

BULLETIN

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE — INFORMACE



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 nadstandardních 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 - jednoduší 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.: +420 296 331 243

mobil: +420 606 223 534

e-mail: k.lichtenberkova@greco.cz

BULLETIN 2/2012

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Z Koordinačního výboru GFŘ a KDP ČR	
Kapesné při zahraniční pracovní cestě	2
Vymezení stavebních a montážních prací při opravách a údržbě zařízení pevně připojeného k budově	5
Vady na dodaném zboží a související náklady z pohledu DPH	9
Aplikace některých novel zákona o daních z příjmů schválených v roce 2011	12
Povinnost podat daňové tvrzení při zániku právnické osoby bez likvidace	15
Novelizace IFRS plynoucí z projektu Výročního zlepšení: cyklus 2009—2011	21
Nová legislativa	24

JUDIKÁTY

Nerealizované kurzové zisky	29
Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ČR	30

INFORMACE

Monitor	33
Ze zákulisí	36

POZVÁNKY

Pozvánky na vzdělávací akce Komory	40
------------------------------------	----

Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU GFŘ A KDP ČR

Kapesné při zahraniční pracovní cestě

(č. 362/04.04.12 – uzavřeno dne 4. dubna 2012)

Předkládají:

ING. IVANA STIBŮRKOVÁ, daňový poradce, č. osvědčení 3914

ING. RADKA VELEBNÁ, daňový poradce, č. osvědčení 4166

1. ÚVOD, POPIS PROBLÉMU

Cílem příspěvku je přispět k vyjasnění otázky, zda ustanovení zákoníku práce (č. 262/2006 Sb.), týkající se krácení stravného pro zaměstnavatele z veřejného sektoru, provedené novelou č. 365/2011 Sb., mají vliv na stanovení kapesného (z nárokové sazby nebo z krácené sazby) u zahraničních pracovních cest.

Zákoník práce v § 180 stanoví, že zaměstnavatel může zaměstnanci poskytnout při zahraniční pracovní cestě kapesné do výše 40 % zahraničního stravného poskytnutého zaměstnanci podle § 170 odst. 3 a § 179. Stanovení kapesného obecně, tedy jak pro zaměstnance z veřejného sektoru, tak pro zaměstnance z podnikatelského sektoru, se odvíjí od sazeb stravného stanovených pro zaměstnance veřejného sektoru.

Poslední novela zákoníku práce (č. 365/2011 Sb.) s účinností od 1. ledna 2012 zavedla povinné krácení sazeb stravného pro zaměstnance ve veřejném sektoru i v podnikatelském sektoru v případech, kdy je bezplatně poskytnuto jídlo v průběhu zahraniční pracovní cesty (jedná se o ustanovení § 179 odst. 3 a 4). Nicméně, zaměstnavatel v podnikatelském sektoru si může sjednat nebo určit míru krácení stravného v rámci rozsahu stanoveného zákoníkem práce, tj. až o 70 %, 35 % nebo 25 % (podle doby trvání pracovní cesty).

Zaměstnavatel může zaměstnancům při zahraniční pracovní cestě poskytovat vedle stravného kapesné v cizí měně. Toto vyplývá z ustanovení § 166 odst. 2 zákoníku práce, podle kterého může

zaměstnavatel poskytnout zaměstnanci i další cestovní náhrady (tj. náhrady výdajů, které zaměstnanci vzniknou při cestách definovaných v § 152, tj. při nichž náleží zaměstnanci náhrada cestovních výdajů), než které jsou explicitně v zákoně vyjmenovány.

Podle ustanovení § 6 odst. 7 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., zákona o daních z příjmů („ZDP“), představuje kapesné jakožto součást náhrad cestovních výdajů poskytnutých v souvislosti s výkonem závislé činnosti do výše stanovené nebo umožněné zákoníkem práce pro zaměstnance zaměstnavatele z veřejného sektoru obecně příjem osvobozený od daně z příjmů, a to i u zaměstnanců zaměstnavatelů z podnikatelské sféry.

Maximální výše kapesného pro zaměstnance veřejného sektoru je stanovena v § 180 zákoníku práce a jak je řečeno výše, je určujícím kritériem z hlediska daně z příjmů fyzických osob i pro zaměstnance z podnikatelské sféry.

Zaměstnavatel veřejného sektoru může zaměstnanci poskytnout kapesné až do výše 40 % zahraničního stravného poskytnutého zaměstnanci podle § 170 odst. 3 a § 179. V těchto ustanoveních je nyní zavedeno s účinností od 1. ledna 2012 povinné krácení stravného v návaznosti na počet bezplatně poskytnutých jídel v rámci dané zahraniční cesty.

Vzhledem k tomu, že § 180 zákoníku práce odkazuje na paragrafy obsahující povinné krácení stravného při zahraniční pracovní cestě zaměstnanců ve veřejném sektoru a zákon o daních

z příjmů odkazuje vždy na limity pro zaměstnance ve veřejném sektoru, vyvstává nově otázka, zda při stanovení kapesného (40 % stravného), se vychází ze základní sazby nebo z té povinné krácené podle § 179 zákoníku práce.

2. ŘEŠENÍ

Pro účely osvobození kapesného poskytnutého v souladu se zákoníkem práce od daně z příjmů se vychází z částky sazby zahraničního stravného v závislosti na době trvání zahraniční cesty nekrácené o bezplatně poskytnuté jídlo podle § 179 odst. 3 zákoníku práce.

ZDŮVODNĚNÍ:

Kapesné je určeno na úhradu výdajů osobní povahy, které nesouvisí s účelem pracovní cesty, v průběhu pracovní cesty mimo území České republiky. Je třeba je odlišit od nutných vedlejších výdajů pracovní cesty definovaných v § 164 zákoníku práce. Do této kategorie výdajů, které je možno jednoznačně považovat za osobní, náleží např.:

- vstupné na kulturní a společenské akce nesouvisející s účelem cesty, jichž se zaměstnanec zúčastní v průběhu pracovní cesty ve svém volném čase,
- směnárenský poplatek při směně jiné měny, než je měna pro příslušný stát určená vyhláškou Ministerstva financí, kterou se stanoví základní sazby stravného v cizí měně,
- výdaje na údržbu šatstva, prádla a obuvi,
- výdaje za soukromé telefonní hovory, poštovní za soukromou korespondenci,
- platby za holičské, kadeřnické a kosmetické služby,
- platby za lékařské úkony a za léky,
- výdaje související s udržováním a opravami motorového vozidla použitého pro pracov-

ní cestu, pokud toto vozidlo není zahrnuto v obchodním majetku zaměstnavatele nebo jím užívané na základě nájemní smlouvy o finančním nebo operativním pronájmu.

Využití kapesného je plně soukromou záležitostí zaměstnance a zaměstnavatel není oprávněn požadovat jeho vyúčtování. Kapesné není poskytováno na pokrytí nákladů na stravování, které není zaměstnavatelem bezplatně poskytováno v průběhu pracovní cesty. K tomu slouží stravné, resp. poskytnutí zálohy před zahájením pracovní cesty.

Pokud by byl závěr opačný, tedy že se má při stanovení kapesného vycházet z krácené sazby, mělo by to dopad na základ daně z příjmů zaměstnanců a vyměřovací základy pro odvozy povinného sociálního a zdravotního pojištění. V extrémním případě, kdy by zahraniční pracovní cestě zaměstnanec nevznikl nárok na žádné zahraniční stravné (z důvodu krácení z titulu bezplatně poskytnutých jídel), by pak zaměstnavatel nemohl zaměstnanci poskytnout ani žádné kapesné.

Nicméně předpokládáme, že toto nebyl záměr zákonodárce. Neoficiálně nám bylo i pracovníky Ministerstva práce a sociálních věcí potvrzeno, že při výpočtu kapesného se má vycházet z nekrácené částky zahraničního stravného.

3. ZÁVĚR

Pro účely osvobození kapesného poskytnutého v souladu se zákoníkem práce od daně z příjmů se vychází z částky sazby zahraničního stravného v závislosti na době trvání zahraniční cesty nekrácené o bezplatně poskytnuté jídlo podle § 179 odst. 3 zákoníku práce.

Navrhujeme závěr se stanoviskem GFŘ vhodným způsobem zveřejnit.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ:

Kapesné poskytnuté v souladu se zákoníkem práce se podle ust. § 6 odst. 7 ZDP nepovažuje za příjem ze závislé činnosti a není předmětem daně zaměstnance. V návaznosti na odpověď Ministerstva práce a sociálních věcí (MPSV), které je příslušné k výkladu zákoníku práce, lze poskytovat zaměstnancům kapesné do výše 40 % zahraničního stravného určeného podle délky doby v zahraničí, nikoliv ze zkráceného zahraničního stravného z důvodu poskytnutého bezplatného jídla (viz odpověď MPSV).

ODPOVĚĎ MINISTERSTVA PRÁCE A SOCIÁLNÍCH VĚCÍ:**VĚC: ODPOVĚĎ NA DOTAZ NA VÝŠI KAPESNÉHO**

K Vašemu podání ze dne 16. března sděluje Ministerstvo práce a sociálních věcí toto stanovisko:

Kapesné je cestovní náhrada, na kterou nevzniká zaměstnanci nárok, ale kterou může zaměstnavatel, který je uveden v § 109 odst. 3 zákoníku práce, svým zaměstnancům do výše stanovené v § 180 zákoníku práce poskytovat na blíže nespecifikované výdaje, které souvisejí s pracovní cestou, ale nejsou nahrazovány jinou cestovní náhradou. Jde např. o kulturní nebo sportovní vyžití, anebo o nákup drobných dáreků a upomínkových předmětů. Poskytne-li zaměstnavatele, který není uveden v § 109 odst. 3 zákoníku práce, svým zaměstnancům kapesné do stejné výše, jde o standardní cestovní náhradu, která nepodléhá dani z příjmů ani odvodům na zákonné pojištění. Tento zaměstnavatel může svým zaměstnancům poskytnout i kapesné ve vyšší částce, ale částka, o kterou převyší maximum stanovené v § 180 zákoníku práce, se připočítá k základu pro výpočet daně z příjmů a k základům pro odvod zákonného pojistného.

Právě o této maximální částce kapesného vznikly spory vyvolané některými výklady a nedůsledností v právní úpravě. Ustanovení § 180 zákoníku práce se v souvislosti se změnou provedenou při poskytování zahraničního stravného neměnilo. Z toho jasně vyplývá, že nebylo v úmyslu měnit jeho účel, který nemá s poskytováním jídla nic společného, tedy ani jeho výši. Ustanovení § 180 zákoníku práce se však změnit mělo, a to v souvislosti se změnou § 179, do kterého byly doplněny odstavce 3 a 4 upravující závazné krácení zahraničního stravného pro zaměstnavatele, kteří jsou uvedeni v § 109 odst. 3 zákoníku práce. Odkaz na § 179 v § 180 měl být doplněn o odkaz pouze na jeho odstavce 1 a 2, stejně jako se v § 170 odkazuje pouze na jeho odstavec 3 a nikoliv současně na jeho odstavce 5.

Z tohoto opomenutí však nelze dovodit, že se změnila maximální výše kapesného, která může být poskytnuta zaměstnancům zaměstnavatele, který je uveden v § 109 odst. 3 zákoníku práce, resp. standardní výše kapesného pro zaměstnance zaměstnavatele, který v § 109 odst. 3 zákoníku práce uveden není. Pracovní právo je soukromé právo a jako takové je výkladové. Navíc byly do zákoníku práce doplněny základní zásady, a ve smyslu § 1a písm. a) zákoníku práce je v pochybnostech třeba příslušné ustanovení aplikovat ve prospěch zaměstnance. Vznikla-li tedy pochybnost o výši kapesného, kterou lze zaměstnanci poskytnout, protože se v § 180 odkazuje nejednotně, pak je nutné vyjít z uvedené základní zásady zákoníku práce a z účelu kapesného, který se nezměnil.

Zaměstnancům lze proto podle názoru Ministerstva práce a sociálních věcí i nadále poskytovat kapesné do výše 40 % zahraničního stravného určeného podle délky doby v zahraničí, nikoliv ze zkráceného zahraničního stravného z důvodu poskytnutí bezplatného jídla.

JUDr. Naděžda Břeská
ředitelka odboru legislativního

Vymezení stavebních a montážních prací při opravách a údržbě zařízení pevně připojeného k budově

(č. 366/04.04.12 – uzavřeno dne 4. dubna 2012)

Předkládá:

MGR. MILAN TOMÍČEK, daňový poradce, č. osvědčení 1026

1. ÚČEL PŘÍSPĚVKU

Předmětem tohoto příspěvku je sjednotit postup pro vymezení některých činností pro účely aplikace § 92e zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen „zákon o DPH“).

2. OPRAVY A ÚDRŽBA ZAŘÍZENÍ PEVNĚ PŘIPOJENÉHO KE STAVBĚ

Zařízením pevně připojeným ke stavbě se pro účely tohoto příspěvku rozumí jakékoli zařízení vč. strojního vybavení, které je k budově připevněno tím, že:

- bylo ke stavbě pevně přichyceno např. šrouby, nýty, zabudováním samotného zařízení do stavby apod., nebo
- bylo pevně připojeno na rozvody elektrické sítě (tj. nelze ho odpojit např. pouhým vytáhnutím napájení ze zástrčky), nebo
- bylo pevně napojeno na rozvody kanalizace nebo vody, nebo
- bylo pevně připojeno na rozvody plynu, nebo
- bylo pevně připojeno na rozvody vzduchotechniky.

Počínaje 1. lednem 2012 se za podmínek stanovených v § 92a a §92e zákona o DPH uplatňuje režim přenesení povinnosti priznat daň na příjemce i u stavebních a montážních prací. Jak je i uvedeno v důvodové zprávě k novele č. 47/2011 Sb. zákona o DPH, tento režim byl zaveden s cílem zabránění daňových úniků.

V § 92e zákona o DPH jsou stavební a montážní práce vymezeny pomocí kódů Klasifikace produkce (CZ-CPA) (dále jen „Klasifikace produkce“) 41 až 43. Zatímco však zákon o DPH v § 92e po-

užívá termín „stavební a montážní práce“, kódy 41 až 43 jsou uvedeny v sekci F Klasifikace produkce, která se nazývá „*Stavby a stavební práce*“ a termín „montážní práce“ se zde neuvádí.

Předpokládáme, že důvodem pro použití termínu „stavební a montážní práce“ v § 92e zákona o DPH (předpokládám) bylo:

- najít textaci odpovídající textu ustanovení čl. 199 písm. 1 odst. a) směrnice 2006/112/ES, které umožňuje přenést povinnost priznat daň na příjemce i u vybraných tuzemských zdanitelných plnění, a zároveň
- zajistit kontinuitu v používání tohoto termínu v zákoně o DPH (§§48 a 48a), a zároveň
- naplnit účel samotného režimu přenesení daňové povinnosti, tj. zabránit daňovým únikům spočívajícím v neoprávněném uplatňování nároků na odpočet, daně širokým vymezením činností podléhajících režimu přenesení daňové povinnosti na příjemce.

Jak vyplývá ze stále platné informace Ministerstva financí k uplatňování DPH u výstavby **č.j. 18/21492/2008-181 (dále jen „Informace“)**, „*stavebními a montážními pracemi se pro účely této informace rozumí práce při výstavbě nových staveb, bytů a nebytových prostor a práce při jejich rekonstrukcích, modernizacích, rozšířeních, stavebních úpravách a opravách. Opravou se také rozumí stavební nebo montážní údržba. Součástí stavebních a montážních prací jsou konstrukce, materiály, stroje a zařízení, které se do stavby zabudují nebo zamontují*“.

Z použití stejného termínu tedy lze dovozovat, že záměrem zákonodárce tedy zřejmě bylo

i pro účely § 92e zákona o DPH zahrnout do stavebních a montážních prací opravy a údržbu, jestliže svým charakterem představují stavební práce uvedené pod kód 41 až 43 Klasifikace produkce.

Co se týče samotného vymezení stavebních prací v Klasifikaci produkce, tak zatímco např. v oddílu 41 již ze samotných názvů jednotlivých kategorií vyplývá, že zde uvedené práce zahrnují i činnosti spočívající v opravách a údržbě, u dalších kódů v oddílech 42 a 43 jsou opravy a údržba zmiňovány jen u některých subkategorií. Přesto se domnívám, že do kódů 42 a 43 spadají i veškeré příslušné opravy, a to z následujících důvodů:

- Klasifikace NACE, používaná pro klasifikaci jednotlivých ekonomických činností, využívá až po úroveň tříd stejná kritéria pro zařazení a stejné kódy jako klasifikace CZ-CPA. V metodické příručce ke klasifikaci NACE je uvedeno:

„Až po čtvrtou úroveň (třídy) je CPA shodné s NACE. Obecně lze říci, že podtřídy CPC jsou opětovně uspořádány podle ekonomického původu. Vztah mezi CPA a NACE Rev. 2 je zřetelný v kódování CPA: kódování prvních čtyř míst CPA je až na několik málo výjimek shodné s NACE Rev. 2...“

Z výše uvedeného podle mého názoru vyplývá, že (s výjimkami, které se však vůbec netýkají oddílů 41 až 43) po úroveň tříd by měly být stavební a montážní činnosti zařazeny do stejných kódů jak v klasifikaci NACE, tak v Klasifikaci produkce.

- Ve vysvětlivkách klasifikace NACE na začátku oddílu 43 je uvedeno:

„Do tohoto oddílu se také zařídují jakékoli instalační práce, díky kterým lze zajistit funkčnost stavby. Tyto činnosti jsou většinou prováděny na staveništi (i když některé přípravné práce lze provádět v dílně). Patří sem instalace plynu, vodovodů, odpadů, systémů vytápění, větrání a klimatizace, antén, bezpečnostních zařízení a ostatních elektrických zařízení, požárních sprinklerů, výtahů, pojízdných schodišť atd. Dále sem patří provádění izolací proti vodě, tepelné a protihlukové izolace, plechařské práce, instalace chladicích zařízení, instalace osvětlení a signalizačních

zařízení pro komunikace, železnice, letiště, přístavy atd.

Oddíl rovněž zahrnuje příslušné opravy.

Dokončovací práce zahrnují činnosti potřebné pro dokončení budovy. Jsou to sklenářské práce, práce s omítkami, malířské práce, pokládání podlahových krytin (dlaždic, parket, koberců atd.) nebo obkládání stěn (kachlíky, tapetování atd.), broušení podlah, tesařské a truhlářské práce, akustické práce, vnější čištění fasády atd.

Oddíl rovněž zahrnuje příslušné opravy.“

Z vysvětlivek ke klasifikaci NACE je tedy zcela zřejmé, že do oddílu 43 se zahrnují i příslušné opravy. A jelikož by tyto opravy měly být až po úroveň třídy zařazovány do stejných kódů klasifikace NACE a Klasifikace produkce, je nutno na základě výše uvedeného dojít k závěru, že oddíl 43 zahrnuje i všechny odpovídající opravy. Tento závěr lze dále podpořit i vymezením oprav a údržby v metodické příručce ke klasifikaci NACE, ve kterém je uvedeno (bod 90 a 91), že *„Jednotky, které provádí opravy nebo údržby, jsou klasifikovány do následujících kategorií v závislosti na druhu opravovaného zboží:*

- skupina 33.1 *„Opravy kovodělných výrobků, strojů a zařízení“;*
- oddíl 43 *„Specializované stavební činnosti“;*
- skupina 45.2 *„Opravy a údržba motorových vozidel, kromě motocyklů“;*
- oddíl 95 *„Opravy počítačů a výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost“.*

Opět je zde tedy zcela jasně počítáno s tím, že oddíl 43 obsahuje i odpovídající opravy a údržbu. Samozřejmě to neznámá, že veškeré opravy vztahující se nějakým způsobem ke stavbě, resp. především k zařízení pevně připojenému ke stavbě, musí být zaříděno do kódu 43.

Údržbu a opravy zařízení pevně připojeného ke stavbě lze zařadit pod kód 43 pouze v případě, že opravu konkrétního zařízení nelze zařadit do oddílu 33 nebo do oddílu 95.

V oddílu 33 se konkrétně může jednat o třídy 33.11 až 33.14 a 33.19.

33.11 Oprava a údržba kovodělných výrobků

33.12 Opravy a údržba strojů

33.13 Opravy a údržba elektronických a optických zařízení

33.14 Oprava a údržba elektrických zařízení

33.19 Opravy a údržba ostatních zařízení

„*Ostatní všestranně použitelné stroje a zařízení j.n.*“ zmíněné pod kódem 33.12.19, u kterých by mohly vzniknout určité pochybnosti o jejich vymezení, jsou podle mého názoru vymezeny ve třídě 28.29. K tomuto závěru lze podle mého názoru dojít porovnáním struktury kódů třídy 33.12 a skupin 28.1 a 28.2.

Z oddílu 95 přichází prakticky do úvahy jen třída 95.22 Opravy přístrojů a zařízení převážně pro domácnost, dům a zahradu, která zahrnuje i opravy elektrospotřebičů pro domácnost, např. ledniček a mrazniček, myček nádobí, praček a sušiček pro domácnost, domácích elektrických spotřebičů na vaření a vytápění, vysavačů a jiných malých domácích spotřebičů. Drobné opravy a údržba staveb jsou rovněž uvedeny pod následujícími kódy. Podmínkou pro zařazení do těchto kódů je, že opravy a údržba jsou poskytovány v rámci komplexních správcovských nebo úklidových služeb.

81.10.10 Kombinované pomocné služby, které zahrnují, mimo jiné:

- provádění kombinace pomocných služeb pro provoz budov (kombinované služby, např. všeobecný úklid interiéru, údržba a drobné opravy, likvidace odpadků, hlídání, ochrana a zajištění bezpečnosti budov, rozdělování pošty, recepce, činnost prádelny atd.

81.21.10 Všeobecný úklid budov, který zahrnuje, mimo jiné:

- úklid a údržbu bytových prostor nebo komerčních, administrativních a průmyslových budov vč. jiné správcovské údržby vč. drobných oprav.

2.1 DÍLČÍ ZÁVĚR

Veškeré příslušné opravy a údržba zařízení pevně připojeného ke stavbě, představující svým charakterem stavební a montážní práce (s výjimkou drobných oprav a údržby prováděných v rámci „správcovské“ činnosti či komplexního úklidu, kódy 81.10.10 a 81.21.10) uvedené jako takové v kódech 41 až 43, musí být považovány za stavební a montážní práce, na které se vztahuje ustanovení §93e zákona o DPH, jestliže

daná oprava či údržba není explicitně uvedena v některé ze tříd 33.11 až 33.14, 33.19 a 95.22. Ostatní všestranně použitelné stroje a zařízení jinde neuvedené, zmíněné pod kódem 33.12.19, jsou vymezeny ve třídě 28.29.

Jestliže je oprava nebo údržba zařízení pevně připojeného ke stavbě zatříděna pod některý z kódů 33.11 až 33.14, 33.19, 81.10.10, 81.21.10 nebo 95.22, nedochází při jejich poskytnutí k přenesení povinnosti přiznat daň na příjemce, i když dané zařízení představuje nedílnou součást stavby.

3. INSTALACE ZAŘÍZENÍ

V praxi rovněž vznikají problémy s tím, zda montážní (instalační) práce svým charakterem spadají do oddílu 33 nebo do oddílu 43. Týká se to především dodání různých zařízení vč. jejich montáže, tj. „přípevněním“ ke stavbě.

Částečnou odpověď lze opět nalézt ve vysvětlivkách k oddílu 33 klasifikace NACE, kde je uvedeno, že „*Tento oddíl dále zahrnuje odbornou instalaci strojů. Instalace zařízení, která tvoří nedílnou součást budovy nebo podobné struktury, např. instalace elektrického vedení, instalace eskalátorů nebo instalace klimatizačního systému, je klasifikována ve stavebnictví.*“

Ve vysvětlivkách k třídě 33.20 Instalace průmyslových strojů a zařízení je ještě dále upřesněno, že „*Tato třída zahrnuje odborné instalace strojů. Instalace zařízení, která tvoří pevnou součást budovy nebo podobné struktury, např. instalace eskalátorů, elektrického vedení, systémů alarmů nebo klimatizačního zařízení, je zařazena ve stavebnictví.*“

Ve vysvětlivkách k oddílu 43 klasifikace NACE je uvedeno, že „*Do tohoto oddílu se také zařídují jakékoli instalační práce, díky kterým lze zajistit funkčnost stavby.*“

3.1 DÍLČÍ ZÁVĚRY

Z výše uvedeného lze podle mého názoru vyvodit následující závěry:

- instalace zařízení, která tvoří nedílnou součást budovy nebo podobné struktury a zároveň podmiňují funkčnost dané budovy či podobné struktury, je zařazena do některého z oddílů 41 až 43 Klasifikace produkce, jestliže nejsou z těchto oddílů explicitně vyloučeny,

- instalace zařízení, které je přípevněno k budově nebo podobné strukturu je zařazena do některého z oddílů 41 až 43 Klasifikace produkce, jestliže se nejedná o instalaci zařízení (resp. strojů) explicitně uvedeného ve třídě 33.20 Klasifikace produkce. Ostatní všestranně použitelné stroje a zařízení jinde

neuvedené, zmíněné pod kódem 33.20.29, jsou vymezeny ve skupině 28.2.

4. ZÁVĚR

Doporučuji odsouhlasit postupy uvedené výše pod body 2.1 a 3.1.

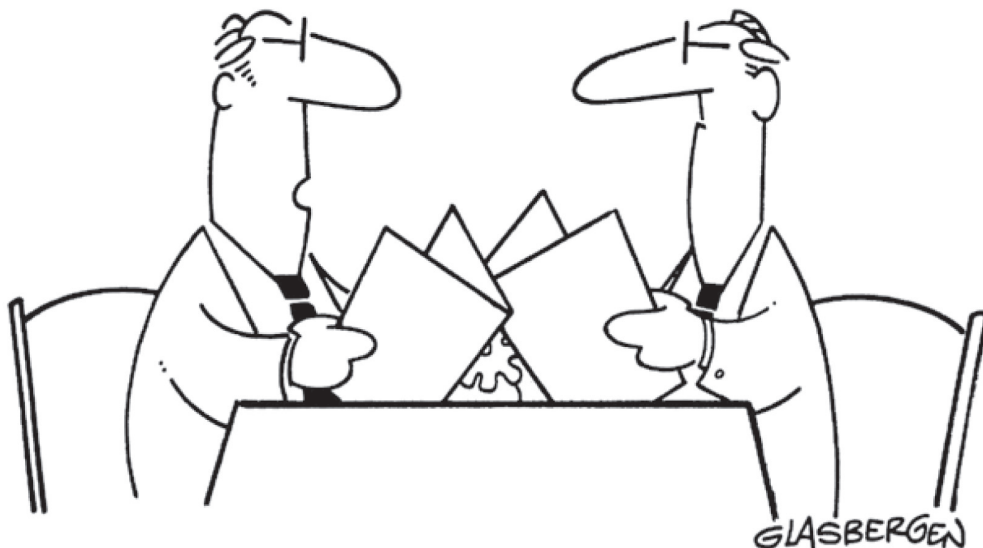
STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ:

Dílčí závěr 2.1.

S navrženým závěrem lze souhlasit s tím upřesněním, že zmíněné jiné explicitní vymezení oprav a údržby může být i v jiných než uvedených kódech. Přesněji by tedy dílčí závěr bodu 2.1. měl znít „Veškeré příslušné opravy a údržba zařízení pevně připojeného ke stavbě, představující svým charakterem stavební a montážní práce (s výjimkou drobných oprav a údržby prováděných v rámci „správcovské“ činnosti či komplexního úklidu pod kódem 81), uvedené jako takové v kódech 41 až 43, musí být považovány za stavební a montážní práce, na které se vztahuje ustanovení § 92e zákona o DPH, jestliže daná oprava či údržba není explicitně uvedena v jiných kódech CZ CPA např. v kódech 28, 33, 95.“

Dílčí závěr 3.1.

Souhlas s navrženým závěrem.



*Některým lidem se může zdát 47 milionů dolarů jako velký plat.
Jenže, když zaplatím všechny daně, je z toho jen 46 a půl milionu!*

Převzato z e15.cz

Vady na dodaném zboží a související náklady z pohledu DPH

(č. 367/04.04.12 – uzavřeno dne 2. května 2012)

Předkládá:

MGR. MILAN TOMÍČEK, daňový poradce, č. osvědčení 1026

1. ÚČEL PŘÍSPĚVKU

Předmětem tohoto příspěvku je sjednotit názory na DPH dopady pro případy, kdy odběratel poté, co převezme dodané výrobky, zjistí vady na těchto výrobcích a požaduje určitou formu náhrady od dodavatele daných výrobků. Tento příspěvek se zaměřuje na případy, kdy odběratel požaduje po dodavateli finanční náhradu.

2. SITUACE

Situaci, která je předmětem tohoto příspěvku, lze popsat následujícím způsobem:

- odběratel, plátce daně (dále jen „**Odběratel**“) koupí od dodavatele zboží (dále jen „**součástky**“), které při své výrobě zapracovává do svého finálního výrobku,
- v rámci výroby se projeví vady součástek, které znehodnotily celý finální výrobek,
- odběratel je v této souvislosti nucen zakoupené součástky přebírat, v důsledku čehož se jeho zaměstnanci věnují záležitostem v souvislosti s kontrolou kvality a nemohou se věnovat standardním záležitostem ve výrobě,
- provedenou kontrolou je, mimo jiné, zjištěno, že součástky nebyly dodány ve sjednané jakosti, v jakosti obvyklé pro daný účel, a že byly splněny podmínky pro vznik nároků na vady vůči dodavateli, tudíž se na situaci vztahuje režim odpovědnosti za vady,
- odběratel požaduje po dodavateli kromě úhrady kupní ceny vadných výrobků také náhradu škody vzniklé v důsledku dodání vadných výrobků, tj. úhradu nákladů spojených s jejich tříděním, jejich opravou apod., a také úhradu hodnoty výrobků zničených z důvodu použití vadných výrobků.

3. PRÁVNÍ RÁMEC

3.1 ODPOVĚDNOST ZA VADY

Nemá-li dodané zboží-součástka jakost podle smlouvy, pak má vady. Takový případ podléhá režimu odpovědnosti za vady podle § 422 a násl. obchodního zákoníku.

Má-li poskytnuté zboží vady, pak má Odběratel různé nároky z vad zboží. Odběratel může požadovat zejména:

- (i) odstranění vad dodáním náhradního zboží za zboží vadné,
- (ii) odstranění vad opravou zboží, jestliže vady jsou opravitelné,
- (iii) poskytnutí přiměřené slevy z kupní ceny, popř.
- (iv) odstoupení od smlouvy, a to v souladu s bližšími podmínkami případně sjednanými ve smlouvě.

Požaduje-li tedy Odběratel vrácení peněz za vadné součástky, pak se jedná o režim odpovědnosti za vady a kupující požaduje slevu z ceny (nejedná se o odstoupení od smlouvy). Cena vadných součástek je rovna požadované/ poskytnuté slevě.

3.2 ODPOVĚDNOST ZA ŠKODU

Došlo-li důsledkem vady zboží k poškození majetku Odběratele (např. zničení, znehodnocení určitého produktu zapracováním vadné součástky, poškození výrobního stroje, znehodnocení materiálu) a v souvislosti s tím vznikly Odběrateli další dodatečné náklady, např. nemožnost pokračovat ve výrobě z důvodu dodání vadných výrobků, vznik vícenákladů z důvodu dodání vadných komponent, dodatečná manipulace s dodanými součástkami nad rámec

první kontroly, dodatečná kontrola, apod., pak se jedná o režim odpovědnosti za škodu podle § 373 a násl. obchodního zákoníku.

3.3 SOUBĚH NÁROKŮ Z VAD A NÁROKŮ Z NÁHRADY ŠKODY

V této souvislosti je nutné zmínit také § 440 obchodního zákoníku, kdy zákon stanoví, že uspokojení, kterého lze dosáhnout uplatněním některého z nároků z vad zboží (viz výše) nelze dosáhnout uplatněním nároku z jiného právního důvodu, např. nárokem na náhradu škody. Citované ustanovení brání především obcházení zákonných notificačních lhůt pro uplatnění nároků z odpovědnosti za vady tím, že vylučuje uplatňování totožného nároku, který měl být řádně uplatněn z titulu odpovědnosti za vady, z titulu odpovědnosti za škodu nebo z bezdůvodného obohacení. Existují totiž takové nároky, které mohou být uplatněny jak z titulu odpovědnosti za vady, tak kupř. z titulu náhrady škody, přičemž režim uplatnění jednoho nároku z odlišných titulů je značně rozdílný. Proto je nutné tyto nároky striktně odlišovat. Např. pokud vadné součástky měly nižší (až nulovou) hodnotu než zboží bezvadné, není možné uplatňovat tento typický nárok z odpovědnosti za vadu jako nárok z titulu odpovědnosti za škodu či z jiného právního důvodu. Z uvedeného vyplývá, že požadovaná úhrada ceny vadných dílů nemůže být podřazována pod náhradu škody, ale vždy pouze pod náhradu vad v režimu odpovědnosti za vady.

Z odpovědnosti za škodu mohou vzniknout práva shodná s odpovědností za vady, ale také práva odlišná, která z odpovědnosti za vady nelze uspokojit. Může se zejména jednat o další škody, které jsou vadným plněním zapříčiněny. Takto vzniklá škoda (kupř. nemožnost pokračovat ve výrobě z důvodu dodání vadných výrobků, vznik vícenákladů z důvodu dodání vadných komponent apod., nutnost další kontroly, nutnost dodatečného přetřídění) nemůže být kryta některým nárokem z odpovědnosti za vady, ale musí být řádně uplatněna v režimu odpovědnosti za škodu. Uplatněním nároku na náhradu škody se tedy poškozený, tj. Společnost nemůže domoci kompenzace hodnoty součástek (opravy vadné součástky, slevy z ceny), ale může žádat náhradu skutečné škody nebo ušlého zisku,

které mu v důsledku vadného plnění (dodáním vadných součástek) vznikly.

4. DPH REŽIM

Plnění plynoucí z výše uvedených právních titulů mají z pohledu DPH odlišné dopady. Níže se tedy blíže zabývám jednak režimem uplatnění nároků z odpovědnosti za vady v podobě požadované slevy z kupní ceny dodaných součástek a jednak režimem uplatnění nároků z odpovědnosti za škodu v podobě náhrady škody:

4.1 ODPOVĚDNOST ZA VADY – SLEVA Z CENY DODANÝCH SOUČÁSTEK

Podle § 42 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen „zákon o DPH“) má dodavatel součástek povinnost při jakékoli změně výše úplaty za dodané zboží provést opravu základu daně a výše daně. S tím souvisí i povinnost dodavatele vystavit v souvislosti s poskytnutím slevy opravný daňový doklad (dříve „dobropis“). Dodavatel musí opravný daňový doklad vystavit do 15 dnů od zjištění skutečností rozhodných pro provedení opravy. Určení konkrétního dne se tak ve značné míře odvíjí od konkrétní situace, především pak od data vzniku nároku na poskytnutí slevy z titulu odpovědnosti za vady zboží.

Odběratel je v takovém případě naopak povinen snížit původně uplatněný nárok na odpočet daně, a to již za zdaňovací období, ve kterém se dozvěděl o okolnostech rozhodných pro vznik povinnosti provést opravu základu daně a výše daně (určení konkrétního dne se tak bude opět odvíjet především od data vzniku nároku na poskytnutí slevy).

Opravu základu daně a výše daně resp. opravu nároku na odpočet daně je Odběratel obdobným způsobem povinen provést i v případech, kdy je zboží pořízeno z jiného členského státu EU či ze státu mimo EU.

4.2 ODPOVĚDNOST ZA ŠKODU – NÁHRADA ŠKODY

Nároky z odpovědnosti za škody uvedené výše v bodě 3.2 (tj. zničení, znehodnocení určitého produktu zapracováním vadné součástky, poškození výrobního stroje, znehodnocení materiálu, dodatečné náklady vzniklé z důvodu nemožnosti pokračovat ve výrobě způsobené

dotčenými vadnými výrobky, vícenáklady vzniklé z důvodu dodání vadných komponent, náklady související s dodatečnou manipulací s dodanými součástkami nad rámec první kontroly, náklady spojené s dodatečnou kontrolou) nepodléhají DPH, neboť se nejedná o dodání, pořízení či dovoz zboží za úplaty ani o poskytnutí služby za úplaty. Odběratel tedy při vyúčtování těchto škod nebude na faktuře u částky náhrady škody stanovené podle výše uvedených pravidel uvádět DPH.

Z pohledu DPH bude tedy nutné výše uvedená plnění resp. vypořádání nároků z jednotlivých právních titulů oddělit.

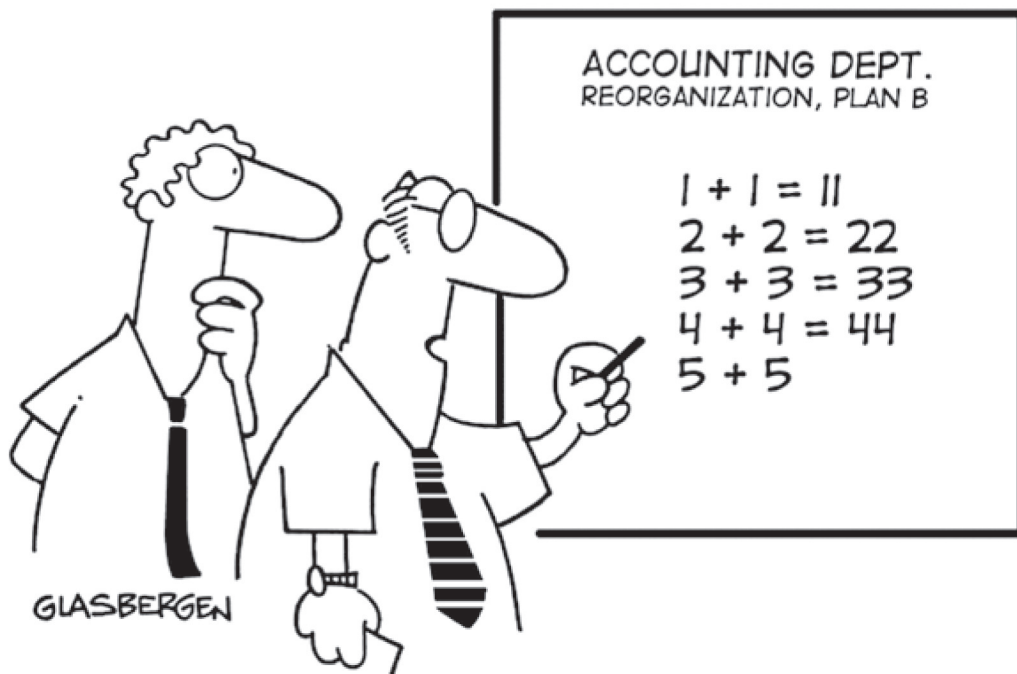
5. ZÁVĚR

Doporučuji odsouhlasit postupy uvedené výše pod body 4.1 a 4.2.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ:

Dílčí závěr v bodě 4.1. Odpovědnost za vady – sleva z ceny dodaných součástek
Souhlas s dílčím závěrem.

Dílčí závěr v bodě 4.2. Odpovědnost za škodu
Souhlas s dílčím závěrem.



*Léta jsme hráli podle starých pravidel a výsledky nestály za nic.
Je čas na nový, odvážný přístup!*

Převzato z e15.cz

Aplikace některých novel ZDP schválených v roce 2011

(č. 371/02.05.12 – uzavřeno dne 2. května 2012)

Předkládá:

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

ING. RADISLAV TKÁČ, daňový poradce, č. osvědčení 3680

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

1. ÚVOD A VYMEZENÍ PROBLÉMU

V průběhu roku 2011 došlo ke schválení několika novel zákona o daních z příjmů (dále jen „ZDP“), u kterých chybí obligátní přechodné ustanovení, které řeší otázku zdaňovacích období či částí zdaňovacích období, resp. účetních období, které nejsou zdaňovacími a přesto se za ně podává daňové příznání (dále jen „období“), vůči nimž se má daná nová právní úprava aplikovat (většinou čl. II bod 1 příslušné novely vycházející z aplikace předmětné novely až na období započatá po účinnosti příslušné novely). Předmětné novely obsahují pouze obecná ustanovení o nabytí účinnosti. V některých případech takový postup nevádí, protože daná novela navazuje na změny v jiných právních předpisech a de facto do zákona o daních z příjmů promítá novou terminologii. Příkladem může být novela ZDP zákon č. 73/2011 Sb. + usnesení PS č. 74/2011ze dne 9. 2. 2011, č. 329/2011 Sb. nebo č. 375/2011 Sb. V některých případech pak aplikace příslušné novely či jejich částí vyplývá z podstaty věci. Např. ty části novely č. 355/2011 Sb., které zohledňují nové změny v oblasti přeměn (např. rozhodný den do budoucna), budou aplikovány na ty přeměny, které se budou jak z hlediska zákona o přeměnách, tak z hlediska účetního (zákona o účetnictví) řídit danou novelou (čl. II bod 1 a čl. VIII zákona č. 355/2011 Sb.). Z hlediska přeměn se aplikací předmětné novely částečně zabýval také příspěvek *Ing. Jiří Nesrovnal, 352/18.01.12 Lhůta pro podávání daňového příznání v případě přeměn podle § 38m odst. 2 a 3 ZDP, KV ze dne 18. 1. 2012.*

V některých novelách, ve kterých absentuje příslušné přechodné ustanovení, však došlo ke zpřísnění v otázce zdanění. Jde např. o tyto novely:

- a) již zmiňovaný zákon č. 355/2011 Sb., a to v oblasti odpisu pohledávek (§ 24 odst. 2 písm. y) ZDP) či v oblasti definice daňové nabývací ceny (§ 24 odst. 7 písm. b) bod 3. ZDP),
- b) zákon č. 458/2011 Sb., v oblasti zdanění loterií a her

Na druhé straně jsou opačné případy, kdy novela opět nemá předmětné přechodné ustanovení, ale představuje naopak pro poplatníky úlevu:

Příkladem z této oblasti pak může být v roce 2011 novela č. 470/2011 Sb. v oblasti vypuštění daňové neuznatelnosti odměn členů statutárních orgánů (§ 25 odst. 1 písm. d) ZDP).

Vzniká otázka, od kdy se mají příslušná zpřísnující či ulevující ustanovení aplikovat.

Poznámka: Tento příspěvek neřeší aplikaci změn v oblasti účetních období a přechodů mezi nimi podle zákona č. 355/2011 Sb., který bude předmětem samostatného příspěvku.

2. NÁVRH ŘEŠENÍ

V dané souvislosti podle našeho názoru připadají do úvahy dva rovnocenné výklady:

2.1. První z těchto výkladů zohledňuje, že na rozdíl od situace, kdy předmětná novela přechodné ustanovení o její aplikaci obsahuje, bude se při absenci takového přechodného ustanovení novela aplikovat již od nabytí účinnosti. To znamená v případě, kdy nabývá novela účinnosti k 1. 1., má být v případě jiných období, než je kalendářní rok, aplikována v průběhu daného období.

Nebo-li část období se bude řídit starou právní úpravou a část období novou právní úpravou.

2.2. Druhý z výkladů zohledňuje skutečnost, že na rozdíl např. od DPH je podstatou ZDP to, že je aplikován vždy na určité období, za které se platí daň. Z toho vyplývá, že novou právní úpravu nelze z podstaty věci aplikovat v průběhu období. Pro tento výklad existují ještě tyto argumenty:

2.2.1. Podobný případ byl již řešen v rámci KV se závěrem vycházejícím z toho, že novela má být obecně aplikována až vůči období (nejen období v délce kalendářního roku), která započnou po nabytí účinnosti předmětné novely, a to v případech, kdy přechodné ustanovení vychází z aplikace pouze vůči kalendářním rokům započatým po nabytí účinnosti dané novely (*Ing. Jiří Škampa, Ing. Jiří Nesrovnal, Problematika vyplývající z aplikace novely zákona o daních z příjmů (dále jen ZDP) – zákona č. 260/2002 Sb. KV ze dne 19. 2. 2003.*

2.2.2. Výklad, kdy by příslušná zpřísňující novela měla být aplikována v průběhu období, by obecně mohl znamenat nepřipustnou retroaktivitu (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu čj. 5 Afs 28/2003-69 ze dne 31. 8. 2004, 1 Afs 147/2004-50 ze dne 27. 4. 2006, 7 Afs 151/2006-67 ze dne 21. 12. 2006, 9 Afs 122/2007-88 ze dne 16. 6. 2008, 5 Afs 63/2011-109 ze dne 2. 2. 2012 (obdobně 5 Afs 64/2011-124 ze dne 17. 2. 2012, 5 Afs 66/2011-109 ze dne 24. 2. 2012), nálezy Ústavního soudu Pl. ÚS 9/08 ze dne 12. 7. 2011 (č. 236/2011 Sb.) z nedaňových oblastí pak např. ÚS 287/04 ze dne 22. 11. 2004 či ÚS III. 538/06 ze dne 31. 1. 2007).

2.2.3. Z podstaty daně z příjmů vyplývá, že se zdaňují příjmy (výnosy) ponížené o náklady (výdaje) za období. To znamená, že je za toto období zjišťována jedna daňová povinnost, která by měla být určena na základě jedněch pravidel. Dělení této daňové povinnosti na určité dílčí daňové povinnosti nemá oporu v ZDP.

2.2.4. V případech řešených v tomto příspěvku (novely ZDP – zákon č. 355/2011 Sb. a č. 458/2011 Sb.) nelze nalézt oporu pro jejich

aplikaci v průběhu období ani v důvodových zprávách k těmto novelám.

2.2.5. Aplikace příslušné novely v průběhu období může přinášet i praktické komplikace a nejednoznačné situace (např. v případě loterií a her otázku rozdělování nákladů a výnosů v průběhu období, kdy nabyla novela účinnosti).

2.3. Domníváme se, že na základě výše uvedeného platí, že v případech, kdy v příslušné novele absentuje příslušné přechodné ustanovení o její aplikaci, jsou možné a rovnocenné dva výklady:

2.3.1 Aplikovat novelu od nabytí její účinnosti, to je v některých případech v průběhu období.

2.3.2. Aplikovat novelu až na období započatá od nabytí účinnosti dané novely.

V takových případech by pak v souladu s relevantní judikaturou měla být aplikována zásada v pochybnostech ve prospěch poplatníka (viz např. rozsudek 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, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. května 2009, čj. 7 Afs 103/2008-71, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. července 2009, čj. 9 Afs 61/2008-48, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. července 2009, čj. 5 Afs 1/2009-57, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. července 2009, čj. 2 Afs 59/2008-79, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. srpna 2009, čj. 1 Afs 49/2009-109, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. září 2009, čj. 8 Afs 11/2008-108 či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. listopadu 2011 čj. 2 Afs 16/2011-78). To by v daném případě znamenalo i možnost

aplikovat novelu až na období započatá po nabytí účinnosti dané novely, pokud by byl tento postup pro poplatníka výhodnější.

3. ZÁVĚR

Na základě rozporu uvedeného v části 2. *Návrh řešení* je možné věc uzavřít následovně:

3.1. Pokud v příslušné novele ZDP absentuje výslovné přechodné ustanovení o její aplikaci, bude novela obecně aplikována od nabytí její účinnosti, to je v některých případech i v průběhu období. To bude znamenat, že v části období do nabytí účinnosti novely se bude postupovat podle staré právní úpravy a v části po nabytí účinnosti novely se bude postupovat podle nové právní úpravy.

3.2. Pokud by ale postup podle nové právní úpravy byl pro poplatníka nevýhodnější než podle staré právní úpravy (to např. § 24 odst. 2 písm. y) ZDP ve znění novely zákona č. 355/2011 Sb. či zdaňování loterií a her podle zákona č. 458/2011 Sb.), nebude správci daně v souladu se zásadou v pochybnostech ve prospěch poplatníka pozastavován ani postup, kdy bude nová právní úprava aplikována až na období započatá po nabytí účinnosti předmětné novely.

3.3. Částečně odlišný postup je nutné aplikovat u novely č. 355/2011 Sb. ve vztahu k ustanovení navazujícím na změny v oblasti přeměn a na to navazující změny v oblasti účetnictví. V těchto případech je jednak nutné aplikovat předchozí výklady (*Ing. Jiří Nesrovnal, 352/18.01.12 Lhůta pro podávání daňového přiznání v případě přeměn podle § 38m odst. 2 a 3 ZDP, KV ze dne 18. 1. 2012*). Dále pak budou ustanovení zohledňující změny v oblasti přeměn (např. lhůta pro podání přiznání v případě rozhodného dne do budoucna) aplikovány na ty přeměny, které se budou jak z hlediska zákona o přeměnách, tak z hlediska účetního, řídit danou novelou, to je zákonem č. 355/2011 (Čl. II bod 1 a Čl. VIII zákona č. 355/2011 Sb.). To se netýká těch ustanovení, které pro poplatníky znamenají zpřísnění v oblasti zdanění (např. již zmiňované ustanovení § 24 odst. 7 písm. b) bod 3. ZDP ve znění zákona č. 355/2011 Sb.), kdy bude postupováno dle bodů 3.1. a 3.2.

4. NÁVRH NA OPATŘENÍ

Po projednání na Koordinačním výboru doporučujeme přijaté závěry publikovat.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ:

Pokud novela neobsahuje přechodná ustanovení, jsou změny provedené touto novelou účinné od data nabytí její účinnosti. Na tuto skutečnost nemůže mít v žádném případě vliv, že účinnost nastala v průběhu období, za které se podává daňové přiznání.

Přechodná ustanovení slouží k nastavení účinnosti některých změn vyplývajících z příslušné novely odlišně od její „obecné“ účinnosti. Neobsahuje-li právní norma přechodná ustanovení, je nutné právní předpis aplikovat toliko do budoucna od konkrétního data účinnosti (viz výše). Posouzení staré a nové právní úpravy z hlediska výhodnosti pro poplatníka není v tomto případě na místě. Takový postup lze použít pouze na právní vztahy upravené právními normami platnými a účinnými. Pokud tedy zákonodárce přechodné ustanovení nepoužije, je jeho záměrem, aby změna byla účinná právě od data nabytí účinnosti přijaté novely.

Stejně tak při posuzování případné retroaktivity provedené změny platí daná pravidla pro určení, zda se jedná o retroaktivitu pravou či nepravou, a z toho plynoucí přípustnost „zpětného působení“ přijaté změny.

Proto lze souhlasit pouze se závěrem předkladatele uvedeným pod číslem „3.1.“. Závěry označené jako „3.2. a 3.3.“ nelze podle GFR navrhovaným způsobem zobecnit, a proto s nimi nelze souhlasit.

Povinnost podat daňová tvrzení při zániku právnické osoby bez likvidace

Problematika zániku právnické osoby bez likvidace pro ty, kdo se na danou oblast vysloveně nespecializují, vždy byla, je, a předpokládám, že i bude tak trochu noční můrou nejen pro všechny podnikové ekonomy a účetní.

S orientací v dané problematice se nezřídka potýkají i pracovníci správce daně. Zákonných povinností, které je třeba při zániku právnické osoby bez likvidace splnit, je mnoho, jsou upraveny v různých právních předpisech a většinou to jsou různé výjimky z obecných ustanovení, takže jejich výklad není vždy jednoznačný.

Jednou z povinností je podat daňová tvrzení (příznání) k jednotlivým daním a vypořádat tak daňovou povinnost za období předcházející zániku. Úprava těchto povinností se prolíná v jednotlivých hmotně-právních daňových zákonech a zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen DŘ). Určité komunikační potíže mezi daňovými subjekty a správcem daně činí i poměrně rozsáhlá novela zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZPOSD), která s účinností od 1. 1. 2012 (zákon č. 355/2011 Sb.) nakládá s některými pojmy (rozdělení, rozštěpení, odštěpení apod.) odlišně od úpravy předchozí.

Smyslem tohoto článku je poskytnout jednoduchý a pokud možno ucelený přehled povinností spojených s podáním tvrzení pro jednotlivé daně, s ohledem na to, kdo (zanikající osoba či právní nástupce), jakým způsobem a v jakých lhůtách má danou povinnost splnit, a to s odkazem na jednotlivá zákonná ustanovení. Otázka nastavení a následného dodržení, resp. nedodržení lhůt pro podání daňového tvrzení je důležitá ve vztahu k několika dalším skutečnostem:

- vyměření daně – tedy k jakému dni bude daň vyměřena (§ 140 odst. 2 DŘ) od tohoto dne se např. odvíjí lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty,

- možnost podat opravné daňové příznání (§ 138 odst. 2 DŘ),
- pokuta za opožděné tvrzení daně (§ 250 DŘ),
- úrok z prodlení (§ 252 DŘ) splatnost daně je ve všech níže uvedených případech, kromě daně z nemovitostí, vázána na lhůtu pro podání daňového tvrzení,
- vznik přeplatku a určení dne úhrady daně v případě převodu přeplatku na nedoplatek na jiné dani (§ 154 odst. 5 DŘ).

1. ZÁNİK PRÁVNICKÉ OSOBY

K zániku právnické osoby bez likvidace může dojít nejčastěji:

- fúzí (§ 60–62 ZPOSD):
- sloučením dochází k zániku společnosti nebo družstva nebo více společností nebo družstev a přechodu jmění zanikající společnosti nebo družstva na nástupnickou společnost nebo družstvo; nástupnická společnost nebo družstvo vstupuje do právního postavení zanikající společnosti nebo družstva,
- splynutím dochází k zániku dvou nebo více společností nebo družstev a přechodu jejich jmění na splynutím vzniklou nástupnickou společnost nebo družstvo; nástupnická společnost nebo družstvo vstupuje do právního postavení zanikajících společností nebo družstev,
- rozdělením (§ 243/1 ZPOSD):
- rozštěpením rozdělovaná společnost nebo družstvo zaniká a její jmění přechází
 1. na více nově vznikajících společností nebo družstev,
 2. na více již existujících společností nebo

družstev (tzv. rozštěpení sloučením), nebo

- 3. kombinací forem uvedených v b. 1 a 2,
- převodem jmění na společníka (§ 337 ZPO-SD):

za podmínek stanovených u jednotlivých forem společností mohou společníci nebo příslušný orgán obchodní společnosti rozhodnout, že společnost se zrušuje bez likvidace a že jmění společnosti včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů převezme jeden přejímající společník. Zrušení družstva s převodem jmění na člena družstva se zakazuje.

2. PŘECHOD DAŇOVÉ POVINNOSTI

Obecným procesním předpisem, který řeší přechod daňové povinnosti při zániku právnické osoby bez likvidace, je DŘ, a to konkrétně jeho § 240. Podle odst. 1 zanikla-li právnická osoba, která má právního nástupce, přechází její daňová povinnost na tohoto právního nástupce; tím právní nástupce získává postavení daňového subjektu namísto zaniklé právnické osoby a správce daně toto postavení na žádost právního nástupce potvrdí.

3. POVINNOST PODAT DAŇOVÉ TVRZENÍ

Při zániku právnické osoby bez likvidace je ve věci podání daňového tvrzení třeba pamatovat na vypořádání dvou období. Především je to část zdaňovacího období, které končí dnem zániku této právnické osoby. Dále pak to může být předchozí zdaňovací období, pokud za toto období nebylo daňové tvrzení dosud podáno. Uvedeno na příkladu silniční daně, pokud k zániku právnické osoby dojde 18. 1. 2012, musí právní nástupce podat daňové přiznání za část zdaňovacího období roku 2012 (1. 1.–18. 1. 2012) a za celé zdaňovací období roku 2011 (1. 1.–31. 12. 2011), pokud již nebylo (zrušenou právnickou osobou ještě před jejím zrušením) podáno.

První uvedenou situaci upravuje § 240 odst. 4 DŘ. Podle tohoto ustanovení je při zániku právnické osoby bez likvidace, vč. zániku právnické osoby při přeměně obchodní společnosti, právní nástupce této právnické osoby povinen podat řádné daňové tvrzení o její daňové povinnosti, a to za část zdaňovacího období ke dni zániku, za kterou dosud nebylo podáno, nejpozději do

konce následujícího měsíce po jejím zániku. Není-li takového právního nástupce, plní tuto povinnost zřizovatel nebo zakladatel. Ve stejné lhůtě má povinnost podat daňové tvrzení subjekt se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí při zrušení stálé provozovny na území České republiky. V příkladě uvedeném v předchozím odstavci bude tedy lhůta pro podání daňového přiznání za část zdaňovacího období (od 1. 1. do 18. 1. 2012) do 29. 2. 2012.

Druhou situaci upravuje § 245 DŘ. Podle tohoto ustanovení vzniká ve stejné lhůtě (tedy ve lhůtě uvedené v § 240 odst. 4 DŘ) povinnost podat řádné daňové tvrzení, které nebylo dosud podáno za předcházející zdaňovací období, v případě, kdy původní lhůta pro jeho podání dosud neuplynula. V příkladě uvedeném v prvním odstavci bodu 3. se tedy pro podání daňového přiznání za zdaňovací období (1. 1.–31. 12. 2011) neuplatní obecná lhůta daná zákonem o silniční dani (31. 1. 2012), nýbrž lhůta podle DŘ, tedy do 29. 2. 2012. Pokud by však právnická osoba před svým zrušením daňové přiznání podala (např. 13. 1. 2012), platí obecná lhůta daná zákonem o silniční dani (31. 1. 2012).

Tolik obecná ustanovení daňového řádu. Dlužno ovšem podotknout, že tato ustanovení neplatí bez výjimek. Jednotlivé daně mají totiž své specifické režimy:

3.1. DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

3.1.1. Fúze

Úpravu povinnosti podat daňové přiznání v případě fúze lze nalézt v § 38m odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP). Nelze říci, že § 38m odst. 2 ZDP je speciálním ustanovením vůči § 240 odst. 4 DŘ, neboť tato ustanovení řeší povinnost podat daňové přiznání ve vztahu k jiným obdobím. Ustanovení § 38m odst. 2 ZDP je jakousi procesní povinností stanovenou pro daň z příjmů právnických osob navíc (jeho text začíná: „Daňové přiznání se kromě případů stanovených daňovým řádem podává také...“).

Pro upřesnění lze předeslat, že rozhodný den fúze nemůže předcházet o více než 12 měsíců den, v němž bude podán návrh na zápis fúze do obchodního rejstříku a jako rozhodný den fúze může být stanoven nejpozději den zápisu fúze do obchodního rejstříku (viz § 10 odst. 3 ZPOSD).

3.1.1.1. Daňové přiznání za období předcházející rozhodnému dni fúze

Při zániku právnické osoby fúzí se podává přiznání za období předcházející rozhodnému dni fúze, za které dosud nebylo přiznání podáno (§ 38m odst. 2 písm. a) ZDP). Pro určení lhůty pro jeho podání je určující, zda rozhodný den fúze předchází nebo se shoduje se dnem rozhodnutí valné hromady nebo společníků anebo členské schůze družstva o fúzi, nebo zda rozhodný den fúze následuje až po rozhodnutí valné hromady nebo společníků anebo členské schůze družstva o fúzi.

V prvním případě se daňové přiznání podává do konce měsíce následujícího po měsíci, do něhož spadá den rozhodnutí valné hromady nebo společníků anebo členské schůze družstva o fúzi (§ 38m odst. 3 písm. a) bod. 1. ZDP). Jestliže se tedy koná valná hromada 10. 6. a rozhodný den fúze je určen na 1. 4., lhůta pro podání daňového přiznání je 31. 7.

Ve druhém případě se daňové přiznání podává do konce měsíce následujícího po měsíci, do něhož spadá den předcházející rozhodnému dni fúze (§ 38m odst. 3 písm. a) bod. 2. ZDP). Jestliže se tedy koná valná hromada 10. 6. a rozhodný den fúze je určen na 1. 10., lhůta pro podání daňového přiznání je 30. 10.

Nutno podotknout, že výše uvedené neplatí, pokud je rozhodný den fúze stanoven na 1. ledna. V takovém případě se ustanovení § 38m odst. 2 písm. a) ZDP neuplatní a daňové přiznání k dani z příjmů podává zanikající společnost za předcházející zdaňovací období v obecné lhůtě podle § 136 odst. 1 nebo 2 DŘ, resp. ve lhůtě podle § 38m odst. 6 ZDP.

Toto přiznání za období, které není zdaňovacím obdobím, podává zanikající obchodní společnost nebo družstvo svým jménem, neboť do nabytí právní moci rozhodnutí rejstříkového soudu o výmazu z obchodního rejstříku zanikající obchodní společnost nebo družstvo z právního hlediska stále existuje. Je nutné mít na zřeteli, že pokud nakonec nedojde k zapsání fúze obchodní společnosti nebo družstva do obchodního rejstříku, není podáním daňového přiznání podle § 38m odst. 2 písm. a) ZDP povinnost podat daňové přiznání podle DŘ splněna (viz § 38m odst. 4 ZDP).

3.1.1.2. Daňové přiznání za období

od rozhodného dne fúze do dne zápisu fúze do obchodního rejstříku

Ani pro období od rozhodného dne fúze do dne zápisu fúze do obchodního rejstříku (kterým dochází k výmazu zanikající obchodní společnosti nebo družstva) se ustanovení § 240 odst. 4 DŘ pro daň z příjmů právnických osob neuplatní, a to z následujícího důvodu:

Rozhodným dnem fúze se jednání zanikající obchodní společnosti nebo družstva považují z účetního hlediska za jednání uskutečněná na účet nástupnické obchodní společnosti nebo družstva (§ 10 odst. 1 ZPOSD). Od rozhodného dne fúze tedy bude nástupnická obchodní společnost nebo družstvo vést pouze jedno účetnictví, ovšem takovým způsobem, že je možné ho oddělit za jednotlivé zanikající obchodní společnosti nebo družstva, pokud by k zápisu fúze do obchodního rejstříku nakonec nedošlo. Ke dni zápisu přeměny obchodní společnosti nebo družstva do obchodního rejstříku se účetní knihy již neuzavírají (viz Český účetní standard pro podnikatele, č. 011, bod 2.11). Daňová povinnost zanikající obchodní společnosti nebo družstva vzniklá za období od rozhodného dne fúze do dne zápisu fúze je již daňovou povinností nástupnické obchodní společnosti nebo družstva. Zanikající obchodní společnost nebo družstvo, ačkoli v období od rozhodného dne fúze do dne zápisu fúze do obchodního rejstříku formálně právně existovaly, již daňové přiznání za toto období nepodávají – tak to je přímo upraveno v § 38m odst. 7 písm. c) ZDP.

Pro nástupnickou obchodní společnost nebo družstvo je zdaňovacím obdobím ve smyslu § 17a písm. c) ZDP období od rozhodného dne fúze do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byla fúze zapsána v obchodním rejstříku (zdaňovací období zde může být kratší nebo delší než 12 měsíců). Daňové přiznání za toto zdaňovací období se pak podává v obecné lhůtě podle § 136 odst. 1 nebo 2 DŘ, a to i v případě, že je zdaňovací období ve smyslu § 17a písm. c) ZDP kratší než 1 rok (viz § 38m odst. 6 ZDP).

Zcela odlišný režim však platí v případě, že je právním nástupcem poplatník (právnická osoba), který nemá na území České republiky své sídlo a ke dni zápisu fúze ani stálou provozovnu (nerezident). Tento poplatník je povinen podat

daňové přiznání za období od rozhodného dne fúze do dne zápisu fúze do obchodního rejstříku za zanikající obchodní společnost nebo družstvo. Daňové přiznání za toto zdaňovací období se pak podává nejpozději do konce následujícího měsíce po zániku dané právnické osoby (§ 240 odst. 4 DŘ). Při stanovení základu daně se vychází z výsledku hospodaření zjištěného z řádné nebo mimořádné účetní závěrky, kterou je povinna sestavit obchodní společnost nebo družstvo ke dni předcházejícímu dni zápisu fúze do obchodního rejstříku (viz § 38m odst. 2 písm. g) ZDP). Nutno ovšem podotknout, že toto ustanovení ZDP ve znění účinném pro rok 2013 již neobsahuje.

3.1.2. Rozdělení

Při zániku právnické osoby rozdělením platí všechna výše uvedená pravidla obdobně. V souvislosti se zánikem právnické osoby rozdělením je navíc třeba brát na zřetel, že každý právní nástupce ručí za splnění platební povinnosti, která přešla na jiného právního nástupce (§ 240 odst. 2 DŘ).

3.1.3. Převod jmění na společníka

Při zániku právnické osoby převodem jmění na společníka také platí obdobně výše uvedená pravidla pro fúze. Povinnost podat daňové přiznání za období předcházející rozhodnému dni převodu jmění na společníka je upravena v § 38m odst. 2 písm. a) ZDP, a to ve lhůtách uvedených v § 38m odst. 3 písm. a) ZDP.

Za období od rozhodného dne převodu jmění na společníka do dne zápisu převodu do obchodního rejstříku se již za zanikající obchodní společnost daňové přiznání nepodává. Výjimkou je však situace, kdy je převíjajícím společníkem fyzická osoba. V takovém případě je převíjajícím společník povinen podat daňové přiznání za období předcházející dni zápisu přeměny obchodní společnosti do obchodního rejstříku za zanikající obchodní společnost, jestliže nebylo dosud za toto období daňové přiznání podáno (viz § 38m odst. 2 písm. h) ZDP). Toto daňové přiznání se podává nejpozději do konce měsíce následujícího po měsíci, do něhož spadá den předcházející zápisu převodu jmění obchodní společnosti na společníka, který je fyzickou osobou (viz § 38m odst. 3 písm. f) ZDP). Při stanovení základu daně se vychází z výsledku hospodaření zjištěného

z řádné nebo mimořádné účetní závěrky, kterou je povinna sestavit obchodní společnost ke dni předcházejícímu dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku (viz § 38m odst. 2 písm. h) ZDP).

3.2. DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Na rozdíl od daně z příjmů právnických osob se pro účely daně z přidané hodnoty daňové přiznání k rozhodnému dni přeměny nepodává. Ačkoli od tohoto dne vede nástupnická obchodní společnost nebo družstvo společné účetnictví, má každá zanikající obchodní společnost či družstvo povinnost vést evidenci pro daňové účely podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH) samostatně a také samostatně podávat daňové přiznání ve lhůtách daných ZDPH, a to za všechna zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém došlo k jejich zániku.

Za část zdaňovacího období ke dni zániku plátce je pak podle § 101 odst. 4 ZDPH povinen podat daňové přiznání právní nástupce, s uvedením, že je podává za zaniklého plátce. V podstatě stejný text obsahuje i ustanovení § 240 odst. 4 DŘ. Otázkou je, v jaké lhůtě se toto přiznání podává. V mnoha odborných článcích či publikacích je i v této situaci uvedena obecná lhůta pro podání přiznání k DPH, tedy 25 dnů po skončení zdaňovacího období (§ 101 odst. 1 ZDPH). Tato obecná lhůta však řeší situace, kdy se daňové přiznání podává za (celé) zdaňovací období, v daném případě se však podává přiznání za část zdaňovacího období (viz § 101 odst. 4 ZDPH i § 240 odst. 4 DŘ). Vzhledem k tomu, že ustanovení § 101 odst. 4 ZDPH, ani jiné ustanovení ZDPH lhůtu pro podání přiznání právního nástupce speciálně neupravuje, jeví se jako jediný možný výklad, že platí lhůta uvedená v § 240 odst. 4 DŘ, tedy právní nástupce má povinnost podat přiznání za zaniklého plátce do konce následujícího měsíce po jeho zániku. V některých případech bude tato lhůta delší než je obecná lhůta uvedená v § 101 odst. 1 ZDPH, v některých kratší; záleží totiž na dni, ke kterému došlo k zániku plátce, a na tom, zda měl zaniklý plátce zdaňovací období měsíční nebo čtvrtletní.

Ve stejné lhůtě se pak podává přiznání i za zdaňovací období, které bezprostředně předchází zdaňovacímu období, v němž došlo k zániku právnické osoby bez likvidace (viz § 245 DŘ),

pokud toto přiznání nebylo zanikající osobou podáno.

Pokud tedy k zániku právnické osoby dojde například 18. 1. 2012, musí právní nástupce podat daňové přiznání za část posledního zdaňovacího období (1. 1.–18. 1. 2012) a dále za celé předchozí zdaňovací období (prosinec 2011 nebo 4. čtvrtletí 2011), pokud již nebylo (zrušenou právnickou osobou ještě před jejím zrušením) podáno. V prvním případě je lhůta pro podání daňového přiznání 29. 2. 2012 (§ 240 odst. 4 DŘ). Ve druhém případě záleží na tom, zda přiznání bylo podáno či nikoliv. Pokud podáno nebylo, platí také lhůta 29. 2. 2012 (§ 245 DŘ), pokud již podáno bylo, platí obecná lhůta 25. 1. 2012 (§ 101 odst. 1 ZDPH).

3.3. DAŇ SILNIČNÍ

Pro silniční daň platí v podstatě totéž, co pro daň z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů, nemá svoji speciální úpravu pro podávání daňového přiznání při zániku právnické osoby bez likvidace, platí ustanovení § 240 odst. 4 a § 245 DŘ.

Pokud tedy k zániku právnické osoby dojde například 18. 1. 2012, musí právní nástupce podat daňové přiznání za část posledního zdaňovacího období (1. 1.–18. 1. 2012) a dále za celé předchozí zdaňovací období (rok 2011), pokud již nebylo (zrušenou právnickou osobou ještě před jejím zrušením) podáno. V prvním případě je lhůta pro podání daňového přiznání 29. 2. 2012 (§ 240 odst. 4 DŘ). Ve druhém případě záleží na tom, zda přiznání bylo podáno či nikoliv. Pokud podáno nebylo, platí také lhůta 29. 2. 2012 (§ 245 DŘ), pokud již podáno bylo, platí obecná lhůta 31. 1. 2012 (§ 15 odst. 1 zákona o dani silniční).

3.4. DAŇ Z NEMOVITOSTÍ

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDNE), neobsahuje speciální ustanovení pro podávání přiznání při zániku právnické osoby bez likvidace. Podle § 13b odst. 1 ZDNE se daň z nemovitostí vyměřuje na zdaňovací období podle stavu k 1. lednu roku, na který je daň vyměřena. Přiznání k dani z nemovitostí se tedy nepodává za, ale na zdaňovací období. Z ustanovení § 240 odst. 4 DŘ nelze dovodit, že by se u daně z nemovitostí při zániku

právnické osoby bez likvidace rozdělovalo zdaňovací období na části (do zániku a po zániku), neboť rozhodující je vždy pouze stav k 1. lednu příslušného roku.

Byla-li k 1. lednu poplatníkem daně z nemovitostí právnická osoba, která později v průběhu roku zanikla bez likvidace, přechází její daňová povinnost na právního nástupce (§ 240 odst. 1 DŘ). Ten může stát před několika situacemi:

Pokud k zániku došlo ještě před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání (např. 20. 1.), je daňové přiznání (nikoli však za část, ale na celé zdaňovací období) povinen podat právní nástupce, a to do konce následujícího měsíce po zániku (viz poslední věta § 245 DŘ, která odkazuje na lhůtu uvedenou v § 240 odst. 4 DŘ). Pokud ovšem mezitím zanikající obchodní společnost nebo družstvo přiznání podaly (např. 5. 1.), nemusí právní nástupce činit další podání a správce daně daň vyměří na základě tvrzení zaniklé obchodní společnosti nebo družstva, a to ke 31. 1. (tedy k poslednímu dni obecné lhůty pro podání přiznání podle ZDNE). Pokud však zanikající společnost povinnost podat přiznání neměla a ani tak neučinila (neboť v některém z předchozích zdaňovacích období byla daň vyměřena a ve srovnání s tímto obdobím nedošlo ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně – viz § 13a odst. 1 ZDNE), nemusí podávat přiznání ani právní nástupce. Rozhodující je totiž stav k 1. 1. – k tomuto datu byla vlastníkem předmětu daně ještě zanikající právnická osoba (viz § 8 odst. 1 a 13b odst. 1 ZDNE). Daň bude vyměřena shodně s předchozím obdobím, a to ke 31. 1. (tedy k poslednímu dni obecné lhůty pro podání přiznání podle ZDNE). Následující rok však již musí právní nástupce daňové přiznání podat, neboť nejsou naplněny podmínky pro jeho nepodání uvedené v § 13a odst. 1 ZDNE.

Pokud k zániku došlo již po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání (např. 5. 5.) a daňové přiznání bylo již zaniklou obchodní společností nebo družstvem podáno, nemusí právní nástupce činit žádné podání. Jestliže však daň ještě nebyla uhrazena, je povinen ji ve lhůtě splatnosti uhradit (§ 240 odst. 1 DŘ). Pokud k zániku došlo po lhůtě pro podání daňového přiznání (5. 5.), avšak daňové přiznání dosud podáno nebylo, záleží na skutečnosti, zda zaniklá právnická osoba měla povinnost přiznání podat, či nikoli. Pokud tuto

povinnost měla (jednalo se o „prvoplátce“ nebo došlo ke změně oproti předchozímu zdaňovacímu období), správce daně pravděpodobně zašle právnímu nástupci výzvu k podání daňového přiznání. Pro podání tohoto přiznání však již neplatí lhůta uvedená v § 245 DŘ (neboť lhůta pro podání přiznání již uplynula), ale pouze náhradní lhůta uvedená ve výzvě. V tomto případě již půjde vždy o opožděné podání s následkem sankce podle § 250 DŘ. Právní nástupce by tedy měl podat daňové přiznání co nejdříve. Pokud zaniklá právnická osoba povinnost podat přiznání neměla, nemusí podávat přiznání ani právní nástupce. Rozhodující je totiž stav k 1. 1. – k tomuto datu byla vlastním předmětu daně ještě zanikající právnická osoba (viz § 8 odst. 1 a 13b odst. 1 ZDNE). Daň byla vyměřena shodně s předchozím obdobím. Následující rok však již musí právní nástupce daňové přiznání podat, neboť nejsou naplněny podmínky pro jeho nepodání uvedené v § 13a odst. 1 ZDNE.

3.5. JEDNORÁZOVÉ DANĚ (DAŇ DĚDICKÁ, DAŇ DAROVACÍ, DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ)

Pokud k zániku došlo ještě před podáním daňového přiznání, je daňové přiznání povinen podat právní nástupce, a to do konce následujícího měsíce po zániku (viz poslední věta § 245 DŘ, která odkazuje na lhůtu uvedenou v § 240 odst. 4 DŘ). Pokud k zániku došlo již po podání daňového přiznání, avšak před jeho vyměřením, nemusí právní nástupce činit žádné podání. Jestliže však daň ještě nebyla uhrazena, je povinen ji ve lhůtě splatnosti uhradit (§ 240 odst. 1 DŘ).

4. NĚKOLIK POZNÁMEK NA ZÁVĚR

Pro daň z přidané hodnoty, silniční daň, daň z nemovitostí i jednorázové daně platí, že podává-li právní nástupce přiznání za daňovou povinnost zaniklé právnické osoby, činí to sice svým jménem, ale na DIČ a osobní daňový účet zrušené osoby. Právní nástupce má v této věci zvláštní postavení – podle ustanovení § 240 odst. 1 DŘ získává postavení daňového subjektu namísto zaniklé právnické osoby. Do přiznání tedy musí uvést DIČ i identifikační údaje zaniklé osoby, podepsat ho však musí osoba oprávněná jednat za právního nástupce. I platbu této daně je třeba provést na osobní daňový účet zaniklé osoby. Není přípustné, aby právní nástupce přičítal da-

ňovou povinnost u výše uvedených daní ke své vlastní daňové povinnosti a podával za (nebo na) příslušné zdaňovací období „společné“ daňové přiznání.

V praxi dochází často k otázkám, jakým způsobem přistupovat k daňovému tvrzení, které podala zanikající obchodní společnost nebo družstvo a k jejich zániku dojde ještě před uplynutím lhůty pro podání tohoto tvrzení (viz např. situace popsána ve třetím odstavci kapitoly 3.4.). Pokud bylo toto daňové tvrzení podáno v souladu s právními předpisy a formálně správně, pak tento návrh může správce daně akceptovat, i když daň vyměřuje již v době, kdy daňový subjekt, který daňové přiznání podal, neexistuje. Pokud právní nástupce s tímto návrhem (tvrzením) nesouhlasí, má do konce lhůty pro podání daňového tvrzení nepochybně právo podat opravné daňové tvrzení (§ 138 DŘ) a po této lhůtě dodatečné daňové tvrzení (§ 141 DŘ). Přechodem daňové povinnosti se totiž rozumí přechod veškerých práv a povinností daňového subjektu (viz § 239 odst. 1 DŘ).

Jestliže správce daně vyměřuje daň na základě podání již zaniklé právnické osoby (např. ke 25. 4. vyměřuje DPH za 1. čtvrtletí u plátce, který 15. 4. podal daňové přiznání a 20. 4. v důsledku fúze zanikl, nebo ke 31. 1. vyměřuje daň z nemovitostí u poplatníka, který 5. 1. podal daňové přiznání a 20. 1. v důsledku fúze zanikl), pak ačkoliv bylo přiznání podáno zaniklým daňovým subjektem na jeho DIČ, musí být jako příjemce rozhodnutí (platebního výměru) uveden právní nástupce. V tomto ohledu není rozhodné, zda je výsledek vyměření daňovému subjektu sdělen, či zda je daň vyměřena tzv. „konkludentně“, tedy bez oznámení výsledku vyměření ve smyslu § 140 odst. 1 a 2 DŘ. Zaniklý daňový subjekt nemůže být nositelem práv a povinností a byl-li by uveden na rozhodnutí, jednalo by se o rozhodnutí nicotné, tedy o rozhodnutí, které nepůsobí právní účinky. Z rozhodnutí (platebního výměru) by tedy mělo být seznatelné, že příjemcem rozhodnutí je právní nástupce, který je v postavení daňového subjektu namísto zaniklé právnické osoby (viz § 240 odst. 1 DŘ).

■ **Ing. Miloslav Kopřiva**
Finanční úřad Svitavy, spoluautor knihy
„Manuál k daňovému řádu“

Rozhovor



Era podporuje účetní

Era se dlouhodobě zaměřuje na malé a střední podnikatele – nejen svými produkty a službami, ale i dalšími aktivitami pomáhá rozvíjet podnikatelské prostředí v České republice. V letošním roce uzavřela Era partnerství s Komorou certifikovaných účetních (KCU).

Proč se stala Era partnerem KCU?

Stejně jako KCU chce i Era přispět k rozvoji a zkvalitnění účetní profese v České republice. Chceme podporovat a posilovat vnímání důležitosti práce účetních a jejich přínos pro české podnikání.

Proč se Era zaměřuje právě na skupinu účetních?

Jsme si vědomi skutečnosti, že účetní nejsou jen pasivními zúčtovateli zadaných operací. Nejenže, poskytují ředitelům a majitelům firem jedinečné

informace, které vypovídají o finančním zdraví firmy, ale dohlíží také na dodržování procesů, přichází s optimalizací financování a bez jejich svědomité práce by dnes možná řada podnikatelů neměla tak prosperující živnost.

Abychom jejich roli v očích drobných podnikatelů a živnostníků ještě více zdůraznili, vyhlášíme již druhým rokem v rámci podnikatelské soutěže Era Živnostník roku samostatnou kategorii pro účetní.

Jaký zásadní benefit soutěž Era Účetní roku soutěžícím nabízí?

Soutěžící mají díky této soutěži příležitost ukázat vlastní odbornost a přehled o účetní tematice. Kromě titulu Era Účetní roku získá vítěz i hmotné ceny – hlavní výhrou je Era účet k podnikání s vkladem ve výši 30 000 Kč. Všichni registrovaní do soutěže už jen pouhou registrací získávají nárok na založení Era Účtu k podnikání s programem pro účetní.

Aleš Pospíšil

výkonný ředitel Řízení segmentů
Poštovní spořitelny

- vystudoval Vysokou školu ekonomickou v Praze a Prague International Business School
- pracoval v Citibank a Unileveru
- v letech 2002 až 2007 byl ředitelem útvaru malých a středních podnikatelů v ČSOB
- od roku 2007 působil v představenstvu srbské KBC na pozici ředitele prodeje a distribuce
- v roce 2010 se Aleš vrátil do ČSOB, kde se podílel na vedení projektu „Vytvoření multikanálové distribuce“

pokračování na str. 2

Jaký by měl být vítěz soutěže

Era Účetní roku?

Předpokladem pro úspěch v soutěži je především znalost prostředí tuzemských obchodních společností, zejména v souvislosti s platnou legislativou. Dále se očekává orientace v informačních povinnostech, které česká legislativa určuje tuzemským podnikatelům.

Jaké služby Ery využívají nejvíce malí a střední podnikatelé?

Živnostníkům a drobným podnikatelům se snažíme nabízet takové finanční produkty a služby, které jsou nejen kvalitní, jednoduché a srozumitelné, ale současně výhodné. Všechny tyto parametry splňuje Era účet k podnikání – který ve spojení s Era osobním účtem představuje snadný způsob oddělení a ovládnání firemních a soukromých financí.

Proč by si měl podnikatel založit účet právě u Ery? Jaké jsou hlavní benefity?

Velkou výhodou, kterou si cení naši klienti, je velmi dobrá dostupnost obchodních míst – máme přes tři tisíce poboček a širokou síť bankomatů. Dále živnostníci vítají možnost propojení osobních účtů s účty podnikatelskými s tím, že vedení osobního účtu mají zadarmo. Oba účty mohou ovládat z jednoho přihlášení do internetového bankovníctví.

Počátkem března tohoto roku jsme spustili unikátní Era program pro účetní, jehož klíčovými výhodami jsou poplatkové prázdniny u běžných podnikatelských účtů po celou dobu existence účtu (tyto poplatkové prázdniny se vztahují na nejběžnější účtované transakce) a zvýhodněná úroková sazba při zřízení Era kontokorentu k podnikání.



O všech výhodách
máte přehled.
Era program pro účetní



Jednoduše

O Eře

Era jde cestou zjednodušování

Produktové nabídky Ery mají za cíl poskytovat srozumitelné, praktické, dostupné a funkční služby, které se bez ostatních zbytečností maximálně přizpůsobí potřebám zákazníků.

Era a Poštovní spořitelna jsou obchodní značka ČSOB.

Představení

Era nabízí speciální program pro účetní

Daně a účetnictví jsou zásadním předpokladem pro úspěšné fungování každé firmy. Správně zvolená daňová a účetní strategie směřuje k vyšší konkurenceschopnosti, ke stabilitě a prosperitě firmy.

Jste to právě vy, kteří dbáte o zdravé finance živnostníků i firem. Jako výraz poděkování jsme proto pro vás připravili zvýhodněnou nabídku moderních finančních produktů Era. Jsou snadno dostupné a především umožňují jednoduše řešit situace, se kterými se setkává každý, kdo se pustil do podnikání.

Mezi hlavní benefity programu patří poplatkové prázdniny u Era účtu k podnikání a Era účtu pro právnické osoby po celou dobu existence účtu. Účetní a daňoví poradci mohou také zažádat o Era kontokorent k podnikání se zvýhodněnou úrokovou sazbou.

Poplatkové prázdniny u Era účtu k podnikání a Era účtu pro právnické osoby se týkají nejběžněji účtovaných transakcí na účtu (např. vedení účtu, došlé platby, vklad a výběr hotovosti ve Finančních centrech i pobočkách České pošty, trvalé, jednorázové či hromadné příkazy a další). Pro všechny majitele Era účtu k podnikání navíc platí, že mohou získat Era osobní účet bez poplatku za vedení. Oba účty lze následně snadno ovládat přes jedno uživatelské číslo v rámci internetového bankovníctví a jednoduše tak spravovat své soukromé i podnikatelské finance.

„Ještě donedávna jsem souhlasila s drobnými podnikateli, že podnikatelské účty jsou drahé a že se jim toto oddělení financí nevyplatí. Raději vyznačovali každou podnikatelskou platbu na svém soukromém účtu nebo rovnou platili za větší časovou náročnost při zpracování jejich účetnictví. Pak jsem ovšem objevila Era účet k podnikání, který má významně nižší poplatek za vedení účtu než ostatní banky a navíc k němu získáte i běžný účet pro soukromé finance bez poplatku za vedení. To se už opravdu vyplatí. Je



sice pravda, že existují banky, které mají podnikatelský účet zcela bez poplatků, ale na druhou stranu už asi neposkytují další produkty jako kontokorent nebo kreditní kartu k podnikání, ale hlavně nemají tolik kontaktních míst jako Era. A navíc do které banky můžete jít i v sobotu dopoledne? Moc jich není, že? Kdežto s Era účtem můžete zajít na jakoukoli poštu. V současné době jednoznačně doporučuji Era účet k podnikání,” potvrzuje výhodnost na základě své zkušenosti Zuzana Pšeničková, vítězka soutěže Era Účetní roku 2011.




Se všemi výhodami, které hledáte.
Era účet pro právnické osoby



Jednoduše

Nabídka pro účetní

Hledáte obchodního partnera s nadstandardním přístupem?

Nabízíme vám příležitost ke spolupráci s Erou – tipování Era produktů.

V rámci Era programu pro účetní můžete využít zvýhodněnou produktovou nabídku a získat za nově založené účty provizi. Naším cílem je dát vám dostatečné množství prodejních argumentů pro doporučení Era produktů a vyvolat tak u vašich klientů zájem o založení podnikatelského účtu a případně dalších produktů, které nabízíme.

Pro více informací kontaktujte
Martina Steinbrückera – tel.: 266 177 015,
733 590 021, e-mail: msteinbrucker@csob.cz

Informace o podnikatelských soutěžích

Era Živnostník roku

Hlasujte o Era Živnostníkovi roku!

V letošním roce probíhá již 7. ročník ceny Hospodářských novin Era Živnostník roku. Soutěž Era Živnostník roku oceňuje nejlepší živnostníky v České republice a pomáhá jim ke zviditelnění v médiích a získání nových obchodních příležitostí.

Svým všeoborovým a regionálním zásahem patří k největším podnikatelským kláním v zemi. Do soutěže se mohli podnikatelé přihlásit sami, ale mohl je nominovat i někdo jiný.

O Era Živnostníkovi roku pomůže rozhodnout veřejnost

Pro 14 vítězů jednotlivých krajů soutěže Era Živnostník roku 2012 bude hlasovat veřejnost formou SMS zpráv, a to na základě inzertní kampaně, která proběhne v listopadu 2012.

Více informací o průběhu soutěže naleznete na stránkách www.zivnostnikroku.cz.



VODAFONE FIRMA ROKU 2012
CENA HOSPODÁŘSKÝCH NOVIN

ERA ŽIVNOSTNÍK ROKU 2012
CENA HOSPODÁŘSKÝCH NOVIN

**ÚSPĚCH
STOJÍ HODNĚ
ENERGIE**

HOSPODÁŘSKÉ NOVINY

vodafone | FIRMA.CZ | SKUPINA.CZ | Aukční.cz | JAKOUBEK.cz | era

Projekt pod záštitou a odborným dohledem HK ČR

Novelizace IFRS plynoucí z projektu Výročního zlepšení: cyklus 2009–2011

Již několik let Rada pro Mezinárodní účetní standardy (IASB) vydává každoročně soubor novelizací pravidel IFRS pod společným označením *Výroční zlepšení IFRS (Annual Improvements to IFRSs)*. Jinak tomu nebylo ani letos a v květnu 2012 došlo k ukončení několika drobných novelizací připravovaných postupně v letech 2009 až 2011.

Projekty výročního zlepšení IFRS jsou zaměřeny vždy na drobné změny a doplnění pravidel. Letošní novelizace, které nabývají účinnosti pro účetní období s počátkem 1. ledna 2013 a později, přináší změny účetních pravidel IFRS (viz tabulka č. 1). Z uvedeného přehledu změn jsou dále přiblíženy dvě – vyjasnění týkající se opětovného použití IFRS 1 a zveřejnění srovnatelných informací v účetní závěrce.

NOVELIZACE IFRS 1 – OPĚTOVNÉ POUŽITÍ IFRS 1

Tato přijatá novelizace IFRS 1 se obrací k otázce, zdali je možné IFRS 1 aplikovat za „život“ podniku – účetní jednotky, resp. vykazující jednotky – vícekrát, což vychází z rozsahu zaměření IFRS 1, který má podnik povinnost aplikovat, když sestavuje svoji první účetní závěrku dle IFRS. Jak lze však vnímat slovo „první“? Jako příklad lze uvážit podnik, jehož akcie byly v minulosti veřejně obchodovány a v té době podnik sestavoval účetní

závěrku podle pravidel IFRS, přičemž aplikoval IFRS 1 při zpracování první účetní závěrky před vstupem na burzu. Poslední dva roky však akcie podniky již veřejně obchodovány nejsou a podnik se navrátil k vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky dle národních účetních předpisů. V současnosti však vedení podniku začíná uvažovat o nové veřejné emisi, s níž je spojena opět povinnost zveřejnění účetní závěrky sestavené dle pravidel IFRS. Jak v takovém případě postupovat? Lze znovu aplikovat IFRS 1?

Jasná odpověď na tuto otázku v pravidlech IFRS do roku 2012 neexistovala, a pokud se podnik do výše zmíněné nebo obdobné situace dostal, muselo vedení podniku uvážit samo vhodný účetní postup a jeho aplikaci (lze předpokládat ve spolupráci s auditorem). V zásadě lze diskutovat dvě možná řešení, která jsou zapracována i do přijaté novelizace:

1. Opětovné použití IFRS 1 a s ním spojené opětovné sestavení „první“ účetní závěrky

Tabulka 1

IFRS	Předmět novelizace
IFRS 1 První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví	Opětovné použití IFRS 1
	Výpůjční náklady
IAS 1 Sestavování a zveřejňování účetní závěrky	Požadavky na zveřejňování srovnatelných informací
IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení	Klasifikace servisních zařízení
IAS 32 Finanční nástroje: vykazování	Daňový dopad distribuce držitelům kapitálových nástrojů
IAS 34 Mezitímní účetní výkaznictví	Mezitímní účetní výkaznictví a segmentové informace o celkových aktivech a závazcích

podle IFRS jakožto východiska pro další výkaznictví dle pravidel IFRS.

2. Navrácení se k původnímu výkaznictví dle IFRS a jeho přenesení do současnosti, jako kdyby nikdy nebylo přerušeno.

IASB po diskusích, zdali nařídít či povolit opětovné použití IFRS 1, přijala následující řešení, které vychází z úvahy, že za první účetní závěrku podle IFRS se má považovat „účetní závěrka sestavená podle pravidel IFRS za účetní období, jemuž předchází účetní závěrka sestavená podle jiných účetních pravidel, resp. účetní závěrka, která neobsahuje explicitní a bezvýhradní prohlášení o shodě s pravidly IFRS¹“. Překážkou přitom není skutečnost, že někdy dříve podnik již účetní závěrku podle IFRS zveřejňoval.

Do IFRS 1 je tak novelizací vloženo nové pravidlo, podle něhož podnik, který opětovně přistupuje k sestavení účetní závěrky podle IFRS, musí zvolit jedno z následujících řešení:

- a) aplikovat IFRS 1 a v jeho kontextu stanovit datum přechodu na IFRS a sestavit zahajovací výkaz finanční situace jako nový počátek dalších účetních závěrek založených na pravidlech IFRS ; nebo
- b) aplikovat všechna ostatní pravidla IFRS zpětně v souladu s IAS 8 *Účetní pravidla, změny v odhadech a chyby*, jako kdyby použití IFRS nikdy nebylo přerušeno, což pro podnik znamená vrátit se zpět k poslední z dříve sestavovaných účetních závěrek podle IFRS a z ní vyjít při sestavení aktuální účetní závěrky.

Novelizace tak poskytuje podnik možnost vybrat si účetní řešení bez jakéhokoliv omezení. Řešení

- a) vyžaduje opětovnou aplikaci IFRS 1, řešení b) nikoliv. Bez ohledu na zvolené řešení, podnik musí v nové „první“ účetní závěrce podle IFRS zveřejnit následující informace, které jsou novelizací vloženy mezi požadavky na zveřejnění do IFRS 1:

- důvod ukončení aplikace IFRS;
- důvod opětovné aplikace IFRS;
- při zvolení účetního řešení b), důvody vysvětlující tuto volbu.

NOVELIZACE IAS 1 – POŽADAVKY NA ZVEŘEJŇOVÁNÍ SROVNATELNÝCH INFORMACÍ

Jak v pravidlech IFRS, tak i v jiných účetních systémech, platí obecný požadavek na zveřejnění srovnatelných informací – zůstatků – ke všem hodnotám prezentovaným za běžné účetní období, přičemž existují výjimky z tohoto obecného požadavku, které ho buď zúžují nebo rozšiřují. Příkladem zúžení může být úprava zveřejnění pro rezervy, obsažená v IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva*, která srovnatelné informace o vývoji účetní hodnoty rezerv zveřejnit nepožaduje². Naopak příkladem rozšíření může být požadavek IFRS 1 zveřejnit v rámci první účetní závěrky ve výkazu finanční situace i hodnoty rozvahových položek k počátku srovnatelného období. Obdobné platí při změně účetních pravidel nebo při zpětné opravě chyby a je tak požadováno IAS 1. A právě tyto požadavky obsažené v dosavadních pravidlech IFRS přispěly k přijetí novelizace IAS 1, neboť v jejich souvislosti vznikaly dotazy, jak přistupovat ke zveřejnění informací v příloze, je-li ve výkazu finanční situace prezentován i počátek srovnatelného období. Mají všechna zveřejnění v příloze vztahující se k výkazu finanční situace taktéž uvádět informace k počátku srovnatelného období, anebo postačí konec běžného a konec srovnatelného období?

K této otázce se připojila další tážící se, jak přistupovat ke zveřejnění srovnatelných informací v příloze, rozhodne-li se podnik dobrovolně prezentovat v účetních výkazech více účetních období než jen jedno srovnatelné? Např. účetní závěrky sestavené podle US GAAP velmi často obsahují výsledovku, v níž jsou prezentována tři účetní období – jedno běžné a dvě srovnatelná. Požadavek přitom nevychází přímo z US GAAP, ale od regulátora amerických kapitálových trhů – U.S. SEC. Pokud by k něčemu obdobnému přistoupil podnik sestavující účetní závěrku podle IFRS, v jakém rozsahu má zveřejnit informace v příloze?

1) IFRS 1, dodatek A (stav platný pro rok 2012)

2) IAS 37, odst. 84 (stav platný pro rok 2012)

Ani na jednu z výše uvedených otázek neměla pravidla IFRS doposud jasnou odpověď. Do jisté míry byla konfrontační i pravidla IAS 1 definující složky účetní závěrky takto:³

- výkaz finční situace ke konci účetního období;
- výkaz výsledku a ostatního úplného výsledku za běžné období;
- výkaz změn vlastního kapitálu za běžné období;
- výkaz peněžních toků za běžné období;
- komentáře shrnující podstatná účetní pravidla a ostatní vysvětlující informace; a
- výkaz finanční situace k počátku srovnatelného období v případě...

Pozorný znalec pravidel si jistě uvědomí, že odstavec definující složky účetní závěrky nijak nezmiňuje srovnatelné údaje, např. výkaz finanční situace ke konci srovnatelného období apod. Jejich zveřejnění je upraveno samostatným ustanovením IAS 1, které požaduje zveřejnění srovnatelných údajů ke všem částkám prezentovaným v účetní závěrce za běžné účetní období, resp. k jeho konci⁴.

Novelizace IAS 1, která vychází z Výročního zlepšení IFRS proto do ustanovení, které definuje složky účetní závěrky, přidává nový prvek a tím jsou srovnatelné informace za období předcházející běžnému účetnímu období, přičemž je dále nově rozlišuje na minimální a dodatečné srovnatelné informace.

Minimální srovnatelné informace v zásadě nejsou nic nového, jde jen o potvrzení současné praxe a vyžadují zveřejnění zůstatků a dosažených hodnot v účetních výkazech a dodatečných číselných i popisných informací v příloze za období, které předchází běžnému účetnímu období. Dodatečné srovnatelné informace jsou novinkou v pravidlech IFRS a upravují situaci, kdy se podnik rozhodne zveřejnit více než je požadované minimum, např. výkaz úplného výsledku za tři účetní období (2012/2011/2010), tj. dvě srovnatelná (2011/2010). V takovémto případě je podnik povinen zveřejnit související srovnatelné informace i v komentářích (v příloze), ale

jen v rozsahu rozšíření prezentace v účetních výkazech. Pokud tedy bude podnik prezentovat o jedno účetní období navíc ve výkazu úplného výsledku, musí toto rozšířené zveřejnění přenést i na přílohovou část související s výkazem úplného výsledku.

Současně novelizace vyjasňuje, že počátek srovnatelného období (např. 1. 1. 2011 pro běžné účetní období 2012) není v přístupu zveřejňování srovnatelných informací to stejné, jako je konec druhého srovnatelného období (31. 12. 2010 pro běžné období 2012). Je-li požadavek na zveřejnění výkazu finanční situace k počátku srovnatelného období – při prvním použití IFRS nebo při zpětné opravě chyby nebo zpětné změně účetních pravidel – není s tím spojen žádný požadavek na související zveřejnění v komentářích (v příloze).

Ilustrativní příklad:

- 1) *Společnost X sestavuje účetní závěrku podle IFRS, v níž se rozhodla prezentovat dvě srovnatelná období ve výkazu finanční situace. V příloze zveřejňuje bližší informace k jednotlivým rozvahovým položkám, např. rozpad a vývoj hmotných a nehmotných aktiv, rozbor obchodních pohledávek, zásob, taktéž obchodní závazků, úvěrů a přijatých půjček. Tento detail musí podnik zveřejnit jak pro běžné období, tak pro obě srovnatelná období.*
- 2) *Společnost X sestavuje účetní závěrku podle IFRS, přičemž v běžném účetním období zjistila chybu zachycenou o rok dříve a přistoupila k jejímu opravení. Pravidla ji tak nařizují prezentovat ve výkazu finanční situace i počátek srovnatelného období. Tento požadavek však nijak neovlivní zveřejnění v příloze, které obsahuje informace pouze ke konci běžného a srovnatelného období.*

■ **Ing. Libor Vašek, Ph.D.**
Komora certifikovaných účetních,
VŠE v Praze, LVC, s.r.o.

3) IAS 1, odst. 10 (stav platný pro rok 2012)

4) IAS 1, odst. 38 (stav platný pro rok 2012)

Nová legislativa

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

Částka č. 47 - rozeslána dne 16. dubna 2012:

ÚPLNÉ ZNĚNÍ Č. 128/2012 SB., zákona č. 412/2005 Sb., o ochraně utajovaných informací a o bezpečnostní způsobilosti, jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka č. 60 - rozeslána dne 30. května 2012:

ZÁKON Č. 167/2012 SB., kterým se mění zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu a o změně některých dalších zákonů (zákon o elektronickém podpisu), ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. července 2012).

Částka č. 61 - rozeslána dne 30. května 2012:

ZÁKON Č. 168/2012 SB., kterým se mění zákon č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. srpna 2012),

ZÁKON Č. 169/2012 SB., kterým se mění zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 30. června 2012),

ZÁKON Č. 171/2012 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 zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. srpna 2012).

Částka č. 66 - rozeslána dne 6. června 2012:

NÁLEZ ÚSTAVNÍHO SOUDU Č. 186/2012 SB., ve věci návrhu na zrušení částí ustanovení § 192 odst. 1 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, § 68 odst. 3 písm. a) zákona č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, ve znění pozdějších předpisů, § 124 odst. 5 písm. a) zákona č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů, ve znění pozdějších předpisů, § 34 odst. 4 zákona č. 236/1995 Sb., o platu a dalších náležitostech spojených s výkonem funkce představitelů státní moci a některých státních orgánů a soudců a poslanců Evropského parlamentu, ve znění pozdějších předpisů, § 73 odst. 4 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů, § 48 odst. 3 zákona č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů, § 53 odst. 4 zákona č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů, § 111 zákona č. 218/2002 Sb., o službě státních zaměstnanců ve správních úřadech a o odměňování těchto zaměstnanců a ostatních zaměstnanců ve správních úřadech (služební zákon), ve znění pozdějších předpisů, a § 65 odst. 1 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Částka č. 67 - rozeslána dne 12. června 2012:

ZÁKON Č. 192/2012 SB., kterým se mění zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů (zákon o investičních pobídkách), ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 12. července 2012 s výjimkami),

Částka č. 75 - rozeslána dne 20. června 2012:

VYHLÁŠKA Č. 213/2012 SB., kterou se mění vyhláška č. 645/2004 Sb., kterou se provádějí některá

ustanovení zákona o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, ve znění vyhlášky č. 192/2009 Sb. (účinnost dnem 1. července 2012),

ZE SBÍRKY MEZINÁRODNÍCH SMLUV

Částka č. 26 – rozeslána dne 10. května 2012:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 48/2012 SB.M.S., o sjednání Dohody mezi vládou České republiky a vládou Bermud o výměně informací v daňových záležitostech (platnost dnem 14. března 2012).

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 49/2012 SB.M.S., o sjednání Smlouvy mezi vládou České republiky a vládou Hongkongu – zvláštní administrativní oblastí Čínské lidové republiky o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů (platnost dnem 24. ledna 2012).

Částka č. 27 – rozeslána dne 16. května 2012:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 51/2012 SB.M.S., o sjednání Dohody mezi vládou České republiky a vládou Jersey o výměně informací v daňových záležitostech (platnost dnem 14. března 2012).

Částka č. 31 – rozeslána dne 6. června 2012:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 59/2012 SB.M.S., o sjednání Smlouvy mezi vládou České republiky a vládou Království Bahrajn o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů (platnost dnem 10. dubna 2012).

Z ÚŘEDNÍHO VĚSTNÍKU EVROPSKÉ UNIE

Svazek 55: L 103 – publikován dne 13. dubna 2012:

NAŘÍZENÍ KOMISE V PŘENESENÉ PRAVOMOCI EU Č. 310/2012, kterým se mění nařízení Komise (ES) č. 1569/2007, kterým se zavádí mechanismus pro určení rovnocennosti účetních standardů používaných emitenty cenných papírů ze třetích zemí v souladu se směrnicemi Evropského parlamentu a Rady č. 2003/71/ES a 2004/109/ES (platnost dnem 16. dubna 2012, použije se od 1. ledna 2012). Podrobněji na straně 26.

Svazek 55: L 121 – publikován dne 8. května 2012:

NAŘÍZENÍ RADY Č. 389/2012, o správní spolupráci v oblasti spotřebních daní a o zrušení nařízení (ES) č. 2073/2004 (platnost dnem 28. května 2012).

Svazek 55: L 127 – publikován dne 15. května 2012:

PROVÁDĚCÍ NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 385/2012, o podobě podnikového výkazu používaného pro stanovení příjmů zemědělských podniků a analýzu hospodářské činnosti těchto podniků (platnost dnem 22. května 2012, použije se od účetního období 2014).

Svazek 55: L 146 – publikován dne 6. června 2012:

NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) Č. 475/2012, 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 účetní standardy (IAS) 1 a 19 (platnost dnem 9. června 2012).

US GAAP a některé další vykazovací rámce mohou zahraniční emitenti používat déle

Evropská komise prodloužila možnost použití účetních vykazovacích rámců jiných zemí emitenty se sídlem mimo Evropskou unii, jejichž cenné papíry se obchodují na trzích členských států EU. Komise deklarovala, společně s dalšími klíčovými obchodními partnery (jako je Čína, Japonsko, Jižní Korea, atd.), podporovat myšlenku jednotných účetních pravidel pro veřejně obchodované společnosti na celém světě.

Směrnice o prospektu a směrnice o požadavcích na zveřejnění finančních informací v souvislosti s tím požadují, aby zahraniční emitenti připravovali své finanční výkazy podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) nebo podle jiného vykazovacího rámce, pokud byl prohlášen za rovnocenný s IFRS. Zároveň komise aktualizovala pravidla umožňující použití jiných účetních pravidel (mechanismus rovnocennosti). Aktualizovaná pravidla byla zveřejněna v Úředním věstníku Evropské unie (nařízení Komise č. 310/2012) a platí retrospektivně od 1. ledna 2012. Prodloužení přechodného období poskytnete

větší časový prostor zemím, které deklarovaly vůli nahradit svá národní pravidla předpisy IFRS a zároveň významně postoupily v procesu přechodu na IFRS (např. Indie).

Prodloužení přechodného období rovněž umožní komisi ovlivňovat další země ve prospěch používání IFRS na všech globálních finančních trzích. V letech 2007 a 2008 komise zavedla principy umožňující určit rovnocennost s IFRS a přijala pravidla stanovující jako rovnocenné s IFRS účetní principy US GAAP (používané v USA), Japonský GAAP, a rozhodla, že bude akceptovat národní pravidla pro účetnictví Číny, Kanady, Indie a Jižní Koreje jako dočasné řešení do 31. prosince 2011. Účetní pravidla Číny, Kanady a Jižní Koreje jsou po provedených změnách považována za rovnocenná a přechodné období pro používání indických účetních pravidel bylo prodlouženo do 31. prosince 2014. Aktualizované předpisy umožňují zahraničním emitentům nadále předkládat a používat v rámci EU finanční výkazy připravené podle výše uvedených národních pravidel.

Novela zákona o dani z přidané hodnoty (ZDPH)

Novela, která je nyní v legislativním procesu a měla by být účinná od příštího roku, především transponuje směrnici Rady 2010/45/EU, upravující pravidla fakturace a uchovávání daňových dokladů, a směrnici Rady 2008/8/ES, týkající se pravidel pro stanovení místa plnění při poskytnutí služeb. Novela dále obsahuje změny vyplývající z prováděcího nařízení Rady EU č. 282/2011, které specifikuje pravidla pro uplatnění DPH a zpřesňuje některé používané pojmy. Upozornění na nejvýznamnější změny:

ZMĚNY V PRAVIDLECH FAKTURACE A UCHOVÁNÍ DOKLADŮ

ZDPH nově stanovuje koncept prokazování věrohodnosti původu, neporušenosti obsahu a či-

stnosti daňového dokladu, a to prostřednictvím kontrolních mechanismů procesů, vytvářejících spolehlivou vazbu mezi daňovým dokladem a daným plněním. Tuto vazbu bude třeba prokazovat jak u elektronické, tak i u papírové podoby daňového dokladu.

Očekává se, že Generální finanční ředitelství v této souvislosti zveřejní metodiku, která bude blíže specifikovat kontrolní mechanismy pro prokázání vazby mezi daňovým dokladem a daným plněním.

ZMĚNY TÝKAJÍCÍ SE UPLATŇOVÁNÍ DPH U NEMOVITOSTÍ

Nemovitostí se významně dotýká změna, která prodlužuje lhůtu, po jejímž uplynutí se uplat-

ní osvobození od DPH u převodu staveb, bytů a nebytových prostor ze tří na pět let, a dále zavádí možnost volby uplatnit DPH u převodu nemovitosti po uplynutí této lhůty. U staveb a jednotek nabytých před účinností novely se aplikuje původní tříletá lhůta, ale s novou možností volby zdanění převodu po jejím uplynutí v souladu s novelou.

NOVÉ VYMEZENÍ POJMU „PROVOZOVNA“ VE VZTAHU K URČENÍ MÍSTA PLNĚNÍ U SLUŽEB

V souladu s prováděcím nařízením se provozovnou pro účely ustanovení § 9, tzn. pro účely určení místa plnění v případě poskytnutí služeb, rozumí nově i organizační složka schopná přijímat a využívat jí poskytované služby. Tato změna platí od účinnosti uvedeného nařízení a nově se nám promítne i do zákona o DPH. V zákoně o DPH tak budeme pojem „provozovna“ používat ve dvou různých významech.

ZMĚNY TÝKAJÍCÍ SE OSVoboZENÍ POJIŠŤOVACÍCH ČINNOSTÍ

Novela nahrazuje pojmy „pojišťovací nebo zajišťovací činnosti“ přesnějšími pojmy poskytování pojištění“ a „poskytování zajištění“. Tím dojde k omezení rozsahu osvobození a nově bude osvobozeno skutečně jen poskytnutí pojištění. V případě souvisejících činností vč. zprostředkování pojištění a zajištění, se bude osvobození vztahovat jen na služby poskytnuté pojišťovacími zprostředkovateli. Činnosti v oblasti likvidace pojistných událostí budou z osvobození vyloučeny. Penzijní připojištění a jeho zprostředkování bude přesunuto do nového § 54 a zůstává i nadále osvobozeno.

PLÁTCI A IDENTIFIKOVANÉ OSOBY

Novela zákona přináší změny v definici plátců a identifikovaných osob a navazující změny týkající se registrace k DPH. Osoby, kterým vznikne povinnost přiznat DPH ze zboží pořízeného z jiného členského státu či ze služby, kterou jim poskytla osoba neusazená v České republice, a dále pak osoby, které poskytnou službu s místem plnění v jiném členském státě, již nebudou mít povinnost se z tohoto titulu registrovat jako „plnohodnotní“ plátcí DPH, ale stanou se identifikovanou osobou. Identifikované osoby nebudou mít povinnost zdaňovat svá skutečněná plnění,

ale budou odvádět DPH jen z výše vyjmenovaných přijatých plnění, a zároveň nebudou mít nárok na odpočet DPH na vstupu.

ZMĚNA MÍSTA PLNĚNÍ U DLOUHODOBÉHO NÁJMU DOPRAVNÍHO PROSTŘEDKU

U dlouhodobého nájmu dopravního prostředku osobě nepovinné k dani se místo plnění nově stanoví podle místa, kde má příjemce služby sídlo nebo místo pobytu, s výjimkou nájmu rekreačních lodí, kdy bude místem plnění místo převzetí lodi, má-li poskytovatel v tomto místě sídlo, resp. provozovnu.

ZÁVAZNÉ POSOUZENÍ POUŽITÍ REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI

Novela zákona zavádí možnost požádat správce daně o vydání závazného posouzení k použití režimu přenesení daňové povinnosti při dodání odpadu a šrotu podle ustanovení § 92c zákona. Tato žádost bude podléhat správnímu poplatku 10 000 Kč.

VYMEZENÍ NOVÝCH ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Novela zavádí některé další základní pojmy, jako osoby povinné k dani neusazené v tuzemsku, osvobozené osoby, atd.

SNÍŽENÍ LIMITU PRO POVINNOU REGISTRACI

Novela snižuje hranici obratu pro povinnou registraci osoby povinné k dani se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku na 750 000 Kč za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců.

POVINNÁ ELEKTRONICKÁ FORMA PODÁNÍ

Navržená novela rozšiřuje pro plátce povinnou elektronickou formu podání u:

- řádného i dodatečného přiznání k DPH,
- veškerých forem hlášení,
- příloh k daňovému přiznání,
- dodatečnému daňovému přiznání nebo hlášení,
- oznámení o změně registračních údajů,
- přihlášky k registraci.

Informace Ministerstva financí

Z INFORMACÍ ZVEŘEJNĚNÝCH NA INTERNETOVÝCH STRÁNKÁCH MINISTERSTVA FINANCÍ ČR

- Makroekonomická predikce České republiky – duben 2012 (12. dubna 2012).
- Cenový věstník č. 5/2012 (25. dubna 2012).
- Konvergenční program České republiky – duben 2012 (26. dubna 2012).
- Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění k 1. 5. 2012 (7. května 2012).
- Finanční zpravodaj č. 4/2012 – informace pro příjemce výnosu z odvodů z loterií a jiných podobných her (10. května 2012).
- Informace Ministerstva financí k návrhu nového zákona o dani z převodu nemovitostí (21. května 2012).
- Zpráva z mise Mezinárodního měnového fondu v ČR - únor 2012 (21. května 2012).
- Informace GFŘ ve věci registrace a podávání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob podílových fondů – aktualizované znění (23. května 2012).
- Informace o činnosti České daňové správy za rok 2011 (24. května 2012).
- Cenový věstník č. 6/2012 (30. května 2012).
- Fiskální výhled České republiky – květen 2012 (31. května 2012).
- Informační studie: „Růstové účetnictví“ (1. června 2012).
- Zpráva o vývoji finančního trhu v roce 2011 (7. června 2012).
- Aktualizace metodického pokynu – Příklady účtování pro obce a DSO (15. června 2012).
- Informace Ministerstva financí – Stav a vývoj státního dluhu v I. čtvrtletí 2012 (15. června 2012).
- Informace Ministerstva financí – Zadluženost územních rozpočtů v roce 2011 (18. června 2012).
- Konvergenční zprávy Evropské komise a Evropské centrální banky – 3/2012 (21. června 2012).
- Informace Ministerstva financí – Státní závěrečný účet za rok 2011 (22. června 2012).
- Cenový věstník č. 7/2012 (22. června 2012).
- Informace GFŘ k osvobození od odvodu za elektřinu ze slunečního záření (27. června 2012).

Nerealizované kurzové zisky

Dubnový rozsudek Nejvyššího správního soudu č. 5 Afs 45/2011-94 (s úplným zněním se můžete seznámit na internetových stránkách Komory), který rozhodl, že nerealizované kurzové zisky vzniklé přepočtem při účetní závěrce nejsou zdanitelným příjmem vyvolal mnoho otázek. Podle mnoha odborníků je v rozporu se stávající legislativou a zavedenou praxí.

ŘEŠENÝ PŘÍPAD

Podnikatelský subjekt v letech 2004–2006 přijal dlouhodobé cizoměnové úvěry na financování nemovitostního projektu. Nerealizované zisky z přepočtu cizí měny na české koruny podle platných účetních předpisů zaúčtoval výsledkově, čímž zvýšil svůj výsledek hospodaření. V řádném daňovém přiznání kurzové zisky zdanil, ale okamžitě se proti tomuto postupu formou dodatečného přiznání sám odvolal a požadoval vyloučení ze zdanění s následujícími argumenty:

- účetní metoda požadující zahrnutí nerealizovaných kurzových rozdílů do výsledku hospodaření je nesprávná a odporuje zásadě věrného a poctivého zobrazení,
- nerealizované kurzové zisky nejsou příjmem ve smyslu zákona o daních z příjmů bez ohledu na to, zda jsou zahrnuty v účetním výsledku hospodaření.

Správce daně, a posléze ani Městský soud v Praze, s takovým přístupem nesouhlasili. Podnikatelský subjekt proto podal kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu. Ten rovněž nesouhlasil s tím, že výsledkové účtování nerealizovaných kurzových rozdílů by bylo nesprávné.

Dal však subjekt za pravdu, že nerealizované kurzové zisky nejsou zdanitelným výnosem. Svě rozhodnutí odůvodnil tím, že nerealizované kurzové zisky, na rozdíl od realizovaných, jsou pouze fiktivním příjmem vzniklým pro účetní účely a nikoliv skutečným zvýšením majetku majícím základ v nakládání s majetkem nebo ve vlastní činnosti poplatníka.

DOPAD NA POPLATNÍKY?

Toto rozhodnutí je přelomové, neboť zásadně mění pohled na zdanitelnost nerealizovaných kurzových zisků. Soud se výslovně nezabývá nerealizovanými kurzovými ztrátami. Některé formulace v rozhodnutí soudu však naznačují, že i nerealizované kurzové ztráty by měly být z daňového základu vyloučeny. I když soudní rozhodnutí nemá sílu zákona, lze předpokládat, že pokud podle něj poplatníci budou postupovat, správce daně by to měl respektovat.

Dílčí světlo do problému vneslo aktuální stanovisko Generálního finančního ředitelství ze dne 6. června (viz níže), které vnímá rozsudek jako rozhodnutí v konkrétní kauze, který pro svoji ojedinělost nemá povahu ustálené judikatury. „GFŘ po jeho analýzách neshledalo žádné relevantní důvody k odchýlení se od dosavadní praxe, a proto zůstanou ze strany daňové správy doposud zastávané aplikační postupy o zdaňování kurzových rozdílů zachovány“. Stanovisko GFŘ sice dává návod, jak postupovat nyní, ale zatím nedává odpověď, jak postupovat do budoucna, komentuje jej partner PwC ČR a bývalý náměstek ministra financí Peter Chrenko.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Dne 19. 4. 2012 byl pátým senátem Nejvyššího správního soudu vydán rozsudek sp. zn. 5 Afs 45/2011-94 ve věci zdaňování kurzových rozdílů. V současné době vnímá Generální finanční ředitelství zmíněný judikát jako rozhodnutí v konkrétní kauze, který pro svoji ojedinělost nemá povahu ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu. Generální finanční ředitelství po jeho analýzách neshledalo žádné relevantní důvody k odchýlení se od dosavadní praxe, a proto zůstanou ze strany daňové správy doposud zastávané aplikační postupy ohledně zdaňování kurzových rozdílů zachovány.

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

ROZHODNUTÍ Č. 2441

Daňové řízení: přezkoumatelnost rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti ve správním soudnictví

Rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti podle § 39 odst. 1 a 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., které podléhá přezkoumání soudem.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2011, čj. 7 Afs 14/2010 - 91)

ROZHODNUTÍ Č. 2454

Řízení před soudem: kompetenční vyluka Daňové řízení: rozhodnutí o závazném posouzení

I. Ačkoli je rozhodnutí o závazném posouzení vydávané podle § 34b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, za „rozhodnutí“ v zákoně označeno a obsahuje formální náležitosti rozhodnutí podle § 32 citovaného zákona, nelze jej po materiální stránce za správní akt ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. považovat. Jeho soudní přezkum je podle § 70 písm. a) s. ř. s. vyloučen.

II. Vydáním rozhodnutí podle § 34b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, správce daně daňovému subjektu žádná práva ani povinnosti neukládá, taktéž ničeho nemění na jeho dosud existujících právech a povinnostech, pouze stanoveným postupem právně posuzuje daňovým subjektem deklarovanou daňovou situaci (finanční operaci) a vymezuje daňové důsledky z tohoto posouzení pro daňový subjekt vyplývající. Povinnost daňového subjektu řídit se názorem vyjádřeným v rozhodnutí o závazném posouzení není jeho vydáním založena.

III. Povinnost respektovat závěry v rozhodnutí o závazném posouzení učiněné stíhá pouze správce daně, který bude rozhodovat o da-

ňové povinnosti stěžovatele, a to za předpokladu, že v době rozhodování o daňové povinnosti je skutečný stav věci totožný s údaji, na jejichž základě bylo závazné posouzení vydáno. Povinnost ctít závěry závazného posouzení vzniká správci daně podle § 34b odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v nalézacím řízení, tj. při stanovení daně.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2011, čj. 5 Afs 37/2011 - 77)

ROZHODNUTÍ Č. 2455

Řízení před soudem: kompetenční vyluka; výzva k poskytnutí součinnosti k výkonu správy spotřební daně

„Výzva k poskytnutí součinnosti k výkonu správy spotřební daně“, jíž se celní orgán domáhal, aby podle § 41 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, žalobce umožnil jeho pracovníkům vstup do provozní budovy, do místností nebo míst, kde jsou vyráběny, zpracovávány nebo skladovány vybrané výrobky žalobce, není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., a nelze tedy proti ní brojit žalobou ve správním soudnictví.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 11. 2010, čj. 8 Afs 51/2010 - 60)

ROZHODNUTÍ Č. 2478

Důchodové pojištění: doba pojištění

Vyloučenou dobou pro účely stanovení osobního vyměřovacího základu je i doba, kdy má pojištěnec v období před 1. 1. 1996 prokázánu dobu důchodového pojištění ve smyslu § 13 odst. 1 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, nelze-li zjistit výši jeho hrubého výdělku ve smyslu § 16 odst. 3 věty první téhož zákona.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2008, čj. 3 Ads 88/2008 - 173)

ROZHODNUTÍ Č. 2486

Správní řízení: doručování

V případech, že má adresát poštovní zásilky zřízenou poštovní službu „doručování do poštovní přihrádky“ (tzv. P. O. Box), lze P. O. Box považovat za „jiné vhodné místo“, kam lze vložit oznámení o neúspěšném doručení písemnosti podle § 23 odst. 4 správního řádu z roku 2004.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2011, čj. 8 As 16/2011 - 83)

ROZHODNUTÍ Č. 2488

Daň z příjmů: vyloučení nákladů z daňově uznatelných výdajů

Nejedná-li se o zneužití daňového práva, nelze náklady vynaložené v souvislosti s výrobou produktů, jejichž prodej je hlavním zdrojem zdanitelných příjmů daňového subjektu, vyloučit z daňově uznatelných výdajů podle § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jen z toho důvodu, že se na této výrobě podílely vedle zaměstnanců daňového subjektu také osoby samostatně výdělečně činné.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 09. 2011, čj. 5 Afs 65/2010 - 138)

ROZHODNUTÍ Č. 2489

Daň z příjmů: absolutní neplatnost úkonů a jejich účinky

- I. K soukromoprávní absolutní neplatnosti úkonů, jež mají být základem daňové povinnosti, jsou všechny orgány veřejné moci povinny přihlédnout z úřední povinnosti v kterékoli fázi řízení.
- II. Daňové účinky absolutně neplatných soukromoprávních úkonů nenastávají, vyžaduje-li daňové právo, že určitý právní následek může nastat pouze na základě existujícího (platného) soukromoprávního úkonu určité konkrétní povahy. Provádí-li však daňové právo autonomní klasifikaci daňověprávních účinků soukromoprávních jednání vycházející v zásadě z ekonomické logiky (jak je tomu např. v generální klauzuli v § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů), může mít i absolutně neplatný soukromoprávní úkon plnohodnotné daňověprávní účinky.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 02. 12. 2010, čj. 7 Afs 130/2009 - 200)

ROZHODNUTÍ Č. 2491

Daňové řízení: peněžní prostředky zajištěné správcem daně; majetek patřící do konkursní podstaty

Peněžní prostředky zajištěné správcem daně na základě zajišťovacího příkazu vydaného podle § 71 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, na úhradu daně, která nebyla splatná nebo stanovená ke dni prohlášení konkursu podle zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, je správce daně povinen vydat do konkursní podstaty [§ 14 odst. 1 písm. a) zákona o konkursu a vyrovnání]. Neučiní-li tak a použije-li tyto prostředky na úhradu daně, která se stane splatnou (stanovenou) až po prohlášení konkursu, poruší tuto svou povinnost a daňovou pohledávku z nově splatné (stanovené) daně již započítává proti pohledávce správce konkursní podstaty na vydání zajištěných peněžních prostředků. Tím ovšem poruší § 14 odst. 1 písm. i) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, podle něhož na majetek patřící do konkursní podstaty není započtení přípustné.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26.01.2011, čj. 9 Afs 29/2010 - 61)

ROZHODNUTÍ Č. 2505

Daň z přidané hodnoty: odpočet daně

Pojem „zásoby vlastní výroby“ obsažený v účetních předpisech (např. v příloze č. 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb.) zahrnuje zásoby vytvořené vlastní činností účetní jednotky i zásoby vytvořené činností jiného subjektu pro účetní jednotku. Pod pojem „zásoby vytvořené vlastní činností ve formě nedokončené výroby“ lze při splnění dalších zákonných podmínek zahrnout toliko dopsud nedokončené výrobky, které byly vyrobeny samotnou účetní jednotkou. Jestliže však takové výrobky vyprodukuje jiný subjekt, nejedná se o obchodní majetek vytvořený vlastní činností, který by ve smyslu § 5 odst. 7 věty páté zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, vylučoval nárok na uplatnění odpočtu daně za období před účinností registrace osoby podléhající dani plátcem daně.

(podle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 27.09.2007, čj. 15 Ca 66/2005 - 39)

ROZHODNUTÍ Č. 2506

Daňové řízení: prokazování tvorby rezervy na opravu hmotného majetku; povinnost přihlížet k okolnostem zjištěným během daňové kontroly

- I. Oprávněnost tvorby rezervy na opravu hmotného majetku, tj. její nezbytnost, způsob výpočtu její výše a způsob jejího použití vč. případného rozlišení na opravy a technické zhodnocení, prokazuje daňový subjekt.
- II. Zjištěnými okolnostmi, k nimž musí správce daně při daňové kontrole ve smyslu § 16 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, přihlížet, jsou všechny okolnosti, které byly při daňové kontrole zjištěny, s výjimkou těch, pro jejichž dodatečné uplatnění stanoví zákon výlučně formu dodatečného daňového příznání. Je přitom nerozhodné, zda jde o okolnosti mající za následek zvýšení či naopak snížení daňové povinnosti a zda jsou tyto okolnosti zjištěny z podání, která vůči správci daně učiní daňový subjekt. Rozhodné je pouze to, zda se v průběhu daňového řízení ukáží jako pravdivé a zda jejich

zohlednění v průběhu daňové kontroly není zákonem vyloučeno.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 08.11.2007, čj. 9 Afs 50/2007 - 58)

ROZHODNUTÍ Č. 2507

Daňové řízení: stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek

Pokud daňový subjekt nesplní při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností a zároveň není možné stanovit daň dokazováním, je správce daně v souladu s § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nejen oprávněn, ale i povinen stanovit daň podle pomůcek, přitom musí dostát nárokům, které zákon o správě daní a poplatků na stanovení daně podle pomůcek klade. Správce daně tedy nemůže v takové situaci postupovat tak, jako by daň stanovil dokazováním, nepostačují-li shromážděné důkazy k přesnému určení výše daně.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23.07.2009, čj. 5 Afs 72/2008 - 71)



Ale samozřejmě, že s tím problémem něco dělám. Vyhýbám se mu!

Převzato z e15.cz

Monitor

AMCHAM. Novým (v pořadí jedenáctým) prezidentem Americké obchodní komory v ČR byl v červnu zvolen předseda a výkonný ředitel KPMG pro střední a východní Evropu **Ing. František Dostálek**. V představenstvu AmCham působil již několik let, naposledy na pozici viceprezidenta pro finance. „Česká ekonomika nedostatečně využívá svůj potenciál. Důležitá rozhodnutí, která budou muset evropská a česká politika v blízké době učinit, ovlivní společenský a ekonomický vývoj na mnoho let. AmCham bude nadále usilovat o takové změny, které povedou k dlouhodobému růstu i konkurenceschopnosti české ekonomiky a pozitivním změnám ve společnosti. Rád bych k těmto změnám přispěl, a to i ve spolupráci s dalšími komorami, asociacemi a neziskovými organizacemi“, komentoval Dostálek směřování AmCham v ČR v nejbližší budoucnosti.



BANKY JSOU ODOLNÉ. Český bankovní sektor jako celek je podle výsledků zátěžových testů, které provedla Česká národní banka, nadále odolný vůči případnému nepříznivému vývoji. Při výrazně nepříznivé variantě by ale některé instituce

utrpěly ztráty, které by si mohly vyžádat injekce od akcionářů v řádu miliard korun.

ČNB provedla zátěžové testy i pro sektor pojišťoven a penzijních fondů. Zatímco pojišťovny jsou vzhledem k relativně velkému kapitálovému polštáři schopny dobře ustát rizika, sektor penzijních fondů zůstává vysoce citlivý na výraznější pohyby v cenách cenných papírů, které drží.

Hlavní rizika pro finanční sektor vycházejí podle ČNB z možného výrazného propadu ekonomické aktivity kvůli prohloubení krize v eurozóně. Základní scénář reprezentuje vývoj, který považuje ČNB za nejpravděpodobnější a odpovídá prognóze centrální banky, která letos počítá s recesí ekonomiky a následně s mírným růstem, by nevyžadoval dodatečné kapitálové injekce do sektoru.

Nejhorší dopady by měl na české banky vývoj podle zátěžového scénáře v kombinaci se znehodnocením poloviny všech expozic pěti největších domácích bank vůči mateřským skupinám a znehodnocení expozic vůči zadluženým zemím EU. V takovém případě by požadavky na kapitál nespĺnilo 15 bank...

DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ JINAK. Ministerstvo financí ČR zveřejnilo v květnu koncepci nové úpravy daně z převodu nemovitostí, která by měla platit od roku 2014. V návrhu je řada změn oproti stávajícímu stavu, např. plátcem daně bude vždy nabyvatel, rozšíření předmětu daně o převody podílů v obchodních korporacích vlastnicích nemovitosti, při nabytí podílu nebo změně společníků v obchodní společnosti vlastníci nemovitosti se nově bude místní příslušnost určovat podle sídla nabývací obchodní společnosti, zavedení odčitatelné položky související s odměnou za vypracování znaleckého posudku potřebného pro určení základu daně, úprava přepočtu cizích měn na českou měnu. Součástí daňového přiznání budou kopie vybraných listin (např. kupní nebo dražební smlouvy).

DEN DAŇOVÉ SVOBODY DŘÍVE. Podle výpočtů Liberálního institutu, který se opírá o metodi-

ku OECD, připadl letos den daňové svobody na 9. června (vloni to bylo až 15. června). Celých 160 dnů tak Češi pracovali na stát. Mnohem hůře jsou na tom např. Dánové, kteří se dočkají až 12. srpna (!), naopak Jihokorejci se radovali již 23. dubna...

GLOBÁLNÍ TRENDY V DAŇOVÉ POLITICE. Poradenská společnost PwC zveřejnila v červnu aktuální globální daňové trendy. Hned ten první ovšem ministr Kalousek a česká vláda popírá...

1. **Snižování sazeb, rozšiřování daňových základů.** Mezinárodní daňová konkurence tlačí sazby daní stále níže. Jak zabránit rapidnímu poklesu daňových příjmů? Kompenzovat snížení sazeb rozšířením daňové základny.
2. **Přesun od daní přímých k daním nepřímým.** Spotřební daně nejsou natolik distorzivní a neodrazují lidi od práce. Je tak možné docílit vyšších daňových příjmů a zároveň zachovat ekonomickou aktivitu občanů, která podporuje hospodářský růst.
3. **Elektronizace daňové správy.** Elektronická daňová přiznání, online platby, e-mailová komunikace – to vše snižuje náklady na straně daňových poplatníků i veřejné správy. Některé státy se však potýkají s problémy implementace těchto elektronických nástrojů.
4. **Důraz na spolupráci v boji proti daňové optimalizaci, zavádění nových pravidel (tzv. GAAR).** V období fiskálních konsolidací začínají státy více pociťovat ztráty vyplývající z mezinárodních transakcí, které se často uskutečňují pouze za účelem dosažení daňové výhody.
5. **Orientace na prorůstová opatření,** která stimulují růst (podpora výzkumu a vývoje, exportu).
6. **Daňové kontroly a audity založeny na analýze rizika** vyústí v menší počet kontrol, které jsou však cílené a proto i účelnější.
7. **Transparentnost a zveřejňování informací.** Prudce se zvyšují požadavky v důsledku potřeby hájit vlastní daňové příjmy.
8. **Přísnější pravidla pro převodní ceny,** tlak na offshore aktivity daňových poplatníků.
9. **Větší důraz na práva daňových poplatníků.**
10. **Enviromentální daně.**

NOVÝ PORTÁL PRO DAŇOVOU REFORMU. Ministerstvo práce a sociálních věcí spustilo nové internetové stránky o důchodové reformě (www.duchodovareforma.mpsv.cz). Na stránkách je přehledně a srozumitelně vysvětleno vše podstatné o reformě. Stránky jsou členěny do tematických kategorií a přináší přehled nejdůležitějších změn, které začnou platit od ledna 2013.

PLATEBNÍ MORÁLKA SE ZHORŠUJE. Podle průzkumu provedeného společností ČSOB Factoring, a.s. se platební morálka firem zhoršuje a přiblížila se krizové úrovni z roku 2009. Zatímco vloni zaplatili odběratelé faktury v průměru za 72 dní, letos v prvním čtvrtletí je to již o čtyři dny déle. Ke zhoršení dochází od loňského čtvrtého čtvrtletí. Nejhorší jsou na tom střední a menší firmy, které dodávají zboží a služby velkým podnikům. Tady situace může přerůst v existenční potíže. Ve spojení se zhoršenými finančními výsledky se jim totiž mnohdy nedaří najít úvěrové řešení u bankovních domů.

Nejhorší situace je již delší dobu ve zdravotnictví, kde činí návratnost pohledávek 101 dní (!). Nejvýraznější prodloužení plateb zaznamenal v posledních měsících potravinářský průmysl (aktuálně 82 dní) a stavebnictví (80 dní).

PŘEDÁVÁNÍ CERTIFIKÁTŮ. Dne 13. dubna (na den přesně 13 let od založení Komory) ve 13 hodin zahájil tajemník Komory Ing. Zemánek v prostorách barokního refektáře kláštera dominikánů na Starém Městě pražském akt dalšího slavnostního předávání certifikátů, aby ho po chvíli vystřídal cembalista Petr Šefl, který důstojnou atmosféru dokreslil několika hudebními skvosty. K účastníkům setkání posléze promlouvali presidentka Svazu účetních Ing. Jana Pilátová, předseda Komitétu pro certifikaci a vzdělávání prof. Ing. Král, CSc. a místopředsedkyně Komory Ing. Chrástilová, FCCA. Z dosavadních členů Komory si přišly pro certifikát vyššího stupně *Jaroslava Nechvátalová, Ing. Petra Snášelová, Andrea Tintěrová a Drahoslava Totzauerová. Ing. Gabriela Černá, Ing. Bc. Vlastimil Ovský, Ing. Marek Polický a Ing. Zuzana Pšeničková* pak převzali certifikát „účetní expert“. Ještě jedno dodatečné blahopřání. Příští slavnostní předávání certifikátů bude spojeno i s připomenutím 15. výročí zahájení systému certifikace...



SERPICO. Nikoliv věhlasný newyorský policista (viz film s Al Pacinem v hlavní roli), ale sofisti-

kovaný dohlížecí software (Servizi per i Constriuenti) pomůže italské vládě, jako jedno z opatření, vylepšit státní finance. Serpico sestává z cca dvou tisíc počítačových „chapadel“, které každou vteřinu sbírají asi 22 tisíc informací a posléze je vyhodnocuje. Má přístup mj. ke každému bankovnímu účtu, materiálům katastrálních úřadů, dokladům o pojištění na penzi či aut, ale např. i k členství v golfových klubech. Sleduje vše, co souvisí s pohybem peněz. Státní pokladně ročně uniká 120 až 150 miliard eur, což je více než třetina národních příjmů a současně částka, která by stačila k umoření úroků z masivního státního dluhu, který má letos prolomit hranici dvou bilionů eur.

RŮST DOMÁCÍ EKONOMIKY SE ODKLÁDÁ. Podle aktuální prognózy České bankovní asociace letos dojde k ekonomickému poklesu o 0,6%, za čímž stojí především propad spotřeby domácností v důsledku růstu inflace, pokles reálných příjmů obyvatel a poměrně vysoká nezaměstnanost. Pokles o 0,5% se očekává také u investic, byť u těch podnikových existují náznaky příznivého vývoje. Jediným faktorem, který tlumí ekonomický pokles, zůstává vývoz, ale i zde odhad počítá s mírným oslabením vlivem celkové ekonomické situace v zemích hlavních obchodních partnerů (pro eurozónu se totiž čeká pokles reálného HDP o 0,5 procenta). Na příští rok odhadují autoři prognózy růst ekonomiky o jedno procento.

SLOVENSKO ZRUŠÍ OD PŘÍŠTÍHO ROKU ROVNOU DAŇ, kterou zavedlo v roce 2004. K nynější dani ve výši 19% přibude nová sazba 25% pro osoby s příjmy přesahujícími zhruba čtyřnásobek průměrné mzdy. Firmy budou zase platit daň ze zisku 23%. Oznámil to v červnu premiér Fico, jako jedno z opatření k ozdravení státních financí. Fico odhadl, že nová sazba daně postihne jedno procento obyvatel a stát tímto opatřením získá 50 až 60 milionů eur.

STÁTNÍ DLUH STOUPÁ. Podle informací Ministerstva financí se od počátku roku do konce června zvýšil o více než 136 miliard korun na 1,636 bilionu korun. Na každého Čecha tak připadá dluh téměř 156 tis. Kč...

■ LZ

Ze zákulisí

OHLÉDNUTÍ ZA LETOŠNÍM SNĚMEM KOMORY

Ve středu 16. května proběhl již XV. sněm Komory. Nebývá zajímavé popisovat průběh podobných akcí (sněm také svým průběhem nijak nepřekvapil, i když vlastně jeden překvapivý moment nastal – o tom dále), takže k závěrům (viz též usnesení níže).

Kromě obvyklých materiálů schválil dílčí úpravy statutu a příspěvkového řádu (mj. zvýhodnění pro členy z právnických osob zapsaných ve zvláštním seznamu). Překvapivě ovšem neschválil návrhy výboru, které měly zavést do praxe možnost přidruženého členství ještě necertifikovaných zájemců o spolupráci s Komorou... Sněm dále schválil novou směrnici o KPV. Většina ustanovení se nezměnila, ale přesto (kromě

zpřesňujících formulací) několik novinek. Nově lze do vzdělávání v rámci KPV zahrnovat i e-learningové kurzy, a to ve skutečné délce či max. dvaceti hodinami (ovšem jen jeden kurz ročně). Kurz musí být ukončen úspěšným závěrečným testem. Novinkou je i zvýšený počet „kladných“ hodin, které lze převést do dalšího roku – nově dvacet. Výraznou změnou je možnost nezasílat hlášení v případě, že člen absolvuje vzdělávání výhradně u Komory

Sněm také zvolil polovinu členů výboru – **Ing. Petra Hojsáka, Ing. Ditu Chrastilovou, FCCA** a **Ing. Karla Smetanu** a do dozorčí komise doplnil **Ing. Danu Kmeť Vanke**.

■ LZ

USNESENÍ

XV. SNĚMU KOMORY CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH konaného v Praze dne 16. května 2012

Sněm Komory certifikovaných účetních:

I. bere na vědomí:

- a) aktualizovanou strategii dalšího rozvoje Komory,
- b) informaci z HV SÚ.

II. schvaluje:

- a) zprávu o činnosti výboru Komory,
- b) zprávu o hospodaření Komory za rok 2011 vč. ověření počátečních stavů k 1. lednu 2011,
- c) zprávy dozorčí a disciplinární komise Komory,
- d) předložený návrh na úpravu statutu Komory, a to ve znění bodů 1, 6, 7, 8 a 9,
- e) předložený návrh na úpravu příspěvkového řádu Komory, a to ve znění bodu 2 vč. změny v odst. 6 a doplnění v čl. 4 odst. 1,
- f) předložený návrh směrnice č. 11, kterou se stanoví systém kontinuálního profesního vzdělávání vč. doplnění v čl. 5 odst. 2 písm. b), čl. 6 odst. 2 a v čl. 8,
- g) předložený návrh rozpočtu Komory na rok 2012.

III. volí:

- Ing. Petra Hojsáka, Ing. Ditu Chrastilovou, FCCA a Ing. Karla Smetanu členy výboru Komory,
- Ing. Danu Kmeť Vanke členkou dozorčí komise Komory.

IV. ukládá výboru Komory:

- předložit vyhodnocení plnění KPV členy Komory,
- vyvíjet iniciativu směrem k HV SÚ a ostatním organizačním jednotkám SÚ za účelem prosadit naplnění čl. 35 stanov SÚ.

NOVOU TVÁŘÍ VE VÝBORU KOMORY JE ING. PETR HOJSÁK z Jablonce nad Nisou. Kromě toho, že je absolventem systému certifikace, je také daňovým poradcem a auditorem, byl v seznamu auditorů aktuálně, vzhledem ke své pozici finančního ředitele v zahraniční firmě, není dočasně zapsán. Protože na sněmu byla jen hrstka členů (byť sestupná tendence účasti byla zastavena), otiskujeme níže jeho „vystoupení“.



Možná Vás na úvod napadne otázka, proč do výboru Komory certifikovaných účetních kandiduje někdo, z jehož životopisu (*můžete se seznámit ve sněmovních materiálech na stránkách Komory – pozn. LZ*) vyplývá, že účetního nikdy v praxi osobně nedělal a vždy spíše práci účetních využíval a kontroloval.

Souhlasím, že je to zajímavá úvaha, nad kterou jsem se musel zamyslet ještě před tím, než jsem svou kandidaturu podal. Co vlastně mohu nabídnout za znalosti, v čem mohu Komoře pomoci a v čem být v jejím výboru užitečný?

Především si myslím, že mám možnost srovnání. Jako bývalý auditor z velké čtyřky jsem prošel mnoha průmyslovými podniky, setkal se s řadou výborných, dobrých, špatných a ještě horších účetních. Stejnou zkušenost mám jako controller z podniků zabývajících se dodávkami pro automobilový průmysl. Posledních téměř šest let působím ve funkci finančního ředitele u společnosti jejímž posláním je investování do nemovitostí a jejich každodenní správa, zahrnující též účetnictví.

Vždy jsem tedy aktivně vycházel z informací již někde v účetnictví zachycených. Jejich kvalita a vypovídací schopnost byla různá a byla daná nejen osobou účetního, ale i prostředím, ve kterém vznikala.

Zaměřím se dále jen na slabiny účetní profese v České republice, tak jak je vidím já:

- povrchní posouzení transakce,
- nedostatek analytického myšlení,
- nízká míra sebevědomí při prosazování vlastních postupů a obhajování vlastní role v procesu,
- obecně často negativní vnímání účetního ve společnosti.

Nyní mi dovoluňte pár informací ke každému výše uvedenému bodu:

V angličtině se jako červená nit táhne v pojmosloví a ve výkladu k mezinárodně uznávaným účetním pravidlům slovní spojení „substance over form“. Česky bych ji přeložil jako skutečný obsah transakce převyšuje její deklarovanou podobu. Myslím si, že v řadě případů účetní zaúčtují bezmyšlenkovitě cokoliv, aniž zvažují, co je vlastní podstatou transakce. Otázka zní: proč? Domnívám se, že v řadě případů vůbec nerozumí podnikání, které účtují a soustředí se jen na

to, zda se daná operace účtuje na účet 321.100 nebo snad „nedej Bože“ to mělo být 321.200. Pokud nerozumí, alespoň trochu, jak podnik jejich klienta či zaměstnavatele funguje, stávají se opravdovými papírovými čerty. Úzce s tím souvisí nedostatek analytického myšlení. Všem svým podřízeným tvrdím, že účetnictví není nic jiného než používání selského rozumu v praxi. Nepotřebujete vědět zpaměti, že opravy se účtují na účet 511.400, to si najdete v účtové osnově, ale měli byste si uvědomit, že je důležité správně pochopit, zda se jedná vůbec o opravu, zda nejde o modernizaci, ve kterém účetním období má být správně zachycena, kdy oprava byla rozpočtována, jak ovlivní tato oprava meziroční srovnání, jak tato oprava bude promítnuta v případném jiném účetním standardu (IFRS) apod.

Dobry účetní dokáže zvýšit hodnotu firmy, špatný může firmu i pohřbit. Nemám tím vůbec na mysli nějaké kreativní účetnictví, kdy smyslem je fiktivně nadhodnotit veškeré možné ukazatele v účetní závěrce. Myslím tím skutečnou schopnost účetního chápat problémy v celku, uvažovat koncepčně a logicky, navrhovat řešení, jež jsou realistická, pragmatická a věci prospěšná.

Bohužel si řada klíčových pracovníků neuvědomuje důležitost účetního pro běžný chod společnosti. Účetní jsou přehlíženi nejen ze strany jiných oddělení, ale zejména klíčovým managementem. Setkal jsem se s názory, že je to nevydělečné oddělení, tak ať hlavně neotravují se svými zbytečnými dotazy útvary „produkující zisk společnosti“. Na základě svých zahraničních zkušeností mohu říci, že na západ od naší hranice se profese účetního považuje za velmi váženou. Myslím tím však „Accountanta“ (což v anglosaském pojetí znamená účetní odborník), nikoliv „Bookkepera“, což je volně přeloženo účtovatel.

Další problém je skutečnost, že účetní až snadno podléhá tlaku ze strany vedení společnosti a v mnoha případech se ani nesnaží prosadit alespoň částečně svůj názor. Možná tím krátkodobě zažehná potenciální spor s vedením společnosti nebo s klientem, ale z dlouhodobého horizontu je tento způsob „podléhání nátlaku“ krokem k potenciálně významnějším problémům.

Mnozí si budou myslet, že jsem jen pojmenoval nešvar dnešního stavu profese a budou očekávat, jaký lék jim nabídnu.

Pokud se stanu členem výboru Komory, budu prosazovat následující:

- důkladné vzdělávání členů Komory (nikoliv jen biflování, ale zejména sebeřízení, posilování znalostí a technik efektivní komunikace, dále pak analytické metody, jak číst účetní výkazy, jak rozumět jejich informacím, ale i „debatní kluby“ po vzoru Komory daňových poradců,
- hledání možných provázaností s odbornými Komorami v ČR ať už auditorů, či daňových poradců,
- zviditelnění Komory i mimo členskou základnu – organizace seminářů pro podnikatele, vedoucí pracovníky, mám zkušenost, že pokud se akci udělá dobrá prezentace/marketing může to přilákat i zajímavé osobnosti z podnikatelské sféry,
- spolupráci s VŠE, fakultou financí a účetnictví,
- pokusit se působit efektivně i na učitele účetnictví na středních školách a organizovat pro ně vhodné studijní semináře s maximální orientací na praxi, nikoliv jen na teorii.

Všechny body, které jsem nastínil, se nepodaří vyřešit za krátkou dobu. Naopak jedná se o běh na dlouhou trať. Nicméně si opravdu myslím, že je to jediná šance, jak pozvednout účetní profesi mezi ctěná a vážená povolání v ČR, což by měl být náš společný cíl.

Reakce můžete zasílat na hojsak@komora-ucetnich.cz nebo na info@komora-ucetnich.cz.

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

KATEDRA FINANČNÍHO ÚČETNICTVÍ A AUDITINGU

otevřít v období od října do prosince 2012 následující kurzy celoživotního vzdělávání:

„MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ (IFRS)“

Podrobné seznámení s problematikou IFRS včetně praktických příkladů jejich implementace v prostředí českých účetních jednotek. Kurz se bude konat v šesti **dvoudenních blocích v říjnu a listopadu 2012**, vždy v pátek a v sobotu v dopoledním bloku od 9.00 do 12.30 hod. a v odpoledním bloku od 13.30 do 17.00 hod.

ZAČÍNÁME V PÁTEK 5. 10. 2012.

Kurz je zakončen prezentací a obhajobou závěrečných prací na téma, které si posluchači sami zvolí z témat vypsanych v kontextu obsahu celého kurzu. Úspěšným absolventům bude předáno **osvědčení o absolvování kurzu**, vydané v souladu s § 60 zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách.

OBHAJOBY SE USKUTEČNÍ V PROSINCI 2012.

Základní **cena za semestr činí 29 900,- Kč** bez 20% DPH (při účasti druhého až devátého účastníka z jedné společnosti se základní cena každého dalšího účastníka snižuje o 1 000,- Kč bez DPH; desátý a další člen hradí částku 20 000,- Kč bez DPH). Tato cena zahrnuje přednášky a veškeré studijní materiály. Lze absolvovat též pouze vybranou jednodenní přednášku nebo dvoudenní blok.

PŘIHLAŠOVÁNÍ NA KURZ DO 26. ZÁŘÍ 2012.

Případné dotazy a elektronické přihlášky směřujte na e-mail vasek@vse.cz (Ing. Libor Vašek, Ph.D.).

„FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ PRO POKROČILÉ“

Kurz sestavený z jednotlivých seminářů, které formou výkladu i praktických příkladů seznamují účastníky s vybranými aktuálními problémy českého finančního účetnictví. Kurz se bude konat v **deseti jednodenních blocích od října do prosince 2012**, vždy v pátek v dopoledním bloku od 9.00 do 12.30 hod. a v odpoledním bloku od 13.30 do 17.00 hod.

ZAČÍNÁME V PÁTEK 5. 10. 2012.

Absolventům, kteří absolvují svoji přítomností celý kurz, bude na závěr vydáno **osvědčení o jeho absolvování** vydané v souladu s § 60 zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách.

Základní **cena za semestr činí 23 500,- Kč** bez 20% DPH a zahrnuje přednášky a veškeré studijní materiály. Individuálně lze absolvovat i jednodenní přednášku.

PŘIHLAŠOVÁNÍ NA KURZ DO 27. ZÁŘÍ 2012.

Případné dotazy a elektronické přihlášky směřujte na e-mail ddvorak@vse.cz (doc. Ing. Dana Dvořáková, Ph.D.)

Bližší informace – **harmonogramy kurzů, jednotlivá témata a jejich lektori, elektronické přihlášky** – k dispozici zde: <http://kfua.vse.cz> (sekce „Ostatní / Vzdělávání pro veřejnost“)

POZVÁNKY NA NĚKTERÉ VZDĚLÁVACÍ AKCE V PŘÍŠTÍCH TÝDNECH

6. ZÁŘÍ 2012, OSTRAVA (9.00–16.00 hod.)

DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

lektorka: Ing. Zuzana Rylová, Ph.D. (daňová poradkyně)

vložné: 1 620,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin

8.–15. ZÁŘÍ 2012, TRPANJ, CHORVATSKO

OSOBNOSTNÍ ROZVOJ

(OSOBNÍ EFEKTIVITA, TIME MANAGEMENT, NEVERBÁLNÍ KOMUNIKACE)

lektorka: Ing. Hana Ondrušková (lektorka a trenérka soft skills)

vložné: 8 860,- Kč (bez dopravy)

zahrnuto do KPV v rozsahu 28 hodin

17. ZÁŘÍ 2012, TACHOV (9.00–13.00 hod.)

CESTOVNÍ NÁHRADY 2012 V PŘÍKLADECH

lektorka: Ing. Helena Ludvíková (daňová poradkyně)

vložné: 1 100,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 4 hodin

19. ZÁŘÍ 2012, PRAHA (9.00–13.00 hod.)

DAŇOVÉ DOPADY CHYBNĚ UZAVŘENÝCH SMLUV

lektor: RNDr. Ivan Brychta (daňový poradce)

vložné: 1 590,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 4 hodin

25. ZÁŘÍ 2012, TACHOV (9.00–15.00 hod.)

KONTROLNÍ VAZBY V ÚČETNICTVÍ

lektorka: Ing. Simona Pacáková (aditorka, daňová poradkyně)

vložné: 1 100,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 5 hodin

12.–13. ŘÍJNA 2012, MYSLOVICE

NEZISKOVÉ ORGANIZACE – DAŇOVÝ SPECIÁL

lektorka: Ing. Simona Pacáková (aditorka, daňová poradkyně)

vložné: 3 190,- Kč

zahrnuto do KPV v rozsahu 10 hodin

PŘIPRAVUJEME

25.–27. ŘÍJNA 2012, JINČE

INTERNÁTNÍ ŠKOLENÍ – IFRS

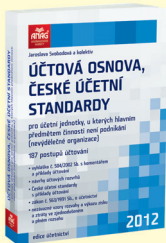
22.–24. LISTOPADU 2012, BOŘETICE

INTERNÁTNÍ ŠKOLENÍ – VÍCE TÉMAT

6.–8. PROSINCE 2012

INTERNÁTNÍ ŠKOLENÍ – MZDOVÉ ÚČETNICTVÍ 2013

Podrobnosti k akcím naleznete na www.komora-ucetnich.cz



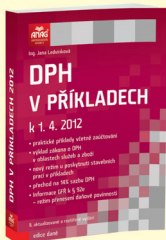
Účtová osnova, České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání (nevýdělečné organizace) – 187 postupů účtování

Jaroslava SVOBODOVÁ

Obsahuje úplné znění vyhlášky č. 504/2002 Sb., včetně komentáře k jednotlivým ustanovením, úplné znění zákona o účetnictví, dále komentář k ustanovením novely, kterou se zákon od 1. 1. 2012 změnil. Součástí jsou také České účetní standardy a praktické příklady účtování. Součástí jsou i nezávazné vzory účtových rozvrhů, rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty.

344 stran, brožovaná

399 Kč



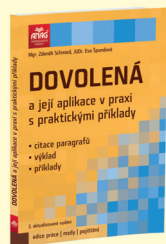
DPH v příkladech 2012

Ing. Jana Ledvinková

Velká novela zákona o DPH s účinností od 1. 1. 2012 přinesla zásadní změnu ve snížené sazbě daně z dosud platných 10 % na sazbu 14%. V souvislosti s touto změnou došlo k úpravě navazujících ustanovení zákona. Novela již přináší záměr sjednotit sazby DPH od roku 2013 na 17,5%. Dále řeší zjednodušení požadovaných náležitostí opravných daňových dokladů při opravě základu daně z titulu poskytování obrátových bonusů a skont. Součástí jsou také vybraná aktuální sdělení a informace k problematice uplatňování DPH zveřejněné Ministerstvem financí.

632 stran, brožovaná

429 Kč



Dovolená a její aplikace v praxi s praktickými příklady

Mgr. Zdeněk SCHMIED, JUDr. Eva ŠPUNDOVÁ

Velká novela zákoníku práce přinesla od 1. 1. 2012 významné změny v právní úpravě dovolené. Zrušil se tzv. dvojitý režim čerpání dovolené (tj. dovolené v rozsahu 4 týdnů a dovolené přesahující 4 týdny), odstranil se problematický zánik práva na dovolenou z důvodu jejího včasného nevyčerpání a nebude již docházet k automatickému čerpání dovolené „ze zákona“ prvním následujícím pracovním dnem po 31. říjnu následujícího kalendářního roku.

152 stran, brožovaná

263 Kč



Vnitřní směrnice pro podnikatele 2012 + CD

Hana KOVALÍKOVÁ

Vzhledem k tomu, že rok 2012 přináší řadu změn jak v oblasti účetnictví (novela zákona o účetnictví, novela vyhlášky pro podnikatele), tak i v oblasti daní z příjmů, DPH a řady dalších, je nutné, aby byly aktualizovány i vnitřní směrnice v každé účetní jednotce. Kniha srozumitelnou a přehlednou formou komentuje změny – jsou vyznačeny v textu tučně – určité části jsou zřehledněny do tabulek a každá směrnice je doplněna krátkým a jasným komentářem.

408 stran, brožovaná

549 Kč



Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012

Ing. Ladislav PITNER, Ing. Václav BENDA

Aktualizované vydání této odbornou veřejností vysoce ceněné publikace přináší komentář změn zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném od 1. 1. 2012. V komentáři jsou zohledněny jak úpravy, které vyplynuly z novelizací zákona o DPH a byly schváleny již v roce 2011 jako samostatné novely tohoto zákona nebo v rámci jiných zákonů, tak i změny od 1. 1. 2012 a 1. 1. 2013. Hlavním cílem této novely bylo nejprve zvýšením snížené sazby DPH z 10 % na 14 % a následně zavedením jednotné sazby ve výši 17,5 % získat finanční prostředky na provedení důchodové reformy.

512 stran, vázaná se stužkou

559 Kč





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