

Bulletin

Komory certifikovaných účetních
Legislativa – komentáře – informace





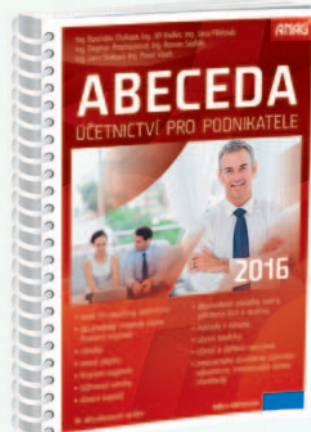
656 stran
brožovaná

519 Kč
obj. kód 5667



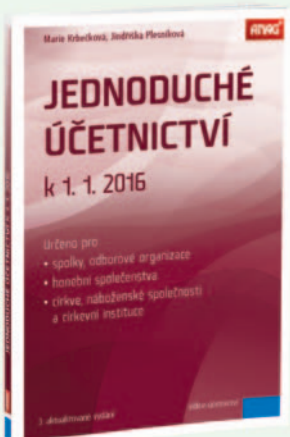
136 stran
brožovaná

229 Kč
obj. kód 5677



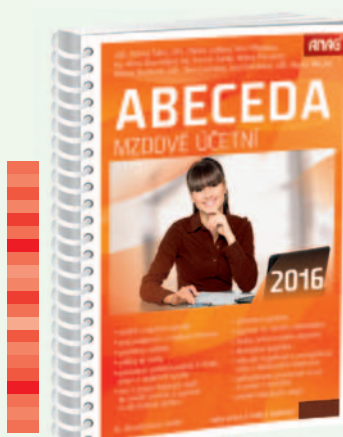
432 stran
kroužková vaz.

649 Kč
obj. kód 2396



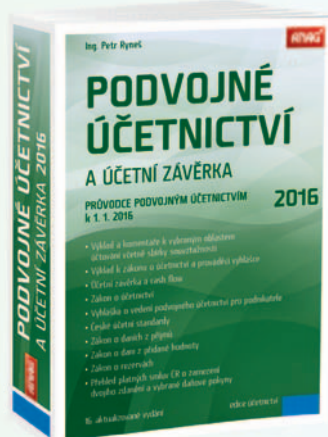
240 stran
brožovaná

269 Kč
obj. kód 2399



624 stran
kroužková vaz.

669 Kč
obj. kód 5666



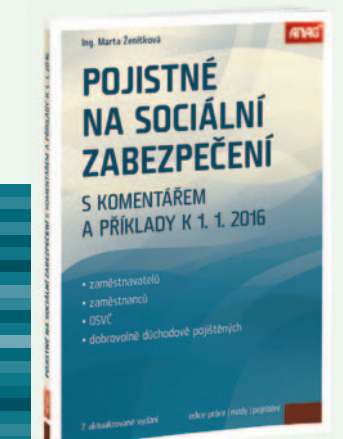
1168 stran
brožovaná

579 Kč
obj. kód 5659



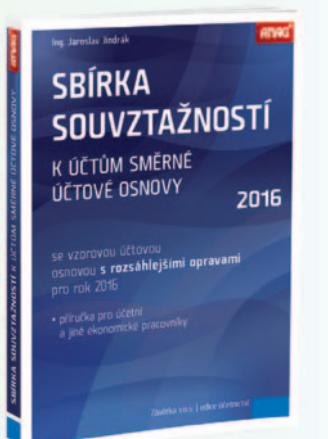
160 stran
brožovaná

279 Kč
obj. kód 5669



152 stran
brožovaná

279 Kč
obj. kód 5661



304 stran
brožovaná

399 Kč
obj. kód 5663



BULLETIN 1/2016

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE — Z PRAXE

Znovuzavedení jednoduchého účetnictví <i>Ing. Zdenka Cardová</i>	4
Interpretace NÚR č. I-32 Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu Z koordinačního výboru GFŘ a KDP ČR	8
Výklad pojmu „obchodní korporace, která byla plátcem“ ve smyslu § 6b odst. 2 zákona o DPH	11
Příjmy ze zdrojů na území České republiky – souběh příjmů a jejich zdanění	14
Vývoz zboží v rámci řetězového obchodu	19
Malé zamyšlení uživatele účetní závěrky nad velkou změnou ve zveřejňování účetních závěrek mikro a malých účetních jednotek od roku 2016 <i>Ing. Petr Píša, CAE</i>	23

LEGISLATIVA

Nová legislativa	25
Rozšíření povinnosti podávat daňové přiznání elektronicky	29
Změny v pojištění OSVČ platné od 1. 1. 2016	30

JUDIKÁTY

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu	32
Nejvyšší správní soud rozhodl o povaze daňového penále	36
Transakce s bitcoiny jsou osvobozeny od DPH	37
Odpovědnost za vedení účetnictví vs. daňové přiznání <i>Mgr. Ing. Magdalena Králová</i>	38

INFORMACE

Informace z konference „Rozšířením systému reverse charge proti daňovým únikům“ <i>Ing. Petr Píša, CAE</i>	40
Informace k červnovým zkouškám v systému certifikace	43
Monitor	45

ZÁKULISÍ

Přeměna Svazu účetních	52
Komora certifikovaných účetních má nový etický kodex	53
Malé ohlédnutí za rokem 2015	56
Ranní rozjezdy s Komorou vs. klubové večery	58
Pozvánky na některé vzdělávací akce Komory v příštích týdnech	60



Milé čtenářky a čtenáři, členky a členové KCÚ,


věřím, že jste se zaujetím roztrhli igelitový obal, ve kterém je Bulletin KCÚ distribuován, abyste se podívali do obsahu, o čem všem účetním i neúčetním si přečtete v prvním čísle roku 2016, kterým Bulletin, doufejme šťastně, započal svůj 13. ročník (ano skutečně, první vydání Bulletinu totiž vyšlo v květnu 2004).

Považuji za čest, že Vám mohu přinést tato úvodní slova zrovna já, a to z mnoha důvodů. Za prvé, hned začátek letošního roku se stal pro KCÚ významným milníkem v jejím životě, neboť po úspěšně proběhlé přeměně Svazu účetních se stala autonomním zapsaným spolkem se všemi důsledky, avšak samozřejmě nadále sdružena ve Svazu účetních ČR, neboť při rozvoji a zkvalitňování účetní profese, jak máme ve vínku, je stále nutno táhnout za jeden provaz. Za druhé, rok 2016 si jistě z titulu našich profesí budeme pamatovat jako rok velké změny účetní legislativy, zejména v oblasti účetních výkazů, která je podle mého názoru srovnatelná s významnou novelizací před 13 lety. Troufnu si i tvrdit, že nebyť zavedení kontrolního hlášení DPH v daňové oblasti, byla by tato novelizace účetních předpisů hlavní legislativní změnou schvalovanou v loňském roce v rámci naší profese. Jak o přeměně Svazu účetních ČR, tak i o uvedené novele účetní legislativy se pochopitelně dočtete na stránkách tohoto Bulletinu. A do třetice, z mého osobního pohledu, se jedná o mé premiérové (a doufám, že ne zároveň poslední) příspěví k vydání nového Bulletinu KCÚ.

I v roce 2016 jistě prokážeme naše kvality, to proč jsme certifikovanými účetními, a obstojíme před různými „pseudoučetními“, což se v praxi jistě ukáže i u takových záležitostí jako kontrolní hlášení DPH, elektronická evidence tržeb nebo novelizovaná účetní závěrka za účetní období započaté v roce 2016. Nebude to asi zcela jednoduché a bude třeba hodně trpělivosti, ale zvládlí jsme jiné, zvládneme i toto.

Jako jeden z představitelů KCÚ vnímám, že jsme v poslední době dostali nové impulzy v práci pro KCÚ a máme blízké či vzdálené vize. V loňském roce jsme pro Vás, členy KCÚ, spustili motivační program, kolegové z etické a dozorčí komise vypracovali zcela nový, (nebál bych se říci až revoluční) „etický kodex KCÚ“, snažme se vymýšlet i pro účetní netradiční témata školení, nepolevujeme v příjemných osobních setkáních na „snídaních“ či „klubových večerech“ a dalším servisu pro Vás. Chtěl bych Vás proto vyzvat k aktivitě, byť jen malé, zúčastňujte se akcí KCÚ, uvítáme vyplňování našich anket, posílejte náměty v připomínkových řízeních, pište nám, co se Vám líbí i nelíbí, co byste si přáli, za vše budeme moc rádi a pro nás to bude motorem do další práce. Jen tak totiž můžeme společně zvyšovat hodnotu značky „KCÚ“.

Po prazvláštní zimě nás čeká nejexponovanější období roku, proto Vám přeji hodně energie a najdete-li samozřejmě v tom všeobecném shonu chvilku klidu, také příjemné počtení.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Petr Píša', written in a cursive style on a light-colored background.

Ing. Petr Píša, CAE
člen výboru Komory

Znovuzavedení jednoduchého účetnictví

S účinností od 1. 1. 2016 v souladu s novelou zákona o účetnictví (č. 221/2015 Sb.) bylo opět zavedeno jednoduché účetnictví. Soustava jednoduchého účetnictví byla v zákoně o účetnictví vedena až do konce roku 2003. S účinností od 1. 1. 2004 byla soustava jednoduchého účetnictví ze zákona o účetnictví vypuštěna.

1. PRO KOHO PLATÍ ZNOVUZAVEDENÍ JEDNODUCHÉHO ÚČETNICTVÍ

Jednoduché účetnictví podle uvedené novely zákona může vést právnická osoba (tuzemská i zahraniční), konkrétně:

- a) právnická osoba, která má sídlo na území ČR;
- b) zahraniční právnická osoba a zahraniční jednotka, která není právnickou osobou, ale v zemi jejího původu je účetní jednotkou, pokud na území ČR podniká nebo provozuje jinou činnost podle zvláštních předpisů,

pokud je

1. spolkem a pobočným spolkem,
2. odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací a pobočnou mezinárodní odborovou organizací,
3. organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů a pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů,
4. církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, nebo
5. honebním společenstvem

a současně

- není plátcem daně z přidané hodnoty,
- její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč,
- hodnota jejího majetku nepřesáhne 3 000 000 Kč.

POZNÁMKA:

Celkovými příjmy se rozumí úhrn příjmů zjištěný

z přehledu o příjmech a výdajích za účetní období. Do úhrnu příjmů se nezahrnují průběžné položky a příjmy z prodeje dlouhodobého majetku a příjmy nahodilé a mimořádné.

Hodnotou majetku se rozumí úhrn majetku zjištěný z přehledu o majetku a závazcích sestaveného k rozvahovému dni. Do úhrnu majetku se nezahrnují pohledávky z prodeje dlouhodobého majetku a jejich úhrady, pohledávky nahodilé a mimořádné a jejich úhrady.

Nově vzniklé účetní jednotky (pokud spadají mezi vyjmenované právnické osoby) mohou vést jednoduché účetnictví, pokud lze důvodně předpokládat, že splní podmínky výše uvedené k rozvahovému dni prvního účetního období.

Přestane-li účetní jednotka, která vede jednoduché účetnictví, splňovat podmínky pro vedení jednoduchého účetnictví, vede

- účetnictví v plném rozsahu, nebo
- ve zjednodušeném rozsahu,

a to od prvního dne účetního období následujícího po účetním období, ve kterém účetní jednotka tuto skutečnost zjistila.

Tato účetní jednotka může ukončit vedení účetnictví v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu a zahájit vedení jednoduchého účetnictví nejdříve po uplynutí 5 po sobě následujících účetních období, ve kterých vedla účetnictví v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu. Výjimkou je ukončení činnosti účetní jednotky.

Tímto ustanovením je zamezeno střídání vedení jednoduchého a podvojného účetnictví (třeba každoročně), pokud účetní jednotka v jednom období přestane splňovat podmínky pro jednoduché účetnictví a v dalším období tyto podmínky splňuje.

2. PRO KOHO NEPLATÍ ZNOVUZAVEDENÍ JEDNODUCHÉHO ÚČETNICTVÍ

Znovuzavedení jednoduchého účetnictví neplatí pro fyzické osoby. Fyzické osoby mohly vést jednoduché účetnictví do 31. 12. 2003.

S účinností od 1. 1. 2004 bylo novelou zákona o daních z příjmů (č. 586/1992 Sb., v platném znění) stanoveno, že poplatníci s příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, kteří nevedli účetnictví (podvojně, povinně nebo dobrovolně podle zákona o účetnictví) a neuplatňovali výdaje procentem z dosažených příjmů, mohli vést daňovou evidenci. Daňová evidence byla v té době novým pojmem a byla obdobou vedení jednoduchého účetnictví (základem je „peněžní báze“).

Pravidla vedení daňové evidence zůstala zachována i od 1. 1. 2016. Rovněž zůstala zachována pravidla platná do 31. 12. 2015, kdy fyzické osoby musí přejít na vedení podvojného účetnictví. Stále platí, že fyzické osoby mohou přejít na vedení podvojného účetnictví, a to od prvního dne nového účetního období, kdy se tak rozhodnou.

3. VÝVOJ MOŽNOSTI VEDENÍ JEDNODUCHÉHO ÚČETNICTVÍ V ČR

V průběhu let docházelo ke změnám v možnosti vedení jednoduchého účetnictví:

DO 31. 12. 2003 mohly v soustavě jednoduchého účetnictví účtovat tyto účetní jednotky:

Z právnických osob (tuzemských i zahraničních pokud na území ČR podnikají):

- občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti a jejich útvary, které mají právní subjektivitu, sdružení právnických osob a nadační fondy, pokud jejich veškeré příjmy nedosáhly výše 6 000 000 Kč,
- obecně prospěšné společnosti, společenství vlastníků jednotek a ostatní účetní jednotky, o nichž to stanovil zvláštní právní předpis.

Z fyzických osob

- podnikatelé, kteří nejsou zapsáni v obchodním rejstříku (podnikají na základě živnostenského nebo jiného oprávnění, provozují zemědělskou výrobu).

OD 1. 1. 2004 DO 31. 12. 2004 podle přechod-

ných ustanovení: Občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou, obecně prospěšné společnosti, zájmová sdružení právnických osob, honební společenstva, nadační fondy a společenství vlastníků jednotek, které ke dni 31. prosince 2003 účtovaly v soustavě jednoduchého účetnictví, mohou vést účetnictví podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, až od 1. ledna 2005. Do této doby se na ně vztahují ustanovení dosavadních právních předpisů, která upravují účtování v soustavě jednoduchého účetnictví.

OD 1. 1. 2005 DO 31. 12. 2007 bylo vloženo do zákona o účetnictví nové ustanovení (§ 38a), které stanovilo možnost vedení účetnictví v soustavě jednoduchého účetnictví pouze pro tyto právnické osoby:

- občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu,
- církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou a
- honební společenstva,

za podmínky, že ke dni 31. prosince 2004 vedly účetnictví v soustavě jednoduchého účetnictví, potom mohly v jeho vedení pokračovat; přičemž se na ně vztahovala ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a jeho prováděcích právních předpisů, která upravovala účtování v soustavě jednoduchého účetnictví ve znění účinném k 31. prosinci 2003.

OD 1. 1. 2008 DO 31. 12. 2015 mohly vést jednoduché účetnictví, ve znění účinném k 31. prosinci 2003, pouze výše uvedené právnické osoby, pokud jejich celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhly 3 000 000 Kč.

OD 1. 1. 2016 je opět jednoduché účetnictví do zákona o účetnictví zařazeno vč. pravidel jeho vedení. **Platí pouze pro právnické osoby zákonem vymezené.** Některé z těchto právnických osob tedy mohou pokračovat ve vedení jednoduchého účetnictví, pokud však splňují i další podmínky kromě výše uvedených příjmů, tj. nejsou plátcí DPH a jejich majetek nepřesahuje 3 000 000 Kč.

Pár poznámek k výše uvedených právnickým osobám:

Zákonem č. 83/1990 Sb., o **sdužování občanů**, ve znění pozdějších předpisů, byla dána občanům možnost zakládat spolky, společnosti, svazy, hnutí, kluby a jiná občanská sdružení, jakož i odborové organizace (dále jen „sdružení“) a sdružovat se v nich. Členy sdružení mohly být i právnické osoby. Sdružení bylo právní osobou. Zákon se nevztahoval na sdružování občanů v politických stranách a politických hnutích, k výdělečné činnosti nebo k zajištění řádného výkonu určitých povolání, v církvích a náboženských společnostech.

Tento zákon byl s účinností od 1. 1. 2014 zrušen zákonem č. 89/2012 Sb., občanským zákoníkem.

Přechodná ustanovení občanského zákoníku stanovilo: Sdružení podle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, ve znění pozdějších předpisů, se považují **za spolky** podle tohoto zákona. Sdružení má právo změnit svoji právní formu na ústav nebo sociální družstvo podle jiného zákona.

Organizační jednotky sdružení způsobilé jednat svým jménem podle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, ve znění pozdějších předpisů, se považují za pobočné spolky podle tohoto zákona. Statutární orgán hlavního spolku podá do tří let ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona návrh na zápis pobočného spolku, jinak posledním dnem této lhůty právní osobnost pobočného spolku zaniká.

Odborová organizace, organizace zaměstnavatelů včetně organizací mezinárodních a jejich organizační jednotky evidované podle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, ve znění pozdějších předpisů, se považují **za odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, mezinárodní odborové organizace a jejich pobočné organizace** podle tohoto zákona.

Zákon č. 3/2002 Sb., o církvích a náboženských společnostech, ve znění pozdějších předpisů, stanoví, že **církev a náboženská společnost** se stává právní osobou osobou registrací v souladu s uvedeným zákonem u Ministerstva kultury.

Zákon č. 449/2001 Sb., o myslivosti, ve znění pozdějších předpisů, stanoví, že honební společenstvo je právní osobou, kterou zapisuje orgán

státní správy myslivosti do rejstříku honebních společenstev. Vznik honebního společenstva, jeho název a sídlo oznámí orgán státní správy myslivosti do 7 dnů ode dne registrace Českému statistickému úřadu.

4. PRAVIDLA VEDENÉ JEDNODUCHÉHO ÚČETNICTVÍ

Účetní jednotky (s účinností od 1. 1. 2016) v jednoduchém účetnictví vedou účetní knihy, kterými jsou:

- a) peněžní deník,
- b) kniha pohledávek a kniha závazků,
- c) pomocné knihy o ostatních složkách majetku.

Dnem 1. 1. 2016 nabyla účinnosti rovněž vyhláška č. 325/2015 Sb., kterou se stanoví obsahové vymezení účetních knih v jednoduchém účetnictví k zajištění sestavení přehledů, tj.

- přehled o majetku a závazcích,
- přehled o příjmech a výdajích.

Závazné vymezení těchto přehledů uvádí vyhláška v příloze; přehledy sestavují účetní jednotky nejpozději do 6 měsíců po skončení účetního období. Informace v přehledech jsou podle stavu ke dni uzavírání účetních knih nebo ke dni, k němuž se přehled sestavuje.

Peněžní deník obsahuje účetní zápisy v daném účetním období chronologicky uspořádané, jimiž prokazuje zaúčtování:

- a) příjmů a výdajů peněžních prostředků v hotovosti,
- b) příjmů a výdajů peněžních prostředků na bankovních účtech,
- c) průběžných položek vzájemných převodů peněžních prostředků v hotovosti a bankovními účty a převodů mezi účty,
- d) kurzových rozdílů peněžních prostředků zjištěných přepočtem zůstatků v hotovosti a na bankovních účtech vedených v cizí měně k rozvahovému dni nebo k jinému okamžiku, ke kterému se peněžní deník uzavírá.

Příjmy a výdaje a jejich rozdíly jsou v členění:

- na hlavní a hospodářskou činnost,
- pro potřeby zjištění základu daně z příjmů,
- pro další externí a interní potřeby.

Vyhláška vymezuje obsah i **dalších účetních knih** při vedení jednoduchého účetnictví, tj. knih pohledávek a závazků a pomocných knih ostatních složek majetku (dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, finančního majetku, zásob, cenin). Vyhláška dále uvádí pravidla přechodu na jednoduché účetnictví z podvojného účetnictví.

Další povinnosti účetních jednotek při vedení jednoduchého účetnictví jsou zejména:

- inventarizace majetku a závazků v souladu se zákonem o účetnictví;
- úschova účetních záznamů v souladu se zákonem o účetnictví; například přehledy se uschovávají po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.

Při vedení jednoduchého účetnictví účetní jednotky neuplatňují zejména:

- hospodářský rok (účetním obdobím může být pouze kalendářní rok);
- přepočet majetku a závazků v cizí měně na českou s výjimkou způsobu oceňování peněžních prostředků (k rozvahovému dni);
- zásadu opatrnosti (tj. netvoří účetní rezervy, účetní opravné položky ani účetní odpisy; pouze, pokud jsou tyto položky daňově účinné).

Ostatní ustanovení zákona o účetnictví použijí účetní jednotky v jednoduchém účetnictví tak, aby bylo v souladu se smyslem, účelem a metodami stanovenými pro jednoduché účetnictví a aby přehledy poskytly ucelenou informaci o příjmech, výdajích, stavu majetku a závazcích účetní jednotky. Zákon o účetnictví rozšířil správní delikty. Účetní jednotka, která vede jednoduché účetnictví, se dopustí správního deliktu, pokud:

- nevede jednoduché účetnictví, nesestaví přehledy v rozsahu a lhůtě podle zákona nebo jsou neúplné, nebo je nesestaví ke dni stanoveném zákonem – může dostat pokutu 100 000 Kč;
- vede jednoduché účetnictví, ale je v rozporu se zákonem, nearchivuje účetní záznamy podle zákona, nezveřejní přehled o majetku a závazcích, výroční zprávu nebo obdobný dokument podle zákona – může dostat pokutu 50 000 Kč.

Zákonná pravidla pro vedení jednoduchého účetnictví jsou obdobná pravidlům, která platila do konce roku 2003, na tato zákonná pravidla navazovala vyhláška č. 507/2002 Sb., která byla zrušena k 1. 1. 2004, ale podle které dále pokračovala ve vedení jednoduchého účetnictví část (výše uvedených) právnických osob až po dnešní dny. Je však třeba seznámit se i s novými pravidly jednoduchého účetnictví a v dílčích souvislostech jeho vedení zpřesnit.

■ **Ing. Zdenka Cardová**



ING. ZDENKA CARDOVÁ

Absolventka VŠE v Praze. Pracovala jako vedoucí podnikových financí, metodik účetnictví a vedoucí informační soustavy a jako vedoucí oddělení daní právnických osob na FÚ. V letech 1994–2010 odborná asistentka na KFU VŠE v Praze. V rámci systému certifikace účetní profese v ČR byla v letech 2008–2012 zkušebním komisařem pro oblast auditingu a vnitřní kontroly. V současné době pracuje jako auditorka.

Interpretace NÚR č. I-32

Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu

POPIS PROBLÉMU

1. Vedle výnosů a nákladů, jejichž přehled je prezentován ve výkazu zisku a ztráty, existuje řada transakcí, které významně mění vlastní kapitál („VK“) a finanční situaci účetní jednotky. Tyto transakce jsou prezentovány v přehledu o změnách vlastního kapitálu, který však není účetními předpisy pro podnikatele blíže upraven.
2. Otázkou tedy je:
 - a) jak by měla vypadat struktura přehledu a
 - b) jak podrobné informace by se měly v přehledu uvádět.

ŘEŠENÍ

3. Přehled o změnách vlastního kapitálu (dále jen „přehled“) se sestavuje v tabelární formě, přičemž sloupce představují jednotlivé části vlastního kapitálu a v řádcích se uvádí transakce měnící výši a/nebo strukturu vlastního kapitálu (dále jen „transakce“).

SLOUPCE

4. V přehledu se vlastní kapitál člení na stejné části v rozvaze, přičemž:
 - a) části vlastního kapitálu v nulové výši se mezi sloupci neuvádí,
 - b) nevýznamné části VK či jednu významnou a ostatní nevýznamné části VK, jejichž kód řádku v rozvaze začíná stejným písmenem, lze kumulovat do jednoho sloupce,
 - c) výsledek hospodaření minulých let vč. jiného výsledku hospodaření minulých let lze agregovat s výsledkem hospodaření běžného období včetně vyplacených záloh na podíly na zisku; takto agregovaný údaj lze např. označit za „kumulované výsledky hospodaření minulých let“.
5. V posledním sloupci přehledu se uvádí celkový

dopad transakcí uvedených v daném řádku na vlastní kapitál.

ŘÁDKY

6. Transakce, které jsou uváděny v řádcích přehledu, lze agregovat tehdy, když se jedná o transakce stejného charakteru. Pokud jsou složky takto agregovaného údaje významné, v příloze se uvede jejich rozpis. Transakce, které mění pouze strukturu (nikoli výši) vlastního kapitálu, přičemž dotčené části vlastního kapitálu jsou agregovány ve stejném sloupci (viz odst. 4), se v přehledu neuvádějí (např. převod výsledku hospodaření běžného účetního období do nerozděleného zisku minulých let, je-li zvolena možnost agregace výsledků hospodaření minulých let).
7. Mimo zisku běžného období, který se v přehledu uvádí vždy ve výši po zdanění, se transakce uvádějí neupravené o příslušný daňový efekt. Daňový efekt těchto transakcí se vykazuje agregovaně na zvláštním řádku. Alternativně lze daňové efekty transakcí ve vlastním kapitálu agregovat s transakcemi, které jsou jejich příčinou. V takovém případě se v příloze u dotčených transakcí uvede jejich výše před zachycením daňového efektu, daňový efekt a jejich rozdíl.
8. V přehledu se uvádí transakce za běžné období a za tolik srovnávacích období, jako u ostatních výkazů uvedených v účetní závěrce. U nejstaršího srovnávacího období se v jednotlivých sloupcích přehledu uvádí i počáteční zůstatky.
9. Transakce uváděné v přehledu se v daném účetním období rozdělí na dvě části: (a) kapitálové transakce s vlastníky, (b) ostatní transakce. Za kapitálové transakce s vlastníky se považují pouze transakce uskutečněné mezi účetní jednotkou a jejími vlastníky, které

jsou kapitálového charakteru, např. zvýšení a snížení základního kapitálu nebo distribuce podílů na zisku. Toto členění může být nahrazeno dostatečným popisem transakcí se spřízněnými stranami v příloze.

CHYBY A ZMĚNY METOD

10. V přehledu údaje za srovnávací období obsahují zásadně částky, které byly uvedeny v původních (minulých) účetních výkazech, tj. nikoli opravené o opravy chyb a změny metod. Opravy chyb a změny metod se uvedou jako samostatné transakce; první účtování o odložené dani se považuje za změnu metody.
11. Pokud opravy chyb a změny metod mění i počáteční zůstatky nejstaršího uváděného srovnávacího období, je potřeba uvést, jak tyto počáteční zůstatky vypadaly původně, před opravou, jak byly opraveny a jaká je jejich výše po opravě.

PŘEMĚNY OBCHODNÍCH SPOLEČNOSTÍ A DRUŽSTEV

12. Pokud se konečné zůstatky pokračující účetní jednotky, která se zúčastnila přeměny, z tohoto důvodu liší od jejich počátečních zůstatků, v přehledu se uvede, o kolik a jak se počáteční zůstatky takto změnily.
13. Totéž platí i v případě, pokud se v důsledku přeměny analogicky mění počáteční zůstatky nejstaršího uváděného srovnávacího období.
14. Přeměny se v přehledu prezentují odděleně, na rozhraní dvou účetních období. Odstavec č. 9 upravující dělení transakcí na transakce s vlastníky a ostatní transakce se na přeměny nepoužije.

KONSOLIDOVANÁ ÚZ

15. Konsolidovaná účetní závěrka by měla obsahovat popis transakcí, které změnily výši menšinových podílů na vlastním kapitálu. Tento popis by měl být obdobou přehledu s tím, že u menšinových podílů na vlastním kapitálu se neuvádí jejich vnitřní struktura. V tomto popisu se uvedou pouze transakce, které mění celkovou výši menšinových podílů na vlastním kapitálu.
16. Tento popis lze v příloze v účetní závěrce

uvést buď odděleně, nebo ho lze připojit k přehledu, a to jako zvláštní sloupec za sloupec „celkem“ podle odst. 5.

ZDŮVODNĚNÍ ZÁVĚRŮ

17. Národní účetní rada touto interpretací reaguje na situaci, kdy: (a) účetní předpisy neupravují vzhled a strukturu přehledu o změnách vlastního kapitálu a (b) vzhled a struktura těchto přehledů se v praxi výrazně liší.
18. Cílem přehledu je informovat o důvodech změn vlastního kapitálu za účetní období. Z toho důvodu se NÚR přiklonila k verzi přehledu, který obsahuje (obdobně jako výkaz zisku a ztráty) významné transakce resp. kategorie transakcí (řádky přehledu). Ve sloupcích přehledu se analyzují dopady transakcí na jednotlivé složky vlastního kapitálu.
19. Interpretace umožňuje agregaci všech dosažených výsledků hospodaření do jediné položky „kumulovaného výsledku hospodaření“. Důvodem je srozumitelné podání vlivu transakcí na finanční situaci účetní jednotky, a to na úkor jejich často rozmanité právní klasifikace. Toto pojetí tak respektuje, že výplaty podílů na zisku i záloh na podíly na zisku mají de facto stejný efekt na finanční situaci účetní jednotky. Obdobně, výplaty zisku z nerozděleného zisku nebo zisku ve schvalovacím řízení, mají taktéž stejný ekonomický efekt. Tento přístup dále eliminuje vykazování převodů mezi složkami vlastního kapitálu, které nemají žádný dopad na finanční situaci účetní jednotky (např. převod zisku běžného období na zisk ve schvalovacím řízení a dále na zisk minulých let). V neposlední řadě se také zprůhlední dopad oprav chyb a změn metod na finanční situaci účetní jednotky.
20. Interpretace preferuje brutto způsob zohlednění daňových efektů, tj. způsob, kdy z přehledu je zvlášť patrné např. přecenění realizovatelných papírů v důsledku změny jejich reálné hodnoty a zvlášť je uveden daňový efekt přecenění (obvykle vyvolané vznikem odložené daně), protože je to přehlednější a efektivnější, než vykazování transakcí včetně jejich daňových efektů a s rozepsáním daňových efektů v příloze.

21. Transakce s vlastníky se zcela zásadně ekonomicky liší od transakcí s třetími stranami. Z tohoto důvodu interpretace vyžaduje, aby transakce s vlastníky byly v přehledu jako takové jasně označeny.
22. Jednou z užitečných vlastností přehledu je prezentace dopadů oprav chyb a změn metod. Z toho důvodu se údaje v přehledu (na rozdíl např. od výkazu o zisku a ztrátě) neuvádějí rovnou ve své upravené výši.
23. Protože přeměny obchodních společností a družstev přerušují běh účetního období, vykazují se zvláště jako transakce, které mění počáteční zůstatky účetního období po přeměně.
24. Součástí konsolidované účetní závěrky by měl být i komentář ke změnám menšino-

vých podílů na vlastním kapitálu. Vzhledem k tomu, že české účetní předpisy tyto podíly neoznačují jako součást vlastního kapitálu, ponechává se na úvaze účetních jednotek, zda tyto změny vysvětlí odděleně v příloze, či zda je z důvodu úspornosti či přehlednosti spojí s prezentací změn ve vlastním kapitálu.

**TUTO INTERPRETACI SCHVÁLILA NÚR
DNE 21. ZÁŘÍ 2015**

■ **Zpracovatel interpretace:
Ing. Jiří Pelák, Ph.D.**

Příloha k interpretaci je ke shlédnutí na internetových stránkách Komory (*Pro členy – Metodika a odborné články – Interpretace NÚR*).



**A tady nabíráme rychlost, která nám pomůže
dostat se na další vrchol.**

Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU GFŘ A KDP ČR

Výklad pojmu „obchodní korporace, která byla plátcem“ ve smyslu § 6b odst. 2 zákona o DPH

(č. 465/18.11.15 – uzavřeno dne 18. listopadu 2015)

Předkládá:

ING. RADEK LANČÍK, daňový poradce, č. osvědčení 910

OLGA HOLUBOVÁ, daňový poradce, č. osvědčení 367

Výsledkem níže uvedeného textu by měla být všeobecná shoda na okamžik, kdy se nástupnická korporace stává plátcem v případě nabytí majetku odštěpením od obchodní korporace, která je členem skupiny podle § 5a zákona o DPH. Tento příspěvek navazuje volně na příspěvek č. 354/10.01.12 Některé otázky aplikace § 78c ZDPH Ing. Pavla Černého.

1. SMĚRNICE

ČL. 19 (RESP. ČL. 29) SMĚRNICE¹

Je-li převáděn souhrn majetku nebo jeho část za úplatu nebo bez úplaty nebo jako vklad do obchodní společnosti, mohou mít členské státy za to, že nedošlo k dodání zboží, a v takovém případě se nabyvatel považuje za právního nástupce převodce.

Členské státy mohou přijmout opatření nezbytná k tomu, aby zabránily narušení hospodářské soutěže v případech, kdy nabyvatel není osobou plně povinnou k dani. Mohou rovněž přijmout veškerá opatření potřebná k zabránění daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem na základě použití tohoto článku.

Podle rozhodnutí SDEU² C-497/01 ve věci Zita Modes, jež čl. 19 Směrnice³ vykládá, jsou členské státy povinny aplikovat pravidla čl. 19 u všech převodů souhrnu majetku, jestliže čl. 19 dobrovolně implementovaly:

31. Je zřejmé, že jestliže členské státy využijí možnosti, kterou jim udělila první věta článku 5(8) Šesté směrnice, musí aplikovat toto pravidlo na jakýkoli převod souhrnu aktiv nebo jeho části, a proto nemohou omezit uplatnění tohoto pravidla pouze na některé transfery, při zachování podmínek daných druhou větou tohoto článku.

Znamená to tedy, že u **všech převodů souhrnu majetku** (např. u všech typů přeměn obchodních korporací, u nichž dochází k přechodu jmění či jeho vyčleněné části⁴, u převodů obchodního závodu či jeho části, apod.) se uplatní § 13 odst. 8 písm. a) a § 14 odst. 5 písm. a) zákona o DPH, do nichž český zákonodárce implementoval čl. 19 a čl. 29 Směrnice.

Ze Směrnice i judikatury také jednoznačně vyplývá, že **nabyvatel majetku je (pro účely DPH) právním nástupcem** převodce:

¹ Směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty.

² Soudní dvůr EU.

³ Čl. 19 Směrnice nahradil čl. 5 odst. 8 Šesté směrnice (77/388/EHS).

⁴ Tj. nezahrnuje např. změnu právní formy, která je ve smyslu § 1 odst. 2 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, též považována za přeměnu (viz též § 6b odst. 3 zákona o DPH).

43. Co se týče ustanovení článku 5(8), jež považuje příjemce majetku za právního nástupce převodce, ze znění tohoto odstavce vyplývá, jak Komise správně podotýká, že právní nástupnictví není podmínkou pro aplikaci předmětného ustanovení, ale pouhým důsledkem skutečnosti, že nedošlo ke zdanitelnému plnění (C-497/01 ve věci Zita Modes).

Je zřejmé, že pro to, aby mohl nabyvatel coby právní nástupce převodce plnit povinnosti a uplatňovat práva plynoucí mu ze zákona o DPH (viz např. § 44 odst. 10, § 78c, § 79c), musí se především stát plátcem, což zajišťuje ustanovení § 6b odst. 2 zákona o DPH, popř. podle § 6b odst. 1 písm. b).

2. ZÁKON O DPH

Podle § 6b odst. 2 zákona o DPH je osoba povinná k dani plátcem ode dne zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku, pokud na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované obchodní korporace, která byla plátcem.

Není však zcela zřejmé jak ošetřit situaci, kdy dochází k odštěpení ze subjektu, jenž je součástí skupiny podle § 5a a násl. zákona o DPH. I v tomto případě totiž přechází majetek, u něhož byl uplatněn nárok na odpočet, do nově vzniklého subjektu a nestane-li se tento nový subjekt plátcem ke dni svého vzniku, nemůže dostát svým povinnostem či uplatnit svá práva vzniklá z titulu právního nástupnictví.

Příklad:

*Rozdělovaná obchodní korporace byla plátcem DPH do 31. 12. daného roku. Od 1. 1. následujícího roku je rozdělovaná obchodní korporace členem skupiny, plátcem DPH je tedy skupina. Následně dochází k rozdělení obchodní korporace odštěpením majetku, u něhož byl uplatněn odpočet DPH na vstupu, do nově vzniklé obchodní korporace. Nová obchodní korporace tak nabývá majetek **bez daně** od rozdělované obchodní korporace a otázkou je, zda se nová*

obchodní korporace stává plátcem DPH ze zákona ve smyslu § 6b odst. 2 dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku či nikoli.

V uvedeném příkladu je zákonu vyhověno, neboť rozdělovaná obchodní korporace plátcem byla, i když ne v okamžiku odštěpení, což však zákon výslovně nevyžaduje. Pokud by však rozdělovaná společnost v době před účastí ve skupině plátcem nebyla, podmínky pro to, aby se nová obchodní korporace stala plátcem ze zákona, by podle čistě jazykového výkladu naplněny nebyly.

Nepochybuje o tom, že zákonodárce nechtěl udělat výjimku a nově vzniklý subjekt v tomto jediném specifickém případě zprostit povinnosti (resp. zbavit práva) stát se plátcem okamžikem zápisu do obchodního rejstříku na rozdíl od všech ostatních případů přeměn. Nedal to totiž výslovně najevo (např. v důvodové zprávě⁵⁾, neměl k tomu žádný logický důvod a dostal by se tím navíc do rozporu se Směrnicí a cíli zákonodárce komunitárního.

Podle našeho názoru je třeba, ve světle skutečnosti, že nic nenasvědčuje tomu, že se český zákonodárce hodlal úmyslně od Směrnice odchýlit, ustanovení § 6b odst. 2 vyložit v souladu se Směrnicí. Nepřesnost vznikla, domníváme se, v důsledku pozdější implementace institutu skupinové registrace do zákona o DPH oproti implementaci čl. 5 odst. 8 Šesté směrnice, která byla naopak provedena už od počátku jeho účinnosti. Navrhujeme proto eurokonformní výklad předmětného ustanovení, podle něhož se stane plátcem i obchodní korporace odštěpovaná ze subjektu, který je členem skupiny (tj. který je „plátcem“ v rámci skupiny). Stejný závěr musí platit i při odštěpení se sloučením do obchodní korporace, která je neplátcem. Vzhledem k tomu, že k povinnostem plátce se vážou i práva, která nelze novému subjektu upřít, neboť mu je přiznává Směrnice, navrhujeme pro případ, že závěr formulovaný v předchozí větě nebude přijat, možnost uplatnit přímo čl. 19 a 29 Směrnice (tj. možnost stát se plátcem dnem zápisu

⁵⁾ Při novelizaci zákona (ani v důvodové zprávě) navíc nebyly nijak popřeny závěry příspěvku 167/25.01.07 DPH dopady u rozdělení odštěpením autorů Ing. Marie Konečné, CSc. a Ing. Petra Potomského, který řešil obdobné nedostatky předchozího znění zákona týkající se povinné registrace při odštěpení shodným způsobem, jaký navrhujeme v tomto příspěvku.

do obchodního rejstříku), pokud se tak nástupnická korporace vzniklá odštěpením rozhodne. Alternativně se nástupnická korporace vzniklá odštěpením stává plátcem dnem nabytí majetku podle § 6b odst. 1 písm. b) zákona o DPH, neboť v obecné rovině nabývá obchodní závod od plátce (tj. od skupiny).

3. ZÁVĚR

Nechť je ustanovení § 6b odst. 2 zákona o DPH popř. § 6b odst. 1 písm. b) vykládáno tak, že platí i pro situace, kdy se odštěpuje nový subjekt z obchodní korporace, která sice není samostat-

ným plátcem, ale je členem skupiny a pro situace, kdy dochází k odštěpení se sloučením do obchodní korporace, která je neplátcem. Vzhledem k nejednoznačnému znění zákona navrhuje, aby nebyl pozastavován opačný postup daňových subjektů uplatněný před zveřejněním tohoto příspěvku.

V každém případě lze využít přímého účinku čl. 19 a 29 Směrnice, jestliže se odštěpovaný subjekt pro postup dle Směrnice rozhodne.

Považujeme též za potřebné zpřesnit předmětné zákonné ustanovení při příležitosti nejbližší novelizace.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

GFŘ nesouhlasí se závěrem, že se využije ustanovení § 6b ZDPH.

Jednou z forem převodu souhrnu aktiv nebo jejich části je také rozdělení odštěpením (§ 243 odst. 1 písm. b) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev), v jehož důsledku rozdělovaná obchodní korporace nezaniká a část jejího jmění přechází na nově vznikající korporaci nebo na již existující korporaci (případně kombinace obou). V předloženém příspěvku je předpokládána situace, ve které dochází k odštěpení ze subjektu, jenž je členem skupiny, přičemž tento subjekt byl (variantně nebyl) před vstupem do skupiny plátcem. Obdobný závěr má pak platit i pro odštěpení sloučením (přechod jmění na již existující společnost) do obchodní korporace, která není plátcem.

Z konstrukce Dílu 1 Hlavy II ZDPH nelze dovodit, že jednotliví členové skupiny jsou plátcí, neboť "plátcem" (příkladně pro účely § 108 ZDPH) je pouze skupina jako celek. Přistoupení a zánik členů skupiny je upraven ve speciálním ustanovení § 95a ZDPH (skupinová registrace), tj. není možné automatizovaně postupovat dle ustanovení § 6 až § 6f ZDPH. Pokud dochází k převodu souhrnu aktiv nebo jejich části, pak v souladu s § 13 odst. 8 písm. a) a § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH není tento převod předmětem daně (toto v obecné rovině musí platit i při přechodu či převodu jmění korporace). Nástupnická společnost následně přebírá i veškerá práva a povinnosti plynoucí jí z uplatňování daně z přidané hodnoty u převáděných aktiv (jmění), kdy tato kontinuita by měla být zajištěna tím, že tato nástupnická společnost je nebo se stane plátcem nebo členem skupiny. Ustanovení § 95a odst. 5 až 7 ZDPH zachycuje a rozlišuje situace, kdy nástupnická společnost se stává povinně členem skupiny nebo naopak se stane plátcem. Z textu těchto ustanovení je patrné, že zákonodárce v době tvorby tohoto textu předpokládal pouze takovou přeměnu, kde původní (rozdělovaná) obchodní korporace zaniká, což u odštěpení nenastává. Situaci v ZDPH je nutno řešit novelizací § 95a ZDPH, tj. doplněním dalších případů přeměn, zejména rozdělení odštěpením, kdy nezaniká původní subjekt (úprava v novele k 1. 1. 2017). Absence takové úpravy narušuje výše zmiňovanou kontinuitu u nástupnické společnosti, pokud by nebyla členem skupiny a z tohoto důvodu se daňový subjekt může oprávněně dovolávat přímého účinku a v závislosti na jejím postavení ve smyslu § 95a odst. 5 až 7 ZDPH se stát členem skupiny nebo plátcem ode dne zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku. V prvním případě bude podána žádost o přistoupení do skupiny, v druhém přihláška k registraci plátce. Ustanovení § 6b ZDPH se nepoužije, pokud je původní (rozdělovaná) společnost členem skupiny.

Příjmy ze zdrojů na území České republiky – souběh příjmů a jejich zdanění

(č. 469/16.12.15 – uzavřeno dne 16. prosince 2015)

Předkládá:

MGR. ING. MARTIN HOUSKA PH. D., daňový poradce, č. osvědčení 2959

ING. RADEK NOVOTNÝ, daňový poradce, č. osvědčení 2986

1. Úvod

Autoři tohoto příspěvku zaznamenali, že se v praxi začaly objevovat rozdílné názory na zdaňování příjmů plynoucích daňovému nerezidentovi. Cílem tohoto příspěvku je potvrdit daňový režim v následujících situacích:

- vliv existence stále provozovny na zdanění jiných příjmů (např. příjem z nájmu movité věci nebo licenční poplatky) plynoucích českému daňovému nerezidentovi, které nejsou přiřaditelné stále provozovně,
- způsob zdaňování příjmů přiřaditelných stále provozovně v případě existence několika stálých provozoven (konkrétně počet podávaných daňových přiznání a možnost kompenzace zisků a ztrát).

2. SITUACE

Český daňový nerezident (dále jen „**Společnost**“) usídlený ve státě, se kterým má Česká republika uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, pobírá několik druhů příjmů, které jsou potenciálně zdanitelné v České republice. Konkrétně se jedná o tyto druhy příjmů:

- 1) nájem za dva pronajaté stavební stroje od nespřízněné společnosti, která je českým daňovým rezidentem. Tyto stroje se nacházejí na území České republiky (dále také jen „**Příjem 1**“),
- 2) příjmy z poradenských služeb poskytovaných v Praze, které jsou Společností poskytovány prostřednictvím pražské kanceláře (dále také jen „**Příjem 2**“),
- 3) příjmy z prodeje betonu, který Společnost produkuje v betonárce umístěné na Moravě.

Tato betonárka je součástí Společnosti, tj. Společnost má v obchodním rejstříku zapsaný odštěpný závod (dále také jen „**Příjem 3**“), 4) příjmy z konzultací poskytnutých na území České republiky, kdy zaměstnanci Společnosti přijeli na období dvou týdnů do České republiky a v tomto období zde poskytovali konzultační služby nespřízněné společnosti, která je českým daňovým rezidentem. Tyto služby byly poskytovány v prostorách zákazníka (dále také jen „**Příjem 4**“).

Pro účely tohoto příspěvku předpokládáme, že:

- společnost je právnickou osobou,
- společnost má na území České republiky odštěpný závod, avšak své sídlo i místo svého vedení má v Nizozemí,
- společnost je holandským daňovým rezidentem podle holandských daňových předpisů,
- společnost je skutečným vlastníkem předmětných příjmů,
- společnost je schopna prokázat, že spolu výše uvedené druhy příjmů (tedy i případné související činnosti) nijak nesouvisí.

3. ANALÝZA

3.1. ZÁKON O DANÍCH Z PŘÍJMŮ

3.1.1. Poplatník daně a daňový nerezident

Zákon o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) definuje poplatníky této daně v § 2 odst. 1 a § 17 odst. 1. Podle § 17 odst. 1 písm. a) ZDP je poplatníkem daně z příjmů právnických osob právnická osoba. Jelikož je Společnost právnickou osobou, je poplatníkem daně z příjmů (právnických osob).

V souladu s § 17 odst. 4 ZDP se za daňové nerezidenty považují poplatníci, kteří nemají na území České republiky své sídlo¹ nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Vzhledem ke skutečnosti, že Společnost má sídlo i místo svého vedení v Nizozemí, je podle § 17 odst. 4 ZDP pro účely ZDP daňovým nerezidentem.

Podle § 17 odst. 4 ZDP mají daňoví nerezidenti daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.

3.1.2. Příjmy ze zdrojů na území ČR

Příjmy ze zdrojů na území České republiky definuje ZDP v § 22 odst. 1, přičemž pro naše účely jsou relevantní tyto příjmy:

- příjmy z činností vykonávaných prostřednictvím stále provozovny (§ 22 odst. 1 písm. a) ZDP),
- příjmy ze služeb s výjimkou provádění stavebně montážních projektů, příjmy z obchodního, technického nebo jiného poradenství, řídicí a zprostředkovatelské činnosti a obdobných činností poskytovaných na území České republiky (§ 22 odst. 1 písm. c) ZDP),
- příjmy z užívání movité věci nebo její části umístěné na území České republiky plynoucí od daňového rezidenta nebo od stále provozovny daňového nerezidenta (§ 22 odst. 1 písm. g) bod 5 ZDP).

Pro účely § 22 odst. 1 písm. a) ZDP je ještě podstatná definice stále provozovny, kterou ZDP definuje v § 22 odst. 2. Vzhledem k tomu, že poradenské služby jsou poskytovány prostřednictvím pražské kanceláře a beton vyráběn v moravské betonárce, je nepochybné, že Společnosti vznikla v obou případech (tzv. kamená) stálá provozovna. Pro vyloučení pochyb uvádíme, že přestože je Společnost (jediným) poplatníkem daně, má dvě (nezávislé) stálé provozovny.

Pro úplnost dále uvádíme, že příjmy, které ne-

jsou dosahovány z činností vykonávaných prostřednictvím stále provozovny, nelze podřadit pod § 22 odst. 1 písm. a) ZDP. Jinými slovy, existence stále provozovny, která s posuzovaným příjmem nijak nesouvisí, nemá žádný vliv na to, zda posuzovaný příjem je či není příjmem ze zdrojů na území České republiky.²

Všechny posuzované příjmy představují příjmy ze zdrojů na území ČR, konkrétně:

- Příjem 1 spadá pod § 22 odst. 1 písm. g) bod 5 ZDP,
- Příjem 2 a Příjem 3 spadají pod § 22 odst. 1 písm. a) ZDP, a
- Příjem 4 spadá pod § 22 odst. 1 písm. c) ZDP.

3.1.3. Metoda zdanění

V dalším kroku je nutné zjistit, jaká metoda zdanění se použije na jednotlivé druhy posuzovaných příjmů.

V souladu s § 36 ZDP podléhá Příjem 1 (viz § 36 odst. 1 písm. a) bod 2 ZDP) a Příjem 4 (viz § 36 odst. 1 písm. a) bod 1 ZDP) srážkové dani. Vzhledem k tomu, že Společnost je holandským daňovým rezidentem, aplikuje se na tyto příjmy dle ZDP sazba srážkové daně podle § 36 odst. 1 písm. a) ZDP (15 %) a nikoliv podle § 36 odst. 1 písm. c) ZDP (35 %).³

Naopak Příjem 2 a Příjem 3 je Společnost povinna zdanit v rámci daňového příznání. Vzhledem k tomu, že Společnost je (jediným) poplatníkem daně, je zřejmé, že bude podávat pouze jedno daňové příznání.

3.1.4. Základ daně v daňovém příznání

Společnost po skončení zdaňovacího období vypočte základ daně ze svých aktivit zdanitelných v České republice (tj. Příjem 2 a 3) podle obecných ustanovení ZDP (např. § 23, § 24, § 25 nebo § 34). Pokud tedy daňové uznatelné výdaje vynaložené betonárkou převyšují její příjmy, bude

¹ Ve smyslu legislativní zkratky zavedené v § 17 odst. 3 ZDP, která sídlo (v textu dále jen „sídlu“) definuje jako sídlo poplatníka nebo místo jeho vedení, přičemž místem vedení je adresa místa, ze kterého je poplatník řízen

² Každý příjem je tedy posuzován samostatně bez vlivu případné existence stále provozovny z nesouvisejících činností. Některé státy mají ve svých daňových předpisech tzv. force of attraction pravidlo, podle kterého se veškeré příjmy (ať už fakticky se stálou provozovnou souvisí nebo ne) přiřazují vzniklé stálé provozovně. Toto pravidlo však není v ZDP obsaženo.

³ Pro úplnost zmiňujeme, že Společnost je oprávněna po skončení zdaňovacího období postupovat dle § 36 odst. 8 ZDP, tj. zahrnout příjmy podrobené srážkové dani do daňového příznání. Pro účely tohoto příspěvku nicméně před-

tato ztráta efektivně ponížovat případný zisk (kladný rozdíl mezi příjmy a výdaji) z poradenských služeb poskytovaných v pražské kanceláři. Jinými slovy, případná ztráta generovaná jednou stálou provozovnou bude sečtena s případným ziskem generovaným jinou stálou provozovnou. Kladný součet bude tvořit základ daně, záporný součet naopak daňovou ztrátu.

3.1.5. Daňový režim podle zákona o daních z příjmů

S ohledem na výše uvedené lze tedy uzavřít, že podle ZDP mají posuzované příjmy Společnosti následující daňový režim:

- Příjem 1 a Příjem 4 podléhají srážkové dani ve výši 15 %, která se počítá z hrubých příjmů. Společnost se nicméně může rozhodnout zahrnout tyto příjmy (v hrubé výši) do daňového přiznání a zdanit tak tyto příjmy běžnou sazbou daně (ve výši 19 %) aplikovanou na příjmy ponížené o související výdaje,
- Příjem 2 a Příjem 3 Společnost zahrne do daňového přiznání, přičemž při stanovení základu daně postupuje dle obecných ustanovení ZDP. To znamená, že případná ztráta generovaná z titulu pobírání Příjmu 2 bude kompenzována oproti zisku generovanému z titulu pobírání Příjmu 3.

3.2. SMLOUVA O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ

3.2.1. Účel smlouvy

Účelem smluv o zamezení dvojího zdanění je omezit právo smluvního státu požadovat v určitém případě placení daně od osoby (fyzické nebo právnické), která v tomto státě podléhá zdanění podle vnitrostátních daňových předpisů tohoto státu. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění tedy nenahrazují vnitrostátní daňové předpisy smluvních států, ani nezakládají nové právo státu požadovat placení daně. Mohou pouze měnit právní režim zdanění stanovený vnitrostátními daňovými předpisy. To znamená, že:

- jestliže určitý příjem je podle vnitrostátních daňových předpisů smluvního státu podroben zdanění, může tento smluvní stát takový příjem zdanit, pouze pokud mu právo zdanit (ve vztahu k posuzovanému příjmu) vyhradí také smlouva o zamezení dvojího zdanění,
- naopak, jestliže určitý příjem není podle vnitrostátních daňových předpisů smluvní-

ho státu podroben zdanění, nemůže tento smluvní stát takový příjem zdanit, ani když mu smlouva o zamezení dvojího zdanění (ve vztahu k posuzovanému příjmu) vyhradí právo ke zdanění.

Podle ZDP veškeré posuzované příjmy podléhají zdanění v České republice. Je tedy nutné zjistit, zda výše popsany daňový režim těchto příjmů modifikuje smlouva o zamezení dvojího zdanění uzavřená mezi Českou republikou a Nizozemím (dále také jen „**CZ-NL SZDZ**“).

3.2.2. Smlouva s Nizozemím

Vzhledem k tomu, že Společnost je holandským daňovým rezidentem podle holandských daňových předpisů a zároveň není českým daňovým rezidentem podle ZDP, je Společnost podle článku 4, odstavce 1 CZ-NL SZDZ považována za holandského daňového rezidenta pro účely této smlouvy. Projdeme-li jednotlivá ustanovení CZ-NL SZDZ, identifikujeme následující relevantní ustanovení:

- článek 5, který definuje stálou provozovnu pro účely smlouvy,
- článek 7, který přiznává právo zdanění České republiky ve vztahu k příjmům plynoucím holandskému daňovému rezidentovi z provozování činnosti v České republice prostřednictvím stále provozovny zde umístěné (avšak pouze v tom rozsahu, v jakém je lze přičítat této stále provozovně),
- článek 12, který přiznává právo zdanění České republiky ve vztahu k licenčním poplatkům plynoucím ze zdrojů na území České republiky, avšak toto právo omezuje sazbou 5 % z hrubé částky licenčních poplatků. Tento článek dále definuje, co rozumí pod pojmem licenční poplatek a zároveň kdy je licenční poplatek považován za plynoucí ze zdrojů na území České republiky. V neposlední řadě tento článek také uvádí, že licenční poplatky plynoucí holandskému daňovému rezidentovi do české stále provozovny spadají pod článek 7.

V posuzovaném případě sice Příjem 1 není přiřaditelný žádné stále provozovně na území České republiky, avšak podle CZ-NL SZDZ spadá tento příjem pod definici licenčního poplatku (pro účely této smlouvy). Česká republika má

tedy právo Příjem 1 podrobit zdanění ve výši 5% z hrubého příjmu.

Obdobně jako podle ZDP, vznikne Společnosti stálá provozovna i podle CZ-NL SZDZ (pro účely této smlouvy), a to jak z titulu výkonu poradenských služeb poskytovaných prostřednictvím pražské kanceláře, tak z titulu výroby betonu v moravské betonárce. Příjem 2 a Příjem 3 tedy budou zdaněny v České republice v souladu s vnitrostátními daňovými předpisy.

Naproti tomu, z titulu výkonu činnosti v podobě konzultačních služeb poskytovaných krátkodobě v prostorách zákazníka Společnosti stálá provozovna podle CZ-NL SZDZ nevznikne. Příjem 4 tedy nemůže Česká republika zdanit.

4. ZÁVĚR

V obecné rovině navrhuje uzavřít, že:

- bez ohledu na skutečnost, že daňovému nerezidentovi může vniknout několik (nezávislých) stálých provozoven, poplatníkem daně z příjmu je tentýž subjekt. Z tohoto důvodu podává daňový nerezident, i v případě existence několika stálých provozoven, jedno daňové přiznání,
- příjmy, které nejsou dosahovány z činností vykonávaných prostřednictvím stále provozovny, nelze podřadit pod § 22 odst. 1 písm. a) ZDP. Existence stálé provozovny, která s posuzovaným příjmem nijak nesouvisí, tedy nemá žádný vliv na to, zda tento posuzovaný příjem je či není příjmem ze zdrojů na území České republiky,

- u příjmů, které daňový nerezident zahrnuje do daňového přiznání, se základ daně stanoví podle obecných ustanovení ZDP (např. § 23, § 24, § 25 nebo § 34). To znamená, že případná ztráta generovaná jednou aktivitou bude sečtena s případným ziskem generovaným jinou aktivitou. Kladný součet všech těchto příjmů a výdajů bude tvořit základ daně, záporný součet naopak daňovou ztrátou.

V posuzovaném případě pak platí, že:

- Příjem 1 podléhá srážkové dani ve výši 5%, která se počítá z hrubých příjmů. Společnost se nicméně může rozhodnout zahrnout tento příjem (v hrubé výši) do daňového přiznání, a zdanit tak tento příjem běžnou sazbou daně (ve výši 19%) aplikovanou na příjmy ponížené o související výdaje.
- Příjem 2 a Příjem 3 Společnost zahrne do daňového přiznání, přičemž při stanovení základu daně postupuje dle obecných ustanovení ZDP. To znamená, že případná ztráta generovaná z titulu pobírání Příjmu 2 bude kompenzována oproti zisku generovanému z titulu pobírání Příjmu 3.
- Příjem 4 nepodléhá zdanění v České republice.

5. NÁVRH NA OPATŘENÍ

Po projednání na Koordinačním výboru doporučujeme přijaté závěry obvyklým způsobem publikovat.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Souhlasíme se závěry předkladatelů ve všech bodech. Pro úplnost pouze dodáváme, že u Příjmu 1 je pro uplatnění modifikované sazby daně podle příslušné smlouvy o zamezení dvojího zdanění třeba splnit podmínky podle Pokynu D-286.

Z hlediska určení místní příslušnosti lze uvést následující: místní příslušnost právnických osob se řídí ustanovením § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu, který stanoví, že u právnické osoby se místní příslušnost řídí jejím sídlem nebo adresou, kde právnická osoba skutečně sídlí v případě, že se její sídlo nezapisuje do obchodního či veřejného rejstříku. Na stálé provozovny se v souladu s ustanovením § 24 odst. 6 daňového řádu mohou obdobně použít ustanovení týkající se právnických osob, tedy i ustanovení § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Z toho vyplývá, že při výkladu § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu v souvislosti s § 24 odst. 6 daňového řádu se u zahraniční osoby určuje místní příslušnost podle adresy, kde skutečně sídlí její stálá provozovna (viz také informace GFŘ č.j.: 6680/11-2110-011654). Dále platí, že pokud

má zahraniční osoba v ČR více stálých provozoven nebo pokud nelze určit místní příslušnost zahraniční osoby podle výše uvedených principů zakotvených v daňovém řádu, nelze daňový řád aplikovat a místně příslušným správcem daně je Finanční úřad pro hlavní město Prahu v souladu s § 12 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky.

Zvýhodněná nabídka partnerské organizace



VERLAG DASHÖFER

Procentní slevy

- ve výši 20 % na publikaci „*Účetní souvztáhnosti v kostce*“ – podnikatelská sféra – vč. přístupu na Zákaznický portál 24,
- ve výši 20 % na publikace „*Přehled změn v daních a účetnictví*“ vč. přístupu na Zákaznický portál 24,

- ve výši 10 % na SW „*Kontrola účetnictví + účetní uzávěrka a závěrka – snadno a rychle*“ vč. přístupu na Zákaznický portál 24,
- ve výši 10 % na publikaci „*Vnitřní firemní předpisy*“ vč. přístupu na Zákaznický portál 24,
- ve výši 20 % na publikaci „*Mzdová účtárna v kostce*“ vč. přístupu na Zákaznický portál 24,
- ve výši 10 % na ON-LINE databáze DU profi.

Objednávejte na www.dashofer.cz.

Veškou nabídku zvýhodněných produktů naleznete na našich internetových stránkách v sekci *Pro členy – Výhody členství*. Při objednávkách (není-li uvedeno jinak) uplatníte svůj nárok na slevu uvedením čísla certifikátu. Pro specifikaci uvádějte též „člen/ka Komory certifikovaných účetních“.

Jsme na Twitteru!

Sledujte každý den

horké zprávy z Komory



Vývoz zboží v rámci řetězového obchodu

(č. 467/16.12.15 – uzavřeno dne 20. ledna 2016)

Předkládá:

MILAN TOMÍČEK, daňový poradce, č. osvědčení 1026

Cílem tohoto příspěvku je sjednotit výklad pro aplikaci DPH při vývozu zboží, kdy český výrobce – plátce daně (dále jen „český výrobce“) dodává (prodává zboží) kupujícímu usazenému v jiném členském státě (dále jen „kupující“), který daně zboží dodává konečnému zákazníkovi usazenému v zemi mimo EU (dále jen „konečný odběratel“). Zboží je přepravováno z České republiky do země konečného odběratele. V souladu s § 66 ZDPH je dodání zboží osvobozeno z titulu jeho vývozu, jestliže jsou splněny následující podmínky:

1. zboží bylo propuštěno do celního režimu vývoz, pasivní zušlechťovací styk nebo vnější tranzit,
2. zboží opustí území EU,
3. vývoz zboží je prokázán,
4. zboží je odesláno nebo přepraveno z tuzemska do třetí země prodávajícím (nebo jím zmocněnou osobou) nebo kupujícím (nebo jím zmocněnou osobou), jestliže kupující nemá v tuzemsku sídlo, místo pobytu ani provozovnu.

Tento příspěvek se nezabývá otázkou podoby daňových dokladů jako nezbytné podmínky pro uplatnění osvobození od DPH ve smyslu § 66 ZDPH, nýbrž se zaměřuje na splnění výše uvedené podmínky č. 4, přičemž jsem vybral méně známé dodací podmínky, které jsou nicméně často českými vývozci používány.

V případě, kdy se vývozu zboží účastní více subjektů, je rovněž nutno zohlednit závěry Soudního dvora EU ve věci C-245/04 Emag Handel Eder OHG či C-430/09 Euro Tyre Holding, podle kterých je nutno v případě řetězových obchodů přiřadit dopravu zboží pouze jednomu ze dvou či více po sobě následujících plnění. Tato

pravidla, jak vyplývá např. i z již uzavřeného příspěvku „365/04.04.12 Podmínky pro uplatnění osvobození vývozu zboží od daně z přidané hodnoty“ (Autoři: Ing. Zuzana Martínková, Ing. Stanislav Kryl), se vztahují i na dodání zboží při jeho vývozu z EU.

Rovněž Nejvyšší správní soud se zabýval otázkou aplikace osvobození z titulu vývozu zboží ve smyslu § 66 ZDPH v rozsudku 3 Afs 41/2014 – 46 (Grammer CZ, s.r.o.) v rámci řetězového obchodu. NSS v tomto rozsudku položil značný důraz i na formální otázky související s danou transakcí, když konstatoval, že „Významným vodítkem pro posouzení, k jaké obchodní transakci přiřadit přepravu, jsou celní dokumenty a mezinárodní nákladní listy CMR“.

V případě řetězových vývozů zboží je tak nejenom nutno posoudit, zda je splněna výše uvedená podmínka č. 4 (u ostatních se předpokládá, že jsou splněny), ale zároveň je nutno danou transakci podrobit testu „přiřazení dopravy jednomu plnění“ ve smyslu rozsudků SDEU.

Přestože NSS ve výše uvedeném rozsudku konstatoval, že „jen na základě sjednaných dodacích doložek nelze usuzovat, kdy skutečně došlo k dodání zboží (převodu práva nakládat se zbožím jako vlastníkem)“, slouží sjednané dodací podmínky jako významný indikátor (a velice často jediný) výše uvedeného. Ve světle výše uvedeného rozsudku je nutno zohlednit veškeré okolnosti dané obchodní transakce.

V mezinárodním obchodu se zbožím jsou obvykle využívány Incoterms dodací podmínky. Incoterms sice obecně nemají povahu právní normy, ale závaznými se stávají tehdy, jestliže se na ně strany kupní smlouvy výslovně odvolají v textu smlouvy.

Incoterms neřeší otázku přechodu právní-

ho vlastnictví ke zboží, ale primárně otázku přechodu nákladů a rizik. Otázka přechodu vlastnictví ke zboží musí být vyřešena v kupní smlouvě zvlášť a pokud tomu tak není, pak tyto záležitosti rozhoduje mezinárodní soukromé právo.

1.1 DODÁNÍ ZBOŽÍ S VYUŽITÍM INCOTERMS DODACÍCH PODMÍNEK FCA – VYPLACENÉ DOPRAVCI (UJEDNANÉ MÍSTO NACHÁZEJÍCÍ SE V JINÉM ČLENSKÉ STÁTU).

Toto pravidlo lze uplatňovat bez zřetele na způsob zvolené dopravy a může být rovněž použito v případě využití více dopravních prostředků. „Vyplaceně dopravci“ znamená, že prodávající dodává zboží dopravci nebo jiné osobě jmenované kupujícím v objektu prodávajícího nebo v jiném jmenovaném místě. V případě dodání zboží v jiném jmenovaném místě než objektu prodávajícího, je prodávající povinen sjednat tuto přepravu a pojištění zboží a krýt náklady spojené s dodáním zboží do jmenovaného místa určení. Pravidlo FCA požaduje, pokud to přichází v úvahu, aby prodávající celně odbavil zboží ve vývozu.

Dodací podmínka FCA je velice často využívána v případech, kdy si český výrobce a kupující dohodnou dodací podmínky tak, že český výrobce zajistí na vlastní náklady přepravu a pojištění zboží na některé z mezinárodních letišť v EU v jiném členském státu a kupující prodá zboží na stejných dodacích podmínkách konečnému odběrateli, který si v souladu se sjednanými podmínkami „FCA – dané mezinárodní letiště v EU“ zajistí leteckou přepravu z daného letiště do místa určení (důvodem je např. kompletace zásilky konečným odběratelem či výhodnější ceny přepravy sjednané konečným odběratelem). Tím zároveň na tomto letišti přechází na konečného odběratele ve vztahu k dodávanému zboží právo s tímto zbožím dále nakládat. A tento konkrétní případ je předmětem tohoto příspěvku.

V souladu s uzavřenou dodací podmínkou FCA musí český výrobce zajistit i celní odbavení zboží na vývoz, tj. v daném případě je vývozcem v celním řízení český výrobce (celní řízení je obvykle provedeno u místně příslušného celního úřadu českého výrobce). Český výrobce je uveden rovněž jako odesílatel na přepravních

dokladech, místem určení je pak místo stanovené konečným odběratelem mimo EU.

Na rozdíl od konkrétních případů, kterými se zabýval SDEU či NSS (kdy přepravu zajišťoval vždy jen jeden ze subjektů účastnících se daného řetězového obchodu), se na přepravě podílí fakticky jak český výrobce, který zajišťuje přepravu z místa odeslání po „vnější“ celní hranici EU, kterou tvoří mezinárodní letiště, kde zboží opouští celní území EU, tak konečný odběratel, který zajišťuje zbylou část přepravy z mezinárodního letiště do místa určení mimo EU.

Při striktním výkladu § 66 odst. 2 ZDPH je však podle mého názoru nutno dojít k závěru, že podmínky zde uvedené nejsou splněny, jelikož ani český výrobce ani kupující nezajistili přepravu zboží „do třetí země“, tj. do místa mimo území EU, nýbrž jen po vnější celní hranici EU. A tudíž danou transakci nelze osvobodit dle § 66 ZDPH.

Jelikož však český výrobce dodal zboží na podmínkách FCA mezinárodní letiště v jiném členském státu EU (např. Frankfurt), je nutno podle mého názoru ještě posoudit, zda by český výrobce mohl aplikovat osvobození podle § 64 ZDPH.

Zboží bylo českým výrobcem fyzicky přepraveno a dodáno do jiného členského státu a kupujícím je osoba registrovaná k DPH v jiném členském státu. Vzhledem k tomu, že ustanovení § 64 ZDPH ani směrnice 2006/112/ES neomezují aplikaci osvobození z titulu dodání zboží do jiného členského státu na zboží, které má status zboží Evropského společenství (Evropské unie), je český výrobce oprávněn na danou transakci aplikovat osvobození podle § 64 zákona o DPH.

Jen pro úplnost uvádím, že ve vztahu k této situaci je irelevantní ustanovení § 13 odst. 7 písm. e) zákona o DPH, jelikož v rámci výše popsané transakce dochází k dodání zboží mezi českým výrobcem a kupujícím a nejedná se tudíž vůbec o přemístění zboží ve smyslu § 13 odst. 6 ZDPH.

1.2 DODÁNÍ ZBOŽÍ S VYUŽITÍM INCOTERMS DODACÍCH PODMÍNEK CIP PŘEPRAVA A POJIŠTĚNÍ PLACENY DO... (UJEDNANÉ MÍSTO URČENÍ)

Tyto dodací podmínky vychází z potřeb častého

způsobu placení v mezinárodním obchodě, tj. z akreditivů.

Toto pravidlo lze opět uplatňovat bez zřetele na způsob zvolené dopravy a může být rovněž použito v případě využití více dopravních prostředků. „Přeprava a pojištění placeny do...“ znamená, že zboží je dodáno (rizika přecházejí) předáním prvnímu dopravci, kterého sjedná prodávající, ale prodávající je povinen sjednat přepravu a krytí náklady spojené s dodáním zboží až do jmenovaného místa určení. Prodávající je rovněž povinen sjednat pojištění kryjící riziko kupujícího za ztrátu nebo poškození zboží během přepravy.

V souladu s uzavřenou dodací podmínkou CIP musí český výrobce zajistit i celní odbavení zboží na vývoz, tj. v daném případě je vývozcem v celním řízení český výrobce. Český výrobce je uveden rovněž jako odesílatel na přepravních dokladech, místem určení je pak místo stanovené konečným odběratelem mimo EU.

Jestliže je tedy sjednána dodací podmínka CIP – místo určení mimo EU, český výrobce zajistí na své náklady dopravu zboží do místa určení mimo EU ve smyslu § 66 odst. 2 ZDPH pro kupujícího usazeného v jiném členském státě, český výrobce je uveden jako vývozcem v celním řízení a jako odesílatel na přepravních dokladech, pak dopravu zboží lze zároveň přiřadit k dodání zboží mezi českým výrobcem a kupujícím a čes-

ký výrobce je oprávněn uplatnit na dodání zboží kupujícímu osvobození podle § 66 ZDPH.

ZÁVĚRY

2.1 Plátce, který za podmínek uvedených výše v bodě 1.1 dodává (prodává) zboží kupujícímu usazenému v jiném členském státě na Incoterms dodacích podmínkách FCA – místo dodání v EU, který dané zboží dodává konečnému zákazníkovi usazenému v zemi mimo EU na stejných dodacích podmínkách, přičemž zboží je přepravováno z České republiky do země konečného odběratele, není oprávněn osvobodit toto dodání dle § 66 ZDPH.

Plátce však může uplatnit osvobození podle § 64 ZDPH.

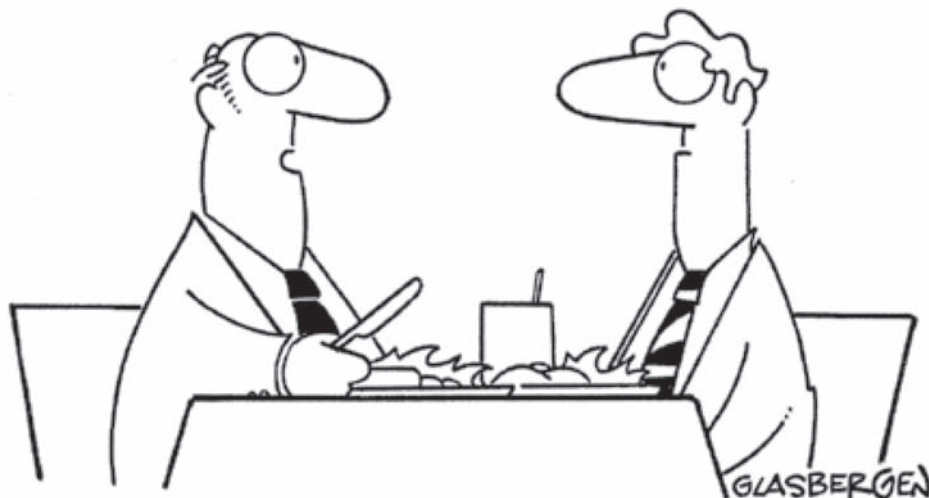
2.2 Plátce, za podmínek uvedených výše v bodě 1.2, na Incoterms dodacích podmínkách CIP – místo určení mimo EU (plátce na své náklady zajišťuje přepravu zboží do místa určení mimo EU) dodává (prodává) zboží kupujícímu usazenému v jiném členském státě, který dané zboží dodává konečnému zákazníkovi usazenému v zemi mimo EU na stejných dodacích podmínkách, přičemž zboží je přepravováno z České republiky do země konečného odběratele, je oprávněn osvobodit toto dodání podle § 66 ZDPH.

STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

V případě řetězových obchodů, které jsou spojené s dodáním zboží do jiného členského státu a podobně tak i do třetí země skutečně platí, že osvobození od daně podle § 64 nebo § 66 ZDPH lze přiřadit skutečně pouze jednomu dodání zboží na sebe navazujících dodání zboží. Toto přiřazení závisí na celkovém posouzení všech zvláštních okolností posuzovaného dodání a zejména v určení okamžiku, kdy došlo mezi články řetězového obchodu k převedení práva nakládat se zbožím jako vlastníkem (a tedy i určení tzv. klidové a pohyblivé dodávky v řetězci dodání zboží)). Jak už bylo opakovaně tuzemskými soudy judikováno, pouze na základě sjednaných dodacích podmínek Incoterms nelze usuzovat, kdy skutečně došlo k dodání zboží ve smyslu § 13 odst. 1 ZDPH. Dodací položky Incoterms totiž zásadně neřeší okamžik přechodu takového práva mezi dodavatelem a odběratelem (jejich cílem je zejména vymezit a standardizovat práva a povinnosti smluvních stran při přepravě zboží), i když mohou být v řadě případů pomocným vodítkem.

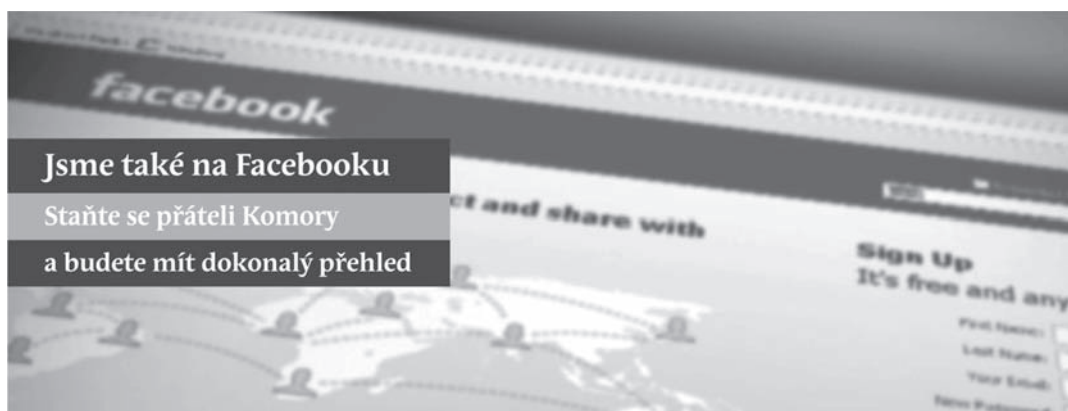
Nad rámec uvedeného lze uvést, že pokud se bude striktně vycházet z deklarovaných výchozíků obchodních transakcí v části 1.1 a 1.2 příspěvku, tak v prvním případě (část 1.1) skutečně nejsou mezi českým výrobcem (plátcem) a kupujícím usazeným v jiném členském státě

naplněny podmínky pro osvobození od daně dle § 66 ZDPH, lze však v rámci této pohyblivé dodávky aplikovat osvobození od daně dle § 64 ZDPH. Je možné také souhlasit se závěrem č. 2.2, pokud český výrobce (plátce) na své náklady zajistí přepravu zboží z České republiky do třetí země pro kupujícího usazeného v jiném členském státě tak, jak je blíže popsáno v části 1.2, pak je možné tuto obchodní transakci považovat za pohyblivou a u tohoto plátce budou naplněny podmínky pro osvobození od daně dle § 66 ZDPH.



**Klíč k úspěchu je ten, který pasuje do dveří u záchodu.
Tam mě napadají ty nejlepší myšlenky!**

Převzato z e15.cz



Malé zamyšlení uživatele účetní závěrky nad velkou změnou ve zveřejňování účetních závěrek mikro a malých účetních jednotek od roku 2016

Když jsem se poprvé dozvěděl, že mikro a malé účetní jednotky, jejichž účetní závěrky nemusí být ověřeny auditorem, nebudou mít od roku 2016 povinnost zveřejňovat výkaz zisku a ztráty, nevěřil jsem, jak se říká „vlastním uším“.

Říkám si: „To musí být nějaká legislativní chyba!“ Neváhal jsem si informaci ověřit, v příslušné novele zákona o účetnictví to tak skutečně bylo, důvodová zpráva tuto informaci také uvádí a text příslušné evropské směrnice, která byla touto novelou transponována do českého zákona o účetnictví, také. Nešlo mi ale do hlavy, proč, jaký to má smysl?

Během vysokoškolských studií účetnictví nám bylo vštěpováno, že účetní závěrka slouží potřebám jejich nejrůznějších uživatelů, jim je určena a má jim prezentovat podnik v číslech, aby si o podniku takzvaně udělali „obrázek“. Respektive takto to chodí ve vyspělých zemích. I proto je nutné dodržovat při jejím sestavování věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Zobrazení podnikatelského procesu v účetních výkazech by mělo mít patřičnou vypovídací schopnost. Výkaz zisku a ztráty (výsledovka) historicky vznikla proto, že právě uživatelé účetních závěrek chtěli lepší, kvalitnější informace o tom, jak bylo výsledku hospodaření dosaženo, jakými náklady a jakými výnosy, nestačila jim jen jedna kolonka v rozvaze.

Navíc samotný zákon o účetnictví o účetní závěrce říká, že to je nedílný celek, nedílný! A najednou se z celku určeném uživatelům účetních závěrek vyjme kus, který se jim prostě nezveřejní. Napadá mě kousavá otázka, je tedy účetní závěrka nedílný celek, nebo není? Asi jak pro koho, pro jednoho uživatele (správce daně) je (ten ji

dostane kompletní s daňovým přiznáním), ale pro ostatní uživatele není (těm bude zveřejněna jen část). Jinými slovy, správce daně je nadřazeným uživatelem nad ostatními a účetní závěrka tak je určena primárně pro daňové potřeby?! Mezi účetními odborníky toto raději nebudu dále rozvádět ...

Mimochodem důvodová zpráva k příslušnému osvobození od zveřejnění výkazu zisku a ztráty uvádí, že se jedná pro dané účetní jednotky o zjednodušení. Dost dobře si nedovedu představit v čem spočívá. Že naskenují a pošlou o jeden či dva listy méně (a ušetří drahocenné vteřiny účetním), že ten odeslaný soubor bude velikostně o něco menší nebo že bude potřeba menší kapacita na datových serverech justice? To je úsměvné, nemyslíte? Ovšem pozor, důvodová zpráva k tomu, že z tohoto osvobození jsou vyjmuty účetní závěrky ověřované auditorem uvádí, že *„Možná zjednodušení by snížila vypovídající schopnost účetní závěrky těch účetních jednotek, jejichž účetní závěrky jsou ověřovány auditorem“*. Vida, takže tady je snížení vypovídací schopnosti nepřijatelné, ale u ostatních účetních závěrek bezproblémové („Však jim ten jeden řádek v rozvaze stačí!“). Pochopitelně jsem se dozvěděl, proč je toto nové ustanovení o osvobození od zveřejňování výkazu zisku a ztráty dobré – aby uživatelé neviděli do hospodaření účetních jednotek (malých s.r.o. – drtivě většinou účetních jednotek), potažmo „bohatství“ jejich vlastníků. Úplně bych na tu českou závist zapo-

mněl, smutná realita v našich luzích a hájích (na druhé straně se snad ani nedivím, protože úspěch ve stejných luzích a hájích bývá po zásluze potrestán). Když už tedy budou mikro a malé účetní jednotky tak hodné, že dokonce i účetní závěrky zveřejní (praxi opět známe), tak ať toho alespoň nemusí zveřejnit tolik. Takže to pověstné „vlk se nažral, ale koza zůstala celá“. Jenže jsou situace, kdy skutečně celá zveřejněná účetní závěrka je jediným podkladem, který může např. posloužit právu na spravedlnost, neboť praxe je i taková, že někteří zástupci účetních jednotek raději budou dokola platit pokuty za nezveřejnění (ať už správci daně nebo rejstříkovému soudu) nebo pořádkové pokuty za nepředložení dokumentů – důkazů (v soudních sporech), aby zakryly skutečný stav věci, samozřejmě s odkazem na právo na soukromí.

Ono by to předmětné nezveřejnění výkazu zisku a ztráty snad samo o sobě ani tak strašné nebylo, ale když si k tomu uživatel přidá to, že mikro účetní jednotka sestaví a zveřejní rozvahu s aktivy uvedenými na čtyřech řádcích a s pasivy rov-

něž na čtyřech řádcích (tj. jen na úrovni písmen) a údaje v příloze v účetní závěrce, které moc vysvětlujících a doplňujících informací k rozvaze a výkazu zisku a ztráty neposkytnou (např. ani výši pohledávek a závazků po lhůtě splatnosti), tak se musí oprávněně ptát, jakou toto má vypovídací schopnost, resp. smysl? Někdo by mohl namítnout, že to ale mohou účetní jednotky zveřejňovat dobrovolně, protože zákon jen říká, že „nejsou povinny“ a nikoliv „nesmí“, ale jsme realisté, ne? Kdo by to dobrovolně dělal?

Zkrátka jsem z této nové úpravy osvobození od zveřejňování výkazu zisku a ztráty a souvisejícího přinejmenším rozpačitý, znalecká praxe mne naučila. Nicméně je dobré vyslechnout a brát v potaz i opačné názory, které bude jistě někdo z Vás mít. Proto se možná hodí na závěr trochu s úsměvem dodat, že obsah tohoto článku je soukromým názorem autora, který bude rád za polemiku, třeba do příštího Bulletinu. Myslím si, že toto téma si pozornost a diskusi zaslouží.

■ Ing. Petr Píša, CAE



ING. PETR PÍŠA, CAE

Účetní expert — člen výboru KCÚ. Absolvoval obor Účetnictví a finanční řízení podniku na Fakultě financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze. Jeho specializací je především oceňování podniků a posuzování účetnictví. V současné době je konzultantem pro účetnictví a oceňování ve znaleckém ústavu A-Consult plus, spol. s r. o.

Komora také na LinkedIn

Sdílejte své kontakty a zkušenosti
v naší skupině na síti profesionálů

Nová legislativa

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

Částka č. 134 – rozeslána dne 3. prosince 2015:

ZÁKON Č. 315/2015 SB., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2016 s výjimkami).

Částka č. 135 – rozeslána dne 7. prosince 2015:

ZÁKON Č. 317/2015 SB., kterým se mění zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 7. prosince 2015).

ZÁKON Č. 318/2015 SB., kterým se mění zákon č. 133/2000 Sb., o evidenci obyvatel a rodných číslech a o změně některých zákonů (zákon o evidenci obyvatel), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 328/1999 Sb., o občanských průkazech, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 329/1999 Sb., o cestovních dokladech, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2016 s výjimkami).

Částka č. 136 – rozeslána dne 7. prosince 2015:

VYHLÁŠKA Č. 321/2015 SB., kterou se mění vyhláška č. 400/2011 Sb., kterou se provádí zákon o občanských průkazech a zákon o cestovních dokladech, ve znění vyhlášky č. 76/2014 Sb. (účinnost dnem 1. ledna 2016).

VYHLÁŠKA Č. 322/2015 SB., kterou se mění vyhláška č. 194/2009 Sb., o stanovení podrobností užívání a provozování informačního systému datových schránek, ve znění vyhlášky č. 422/2010 Sb. (účinnost dnem 1. ledna 2016).

Částka č. 144 – rozeslána dne 14. prosince 2015:

ZÁKON Č. 340/2015 SB., o zvláštních podmínkách účinnosti některých smluv a o registru smluv (zákon o registru smluv) – (účinnost dnem 1. července 2016 s výjimkou).

Částka č. 146 – rozeslána dne 18. prosince 2015:

VYHLÁŠKA Č. 345/2015 SB., kterou se mění vyhláška č. 441/2013 Sb., k provedení zákona o oceňování majetku (oceňovací vyhláška), ve znění vyhlášky č. 199/2014 Sb. (účinnost dnem 1. ledna 2016).

Částka č. 148 – rozeslána dne 18. prosince 2015:

VYHLÁŠKA Č. 347/2015 SB., kterou se mění vyhláška č. 5/2014 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2016).

Částka č. 151 – rozeslána dne 21. prosince 2015:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 351/2015 SB., o úpravě náhrady za ztrátu na výdělků po skončení pracovní neschopnosti vzniklé pracovním úrazem nebo nemocí z povolání a o úpravě náhrady nákladů na výživu pozůstalých podle pracovních předpisů (nařízení o úpravě náhrady) – (účinnost dnem 21. prosince 2015).

VYHLÁŠKA Č. 353/2015 SB., kterou se mění vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2016 s výjimkou).

VYHLÁŠKA Č. 354/2015 SB., kterou se mění vyhláška č. 358/2013 Sb., o poskytování údajů z katastru nemovitostí (účinnost dnem 1. ledna 2016).

Částka č. 152 – rozeslána dne 21. prosince 2015:

VYHLÁŠKA Č. 356/2015 SB., kterou se mění vyhláška č. 419/2001 Sb., o rozsahu, struktuře a termínech údajů předkládaných pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu a o rozsahu a termínech sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2016).

Částka č. 153 – rozeslána dne 21. prosince 2015:

ZÁKON Č. 357/2015 SB., kterým se mění zákon č. 500/1990 Sb., o působnosti orgánů České republiky ve věcech převodů vlastnictví státu k některým věcem na jiné právnické nebo fyzické osoby, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (účinnost dnem 21. prosince 2015).

Částka č. 154 – rozeslána dne 23. prosince 2015:

VYHLÁŠKA Č. 361/2015 SB., kterou se mění vyhláška č. 202/2014 Sb., o způsobu výpočtu nároku na vrácení daně z minerálních olejů zaplacené v cenách některých minerálních olejů spotřebovaných v zemědělské prvovýrobě a způsobu a podmínkách vedení dokladů a evidence s nimi souvisejícími (účinnost dnem 1. ledna 2016 s výjimkami).

Částka č. 157 – rozeslána dne 23. prosince 2015:

VYHLÁŠKA Č. 367/2015 SB., o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy a Národním fondem (vyhláška o finančním vypořádání) - (účinnost dnem 1. ledna 2016).

Částka č. 159 – rozeslána dne 28. prosince 2015:

VYHLÁŠKA Č. 369/2015 SB., KTEROU SE MĚNÍ VYHLÁŠKA Č. 410/2009 SB., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2016).

VYHLÁŠKA Č. 370/2015 SB., KTEROU SE MĚNÍ VYHLÁŠKA Č. 383/2009 SB., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2016).

VYHLÁŠKA Č. 371/2015 SB., KTEROU SE MĚNÍ VYHLÁŠKA Č. 503/2002 SB., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2016).

VYHLÁŠKA Č. 372/2015 SB., KTEROU SE MĚNÍ VYHLÁŠKA Č. 270/2010 SB., o inventarizaci majetku a závazků (účinnost dnem 1. ledna 2016).

VYHLÁŠKA Č. 373/2015 SB., kterou se mění vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu) – (účinnost dnem 1. ledna 2016).

Částka č. 160 – rozeslána dne 28. prosince 2015:

ZÁKON Č. 374/2015 SB., o ozdravných postupech a řešení krize na finančním trhu (účinnost dnem 1. ledna 2016).

ZÁKON Č. 375/2015 SB., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o ozdravných postupech a řešení krize na finančním trhu a v souvislosti s úpravou systému pojištění vkladů (účinnost dnem 1. ledna 2016 s výjimkami).

Částka č. 161 – rozeslána dne 28. prosince 2015:

ZÁKON Č. 376/2015 SB., o ukončení důchodového spoření (účinnost dnem 1. ledna 2016 s výjimkami).

ZÁKON Č. 377/2015 SB., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o ukončení důchodového spoření (účinnost dnem 1. ledna 2016 s výjimkami).

ZÁKON Č. 378/2015 SB., kterým se mění zákon č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (účinnost dnem 28. prosince 2015 s výjimkami).

ZÁKON Č. 382/2015 SB., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů a další související zákony (účinnost dnem 1. ledna 2016 s výjimkami).

Částka č. 163 – rozeslána dne 28. prosince 2015:

VYHLÁŠKA Č. 385/2015 SB., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad (účinnost dnem 1. ledna 2016).

Částka č. 164 – rozeslána dne 28. prosince 2015:

ZÁKON Č. 391/2015 SB., kterým se mění zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2016 s výjimkami).

Částka č. 165 – rozeslána dne 29. prosince 2015:

ZÁKON Č. 400/2015 SB., o státním rozpočtu České republiky na rok 2016 (účinnost dnem 1. ledna 2016).

2016

Částka č. 4 – rozeslána dne 19. ledna 2016:

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 11/2016 SB., KTEROU SE MĚNÍ VYHLÁŠKA Č. 316/2014 SB., o stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu přenesení daňové povinnosti, ve znění nařízení vlády č. 155/2015 Sb. (účinnost dnem 1. února 2016).

Částka č. 17 – rozeslána dne 5. února 2016:

ZÁKON Č. 48/2016 SB., kterým se mění zákon č. 361/2000 Sb., o provozu na pozemních komunikacích a o změnách některých zákonů (zákon o silničním provozu), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 247/2000 Sb., o získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel a o změnách některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 20. února 2016).

Částka č. 18 – rozeslána dne 8. února 2016:

VYHLÁŠKA Č. 52/2016 SB., kterou se mění vyhláška č. 244/2013 Sb., o bližší úpravě některých pravidel zákona o investičních společnostech a investičních fondech (účinnost dnem 1. března 2016).

Částka č. 19 – rozeslána dne 12. února 2016:

VYHLÁŠKA Č. 53/2016 SB., kterou se mění vyhláška č. 441/2013 Sb., k provedení zákona o oceňování majetku (oceňovací vyhláška), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 12. února 2016).

Částka č. 20 – rozeslána dne 15. února 2016:

VYHLÁŠKA Č. 56/2016 SB., kterou se mění vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 15. února 2016).

ZE SBÍRKY MEZINÁRODNÍCH SMLUV:

Částka č. 36 – rozeslána dne 2. prosince 2015:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 58/2015 SB.M.S., o sjednání Smlouvy mezi Českou republikou a Pákistánskou islámskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu (platnost dnem 30. října 2015).

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 60/2015 SB.M.S., kterým se vyhláší oprava Dohody mezi vládou České republiky a vládou Kajmanských ostrovů o výměně informací v daňových záležitostech, vyhlášené pod č. 90/2013 Sb. m. s

2016

Částka č. 2 – rozeslána dne 19. ledna 2016:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 8/2016 SB.M.S., o sjednání Smlouvy mezi Českou republikou a Lichtenštejnským knížectvím o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku a Protokol k ní (platnost dnem 22. prosince 2015).

Částka č. 4 – rozeslána dne 4. února 2016:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 12/2016 SB.M.S., o sjednání Protokolu, který upravuje Smlouvu mezi vládou České republiky a vládou Ukrajiny o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku (platnost dnem 9. prosince 2015).

Z ÚŘEDNÍHO VĚSTNÍKU EVROPSKÉ UNIE:

Úřední věstník EU – L 330 – publikován dne 16. prosince 2015:

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 2015/2343, kterým se mění nařízení (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 standardy účetního výkaznictví (IFRS) 5 a 7 a mezinárodní účetní standardy (IAS) 19 a 34 (platnost dnem 19. prosince 2015).

Úřední věstník EU – L 333 – publikován dne 19. prosince 2015:

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 2015/2343, kterým se mění nařízení (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 standard (IAS) 1 (platnost dnem 22. prosince 2015).

Úřední věstník EU – L 336 – publikován dne 23. prosince 2015:

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 2015/2343, kterým se mění nařízení (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 standard (IAS) 27 (platnost dnem 26. prosince 2015).

2016

Úřední věstník EU – L 25 – publikován dne 2. února 2016:

Doporučení Komise (EU) č. 2016/136 o provádění opatření proti zneužívání daňových úmluv.

Rozšíření povinnosti podávat daňové přiznání elektronicky

S účinností **od 1. ledna 2016** byl zrušen § 101a odst. 3 zákona o DPH, který upravoval výjimku z elektronické formy podávání daňových přiznání k DPH pro fyzické osoby, jejichž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhl 6 mil. Kč. Tito plátcí byli oprávněni podávat daňové přiznání k DPH v listinné podobě. Od 1. ledna 2016 tak už poplatníci (nebo jejich zástupci), kteří mají zpřístupněnou datovou schránku nebo mají zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, **nemohou** podávat přihlášky k registraci, oznámení o změně registračních údajů, žádosti o zrušení registrace, řádná daňová přiznání a dodatečná daňová přiznání, hlášení a vyúčtování datovou zprávou **bez uznávaného elektronického podpisu** a dodatečně je do pěti dnů potvrzovat v listinné formě tzv. e-tiskopisem. Přechodné období, po které to možné bylo, skončilo 31. prosince 2015.

TYPY PODÁNÍ, KTERÁ JE OBECNĚ TŘEBA ČINIT ELEKTRONICKY:

- přihlášky k registraci,
- oznámení o změně registračních údajů,
- řádná daňová přiznání,
- dodatečná daňová přiznání.

Nově tedy vznikla i těmto plátcům povinnost podávat daňová přiznání k DPH **pouze elektronicky**, a to u všech přiznání, která budou podávána po 1. lednu 2016. To znamená, že i daňové přiznání za zdaňovací období prosinec 2015 nebo IV. čtvrtletí 2015 musí být činitelně elektronicky. Toto lze uskutečnit ve formě **datové zprávy v požadovaném formátu a struktuře**, která je odeslána přes **daňový portál Finanční správy** dostupný na www.daneelektornicky.cz anebo z **datové schránky**.

Elektronická podání pro finanční správu, zkráceně EPO, umožňují komunikovat s finančními úřady elektronicky, a to uznávanými technickými prostředky. Vybrané tiskopisy (zejména daňová přiznání) mají podobu inteligentních formulářů umožňující jejich snadné vyplnění, nebo je mož-

né použít obecnou písemnost a odeslat jakýkoliv další text, doplněný o vybrané druhy příloh. Některé formuláře jsou vytvořeny v předchozí technologické verzi aplikace. Ty jsou označeny zkratkou EPO1, v nové technologii pak zkratkou EPO2.

Možné způsoby elektronického podávání:

- datovou zprávou prostřednictvím zpřístupněné datové schránky plátce,
- datovou zprávou přes Daňový portál Finanční správy ČR (www.daneelektornicky.cz) s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do datové schránky,
- případnou datovou zprávou podepsanou uznávaným elektronickým podpisem.

Uznávaným elektronickým podpisem se rozumí (§ 11 odst. 3 zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů) zaručený elektronický podpis založený na kvalifikovaném certifikátu, vydaném akreditovaným poskytovatelem certifikačních služeb a obsahujícím údaje, které umožňují jednoznačnou identifikaci podepisující osoby. Pro tuto jednoznačnou identifikaci osoby je používán Identifikátor MPSV. Kvalifikovaný certifikát s identifikátorem pro účely daňového podání vydávají poskytovatelé certifikačních služeb, kteří mají akreditaci od Ministerstva vnitra. V současnosti to jsou Česká pošta s.p., elidentity, a.s. a První certifikační autorita a.s. Daňové přiznání či jinou písemnost nelze finančnímu úřadu zaslat v jakémkoli formátu. Elektronické podání musí být učiněno **v podobě datové zprávy v datovém formátu XML**. Jiné formáty podání jako např. soubory PDF nejsou finančním úřadem akceptovány. V případě, že daňový subjekt má podle zákona učinit podání elektronicky a podá jej v papírové formě, finanční úřad mu automaticky vyměří pokutu ve výši 2 000 Kč za každé jednotlivé podání. Pokud tímto jednáním subjekt závažně ztěžuje správu daní, může mu být vyměřena pokuta až do výše 50 tis. Kč.

■ Zdroj: Finanční správa ČR

Změny v pojištění OSVČ platné od 1. 1. 2016

Na základě zákona o ukončení důchodového spoření již nebudou jeho účastníci uplatňovat zvláštní sazbu pojistného. Osoby samostatně výdělečně činné (OSVČ) budou v roce 2016 odvádět pojistné na důchodové pojištění ve výši 29,2% z vyměřovacího základu, tzn. stejně jako v roce 2015. Nejvýznamnější změny v placení pojistného na důchodové pojištění pro OSVČ tradičně nastanou po podání *Přehledu o příjmech a výdajích OSVČ*.

Pro účely placení záloh platí snížená sazba pojistného naposledy za měsíc prosinec 2015 (splatnost zálohy od 1. 1. 2016 do 20. 1. 2016). Za měsíc leden 2016 a následující platí pouze sazba ve výši 29,2% z měsíčního vyměřovacího základu (splatnost lednové zálohy je od 1. 2. 2016 do 20. 2. 2016).

HLAVNÍ SAMOSTATNÁ VÝDĚLEČNÁ ČINNOST

- OSVČ vykonávající hlavní samostatnou výdělečnou činnost (OSVČ) již v roce 2015, bude od ledna 2016 do měsíce předcházejícího měsíci podání Přehledu o příjmech a výdajích za rok 2015 (dále jen Přehled) platit zálohy na důchodové pojištění ve výši podle daňového základu roku 2014, minimálně 1 943 Kč měsíčně,
- v měsíci podání Přehledu za rok 2015 a měsíce následující platí OSVČ zálohy podle daňového základu dosaženého v roce 2015, minimálně 1 972 Kč. Platba záloh na pojistné na důchodové pojištění je v případě hlavní SVČ i nadále povinná,
- minimální roční vyměřovací základ pro OSVČ vykonávající hlavní SVČ v roce 2015 činí 79 836 Kč,
- pro OSVČ vykonávající hlavní SVČ v roce 2016 bude minimální roční vyměřovací základ činit 81 024 Kč.

VEDLEJŠÍ SAMOSTATNÁ VÝDĚLEČNÁ ČINNOST

- OSVČ, vykonávající vedlejší SVČ již v roce 2015 s povinností platit zálohy na pojistné, bude od ledna 2016 do měsíce předcházejícího měsíci podání Přehledu platit zálohu na pojistné dle daňového základu roku 2014, minimálně 778 Kč,

- v měsíci podání Přehledu a měsíce následující platí OSVČ zálohy podle daňového základu dosaženého v roce 2015, minimálně 789 Kč. Zálohy na pojistné v roce 2016 bude OSVČ vykonávající vedlejší SVČ povinna platit, přihlásí-li se k účasti na pojištění pro rok 2016 nebo pokud dosáhl její daňový základ v roce 2015 alespoň 63 865 Kč. Částka se sníží o jednu dvanáctinu, tj. o 5 323 Kč za každý kalendářní měsíc, ve kterém nebyla vedlejší SVČ vykonávána.
- minimální roční vyměřovací základ pro OSVČ vykonávající vedlejší SVČ v roce 2015 činí 31 944 Kč,
- minimální roční vyměřovací základ pro OSVČ vykonávající vedlejší SVČ v roce 2016 činí 32 412 Kč,
- rozhodná částka (daňový základ) zakládající účast na důchodovém pojištění OSVČ, která vykonávala vedlejší SVČ v roce 2015, je 63 865 Kč; pro rok 2016 je tato částka 64 813 Kč.

JAK LZE PLATIT ZÁLOHY

OSVČ může platit zálohy na delší než měsíční období, ale vždy jen do budoucna a nejdéle do konce kalendářního roku. Platbu záloh na pojistné do budoucna musí OSVČ oznámit příslušné okresní správě sociálního zabezpečení. Platba může být použita na úhradu záloh do budoucna pouze pokud OSVČ nemá žádný závazek vůči ČSSZ.

PŘÍKLADY ÚHRADY ZÁLOH NA POJISTNÉ NA DŮCHODOVÉ POJIŠTĚNÍ V ROCE 2016

OSVČ při výkonu hlavní SVČ platí v roce 2016 až do měsíce předcházejícímu měsíci podání Přehledu za rok 2015 zálohy na pojistné v minimální

vyšší, tj. ve výši 1 943 Kč. Ve splatnosti měsíce ledna 2016 dne 16. 2. 2016 uhradí částku 1 943 Kč, dne 17. 2. 2016 uhradí částku 3 886 Kč. O tom, že by chtěla platit zálohy na delší než měsíční období, však příslušnou správu sociálního zabezpečení nevyrozumí. Tyto platby v celkové výši 5 829 Kč budou v plné výši uloženy na měsíc leden 2016, neboť vyšší zálohy na pojistné zaplacené v období splatnosti zálohy na pojistné lze v tomto období dodatečně zvýšit. Uvedené znamená, že do 20. dne následujícího kalendářního měsíce, lze další platbou dodatečně navýšit měsíční vyměřovací základ zálohy na pojistné, která již byla uhrazena do minimální stanovené výše. Nebudou-li následně uhrazeny zálohy za únor a březen 2016, budou dlužnými zálohami a ode dne následujícího po dni splatnosti bude z těchto záloh počítáno penále ve výši 0,05 % dlužné částky za každý den prodlení až do dne úhrady nebo do dne, kdy byl nebo měl být podán přehled za rok 2016.

Jestliže OSVČ uhradí na měsíc leden 2016 (platí pro kterýkoliv měsíc roku 2016) ve splatnosti tohoto měsíce částku vyšší, než odpovídá maximálnímu měsíčnímu vyměřovacímu základu, např. ve výši 35 000 Kč, a tato OSVČ nebude mít jiné splatné závazky vůči ČSSZ, bude tato platba uložena na měsíc leden 2016. OSVČ však bude kontaktována pracovníkem příslušné správy sociálního zabezpečení, že se jedná o vyšší platbu, než která odpovídá maximálnímu měsíčnímu vyměřovacímu základu a zda chce rozdíl mezi maximální platbou 31 544 Kč a skutečnou platbou 35 000 Kč, tj. částku 3 456 Kč vrátit, nebo zda chce přeplatek použít na zálohu na následující měsíc.

Pokud OSVČ uhradí zálohu ve vyšší výši, než činí předpis za daný měsíc, ale bude se jednat o platbu po splatnosti zálohy, bude platba použita pouze do výše předpisu. Např. dne 23. 2. 2016 bude na účet správy sociálního zabezpečení připsána platba ve výši 6 000 Kč, přičemž předpis na měsíc leden činí 1 943 Kč. Platba bude použita na úhradu ledna ve výši 1 943 Kč a zbývající částka ve výši 4 057 Kč bude použita na úhradu zálohy za únor 2016. Na měsíc leden se jedná o pozdní platbu po splatnosti, nemůže být tedy uhrazeno více, než činí předpis zálohy. OSVČ si může určit vyšší měsíční vyměřovací základ pro zálohu na pojistné, jen pokud je záloha zaplacená (připsána na účet) včas, tj. ve splatnosti dané zálohy.

PLACENÍ NEMOCENSKÉHO POJIŠTĚNÍ

V platnosti zůstává stanovení maximálního měsíčního základu nemocenského pojištění, účinného od 1. 1. 2014. Každá OSVČ si i v roce 2016 určuje měsíční základ nemocenského pojištění svou platbou. Měsíční základ nemůže být nižší než minimální (5 000 Kč) a zároveň nemůže být vyšší než maximální základ stanovený podle počtu měsíců výkonu činnosti a výše určeného vyměřovacího základu na naposledy podaném přehledu o příjmech a výdajích, jestliže není starší tří let.

Např. určený vyměřovací základ z posledního Přehledu činí 120 000 Kč a výkon činnosti je 10 měsíců, maximální měsíční základ nemůže být vyšší než 12 000 Kč (120 000 / 10).

Výši osobního maximálního měsíčního základu a vyšší platby na nemocenské pojištění v sazbě 2,3 %, je možné si spočítat pomocí kalkulačky uvedené na internetových stránkách ČSSZ (menu „pojištění osvč“).

Splatnost pojistného na nemocenské pojištění, způsob úhrady, podmínky účasti na nemocenském pojištění, nárok na dávky a princip stanovení výše dávek zůstává pro rok 2016 beze změn.

■ Zdroj: ČSSZ

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

ROZHODNUTÍ Č. 3204

Daň z příjmů: příjmy související se závislou činností; poskytnutí půjčky zaměstnancům; propojení osob

- I. Co se rozumí příjmem majícím souvislost se závislou činností, stanoví zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v § 6 odst. 1, resp. odst. 3. Společné těmto příjmům je úzká a bezprostřední souvislost s výkonem práce, tedy aktivní činností pro zaměstnavatele, popř. určité typově vymezené „zvýhodnění“ poskytnuté zaměstnanci zaměstnavatelem; jedná se v podstatě o plnění učiněná zaměstnavatelem za zaměstnance. Poskytnutí půjčky z povahy věci samé nelze považovat za úhradu, kterou provádí zaměstnavatel za zaměstnance za poskytnutá práva, služby nebo věci.
- II. Byť by správce daně dovodil neplatnost smlouvy o půjčce z důvodu porušení ustanovení obchodního zákoníku, tento soukromoprávní následek právního úkonu je nutné odlišit od účinků v oblasti daňové. Případné dopady jednání podle obchodního zákoníku nebo vnitřních předpisů plátce daně nemohou mít vliv na posouzení závěru o aplikovatelnosti § 23 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, neboť ten neváže poskytnutí úroků z půjček na platnost soukromoprávního úkonu, ale na zákonem stanovené ekonomické nebo personální propojení osob. Důkazní břemeno v případě § 23 odst. 7 téhož zákona leží na správci daně.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2015, čj. 5 Afs 38/2014 - 37)

ROZHODNUTÍ Č. 3220

Daňové řízení: senátor Parlamentu České republiky jako daňový poradce; rozsah procesních práv daňového subjektu

Je-li daňový subjekt zastoupen daňovým poradcem, který vedle poskytování daňového pora-

denství podle zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, vykonává též funkci senátora Parlamentu České republiky, není to samo o sobě důvodem rozhodným pro určení rozsahu procesních práv daňového subjektu (zde přiměřenost stanovené lhůty či neprojednání zprávy o daňové kontrole v sobotu, neděli nebo svátek). Opačný postup by byl v rozporu se zásadou rovnosti procesních práv osob zúčastněných na správě daní (§ 6 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád).

(podle rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 26. 11. 2014, čj. 46 Af 14/2012 - 27)

ROZHODNUTÍ Č. 3241

Daň z přidané hodnoty: vymáhání dluhů a faktoring; finanční činnosti osvobozené od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně

Vymáhání dluhů a faktoring nejsou finančními činnostmi osvobozenými od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně [§ 54 odst. 1 písm. u) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty]. Za faktoringovou provizi nelze bez dalšího považovat rozdíl mezi kupní cenou pohledávky a její nominální hodnotou. Tím spíše, pokud není v daňovém řízení prokázáno sjednání takové formy faktoringové provize mezi daňovým subjektem a postupiteli pohledávek.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2015, čj. 8 Afs 13/2014 - 93)

ROZHODNUTÍ Č. 3242

Daň z přidané hodnoty: konkludentní vyměření daně; vrácení nadměrného odpočtu; trestný čin zkrácení daně

- I. Závěry z nálezu Ústavního soudu ze dne 10. 3. 2011, sp. zn. I. ÚS 3244/09, č. 39/2011 Sb. ÚS, o konkludentním vyměření daně v případě marného uplynutí lhůty k vyměření daně,

nelze vztáhnout na případ, kdy daňový subjekt žádající o vrácení sporného nadměrného odpočtu na DPH (popř. jeho jednatel a společník) byl současně pravomocně odsouzen za spáchání trestného činu zkrácení daně pro neexistenci uskutečněného zdanitelného plnění, z něhož je uplatňován nárok na vrácení nadměrného odpočtu (§ 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád).

- II. Je nepřijatelné, aby se daňový subjekt dovolával nároku, který měl původ v kriminálním jednání (simulovaný řetězový obchod) a používal jej jako podporu pro své další úkony (vrácení nadměrného odpočtu na DPH), neboť toto počínání je v příkrém rozporu s dobrými mravy a s římskoprávními zásadami, že z bezpráví nemůže povstat právo nebo že nikdo nemůže mít prospěch ze své vlastní nepoctivosti (§ 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád).

(podle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 23. 2. 2015, čj. 15 Af 93/2012 - 65)

ROZHODNUTÍ Č. 3244

Daň z příjmů: zdanění společníka společnosti s ručením omezeným

- I. Příjmy společníka vyplacené mu společností mohou být příjmy ze závislé činnosti podle § 6 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, pokud pocházejí z „práce pro společnost“, tedy byly vyplaceny jako odměna za to, že společník pro společnost vykonával sám, tj. osobně, činnost obdobné povahy, jakou by vykonával např. zaměstnanec, pokud by byl zaměstnán společností za účelem uskutečňování podnikatelské (příp. jiné) činnosti společnosti. Půjde o činnosti, které společník pro společnost vykonává kvůli tomu, a právě proto, že je jejím společníkem, takže jej se společností pojí úzký vztah ekonomického provázání. Indikátorem, ne však vždy závazným, bude často vysoká míra příbuznosti činnosti, kterou vykonává společník, a činnosti, jíž se zabývá společnost.
- II. Zdanění podle § 6 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, naopak nemají být podrobeny takové příjmy společníka od společnosti, které jsou společníku

vypláceny za něco jiného než za osobní výkon uvedených činností, zejména za plnění, která by společník společnosti poskytoval zásadně za stejných podmínek i v případě, že by jejím společníkem nebyl. Půjde typicky o plnění spočívající v tom, že společník společnosti poskytuje v rámci své samostatné výdělečné činnosti služby, zboží či jiná podobná plnění, která vedle toho, že je poskytuje společnosti, poskytuje též jiným osobám za obdobných podmínek, tedy o situace, kdy daný konkrétní ekonomický vztah mezi společníkem a společností nevyvěrá z korporálně-právního vztahu, nýbrž z běžného dodavatelsko-odběratelského vztahu.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2015, čj. 6 Afs 116/2014 - 44)

ROZHODNUTÍ Č. 3245

Daň silniční: provozovatel autoškoly; výcviková vozidla; snížení daně Daňové řízení: lhůta pro stanovení daně

- I. Lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, se prodlužuje o jeden rok pouze tehdy, pokud výzva k podání dodatečného daňového přiznání byla skutečně tím úkonem, na základě kterého došlo k doměření daně. Byla-li daň doměřena až na základě následně vedené daňové kontroly, není naplněna hypotéza uvedené právní normy a k prodloužení lhůty k stanovení daně nedochází.
- II. Vzhledem k tomu, že podmínky stanovené v § 6 odst. 9 písm. b) zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční (ve znění zákona č. 246/2008 Sb.), musí být splněny kumulativně, nelze beneficium snížení daně uplatnit za situace, jsou-li výcviková vozidla využívána pro výcvik řidičů v rámci podnikatelské činnosti, v přímé souvislosti s ní, resp. k činnosti, z níž plynou zdanitelné příjmy. Uvedené ustanovení proto nelze aplikovat na provozovatele autoškol.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2015, čj. 2 Afs 1/2015 - 49)

ROZHODNUTÍ Č. 3260

Daňové řízení: úrok z neoprávněného jednání správce daně

- I. Zrušení či změna konkludentního rozhodnutí

správce daně (§ 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) v odvolacím řízení nejsou – oproti rozhodnutí podle § 46 odst. 4 a 7 téhož zákona – způsobilé svou povahou naplnit podmínku nezákonného či nicotného rozhodnutí, popř. rozhodnutí vydaného z důvodu nesprávného úředního postupu, ve smyslu § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

- II. Uhradí-li daňový subjekt finančnímu úřadu daň ve výši, v jaké ji vyčíslil ve svém daňovém přiznání (tvrzení), nečiní tak na základě konkludentního rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím (§ 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád), ale ze zákona (§ 40 odst. 1, § 41 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). V takovém případě není naplněna ani druhá z podmínek § 254 odst. 1 daňového řádu.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2014, čj. 7 Afs 94/2014 - 53)

ROZHODNUTÍ Č: 3261

Daňové řízení: posouzení včasnosti uplatnění plné moci udělené daňovému poradci

Včasnost uplatnění plné moci udělené daňovému poradci pro prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání podle § 136 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, se posuzuje i podle pravidel zachování lhůt v § 35 téhož zákona.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2015, čj. 4 Afs 68/2015 - 35)

ROZHODNUTÍ Č: 3262

Daň z příjmů: stálá provozovna; smlouva o zamezení dvojího zdanění

- I. Slovo „odečíst“ obsažené v čl. 7 odst. 3 Smlouvy mezi vládou České republiky a vládou Polské republiky o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku (č. 31/1994 Sb.) znamená pouze tolik, že náklady na dosažení zisků stálé polské provozovny na území České republiky lze uplatnit v ČR. Jejich daňová uznatelnost se však hodnotí podle českých právních předpisů.

- II. Interpretace smlouvy o zamezení dvojího zdanění má vycházet především ze smlouvy samotné, přičemž v kontextu smlouvy je třeba zhodnotit historické, systematické a teleolo-

gické argumenty, vč. komentáře Výboru OECD pro fiskální záležitosti k Modelové smlouvě OECD o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku (je-li interpretovaná smlouva uzavřena podle této modelové smlouvy). Vnitrostátní právo by se mělo pro výklad smlouvy použít teprve tehdy, vyžaduje-li souvislost odlišný výklad.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2015, čj. 6 Afs 52/2015 - 29)

ROZHODNUTÍ Č: 3263

Spotřební daň: zánik práva vyměřit spotřební daň; uplynutí prekluzivní lhůty

V případě, že zaniklo právo vyměřit spotřební daň z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty, není možno rozhodnout o propadnutí vybraných výrobků podle § 42 odst. 11 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 4. 2011.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2015, čj. 3 Afs 170/2014 - 35)

ROZHODNUTÍ Č: 3264

Spotřební daň: minerální olej; osobní spotřeba

Ustanovení § 4 odst. 5 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, se týká pouze takových vybraných výrobků, které se používají jako pohonné hmoty motorových dopravních prostředků nebo jako zdroj energie pro dopravované pracovní stroje či pro klimatizační, chladírenská a jiná podobná zařízení instalovaná na nich či jimi přepravovaná. Jeho účelem je jasně vymezit, jaké nejvyšší množství vybraných výrobků se v těchto specifických případech, tedy při jejich užívání jako pohonných hmot či zdroje energie pro přepravovaná doprovodná zařízení, považuje za množství pro osobní spotřebu. Pravidlo je to ve své podstatě jednoduché a logické – plná standardní nádrž plus dvacet litrů navíc (např. v kanystru). U jiných vybraných výrobků, zejména minerálních olejů užívaných k vytápění stacionárních objektů (typicky topná nafta), český zákonodárce žádně takoveto pomocné pravidlo jako u pohonných hmot pro motorové dopravní prostředky a zdrojů energie doprovodných zařízení nestanovil, třebaže tak podle čl. 32 odst. 4 směrnice Rady 2008/118/ES o obecné úpravě spotřebních daní byl oprávněn učinit.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2015, čj. 6 Afs 73/2014 - 86)

ROZHODNUTÍ Č: 3269

Řízení před soudem: ochrana před nezákonným (omisivním) zásahem; daňové řízení; prostředky ochrany; znění petitu

I. V případě omisivního zásahu správce daně není prostředkem ochrany, který daňové předpisy žalobci nabízejí, ani stížnost, ani prošetření způsobu vyřízení stížnosti. V tomto případě je takovým prostředkem nápravy podnět proti nečinnosti podle § 38 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

II. Proti nečinnosti při provádění jednotlivých úkonů nelze úspěšně brojit požadavkem, aby bylo žalovanému zakázáno pokračovat v daňové kontrole vůbec. Ustanovení § 82 a § 87 odst. 2 s. ř. s. nicméně připouští žalobu požadující provedení konkrétního dílčího požadovaného úkonu (např. zpracování a projednání zprávy o daňové kontrole).

(podle rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 4. 2015, čj. 22 A 77/2014 - 45)

ROZHODNUTÍ Č: 3272

Daňové řízení: žádost o posečkáni solárního odvodu odváděného metodou srážky; rdousící efekt

Žádost o posečkáni solárního odvodu, odváděného metodou srážky, podaná ve smyslu § 156 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, žalobcem jako poplatníkem, nikoli plátcem daně, je právně nepřipustná a správce daně řízení o ní zastaví v souladu s § 106 odst. 1 písm. b) citovaného zákona. V případě, že žádost o posečkáni nebylo možno v řízení meritorně projednat, orgány finanční správy nepochybily, pokud se nezabývaly tzv. rdousícím efektem a neprováděly dokazování znaleckým oceněním za tímto účelem předloženým žalobcem.

(podle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky Liberec, ze dne 12. 11. 2014, čj. 59 Af 23/2013 - 127)

ROZHODNUTÍ Č: 3273

Daň z příjmů: odpočet od základu daně; projekty výzkumu a vývoje

I. Pouze skutečnost, že daňový subjekt byl všechny zadané projekty schopen realizovat

a že byly provedeny za použití stávajících technologií, nestačí bez dalšího k jednoznačnému závěru, že tyto projekty nemohou být posouzeny jako projekty výzkumu a vývoje, za které je možno uplatnit odpočet od základu daně z příjmů podle § 34 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

II. Správce daně zpravidla nedisponuje dostatečnými technickými znalostmi k posouzení důkazních prostředků technické povahy navržených za účelem prokázání přítomnosti ocenitelného prvku novosti a technické nejistoty u přezkoumávaných projektů výzkumu a vývoje. Jsou-li tyto důkazy pro věc relevantní, je povinen ustanovit znalce podle § 95 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, čj. 10 Afs 24/2014 - 119)

ROZHODNUTÍ Č: 3274

Spotřební daně: režim podmíněného osvobození od spotřební daně během dopravy vybraných výrobků; objektivní odpovědnost

Odpovědnost podle směrnice Rady 92/12/EHS o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (a odvozeně též podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních) je odpovědností objektivní. Jediný liberační důvod představují případy uvedené v čl. 14 odst. 1 směrnice (tj. nepředvídatelná událost nebo vyšší moc), resp. § 28 odst. 2 zákona o spotřebních daních (nepředvídatelná a neodvratitelná událost).

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2015, čj. 6 Afs 48/2015 - 45)

ROZHODNUTÍ Č: 3275

Daň z přidané hodnoty: účast plátce na podvodu na DPH

Závěr o tom, že plátce DPH věděl či měl a mohl vědět, že se účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, zpravidla vyžaduje komplexní analýzu konkrétních podezřelých skutečností a posouzení jejich vzájemných souvislostí. Jen pokud z takové analýzy plyne, že podezřelé skutečnosti nejsou nahodilé, navzájem izolované a dobře vysvětlitelné i jinak než účastí plátce daně na podvodu na DPH, nýbrž naopak propojené a svými souvislostmi a charakterem

vzájemného propojení výrazně zesilující podezření a minimalizující pravděpodobnost toho, že plátce daně jednal poctivě, lze uvedený závěr učinit k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přídavné hodnoty.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014 - 60)

ROZHODNUTÍ Č. 3280

Nemocenské pojištění: regresní náhrada uložena třetí osobě; krácení nemocenského

Regresní náhradu uloženou třetí osobě, která způsobila, že v důsledku jejího zaviněného protiprávního jednání zjištěného soudem

nebo správním úřadem došlo ke skutečností rozhodným pro vznik nároku na dávku nemocenského pojištění, podle § 126 odst. 1 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, nelze snížit z důvodu zjištění, že poškozený pojištěnec porušil režim dočasně práce neschopného, pokud okolnosti nasvědčující porušení režimu zjistí příslušný orgán nemocenského pojištění až po uplynutí prekluzivní lhůty pro krácení nebo odnětí dávky podle § 125 odst. 3 zákona o nemocenském pojištění.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 6. 2015, čj. 4 Ads 100/2013 - 82)

Nejvyšší správní soud rozhodl o povaze daňového penále

Průlomové usnesení v otázce povahy daňového penále vydal rozšířený senát Nejvyššího správního soudu. Sedmičlenný senát se jednomyslně shodl, že **penále podle § 37b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (ve znění účinném od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2010) a § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, má povahu trestu; je na ně třeba aplikovat čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod a čl. 6 a 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod.**

Rozšířenému senátu byla věc předložena tříčlenným senátem Nejvyššího správního soudu, který se hodlal odchýlit od dosavadní judikatury soudu nepovažující daňové penále za trest. Rozhodoval totiž o případu obchodní společnosti, již bylo daňovou správou při doměření daně (neuznání daňové ztráty) předepsáno penále podle staré právní úpravy v pětinasobné výši oproti úpravě nové (cca 2,5 mil. Kč), ale bez možnosti použít moderační postupy (zmírnění nebo prominutí), které stará úprava obsahovala, ale nová již nepřevzala. Společnost se domáhala použití principu obvyklého v trestním právu, totiž použít při rozhodování pozdějšího zákona,

než který byl účinný v době vzniku povinnosti platit penále, je-li to pro ni příznivější.

Ve svém rozhodnutí rozšířený senát vycházel především ze závazné judikatury Evropského soudu pro lidská práva, zejména z rozsudků *Jus-sila proti Finsku*, *Nykänen proti Finsku* a *Lucky Dev proti Švédsku*, a rovněž z Listiny základních práv a svobod. Rozšířený senát tedy při hodnocení povahy daňového penále v § 37b zákona o správě daní a poplatků a nyní podle § 251 daňového řádu aplikoval výše uvedené závěry judikatury Evropského soudu pro lidská práva. Zabýval se přitom kromě jiného i povahou porušení práva, za které je penále předepisováno, a zhodnocením přísnosti této sankce. **Konstatoval, že uložení daňového penále spadá pod pojem „trestní obvinění“ ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod a že řízení týkající se daňového penále má trestní povahu.** Zdůraznil, že byť není daňové penále ve vnitrostátním právu klasifikováno a systematicky zařazeno do trestního práva, nýbrž do práva daňového, jeho uložení má trestní povahu, protože účelem není náhrada zkrácené daně, ale citelné potrestání

dané osoby s cílem odradit ji od podobného jednání v budoucnu. Dospěl k závěru, že penále představuje trest, a je proto třeba na ně aplikovat čl. 6 a čl. 7 Úmluvy se všemi zárukami z toho vyplývajícími jakož i čl. 40 odst. 6 české Listiny, podle něhož se pro posouzení trestnosti činu a uložení trestu použije pozdější zákonná úprava, jestliže je to pro pachatele příznivější.

Rozšířený senát odmítl argumenty daňové správy, že v případě daňového penále jde pouze o administrativní delikt, který zákon za trest výslovně neoznačuje, stejně jako to, že jeho předepsání vyplývá přímo ze zákona, nepředchází mu žádné řízení a správce daně tak ani nemá žádný prostor pro úvahu o jeho výši.

„Přítakat těmto argumentům by v podstatě znamenalo vyhnout se v případě platebních deliktů v oblasti daní dosahu Úmluvy a v ní stanoveným důležitým principům týkajícím se trestního obvinění, trestání, zákazu retroaktivity a spravedlivého procesu. Ustálenou judikaturu ESLP jsou všechny orgány veřejné moci v České republice jakožto členského státu Rady Evropy povinny respektovat,“ dodal předseda rozšířeného senátu Josef Baxa, který byl v daném případě soudcem zpravodajem.

S usnesením Nejvyššího správního soudu čj. 4 Afs 210/2014 ze dne 24. listopadu 2015 se lze seznámit na internetových stránkách Nejvyššího správního soudu ČR.

Transakce s bitcoiny jsou osvobozeny od DPH

Soudní dvůr EU (SDEU) posuzoval případ Davida Hedqvista (C-264/14), který plánoval uskutečňovat transakce s bitcoiny, konkrétně prostřednictvím internetového portálu směňovat švédské koruny za bitcoiny. Odměnou za jeho služby by byla určitá procentní přírážka, jež by byla promítnuta do směnného kurzu.

Pan Hedqvist požádal SDEU o posouzení, zda služby, jež zamýšlí poskytovat, představují služby poskytované za úplatu spadající do předmětu DPH, a pokud ano, zda jde o služby od DPH osvobozené.

Předtím než se SDEU ve svém rozsudku vyjádřil k předběžným otázkám, tak v úvodu svého rozsudku konstatoval, že podle zprávy Evropské centrální banky z roku 2012 bitcoiny představují virtuální měnu tzv. digitálních peněz, jež je vzhledem k tomu, že jednotky této virtuální měny lze využít k platbám za určité zboží či služby, srovnatelná s tradičními měnami.

Z předešlé judikatury SDEU vyplývá, že i když za služby není účtován zvláštní poplatek či provize, mohou být považovány za poskytnuté za úplatu. Na první z otázek tak SDEU odpověděl, že i transakce pana Hedqvista jsou službami

poskytovanými za úplatu, a jsou tudíž předmětem DPH.

Ohledně osvobození služeb poskytovaných panem Hedqvistem SDEU uvažoval o třech možných titulech v návaznosti na konkrétní ustanovení směrnice o DPH. Jednotlivá ustanovení zvažovaná soudem umožňují osvobodit činnosti týkající se:

- vkladových a běžných účtů, plateb, převodů, pohledávek, šeků a dalších převoditelných cenných papírů,
- oběživa, bankovek a mincí používaných jako zákonné platidlo,
- akcií, podílů na společnostech nebo sdruženích a dluhopisů.

Z výše uvedených možností se SDEU přiklonil k činnostem, jež souvisí s oběživem, bankovkami a mincemi používanými jako zákonné platidlo. Bitcoiny totiž obdobně jako jiná zákonná platidla mohou být využity k nákupu a prodeji zboží či služeb, přičemž jsou při těchto obchodech akceptovány všemi účastníky transakce. Směna bitcoinů tedy může požívat osvobození od DPH dle výše uvedeného ustanovení směrnice o DPH.

Odpovědnost za vedení účetnictví vs. daňové přiznání

V nedávné době byla uzavřena série soudních rozhodnutí, týkající se sporu o odpovědnost za poskytnuté daňové služby. Ačkoli se kauza týkala daňové poradkyně, která měla podle uzavřené mandátní smlouvy poskytnout daňové poradenství a zpracovat daňové přiznání, dotýká se řešený spor velmi těsně i účetnictví.

Případ je tentokrát veden v soukromoprávní rovině a relativně podrobně jej zachycuje **usnesení Nejvyššího soudu č. j. 23 Cdo 497/2015 ze dne 4. února 2016**. Klient, který uplatnil vůči daňové poradkyni nárok na náhradu škody, tvrdil, že mu způsobila škodu tím, když jej neupozornila na nedostatky ve vedení účetnictví. Důsledkem toho bylo, že musel zaplatit po proběhlé daňové kontrole finančním úřadem doměřenou daň společně s úroky z prodlení a penále. Situace u klienta byla taková, že měl zabezpečeno vedení účetnictví a následně pověřil daňovou poradkyni ve smyslu uzavřené mandátní smlouvy (podle nové právní úpravy by se jednalo o příkaz) zpracováním přiznání k dani z příjmů. Poradkyně při výkonu svých služeb nepodchytila, že klientova účetní nedodržela časovou souslednost nákladů a výnosů podle účetních předpisů a nesprávně účtovala zádržné na účet „602 tržby“ až v následujícím účetním období. V období základním – kontrolovaném pak došlo na základě daňové kontroly k již zmíněnému daňovému doměrku vč. příslušenství.

Obecný i odvolací soud učinily závěr, že **povinností žalované daňové poradkyně podle uzavřené mandátní smlouvy bylo poskytnout žalobci daňové poradenství a zpracovat daňové přiznání k dani z příjmů, nikoliv upozorňovat žalobce na nedostatky ve vedení účetnictví, které žalovaná nevedla, a kontrolovat účetnictví žalobce**. Soudy se opřely zejména o zákon č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců ČR, který daňové poradenství definuje jako „*poskytování právní pomoci a finančně ekonomických rad ve věcech daní, odvodů, poplatků a jiných plateb, jakož i ve*

věcech, které s daněmi přímo souvisejí“ a dospěly ve shodě k názoru, že daňová poradkyně neporušila své povinnosti daňového poradce dané § 6 stejného zákona („*Daňový poradce je oprávněn a povinen chránit práva a oprávněné zájmy svého klienta. Je povinen jednat čestně a svědomitě, důsledně využívat všechny zákonné prostředky a uplatňovat vše, co podle svého přesvědčení pokládá za prospěšné. Je přitom vázán pouze zákony a dalšími obecně závaznými předpisy a v jejich mezích příkazy klienta“*).

Rozsudek je v jistém smyslu přelomový. Je obecně známo, že hranice mezi účetním a daňovým poradenstvím je velmi křehká a často i nejasná. Konkrétně pro daň z příjmu je základ daně ve smyslu § 23 odst. 2 zákona o daních z příjmů jasně odvozován od výsledku hospodaření zjištěného z účetnictví. Není sporu o tom, že vedení účetnictví je samostatná živnost a výkon daňového poradenství jej v sobě nezahrnuje. Nicméně při výpočtu daňových povinností se dlouhodobě předpokládalo, že odpovědnost daňového poradce začíná zhruba tam, kde končí odpovědnost klienta za kompletnost a pravdivost prvotních dokladů.

Žalovaná daňová poradkyně sice částečně plnila náhradu škody ze své uzavřené pojistné smlouvy, nicméně argumentovala na svou obhajobu tím, že daňový poradce se odpovědnosti zprostí, prokáže-li, že škodě nemohl zabránit ani při vynaložení veškerého úsilí, které lze na něm požadovat. V dané věci však ze skutkových zjištění vyplývá, že klientem tvrzená škoda nevznikla v příčinné souvislosti s nesprávně zpracovaným daňovým přiznáním, ale v souvislosti s nespráv-

ným vedením účetnictví, kdy podle zákona a ani podle smlouvy uzavřené mezi účastníky nebylo povinností žalované upozorňovat žalobce na nedostatky ve vedení účetnictví.

Nejvyšší soud, jakožto dovolací orgán potvrdil nejen skutečnost, že částečné plnění prostřednictvím profesní pojistky daňové poradkyně, se v žádném případě nerovná uznání závazku, ale pro záležitosti profese zejména potvrdil právní názor podřízených soudů, že *„Soudy nezaložily své rozhodnutí na skutkovém závěru o zjevné chybě v předložených dokladech, z čehož dovolatel vychází v otázce položené k řešení dovolacím soudem. Soudy založily své právní posouzení o nesplnění předpokladů odpovědnosti žalované za škodu na skutkovém závěru, že žalovaná, jako daňový poradce, nepochybila při vypracování daňového přiznání za rok 2006, neupozornila-li na nesprávné zaúčtování, které činila účetní žalobce, a částku zaúčtovala do roku 2007.“*

Doplňme, že celá kauza se dostala až k **Ústavnímu soudu**. Ten ve svém **Usnesení II.ÚS 2226/15** ze dne 6. 12. 2015 sice opakovaně zdůraznil, že není další instancí v linii soudů, nicméně podanou ústavní stížnost zamítl jako nedůvodnou, neboť soudy podle něj provedly dostatečné doka-zování, své závěry, ať již skutkové nebo právní, řádně, jasně a srozumitelně zdůvodnily a nelze v nich spatřovat extrémní rozpor, který by mohl mít eventuálně za následek porušení práva na spravedlivý proces ve smyslu čl. 36 odst. 1 Listiny. Přitom platí, že **právě posuzování předpokladů existence odpovědnosti je výsostnou záležitostí obecných soudů, do které Ústavní soud zásadně nevstupuje.**

Co říci závěrem? Ač to z rozsudku možná nevyplývá přímo, **odpovědnost účetních za jejich práci se ve světle zmíněných rozsudků posunula o velký kus dál.** Podnikatelé i účetní v budoucnu nebudou již moci spoléhat jen na fakt, že tzv. „kulaté razítko“ daňových poradců posvědí daňové přiznání vč. veškerých úkonů, které jeho sestavení předcházely. Soudy svým postojem judikovaly logickou linii: klient a jeho odpovědnost za kompletnost a pravdivost vlastní agendy – účetní odpovědný za řádné plnění účetních předpisů – daňový poradce odpovědný za transformaci údajů zjištěných účetnictvím na základ daně a daň.

■ Mgr. Ing. Magdalena Králová



MGR. ING. MAGDALENA KRÁLOVÁ

Účetní expertka, předsedkyně dozorčí komise Komory certifikovaných účetních, daňová poradkyně, členka KCÚ a KDP ČR. Absolventka VŠE v Praze a Právnické fakulty Masarykovy univerzity v Brně. Od roku 2001 se věnuje poskytování služeb účetního a daňového poradenství jako OSVČ, v roce 2009 zakládá společnost MK ekonomika s.r.o., kde působí dosud.

Informace z konference „Rozšířením systému reverse charge proti daňovým únikům“

V prosinci 2015 se zástupci KCÚ zúčastnili konference „Rozšířením systému reverse charge proti daňovým únikům“, kterou pořádalo Ministerstvo financí ČR ve spolupráci s International Fiscal Association (IFA), což je nevládní, mezinárodní organizace zabývající se mezinárodním zdaněním (založená v roce 1938, v České republice je zastoupena od roku 2005).

Úvod

Úvodní slovo nemohlo patřit nikomu jinému než 1. místopředsedovi vlády a ministru financí Andreji Babišovi, který upozornil na problém daňových úniků při výběru DPH nejen v ČR, ale v celé EU, a vyzval k hledání řešení, které by tomuto jevu efektivně zabránilo. Vyjádřil názor, že by se Evropská komise měla tímto tématem zabývat se stejným důrazem jako v boji proti agresivnímu daňovému plánování v oblasti korporátní daně a že možným řešením úniků na DPH je rozšíření uplatnění metody přenesené daňové povinnosti, která funguje alespoň proti karuselovým podvodům (mimořádně podle údajů pana ministra je průměrný věk karuselové firmy 23 dní). Uvedl, že tzv. **VAT gap** (tj. mezera ve výběru DPH) **byla v roce 2013 v celé EU odhadována na necelých 170 mld. EUR, tj. v přepočtu cca 4,5 bilionu korun.**

Následovala vystoupení hlavních hostů k řešení úniků ve výběru DPH v Maďarsku a na Slovensku, konkrétně Mihály Vargy, maďarského ministra financí, a Františka Imreczeho, prezidenta Finanční správy SR, který zmínil opatření učiněná na Slovensku (např. zřízení daňové kobry, zavedení kontrolního výkazu DPH, zavedení reverse charge na vybrané položky, rušení registrací nebo vytvoření seznamu rizikových subjektů), která znamenala v porovnání let 2012 a 2014 zvýšení efektivní sazby DPH z cca 12,5 % na 14,9 % a pokles objemu nadměrných odpočtů ze 137 mil. EUR na 37 mil. EUR (tj. téměř o 75 %). Rovněž vyzdvihl nutnost užší spolupráce zemí EU, aby nedocházelo k přesunu podvodů do zemí,

kde přenesená daňová povinnost není zavedena, nebo nutnost rychlejší reakce na zavedení reverse charge u vybraných položek.

Předřečníkem první panelové diskuse byl Ing. Jan Čapek ze společnosti Ernst & Young, který **se věnoval výhodám a nevýhodám systému reverse charge.** Mezi výhodami uvedl odstranění „kolotočových podvodů“, zlepšení cash-flow plátců DPH a zjednodušení správy DPH jak na straně daňové správy, tak na straně plátců. Naopak nevýhody spatřoval v nákladech na implementaci nového systému, protichůdný dopad na státní rozpočet vlivem zlepšení cash-flow plátců (ale řešitelný akcelerací výběru DPH na konci řetězce) a zvýšení dopadů nezaplacení DPH posledním článkem v řetězci jako důsledek koncentrace výběru DPH na konci řetězce, což je omezitelné zavedením kontrolního hlášení a elektronickou evidencí tržeb. Doplnil zajímavé údaje za rok 2014: 68 % všech plnění v EU bylo tuzemských (uskutečněných v rámci členského státu), 27 % tvořila intrakomunitární plnění a 5 % připadlo na tuzemská reverse charge. Následující program konference se již nesl v duchu jednotlivých panelových diskusí.

MECHANISMUS REVERSE CHARGE A HARMONIZOVANÁ DPH

Jako první vystoupil zástupce Evropské komise pan Patrice Pillet, který hosty seznámil s aktivitami Evropské komise a jejím pohledem na danou problematiku.

Prezidentka Komory daňových poradců ČR Petra Pospíšilová vyslovila kromě jiného obavy o přínos

sech všeobecného reverse charge, a to i z toho důvodu, že tolik diskutované karuselové obchody tvoří jen část VAT gap. Rovněž zaznělo, že systém reverse charge také není pro obchod bez rizika a že z pohledu obchodu a dokládání DPH je vývoz jednodušší než intrakomunitární plnění.

Jan Široký z VŠB – TU Ostrava konstatoval, že čím více reverse charge, tím méně DPH a čím více reverse charge, tím méně daňových úniků. Dále upozornil, že i současná směrnice EU o DPH považuje současný systém DPH za přechodný. Podle jeho slov však konečný systém DPH v EU nikdy nebude, protože ačkoliv je DPH harmonizována, jsou sazby DPH členskými státy využívány jako nástroj makroekonomické politiky – jen v době hospodářské krize v letech 2008 až 2013 došlo k 42 změnám sazeb DPH v celkem 18 členských státech EU (vč. ČR).

Martin Diviš ze společnosti PricewaterhouseCoopers upozornil na rozdílnost všeobecného reverse charge a selektivního reverse charge (na vybrané sektory, komodity, služby) a prezentoval současně možnosti použití mechanismu reverse charge podle jednotlivých příslušných článků směrnice EU o DPH. Rovněž zmínil složitost a administrativní náročnost vybírání DPH pro společnosti působící ve více členských zemích, kde v každé z nich byla přijata jiná opatření k omezení úniků DPH a systémy těchto společností tak musí reagovat na tři různá opatření i přes harmonizaci DPH.

VÝVOJ POUŽITÍ MECHANISMU REVERSE CHARGE

Tuto panelovou diskusi zahájila Hana Zídková z Vysoké školy ekonomické v Praze pohledem do historie (poprvé byl systém reverse charge použit již v roce 1977). Následovaly příklady zavádění tuzemského reverse charge v různých členských zemích EU, tzn. co členská země, to jiný režim, ať už z pohledu sektorového či produktového. Věnovala se též podstatě karuselových podvodů a byla uvedena důležitá informace, že **dosud pro obtížnost není známo vyhodnocení účinnosti zavedení tuzemského reverse charge na zboží a služby**. Stanislav Kryl z Ernst & Young přiblížil možnosti, jakým směrem se může systém DPH v EU ubírat – 1. „návrat ke kořenům“ systému DPH s kompenzací prostřednictvím systému tzv. one-stop-shop (jedna registrace v EU, ale také

možná daňová kontrola od kteréhokoliv správce daně členských zemí EU), 2. zavedení všeobecného reverse charge nebo 3. ke změnám stávajícího systému DPH nedojde, jelikož se členské státy EU na změnách nedohodnou.

Radek Hála z Ministerstva financí ČR jako moderátor této panelové diskuse prezentoval, jak probíhalo uplatňování systému reverse charge v ČR.

Anna Fabryová ze slovenské společnosti BMB Leitner krátce prezentovala vývoj především tuzemského reverse charge ve slovenském daňovém právu.

IMPLEMENTAČNÍ VÝZVY

V této panelové diskusi patřilo úvodní slovo Tereze Šmejkalové ze společnosti Hewlett-Packard ČR, která prezentovala výsledky studie EK z roku 2014 zabývající se administrativními náklady na zavedení selektivního reverse charge (tj. na vybrané komodity). Uvedla, že náklady na implementaci v poměru k průběžným nákladům se zvýšily o 1/3 a běžné (průběžné) náklady systému výběru DPH selektivním reverse charge se zvýšily o 43 %, přičemž 75 % plátců DPH nezaznamenalo vliv v důsledku zavedení selektivního reverse charge na svá cash-flow.

Od jednotlivých panelistů (Zbyška Malého z Generálního finančního ředitelství ČR, Radky Maškové ze společnosti Deloitte ČR, Lukáše Moravce z ČZU v Praze a Petra Tomana ze společnosti KPMG) zazněly např. tyto názory: karuselový obchod není standardní daňovou záležitostí, ale trestním jednáním; zavedení všeobecného reverse charge by znamenalo administrativní dopady primárně na plátce DPH v postavení odběratelů, přesto by tento systém výběru DPH byl preferován; apeloováno bylo na stabilizaci selektivního reverse charge, neboť nadnárodní korporace upravují své systémy (softwary) půl roku až rok, což je při zavedení selektivního reverse charge v mechanismu rychlé reakce (tj. do 3 měsíců, ale max. na 9 měsíců a pak návrat k dřívějšímu systému) téměř nemožné; vyzdvížena byla mnohá nejistota daňového práva, kdy plátci DPH vybírají daň pro stát a nesou s tím spojená rizika a stát by proto měl být alespoň schopen jasně říci, jak správně a jednoznačně DPH vybírat; náklady na zavedení selektivního reverse charge mohou převýšit pozitiva v cash-flow, ale závisí na postavení

daného plátce DPH (dopad do cash-flow je pro firmu marginální v porovnání s implementačními náklady); možnými doprovodnými nástroji reverse charge jsou kontrolní hlášení k DPH nebo prověření při registraci k DPH v rámci EU; trvalé řešení systému DPH je jen prostřednictvím všeobecného reverse charge, který se tak přiblíží obrátové dani, ale dopad na cash-flow státního rozpočtu by se zřejmě musel řešit zálohami na DPH.

ZHODNOCENÍ VÝHOD A NEVÝHOD MECHANISMU REVERSE CHARGE

Poslední panelovou diskusi započal prezentací Ladislav Minčíč z Hospodářské komory ČR, který ze svého pohledu zrekapituloval pozitiva a negativa selektivního a všeobecného reverse charge nebo srovnání systému reverse charge a daně z obrátu. Dále zdůraznil, že přínos všeobecného reverse charge v podobě vyššího výběru daně by znamenal i prostor pro snížení sazeb DPH, čímž by se obchodu alespoň částečně vrátily implementační a průběžné náklady na zavedení tohoto systému DPH. Poslední panelistka paní Blanka Mattauschová z Generálního finančního ředitelství mimo jiné upozornila, že ani všeobecný reverse charge nezabrání daňovým podvodům, je nutné přemýšlet o administrativních nákladech i na straně správce daně a při selektivním reverse charge není jednoduché vymezit danou komoditu nebo činnost.

ZÁVĚREČNÉ SHRNTÍ

Závěrečné shrnutí měl na starosti Martin Janeček, ředitel Generálního finančního ředitelství ČR, který uvedl, že zavedení všeobecného reverse charge by v ČR mohlo snížit VAT gap v důsledku zabránění karuselovým podvodům o odhado-

vaných 60 až 75 % a přesunutí kontroly výběru DPH na konec řetězce by z pohledu páchání daňových podvodů znamenalo značnou složitost v jejich realizaci (málokterý spotřebitel nakupuje v jednotlivých částkách ve výši desítek či stovek milionů korun). **Obecně lze říci, že výsledkem panelových diskusí i přes některá negativa je podpora všeobecného reverse charge jako cesty k efektivnímu omezení daňových úniků.**

Videozáznam z konference si můžete pustit na internetových stránkách Ministerstva financí (v menu *O ministerstvu – Vzdělávání – Konference*). Sborník z konference na stránkách KCÚ (v menu *Pro členy – Metodika a odborné články – Konference – prezentace*).

■ **Ing. Petr Píša, CAE**



ING. PETR PÍŠA, CAE

Účetní expert – člen výboru KCÚ. Absolvoval obor Účetnictví a finanční řízení podniku na Fakultě financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze. Jeho specializací je především oceňování podniků a posuzování účetnictví. V současné době je konzultantem pro účetnictví a oceňování ve znaleckém ústavu A-Consult plus, spol. s r. o.

Informace k červnovým zkouškám v systému certifikace

Nejbližší zkoušky v Systému certifikace a vzdělávání účetních v ČR se uskuteční v týdnu od 13. 6. do 17. 6. 2016. Přesný rozpis termínů pro jednotlivé disciplíny:

1. STUPEŇ – CERTIFIKOVANÝ ÚČETNÍ

13. 6.	09.00–12.00	Manažerské finance ^{*)}
13. 6.	13.00–16.00	Manažerská ekonomika
14. 6.	09.00–12.00	Právo
15. 6.	09.00–12.00	Daně
16. 6.	09.00–12.00	Finanční účetnictví a výkaznictví ^{**)}
16. 6.	13.00–16.00	Účetnictví – principy a techniky
17. 6.	09.00–12.00	KMIT
18. 6.	09.00–12.00	Profesní chování a komunikace

Z hlediska obsahového jsou zkoušková zadání vymezena sylaby, které jsou uveřejněny na internetových stránkách ICÚ www.icu-praha.cz, v rubrice *Certifikace zkoušky*. V případě disciplín, které vážou na legislativu (*Účetnictví – principy a techniky, Právo, Daně, Finanční účetnictví a výkaznictví a Auditing a vnitřní kontrola*), budou zkoušková zadání zároveň reflektovat legislativní stav k 1. 1. 2016. Změny, které pro rok 2016 přinesly české účetní předpisy, se okrajově dotýkají i disciplín, které cílí na oblast financí (*Manažerská ekonomika, Manažerské finance, Finanční řízení*), a to zejm. změny ve výkazech, dále můžeme uvést účtování a vykazování změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace, ale také nové rozdělení účetních jednotek. V tomto případě změny nijak výrazně nezasáhnou do koncepce zkouškového zadání, nicméně je potřeba je zmínit, aby si adepti uvědomili jejich návaznost i do těchto oblastí. Zkoušku IFRS vymezuje předmětová osnova – pro období 2016 se nemění ve srovnání s posledním zkouškovým termínem. Přehled studijních textů, které jsou doporučeny pro přípravu na červnové zkoušky, je, stejně jako další potřebné informace ke zkouškám, též na internetových stránkách ICÚ v rubrice *Certifikace zkoušky*:

2. STUPEŇ – ÚČETNÍ EXPERT

13. 6.	13.00–16.00	Finanční řízení
14. 6.	13.00–16.00	Podnikový management
15. 6.	09.00–12.00	Manažerské účetnictví
16. 6.	13.00–16.00	Auditing a vnitřní kontrola
17. 6.	09.00–12.15	IFRS/IFRS specialista

^{*)} Zkoušku Manažerské finance lze skládat až po složení/uznání zkoušky Manažerská ekonomika.

^{**)} Zkoušku Finanční účetnictví a výkaznictví lze skládat až po složení/uznání zkoušky Účetnictví – principy a techniky.

ÚČETNICTVÍ – PRINCIPY A TECHNIKY

- učebnice Účetnictví principy a techniky (vyd. ICÚ, 2014); k publikaci bude poskytován doplněk se souhrnem legislativních změn pro rok 2016,
- cvičné příklady Účetnictví principy a techniky – aktualizované vydání pro rok 2016 (předpokládaný termín vydání 3/2016),
- účetní předpisy k 1. 1. 2016 (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví pro podnikatele a ČÚS pro podnikatele).

PRÁVO

- učebnice Právo pro ekonomy (vyd. ICÚ, 2015).

KM – IT

- učebnice KMIT (vyd. ICÚ, 2015).

MANAŽERSKÁ EKONOMIKA

- učebnice Úvod do ekonomie (vyd. ISÚ, 2009),
- učebnice Ekonomika podniku a Cvičné příklady Manažerská ekonomika budou aktualizovány s ohledem na změny v účetnictví – aktualizace se tedy bude týkat pouze

konkrétních pasáží; k přípravě na zkoušku bude možné použít i stávající vydání z roku 2014 spolu s aktuálními českými účetními předpisy (předpokládaný termín vydání aktualizovaných publikací je 3/2016).

DANĚ

- cvičné příklady Daně (vyd. ICÚ, 2016),
- daňové zákony (úplná znění) – legislativa k 1. 1. 2016,
- doplněk pro další procvičování problematiky DPH – online publikace Daň z přidané hodnoty – pracovní sešit, Ing. Kout – odkaz ke stažení najdete na internetových stránkách ICÚ v přehledu učebních textů,

Pozn.: Pro posluchače, kteří budou v rámci přípravy na zkoušku v červnu 2016 používat vydání Cvičných příkladů Daně z roku 2015 (19. vydání), je připraven přehled změn pro rok 2016 (k dispozici ke stažení na internetových stránkách ICÚ).

FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ A VÝKAZNICTVÍ

- učebnice Finanční účetnictví a výkaznictví (vyd. ICÚ, 2014),
- aktuální znění zákona o účetnictví, prováděcí vyhlášky a ČÚS pro podnikatele k 1. 1. 2016.

PROFESNÍ CHOVÁNÍ A KOMUNIKACE

- publikace Manažerská psychologie a sociologie (E. Bedrnová, E. Jarošová, I. Nový a kol., vyd. Management Press, 2012); předmětem zadání nebude obsah kapitol 2, 13 a 14,
- etický kodex KCÚ – aktualizován od 1. 1. 2016; ke stažení v přehledu učebních textů na internetových stránkách ICÚ a na stránkách KCÚ (menu *Informace Komory – Normy Komory*),
- disciplinární řád KCÚ – aktualizován od 1. 1. 2016; ke stažení v přehledu učebních textů na internetových stránkách ICÚ a na stránkách KCÚ (menu *Informace Komory – Normy Komory*).

MANAŽERSKÉ FINANCE

- učebnice Manažerské finance (vyd. ICÚ, 2014),
- cvičné příklady Manažerské finance (vyd. ICÚ, 2009),

- aktuální znění zákona o účetnictví, prováděcí vyhlášky a ČÚS pro podnikatele k 1. 1. 2016.

MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

- učebnice Manažerské účetnictví (vyd. Management Press, 2005),
- cvičné příklady Manažerské účetnictví (vyd. ISÚ, 2007).

IFRS

- učebnice IFRS praktické aplikace (vyd. ICÚ, 2015),
- cvičné příklady IFRS – vydání pro rok 2016 (předpokládaný termín vydání 3/2016).

FINANČNÍ ŘÍZENÍ

- učebnice Finanční řízení (vyd. Wolters Kluwer, 2010),
- aktuální znění zákona o účetnictví, prováděcí vyhlášky a ČÚS pro podnikatele k 1. 1. 2016.

PODNIKOVÝ MANAGEMENT

- učebnice Podnikový management (vyd. ASPI a ISÚ, 2008).

AUDITING A VNITŘNÍ KONTROLA

- publikace Auditing pro manažery (vyd. Wolters Kluwer, 2. vyd., 2013),
- publikace Interní audit a kontrola (vyd. C. H. BECK, 2. vyd., 2003),
- aktuální znění zákona o účetnictví, prováděcí vyhlášky a ČÚS pro podnikatele k 1. 1. 2016,
- zákon o auditorech v platném znění.

Pro všechny předměty jsou v rámci přípravy dále doporučovány sborníky se zadáním a řešením z minulých zkoušek, zejm. pak pro nácvik reálné zkouškové situace. Přípravu na zkoušky můžete podpořit účastí v přípravných či tréninkových kurzech. První přípravné kurzy zahajují v dubnu 2016. Přehled kurzů na internetových stránkách ICÚ.

BLIŽŠÍ INFORMACE K CERTIFIKACI

Bc. Radka Buchalová

buchalova@icu-praha.cz, 222 922 715

www.icu-praha.cz

Monitor

BANKOVKY S VYSOKOU HODNOTOU JSOU V OHROŽENÍ. Bankovky v hodnotě 500 eur či pět tisíc korun nepatří v době digitálního placení a bezkontaktních karet k doplňkům peněženek běžných spotřebitelů. Naopak je mají v oblibě teroristi, drogové kartely a neplátiči daní. Po zrušení bankovek s nejvyšším nominálem aktuálně volá studie Harvard Kennedy School sepsaná bývalým šéfem banky Standard Chartered Peterem Sandsem.

Studie tvrdí, že nelegální hotovostní transfery dosahují dvou bilionů dolarů ročně. „Bankovky s vysokým nominálem hrají minimální roli ve fungování legální ekonomiky, jsou ale naprosto zásadní pro nelegální aktivity,“ říká Sands, který se snaží přimět země skupiny G20, aby téma projednaly před letošním summitem v Číně. „Státy paradoxně dávají zločincům tyto prostředky k dispozici.“

Už i Evropská unie a další mezinárodní organizace se snaží omezit používání bankovek s vysokým nominálem, jako je např. švýcarská tisícifrankovka (přes 24 tisíc korun). Ale i česká pětitisícovka svou hodnotou překonává nejvyšší bankovky v oběhu ve Velké Británii či Spojených státech. Donedávna byly tyto aktivity limitovány na jednotlivé země. Třeba Velká Británie před šesti lety zakázala bankám používat „pětiseturovku“. Začátkem února však i Evropská komise uvedla, že zahájí vyšetřování role pětiseturové bankovky ve financování terorismu. Snahy rušit tyto bankovky ale budou narážet na odpor i jinde než u teroristů a podvodníků. Řada obyvatel to vnímá jako další krok k bezhotovostní společnosti, která dá bankám a vládám větší kontrolu nad majetkem občanů.

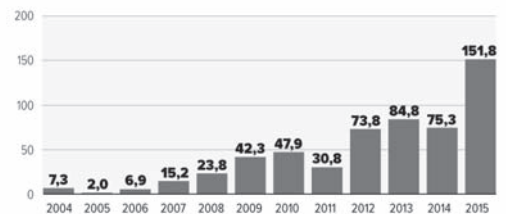
„Kriminálkům tyto bankovky vyhovují kvůli jednoduchému transportu,“ citoval nedávno deník Financial Times Davida Lewise z agentury FATF, kterou založila skupina G7 pro boj s latinskoamerickými drogovými kartely. Pro představu, deset milionů korun v pětiseturových bankovkách váží

necelých 700 gramů a vejde se do větší obálky. Stejná částka ve dvacetidolarovkách už váží 22 kilogramů.

ČESKÁ REPUBLIKA ZŮSTÁVÁ STEJNĚ JAKO V PŘEDCHOZÍCH LETECH ČISTÝM PŘÍJEMCEM PENĚŽ Z EVROPSKÉ UNIE. Země loni získala z rozpočtu Evropské unie o 151,8 miliardy korun více, než do něj odvedla. Takzvaná čistá pozice je tak nejvyšší od vstupu Česka do EU v roce 2004. Informovalo o tom ministerstvo financí.

Česko loni obdrželo z unijního rozpočtu 193,7 miliardy korun a odvedlo 41,9 miliardy korun. Klíčovou úlohu ve výsledném postavení Česka podle ministerstva sehrály loni příjmy ze strukturálních fondů a Fondu soudržnosti, které činily 157,4 miliardy korun. Další významnou položku příjmů představovaly prostředky na Společnou zemědělskou politiku v hodnotě 31 miliard korun. Celkově od svého vstupu do Evropské unie v květnu 2004 tak Česká republika zaplatila do unijního rozpočtu 429,2 miliardy korun a získala 990,4 miliardy. V součtu tak z Evropské unie získala o 561,2 miliardy korun více, než do ní dosud odvedla.

Rozdíly mezi příjmy z EU a odvody do ní
(v miliardách korun)



Zdroj: MF ČR, převzato z e.15

ČESKÉ DOMÁCNOSTI by mohly lepším hospodařením s penězi ročně získat navíc až 14 miliard korun. Musely by však lépe volit investice. Vyplývá to z *Indexu finanční dospělosti*, který koncem února představila investiční společnost Generali

Investments CEE. Index ukazuje na nedostatky, které mají Češi v kvalitě rozložení svých financí proti západním zemím.

Českým domácím by podle doporučení pomohlo snížení objemu vkladů v bankách o čtvrtinu ve prospěch investičních produktů, jako jsou akcie a investiční fondy, ale i životní pojištění a penzijní fondy. „V následujících letech očekáváme nárůst objemu volných peněz a další vyžívání českých domácností v oblasti investic. Proto finanční dospívání Čechů chceme průběžně sledovat,“ uvedl generální ředitel Generali Investments CEE Josef Beneš.

Index analytici Generali vypočítávají jako rozdíl jednotlivých kategorií aktiv od ideálního rozložení volných peněz z pohledu výnosu i rizika podle zkušeností Generali ze západní Evropy. Podle dat z loňského roku index stagnoval okolo hodnoty -27,7. Kdyby se hospodaření Čechů s financemi zlepšilo tak, že by index vzrostl až na nulu, přineslo by to Čechům navíc uvedených 14 miliard korun ročně.

„Postupné finanční dospívání českých domácností pokračuje i podle posledních dat z letošního roku. Růst bohatství domácností mírně předčil tempo růstu HDP a mohli jsme pozorovat silný příliv prostředků do investičních fondů, který je pod-

pořen velmi nízkými úrokovými sazbami,“ popsal poslední vývoj indexu Beneš.

Hotovost ve slavníku nebo trezoru, vklady v bankách stejně jako kvalitní krátkodobé dluhopisy se řadí mezi takzvaná defenzivní aktiva, protože jejich hodnota příliš nekolísá. Právě tyto typy ukládání volných peněz Češi podle analýzy upřednostňují před investicemi s dopředu nejistým výnosem. Tím si zavírají dveře k vyšším výnosům, z nichž více těží např. německé domácnosti. Opatrný český přístup k financím navíc vydává Čechy na pospas riziku inflace.

DAŇOVÉ RÁJE. Počet českých společností, které mají vlastníka se sídlem v daňovém ráji, loni stoupl o 172 na celkem 13 419. Populární jsou Seychely a Kypr. Majitelé z destinací považované za daňový ráj kontrolují 3,1 procent českých firem a do jejich základního kapitálu investovali téměř 417 miliard korun, uvedla poradenská společnost Bisnode.

„Meziročně se zájem o vytváření majetkových struktur s využitím destinací považovaných za daňové ráje zvýšil, nicméně podíl firem, často formálně, kontrolovaných z daňového ráje na tuzemské podnikatelské základně v posledních třech letech klesá,“ řekla analytička Bisnode Petra Štěpánová.

Počet českých společností s vlastníkem z daňového ráje

Země	2015	2014	Změna 2014–2015	Změna (%) 2014–2015
Bahamy	41	42	-1	-2,38
Belize	194	161	33	20,50
Bermudské ostrovy	5	5	0	0,00
Britské Pan. ostrovy	433	452	-19	-4,20
Gibraltar	72	75	-3	-4,00
Guernsey (Velká Británie)	31	28	3	10,71
Hongkong	97	102	-5	-4,90
Jersey (Velká Británie)	43	43	0	0,00
Kajmanské ostrovy	20	30	-10	-33,33
Kypr	2 151	2 097	54	2,58
Lichtenštejnsko	225	226	-1	-0,44

Lucembursko	1 068	1120	-52	-4,64
Malta	223	177	46	25,99
Monako	61	72	-11	-15,28
Marshallovy ostrovy	90	55	35	63,64
Nizozemské Antily	17	15	2	13,33
Nizozemí	4 194	4 208	-14	-0,33
Panama	247	243	4	1,65
Ostrov Man	39	40	-1	-2,50
Seychelská republika	886	827	59	7,13
Spojené arabské emiráty	292	270	22	8,15
Spojené státy americké	2 990	2 959	31	1,05
Celkem	13 419	13 247	172	1,30

Zdroj: Bisnode

Majitelé z daňových rájů ke konci roku 2014 ovládali 3,2 procent českých firem (13 247), v roce 2013 to byly 3,3 procenta (13 109 firem). „*To však spíše souvisí s enormním počtem nově vznikajících firem v České republice než s efektivním bojem s problematikou daňových rájů,*“ dodala Štěpánová.

Největší absolutní přírůstek loni zaznamenaly Seychely (59 nových), Kypr (54) a Malta (46). Z relativního pohledu byl největší zájem o Marshallovy ostrovy (přírůstek o 64 procent nových), Maltu (26 procent) a Belize (21 procent).

Na prvním místě se v absolutních číslech drží Nizozemsko, kde má sídlo přes čtyři tisíce českých firem, loni jich ale o 14 ubylo. Na druhém místě jsou USA, kde loni přibylo 31 firem z ČR na celkových 2 990.

INDEX KORUPCE. O šestnáct míst na 37. příčku poskočila mezi 168 zeměmi Česká republika v žebříčku vnímání korupce organizace Transparency International. Příčinami zlepšení korupčního prostředí v zemi jsou podle české pobočky TI zejména razantnější postup policie proti korupci, rozbití klientelistických systémů dříve řízených šibry či tlak na legislativní změny.

Česko získalo v hodnocení zohledňujícím loňský rok 56 bodů ze sta možných, což je řadí na 37. místo spolu s Jižní Koreou a Maltou. Země tedy

pokračuje ve vzestupném trendu zahájeném v minulém hodnocení, kdy se zlepšilo o tři body na 51 a postoupilo z 57. na 53. místo. V rámci srovnání zemí EU je to však podprůměrný výsledek, neboť průměrné skóre činí 65 bodů. Česko se v unijním žebříčku posunulo z 25. na 22. místo a přeskočilo např. Slovensko či Maďarsko, jež mají po 51 bodech. Před Českou republikou jsou však třeba Estonsko nebo Polsko.

Celosvětově žebříčku vévodí skandinávské země a Nový Zéland. První místo jako v minulých dvou letech náleží Dánsku s 91 body, následují je Finsko a Švédsko. Nejhorší hodnocení ze zemí EU získaly Itálie a Bulharsko.

Transparency International v indexu hodnotí země podle míry vnímané korupce za použití stobodové stupnice, v níž sto označuje zemi téměř bez korupce. Žebříček zveřejňuje od roku 1995. Česku patřila 37. příčka již v roce 1998, pak nastal pokles... Pozitivní trend začal až loni.

JMĚNÍ CHUDŠÍ POLOVINY LIDSTVA se vyrovná majetku 62 nejbohatších lidí světa. Procento nejbohatších lidí světa začalo v roce 2015 vlastnit více než zbylých 99 procent obyvatel planety. Uvedla to v polovině ledna podle agentury AP nevládní organizace Oxfam, která začátkem loňského roku předvíдалa, že se tak stane až letos. Zároveň se prudce snížil počet nejbohatších lidí, kteří dohromady vlastní stejně velký majetek

jako chudší polovina lidstva. Ještě v roce 2010 to bylo 388 dolarových miliardářů, loni na to stačil majetek již jen 62 největších boháčů.

„Rozdíl mezi menšinou nejbohatších a zbytkem obyvatel se v posledních 12 měsících neobyčejně prohloubil,“ uvedla organizace. Ve zprávě vydané krátce před tradičním Světovým ekonomickým fórem v Davosu vyzvala jeho účastníky, aby se postavili proti zvyšování této nerovnosti, především ukončením takzvaných daňových rájů.

Oxfam je mezinárodní charitativní organizace, která pod hlavičkou Oxfam International sdružuje více než deset národních organizací zaměřených na odstranění chudoby a nespravedlnosti ve světě.

NEJABSURDNĚJŠÍM POPLATKEM U BANK JE ZA ZADÁNÍ PŘÍKAZU PŘES INTERNET. V 11. ročníku ankety o nejabsurdnější bankovní poplatek vyhrál poplatek za zadání příkazu či změny trvalého příkazu přes internetové bankovníctví. Uvedl to provozovatel serveru bankovnípoplatky.com Patrik Nacher, který anketu pořádá.

„Tento poplatek byl favoritem od samého počátku, neboť poslední dva roky skončil v anketě vždy těsně druhý. Jde typicky o poplatek, kdy banka trestá klienta za chování, které po něm sama vyžaduje – soběstačné a samostatné obsluhování bankovního účtu prostřednictvím internetbankingu,“ uvedl na webu www.bankovnipoplatky.com Nacher. Anketa by kromě zjištění postojů bankovních klientů měla vyvinout tlak na banky při změně jejich poplatkové politiky, což se v posledních letech také děje.

Na druhém místě skončil poplatek za vedení účtu zemřelého klienta po dobu dědického řízení. Pomyslný bronz získal poplatek za vklad na účet na přepážce třetí osobou. Pětici absurdních poplatků uzavírají poplatky za autorizační SMS a poplatek za dotaz úřední osoby.

V prvním ročníku ankety v roce 2005 lidé zvolili zcela suverénně za vítěze poplatky za příchozí platbu. V dalších pak např. poplatky za výběr z bankomatu vlastní banky, za vedení běžného účtu, za nadměrný vklad, za vklad na přepážce

na vlastní účet, za výběr na přepážce z vlastního účtu, za předčasně splacený úvěr, za zjištění zůstatku přes bankomat, poplatky za vedení účtu k hypotečnímu, spotřebitelskému úvěru nebo úvěru u stavebního spoření či za výpis z účtu zasláný elektronicky. Poplatky, které bodovaly v minulých ročnících a dosud nebyly bankami zrušeny, nebyly podle organizátorů nyní nominovány, aby „dostaly šanci“ také další nepochopitelné a absurdní poplatky.

NESPOLEHLIVÝCH PLÁTCŮ V REGISTRU PŘIBÝVÁ. Počet firem uvedených v registru nespolehlivých plátců loni dramaticky vzrostl. Ke konci roku 2015 se vyšplhal na 3 554, v průběhu roku se jejich počet zvýšil o 3 401 a jen během prosince jich přibýlo 457. *„To meziročně představuje zcela zásadní růst a obrat ve funkci registru, který po dvou letech od svého spuštění začal plnit svoji funkci,“* říká analytička společnosti Bisnode Petra Štěpánová.

V registru nespolehlivých plátců DPH jsou nejčastěji malé firmy z Prahy, které podnikají v oblasti obchodu. Jde zejména o zprostředkování velkoobchodu a velkoobchod v zastoupení, shodně s deseti procenty následují subjekty, které podnikají v oblasti nemovitostí nebo vědeckých a technických činností.

Firmy bez tržeb nebo s tržbami do deseti milionů korun tvoří 78 procent nespolehlivých plátců DPH. *„V nejbližším období neočekáváme změnu trendu v prudkém nárůstu nespolehlivých plátců DPH,“* dodala Petra Štěpánová.

Finanční správa si zavedení registru chválí. *„Instituce nespolehlivého plátce plní svoji funkci velmi dobře. Plátců, kteří byli prohlášeni nespolehlivými, po rozhodnutí o jejich nespolehlivosti v podstatné míře utlumili svoji ekonomickou činnost,“* konstatuje mluvčí Finanční správy Petra Petlachová a potvrzuje, že: *„nespolehlivým plátcům nehrozí z titulu jejich zařazení na tento seznam žádná sankce“.*

Přesto má registr pro problémové firmy negativní důsledky. *„Označením společnosti za nespolehlivého plátce správce daně deklaruje, že společnost neplní všechny závazky, které jí z titulu daně z pří-*

dané hodnoty vznikají. Tyto společnosti daňová správa považuje za subjekty ohrožující veřejný zájem a je k nim i v rámci kontrol důslednější, tedy prověřuje jimi deklarované skutečnosti ve větším detailu či provádí častější daňové kontroly,“ popisuje Pavla Hadrabová, manažerka daňového oddělení Mazars.

Další dopady má registr na jejich vztahy s obchodními partnery. „Subjekty, které jsou nespolehlivými plátcí, dostávají své zákazníky do rizika ručení za jimi neodvedenou DPH. Zároveň nejsou oprávněné požádat o změnu zdaňovacího období z měsíce na kalendářní čtvrtletí,“ doplňuje Pavla Hadrabová.

RŮST EKONOMIKY OPROTI LOŇSKU ZPOMALÍ. V České ekonomice přetrvává spotřebitelská poptávka kolem tří procent, silný trh práce a slabá inflace. Na druhé straně ale ubývá investic, které v minulých měsících dostávaly jednorázové impulzy spojené i s dočerpáváním evropských fondů. V důsledku toho letos hospodářský růst oslabí z loňských 4,5 na zhruba 2,5 procenta. Počítá s tím prognóza České bankovní asociace. „Prognóza se odvíjí od očekávání růstu v eurozóně mezi 1,5 až dvěma procenty v tomto i příštím roce, což dává dobrý základ pro domácí export a poptávku i domácí poptávku,“ uvedla hlavní ekonomka ČBA Eva Zamrazilová. „Ekonomika by v tomto období měla růst sice volnějším, ale dlouhodobě udržitelným tempem kolem 2,5 procenta s vyváženou rolí všech hlavních poptávkových složek,“ dodala.

Příznivě se pro zaměstnance vyvíjí situace na trhu práce. S poklesem nezaměstnanosti pod šest procent porostou průměrné nominální mzdy. „Rostoucí mzdy a snižující se nezaměstnanost budou nadále podporovat chuť domácností utrácet. Navíc růst spotřebitelských cen zůstane utlumený a reálná kupní síla domácností vzroste nejvíce od roku 2007,“ uvedl makroekonomický analytik Komerční banky Viktor Zeisel. Průměrná míra inflace by letos podle asociace měla dál zůstat pod jedním procentem. Analytici tak nečekají konec intervenčního režimu České národní banky.

Podle ČBA v příštím roce zrychlí růst na 2,7 pro-

centa. Ekonomové očekávají i vzestup inflace až na 2,3 procenta, a to jak kvůli konci efektu levné ropy, tak díky růstu mezd. Centrální banka tak splní svůj inflační cíl a pravděpodobně po deseti letech poprvé zvýší úrokové sazby.

SPOLEČENSKÁ ODPOVĚDNOST. Analýzu stavu nefinančního reportingu provedla KPMG ve 45 zemích světa, vč. České republiky. Zaměřila se na stovku největších firem v každé zemi a 250 největších společností působících globálně. Analyzovány byly výroční zprávy, samostatné zprávy o společenské odpovědnosti a udržitelnosti a webové stránky daných společností. Česká republika patří mezi země s nejnižším počtem společností, které reportují své nefinanční ukazatele.

Z evropských zemí si nejlépe v nefinančním reportingu vedou Francie (93% ze 100 největších společností), Velká Británie (90%), Norsko (86%) a Dánsko (82%). V České republice veřejně uvádí své nefinanční ukazatele, tedy například dopady podnikání na životní prostředí, dodržování lidských práv, filantropie nebo protikorupční pravidla a transparentnost, pouze 43% ze 100 největších společností v České republice.

„Česká republika stále neimplementovala směrnici EU o nefinančním reportingu a musí tak učinit nejpozději do konce roku 2016. Povinnost se bude vztahovat pouze na společnosti veřejného zájmu, kterých není v ČR vysoký počet. Přeneseně se ale povinnost bude vztahovat i na řadu poboček dcer velkých mezinárodních skupin, které v ČR působí. Zejména pokud jde o environmentální ukazatele, můžeme očekávat, že tyto firmy budou vyvíjet tlak v oblasti nefinančního reportingu i na své dodavatele. Právě zlepšení ukazatelů v dodavatelském řetězci je jednou z cest, jak mohou sami dosáhnout snížení dopadů svého podnikání na životní prostředí,“ říká Milan Flosman, ředitel KPMG Česká republika, odpovědný za služby v oblasti nefinančního reportingu.

V mezinárodním srovnání evropské společnosti zaostávají za firmami z Asie a Severní Ameriky. Souhrnně nefinanční ukazatele vykazuje v Evropě 74% společností (vždy počítáno 100 největších společností z jednotlivých zemí), v Severní Americe 77%, v Asii dokonce 79% a pouze 53% ze

Středního Východu a Afriky. Celkové výsledky za Evropu snižují zejména země střední a východní Evropy, kde nefinanční ukazatele publikuje 61 % firem oproti 79 % v západní Evropě.

„Údaje nefinančního charakteru zpracované podle mezinárodních standardů vyžadují nejen společnosti s vysokými požadavky v etické a environmentální oblasti, ale např. i pro investory nebo banky představují cenný pohled na strategii společnosti a její připravenost na měnící se prostředí a celkovou udržitelnost podnikání,“ dodává Milan Flosman.

TRH FÚZÍ A AKVIZIC NA VÝCHODĚ EVROPY POKULHÁVÁ. Z globálního pohledu byl loňský rok na trhu fúzí a akvizic nejlepším od roku 2007, investiční příliv ale prakticky minul země střední a východní Evropy. Ze 22 zemí střední a východní Evropy meziročně vzrostl objem i počet fúzí a akvizic jen ve čtyřech z nich. Celkově počet i objem obchodů v CEE poklesl. Počet ohlášených transakcí klesl o tři procenta, objem však o 15 procent. Vyplyvá to ze studie právní kanceláře CMS a společnosti EMIS. *„Trend tedy jednoznačně směřuje podobně jako ve světě ke stále větším transakcím. Polovina transakcí byla realizována mezi hráči na lokálním trhu dané země,“* doplňuje Petr Kříž, výkonný ředitel společnosti EY pro fúze a akvizice v Česku.

Rozdíly mezi zeměmi střední a východní Evropy jsou však rok od roku větší. *„Region je stále fragmentovanější,“* píše se ve studii. *„Politické změny mají přímý dopad na příliv nových investic a udržitelnost stávajících,“* naráží studie především na Maďarsko posledních let a na obavy z vývoje v Polsku po loňském nástupu nacionalistické vlády.

Za poklesem východoevropského trhu je souhra několika důvodů. Jedním z hlavních je ale úpadek Ruska a tamního trhu. *„Situace na Krymu a východní Ukrajině a sankce uvalené na Rusko uvrhly tamní trh fúzí a akvizic, který byl historicky velmi aktivní, do deprese,“* říká studie. Řecká krize či vlna uprchlíků, která se převalila přes jihovýchodní Evropu, rovněž aktivitě na tomto poli nepomohly. Investice v regionu stále táhnou Američané. *„To není překvapení vzhledem k silné-*

mu dolaru vůči euru,“ podotýká studie. Na vzestupu jsou pak investice z Číny a Jižní Koreje.

Tuzemský trh fúzí a akvizic má podle studie právníků CMS a společnosti EMIS za sebou třetí slušný rok, ačkoli počet i objem obchodů loni poklesl. Česko si ale ve studii vysloužilo přídomek jednoho z nevykonnějších a nejstabilnějších trhů ve střední a východní Evropě. *„Český trh by mohl dokonce těžit z politické nestability, která se objevila v Polsku a pokračuje v Maďarsku,“* píší partneři CMS.

UŽ ŽÁDNÉ DAŇOVÉ ÚNIKY. Evropská komise koncem ledna představila soubor návrhů, které mají členským zemím EU usnadnit boj s daňovými úniky v nadnárodních firmách. Součástí plánu jsou např. právně závazná opatření blokující nejběžnější metody používané ve firmách, které se snaží platit co nejnižší daň. Návrh představil eurokomisař pro finanční otázky, daň a cla Pierre Moscovici.

Země osmadvacítky, které budou muset s představenými návrhy souhlasit, by si podle představ unijní exekutivy měly o nadnárodních firmách vyměňovat daňové informace.

Kromě návrhu směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem je součástí návrhu také strategie EU vůči třetím zemím. Cílem je v této oblasti posílit unijní spolupráci s mezinárodními partnery. Země unie by měly také v budoucnu disponovat seznamem států, které spolupracovat nechtějí.

Podle Moscoviciho se v daňových únicích každoročně ztrácejí miliardy eur. Nedávná studie europarlamentu uváděla, že takové přesuny zisků znamenají každoroční ztráty až 70 miliard eur (1,9 bilionu korun). Jedním z navržených opatření je např. možnost, aby členský stát danil i zisky, které mateřská společnost přesunula do dceřině společnosti v daňovém ráji, pokud tamní daň bude představovat méně než 40 procent sazby v členské zemi unie. Uzavřeny či omezeny mají být stávající mezery, kdy firmy fakticky neplatí daň z dividend či kapitálových zisků a podobně. Plán také předpokládá „výstupní daň“ na intelektuální vlastnictví či patenty přesouvané z evrop-

ského prostředí do daňových rájů před tím, než společnostem začnou generovat zisky.

„Základní zásadou daně z příjmů právnických osob je, že firmy by měly platit daně tam, kde vytvářejí zisky,“ uvedla Evropská komise. Na základě navrhovaných pravidel si budou vnitrostátní orgány každé země vyměňovat daňové informace o činnosti nadnárodních společností. Členské státy tak budou mít informace, které jim umožní určit, kde jsou rizika vyhýbání se daňovým povinnostem. Tím by měly lépe zaměřit i své daňové kontroly.

Loni v říjnu se země Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) dohodly na opatřeních proti erozi základu daně a přesouvání zisků. Své doporučení ohledně vyhýbání se daňovým povinnostem ze strany právnických osob vypracoval také europarlament.

Český europoslanec Luděk Niedermayer, který byl v prosinci jedním ze spoluautorů zprávy o dani z příjmu právnických osob v EU, vítá, že komise začala problémy řešit. Návrh je však podle něj

jen naplněním doporučení, které navrhla právě OECD a podpořily vyspělé světové ekonomiky. Za zásadní v boji proti obcházení daní firem je podle něj zavedení společného daňového základu a konsolidovaný výpočet daně. Niedermayer věří, že komise brzy předloží i tyto návrhy.

ZÁSoby ZLATA VE SPRÁVĚ ČESKÉ NÁRODNÍ BANKY KLESÁJÍ. Zatímco v roce 2014 ČNB držela v rezervách 10,6 tuny zlata, ke konci ledna to bylo 9,9 tuny. Přitom v roce 2007 banka vlastnila přes 13 tun. Podle portálu Zlato.cz tak ČNB jde proti proudu, protože ostatní centrální banky žlutý kov přikupovaly. Současné rezervy českého státu ve zlatě tak podle Davida Maráška, analytika společnosti Zlato, která portál provozuje, nedosahují ani jednoho procenta z devizových rezerv ČNB v hodnotě 1688 miliard korun. ČNB ložský prodej 700 kilogramů zlata kvůli obchodnímu tajemství nekomentovala. Pro banku je prý prvořadým cílem zajistit likviditu a stabilitu hodnoty devizových rezerv.

■ LZ



Je evidentní, že naši zákazníci se dostatečně nesnaží.

Přeměna Svazu účetních

Do nového roku 2016 vstoupila Komora certifikovaných účetních, z. s. (KCÚ) nejen s novým identifikačním číslem (jak bylo čtenářům avizováno), tak zejména s novou právní formou. Tato skutečnost je vyústěním téměř dvouletého procesu transformace, který umožnila rekonstrukce soukromého práva.

Ze zákona se organizační jednotky Svazu účetních s delegovanou právní působností vč. naší KCÚ staly ke dni nabytí účinnosti zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (tj. k 1. 1. 2014), pobočnými spolky hlavního spolku Svazu účetních. Poté následovala diskuse v rámci široké členské základny, která v druhém pololetí uplynulého roku 2015 vyústila ve schválení a v realizaci „**Projektu rozdělení spolku Svaz účetních odštěpením**“.

Výsledkem je vznik samostatných spolků, které se na základě vlastního rozhodnutí a k uplatňování společného zájmu reprezentovat silnou účetní profesi, sdružily ve smyslu §214 odst. 2 občanského zákoníku ve **svazový spolek – Svaz účetních České republiky** (jeho strukturu tedy nyní tvoří kromě KCÚ i několik dalších bývalých regionálních organizačních jednotek SÚ).

Samostatnost znamená zejména tzv. plnou právní subjektivitu. Vůle KCÚ sdružit se se zástupci účetní profese fungující v regionech pod tradiční „značku“ Svazu účetních, je dána jednak snahou tvořit a významně ovlivňovat dění v samosprávě účetní profese, ale i historickou návazností. Svaz účetních zavedl před osmnácti lety do praxe „*Systém certifikace účetní profese v ČR*“ a dodnes je jeho vlastníkem, jakož i vlastníkem ochranných známek spojených se systémem certifikace apod.

Byla to ovšem právě naše KCÚ, které dal, dnes již Svaz účetních České republiky, do vínku dozor nad všemi certifikovanými účetními a samosprávu v rámci absolventů systému certifikace. Vzájemná provázanost je tak logická. V rámci Svazu jako celku má KCÚ již relativně silnou pozici. Se svými více jak tisíci členy disponuje v systému poměrného zastoupení při rozhodování na sně-

mech delegátů svazového spolku již cca 20% hlasů. Tato síla z ní činí nejsilnější samostatný spolek v rámci svazové struktury.

Nejsou to ale jen hlasy na sněmech, čímž je možno ovlivňovat dění v profesi. Při Svazu účetních tradičně fungují odborná kolegia (historicky známa jako metodické rady), za Svaz fungují zástupci v Národní účetní radě a samozřejmě fungují volené orgány. Všude zde jsou naši členové vidět a jsem si jista, že jsou pro účetní profesi velkou devizou.

V občanském životě je plnoletost v osmnácti letech. Naše KCÚ se stala zcela samostatnou o rok dříve – téměř po sedmnácti letech od svého vzniku. Některé sny se za tu dobu splnily a některé se splnit nepodařilo. V každém případě je však KCÚ již pevným bodem v rámci účetní profese, a i když ji čeká ještě celá řada úkolů, věřím, že do svého „nového života“ vstoupila s neutuchajícím elánem.

■ **Mgr. Ing. Magdalena Králová**

Komora certifikovaných účetních má nový etický kodex

Na loňském podzimním sněmu Komory certifikovaných účetních (KCÚ) byl schválen nový etický kodex KCÚ. Tento kodex nabyl účinnosti dnem 1. ledna 2016. Cílem tohoto článku je stručně představit tuto novou normu a objasnit základní etické požadavky, které jsou s výkonem profese certifikovaných účetních spojeny.

1. OBECNĚ K ETICKÝM KODEXŮM

Nejprve je vhodné položit si otázku, k čemu vlastně obecně etické kodexy slouží a proč jsou jednotlivými profesními komorami přijímány. Etické kodexy známe od nepaměti; zjednodušeně je lze vymezit jako souhrn morálních pravidel, které jsou spojeny s výkonem určité profese či povolání (příkladem budiž Hippokratova přísaha pro lékařskou profesi). Soupis takových morálních pravidel slouží nejenom k tomu, aby byl vodítkem pro výkon profese, ale především aby v danou profesi posiloval důvěru široké veřejnosti. Pojetí a obzvláště (právní) závaznost etických kodexů se však v průběhu času změnily. Zatímco dříve se etické kodexy vyznačovaly tím, že jejich porušení bylo spojeno „pouze“ s morálními sankcemi – např. opovržením společnosti¹ – dnes je jejich role u některých profesí zcela jiná. Porušení původně morálních pravidel sepsaných v etickém kodexu je totiž v současné době postihováno sankcemi právními. Tak je tomu například u auditorské profese, kde se porušení povinností stanovených etickým kodexem považuje za kárné provinění. Koneckončů, obdobné to je i u naší certifikované profese, kde je porušení etického kodexu považováno za disciplinární provinění. Je tak možné sledovat vývoj, kdy se postupně z původně morálních (etických) norem stávají normy – povinnosti – právní.

Přesto je však dobré, že závazný etický kodex máme. A to minimálně z toho důvodu, že nás to (v pozitivním smyslu) významně odlišuje od „necertifikovaných“ účetních, kteří sice (pevně věřím) také dodržují základní etická pravidla,

nicméně jen na dobrovolné a „neorganizované“ bázi.

2. PROČ JSME PŘIJALI NOVÝ ETICKÝ KODEX?

Práce na našem novém etickém kodexu započaly koncem roku 2014, resp. počátkem roku 2015. Toto období bylo spojeno jednak se jmenováním nových členů etické komise KCÚ, ale také s ukončením členství Svazu účetních v Mezinárodní federaci účetních (IFAC). V době, kdy byl Svaz účetních členem IFAC, neměla naše komora na výběr a musela povinně přijmout etický kodex této organizace. Postupem času se však ukázalo, že s tímto (původním) etickým kodexem byly spojeny dvě „nevýhody“:

- a) etický kodex Mezinárodní federace účetních není příliš „čtivý“; je tomu tak zejména proto, že je relativně obsáhlý, mimo jiné z důvodu, že se obecně vztahuje na všechny profese, které se v zahraničí zahrnují do pojmu „profesní účetní“, tedy např. i na auditory,
- b) náš etický kodex původně inspirovaný etickým kodexem IFAC poněkud zastaral, neboť nebyl v návaznosti na změny etického kodexu Mezinárodní federace účetních novelizován. Bylo tedy zřejmé, že nový etický kodex musíme tak jako tak přijmout. Stáli jsme však před rozhodnutím, zda převezmeme aktuální verzi etického kodexu IFAC či zda se vydáme cestou nového předpisu, který bychom si společně sami vytvořili a který by eliminoval výše zmíněnou nevýhodu etického kodexu IFAC. Jak je zřejmé z výsledné podoby nového etického kodexu, převážila (v zásadě jednomyslně) druhá varianta.

¹⁾ K tomu je možné citovat závěrečný odstavec Hippokratova přísahy: „Když tuto přísahu dodržím a neporuším, nechť ve svém životě i ve svém umění skromně dopředu postupím. Tak získám si vážnost všech lidí po všechny ty časy. Když ale zákazy přestoupím a přísahu poruším, nechť stane se pravý opak.“

Při tvorbě nového etického kodexu jsme si stanovili některé cíle. Předně jsme se chtěli inspirovat etickým kodexem IFAC, ze kterého tedy i náš kodex vychází. V tomto ohledu je tak možné konstatovat, že nový etický kodex nestanoví žádné nové povinnosti nad rámec našeho původního předpisu, resp. etického kodexu IFAC. Naopak, náš etický kodex je de facto stručnou verzí etického kodexu IFAC a ten může být při řešení konkrétního problému použit subsidiárně.

Vzhledem k tomu, že podle našeho názoru má etický kodex obsahovat minimální etické standardy, na kterých se všichni shodneme, bylo naším druhým záměrem, aby byl etický kodex tvořen pokud možno „zdola“. Proto byl v průběhu jeho tvorby nejdříve připraven návrh, který byl otevřen k interní diskuzi a k návrhům jednotlivých certifikovaných účetních.

Naším dalším cílem bylo vytvořit jednotný kodex, který v sobě bude zahrnovat všechny formy výkonu naší činnosti – tedy bude se dotýkat jak poskytování služeb externí formou, tak působení v rámci pracovněprávního vztahu.

3. MINIMÁLNÍ ETICKÉ POŽADAVKY PRO VÝKON ÚČETNÍ PROFESE

Etické standardy pro výkon profese certifikovaných účetních jsou uvedeny v článku 2 etického kodexu. Následující text obsahuje jejich stručný přehled, přičemž etická komise KCÚ si stanovila za cíl provést podrobnější výklad některých zásad v samostatných článcích. Co bychom tedy měli v rámci výkonu naší činnosti splňovat?

Předně bychom měli jednat čestně, poctivě a s náležitou péčí (čl. 2 odst. 1). Naši klienti mají právo předpokládat, že budeme vždy postupovat s důkladnou znalostí dané věci, jakož i se znalostí souvisejících právních předpisů a profesních standardů. S tímto požadavkem souvisí i naše **povinnost průběžně si udržovat odbornou způsobilost pro poskytování našich služeb** (čl. 2 odst. 5), která je propojena se systémem kontinuálního profesního vzdělávání. V tomto ohledu je přirozeným požadavkem, aby povinnost průběžně si udržovat odbornou způsobilost byla splněna **i u našich spolupracovníků** (zejména zaměstnanců). Se zásadami uvedenými v předchozím odstavci souvisí i **povinnost poskytovat jen takové služby, ke kterým máme náležité odborné znalosti, dostatečnou kapacitu**

a potřebné zdroje (čl. 2 odst. 6). Obdobně máme postupovat i při samotném příslibu těchto služeb. Jde-li o propagaci našich služeb, je přirozené, že můžeme poskytovat informace jen o takových našich odborných znalostech a zkušenostech, které máme (čl. 2 odst. 7). Záměrem KCÚ je přispět k rozvoji a zkvalitnění účetní profese v České republice. V tomto ohledu se jeví jako opodstatněný požadavek, **abychom dobré jméno účetní profese nepoškozovali** (čl. 2 odst. 2 a 7), stejně tak, abychom nesnižovali odbornost jiných účetních. Při výkonu naší činnosti bychom měli být **objektivní a profesně nezávislí** (čl. 2 odst. 3). Neměli bychom si tedy počínat tak, aby předsudky, zaujatost, střet zájmů nebo (nežádoucí) vliv jiných osob ovlivnil náš odborný úsudek. Jsme samozřejmě vázání pokyny klienta, nicméně vždy jen takovými, které nejsou v rozporu s právními předpisy. Samostatným a přísným požadavkem je **povinnost zachovávat mlčenlivost** (čl. 2 odst. 8) o všech skutečnostech, které jsme se dozvěděli při výkonu naší činnosti (nejsou-li veřejně známé), a to i tehdy, pokud tento závazek nevyplývá ze smlouvy s klientem. Tuto mlčenlivost můžeme „porušit“ v případech, kdy nás zproští tohoto závazku klient, vyžadují-li to právní předpisy nebo umožňují-li to profesní standardy. Povinnost mlčenlivosti musí být dodržena i u našich spolupracovníků. Je současně nutné si uvědomit, že porušením povinnosti mlčenlivosti se rozumí nejen sdělení důvěrných údajů třetí osobě, ale i využití informací ve vlastní prospěch nebo prospěch jiných osob (čl. 2 odst. 9).

Ačkoliv jsem přesvědčen, že se všichni snažíme o poskytování co nejkvalitnějších služeb, může se stát, že našemu klientovi, resp. zaměstnavateli způsobíme škodu. Naší povinností je počínat si tak, abychom byli schopni dostat případné související odpovědnosti. Jako rozumné řešení se v tomto ohledu jeví **sjednání profesního pojištění**, i když to etický kodex explicitně nepožaduje a je tedy možné zvolit i jiná řešení.

Závěrem si za etickou komisi dovoluji vyjádřit přání, abyste nový etický kodex přijali „za vlastní“, aby Vám pomohl při poskytování Vašich služeb a aby pro Vás byl oporou v případě řešení nepříjemných situací s Vašimi klienty.

■ Ing. Jan Molín, Ph.D.
předseda etické komise KCÚ

ETICKÝ KODEX*

- 1 Profesní účetní jedná při poskytování svých odborných služeb **ČESTNĚ, POCTIVĚ** a s náležitou **PÉČÍ**.
- 2 Profesní účetní jedná tak, aby nepoškodzoval **DOBŘE JMÉNO** účetní profese.
- 3 Profesní účetní je při poskytování svých odborných služeb **OBJEKTIVNÍ** a profesně **NEZÁVISLÝ**. Respektuje jen takové pokyny klienta, které nejsou v rozporu s právními předpisy.
- 4 Profesní účetní dodržuje při výkonu své činnosti **PROFESNÍ STANDARDY**.
- 5 Profesní účetní si průběžně udržuje **ODBORNOU ZPŮSOBILOST** pro poskytování svých služeb. Dbá na to, aby požadavek odborné způsobilosti byl naplněn také u jeho spolupracovníků.
- 6 Profesní účetní poskytuje jen takové služby, ke kterým má náležité **ODBORNÉ ZNALOSTI** a k nimž má jak při jejich příslibu, tak při plnění dostatečnou **KAPACITU** a potřebné **ZDROJE**.
- 7 Profesní účetní je při propagaci služeb oprávněn **POSKYTOVAT INFORMACE** jen o takových odborných znalostech a zkušenostech, kterými **DISPONUJE**. Přitom se vyvaruje použití prostředků znevažujících účetní profesi a snižujících odbornost jiných profesních účetních.
- 8 Profesní účetní zachovává **MLČENLIVOST** o všech skutečnostech, které se dozvěděl při poskytování svých odborných služeb, s výjimkou těch, které jsou veřejně známé. Sdílet informace kryté profesní mlčenlivostí může jen se souhlasem klienta, vyžadují-li to právní předpisy nebo umožňují-li to profesní standardy. Profesní účetní zajišťuje, aby profesní mlčenlivost dodržovali i jeho spolupracovníci.
- 9 Za porušení profesní mlčenlivosti se považuje i využití informací pro **VLASTNÍ PROSPĚCH** nebo prospěch jiných osob.
- 10 Profesní účetní si počíná tak, aby byl schopen dostát **ODPOVĚDNOSTI ZA PŘÍPADNOU ŠKODU** vzniklou při poskytování svých odborných služeb.

* Úplné znění etického kodexu naleznete na internetových stránkách KCÚ WWW.KOMORA-UCETNICH.CZ.

Malé ohlédnutí za rokem 2015

V loňském roce jsme podstatně rozšířili nabídku vzdělávacích akcí (prezentovaných přehlednou a atraktivní formou v katalogu vydaném loni v létě a znovu v prosinci). Odměnou a satisfakcí byl téměř třetinový nárůst celkového počtu účastníků. Nezapomínáme ale ani na neformální setkávání v rámci naší komunity, a to při klubových večerech (4), divadelních představeních (9) a nově i snídaních (2). V dubnu se konala konference na téma změn v účetní a daňové legislativě a mimořádný sněm, v říjnu sněm řádný. Dvakrát jsme při slavnostním odpoledni předali certifikáty novým absolventům. Odstartovali jsme motivační program pro naše členy. A samozřejmě pokračujeme v osvětě o Komoře a certifikaci s pomocí PR agentury, průzkumů, množství tiskových zpráv a mediálních výstupů. Vydali jsme tři čísla Bulletinu, jednou týdně rozesíláme e-mailový zpravodaj (v nové, atraktivnější podobě), neustále aktualizujeme naše internetové stránky. Všem, kteří se podílejí na naší práci, děkujeme!



1

Dubnové slavnostní předávání certifikátů na pražském Strahově (1). Konference a mimořádný sněm ve Zlatém sále Kanovnického domu na pražském Hradčanském náměstí (2). Již legendární každoroční internátní školení v jihomoravských Bořeticích (3).



2



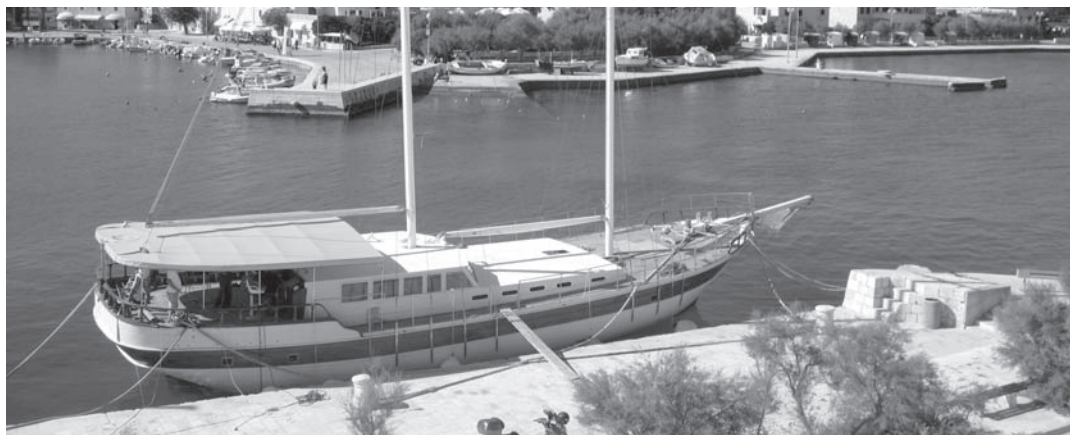
3



4



5



6

V roce 2015 jsme uspořádali 6 vícedenních internátních školení a 25 jednodenních. Všech vzdělávacích akcí ze zúčastnilo dohromady 597 účetních profesionálů. Fotografie jsou ze školení ve Studánce (4), v Tábore (5) a v Chorvatsku (6). Pokračujeme v již tradičních klubových večerech (7) a nově jsme začali společně i snídat, vždy se zajímavou osobností z oboru (na snímku č. 8 prof. Kovanicová).



7



8

Ranní rozjezdy s Komorou vs. klubové večery

Život nás všech, soukromý i pracovní, je v posledních letech čím dál tím více svazován různými sítěmi, do nichž někdy z povinnosti, ale většinou dobrovolně vstupujeme a často jsme v nich aktivní. Tyto pomyslné sítě nesou většinou označení „sociální“ a zdá se být již téměř vzácností potkat někoho, kdo nemá svůj účet na některé z nich, ať je to Facebook, Twitter, LinkedIn, Instagram aj.

Sociální sítě jsou jen nástrojem, rychlým a jistě i účinným, jak o sobě, svých aktivitách, zájmech dát vědět ostatním a stejně tak se o ostatních dozvědět. V obchodním světě však asi nikdy tyto sítě nenahradí různé formy setkání, při nichž je možnost se v příjemné atmosféře potkávat osobně, popovídat si s obchodními partnery, konkurenty, regulátory a vytvářet si tzv. obchodní síť (business network).

Tzv. **networking** (můžeme mít snahu o překlad do češtiny jako „síťování“, ale v obchodním světě je běžný tento anglický termín) je socioekonomická aktivita, při níž skupiny stejně smýšlejících lidí diskutují, vytváří a domlouvají obchodní příležitosti. Často je tato aktivita vnímána jako úspornější a účinnější metoda vytváření nových obchodních aktivit než poskytuje reklama a podobné placené PR aktivity. Na tomto myšlenkovém základě bylo v září 2012 obnoveno pořádání Komorových večerů a v září 2015 k nim připojeny Komorové snídaně. Posláním profesní organizace má být vedle prosazování zájmů svých členů a jejich proškolení také vytváření neformálních příležitostí, při nichž se mohou setkávat a budovat si tu svoji obchodní síť, přičemž nadhozené téma má přivést ke stolu právě podobně zaměřené osoby. Vzhledem ke skutečnosti, že jsou komorové snídaně i klubové večery pro členy KCÚ zdarma, lze získání informací a nabytí nového kontaktu při těchto akcích považovat za velmi efektivní. Akce jsou většinou kapacitně limitovány, aby byl prostor pro všestrannou komunikaci a je nyní snahou Komory uspořádat v každém čtvrtletí jednu snídani a jeden klubový večer v Praze a též několik v regionech (zde bychom uvítali pomocnou ruku).

SNÍDANĚ S KCÚ

Koncept je postaven na společné snídani s hostem, který uchopí svým způsobem dohodnuté téma a postupně zapojí do diskuse svými názory a pohledy na věc zúčastněné. Pomyslného výkopu komorových snídaní se ujala v září 2015 paní prof. Ing. Dana Kovanicová, CSc. svými pohledy na vývoj účetnictví, souvisejících požadavků a vůbec jeho užitečnosti. Sama si nadhodila motto „*Věřím ještě, že je možný model skutečnosti, který znázorňuje věci samy a ne jen pravděpodobnost jejich výskytu.*“ (Albert Einstein). Toto ráno bylo velmi vydařené a někteří odcházeli od snídaně za svými dalšími povinnostmi až kolem jedenácté.

Další snídaně se konala v listopadu 2015 a hostem byl pan Lukáš Kovanda, Ph.D., hlavní ekonom finanční skupiny Roklen, a nadhozeným tématem byl pohled ekonoma, uživatele účetních informací, na účetnictví samotné a na využití účetních výkazů, užitečnost obsažených informací.

Snídaně bývají v čase od 8 do 10 hodin, přičemž zahájení diskuse je kolem půl deváté.

KLUBOVÉ VEČERY

Klubové večery na rozdíl od snídaní patří již ke „stálým“ aktivitám a není záměrem na tom nic do budoucna měnit. Koncept je postaven trochu odlišně, neboť je to vždy kombinace odborného programu s pečlivě vybranou degustací (vína, čajů, kávy, piva, čokolády aj.). Poslední „klasický“ klubový večer vloni proběhl v listopadu 2015 v Brně. Tématem večera byla informační bezpečnost – bezpečné používání e-mailu, internetu, mobilních zařízení, cloudu – pod názvem „*Nepřítel před branami, nepřítel za branami.*“ Pozvaným

lektorem byl Ing. Tomáš Příbyl. Během odborné části představil trendy v oblasti informační bezpečnosti, přiblížil obvyklé i méně časté útoky a představil, jak útokům předcházet, jak je rozpoznávat, jak na ně reagovat a jak je řešit. Večer se konal v baru společnosti RUDOLF JELÍNEK, a.s. a na seminář navazovala řízená degustace několika produktů společnosti.

A první letošní klubový večer již máme také za sebou. Dne 10. února 2016 byl schválen zákon o elektronické evidenci tržeb a hned o týden později byla tato problematika obsahem klubového večera a hostem byl Ing. Martin Šabo z MF ČR, jeden z „duchovních otců“ této úpravy.

Ač jsou klubové večery každé čtvrtletí, ten poslední v roce má svůj specifický nádech díky vánočnímu období. V prosinci 2015 byla uspořádána vánoční večere, na kterou byly rozesílány pozvánky všem, kteří mají s Komorou jistou interakci, účastní se školení a seminářů, přispívají do Bulletinu, zastupují Komoru v různých

komisích apod. Vodítkem tak byly dosažené body v motivačním programu Komory. V pozdních hodinách dorazila na tento večer odcházející náměstkyně ministra financí Mgr. Simona Hornochová a krátce se rozpovídala o dění na MF ČR a přípravě nové účetní i daňové legislativy, o kontrolním hlášení, atd.

Klubové večery jsou zpravidla v čase od 18 do 21 hodin a účastníky přivádí na zajímavá gastronomická místa, která jsou skloubena s domluvenou degustací. Obdobně jako u snídaní jste vítáni, jen je třeba včas potvrdit svoji účast.

■ **Ing. Libor Vašek, Ph.D.**
předseda KCÚ

UPOZORNĚNÍ

Vážení členové KCÚ, stále evidujeme neuhrazené členské příspěvky. Dovoluji si Vás upozornit, že **příspěvek** na rok 2016 měl být, v souladu s čl. 2 odst. 1 příspěvkového řádu, uhrazen do **31. ledna 2016**.

Výše příspěvku činí 2 000,- Kč. Z důvodu mateřské či rodičovské dovolené, důchodového věku nebo sociálních důvodů lze požádat o snížení členského příspěvku. V případě potřeby jest možné vystavit zálohovou fakturu.

Platbu poukažte, prosím, na účet č.:
43-1434590217/0100

variabilní symbol je Vaše členské číslo = číslo certifikátu.

PODLE ČL. 3 ODS. 5 PŘÍSPĚVKOVÉHO ŘÁDU SE ČLENSKÝ PŘÍSPĚVEK UHRAZENÝ V DUBNU A POZDĚJI ZVYŠUJE O SANKČNÍ POPLATEK.

Do konce ledna mělo být také zasláno, v souladu s čl. 8 odst. 1 směrnice, kterou se stanoví systém KPV, **hlášení o plnění KPV za rok 2015**.

Ing. Ladislav Zemánek, tajemník

POZVÁNKY NA NĚKTERÉ VZDĚLÁVACÍ AKCE V PŘÍŠTÍCH TÝDNECH

22. BŘEZNA 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

**NOVELA ZÁKONA O ÚČETNICTVÍ ANEB „MALÝ KROK PRO ZÁKON,
VELKÝ KROK PRO ÚČETNICTVÍ“**

lektor: Doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D. (děkan Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze,
auditor, člen pracovní skupiny při MF ČR podílející se na přípravě novelizace)
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

5. DUBNA 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

PRÁVO PRO ÚČETNÍ A EKONOMY

lektorka: Mgr. Ing. Tereza Krupová (vedoucí ustavněprávního odd. Ministerstva spravedlnosti ČR,
pedagog na Právnické fakultě UK, lektorka, absolventka Fakulty financí a účetnictví VŠE)
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

12. DUBNA 2016, PRAHA (9.00–13.00 hod.)

DLOUHODOBÝ MAJETEK V PODNIKATELSKÉ SFÉŘE, NOVINKY PRO ROK 2016

lektorka: Ing. Helena Ludvíková (certifikovaná účetní, daňová poradkyně)
zahrnuto do KPV v rozsahu 4 hodin

18. DUBNA 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

SVJ KOMPLEXNĚ V ROCE 2016

lektorka: Ing. Simona Pacáková (auditorka, daňová poradkyně, soudní znalkyně
se specializací na neziskový sektor)
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

18. DUBNA, 19. DUBNA, 25. DUBNA, 26. DUBNA,

2. KVĚTNA, 3. KVĚTNA 2016, PRAHA

IFRS KOMPLEXNĚ O KONCEPCI A HLAVNÍCH ÚČETNÍCH OBLASTECH — ODPOLEDNÍ KURZ

lektor: Ing. Libor Vašek, Ph.D. (účetní expert, specialista na problematiku IFRS,
odborný asistent na Katedře finančního účetnictví a auditingu VŠE v Praze)
zahrnuto do KPV v rozsahu 18 hodin

26. DUBNA 2016, BRNO (9.00–16.00 hod.)

EXCEL PRO ÚČETNÍ

lektor: Petr Čermák (certifikovaný lektor)
zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin

PŘIPRAVUJEME

12.–14. KVĚTNA 2016, ČECHTICE

**INTERNÁTNÍ ŠKOLENÍ: NEMOVITÉ VĚCI,
SILNIČNÍ DAŇ A AUTOMOBIL, SPOTŘEBNÍ DANĚ**

lektori: RNDr. Petr Beránek (daňový poradce), RNDr. Ivan Brychta (daňový poradce),
Ing. Ivo Šulc (daňový poradce, specialista na spotřební daň)

Kompletní seznam akcí s podrobnými informacemi
naleznete na www.komora-ucetnich.cz



GrECo JLT Czech Republic s.r.o. Váš nezávislý pojišťovací broker a poradce

Dopřejte si komfort profesionální péče a svěřte starost o Vaše rizika odborníkům.

Skupina GrECo JLT Czech Republic s.r.o. je nezávislý pojišťovací broker a poradce pro velké a střední průmyslové a obchodní společnosti, asociace a municipality.

Využitím špičkových pojistných technik vytváří GrECo JLT individuální řešení pro oblast pojištění a risk managementu. S rozsáhlými zkušenostmi v mnoha oborech nabízí svým klientům exkluzivní služby.

GrECo JLT je členem asociace českých pojišťovacích makléřů.

Náš klient, náš partner . . .

GrECo JLT Czech Republic s.r.o.

Lomnického 1705/9
140 00 Praha 4

Klára Lichtenberková

Správce pojistného programu Komory certifikovaných účetních
tel.: +420 296 331 243
mobil: +420 606 223 534
email: k.lichtenberkova@greco.cz

www.greco-jlt.com

Vydává

Komora certifikovaných účetních
Hyberská 1009/24
110 00 Praha 1
IČ: 22909346

www.komora-ucetnich.cz
info@komora-ucetnich.cz

Redakční rada

Ing. Libor Vašek, Ph.D.
Ing. Ladislav Zemánek
MgA. Denisa Kokošková

Registrace MK ČR pod č. E21590 z 12. 3. 2014
ISSN: 2336-3576
Vychází 3 x ročně

Články obsahují názory autorů, které
se nemusí shodovat se stanovisky KCÚ.

Reprodukce obsahu je možná pouze
s písemným souhlasem vydavatele.

Vydání: březen 2016

 **KOMORA
CERTIFIKOVANÝCH
ÚČETNÍCH**

