářský rok.

**5.** U společníka v.o.s. či KS, které uplatňují jako účetní období kalendářní či hospodářský rok se u zdaňování jejich podílů ve společnostech uplatňuje vždy ustanovení § 7 odst. 4 ZDP. Jejich základem daně je část základu daně společnosti stanoveného podle § 23 až 33 ZDP. Podíl ke zdaňování zahrne společník do svého příznání k dani z příjmů v tom svém zdaňovacím období, do kterého připadá poslední den hospodářského roku společnosti.

**6.** Pokud mohou být příjmy fyzických osob podle § 7 ZDP (mimo příjmů z v.o.s. či KS – viz předchozí bod) osvobozeny od daně z příjmů (např. příjmy z FVE do roku 2010), ZDP přesně nedefinuje podmínky jejich osvobození.

**7.** Hospodářský rok je možné uplatnit pouze u těch fyzických osob, které vedou účetnictví.

## 1. PROBLEMATIKA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ FYZICKOU OSOBOU VE VZTAHU K ZÁKLADU DANĚ Z PŘÍJMŮ

Vedení účetnictví prikazuje či umožňuje ustanovení § 1 odst. 2 zákona o účetnictví (dále jen „ZÚ“). Pokud fyzické osoby nemusí vést účetnictví povinně (fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku případně fyzické osoby jejichž obrat přesáhl za předchozí kalendářní rok částku 25 000 000 Kč), mohou jej vést podle písm. f) téhož paragrafu ZÚ dobrovolně na základě svého rozhodnutí. Veškeré subjekty bez ohledu na to, zda se jedná o právnické či fyzické osoby ZÚ dále označuje za „účetní jednotky“.

Podle ustanovení § 3 odst. 2 ZÚ je účetním obdo-

bím nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. Přičemž účetní období se buď shoduje s kalendářním rokem nebo je hospodářským rokem. Kalendářním rokem je účetní období od 1. ledna do 31. prosince daného roku a hospodářským rokem je účetní období, které trvá dvanáct měsíců, ale začíná pouze prvním dnem jiného měsíce, než je leden.

Ustanovení **§ 3 odst. 2 ZÚ** dále **výslovně stanoví, že účetní období bezprostředně předcházející změně účetního období může být kratší nebo i delší než uvedených dvanáct měsíců.**

Dále podle § 3 odst. 3 ZÚ lze hospodářský rok uplatnit pouze po oznámení záměru změny účetního období místně příslušnému správci daně z příjmů nejméně tři měsíce před plánovanou změnou účetního období, jinak účetní období zůstává nezměněno.

Z výše uvedeného vyplývá, že pro účely daně z příjmů fyzických osob nadále platí, že zdaňovacím obdobím se pro účely daně z příjmů fyzických osob považuje podle § 5 odst. 1 ZDP kalendářní rok. Podle tohoto ustanovení pokud poplatník s příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) nebo b) ZDP, tj. příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a příjmy ze živnosti, uplatní jako účetní období hospodářský rok, je dílčím základem daně nebo daňovou ztrátou rozdíl mezi příjmy a výdaji za ukončený hospodářský rok. Zároveň podle § 7 odst. 12 ZDP je při změně účtování v kalendářním roce na účtování v hospodářském roce dílčím základem daně nebo daňovou ztrátou podle § 7 rozdíl mezi příjmy a výdaji do posledního dne měsíce, kterým poplatník ukončil účtování v kalendářním roce. Hospodářský rok je možné uplatnit pouze u fyzických osob, které vedou účetnictví. Tento poslední den v měsíci připadá na jakýkoliv poslední den v měsíci, vyjma 31. 12. Pokud poplatník zvolil kratší nebo i delší účetní období bezprostředně předcházející změně účetního období, je ukončeno účtování v kalendářním roce k poslednímu dni v měsíci tohoto účetního období.

Ustanovení § 23 odst. 2 ZDP stanoví, že u fyzických i právnických osob se pro zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření u poplatníků, kteří vedou účetnictví. Toto ustanovení se odkazuje obecně na ZÚ. Proto i výsledek účetního období předcházejícího změně účetního období se podle tohoto ustanovení zahrne do

příznání k dani z příjmů za to zdaňovací období, ve kterém toto období končí.

Možnost volby kratšího či delšího účetního období je kromě fyzických osob i u osob právnických, které pak mají zároveň jiné zdaňovací období. To se týká ovšem pouze právnických osob, které jsou plátcí daně z příjmů právnických osob. Např. společníci (fyzické i právnické osoby) veřejné obchodní společnosti či komplementáři v.o.s., která uplatňuje hospodářský rok, zahrnou své příjmy ke zdanění z v.o.s. do svého zdaňovacího období, do kterého připadá konec hospodářského či kalendářního roku v.o.s.

## 2. PROBLEMATIKA OSVOBOZENÍ VYBRANÝCH PŘÍJMŮ

Podle ZDP platného do konce roku 2010, bylo možné uplatnit osvobození u některých z příjmů podle § 7 ZDP, např. podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. e) ZDP – příjmy z provozu malých vodních, větrných a solárních elektráren. Podle přechodných ustanovení zákona platného od 1. 1. 2011 je možné uplatnit toto osvobození naposled ve zdaňovacím období započatém v roce 2010.

Vzhledem k tomu, že fyzické osoby mají zdaňovací období vždy kalendářní rok, nepřipadají u nich přechodná ustanovení jak uplatnit případné osvobození podle předchozího odstavce v úvahu. Vzhledem k absenci přechodných ustanovení k § 4 odst. 1 písm. e) ZDP není případné osvobození možné, neboť veškeré příjmy z a ukončený hospodářský rok 2010/2011 se zahrnují do příznání k dani z příjmů za rok 2011. Tento stav považuji za diskriminaci.

Naopak u v.o.s. či KS se podle ustanovení § 7 odst. 4 v návaznosti na § 23 odst. 1 ZDP základ daně upraví i o osvobozené příjmy podle hospodářského roku společností. Z tohoto vyplývá, že veškeré příjmy, které mohou být u právnických osob osvobozeny (v tomto případě podle ustanovení § 19 odst. 1 písm. d) ZDP platného do konce roku 2010 (stejný text jako u § 4 odst. 1 písm. e) ZDP) by tím měly být osvobozeny i u fyzické osoby bez ohledu na to v jakém svém zdaňovacím období je zahrne do svého příznání k dani z příjmů.

### NÁVRH ŘEŠENÍ:

ZÚ jasně stanoví, že možnost využití účtování v hospodářském roce se vztahuje na všechny



účetní jednotky, tedy i na fyzické osoby, které jsou účetní jednotkou a řídí se zákonem o účetnictví. Zároveň vysloveně určuje, že účetní období bezprostředně předcházející změně účetního období může být kratší i delší než uvedených dvanáct měsíců (za předpokladu, že záměr změny účetního období byl správci daně včas ohlášen a jsou splněna další náležitosti zákona).

Pro účely daně z příjmů je při změně účtování v kalendářním roce na účtování v hospodářském roce dílčím základem daně rozdíl mezi příjmy a výdaji do posledního dne měsíce, kterým poplatník ukončil účtování v kalendářním roce.

ZDP v ustanovení § 23 odst. 2 stanoví, že u fyzických i právnických osob se se pro zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření u poplatníků, kteří vedou účetnictví. Toto ustanovení se odkazuje obecně na ZÚ.

**ZDP ale vymezuje za jakých podmínek je možné uplatnit případné osvobození příjmů podle § 7 odst. 1 písm. a) u poplatníků účtujících v hospodářském roce podle mého názoru diskriminačně.**

**Proto navrhuji následující závěr:**

**1.** Fyzické osoby mají možnost uplatnit při přechodu z kalendářního na hospodářský rok a naopak účetní období kratší či delší než bezprostředně po sobě jdoucích dvanáct měsíců s tím, že základ daně zahrnou do příznání k dani z příjmů fyzických osob za ten kalendářní rok, ve kterém účetní období končí.

**2.** V příznání, ve kterém jsou zahrnuty i příjmy podle § 7 ZDP podle HV hospodářského roku se možné osvobození těchto příjmů posuzuje výhradně podle znění ZDP platného v roce, ve kterém započal daný hospodářský rok podle

ustanovení ZDP platného pro kalendářní rok, do kterého byly příjmy zahrnuty, bez ohledu na to, že část příjmů byla generována v roce následujícím. Odečitatelné položky od základu daně a slevy na dani se uplatňují naopak podle ZDP platného pro rok, za který fyzická osoba příznání podává. V případě, že by tomu tak nebylo a případné osvobození by se posuzovalo podle stavu k 1. 1. kalendářního roku, v němž je zdaňován podle § 7 ZDP HV ukončeného hospodářského roku, jedná se podle mého názoru o diskriminaci poplatníka. Jak uvádím v následujícím bodě, společník v.o.s. či KS příjmy osvobozeny mít bude, přestože je zdaňuje ve stejném zdaňovacím období jako poplatník účtující v hospodářském roce. V tomto případě je možné jako argument, že se o diskriminaci skutečně jedná, zmínit nález Ústavního soudu č. Pl. ÚS 9/09.

**3.** Společníci v.o.s. či KS zahrnují příjmy z rozdělení zisku do toho kalendářního roku, ve kterém účetní období v.o.s. či KS končí, a to i v případě že v.o.s. či KS přechází na účtování v hospodářském roce a uplatňuje přechodné účetní období delší. Případné osvobození od daně z příjmů je uplatněno již na úrovni společností.

**4.** Přestože problematika právnických osob není předmětem tohoto příspěvku, je možné z výše uvedeného odvodit, že příjmy společníků v.o.s. a KS – právnických osob se zahrnují do jejich účetnictví v tom jejich zdaňovacím období, ve kterém končí hospodářský či kalendářní rok společností bez ohledu na to, zda v.o.s. a společníci mají zdaňovací období kalendářní rok nebo jeden hospodářský, druhý kalendářní či naopak.

Po projednání v Koordinačním výboru doporučujeme přijaté závěry publikovat.

## STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ:

U poplatníků daně z příjmů fyzických osob je podle § 5 odst. 1 ZDP zdaňovacím obdobím vždy kalendářní rok. Pokud tedy fyzická osoba s příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) nebo b) ZDP, která vede povinně nebo dobrovolně účetnictví, uplatní účetní období, kterým je hospodářský rok, je stále jejím zdaňovacím obdobím kalendářní rok.

Pokud poplatník s příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) ZDP v období, kdy účtuje v hospodářském roce, má současně příjmy podle odstavce 1 písm. c), je povinen změnit v tomto období způsob účtování na účtování v kalendářním roce. Obdobně postupuje poplatník s příjmy podle § 7

odst. 1 písm. d) ZDP, pokud veřejná obchodní společnost nebo komanditní společnost uplatní jako účetní období hospodářský rok.

Pro uplatnění účetního období, kterým je hospodářský rok, platí pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob následující zásady uvedené v § 7 odst. 12 ZDP, tj. při změně účtování z hospodářského roku na účtování v kalendářním roce je dílčím základem daně nebo daňovou ztrátou součet rozdílů mezi příjmy a výdaji v hospodářském roce a rozdílů mezi příjmy a výdaji od doby ukončení účtování v hospodářském roce do konce příslušného kalendářního roku. Dílčí základ daně se zahrne do daňového přiznání za kalendářní rok, ve kterém končí hospodářský rok.

Pro stanovení základu daně u fyzické osoby účtující v hospodářském roce má ZDP speciální úpravu v § 7 odst. 12. Z tohoto ustanovení jednoznačně vyplývá, že nelze při přechodu účtování z kalendářního roku na hospodářský a naopak uplatnit výsledek hospodaření za účetní období delší než je 12 měsíců – v citovaném ustanovení je výslovně uvedeno, že v případě přechodu na hospodářský rok je dílčím základem daně podle § 7 rozdíl mezi příjmy a výdaji do posledního dne měsíce, kterým poplatník ukončil účtování v kalendářním roce. Jedná se o speciální úpravu, která vylučuje aplikaci obecné úpravy – skutečnost, že podle zákona o účetnictví může mít fyzická osoba v tomto případě delší účetní období neznámá negaci této speciální právní úpravy. ZDP neumožňuje fyzické osobě, aby v jednom zdaňovacím období (před přechodem na hospodářský rok) nevykázala dílčí základ daně podle § 7 a v následujícím vykázala jako dílčí základ daně výsledek hospodaření za více než 12 měsíců – **s dílčím závěrem k bodu 1 tedy nesouhlasíme, nemá oporu v zákoně.**

Pro osvobození příjmů od daně platí vazba na konkrétní zdaňovací období. Odlišnosti vyčíslení základu daně u fyzických osob a právnických osob jsou dány zákonem a otázka diskriminace není důvodná. Z žádného ustanovení zákona ani z přechodných ustanovení k novele nelze vyčíst požadavek uvedený pod bodem 2 závěrů – tj. aby se na fyzické osoby v případě účtování v hospodářském roce aplikoval § 4 ZDP ve znění k prvnímu dni hospodářského roku. Navrhovatel zde neřeší navazující otázky – pokud by měla tato filosofie platit, pak by se totéž pravidlo muselo vztahovat i na nezdanitelné části základu daně (§15 ZDP), na slevy na dani a další. Nelze pro daňovou povinnost konkrétního zdaňovacího období aplikovat jedno pravidlo pro osvobození a jiná pravidla pro slevy, nezdanitelné části. Pravidla jsou zákonem nastavena ve vazbě na zdaňovací období.

Skutečnost, že v případě komplementáře komanditní společnosti nebo společníka v. o. s. bude při konstrukci základu daně postupováno odlišně, vyplývá ze zákonem stanovené konstrukce základu daně. Odlišnosti v tomto případě jsou dlouhodobé, neboť se jednoznačně vychází ze základu daně vyčísleného právnickou osobou podle pravidel pro stanovení základu daně právnické osoby a způsob stanovení základu daně pro právnické osoby vykazuje odlišnosti od účinnosti ZDP jako takového. Zde se nejedná o diskriminaci – v jednom případě je tento postup pro fyzické osoby výhodnější, jindy naopak méně výhodný. Jedná se o zákonný způsob a na úvahách o diskriminaci ve vazbě na konkrétní situaci při zrušení osvobození u FVE nelze obhájit postup v rozporu se zákonem.

**S návrhem řešení podle bodu 2 nesouhlasíme.**

**U bodu 3 se jedná o konstatování stavu** – společník v.o.s. a komplementář k.s. zahrne do svého daňového přiznání podíl na konkrétním hospodářském výsledku vyčísleném podle pravidel pro stanovení základu daně u právnické osoby. Viz bod předchozí – toto pravidlo je v zákoně od prvo počátku.

**K bodu 4 – souhlas.**

# Účetnictví bez papírů – hudba blízké budoucnosti?

V současné době je často probírána vize bezpapírové účetní kanceláře v různých odborných médiích. Málokdo si však takto vedenou kancelář dovede reálně představit, natož aby někdy něco takového spatřil na vlastní oči. Většina lidí má představu, že takovýto způsob zpracování účetních dokladů je téměř nemožný. Očekávání většiny pracovníků je, že všechny důležité doklady musí existovat v tištěné formě a vybavené razítky a vlastnoručními podpisy odpovědných osob. Skutečností však také je, že naše legislativní prostředí i moderní informační systémy takové „bezpapírové účtování“ nejen tolerují, ale i aktivně podporují.

## PRÁVNÍ PROSTŘEDÍ V ČR S OHLEDEM NA ZASÍLÁNÍ ELEKTRONICKÝCH DOKLADŮ

Smyslem zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, je umožnit použití digitálního podpisu v rámci elektronické komunikace jako plnohodnotnou náhradu podpisu vlastnoručního při běžné listinné formě komunikace. Dne 26. července 2004 nabyla účinnosti novela zákona o elektronickém podpisu (č. 440/2004 Sb.). Tento předpis nově zavádí pojem „kvalifikované časové razítko“, které prokazuje existenci elektronického dokumentu v čase. Další novinkou je možnost používat tzv. „elektronické značky“. Pro ty se, stejně jako pro zaručený elektronický podpis, používá technologie digitálních certifikátů. Rozdíl mezi nimi spočívá v tom, že elektronickou značkou může označovat data i právnická osoba nebo organizační složka státu a používat k tomu automatizované postupy. Dne 15. dubna 2010 nabyla účinnosti novela zákona o elektronickém podpisu č. 101/2010 Sb. Tento předpis v reakci na komitologické rozhodnutí 2009/767/ES přidává Ministerstvu vnitra povinnost vést a zveřejňovat seznam důvěryhodných certifikačních služeb a stanoví orgánům veřejné moci povinnost uznávat kvalifikované certifikáty vydané v ostatních členských státech EU. (1)

Dalším krokem, který umožnil také zaslání daňových dokladů (např. faktur) v elektronické formě, se stal § 26 odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, jenž umožnil vést, doručovat a archivovat daňový doklad v elektronické podobě. S tímto zákonem souvisí i § 2 písm. h) zákona

č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, který dal elektronickému podpisu stejnou váhu jako podpisu vlastnoručnímu. (2)

## PODPORA ELEKTRONICKÝCH DOKLADŮ OD VÝROBCŮ EKONOMICKÝCH INFORMAČNÍCH SYSTÉMŮ

V říjnu 2008 byla podepsána deklarace o společném postupu v oblasti řešení elektronické fakturace v ČR. Deklarace vyjadřuje formální závazek jednotlivých výrobců ekonomických SW systémů vybudovat do jednoho roku společný standard pro elektronickou fakturaci (k datu vytvoření tohoto článku se k deklaraci připojilo 14 firem, produkcujících ekonomický SW). Zjednodušeně řečeno, výrobci ekonomických a podnikových softwarů budou implementovat podporu jednotné formy exportu a přijímání elektronických dokladů, což umožní vzájemnou komunikaci a bezproblémovou výměnu elektronických dokladů napříč platformami různých výrobců, uživatelů z řad firem a jednotlivců a státní správy. Uvedený standard byl uveden pod obchodním označením „ISDOC“. (3)

Výhody elektronické fakturace jsou následující (4):

- snadná manipulace s doklady v elektronické podobě,
- elektronická archivace souborů ve formátu PDF a XML,
- úspora místa na archivaci,
- přehlednost a okamžitá dohledatelnost dokladů,

- časová a finanční úspora,
- zvýšená bezpečnost pomocí zajištění dokladů elektronickým podpisem,
- plná podpora zákonů ČR,
- výrazné šetření životního prostředí,
- zdarma dostupný software pro čtení dokladů,
- možnost přímého import do informačního systému.

## INTERNÍ KONVERZE DOKLADŮ Z TIŠTĚNÉ PODOBY DO PODOBY ELEKTRONICKÉ

„Klasické doklady“, které přicházejí do firmy v tištěné podobě, je nutné převést do elektronické podoby. Při převodu do elektronické podoby je třeba zajistit neměnnost a čitelnost dokumentu po celou skartační dobu. Pokud mají být tištěné dokumenty hned skartovány, je nutné doplnit do nich také elektronický podpis a časové razítko – viz kapitola Zaručený elektronický archiv.

## MOŽNOSTI VZÁJEMNÉ KOMUNIKACE MEZI PODNIKY A STÁTNÍ SPRÁVOU PROSTŘEDNICTVÍM DATOVÝCH SCHRÁNEK

Mimo standardní komunikace elektronickou poštou a pomocí EDI (Electronic Data Interex-

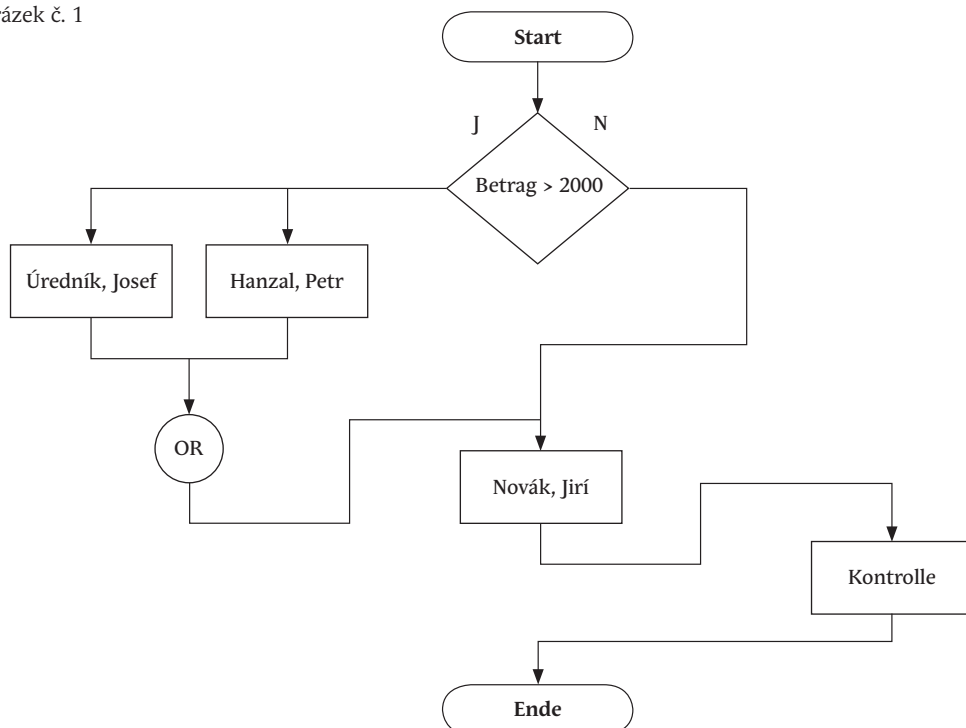
change – elektronická výměna dat), je možné k přenosu elektronických dokladů využít datové schránky. Datová zpráva, odeslaná prostřednictvím datové schránky, má stejnou váhu jako dopis s doručenkou. Zpráva je považována za doručenu okamžikem přihlášení adresáta k datové schránce. Stejně jako u listovních zásilek, i pro datové zprávy platí fikce doručení. Nevyzvedne-li si adresát datovou zprávu (nepřihlásí-li se do datové schránky) do 10 dnů ode dne doručení zprávy do jeho datové schránky, považuje se tato za doručenu. (2)

Datová schránka umožňuje odesílat a přijímat zprávy, zjišťovat stavy odeslaných zpráv a přijímat doklady o dodání a doručení.

## PROCES ZPRACOVÁNÍ ELEKTRONICKÝCH DOKLADŮ V INFORMAČNÍCH SYSTÉMECH

Jak již bylo řečeno, doklady tedy mohou být doručeny do firmy jak elektronickou poštou, případně datovou schránkou, tak konverzí příchozích papírových dokladů do elektronické formy. Elektronické doklady mohou být spravovány prostřednictvím elektronického archivu, kde čekají na další zpracování. Proces zpracování elektronických

Obrázek č. 1



dokladů lze automatizovat zavedením konkrétních rozhodovacích postupů – tzv. workflows. Workflow je schéma provedení komplexnější činnosti (procesu), rozložené do jednodušších, na sebe navazujících kroků a vazeb. Obvykle se tímto pojmem popisuje technologie řízení podniků, projektů, či zpracování dokumentů.

Jinými slovy, workflow v našem případě stanovuje přesná pravidla schvalování příchozích faktur ve firmě, až do okamžiku jejich převzetí účtárnou – viz obrázek 1. Oválné obrazce představují začátek a konec schvalovacího procesu; kosočtverce představují rozhodovací bloky neboli „výhybky“, které dále větví hlavní proces na základě různých kritérií. Typickým kritériem může být částka dokladu, která odpovídá i kompetenci příslušného schvalovatele. Jednotliví pracovníci jsou pak reprezentováni symboly čtverce. Jakmile je faktura založena do archivu a je jí přiřazen schvalovací postup, je první pracovník v posloupnosti informován e-mailem, že v systému existuje faktura, čekající na jeho schválení. Po schválení je faktura předána dalším pracovníkům v pořadí, kteří provedou další posouzení.

Je jasné, že systém správně a logicky definovaných workflow přináší jak vysokou transparentnost schvalovacího procesu faktur, tak možnost

kdykoliv získat aktuální informaci o stavu jednotlivých faktur, evidovaných informačním systémem.

Jakmile je schvalovací proces ukončen, informační systém předá fakturu do účtárny. Na obr. 2 je ukázka převzetí schváleného dokladu do účetnictví, kde v levé části obrazovky jsou doklady čekající ve frontě na předkontaci a zaúčtování, v pravé straně obrazovky je účetní program, kam jsou jednotlivé faktury zaúčtovány. Od systému Windows XP je možnost použití dvou monitorů na jedné pracovní stanici a toho využívá stále více uživatelů.

V tomto případě jsou na jednom monitoru zobrazeny doklady, čekající na zpracování a druhý monitor pak zobrazuje účetní program samotný. Doklad ve formátu ISDOC pak může být automaticky importován do účetního programu (automaticky jsou vyplněna pole částky, dodavatele, data zdanitelného plnění, variabilního symbolu, atd.) a účetní pak jen doplní případné chybějící detaily. To představuje výraznou úsporu času, nutného pro evidenci dokladu do informačního systému. Po zaúčtování jsou doklady vedeny v účetním deníku a je možné si kdykoliv tyto doklady zobrazit v detailním náhledu tak, jak byly naskenovány nebo přijaty do firmy.

Obrázek č. 2 Příklad převzetí elektronického dokladu do účetnictví

The image shows a dual-monitor workstation. The left monitor displays a web-based interface for invoice management, showing a scanned invoice with fields for sender and recipient information. The right monitor displays an accounting software interface with a table of invoices and a summary section.

Datum dokl.	Doklad	Účet č.	Č. prot.	OP	Mě.	DP	Proc.	Ú. Brutto	S. Steuer	Valha
28.2.2011	AR 1	209000	60410	MD	CZK			1 200,00	0	20
28.2.2011	AR 1	60410	209000	D	CZK			1 000,00	0	20
28.2.2011	AR 1	34329		D	CZK			200,00		lead
28.2.2011	AR 1	31100		MD	CZK			1 200,00	0	lead
28.2.2011	AR 2	200000	60410	MD	CZK			1 200,00	0	20
28.2.2011	AR 2	60410	200000	D	CZK			1 000,00	0	20
28.2.2011	AR 2	34329		D	CZK			200,00		lead
28.2.2011	AR 2	31100		MD	CZK			1 200,00	0	lead
28.2.2011	AR 3	200000	60400	MD	CZK			2 000,00	0	lead
28.2.2011	AR 3	60400	200000	D	CZK			2 000,00	0	+ lead
28.2.2011	AR 3	34312		D	CZK			10,00		lead
28.2.2011	AR 3	34329		D	CZK			20,00		lead
28.2.2011	AR 3	31100		MD	CZK			2 300,00	0	lead
28.2.2011	AR 4	200000		MD	CZK			10 000,00	0	20
28.2.2011	AR 4	60410	200000	D	CZK			5 000,00	0	20
28.2.2011	AR 4	60420	200000	D	CZK			3 333,33	0	20
28.2.2011	AR 4	34329		D	CZK			1 666,67		650
28.2.2011	AR 4	31100		MD	CZK			10 000,00	0	lead
28.2.2011	AR 5	200000	60410	MD	CZK			1 200,00	0	20
28.2.2011	AR 5	60410	200000	D	CZK			1 000,00	0	20
28.2.2011	AR 5	34329		D	CZK			200,00		200
28.2.2011	AR 5	31100		MD	CZK			1 200,00	0	lead

Summary section: **Óč-Součet 13 830,00**

Datum d.	Doklad	Účet č.	Č. prot.	OP	Mě.	DP	Proc.	Ú. Brutto	S. Steuer	Valha
28.2.2011	5	31100		CZK				1 200,00	0,00	

Óčetní text: **Nákladové** **Nositel nákl.** **Množství N.** **Úz. mm.** **KRČ** **Kurz**

Č. účtu: 31100 Zostatok: 670 345,70 CZK

Popis: **D** **Dobavateľ - tužiarstvo**



Obdobné funkce jsou k dispozici i v přehledu položek na účtu, případně v saldokontu odběratelů či dodavatelů.

Při vystavování vlastních dokladů informačním systémem je situace jednodušší. Všechny vystavené doklady (vydané faktury, vydané dobropisy, dodací listy, interní doklady, atd.) je možno doplnit elektronickým podpisem, případně elektronickou značkou, dále pak časovým razítkem a ty potom jednoduše odeslat odběratelům například ve formátu ISDOC a zároveň je uložit do zaručeného elektronického archivu.

## ARCHIVACE ELEKTRONICKÝCH DOKLADŮ

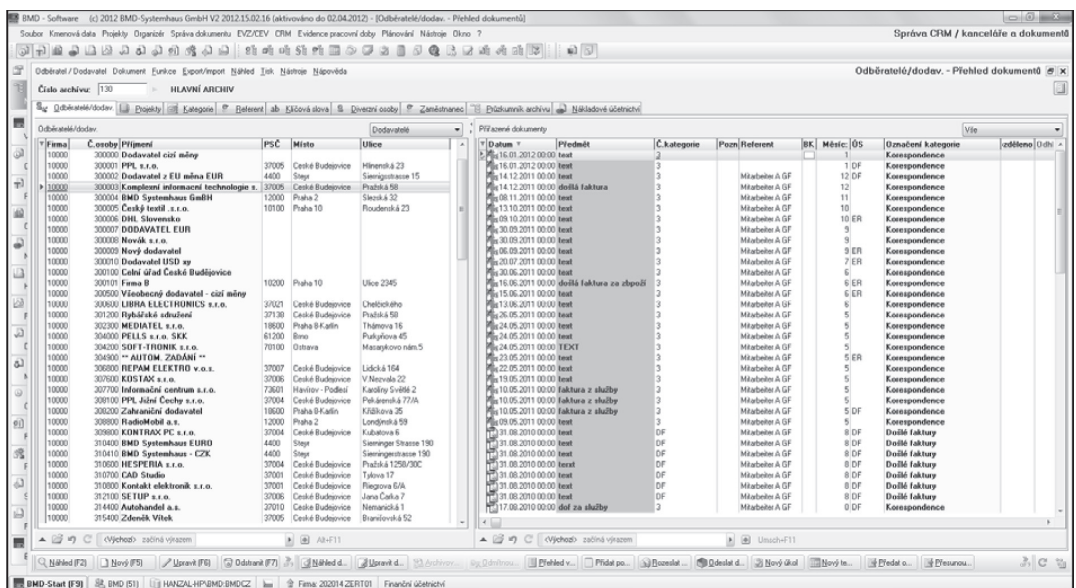
Zabezpečený elektronický archiv ZEA zajišťuje archivaci a správu elektronických dokladů a v očích zákona má stejnou váhu jako archiv papírových dokladů za předpokladu, že jsou splněny určité technické a organizační náležitosti. Takový archiv se někdy nazývá „zaručený“, protože je schopen zaručit neměnnost a čitelnost archivovaných elektronických dokladů v čase. V České republice upravuje tuto problematiku zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě (5). Velice obecně lze říci, že je-li elektronický doklad opatřen elektronickým podpisem, případně časovým razítkem, byl-li při tom pro-

kazatelně dodržen postup, definovaný vnitřní firemní směrnicí o archivaci a je-li tento doklad archivován v zaručeném elektronickém archivu, má tento elektronický doklad stejnou právní platnost jako doklad v papírové formě a původní papírový doklad lze tudíž bez obtíží zlikvidovat.

## Jaké jsou ony výše zmíněné technické a organizační náležitosti potřebné k tomu, aby se obyčejný elektronický archiv změnil v archiv zaručený?

- každý zaměstnanec, pověřený skenováním příchozích dokladů, disponuje vlastním kvalifikovaným certifikátem od akreditované certifikační autority,
- doklad musí být v okamžiku vstupu do informačního systému, popřípadě elektronického archivu opatřen elektronickým podpisem prostřednictvím kvalifikovaného certifikátu; je-li doklad skenován, musí být sken dokladu podepsán programem pro skenování,
- archiv podporuje časová razítka u dlouhodobě archivovaných elektronických dokladů (blíže viz zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě),
- archiv zaručuje neměnnost a čitelnost archivovaných elektronických dokladů po celou

Obrázek č. 3 Hledání v elektronickém archivu



dobu jejich archivace (uložení elektronického podpisu a časového razítka spolu s příslušným elektronickým dokladem v jednom souboru, nemožnost změny parametrů už archivovaných dokladů apod.),

- archív podporuje automatické aktualizace časových razítek těch dokladů, u kterých v nejbližší době vyprší platnost certifikátu nebo časového razítka tak, aby byly dodrženy příslušné skartační lhůty,
- archív obsahuje integrovaný systém uživatelských oprávnění pro definování úrovní přístupu oprávněných osob k jednotlivým archivovaným dokladům.

Velmi důležitou částí řešení elektronického archivu jsou funkce pro rychlé vyhledání archivovaných dokladů. Archív, obsahující několik desítek tisíc až miliony dokladů, musí také nabídnout rychlé a intuitivní vyhledání požadovaných dokladů. Doklady lze vyhledávat na základě mnoha kritérií: těmi nejčastějšími bývají číslo dokladu, datum dokladu, odběratel, dodavatel, kategorie dokladu, referent, instituce, zaměstnanec, projekt, středisko, případně klíčová slova. Některé archivační moduly nabízí i speciální pomůcky pro vlastní definici vyhledávacích klíčů: v tomto případě je tzv. „průzkumník archivu“ – obr. 3.

## ZÁVĚREM

Dnes jsou prakticky všechny doklady na straně dodavatelské i odběratelské vytvářeny a zpracovávány s využitím informačních technologií. Přestože je v ČR k dispozici legislativa, podporující „bezpapírové účtování“ či spíše „bezpapírovou kancelář“ a trh již nabízí pokročilé informační

systemy s podporou těchto činností, jednoznačná odpověď na otázku, kdy se doklady v převážné míře přestanou tisknout a posílat poštou, stále ještě neexistuje. Setrvačnost přístupu „co je na papíře, to je pravda“ je velká. Většina ekonomických pracovníků si nedokáže představit, že by měli pracovat s doklady, kterých se nelze dotknout a držet je v ruce. Nicméně doba se mění a stále více firem uvažuje o zavedení tohoto způsobu práce s doklady, neboť pozitiva, která implementace tohoto postupu přináší, jsou jasná: nižší spotřeba papíru a tím snížení nákladů na režii, rychlé, plně konfigurovatelné a automatizované možnosti řízení toku dokladů firmou, prakticky okamžitá úspora kancelářských prostor, potřebných pro archivaci dokladů, apod.

## Použitá literatura

1. MV ČR. Sběrka zákonů. Zákon č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu. [Online]
2. Holub, J. Zavedení datových schránek a jejich vliv na oběh účetních dokladů. Praha: Unicorn College, 2011.
3. Elektronická fakturace, která ušetří čas i peníze, má zelenou. [www.podnikatel.cz](http://www.podnikatel.cz). [Online]
4. Wikipedia. Elektornická fakturace. [Online]
5. MV ČR. Sběrka zákonů. Zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě. [Online]

■ **Ing. Petr Hanzal,**  
**konzultant účetních informačních**  
**systemů a jednatel firmy Komplexní**  
**informační technologie, s.r.o.,**  
**odborný asistent na Vysoké škole**  
**technické a ekonomické**  
**v Českých Budějovicích**

# Poznámky k některým důsledkům chybného výkaznictví předjímaným českým zákonem o účetnictví a komparace s úpravou v IFRS

## 1. ÚVOD

Právní předpisy upravující oblast účetnictví stanoví účetním jednotkám řadu povinností. Vzhledem k tomu, že se jedná o povinnosti (a normy) právní, účetní předpisy vymezují i sankce, které účetním jednotkám hrozí v případě, že stanovené povinnosti nesplní. Cílem tohoto příspěvku je objasnit právní úpravu sankcí, které definuje český zákon o účetnictví. V návaznosti na to poté rozebrat krátce souvislosti týkající se účetních závěrek sestavených podle pravidel IFRS.

## 2. PRÁVNÍ ÚPRAVA SANKCÍ V ZÁKONĚ O ÚČETNICTVÍ

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „zákon o účetnictví“), vymezuje problematiku protiprávního jednání a souvisejících sankcí v § 37 až § 37ab. Je možné si povšimnout, že zákon tyto případy protiprávního jednání nazývá tzv. správními delikty, přičemž současně rozlišuje:

- a) **přestupky** – pro případy protiprávního jednání účetní jednotky, která není podnikatelem, a
- b) **správní delikty** – pro případy protiprávního jednání ostatních účetních jednotek. Pro účely rozlišení bude v následujícím textu používán pro tyto případy pojem „jiné správní delikty“.

Samotné rozlišení mezi přestupky a jinými správními delikty přitom není pouze formální, nýbrž nese s sebou řadu zásadních konsekvencí, které jsou v tomto příspěvku podrobně zmíněny dále. Shodně pro obě skupiny protiprávního jednání vymezené zákonem o účetnictví je, že jsou postihovány stejným druhem sankce, kterou je pokuta. Při určování výše (resp. horní hranice) samotné pokuty se vychází z toho, že:

- a) se rozlišují subjekty, které se protiprávního jednání dopustily,
- b) definují se jednotlivé druhy protiprávního jednání (tzv. skutkové podstaty) a
- c) pro každou takovou kombinaci se stanoví maximální výši pokuty, jež je (až na jedinou výjimku) odvozena z hodnoty celkových aktiv (tj. celková aktiva brutto). Horní hranice pokuty přitom činí 3%, resp. 6% hodnoty celkových aktiv.

Pokud jde o samotné chybné výkaznictví, zákon o účetnictví jej postihuje zejména prostřednictvím ustanovení § 37a odst. 1 písm. c), d), e) a f). Podle úpravy tam uvedené se jiného správního deliktu dopustí ta účetní jednotka, která:

- a) vede účetnictví v rozporu s § 7 odst. 1 a 2 zákona o účetnictví; dotýká se tedy těch účetních jednotek, které poruší povinnost vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky,
- b) vede účetnictví v rozporu s § 8 odst. 2 zákona o účetnictví, dotýká se tedy situací, kdy by účetní jednotka vedla nikoliv správné účetnictví; účetnictví je přitom správné, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje zákonu o účetnictví ani ostatním právním předpisům ani neobchází jejich účel,
- c) sestaví účetní závěrku, jež neobsahuje všechny povinné součásti uvedené v § 18 odst. 1 nebo 2 zákona o účetnictví, a
- d) v rozporu s § 19a odst. 1 zákona o účetnictví nepoužije pro účtování a sestavení účetní závěrky mezinárodní účetní standardy (myšleno Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), ač zákon o účetnictví po-



Tabulka č. 1 Přehled sankcionovaných případů protiprávního jednání podle zákona o účetnictví

Subjekt, který se dopustil protiprávního jednání / Druh protiprávního jednání	Pokuta do výše 3% hodnoty aktiv celkem	Pokuta do výše 6% hodnoty aktiv celkem
Účetní jednotka – fyzická osoba, která není podnikatelem / Přestupek podle § 37 odst. 1 zákona o účetnictví	Vedení účetnictví v rozporu s § 7 odst. 1 a 2 zákona o účetnictví (věrný a poctivý obraz)	Nevedení účetnictví
	Vedení účetnictví v rozporu s § 8 odst. 2 zákona o účetnictví, tj. vedení účetnictví nikoliv správného	Nesestavení účetní závěrky nebo nevyhotovení výroční zprávy
	Sestavení účetní závěrky, která neobsahuje všechny povinné součásti uvedené v § 18 odst. 1 nebo 2 zákona o účetnictví	
	Neověření účetní závěrky nebo výroční zprávy auditorem v případech, kdy to stanoví zákon	
	Nezveřejnění účetní závěrky nebo výroční zprávy způsobem stanoveným zákonem o účetnictví	
	Neuschování účetních záznamů v souladu s § 31 zákona o účetnictví	
Ostatní účetní jednotky / Správní delikt podle § 37a odst. 1 zákona o účetnictví	Vedení účetnictví v rozporu s § 7 odst. 1 a 2 zákona o účetnictví (věrný a poctivý obraz)	Nevedení účetnictví
	Vedení účetnictví v rozporu s § 8 odst. 2 zákona o účetnictví, tj. vedení účetnictví nikoliv správného	Nesestavení účetní závěrky nebo nevyhotovení výroční zprávy
	Sestavení účetní závěrky, která neobsahuje všechny povinné součásti uvedené v § 18 odst. 1 nebo 2 zákona o účetnictví	Nepoužití IFRS pro účtování a sestavení účetní závěrky v případech, kdy tak stanoví zákon o účetnictví (§ 19a odst. 1)
	Neověření účetní závěrky nebo výroční zprávy auditorem v případech, kdy to stanoví zákon	
	Nezveřejnění účetní závěrky nebo výroční zprávy způsobem stanoveným zákonem o účetnictví	
	Nesestavení účetních výkazů za dílčí konsolidační celek státu nebo nesestavení účetních výkazů za Českou republiku	
	Neuschování účetních záznamů v souladu s § 31 zákona o účetnictví	
Konsolidující účetní jednotka / Správní delikt podle § 37a odst. 2 zákona o účetnictví	Nesestavení konsolidované účetní závěrky nebo nevyhotovení konsolidované výroční zprávy	
	Sestavení konsolidované účetní závěrky, která neobsahuje všechny povinné součásti podle § 18 odst. 1 nebo 2 zákona o účetnictví	
	Neověření konsolidované účetní závěrky nebo konsolidované výroční zprávy auditorem	
	Nezveřejnění účetní závěrky nebo výroční zprávy způsobem stanoveným zákonem o účetnictví	
	Nepoužití IFRS pro sestavení konsolidované účetní závěrky	

Pramen: Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

užívá starý, oficiálně již neaktuální název pro obecné označení systému mezinárodních účetních pravidel).

Zákon o účetnictví současně definuje i řadu dalších skutkových podstat. Jednotlivé druhy protiprávního jednání a maximální výši pokuty pro jednotlivé subjekty ilustruje tabulka č. 1.

### 3. VÝKLAD PRÁVNÍ ÚPRAVY SANKCÍ V ČESKÉM ZÁKONĚ O ÚČETNICTVÍ

#### 3.1. DŮVODY A PRINCIPY NOVÉ ÚPRAVY SPRÁVNÍCH DELIKTŮ

Považujeme za důležité zdůraznit, že právní úprava správních deliktů v zákoně o účetnictví byla s účinností od 1. ledna 2011 kompletně novelizována. Důvodem byly přitom mimo jiné probíhající změny v přístupu ke správnímu trestání v České republice. Tyto změny jsou shrnuty v koncepčním materiálu Ministerstva vnitra České republiky „Zásady právní úpravy přestupků a jiných správních deliktů v zákonech upravujících výkon veřejné správy“, přičemž tento dokument nyní tvoří rámec pro tvorbu norem správního práva trestního a jak se v něm výslovně uvádí, obecné principy právní úpravy správního trestání mají být promítnuty do každého návrhu nového zákona (jehož obsahem má být právní úprava odpovědnosti za porušení povinností na konkrétním úseku veřejné správy), nebo do návrhu změn platného zákona, který již sankční ustanovení obsahuje. Cílem novelizovaného zákona o účetnictví je tedy uvést do souladu ustanovení zákona o účetnictví upravující postih za protiprávní jednání se zmíněným koncepčním dokumentem.

#### 3.2. DĚLENÍ SPRÁVNÍCH DELIKTŮ A DRUHY ODPOVĚDNOSTI

Jak již bylo výše zmíněno, zákon o účetnictví nově rozděluje správní delikty týkající se účetnictví na přestupky a jiné správní delikty. Při výkladu jednotlivých ustanovení je tedy nutné zabývat se otázkou, co se rozumí pojmem „přestupek“ a jaký je rozdíl mezi ním a jiným správním deliktem. Odpověď přináší ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 200/1990 Sb., o přestupcích, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „zákon o přestupcích“). Podle zmíněného ustanovení se přestupkem rozumí zaviněné jednání, které porušuje nebo ohrožuje zájem společnosti

a je za přestupek výslovně označeno v zákoně o přestupcích nebo jiném zákoně (tedy v tomto případě v zákoně o účetnictví), nejde-li o jiný správní delikt postižitelný podle zvláštních právních předpisů nebo o trestný čin.

Podle současné právní úpravy se k přestupku váže zásadní charakteristika, kterou je skutečnost, že přestupek může být spáchán pouze fyzickou osobou. Z toho lze dovodit, že přestupku se může dopustit pouze účetní jednotka – fyzická osoba. Navíc se musí jednat o fyzickou osobu – nepodnikatele, což a contrario mimo jiné vyplývá § 37ab odst. 5 zákona o účetnictví: „Na odpovědnost za jednání, k němuž došlo při podnikání fyzické osoby, nebo v přímé souvislosti s ním, se vztahují ustanovení o odpovědnosti a postihu právnické osoby.“ Z výše uvedeného textu lze naopak dovodit, že jiných správních deliktů vymezených zákonem o účetnictví se naopak může dopustit jak fyzická osoba (podnikatel), tak právnická osoba.

Mezi přestupkem a jiným správním deliktem je však další zásadní rozdíl. Zatímco k přestupku se váže toliko tzv. subjektivní odpovědnost, tj. odpovědnost za zavinění, právní odpovědnost týkající se jiných správních deliktů zákon o účetnictví chápe jako odpovědnost objektivní, tj. odpovědnost za výsledek, bez ohledu na zavinění. Z tohoto pohledu je tedy odpovědnost za jiný správní delikt podstatně přísnější než odpovědnost za přestupek.

#### 3.3. STANOVENÍ VÝŠE AKTIV CELKEM

Již na začátku tohoto příspěvku bylo uvedeno, že pro určení výše pokuty jsou rozhodující celková aktiva v ocenění neupraveném o položky podle § 26 odst. 3 zákona o účetnictví, tj. aktiva „brutto“. Právní úprava současně upřesňuje, za jaké období má být hodnota aktiv zjišťována. V souladu s ustanovením § 37aa odst. 1 zákona o účetnictví platí, že hodnota aktiv se zjistí z účetní závěrky, resp. z konsolidované účetní závěrky sestavené za účetní období, ve kterém nebo za které k porušení povinnosti došlo. Zákon o účetnictví navíc stanoví, že pokud hodnota celkových aktiv v účetní závěrce neodpovídá celkovým aktivům zjištěným v řízení o uložení pokuty, pro účely uplatnění sankce se použije tato (tedy zjištěná) výše aktiv. Obdobně se postupuje též v případě, nebyla-li účetní závěrka sestavena vůbec.

Zákon o účetnictví též vymezuje případ, kdy nelze skutečnou výši aktiv zjistit postupem popsaným v předchozím odstavci. V těchto situacích stanoví hodnotu celkových aktiv orgán, který porušení právních povinností projednává, a to kvalifikovaným odhadem. V určitých případech se přitom kvalifikovaným odhadem rozumí hodnota celkových aktiv zjištěná z účetní závěrky sestavené za předcházející účetní období (blíže ustanovení § 37aa odst. 4 zákona o účetnictví).

### 3.4. ŘÍZENÍ O ULOŽENÍ POKUTY

Správní delikty projednává v prvním stupni finanční úřad. V této souvislosti je nutné podotknout, že finanční úřady v daňovém aj. řízení začínají stále častěji užívat specializovaných softwarů, které jim napomáhají v odhalování protiprávního jednání. Součástí těchto počítačových programů je i využívání zvláštních algoritmů, jež mohou indikovat manipulaci s účetními daty. Např. Paldus, T. – Skálová, J. (2009) [2] k tomu dodávají: „Vedle již osvědčených metod (konzistence s předchozím obdobím, vykázání daňové ztráty apod.), u nichž není zapotřebí nijak složitě zpracovávat účetní data daňového subjektu, budou nabývat na významu i metody, které jsou známé a používané v jiných oborech a které v daňové oblasti doposud využívány nebyly. Takové metody se pak postupně stanou součástí software IDEA, který budou finanční úřady používat na elektronické zpracování dat daňových subjektů ... Cílem zkoumání by mohla být skutečnost, zda data nejsou upravena či manipulována, např. změnou zaúčtovaných částek.“ Je tedy zřejmé, že finanční úřady budou užívat tyto specializované nástroje mj. i na kontrolu správnosti účetnictví. Jedná se o do jisté míry přirozený vývoj, a to s ohledem na skutečnost, že v současnosti je účetnictví zpracováno téměř výhradně za použití prostředků výpočetní techniky. Tento trend komentuje například Mejzlík, L. (2006) [1]: „O významnosti role informačních a komunikačních technologií (ICT) ve všech oblastech života společnosti se v současnosti prakticky nedá pochybovat, a to jak z důvodů objektivních – filozofie a další společenské vědy se například seriózně zabývají otázkou vzniku a charakteristik tzv. „informační společnosti“ jako další svébytné etapy vývoje lidstva – tak i z důvodů subjektivních vytvářených mohutnými investicemi do informačních

a komunikačních technologií podporovaných, či mnohdy až vynucovaných, společnostmi nabízejícími své služby v této oblasti.“

### 3.5. APLIKACE PŘEDCHOZÍHO VÝKLADU NA ÚČETNÍ ZÁVĚRKU DLE IFRS

V případě sestavování a prezentace účetní závěrky v souladu s pravidly IFRS, ať již konsolidované nebo individuální, nastávají dvě možné situace:

1. Účetní závěrka je podle pravidel IFRS sestavována a prezentována v důsledku nařízení zákona o účetnictví a poté se tato účetní závěrka stává z titulu zákona účetní závěrkou povinnou. Z tohoto důvodu se na tuto účetní závěrku také vztahují jakékoliv pokuty, které byly ilustrovány v předchozím výkladu. Často je tato účetní závěrka primárním výstupem z titulu zákona o účetnictví a podnik z rozsahu této právní normy nemá povinnost sestavovat účetní závěrku podle českých účetních předpisů. Proto neplnění jakýchkoliv povinností při sestavování této účetní závěrky, nevedení účetnictví správně, zkreslování prezentovaných údajů aj. může být předmětem posouzení, zdali se účetní jednotka nedopouští nějakého jiného správního deliktu a může ji být adekvátně uložena relevantní pokuta.
2. Účetní závěrka je podle pravidel IFRS sestavována a prezentována v důsledku jiného, „nezákonného“ požadavku (např. pro věřitele, banky nebo pro účely konsolidace do zahraničního mateřského podniku) a do jisté míry se stává účetní závěrkou dobrovolnou z pohledu zákona. Účetní jednotky současně plní svoji zákonnou povinnost vést účetnictví a sestavit účetní závěrku v souladu s českými účetními předpisy. Účetní závěrka dle IFRS je tak mimo rozsah diskutovaných protiprávních jednání a z nich odvozených pokut.

Pravidla IFRS v sobě žádná ustanovení týkající se pokut za nenaplňování pravidel neobsahují. Pravidla IFRS stanoví jednoznačný požadavek, aby účetní jednotka uvedla v příloze k účetním výkazům jednoznačně a bezvýhradně prohlášení o shodně předkládané účetní závěrky se všemi pravidly IFRS. Pokud tomu skutečně není, účetní jednotka nemá oprávnění označovat účetní závěrku za výstup sestavený podle pravidel IFRS.

Tento stav by měl do jisté míry potvrdit auditor, neboť většina účetní závěrek sestavených dle IFRS auditem prochází.

Pokud však uvážíme, že účetní jednotka se dopustí úmyslného jednání, které je proti pravidlům IFRS, účetní informace zkreslí, audit tuto skutečnost neodhalí, a účetní jednotka uvede tímto aktem uživatele (např. investora nebo věřitele) v omyl, který může vést na jeho straně ke škodě, je na místě očekávat, že se takový uživatel bude bránit a bude právně hledat prostor, který mu umožní se odškodnit na úkor účetní jednotky. Tento proces však nemusí být již podle českých právních předpisů, ale může být veden i podle jiného zahraničního práva.

#### 4. ZÁVĚR

Ustanovení týkající se sankcí byla s účinností od 1. ledna 2011 plně novelizována. Srovnáním předchozí a aktuální právní úpravy je možné dojít k závěru, že nedochází k zásadním změnám ve vymezení jednotlivých případů protiprávního jednání, ani ve výši sankcí (pokut) k nim se vztahujících. Lze konstatovat, že právní úprava správních deliktů je nově uvedena do souladu s koncepčním materiálem Ministerstva vnitra České republiky „Zásady právní úpravy přestupků a jiných správních deliktů v zákonech upravujících výkon veřejné správy“. Novou právní úpravu lze označit za jednoznačnější, mimo jiné i z toho důvodu, že je doplněna přesnými odkazy na příslušná ustanovení definující jednotlivé právní

povinnosti, jejichž porušení zákon o účetnictví sankcionuje. Nově je umožněn účinný postih protiprávního jednání účetních jednotek, které mají zásadním způsobem podhodnocena aktiva.

Pro úplnost je nutno uvést, že zákon o účetnictví není jediným právním předpisem, který postihuje protiprávní jednání v oblasti účetnictví. V tomto kontextu lze upozornit zejména na skutkovou podstatu trestného činu zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění podle § 254 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

#### Literatura

- [1] Mejzlík, L. (2006). Účetní informační systémy. Využití informačních a komunikačních technologií v účetnictví. 1. vydání, 174 stran, Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica, Praha 2006, ISBN 80-245-1136-3
- [2] Paldus, T. – Skálová, J. (2009). Nové způsoby odhalování manipulace s účetními daty. e-Bulletin Komory daňových poradců České republiky č. 1/2009, Komora daňových poradců České republiky, Brno 2009, ISSN 1211-9946
- [3] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- [4] Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

■ **Ing. Jan Molín, Ph.D.**  
**Ing. Libor Vašek, Ph.D.**

# Nová legislativa

## ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

*Částka č. 105 – rozeslána dne 14. října 2011:*

**ZÁKON č. 298/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. prosince 2011 s výjimkou).

*Částka č. 122 – rozeslána dne 29. listopadu 2011:*

**ZÁKON č. 349/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 123 – rozeslána dne 29. listopadu 2011:*

**ZÁKON č. 351/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 513/1991 Sb., **obchodní zákoník**, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2012).

**ZÁKON č. 353/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 96/1993 Sb., o stavební spoření a státní podpoře a státní podpoře stavebního spoření a o doplnění zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona ČNR č. 35/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2012).

**NAŘÍZENÍ VLÁDY č. 354/2011 SB.**, kterým 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. ledna 2012).

*Částka č. 124 – rozeslána dne 30. listopadu 2011:*

**ZÁKON č. 355/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 125/2008 Sb., o **přeměnách obchodních společností a družstev**, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 128 – rozeslána dne 6. prosince 2011:*

**ZÁKON č. 364/2011 SB.**, kterým se mění **některé zákony v souvislosti s úspornými opatřeními v působnosti Ministerstva práce a sociálních věcí** (účinnost dnem 1. ledna 2012).

**ZÁKON č. 365/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 262/2006 Sb., **zákoník práce**, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2012),

**ZÁKON č. 367/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2012).

**SDĚLENÍ ÚSTAVNÍHO SOUDU č. 368/2011 SB.** o přijetí stanoviska pléna Ústavního soudu ze dne 8. listopadu sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11 ve věci ústavně konformní interpretace § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

*Částka č. 129 – rozeslána dne 6. prosince 2011:*

**ZÁKON č. 369/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (účinnost dnem 1. dubna 2012).

**ZÁKON č. 370/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o **dani z přidané hodnoty**, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2012 s výjimkami).

*Částka č. 131 – rozeslána dne 8. prosince 2011:*

**ZÁKON č. 372/2011 SB.**, o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování (zákon o zdravotních službách) – (účinnost dnem 1. dubna 2012 s výjimkou).

**ZÁKON č. 375/2011 SB.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o zdravotních službách, zákona o specifických zdravotních službách a zákona o zdravotnické záchranné službě (účinnost dnem 1. dubna 2012).

*Částka č. 133 – rozeslána dne 9. prosince 2011:*

**VYHLÁŠKA č. 379/2011 SB.**, o stanovení výše základních sazeb zahraničního stravného pro rok 2012 (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 135 – rozeslána dne 9. prosince 2011:*

**VYHLÁŠKA č. 387/2011 SB.**, kterou se mění vyhláška č. 3/2008 Sb., o provedení některých ustanovení zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (oceňovací vyhláška), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 136 – rozeslána dne 12. prosince 2011:*

**VYHLÁŠKA č. 390/2011 SB.**, kterou se mění vyhláška č. 518/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 141 – rozeslána dne 19. prosince 2011:*

**VYHLÁŠKA č. 403/2011 SB.**, kterou se mění vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění vyhlášky č. 435/2010 Sb. (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 144 – rozeslána dne 21. prosince 2011:*

**NAŘÍZENÍ VLÁDY č. 410/2011 SB.**, o zvýšení částky rozhodné pro účast zaměstnanců na nemocenském pojištění (účinnost dnem 21. prosince 2011)

*Částka č. 145 – rozeslána dne 22. prosince 2011:*

**VYHLÁŠKA č. 413/2011 SB.**, kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2012).

**VYHLÁŠKA č. 414/2011 SB.**, o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis do obchodního rejstříku (účinnost dnem 1. ledna 2012).

**VYHLÁŠKA č. 415/2011 SB.**, o písemnostech, které je osoba zúčastněná na přeshraniční přeměně povinna předložit notáři k vydání osvědčení pro zápis do obchodního rejstříku (účinnost dnem 1. ledna 2012).

**VYHLÁŠKA č. 416/2011 SB.**, o písemnostech, které je česká osoba zúčastněná na přeshraniční přeměně povinna předložit notáři k vydání osvědčení pro přeshraniční přeměnu (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 146 – rozeslána dne 22. prosince 2011:*

**ZÁKON č. 418/2011 SB.**, o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim (účinnost dnem 1. ledna 2012).

**ZÁKON č. 422/2011 SB.**, o změně některých zákonů v souvislosti s přijetím zákona o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim (účinnost dnem 1. ledna 2012).



*Částka č. 149 – rozeslána dne 28. prosince 2011:*

**ZÁKON Č. 426/2011 SB.**, o důchodovém spoření (účinnost dnem 1. ledna 2013 s výjimkami).

**ZÁKON Č. 427/2011 SB.**, o doplňkovém penzijním spoření (účinnost dnem 1. ledna 2013 s výjimkami).

**ZÁKON Č. 428/2011 SB.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o důchodovém spoření a doplňkovém penzijním spoření (účinnost dnem 1. ledna 2013 s výjimkami).

*Částka č. 150 – rozeslána dne 28. prosince 2011:*

**VYHLÁŠKA Č. 429/2011 SB.**, o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 151 – rozeslána dne 28. prosince 2011:*

**VYHLÁŠKA Č. 436/2011 SB., kterou se mění vyhláška č. 410/2009 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění vyhlášky č. 435/2010 Sb. (účinnost dnem 1. ledna 2012).

**VYHLÁŠKA Č. 437/2011 SB.**, kterou se mění vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění vyhlášky č. 434/2010 Sb. (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 154 – rozeslána dne 29. prosince 2011:*

**VYHLÁŠKA Č. 452/2011 SB.**, kterou se mění vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 156 – rozeslána dne 30. prosince 2011:*

**ZÁKON Č. 455/2011 SB.**, o státním rozpočtu České republiky na rok 2012 (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 157 – rozeslána dne 30. prosince 2011:*

**ZÁKON Č. 456/2011 SB., o Finanční správě České republiky** (účinnost dnem 1. ledna 2013).

**ZÁKON Č. 457/2011 SB.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o Finanční správě České republiky (účinnost dnem 1. ledna 2013).

*Částka č. 158 – rozeslána dne 30. prosince 2011:*

**ZÁKON Č. 458/2011 SB., o změně zákonů souvisejících se zřízením jednotného inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů** (účinnost dnem 1. ledna 2015 s výjimkami).

*Částka č. 160 – rozeslána dne 30. prosince 2011:*

**ZÁKON Č. 465/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (účinnost dnem 30. prosince 2011).

**ZÁKON Č. 468/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o elektronických komunikacích), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (účinnost dnem 1. ledna 2012).

*Částka č. 161 – rozeslána dne 30. prosince 2011:*

**ZÁKON Č. 470/2011 SB.**, kterým se mění zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (účinnost dnem 1. ledna 2012 s výjimkami).

**2012**

*Částka č. 1 – rozeslána dne 5. ledna 2012:*

**ZÁKON Č. 1/2012 SB.**, kterým se mění zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 5. ledna 2012).

*Částka č. 5 – rozeslána dne 17. ledna 2012:*

**ZÁKON Č. 17/2012 SB.**, o Celní správě (účinnost dnem 1. ledna 2013).

**ZÁKON Č. 18/2012 SB.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o Celní správě (účinnost dnem 1. ledna 2013).

**ZÁKON Č. 19/2012 SB.**, kterým se mění zákon č. 216/1994 Sb., o rozhodčím řízení a o výkonu rozhodčích nálezů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. dubna 2012).

*Částka č. 14 – rozeslána dne 31. ledna 2012:*

**ZÁKON Č. 37/2012 SB.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s reformou dohledu nad finančním trhem v Evropské unii (účinnost dnem 31. ledna 2012).

*Částka č. 18 – rozeslána dne 15. února 2012:*

**VYHLÁŠKA Č. 48/2012 SB.**, o územních pracovištích finančních úřadů, které se nenacházejí v jejich sídlech (účinnost dnem 1. ledna 2013).

*Částka č. 21 – rozeslána dne 24. února 2012:*

**ZÁKON Č. 55/2012 SB.**, kterým se mění zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. dubna 2012 s výjimkami).

*Částka č. 23 – rozeslána dne 2. března 2012:*

**VYHLÁŠKA Č. 59/2012 SB.**, o regulačním výkaznictví (účinnost dnem 2. března 2012).

*Částka č. 25 – rozeslána dne 7. března 2012:*

**ÚPLNÉ ZNĚNÍ Č. 66/2012 SB., ZÁKONA Č. 125/2008 SB., o přeměnách obchodních společností a družstev**, jak vyplývá z pozdějších změn.

*Částka č. 33 – rozeslána dne 22. března 2012:*

**ZÁKON Č. 89/2012 SB., občanský zákoník** (účinnost dnem 1. ledna 2014).

*Částka č. 34 – rozeslána dne 22. března 2012:*

**ZÁKON Č. 90/2012 SB., o obchodních společnostech a družstvech** (o obchodních korporacích) – (účinnost dnem 1. ledna 2014).

*Částka č. 35 – rozeslána dne 22. března 2012:*

**ZÁKON Č. 91/2012 SB.**, o mezinárodním právu soukromém (účinnost dnem 1. ledna 2014).

*Částka č. 38 – rozeslána dne 28. března 2012:*

**VYHLÁŠKA Č. 96/2012 SB.**, kterou se mění vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. dubna 2012).



## ZE SBÍRKY MEZINÁRODNÍCH SMLUV

Částka č. 51 – rozeslána dne 9. listopadu 2011:

**SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 99/2011 SB.M.S.**, o sjednání Protokolu ke smlouvě mezi vládou České republiky a vládou Běloruské Republiky o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku (platnost dnem 31. května 2011).

## Z ÚŘEDNÍHO VĚSTNÍKU EVROPSKÉ UNIE

Svazek 54: L 305 – publikován dne 23. listopadu 2011:

**NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) č. 1025/2011**, 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) 7 (platnost dnem 26. listopadu 2011).

Svazek 54: L 345 – publikován dne 29. prosince 2011:

**SMĚRNICE RADY č. 2011/96/EU**, o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (platnost dnem 18. ledna 2012).



Vývoj v této části grafu přičítám tvrdé práci, obětavosti a vytrvalosti.  
Za druhou část může zřejmě gravitace.

Převzato z e15.cz

# Informace Ministerstva financí

## Z DALŠÍCH INFORMACÍ ZVEŘEJNĚNÝCH NA INTERNETOVÝCH STRÁNKÁCH MINISTERSTVA FINANCÍ ČR

- Studie proveditelnosti Jednotného inkasního místa pro příjmy veřejných rozpočtů (13. října 2011).
- Finanční zpravodaj č. 5/2011 – sdělení k uplatňování Smlouvy mezi vládou ČR a vládou ČLR o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů, změna ČÚS č. 708 (19. října 2011).
- Cenový věstník č. 11/2011 (24. října 2011).
- Pokyn GFŘ č. D – 5 k postupu správců daně při realizaci institutu ručení v daňovém řízení (3. listopadu 2011).
- Finanční zpravodaj č. 6/2011 (4. listopadu 2012).
- Informace GFŘ k režimu přenesené daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví od 1. ledna 2012 (9. listopadu 2011).
- Informace GFŘ k výpisu z evidence k režimu přenesené daňové povinnosti §92 a zákona o dani z přidané hodnoty s platností od 1. ledna 2012 (23. listopadu 2011).
- Cenový věstník č. 12/2011 (23. listopadu 2011).
- **Pokyn GFŘ č. D – 6: Zajištění jednotného postupu při uplatňování některých ustanovení zákona o daních z příjmů (25. listopadu 2011).**  
Nahrazuje pokyn č. D – 300 a poprvé se použije za zdaňovací období, které započalo v roce 2011. Rozsáhlý materiál v plném znění na internetových stránkách Komory a např. ve Finančním zpravodaji č. 7/2011.
- Finanční zpravodaj č. 7/2011 (30. listopadu 2011) – pokyn GFŘ č. D – 6.
- Cenový věstník č. 13/2011 (8. prosince 2011).
- Strategie financování a řízení státního dluhu v roce 2012 (12. prosince 2011).
- Upozornění na daňové povinnosti v roce 2012 – daňový kalendář (8. prosince 2011).
- Finanční zpravodaj č. 8/2011 (15. prosince 2011) – jak správně zaplatit daň finančnímu a celnímu úřadu.
- Cenový věstník č. 14/2011 (15. prosince 2011).
- Přehled dohod o podpoře a vzájemné ochraně investic, kterými je Česká republika vázána (21. prosince 2011).
- Finanční zpravodaj č. 9/2011 (22. prosince 2011) – změny Českých účetních standardů.
- Stanovisko GFŘ k dopadu režimu přenesené daňové povinnosti u DPH na příjemce dotací (27. prosince 2011).

### 2012

- Informace České daňové správy – Přehled koeficientů daně z nemovitostí platných k 1. lednu 2012 (2. ledna 2012).
- Pokyn GFŘ č. D – 7 k postupu správců daně při doručování prostřednictvím datových schránek (5. ledna 2012).
- Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění (9. ledna 2012).
- Pokyn GFŘ č. D – 8: Stanovení jednotných kurzů za zdaňovací období 2011 (11. ledna 2012).
- Finanční zpravodaj č. 1/2012 (12. ledna 2012) – úplné znění vyhlášky č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu,

rozpočtu státních fondů, rozpočtu územně samosprávných celků, rozpočtu dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti, ve znění vyhlášky č. 403/2010 Sb. a 451/2011 Sb.

- Cenový věstník č. 1/2012 (13. ledna 2012).
- Plán legislativních prací Ministerstva financí na rok 2012 (13. ledna 2012).
- Aktuální informace k dani z nemovitostí (20. ledna 2012).
- Informace České daňové správy – „Zpevněné plochy jako nový předmět daně z nemovitostí v roce 2012 (23. ledna 2012).
- Cenový věstník č. 2/2012 (25. ledna 2012).
- Stanovisko GFŘ k aplikaci § 18 odst. 2 daňového řádu – delegace místní příslušnosti vs. Přeregistrace daňového subjektu (27. ledna 2012).
- Makroekonomická predikce České republiky – leden 2012 (31. ledna 2012).
- Finanční zpravodaj č. 2/2012 (6. února 2012) – úplná znění ČÚS č. 701, 703, 706, 707, 003, 011, 018; pokyny GFŘ č. D – 7 a 8; přehled platných mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů resp. z příjmů a z majetku.
- Zpráva Ministerstva financí o činnosti finančně analytického útvaru za rok 2011 (7. února 2012).
- Informace GFŘ ke změně režimu uplatňování DPH ve stavebnictví (8. února 2012).
- Stanovisko GFŘ k délce lhůty pro podání daňového přiznání obcí (8. února 2012).
- Smlouva o stabilitě, koordinaci a správě v Hospodářské a měnové unii ze dne 31. ledna 2012 (14. února 2012).
- Zpráva o činnosti Národní koordinační skupiny pro zavedení eura v ČR v roce 2011 (17. února 2012).
- Zpráva Evropské komise o varovném mechanismu (28. února 2012).
- Závěrečná zpráva mise Mezinárodního měnového fondu v ČR v únoru 2012 (28. února 2012).
- Informace České daňové správy k podávání daňových přiznání k daní z příjmů za rok 2011 (28. února 2012).
- Cenový věstník č. 3/2012 (28. února 2012).
- Metodické doporučení Ministerstva financí – Způsob vykazování minulého a běžného období v položkách rozvahy a výkazu zisku a ztráty v roce 2012 (22. března 2012).
- Informace GFŘ ve věci registrace a podávání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob podílových fondů (23. března 2012).
- Finanční zpravodaj č. 3/2012 (23. března 2012) – sdělení MF ČR k uplatňování Smlouvy mezi ČSSR a Japonskem o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů; sdělení MF ČR k vyhlášce č. 449/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů; rozhodnutí ministra financí o prominutí příslušenství daně k daňovým povinnostem,
- Cenový věstník č. 4/2012 (27. března 2012).
- Informace GFŘ k uplatnění DPH ve zdravotnictví od 1. dubna 2012 (30. března 2012).

## ODBORNÝ SEMINÁŘ NOVELA ZÁKONA O DPH 2012

- **NOVELA ZÁKONA O DPH 2012**
- **ÚČETNÍ PORADCE**  
- **JEDNODUCHÁ CESTA**  
- **KE SPOLEHLIVÝM INFORMACÍM**
- **NOVINKY V ÚČETNICTVÍ**  
- **PODNIKATELŮ 2012**



20. DUBNA 2012 HOTEL DAP, PRAHA 6 - DEJVICE  
REGISTRACE NA [www.mbm.cz](http://www.mbm.cz)  
CENA: 250,- Kč , VSTUP ZDARMA PRO UŽIVATELE ÚP

**Výhradní distributor:** MBM Trans s.r.o., Vlčkova 20, 130 00 Praha 3 - Žižkov,  
Tel.: +420 222 717 818, e-mail: [mbm@mbm.cz](mailto:mbm@mbm.cz)

# K absolutní neplatnosti právního úkonu

Často si vůbec neuvědomujeme, že účetnictví je vlastně docela dokonalý obrázek života té které organizace namalovaný do „téček“. Mnohokrát apelujeme ve všech možných pokynech a příručkách na to, abychom jej zachytili co nejpoctivěji a nejvěrněji. Ale protože jsem již v prvním řádku naznačila, že zachycujeme život, nevyhneme se tomu, že právě ten nám čas od času přináší situace vsutku nečekané. A jako v každé jiné oblasti života, musíme si s nimi poradit.

Jednou z takových záležitostí je neplatnost právního úkonu. Za neplatný právní úkon považujeme úkon, jemuž chybí některá z náležitostí, kterou zákon požaduje, a to pod sankcí neplatnosti. Neplatnost má dva stupně – absolutní a relativní. V dosud platném občanském zákoníku (od 1. ledna 2014 budeme mít občanský zákoník zcela nový) platí zásada, že neplatné právní úkony jsou neplatné absolutně, pokud je zákon výslovně a taxativně neprohlašuje za neplatné relativně (§ 40a)

**Absolutní neplatnost nastává bez dalšího přímého ze zákona.** Není proto za neplatný prohlašován, ale hledí se na něj tak, jako by nebyl nikdy učiněn. Pokud již bylo na základě neplatného právního úkonu plněno, zakládá tato skutečnost bezdůvodné obohacení a musí být vráceno. Soud (případně jiný správní orgán) k absolutní neplatnosti přihlíží i bez návrhu. Podle platné právní úpravy se bezdůvodné obohacení nepromlčuje. Základní rozdíl od **neplatnosti relativní** je ten, že relativní neplatnosti se dotčená strana musí dovolat. Je k ní přihlíženo pouze na návrh. Právo dovolat se jí, se na rozdíl od neplatnosti absolutní promlčuje již po třech letech. Shoda však v obou typech neplatnosti právního úkonu je ve skutečnosti, že účinky neplatnosti nastávají od samého počátku. Na celý právní úkon se vždy hledí, jako by neexistoval.

Jako poměrně žhavou aktualitu nemohu pominout, že zajímavě „relativizoval“ absolutní neplatnost právního úkonu **Nejvyšší soud v rozsudku 31 Cdo 3986/2009**. Konkrétně se zde jednalo o skutečnost, že důvodem neplatnosti smlouvy o převodu majetku podléhající ustanovení § 196a

odst. 3 obchodního zákoníku není pouze nedodržení požadavku, aby hodnota převáděného majetku byla stanovena na základě posudku znalce jmenovaného soudem, ale (*současně*) i zjištění, že cena sjednaná ve smlouvě je pro společnost méně výhodná než cena v daném místě a čase obvyklá.

Jde o zajímavý směr, jímž se soud ubírá. Na jednu stranu by se samozřejmě měl soud řídit pouze zákonem. Na straně druhé však vidím pozitivně, když nad otrockým výkladem zákona vítězí zdravý rozum. Navíc citované rozhodnutí plně odpovídá i směru jímž se ubírá nejvyšší správní soud – a sice, že absolutní neplatnost v žádném případě sama o sobě neznamená daňovou neuznatelnost a k celé situaci se přistupuje podle ekonomického hlediska.

A to už jsme u daní. Určitě už není neznámou, že se vznikem Generálního finančního ředitelství přestaly platit pokyny ministerstva financí. Pokyn D-300, který v roce 1997 vydalo Ministerstvo financí, byl tak v průběhu minulého roku **nahrazen Pokynem D-6, který vydalo GFR v zájmu jednotného zajištění uplatňování zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů** (uverejněn ve Finančním zpravodaji č. 7/2011), a lze jej poprvé použít pro zdaňovací období, které započalo v roce 2011.

Právě ve věci absolutní neplatnosti právního úkonu byl oproti dříve platnému pokynu D-300 vypuštěno v komentáři k § 23 písm. d) bod 4 – kdy pro zjištění základu daně u absolutní neplatnosti právního úkonu se za rozhodný považoval den, kdy měl neplatný právní úkon vzniknout. Lze tedy říci, že do jisté míry byla kopírována obec-

ná právní úprava. Daňový efekt se tak vracel na samý počátek. V praxi tak nutně často docházelo k uplynutí lhůty pro doměření daně z příjmů. Důsledky vyslovení neplatnosti právního úkonu mohou totiž jít někdy opravdu daleko do historie organizace. Např. můžete odepisovat nemovitost, o níž se teprve po dlouhých letech ukázalo, že vlastně není vlastnictvím účetní jednotky. Ani když důsledky nesahaly tak daleko do minulosti, většinou vedlo vyslovení neplatnosti nutně k podávání dodatečných příznání k dani z příjmů.

Pokyn D-6 se tím, že ustanovení bodu 4 vypustil, odkazuje na obecnou zásadu § 23, a to že pro určení základu daně se vychází z hospodářského výsledku zjištěného v účetnictví. Lze říci, že jde o zásadu v praxi často nazvanou „jak účtuji, tak daním“. Tato skutečnost má být pro podnikatele administrativní úlevou. Titul pro dodatečná příznání tedy podle výkladu daňové správy nevznikne. Ovšem odvažují se říci, že pouze za situace, kdy se účetní jednotka, jež bude muset zareagovat a opravit účtování, které je v minulosti chybné, jelikož úkon, který zachytila v účetnictví, se ukázal od počátku neplatným, bude striktně držet účetních předpisů.

**Interpretace Národní účetní rady č. 11** ve svém bodě 14 totiž doporučuje upravit srovnávací údaje o významné chyby, ke kterým došlo v minulém období, tak aby nebyl ovlivněn hospodářský výsledek v běžném období. V praxi to znamená provést opravy rozvahově v rámci účtu hospodář-

ského výsledku minulých let. Toto ustanovení je podle mě velmi logické a osobně podle něho již nyní, je-li to třeba postupují. Jsem proto ráda, že ačkoli tato interpretace byla vydána již v roce 2007, dostal se od 1. 1. 2013 tento postup i do **vyhlášky č. 500/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli.

Ale ve světle zdanění daní z příjmů podle pokynu D-6, když zaúčtuji danou skutečnost rozvahově, opravdu nemusím nic dodaňovat? A co když nám v důsledku opravy vznikne daň z příjmů nižší, a budeme chtít daň z příjmů vrátit? Odpověď na druhou otázku by měla být jasná. Pokyn není zřejměn ve Sbírce zákonů a nikdo nám proto nemůže nařídit povinnost podle něho postupovat. Již Ústava garantuje, že povinnosti smí ukládat pouze zákon. Na druhou stranu, kdybychom měli přiznat vyšší daň – ve věci zásad dobré správy bylo již mnohokrát judikováno, že vlastním pokynem se státní orgán řídit musí.

Takže tip pro odvážné – daňová úspora je na světě? Nebo se spíš jedná o kouzlo nechtěného, které jen ukázalo na nekoordinovaný postup při tvorbě podzákoných norem? V každém případě se s velkou pravděpodobností brzo dočkáme další revize daňových předpisů. Ale, snad je dobře, že nám život i do práce přináší zajímavé výzvy a drží naši profesi ve střehu.

■ Ing. Bc. Magdalena Králová



*Slyšíte v hlavě tenké hlásky, které Vám říkají, co máte dělat? Tak řekněte svému daňovému poradci, ať je zahrne do kolonky „konzultanti“.*

Převzato z e15.cz



## Rozsudek NSS ke zdanění profesionálních sportovců: kluby mohou se svými sportovci uzavírat i jiné než pracovní smlouvy

Sportovec nesouhlasil s tím, že mu úřad neuznal cestovní výdaje ve výši přes 300 tis. Kč za pohonné hmoty spotřebované každodenním dojížděním na tréninky a mistrovské zápasy z bydliště v Milevsku do Prahy. Finanční orgány vycházely z toho, že pravidelným pracovištěm byl zimní stadion hokejového klubu Sparta, a tedy podle nich sportovec nemůže být na pracovních cestách, za které by uplatňoval výdaje podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Hokejista přitom dosahoval v daném roce 2007 příjmy pouze na základě hráčské smlouvy koncipované jako nepojmenovaná smlouva a uzavřené podle ustanovení § 51 občanského zákoníku.

Krajský soud v Českých Budějovicích dospěl ke stejnému závěru jako finanční ředitelství; navíc však vyhodnotil obsah hráčské smlouvy jako obdobný smlouvě pracovní. Hráčská smlouva podle něj představovala „zastřený pracovněprávní úkon a na základě tohoto zjištění a závěru správně žalovaný neuznal žalobci jízdné z místa bydliště do sídla HC Sparta Praha jako daňový výdaj.“

Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) se však se způsobem vyhodnocení předmětné hráčské smlouvy tak, jak to udělal krajský soud, neztotožnil. Rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Podle NSS měly finanční orgány posuzovat stěžovatele jako osobu samostatně výdělečně činnou a tudíž, přestože všechny jeho cesty vedly na jediné místo (stadion HC Sparta Praha) se jednalo o cesty pracovní.

„Z obsahu smlouvy mezi hráčem a klubem je zřejmé, že se jedná o smlouvu časově omezenou a výslovně z ní plyne, že stěžovatel je osobou samostatně výdělečně činnou a že právě on je povinen obdržet odměny podrobit zdanění. NSS má za to, že při hodnocení tohoto ujednání, u něhož nemá žádné pochybnosti co do svobody projevené vůle obou smluvních aktérů, je namístě zdrženlivost státních orgánů.“

Podle soudců je totiž na straně jedné pravdou, že vnější znaky činnosti profesionálního sportovce

se velmi podobají klasickému pracovnímu poměru (sportovec „pracuje“ pouze pro jediného zaměstnavatele, dostává od něj pracovní pomůcky, stravuje se u něj apod.), ale současně je zřejmé, že jednoznačné podřazení do režimu zákoníku práce v jeho stávající podobě, by značně ohrozilo samotnou existenci profesionálního sportu, a také i pro jednotlivé sportovce by se jevílo jako velmi nevýhodné. Je např. obtížně představitelné, že by profesionální sportovec mohl ukončit vztah ke svému klubu jednostrannou výpovědí (tzn. že by následně mohl přestoupit „zadarmo“ do jiného klubu, ačkoliv klub předchozí jej vychoval, resp. „koupil“), anebo že by na činnost sportovců byla aplikovatelná všechna ustanovení týkající se pracovní doby (vč. přesčasů) či omezení stanovených pro uzavírání pracovních smluv na dobu určitou apod.

„Činnost profesionálního sportovce je natolik osobitá, že ji nelze omezit na „domovský“ zimní stadion. Jak k tomu správně uvedl stěžovatel, povinností ligového hokejisty není toliko hrát hokej na jednom stadionu, nýbrž k této profesi patří i celá řada dalších povinností popsanych i v hráčské smlouvě: pečovat o svoji fyzickou kondici a dobrou psychiku, absolvovat tréninkové kempy, účastnit se soustředění, regenerace, propagačních, charitativních a dalších akcí atp. V případě zranění či nemoci je sportovec povinen absolvovat příslušné lékařské procedury, případně rekonvalescence a rehabilitace. Řada popsanych činností se přitom zcela zjevně neodehrává na zmiňovaném zimním stadionu, není ani nikým přímo zajišťována či kontrolována,“ uvádí se mimo jiné v rozhodnutí NSS.

Podle názoru NSS za současné situace značné nejasnosti právního postavení profesionálních sportovců, kdy jejich status není v zákoníku práce výslovně zmíněn, stát nemůže vynucovat jen jednu z možných forem jejich smluvní spolupráce s kluby, a to ani prostřednictvím daňové politiky. (podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2011, čj. 2 Afs 16/2011)

# Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

## **ROZHODNUTÍ Č. 2262**

### **Daň z příjmů fyzických osob: příjem společníka a jednatele společnosti**

Pokud společník a jednatel společnosti poskytuje společnosti služby prostřednictvím své živnosti s odlišným předmětem činnosti, kterou provozuje v samostatných provozovnách, vlastními pracovníky a na vlastní náklady, není cena společností jemu zaplacená příjmem ze závislé činnosti ve smyslu § 6 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2010, čj. 2 Afs 24/2010 - 96)

## **ROZHODNUTÍ Č. 2263**

### **Daň z příjmů právnických osob: dodatečné daňové přiznání**

Pokud v důsledku účetního pochybení daňového subjektu byla nesprávně přiznána a následně vyměřena vyšší daň za určité zdaňovací období, byl daňový subjekt oprávněn toto své pochybení napravit v souladu s § 41 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, pouze podáním dodatečného daňového přiznání za toto zdaňovací období. Objektivní lhůtu podle § 41 odst. 4 ve spojení s § 47 odst. 1 téhož zákona pro podání dodatečného daňového přiznání na nižší daňovou povinnost nebyl daňový subjekt oprávněn v takovém případě obcházet tím, že by snížení daňové povinnosti uplatňoval až v daňovém přiznání za období, kdy daně účetní pochybení vyšlo najevo a kdy byla v účetnictví provedena jeho oprava.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2009, čj. 9 Afs 60/2008 - 60)

## **ROZHODNUTÍ Č. 2277**

### **Daňové řízení: dokazování; použitelnost důkazů z kontroly jiného druhu daně**

Důkazy provedené při kontrole jednoho druhu daně mohou být použity i při kontrole a stanovení výše jiného druhu daně (§ 31 odst. 4 zákona

č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), pokud byly získány v souladu s právními předpisy a byla zachována práva daňového subjektu. Na základě stejného důkazního materiálu nemusí dojít vždy ke stejnému způsobu stanovení daně.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2008, čj. 1 Afs 100/2008 - 137)

## **ROZHODNUTÍ Č. 2279**

### **Daň z přidané hodnoty: poskytování služeb vlastním zaměstnancům; povinnost uplatnit daň na výstupu**

Pokud plátce daně z přidané hodnoty poskytoval služby ve smyslu § 2 odst. 2 písm. b) zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, jež jinak tvořily předmět jeho podnikání, také svým zaměstnancům, nejednalo se o zdanitelné plnění, z něhož by byl plátce daně povinen odvést daň na výstupu, pouze tehdy, pokud tyto služby měly sloužit výhradně k výkonu pracovní činnosti uvedených zaměstnanců pro plátce daně (§ 7 odst. 1 a 2 písm. a) citovaného zákona).

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2009, čj. 5 Afs 68/2008 - 84)

## **ROZHODNUTÍ Č. 2303**

### **Daňové řízení: ručení společníka veřejné obchodní společnosti; daňový nedoplatek**

Ručení společníka veřejné obchodní společnosti za závazky této společnosti ve smyslu § 86 obchodního zákoníku se vztahuje i na závazek společnosti uhradit daňový nedoplatek (§ 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků).

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2008, čj. 5 Afs 173/2006 - 74)

## **ROZHODNUTÍ Č. 2329**

### **Daňové řízení: překážka věci pravomocně rozhodnuté**

I. Odvolacím orgánem pravomocně vyměřená daň může být následně změněna pouze

zákonným způsobem, a to užitím mimořádných opravných prostředků.

- II. Bylo-li odvolacím orgánem již jednou na základě podkladů a posouzení, která učinil, pravomocně rozhodnuto o určitém konkrétním nároku na odpočet daně, pak nelze již jednou takto pravomocně přiznaný nárok negovat pouhým vydáním dodatečného platebního výměru, jakkoli by jeho vydání předcházela daňová kontrola. Takovým postupem dochází k porušení §27 odst. 1 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, neboť se jedná o překážku věci pravomocně rozhodnuté.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25.10.2007, čj. 7 Afs 193/2006 – 79)

### ROZHODNUTÍ Č. 2330

#### Daň z příjmů: osvobození od daně

Pro uplatnění osvobození od daně z příjmů fyzických osob podle §4 odst. 1 písm. g) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, není podstatné, zda je přijatá částka označena ve smlouvě či jiném dokumentu jako náhrada škody či náhrada nemajetkové újmy, ale musí se skutečně jednat o přijatou náhradu škody nebo nemajetkové újmy, tedy o částku odpovídající vzniklé škodě (§ 442 občanského zákoníku) jakožto újmě v majetkové sféře poškozeného vyjádřitelné penězi či o částku odpovídající přiměřenému zadostiučnění v penězích za vzniklou nemajetkovou újmu (§ 13 odst. 2 a 3 občanského zákoníku). Důkazní břemeno k prokázání těchto skutečností nese daňový subjekt.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 10. 2009, čj. 5 Afs 76/2008 – 93)

### ROZHODNUTÍ Č. 2345

#### Daňové řízení: dodatečné daňové přiznání; prekluzivní lhůta

- I. Řízení o dodatečném daňovém přiznání zahájené včasným podáním dodatečného daňového přiznání na daň nižší nebo daňovou ztrátu vyšší oproti poslední známé daňové povinnosti (§41 odst. 4 věta první zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, odkazující na prekluzivní lhůtu podle §47 odst. 1 a odst. 2 věty první téhož zákona) nemůže skončit „automaticky“ uplynutím času bez věcného posouzení dotyčného do-

datečného daňového přiznání jen proto, že po jeho zahájení uplyne zmíněná prekluzivní lhůta.

- II. I po uplynutí prekluzivní lhůty podle §47 odst. 1 a odst. 2 věty první zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je správce daně v řádně zahájeném řízení o dodatečném daňovém přiznání oprávněn užít procesních prostředků a postupů podle citovaného zákona k prověření tvrzení daňového subjektu uvedených v přiznání.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2011, čj. 2 Afs 27/2009 – 61)

### ROZHODNUTÍ Č. 2348

#### Daň z přidané hodnoty: úplatné převody movitých věcí uskutečňované obcí

Jestliže obec, která byla registrována jako plátc daně z přidané hodnoty, uskutečňovala úplatné převody movitých věcí nikoli „při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy“ ve smyslu §5 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ale jako subjekt soukromoprávních vztahů, byla u těchto prodejí povinna uplatnit daň na výstupu, bez ohledu na to, zda se jednalo o transakce se opakující či jednorázové.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2011, čj. 8 Afs 41/2010 – 144)

### ROZHODNUTÍ Č. 2356

#### Daň z příjmů: výdaje vynaložené na dosažení; zajištění a udržení příjmů

Převzetí úvěru od dceřiné společnosti právnické osoby s využitím získaných finančních prostředků pro podnikatelské účely této právnické osoby lze považovat za operaci, při níž jsou výdaje (úroky účtované do nákladů) vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2007, čj. 8 Afs 21/2006 – 55)

### ROZHODNUTÍ Č. 2357

#### Daň z přidané hodnoty: lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně

Stanoví-li zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v §73 odst. 11 výslovně lhůty, v nichž lze uplatnit nárok na odpočet daně, pak je vyloučeno posouzení běhu lhůt podle §47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2009, čj. 2 Afs 32/2009 – 53)

## ROZHODNUTÍ Č. 2359

### Daňové řízení: právní moc rozhodnutí

Dnem nabytí právní moci rozhodnutí odvolacího orgánu ve věci vyměření či doměření daně, který je v případě zamítnutí odvolání zároveň dnem nabytí právní moci (dodatečného) platebního výměru správce daně, se rozumí den doručení tohoto rozhodnutí daňovému subjektu. Absence doručení odvolacího rozhodnutí v tříleté prekluzivní lhůtě podle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, má za následek marné uplynutí této lhůty.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, čj. 5 Afs 6/2008 – 110)

## ROZHODNUTÍ Č. 2371

### Daň z příjmů: účtování ročních odměn na dohadný účet pasivní

V případě účtování na dohadný účet pasivní je třeba zachovat princip, že účtováno je pouze o plnění, které se reálně uskutečnilo, avšak dosud není známa jeho přesná výše. Pokud přiznání ročních odměn automaticky nevyplývalo pouze z odvedení práce ve zdaňovacím období, ale též z hospodářského výsledku, záviselo na návrhu a schválení roční odměny nadřízenými a konečně na schválení auditovaného hospodářského výsledku představenstvem daňového subjektu, nebylo možné o těchto odměnách účtovat ve zdaňovacím období, za které tato složka mzdy náleží. (podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2011, čj. 8 Afs 35/2010 – 106)

## ROZHODNUTÍ Č. 2382

### Řízení před soudem: soudní přezkum osvědčení o pomnutí podmínek pro prominutí daňového nedoplatku

Rozhodnutí o osvědčení pomnutí podmínek pro prominutí daňového nedoplatku vydané podle § 65 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je rozhodnutím přezkoumatelným ve správním soudnictví.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2008, čj. 7 Afs 19/2007 – 129)

## ROZHODNUTÍ Č. 2383

### Daňové řízení: nahlížení do evidence daní,

## Řízení před soudem: dokazování

- I. Správce daně je povinen umožnit daňovému subjektu k jeho žádosti nahlédnout do evidence daní (§ 62 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) a zjistit z ní veškeré informace vedené k jeho osobě, které byly použity jako podklad pro vydání platebního výměru na penále tohoto daňového subjektu.
- II. Pokud v řízení o žalobě ve správním soudnictví soud vychází z údajů obsažených ve správním spisu, aby ověřil skutkový a právní stav, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí správního orgánu, pak tento postup nelze označit za dokazování ve smyslu § 52 soudního řádu správního.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, čj. 9 Afs 8/2008 – 117)

## ROZHODNUTÍ Č. 2384

### Daňové řízení: daňový přeplatek; úrok z vratitelného přeplatku

- I. Daňovým přeplatkem podle § 64 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je kladné saldo na osobním daňovém účtu daňového subjektu.
- II. Má-li daňový subjekt nárok na úrok z vratitelného přeplatku ve smyslu § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, vypočítá správce daně tento úrok z celkové výše tohoto přeplatku, nikoliv z přeplatku zvyšovaného o přírůstající příslušenství daně.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 10. 2009, čj. 1 Afs 80/2009 – 45)

## ROZHODNUTÍ Č. 2388

### Daň z příjmů fyzických osob: činnost podléhající povolení; prospěch dosažený trestným činem

- I. Příjem z činnosti podléhající povolení, resp. oprávnění, podléhá dani z příjmů i tehdy, je-li tato činnost daňovým subjektem vykonávána neoprávněně, tj. bez povolení nebo jiného oprávnění k jejímu výkonu. Povolení nebo jiné oprávnění však může být vydáno pouze k takové činnosti, která sama o sobě představuje vztahy či věci ve své podstatě nezávadné a neškodlivé.
- II. Činnost naplňující skutkovou podstatu trestného činu nedovolené výroby a držení

omamných a psychotropních látek a jedů podle § 187 odst. 1 trestního zákona není činností, která by mohla být povolena, či na kterou by mohlo být vydáno oprávnění. Prospěch dosažený tímto trestným činem tedy není příjmem, jímž by došlo ke zvýšení majetku žalobkyně odsouzené za tento trestný čin, a který by proto podléhal dani z příjmů.

(podle rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 17. 3. 2010, čj. 5 Ca 65/2007 – 77)

### ROZHODNUTÍ Č. 2389

#### Daň z plynu: osvobození od daně z plynu

Ustanovení § 8 odst. 1 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, upravuje osvobození od daně z plynu v návaznosti na způsob použití zemního plynu. Při výrobě vodíku vstupuje zemní plyn do procesu výroby ve dvou podobách: jako surovina, ze které se vodík vyrábí, a jako palivo, jehož spálením vzniká teplo nezbytné pro průběh reakce. Osvobození podléhá pouze ta část plynu, která se používá jako surovina, z níž se vodík vyrábí.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2010, čj. 8 Afs 15/2010 – 61)

### ROZHODNUTÍ Č. 2401

#### Daň z přidané hodnoty: vyměření nadměrného odpočtu daně

#### Daňové řízení: vrácení finančních prostředků plátcí daně

- I. K dispozici s nadměrným odpočtem, respektive s finančními prostředky představujícími pohledávku daňového subjektu vůči státnímu rozpočtu, nepostačí pouhé uplatnění nadměrného odpočtu v příslušném přiznání k dani. Dispozici s těmito finančními prostředky je nutno odvíjet od autoritativního stvrzení jejich výše, tj. vyměření nadměrného odpočtu za určité zdaňovací období.
- II. Je-li na daňovém účtu plátce daně evidován vyměřený nadměrný odpočet, je správce daně oprávněn s finančními prostředky disponovat, a to buď postupem podle § 59 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nebo podle § 64 odst. 2 téhož právního předpisu, nestanoví-li zákon pro určité specifické situace jinak (např. konkurs). Nejsou-li splněny podmínky ani pro postup podle § 59 zákona č. 337/1992 Sb., ani pro postup

podle § 64 citovaného zákona, vrátí správce daně finanční prostředky plátcí daně bez žádosti do třiceti dnů ode dne vyměření.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 5. 2009, čj. 9 Afs 94/2008 – 52)

### ROZHODNUTÍ Č. 2402

#### Daň z příjmů: zamezení dvojímu zdanění

Skutečnost, že daňový subjekt na základě vlastního rozhodnutí (byť správcem daně a probouzaného ve formě konkludentně vyměřené daně; § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) nesprávně zdanil předmět daně, nemůže, s poukazem na zásadu zákazu dvojího zdanění, ve výsledku vyloučit možnost provést řádné zdanění v souladu se zákonem. V opačném případě by vyvstala situace, kdy by daňovým subjektem nesprávně zdaněný předmět daně vylučoval provedení zdanění v souladu se zákonem. Vzniklý stav, kdy jedna a tatáž hodnota byla zdaněna dvakrát – jednou bez právního důvodu a podruhé v souladu se zákonem, musí být jako neudržitelný napraven, a to cestou dodatečného daňového přiznání podle § 41 citovaného zákona nebo cestou obnovy řízení podle § 54 tohoto zákona; tato náprava je však možná jen v rámci řízení o daňové povinnosti, v němž byl předmět daně nesprávně zdaněn.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, čj. 7 Afs 110/2007 – 55)

### ROZHODNUTÍ Č. 2415

#### Daň z příjmů: příjmy z pronájmu nebytových prostor; daňové dopady absolutně neplatné smlouvy

- I. Daňovou účinnost fakticky vynaloženého nákladu, jakož i zdanitelnost dosažených příjmů, nelze opírat pouze o soukromoprávní hodnocení platnosti smlouvy. Za příjmy z pronájmu nebytových prostor podle § 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, lze pro daňové účely považovat veškeré příjmy, které byly za užívání nebytových prostor obdrženy, pokud objektivně mohly být přijaty jako protihodnota za užívání či oprávnění užívat předmětné prostory.
- II. Pokud daňové subjekty, které na základě absolutně neplatné nájemní smlouvy na jedné straně dosáhly příjmů, jež lze pro daňové účely podřadit pod příjmy z pronájmu, a na



druhé straně uplatnily daňově uznatelné náklady, nereflktují na soukromoprávní důsledky neplatnosti smlouvy, tj. jednají tak, jako by tato smlouva byla bezvadná, pak neplatnost smlouvy nemá na zdanitelnost dosažených příjmů a daňovou uznatelnost uplatněných nákladů žádný vliv.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2011, čj. 9 Afs 81/2010 – 180)

## ROZHODNUTÍ Č. 2427

### Daňové řízení: rozsah přezkumu rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek

Při zkoumání zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek ve smyslu § 50 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplat-

ků, musí odvolací orgán a následně k žalobní námitce rovněž správní soud brát v úvahu i to, jaké pomůcky ke stanovení daně byly správcem daně skutečně použity. Pokud správce daně použije jako pomůcky přímo své poznatky týkající se zdaňování dotčeného daňového subjektu za předmětné zdaňovací období, je třeba, aby prokázal nesplnění právě těch povinností daňového subjektu při dokazování jím uváděných skutečností (§ 31 odst. 5 téhož zákona), které mají přímou souvislost s použitými pomůckami.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2007, čj. 8 Afs 8/2006 – 157)



*Tenhle software vám pomůže lépe zvládat stres. Tedy do chvíle, než se ho pokusíte nainstalovat.*  
Převzato z e15.cz



# Monitor

**ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ** připravila nové příručky: „Průvodce dávkami nemocenského pojištění v roce 2012“, „Příručku OSVČ pro oblast sociálního zabezpečení 2012“ a „Příručku budoucího důchodce v roce 2012“. Všechny podstatné informace jsou doplněny konkrétními příklady výpočtu jednotlivých dávek a dalšími informacemi. Příručky jsou k dispozici na všech pracovištích ČSSZ a v elektronické podobě na internetových stránkách ČSSZ ([www.csz.cz](http://www.csz.cz)) a také naší Komory.

**KUBA.** Účetní profese volnou živností na Kubě. Kubánský režim zvolna postupuje v ekonomických reformách. Nově rozšířil počet aktivit, ve kterých Kubánci mohou podnikat (i zaměstnávat další osoby). Mezi nové živnosti vedle prodeje ovoce či soukromého učitelství je zařazeno i vedení účetnictví...

Nová opatření podle vládního listu Granma listu sice částečně kopírují kapitalismus, hlavním cílem reformy je ale zvýšením produktivity „chránit, udržovat a dále zdokonalovat socialismus“.

**KRIZE NEKONČÍ.** Podle Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) krize veřejného dluhu eurozóny zdaleka není u konce, přestože finanční trhy v posledním období vykazují zklidnění. Banky v regionu zůstávají slabé, zadlužení stále roste a není jisté splnění fiskálních cílů. Za celý letošní rok očekává zvýšení hrubého domácího produktu jen o 0,2%,

Inflace by měla v regionu zůstat nízká (1,6%), míra nezaměstnanosti zůstane na vysoké úrovni 10,3% a na vysoké úrovni má zůstat i dluh, který vysoce převyšuje limit stanovené EU pro zdravou ekonomiku. OECD upozornila, že země eurozóny potřebují ambiciózní ekonomické reformy a není důvod ke spokojenosti.

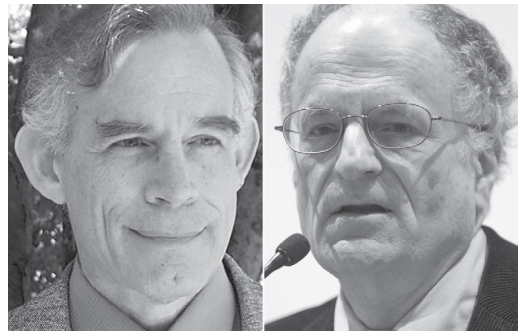
**NERADOSTNÉ VYHLÍDKY.** Na Světovém ekonomickém fóru v Davosu představila společnost PricewaterhouseCoopers výsledky svého již 15. glo-

bálního průzkumu názorů generálních ředitelů. Téměř polovina (48%) z 1258 dotázaných generálních ředitelů, kteří po celém světě odpovídali v rámci průzkumu věří, že vývoj globální ekonomiky se bude zhoršovat i v letošním roce. Pouze 15% očekává letos zlepšení. Současně však 40% ředitelů věří v růst svých vlastních společností, což naznačuje, že se naučili vést své společnosti v těžké a nestabilní hospodářské situaci.

Celkem 70% ředitelů plánuje v následujících 12 měsících změny ve své strategii. Důvody jsou zejména změny v zákaznické poptávce a ekonomických podmínkách. Snižování nákladů zůstává i nadále klíčovým úkolem – vloni snižovalo náklady 76% firem.

Čeští generální ředitelé odpovídali na stejné dotazy ještě pesimističtěji. Zhoršení světové ekonomiky očekávají dvě třetiny z nich a jen necelých 13% věří v růst svých firem.

**NOBELOVU CENU ZA EKONOMII** v loňském roce obdrželi Američané **THOMAS JOHN SARGENT** a **CHRISTOPHER ALBERT SIMS** za metody, které pomáhají zjistit, jak rozhodnutí vlád a centrálních bank ovlivňují ekonomický růst, nezaměstnanost, inflaci či investice, uvádí zdůvodnění výboru pro udělování Nobelovy ceny při švédské akademii věd. Sargent a Sims vyvinuli praktické nástroje, které dokážou ukázat, jak se např. růst úrokových sazeb či snížení daní odrazí na HDP či inflaci.



**Christopher A. Sims a Thomas J. Sargent**

Zkoumali také, co nastane, když centrální banka trvale změní inflační zacílení nebo když vláda pozmění své záměry pro vyrovnaný rozpočet. „Dnes jsou metody, které vyvinuli Sargent a Sims, základními nástroji makroekonomických analýz,“ zdůvodnil výbor svou volbu.

Sims a Sargent své výzkumy prováděli nezávisle na sobě v 70. a 80. letech minulého století. Jejich práce zůstává nanejvýš aktuální i v dnešní době, kdy se vlády a centrální banky snaží vyhnout recesím. Sargentova a Simsova práce totiž také pomáhá pochopit dopady hospodářských změn či šoků, jako jsou prudký růst cen ropy, inflace a nezaměstnanost.

Sargentova práce ukázala, jak může být strukturální makroekonometrie využita k analýze trvalých změn ekonomické politiky. Tato metoda našla využití např. při studiu makroekonomických vztahů, když domácnosti a společnosti přizpůsobí svá očekávání souběžně s ekonomických rozvojem.

Oba odborníci získali doktorát na Harvardu, Sargent je nyní profesorem ekonomie na Newyorské univerzitě a Sims profesorem ekonomie a bankovníctví na Princetonské univerzitě.

**OBCHODNÍ REJSTŘÍK NOVĚ.** Od konce března je v provozu nová internetová aplikace obchodního rejstříku (na stávající internetové adrese). Hlavními výhodami, podle ministra Pospíšila, jsou jednodušší vyhledávání, jednodušší změny údajů a získávání elektronických údajů zdarma pro veřejnost (vnější část aplikace) a také výrazné zjednodušení práce rejstříkových soudů (vnitřní část aplikace).

Mezi novinkami je interaktivní formulář, který umožní snadný zápis (aplikace sama zkontroluje správnost zadaných údajů). Zásadní změnou bude skutečnost, že data obsažená v internetové databázi nebudou jen informativní, ale závazná. Elektronický výpis bude mít povahu originálu a bude zdarma.

**PŘEDÁVÁNÍ CERTIFIKÁTŮ.** Těsně před Mikulášem proběhlo další slavnostní předávání certifikátů. Tentokrát poprvé v důstojném prostředí

barokního refektáře kláštera dominikánů na Starém Městě Pražském. K účastníkům setkání tentokrát promlouvali presidentka Svazu účetních Ing. Jana Pilátová, předsdkyně Komory Ing. Šrámková, FCCA a předseda Komitétu pro certifikaci a vzdělávání prof. Ing. Král, CSc. Slavnostní atmosféru dokreslil několika hudebními skvosty mistr Petr Šefl. Z dosavadních členů Komory si přišly pro certifikát vyššího stupně **Marie Čechová, Ing. Martina Erbenová, Soňa Miláčková, Ing. Petr Nožička a Ivana Pleskačová. Petr Mazáček** pak převzal certifikát „účetní expert“. Ještě jedno dodatečné blahopřání.





**SPECIALIZOVANÝ FINANČNÍ ÚŘAD** byl zřízen s účinností od 1. ledna 2012 v soustavě územních finančních orgánů zákonem č. 370/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (?!). V jeho portfoliu budou právnické osoby s obrátem vyšším než 2 mld. Kč, banky, pojišťovny, zajišťovny, spořitelni a úvěrová družstva, pobočky zahraničních bank či pojišťoven a rovněž subjekty z rozhodnutí Generálního finančního ředitelství. Přejedání vybraných subjektů na SFÚ bude probíhat postupně. Úřad má celostátní působnost, sídlo v Praze a prozatím kromě Prahy pět poboček v dalších městech (v Českých Budějovicích, Hradci Králové, Ostravě, Plzni a v Ústí nad Labem). Úřad u svěřených subjektů nebude spravovat majetkové daně. Odvolacím orgánem bude Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu.

Další změny v systému České daňové správy budou následovat od 1. ledna 2013, kdy organizační struktura bude v podobě 14 krajských finančních ředitelství + SFÚ + jedno odvolací finanční ředitelství.

### STÍNOVÉ BANKOVNICTVÍ POD KONTROLOU.

Evropská komise chce dostat pod kontrolu „stínové“ bankovníctví, tedy nebankovní instituce poskytující nejrůznější úvěry (různé fondy peněžního trhu, investiční fondy, finanční společnosti s cennými papíry, atd.). Komise tím reaguje na současnou ekonomickou krizi. Odhaduje se, že velikost „stínového“ bankovníctví v roce 2010 dosáhla 46 bilionů eur. Podle prohlášení Komise, která zahájila veřejné konzultace o tom, jak by regulace měla vypadat, „stínové“ bankovníctví do jisté míry plní významné funkce ve finančním sektoru. Vytváří např. dodatečné zdroje financování a investorům nabízí alternativu k bankovním vkladům. Avšak může představovat potenciální hrozbu pro dlouhodobou finanční stabilitu, protože ve finančním sektoru hromadí neznámé zdroje rizik a hrozí, že se přenesou ze „stínového“ sektoru na standardní bankovní sektor.

**ÚČETNÍ ROKU.** Začátkem prosince byly na finálovém galavečeru v pražském Žofíně a v přímém přenosu ČT 24 vyhlášeny výsledky hlavních soutěží Vodafone Firma roku (Steinhauser, s.r.o.) a Era Živnostník roku (David Vlček) a také dalších kategorií. Jednou z nich byla vloni poprvé také soutěž Era Účetní roku 2011, při které odborným garantem byla Komora. Je potěšitelné, že ve finálové sedmičce bylo pět členů Komory. A členka Komory – **Ing. Zuzana Pšeničková** se stala i vítězkou této kategorie. Gratulace!



**VLÁDA** se sice snaží předkládat Parlamentu reformní zákony, ale s objasňováním jejich dopadů na občany i společnosti je na štíru. Napomoci by mělo spuštění speciálních internetových stránek **www.reforma.cz**, na které jsou shrnuty a popsány již schválené, ale i připravované změny.

■ LZ



# Ze zákulisí

Potřetí ve své historii změnila Komora svou adresu a po čtyřech letech na Vinohradech se opět vrátila na Prahu 1. Novým sídlem je administrativní budova **Hyberská centrum**, ve které již několik let sídlí také Institut certifikace účetních. Svým současným i potenciálním budoucím členům je kancelář Komory nyní rozhodně blíže.

Po minulém, stabilizačním roce, Komora nabírá nový dech. Připravuje se celá řada nových aktivit a projektů, souvisejících se zviditelněním Komory i celé profese. O tom více příště, po sněmu. Nicméně by bylo žádoucí, aby letošní sněm (16. května) byl důstojnou tribunou malého bilančování, ale zejména nového směřování Komory. Cíle a záměry jsou docela ambiciózní, **ale jest také třeba větší podpory a zapojení Vás, členů.** Výzvy ke spolupráci v e-mailových zpravodajích dosud zůstávají, bohužel, bez výraznější odezvy. Komora je tu přece pro Vás!

■ LZ



## UPOZORNĚNÍ

Vážení členové Komory certifikovaných účetních, dovoluji si Vám připomenout, že **členský příspěvek** na rok 2012 měl být, v souladu s čl. 2 odst. 1 příspěvkového řádu, uhrazen do **31. ledna 2012.**

Jeho výše činí 2 000,- Kč. 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 2011.**

Ladislav Zemánek, tajemník

## POZVÁNKY NA NĚKTERÉ VZDĚLÁVACÍ AKCE V PŘÍŠTÍCH TÝDNECH

26. DUBNA 2012, OSTRAVA (9.00–16.00 hod.)

**DAŇOVÝ ŘÁD PODROBNĚ – TEORIE A PRAKTICKÉ PŘÍKLADY**

lektor: Ing. Petr Ivanský (FÚ Ostrava)

vložné: 1 620,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin

27. DUBNA 2012, OSTRAVA (9.00–14.00 hod.)

**ZDRAVOTNÍ PÉČE O ZAMĚSTNANCE PO 1. DUBNU 2012**

lektorka: MUDr. Zdeňka Hajduková, Ph.D.

(přednostka Kliniky pracovního a preventivního lékařství, zkušená lektorka, autorka odborných knih)

vložné: 1 400,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

26.–28. DUBNA 2012. PRACHATICE

**INTERNÁTNÍ ŠKOLENÍ (ÚČETNICTVÍ, STRES A KRIZOVÉ SITUACE)**

lektori: JUDr. David Bauer (Ministerstvo financí ČR)

Bc. Roman Beneš (auditor)

PhDr. Miloslav Hrubý (poradce a lektor v oblasti manažerského a osobnostního rozvoje, psycholog)

Ing. Jana Pilátová (aditorka, daňová poradkyně)

Ing. Tomáš Rajn Ph.D. (manažer, certifikovaný účetní, pedagog)

vložné: 4 950,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 16 hodin

15. KVĚTNA 2012, OSTRAVA (9.00–14.00 hod.)

**DPH A ZAHRANIČNÍ OBCHOD VČ. VAZBY NA CELNÍ PROBLEMATIKU**

lektor: Marek Reinoha (lektor a poradce v oblasti DPH, cel a unijního obchodu)

vložné: 1 400,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

17. KVĚTNA 2012, ČESKÉ BUDĚJOVICE (9.00–17.00 hod.)

**ÚČETNÍ A DAŇOVÁ TERMINOLOGIE V NĚMČINĚ**

lektorka: Ing. Dita Chrastilová, FCCA

(účetní expertka s dlouhodobou odbornou praxí v Rakousku)

zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin

18. KVĚTNA 2012, OSTRAVA (9.00–16.30 hod.)

**ÚČETNICTVÍ PRO POKROČILÉ V PRAKTICKÝCH PŘÍKLADECH**

lektorka: Květoslava Novotná

(účetní a daňová poradkyně, zkušená lektorka, autorka odborných publikací)

vložné: 1 620,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin

## PŘIPRAVUJEME

7. ČERVNA 2012, TACHOV

**KONTROLNÍ VAZBY V ÚČETNICTVÍ**

15.–16. ČERVNA 2012, MYSLOVICE

**INTERNÁTNÍ ŠKOLENÍ – NEZISKOVÉ ORGANIZACE KOMPLEXNĚ**

Podrobnosti k akcím naleznete na [www.komora-ucetnich.cz](http://www.komora-ucetnich.cz)

Výbor Komory certifikovaných účetních  
svolává

## XV. SNĚM KOMORY

**NA STŘEDU 16. KVĚTNA 2012**

Začátek v 15.00 hod., presence od 14.30 hod.  
Předpokládaný konec do 18.30 hod.

**MÍSTO KONÁNÍ:** Sídlo Komory, Hybernská centrum, Hybernská 1009/24, Praha 1  
Spojení: metro B (Náměstí Republiky), tram 3, 5, 14, 24, 26 (Masarykovo nádraží).

### NÁVRH PROGRAMU

1. zahájení
2. projednání programu sněmu
3. volba orgánů sněmu — mandátové, volební a návrhové komise, ověřovatelů zápisu
4. zpráva o činnosti výboru Komory — strategie dalšího rozvoje
5. zpráva mandátové komise
6. zpráva o hospodaření Komory v roce 2011
7. zprávy o činnosti dozorčí a disciplinární komise
8. návrhy na úpravu norem Komory
9. návrh rozpočtu Komory na rok 2012
10. návrh volební komise — představení kandidátů
11. volby do výboru Komory
12. diskuse
13. projednání návrhu usnesení
14. závěr

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

V případě, že sněm nebude usnášeníschopný, bude svolán, v souladu s čl. 9 odst. 6 statutu, sněm náhradní, který se bude konat na stejném místě.

V Praze dne 7. března 2012

Ing. Alice Šrámková, FCCA v.r., předsedkyně  
Ing. Ladislav Zemánek v.r., tajemník

**UPOZORNĚNÍ:** sněmu předchází od 13.00 hod přednáška prof. JUDr. Součka, DrSc.  
„Pád říše římské a současná Evropa aneb Jak připravit firmu na následujících 15 let“.



# GrECo JLT Czech Republic - Váš partner pro pojištění

## Jako Váš partner:

- Jsme přední pojišťovací makléř a poradce na trhu
- Tvoříme součást celosvětové makléřské sítě JLT International Network zastoupené ve více jak 135 zemích světa
- Své služby nabízíme napříč oblastmi podnikatelské sféry

## Výhody společnosti GrECo:

- Využíváme **špičkové pojistné techniky k tvorbě individuálních řešení** v oblasti pojištění a risk managementu.
- Náš tým tvoří **experti s dlouholetou praxí, bohatými zkušenostmi a odbornými znalostmi**.
- Jsme **specialisté na profesní pojištění odpovědnosti** a řadu dalších druhů pojištění.
- Nasloucháme **Vášim potřebám** s cílem vytvořit pro Vás řešení „šité na míru“.
- Váš osobní makléř je **Vám k dispozici od sjednání pojištění až po likvidaci pojistné události**.
- **Šetříme Vaše náklady** prostřednictvím našich dlouholetých obchodních kontaktů a nad standardních vztahů s pojistiteli. To nám umožňuje vyjednat **pro Vás vždy ty nejvýhodnější podmínky**.
- **Vždy stojíme na straně klienta**.
- **Poskytujeme komplexní zákaznický servis**.
- Provádíme audit stávajících pojistných smluv, které přepracujeme v optimální variantu řešící Vaši konkrétní situaci. Sjednáme a zajistíme Vám výhodnější pojištění.

## Zajišťujeme pro Vás:

- Pojištění profesní odpovědnosti fyzických osob
- Pojištění profesní odpovědnosti právnických osob
- Pojištění profesní odpovědnosti zaměstnanců
- Pojištění vozidel
- Pojištění zařízení kanceláře a elektroniky

## Výhody rámcového pojistného programu:

- Rozsáhlé obchodní kontakty zajišťují nejlepší možné cenové řešení pro naše klienty
- Rychlé a odpovídající pojistné plnění po vzniku škody - jednotná likvidace škod
- Pojistit se mohou všichni řádní členové Svazu účetních a Komory certifikovaných účetních, kteří mají oprávnění vykonávat účetní činnost na území ČR

Kontakt

GrECo JLT Czech Republic s.r.o.

**Klára Lichtenberková**

Správce pojistného programu Svazu účetních a Komory Certifikovaných účetních

tel.: +420 296 331 234

mobil.: +420 606 223 534

e-mail: k.lichtenberkova@greco.cz

[www.greco.eu](http://www.greco.eu)

GrECo JLT Czech Republic. Váš partner pro pojištění.



Bulletin Komory certifikovaných účetních  
Redakce: Ladislav Zemánek  
Vydání: duben 2012

[www.komora-ucetnich.cz](http://www.komora-ucetnich.cz)

© KCÚ, Praha 2012