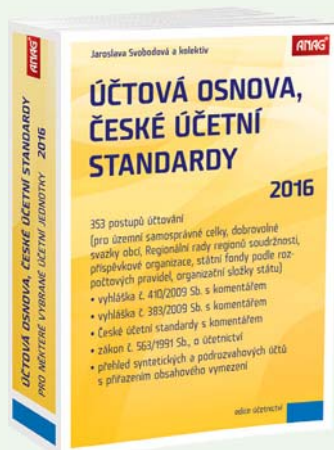


# Bulletin

**Komory certifikovaných účetních**  
*Legislativa – komentáře – informace*

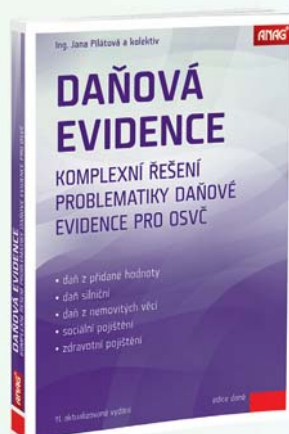




656 stran  
brožovaná      519 Kč  
obj. kód 5667



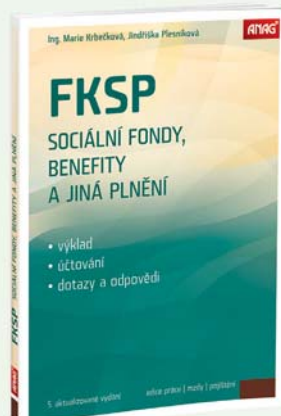
760 stran  
brožovaná      499 Kč  
obj. kód 2583



336 stran  
brožovaná      429 Kč  
obj. kód 2593



240 stran  
brožovaná      269 Kč  
obj. kód 2399



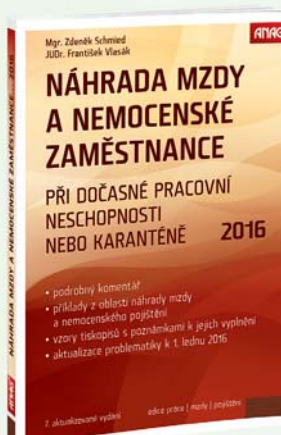
184 stran  
brožovaná      299 Kč  
obj. kód 5653



584 stran  
brožovaná      559 Kč  
obj. kód 5676



432 stran  
brožovaná      489 Kč  
obj. kód 5648



208 stran  
brožovaná      289 Kč  
obj. kód 5658



1040 stran  
vázaná      959 Kč  
obj. kód 2595



# BULLETIN 2/2016

## LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Reforma účetnictví státu v České republice <i>Ing. Jarmila Schmidtová, Ph.D.</i>	4
Interpretace NÚR č. I-33 Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání	13
Z koordinačního výboru GFŘ a KDP ČR Některé případy daňových dopadů bezúplatných příjmů	19

## Z PRAXE

Rekonstrukce účetnictví ano či ne? <i>Mgr. Ing. Magdalena Králová</i>	28
Kontrolní hlášení v praxi aneb Kdo si hraje, nezlobí <i>Ing. Iveta Pohořalá</i>	30
Reakce na článek „Malé zamyšlení uživatele účetní závěrky...“ <i>Ing. Michaela Martínková, CA</i>	32

## LEGISLATIVA

Nová legislativa	34
Informace GFŘ ze dne 23. 5. 2016 k neúčinnosti elektronické formy podání podle § 101a odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění od 1. 5. 2016	36

## JUDIKÁTY

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu	38
---	----

## INFORMACE

Monitor	41
---------	----

## ZÁKULISÍ

Ze zákulisí	50
Pozvánka na XX. sněm KCÚ	51
Zvýhodněné nabídky partnerských organizací	52
Rozhovor s Ing. Jolanou Pražákovou, členkou výboru Komory	53
Pozvánky na nejbližší vzdělávací akce Komory	56



## *Milé čtenářky a čtenáři, členky a členové KCÚ,*

*pokud právě čtete tyto řádky, znamená to, že jste si pro přečtení druhého čísla Bulletinu KCÚ ukradli trochu volného času a třeba zrovna sedíte v zahradě s kávou po ruce a čerpáte energii na další typické práce tohoto období. Ať tak či onak, přeji Vám příjemné čtení.*

*Období, ve kterém se nacházíme, je bez pochyby jedno z nejnáročnějších v roce – novinky v účtování jsme vstřebali a sotva jsme v praxi zakusili, co znamená zpracování a podávání kontrolního hlášení plátců daně z přidané hodnoty, a pomalu si na tuto novou povinnost zvykáme, začínáme se seznamovat s právní úpravou a důsledky dalších nových povinností obsažených v zákonu o evidenci tržeb. Opominout pochopitelně nelze ani vrcholící nesnadné práce na přiznáních k dani z příjmů fyzických a právnických osob. Časová náročnost je tedy vysoká, ale když použiji slova jednoho mého kolegy, věřte, že slunce vyjde i další den, i když se zrovna něco nezládne nebo nepodaří.*

*I my, představitelé KCÚ se při vlastních pracovních povinnostech snažíme nezahálet práci pro KCÚ, pro Vás. Před pár dny jsme spustili novou anketu, která se tentokrát týká vztahu mateřské a dceřiné společnosti, připravujeme odbornou konferenci, která se uskuteční pro změnu na podzim a bude spojena se sněmem KCÚ, připravujeme určité koncepčně obsahové změny Bulletinu, které brzy poznáte a které si snad oblíbíte, a samozřejmě pokračujeme a snažíme se prohloubit spolupráci v oblasti certifikací účetních a propagovat naši nelehkou profesi.*

*Osobně jsem rád, že jsem mými články v minulém čísle Bulletinu KCÚ trochu rozvířil diskusi a přinášíme Vám tak některé reakce. Vedle např. hlavního tematického odborného*

*článku hodnotícího s odstupem času reformu účetnictví státu se dozvíte samozřejmě o dění v KCÚ, jako např. o tom, co si účastníci klubového večera odnesli ze zábavnou formou podané prezentace našeho hosta na téma internetové bezpečnosti, anebo se můžete těšit, co na sebe v rozhovoru prozradila kolegyně, členka výboru KCÚ Ing. Jolana Pražáková.*

*První polovina tohoto roku pro Vás jistě nebyla lehká, proto Vám přeji zasloužený a účinný odpočinek o letních dovolených, ať už ho budete trávit na svých chatách nebo chalupách v českých luzích a hájích, nebo ve vzdálených exotických oblastech. A doufejme, že druhá polovina roku bude přece jen profesně klidnější.*

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

**Ing. Petr Píša, CAE**  
člen výboru Komory

# Reforma účetnictví státu v České republice

Již sedmým rokem aktivně běží nastartovaný proces reformy účetnictví státu, což s sebou přináší určitý prostor pro pozastavení a ohlédnutí se. Tento článek mapuje hlavní změny, které byly v rámci této reformy dosud uskutečněny. Následuje pohled očima jednoho z hlavních aktérů, kterého se reforma účetnictví státu týká v každodenním životě, a to organizačních složek státu<sup>1</sup> – ministerstev.

Reforma účetnictví veřejného sektoru směřující k vytvoření účetnictví státu představuje jednu ze součástí probíhající reformy veřejných financí. Oficiálně byla odstartována usnesením vlády č. 561 ze dne 23. května 2007, ve kterém bylo schváleno vytvoření účetnictví státu od 1. 1. 2010 s cílem vytvořit podmínky pro efektivní zajištění správných, úplných a včasných informací o hospodářské situaci státu a o příslušných účetních jednotkách.

**„Cílem vytvoření účetnictví státu je vytvoření podmínek pro efektivní zajištění správných, úplných a včasných informací o hospodářské situaci státu a příslušných účetních jednotek.“<sup>2</sup>**

Mezi základní cíle účetní reformy patří:

- vytvořit podmínky pro vytvoření konsolidovaných výkazů za stát Česká republika, tj. upravit účetní metody a postupy tak, aby tuto konsolidaci umožňovaly. Je zde snaha přibližovat se podnikatelským subjektům, je však nutné vycházet z toho, že veřejný sektor vždy bude mít svá specifika vyplývající z jeho poslání, které ve většině případů není založené na produkci zisku;
- vytvořit podmínky pro zjišťování klíčových informací umožňujících operativní finanční

řízení hospodaření veřejného sektoru, zkvalitnit informace zejména o pohledávkách a závazcích, a to i potenciálních (dříve řada pohledávek a závazků nebyla vykazována vůbec);

- zajistit jednotnou evidenci týkající se hospodaření veřejného sektoru (odstranit duplicitní vkládání informací do různých nepropojených systémů);
- všechny tyto změny podpořit vznikem jednotného ekonomicko-informačního systému.

V rámci reformy účetnictví státu byly vydefinovány tzv. vybrané účetní jednotky (dále též „VÚJ“), což podle § 1 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, jsou účetní jednotky, které účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření v souladu se zákonem o účetnictví tak, aby na základě jejich účetních záznamů bylo možno zjistit účetní záznamy pro potřeby státu a shromážděním těchto informací sestavit účetní výkazy za Českou republiku jako celek. Zjišťování účetních záznamů pro potřeby státu a sestavování účetních výkazů za Českou republiku zajišťuje Ministerstvo financí, které je také správcem **centrálního systému účetních informací státu (dále též „CSÚIS“)**<sup>3</sup>. Mezi vybrané účetní jednotky patří:

<sup>1</sup> Organizační složka státu je organizační útvar, který v určité vymezené oblasti veřejné správy zastupuje stát a který nakládá se státním majetkem, ačkoli nemá vlastní právní osobnost.

<sup>2</sup> Usnesení vlády č. 561 z 23. 5. 2007 o vytvoření účetnictví státu.

<sup>3</sup> CSÚIS – jedná se o jeden z modulů Integrovaného informačního systému státní pokladny a je určen ke shromažďování účetních záznamů od vybraných účetních jednotek pro operativní řízení, sestavování účetních výkazů vč. možností následné kontroly.

- územní samosprávné celky;
- dobrovolné svazky obcí;
- Regionální rady regionů soudržnosti;
- příspěvkové organizace;
- organizační složky státu;
- státní fondy podle rozpočtových pravidel;
- zdravotní pojišťovny.

Jedním z deklarovaných aspektů reformy účetnictví veřejného sektoru bylo nahrazení účetnictvím založeného na peněžním principu účetnictvím na principu akruálním. Účetnictví veřejného sektoru však již před reformou nebylo zcela založené pouze na peněžním principu, nebylo zde však účtováno např. o účetních odhadech. Přechod na akruální účetnictví odráží celosvětový trend v zavádění akruálního principu do účetnictví a výkaznictví vlád. Díky tomuto principu dochází k zachycování účetních operací do takového účetního období, se kterým věcně a časově souvisejí, bez ohledu na okamžik úhrady. Pro oblast rozpočtu je však nadále charakteristické pokladní plnění rozpočtu, tj. na peněžní bázi.

### LEGISLATIVNÍ PROSTŘEDÍ

Základním právním předpisem pro reformu účetnictví státu je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Tímto předpisem

byl nastaven právní rámec pro vznik účetnictví státu.

Mezi další prováděcí předpisy a standardy upravující oblast účetnictví státu patří:

- 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;
- 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);
- vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků;
- vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek<sup>4</sup>;
- vyhláška 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu);
- české účetní standardy č. 701-710.

Před začátkem reformy účetnictví tj. před 1. 1. 2010 byla oblast účetnictví upravena 22 českými

Tabulka č. 1 České účetní standardy (stav k 1. 1. 2016)

ČÚS	Název	Účinnost od
701	Účty a zásady účtování na účtech	1. 1. 2010
702	Otevírání a uzavírání účetních knih	1. 1. 2010
703	Transfery	1. 1. 2010
704	Fondy účetní jednotky	1. 1. 2010
705	Rezervy	1. 1. 2011
706	Opravné položky a vyřazení pohledávek	1. 1. 2011
707	Zásoby	1. 1. 2011
708	Odpisování dlouhodobého majetku	31. 12. 2011
709	Vlastní zdroje	1. 1. 2013
710	Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek	1. 1. 2013

<sup>4)</sup> Cílem schvalování účetní závěrky je, aby se příslušný nejvyšší orgán organizace formálně přihlásil k účetní závěrce své účetní jednotky a formálně tím stvrdil důležitost, kterou účetní závěrka pro organizaci znamená, a to ve vztahu k věrnému a poctivému obrazu předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky.

účetními standardy, tj. byly známy určité typizované účetní případy a postupy. V současné době platí deset českých účetních standardů, které jen z části (zejména v prvních letech působení reformy) mohly nahradit české účetní standardy předchozí, tj. zejména účetní pracovníci byli vystaveni určité nejistotě, co se týče výkladu a aplikaci nových metod a postupů. Svoji roli zde hrál i fakt, že čas na seznámení se a implementaci nových metod a postupů byl velmi omezený, často i pouze několik dní dělilo platnost a účinnost některých předpisů. Obecně lze však vysledovat trend, kdy je ponecháno na účetní jednotce, aby se v určitých případech sama rozhodla, jak danou ekonomickou situaci v rámci vymezeného legislativního prostředí promítne do svého účetnictví na základě svého odborného úsudku, což je jev, který se v účetnictví veřejného sektoru před reformou prakticky nevyskytoval.

Mezi základní změny, ke kterým v uplynulých letech v účetnictví vybraných účetních jednotek došlo, patří:

- povinnost postupovat vždy podle Českých účetních standardů;
- nová směrná účtová osnova (zejména účtování o nákladech a výnosech do třídy 5 a 6) a její přiblížení k směrné účtové osnově podnikatelských subjektů;
- změny v rozsahu účetní závěrky (kromě rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy navíc i při splnění určitých podmínek výkaz o peněžních tocích – sestavován nepřímou metodou a výkaz o změnách kapitálu; rozšíření informací nezbytných do přílohy);
- přiblížení podoby výkazů k výkazům podnikatelských subjektů;
- nově byly nastaveny povinnosti týkající se předávání údajů do CSÚIS;
- kromě účetních výkazů se předávají do CSÚIS i operativní účetní záznamy, jiné účetní záznamy, pomocné konsolidační účetní

záznamy, Pomocný analytický přehled (dále též „PAP“<sup>5)</sup>);

- nové účetní metody a postupy – odrážejí zavedení akruálního principu do účetnictví veřejné správy (viz přehled nejvýznamnějších):
  - ocenění reálnou hodnotou (majetek určený k prodeji);
  - ocenění 1 Kč – kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty;
  - časové rozlišení – náklady a výnosy se zachycují do období, s nímž časově a věcně souvisí;
  - zavedení opravných položek – vyjádření přechodného snížení hodnoty majetku;
  - odpisování majetku – v minulosti majetek OSS byl evidován v pořizovacích cenách, pouze příspěvkové organizace odpisovaly majetek;
  - změna ve vykazování kurzových rozdílů – nově na nákladových a výnosových účtech;
  - rozšíření předmětu účetnictví – podrozvahové účetnictví (podmíněné pohledávky a závazky);
  - zavedení rezerv – určeny k pokrytí budoucích závazků, u nichž je pravděpodobné, že nastanou, ale není zpravidla známa částka nebo datum, k němuž vzniknou.

## KONSOLIDACE ZA ČESKOU REPUBLIKU

Jedním z konečných cílů, proč mělo být vytvořeno účetnictví státu, je provedení účetní konsolidace za stát Česká republika. Stát zde vystupuje jako právnická osoba, která je rozčleněna do velkého počtu účetních jednotek, které ho zastupují a plní jeho funkci:

- jednájí jeho jménem;
- poskytují zpoplatněné služby;
- vybírají daně a poplatky;
- hospodaří a spravují majetek státu.

<sup>5)</sup> Vybrané účetní jednotky jsou od roku 2012 povinny odevzdávat do CSÚIS informace o tzv. Pomocném analytickém přehledu PAP. Důvodem sestavování výkazu PAP je požadavek EU sestavovat sekvence tzv. národních účtů v metodice ESA 95 za celé národní hospodářství. Výkaz PAP má shromažďovat informace za sektor vládních institucí a jedná se v podstatě o jiný způsob členění syntetických účtů podle různých analytických kritérií, které metodika ESA 95 vyžaduje. Využití výkazu PAP bylo rozšířeno i pro účely sestavení konsolidace za stát ČR.



Všechny tyto skutečnosti by se měly zobrazit v předmětu účetnictví. Účetní jednotky pak za svoji činnost sestavují účetní závěrky, tj. individuální účetní závěrku za každou konkrétní účetní jednotku.

Sestavování účetních výkazů za Českou republiku upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v aktuálním znění, a to v §23b tohoto zákona. Podmínky způsobu sestavení těchto výkazů, vymezení konsolidačních celků, stanovení pravidel a metod konsolidace vč. způsobu přenosu účetních dat pro tyto účely stanovuje prováděcí předpis, kterým je vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu). Tato vyhláška je doplněna tzv. konsolidačním manuálem, který blíže upravuje např. pravidla

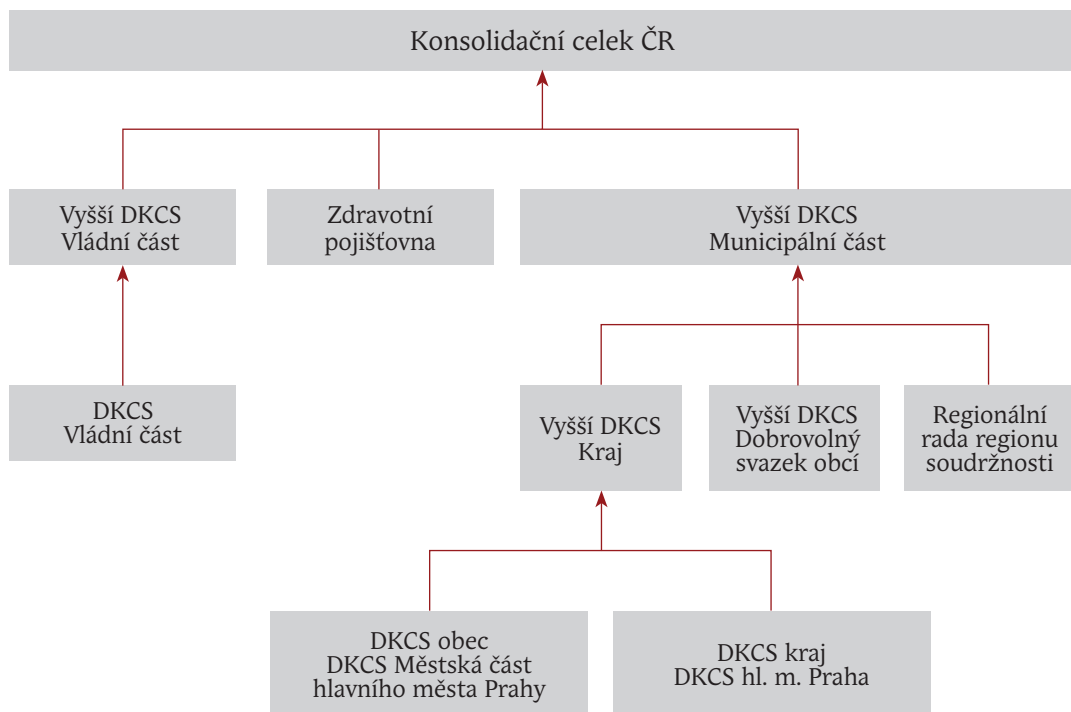
pro sestavování seznamu účetních jednotek patřících do dílčího konsolidačního celku státu či pravidla a postupy pro sestavení pomocného konsolidačního přehledu (dále též „PKP“) vč. jeho vyplněného vzoru. PKP vyplňují ty VÚJ, které podléhají konsolidaci, avšak nepředávají již dříve zmiňovaný PAP.

Z důvodu lepšího a účinnějšího řízení státních financí potřebuje stát získat souhrnné informace za stát jako celek, což by měly poskytnout následující výkazy: souhrnný výkaz majetku a závazků státu; souhrnný výkaz nákladů a výnosů státu; příloha a výkaz peněžních toků.

Cílem účetní konsolidace státu ČR je tedy zajistit informace týkající se zejména:

- struktury majetku;

Schéma č. 1 Konsolidační celek ČR



Zdroj: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/ucetni-vykaznictvi-statu/zakladni-informace>  
 Pozn. DKCS = dílčí konsolidační celek státu

- složení a poměru vlastního a cizího kapitálu;
- poměrové ukazatele aktiv a pasiv;
- stav a vývoj pohledávek a závazků státu včetně podmínek;
- výsledek hospodaření běžného roku i let minulých.

Původní záměr předpokládal sestavení konsolidace za stát ČR a dílčí konsolidující celky již za období roku 2010. Vydávání pravidel pro konsolidaci však bylo odkládáno, a tím docházelo i k posouvání termínu sestavení první konsolidace. Platná legislativa předpokládá první sestavení konsolidovaných výkazů za stát za účetní období roku 2015, a to v termínu do 30. listopadu 2016 s tím, že výkaz peněžních toků za Českou republiku by se měl sestavovat až za období roku 2019 a za účetní období roku 2015 nebudou ve výkazech za Českou republiku vykázány stavy minulého období.

## POHLED NA REFORMU ÚČETNICTVÍ STÁTU Z POHLEDU OSS – MINISTERSTEV (DOTAZNÍKOVÉ ŠETŘENÍ)<sup>6</sup>

Na závěr našeho malého exkursu do reformy účetnictví státu by se slušelo trochu bilancovat a na reformu se podívat očima těch, kteří tuto složitou a náročnou proceduru musejí dennodenně absorbovat a v realu ji praktikovat. V rámci konference „5 let reformy účetnictví státu“, kterou na podzim loňského roku uspořádal Nejvyšší kontrolní úřad ve spolupráci s Ministerstvem financí, proběhlo i dotazníkové šetření, jehož cílem bylo získat reprezentativní názory významných VÚJ – ministerstev – na průběh reformy. Šetření proběhlo anonymně, odpovědi byly získány od 13 z celkově 14 klíčových ministerstev. Z nejzajímavějších odpovědí pro ilustraci vybírám následující odpovědi.

Podle respondentů mezi pět nejdůležitějších přínosů reformy účetnictví patří:

- **komplexní informace** – údaje z reformovaného účetnictví komplexněji vypovídají o situaci účetních jednotek;

- **konsolidace účetnictví státu** – vytvoření systému pro konsolidaci za stát a jeho celky;
- **podpora vládní statistiky** – údaje z účetnictví slouží jako kvalitní zdrojová data pro sestavení národních účtů a monitorování veřejných financí podle statistických standardů;
- **zvýšení důvěryhodnosti údajů vládního sektoru** – zvýšení důvěryhodnosti ČR ohledně vykazování údajů, zvýšení validity dat;
- srovnatelnost údajů za veřejný a soukromý sektor.

Při hodnocení, zda se těchto pět nejdůležitějších přínosů již podařilo zrealizovat, ve všech případech převažovaly názory, že určité ano či spíše ano, u přínosu konsolidace účetnictví státu se vyskytly i negativní názory či že nelze daný přínos vyhodnotit, což odráží fakt, že konsolidace za stát ještě neproběhla. V rámci hodnocení přínosů se objevil i komentář, že se stále ještě nepodařilo odstranit všechny duplicity ve vykazování údajů, což pro účetní jednotky v reálném životě představuje zejména zvýšení pracnosti.

Respondenti si rovněž měli vybrat, koho považují za uživatele informací z účetnictví OSS. Jak ukazuje níže uvedený graf, vyšší a střední management skončil na prvním místě jako nejčastěji uváděná odpověď. Z následující odpovědi však vyplynulo, že vyšší a střední management nemá vysoké povědomí o informacích, které je možné získat z účetnictví, tj. při rozhodování využívá spíše rozpočtové informace a situace se jen pozvolna zlepšuje.

Dále se respondenti měli vyjádřit ke skutečnosti, zda reforma účetnictví státu představovala pro jejich účetní jednotku nárůst v potřebě počtu zaměstnanců či přesčasových hodin, potřebu investic do ICT či potřebu investic do kvality lidských zdrojů např. formou školení či jiné kvalifikace. Z hlediska požadavku na lidské zdroje převládala názor vysoké či zvýšené potřeby nárůstu počtu zaměstnanců či přesčasových hodin pro zvládnutí velkého množství změn souvisejících

<sup>6</sup> Zpracováno na základě veřejně dostupných výstupů z konference „5 let reformy účetnictví státu“ pořádané Nejvyšším kontrolním úřadem ve spolupráci s Ministerstvem financí dne 27. 10. 2015.  
<http://www.nku.cz/cz/konference-seminare/konference-5-let-reformy-ucetnictvi-statu/default.htm>

Schéma č. 2 Uživatelé informací z účetnictví OSS

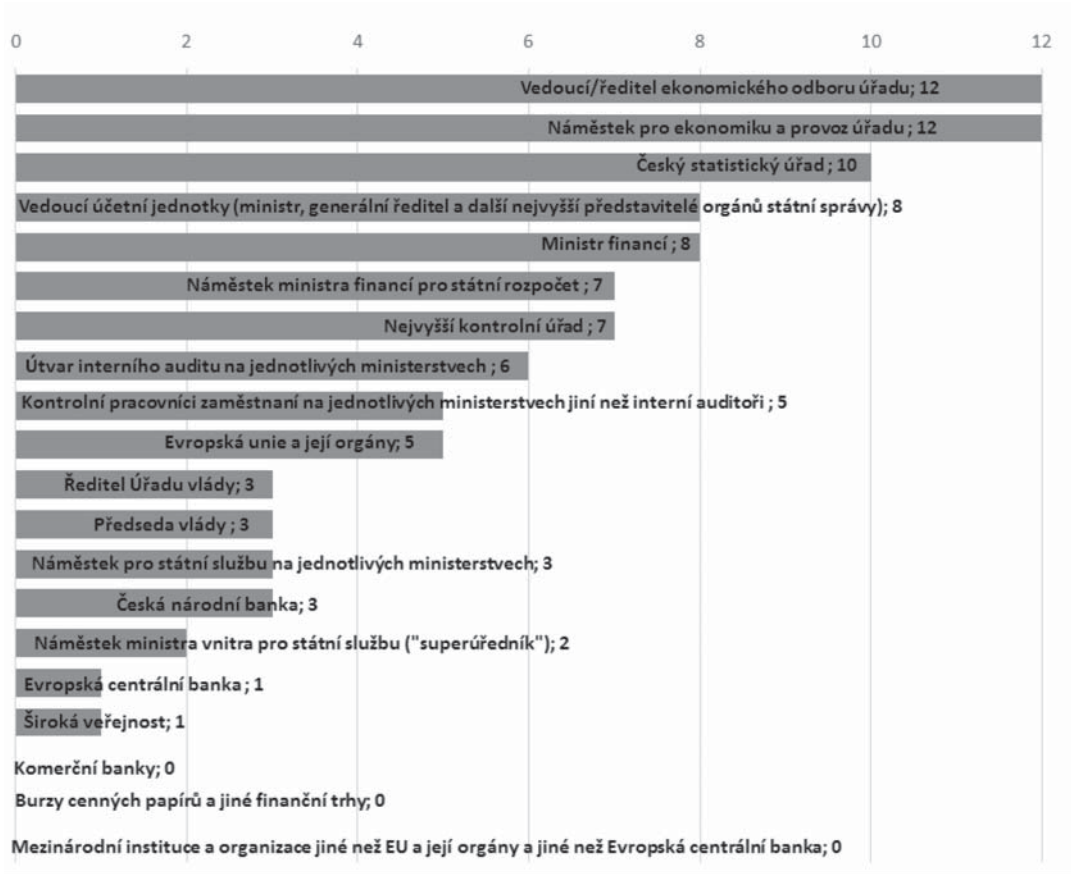
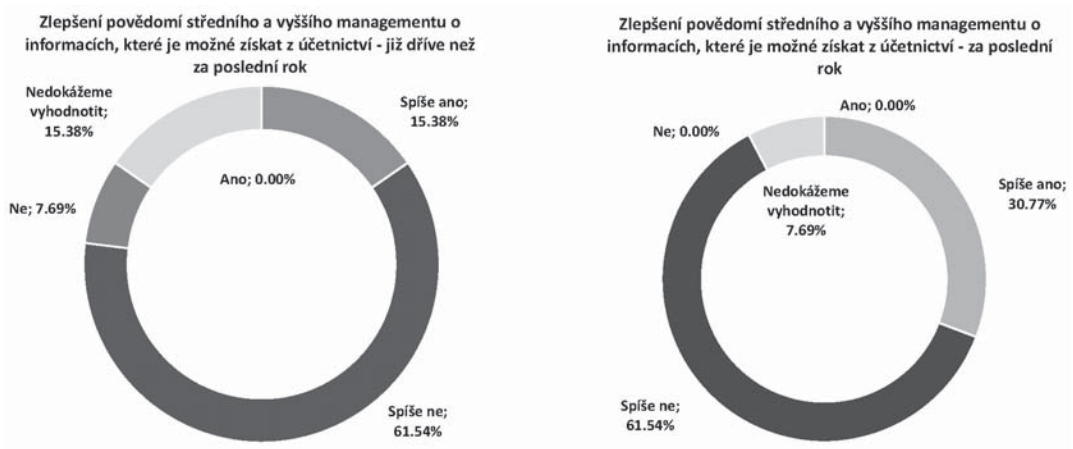


Schéma č. 3 Povědomí středního a vyššího managementu o informacích, které je možné získat z účetnictví OSS



s reformou, v rámci komentářů však respondenti často uváděli, že i když potřeba nárůstu zaměstnanců byla, počty systematizovaných míst se nezměnily, což se tedy projevilo zejména výrazným nárůstem přesčasových hodin. Respondenti rovněž vyhodnotili vysokou či zvýšenou potřebu investic do ICT, a to zejména do úprav svých ekonomických informačních systému a rovněž zvýšenou potřebu investic do kvality lidských zdrojů, a to zejména formou školení.

Respondenti měli rovněž označit oblasti rozvahových, výsledkových účtů a podrozvahových účtů, které jsou pro ně z hlediska účtování a vykazování významně problémové. Nejvíce se respondenti

potýkají s problematikou související s dlouhodobým majetkem, transfery<sup>7</sup> a podrozvahou.

Mezi další oblasti související s vedením účetnictví OSS, které respondenti považují za problémové, patří sestavení Přehledu o peněžních tocích, statistického výkazu PAP a dále sestavení Přílohy účetní závěrky, a to zejména pro velké množství doplňovaných tabulek a komentářů.

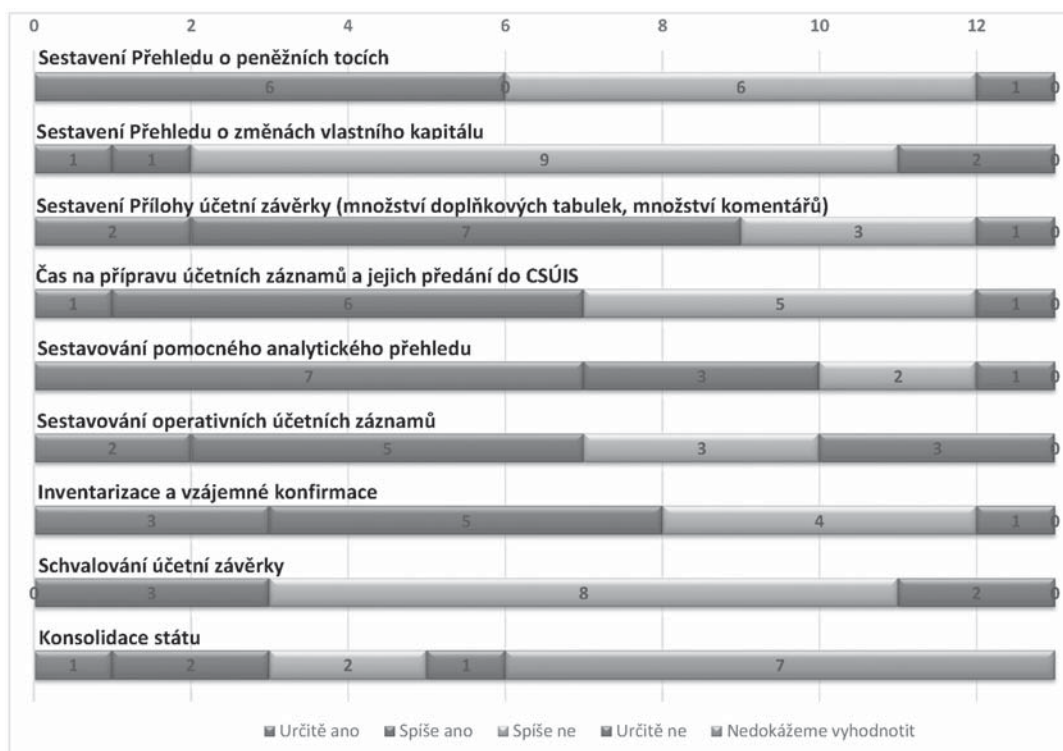
Cílem dalšího dotazu bylo získat přehled, jaké je mezi účetními jednotkami povědomí o mezinárodní standardizaci v oblasti účetnictví veřejného sektoru, tj. o existenci Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor IPSAS (Interna-

Tabulka č. 2 Oblasti rozvahových, výsledkových a podrozvahových účtů, které jsou pro OSS významně problémové a při účtování a vykazování se s nimi nejvíce potýkají

	Datum uskutečnění účetního případu	Zatřídění případu na konkrétní účty dle účtové osnovy	Způsob ocenění a jeho úpravy (např. opravné položky)	Aplikace právních předpisů a účetních standardů - jejich nejasnost či neúplnost	Vyplnění v pomocném analytickém přehledu	Jiné (můžete specifikovat níže v poli "Komentář")
Dlouhodobý hmotný majetek	0	2	7	2	6	2
Dlouhodobý nehmotný majetek	1	4	8	2	5	2
Dlouhodobý finanční majetek	0	0	2	2	0	1
Zásoby	0	1	1	0	2	0
Pohledávky	3	1	2	4	3	1
Závazky	2	1	1	3	2	1
Transfery	5	1	1	8	4	1
Časové rozlišení, dohadné účty	0	1	2	4	1	0
Vlastní zdroje	0	2	0	3	0	0
Fondy účetní jednotky	0	1	0	4	0	1
Výsledek hospodaření	0	0	0	0	0	0
Rezervy	2	0	4	3	0	0
Výnosy a náklady z činnosti	1	4	0	2	1	0
Výnosy a náklady z daní	0	0	0	1	0	0
Výnosy a náklady finanční	1	2	0	2	0	0
Podrozvahové účty	7	4	3	6	2	1

<sup>7)</sup> Podle Českého účetního standardu ČÚS 703 pro některé vybrané účetní jednotky se transferem rozumí (bod 3.1 a): Poskytnutí peněžních prostředků z veřejných rozpočtů i přijetí peněžních prostředků veřejnými rozpočty, včetně prostředků ze zahraničí, zejména v případě státního rozpočtu, rozpočtů územních samospráv či státních fondů; tedy zejména dotace, granty, příspěvky, subvence, dávky, nenávratné finanční výpomoci, podpory či peněžní dary; za transfer se nepovažuje poskytnutí či přijetí peněžních prostředků v rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů, informace o otevření limitu výdajů v případě organizačních složek státu, daně, obdobné poplatky a dávky, pokuty, penále, odvody sankčního charakteru a obdobné platby; za transfer se také nepovažují peněžní prostředky poskytnuté zřizovatelem a určené na pořízení dlouhodobého majetku s výjimkou drobného dlouhodobého majetku jím zřizované příspěvkové organizaci, pokud nebyly poskytnuty z peněžních prostředků z transferu přijatého zřizovatelem za tímto účelem, a také odvod těchto peněžních prostředků příspěvkovou organizací zpět zřizovateli.

Schéma č. 4 Oblasti související s vedením účetnictví OSS považované za významně problémové



tional Public Sector Accounting Standards) a o poměrně nové aktivitě v rámci EU mající za cíl vznik Evropských účetních standardů pro veřejný sektor EPSAS (European Public Sector Accounting Standards). Přestože účetnictví veřejného sektoru v ČR je inspirováno IPSAS, z průzkumu jednoznačně vyplývá velmi nízké povědomí o mezinárodní standardizaci účetnictví veřejného sektoru.

Na závěr byl prostor pro osobní doporučení pro efektivnější průběh reformy účetnictví státu, z nichž např. zaznělo:

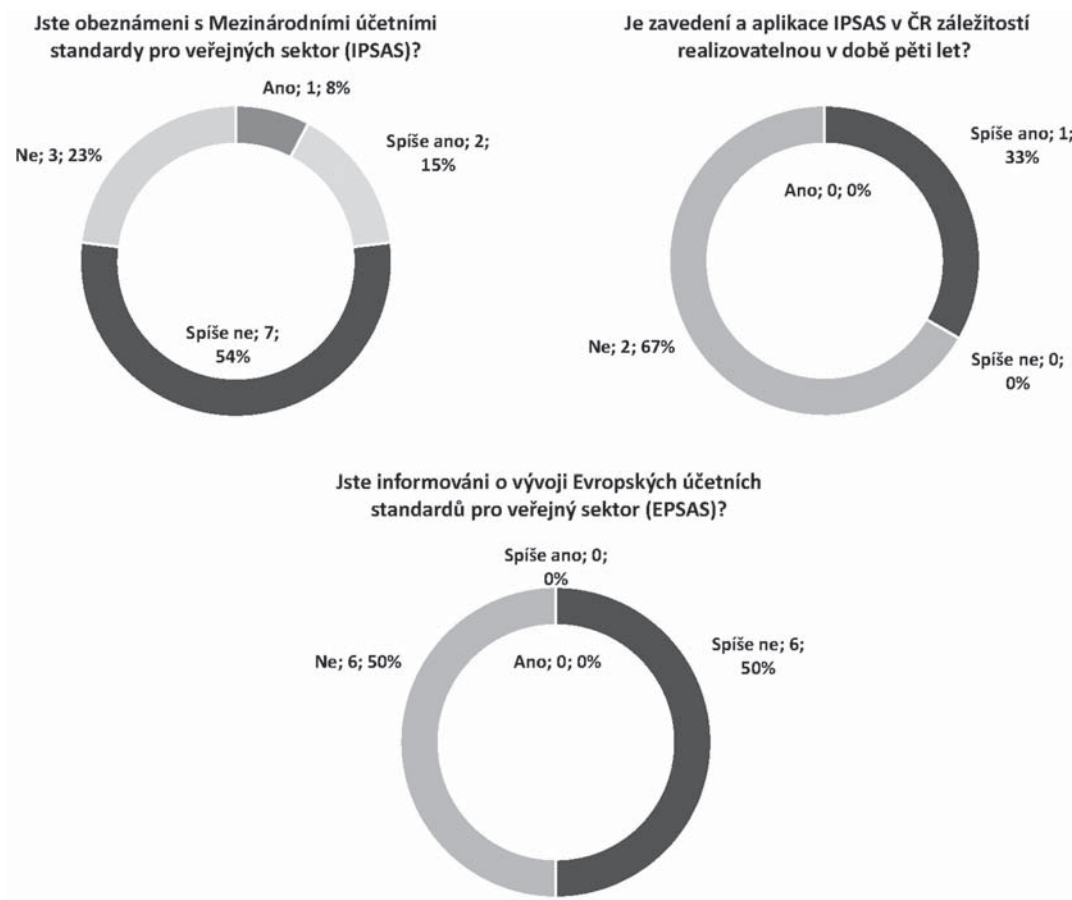
- omezit velké množství změn a ponechat nějaký čas bez dalších zásahů pro jejich vstřebání;
- posílit metodickou oblast;
- vydávat nové předpisy v dostatečném předstihu pro možnosti jejich bezproblémové aplikace v praxi;
- přehodnotit množství a rozsah údajů evidovaných v účetnictví s ohledem na neustálý

nárůst vykazovaných údajů a zamezit duplicitě vykazovaných údajů;

- vyzdvihnout více význam a úlohu účetnictví ve státní správě před rozpočtem a jeho čerpání.

Reforma účetnictví státu je velmi složitý proces náročný jak na finanční, tak i zejména na lidské zdroje. Řadu cílů se již podařilo zrealizovat, řada problémů je ještě stále před námi. Bude zajímavé sledovat, jak se reforma bude dále vyvíjet, např. s jakým úspěchem se podaří první sestavení konsolidace za stát v letošním roce. Rovněž prosazování významu a možností účetnictví ve veřejném sektoru zůstává i nadále cílem do budoucna.

Schéma č. 5 Oblasti související s vedením účetnictví OSS považované za významně problémové



## ING. JARMILA SCHMIDTOVÁ, PH.D.

Účetní expertka, členka KCÚ. Zaměřuje se na oblast účetnictví veřejného sektoru a kontrolu veřejných prostředků. Od roku 2005 působí jako kontrolor a metodik v oblasti finančního auditu organizačních složek státu na NKÚ, kde se zapojuje i do interní lektorské činnosti.

## Interpretace NÚR č. I-33

# Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání

### POPIS PROBLÉMU

1. Při pořizování technologicky anebo finančně náročných investic musí účetní jednotky správně určit okamžik zahájení porřízení majetku a okamžik ukončení porřízení majetku a jeho zařazení do používání. Správné vymezení období, po které se dlouhodobý hmotný majetek nachází ve fázi pořizování, je klíčové pro správné vyčíslení nákladů spojených s pořizováním majetkem pro potřeby určení pořizovací ceny majetku při jeho zařazení do používání.
2. Otázku stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s porřizováním dlouhodobého hmotného majetku řeší Interpretace I-5. Okamžik zařazení dlouhodobého majetku do používání je upraven vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen vyhláška č. 500/2002 Sb.). Podle ustanovení § 7 odst. 11 „*dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci uvedené do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě nabytých věcí, které před nabytím byly uvedeny do stavu způsobilého k užívání a nevyžadují montáž u nabyvatele.*“
3. Uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání je tedy podmíněno splněním technicko-ekonomických funkcí (tj. dokončení věci) a právními aspekty (tj. splněním technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání daného majetku – tzv. získání osvědčení o způsobilosti k provozu). Ustanovení vyhlášky nedefinují pojem dokončení věci a také jsou nejednoznačná, zda splnění podmínek způsobilosti k provozu nastává okamžikem obdržení osvědčení od příslušné veřejné (nebo jiné pověřené) instituce, anebo již v okamžiku splnění všech podmínek, které podmiňují vydání osvědčení. V některých situacích se tedy může odlišovat technicko-ekonomický okamžik uvedení majetku do stavu způsobilého k používání od okamžiku právního.
4. Podmínka splnění „povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu)“ je též nejednoznačná z hlediska vymezení obsahové podstaty pojmu „způsobilost k provozu“. V úvahu přicházejí dvě možnosti, které mohou mít vliv na určení okamžiku zařazení dlouhodobého majetku do používání:
  - a) způsobilost k provozu v širším smyslu slova, tj. všechna osvědčení, včetně i „vedlejších“, která se nevztahují k hlavním funkčním charakteristikám pořizovaného majetku;
  - b) způsobilost k provozu v užším smyslu slova, tj. pouze ta osvědčení, která se vztahují k hlavním funkčním charakteristikám pořizovaného majetku.
5. Tato interpretace se zabývá účetním řešením určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do používání, jestliže se dokončení majetku (věci) odlišuje od okamžiku obdržení právního osvědčení o způsobilosti k provozu.

sobilosti majetku k provozu. Při zařazování dlouhodobého hmotného majetku musí účetní jednotka posoudit:

- a) v kterém okamžiku je pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek dokončen z technicko-ekonomického hlediska;
  - b) v kterém okamžiku je pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek způsobilý k provozu podle právních předpisů;
  - c) liší-li se okamžiky v odstavci 5a a 5b, zda se bude aplikovat postup podle odstavce 7a, 7b, nebo 7c této Interpretace.
6. Tato Interpretace řeší pouze stanovení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do používání. Veškeré ostatní aspekty související s pořízením majetku (např. určení pořizovací ceny, stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dlouhodobého majetku, zmetky vzniklé při pořízení, atd.) nejsou předmětem této Interpretace. Tato Interpretace částečně nahrazuje Interpretaci I-6 Splnění podmínek pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání. Tato Interpretace se nezabývá zařazováním částí majetku. Vzhledem ke specifikům se tato Interpretace nezabývá určením okamžiku zařazení dlouhodobého nehmotného majetku do užívání, byť obecné principy vymezené Interpretací lze použít jako východisko pro účetní zachycení obdobných případů i u dlouhodobého nehmotného majetku.

## ŘEŠENÍ

7. V případech, kdy volba mezi ekonomickým (účetním) pohledem na okamžik zařazení majetku do používání je v rozporu s právním přístupem, musí účetní jednotka zvolit v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví) postup, který respektuje ekonomickou podstatu transakce a nezastírá skutečný stav. Při naplňování tohoto požadavku musí účetní jednotka posoudit povahu naplnění podmínky způsobilosti k provozu ve vazbě na výrozi okamžiku zařazení majetku do používání:
- a) jestliže uvedení pořizovaného majetku do používání je podmíněno vydáním osvědčení příslušnou veřejnou institucí, je eko-

nomické dokončení majetku závislé na právním stavu majetku a účetní jednotka zařadí majetek do používání k datu, ke kterému nabylo účinnost osvědčení o způsobilosti k provozu;

- b) jestliže osvědčení o způsobilosti k provozu má povahu následného nebo podmíněně následného ověření a potvrzení splnění všech podmínek a majetek může být používán již před vydáním osvědčení, účetní jednotka zařadí majetek do používání k okamžiku, ke kterému byl majetek uveden do stavu, aby mohl být využíván k zamýšlenému účelu;
  - c) jestliže osvědčení o způsobilosti k provozu je získáno před tím, než je majetek ekonomicky dokončen, účetní jednotka zařadí majetek do používání až k okamžiku, kdy je majetek ve stavu k zamýšlenému používání.
8. Účetní jednotka zařadí majetek do používání k okamžiku splnění podmínek způsobilosti k provozu, které se vztahují k hlavním funkčním charakteristikám pořizovaného majetku, a to v souladu s odstavcem 7a nebo 7b podle povahy osvědčení o způsobilosti k provozu. Jestliže získání osvědčení o způsobilosti k provozu má charakter několika časově navazujících kroků, účetní jednotka posoudí, zda se na daný krok vztahují ustanovení odstavce 7a nebo 7b.
9. Při posuzování, zda jsou splněny podmínky pro získání osvědčení o způsobilosti k provozu pořizovaného majetku, účetní jednotka zohlední veškeré dostupné informace, tj.:
- a) vnitřní informace o splnění všech podmínek uložených právními předpisy, které budou posuzovány příslušným úřadem;
  - a
  - b) výsledky průběžných fází schvalovacího procesu a případná dílčí vyjádření dotčených orgánů.
10. Posouzení (ne)splnění podmínek pro zařazení majetku do používání není možné revokovat, pokud nebylo chybo.

## ZDŮVODNĚNÍ ZÁVĚRŮ

11. Účetní předpisy řeší určení okamžiku zařazení dlouhodobého majetku do používání nejednoznačně. Účetní jednotky při konkrétní



aplikaci musí dodržovat obecné účetní zásady v kontextu zákona o účetnictví. Základním požadavkem je respektování věrného a poctivého zobrazení předmětu účetnictví v účetní závěrce. V případě nesprávného určení okamžiku zařazení majetku do používání může dojít k porušení zásady opatrnosti a k porušení zásady věcné a časové souvislosti výnosů a nákladů s účetním obdobím. Vzhledem k charakteru dlouhodobého hmotného majetku tato porušení obecných účetních zásad mohou vést k chybnému vykázání částek v účetní závěrce nejen za běžné období, nýbrž i v obdobích následujících.

12. *Zdůvodnění odstavce 7a:* Neumožňují-li právní předpisy používat majetek dříve, než příslušná instituce vydá povolení k provozu, nemůže účetní okamžik zařazení používání nastat dříve, než je osvědčení o způsobilosti k provozu získáno. Případně dřívější užívání by bylo v rozporu s příslušnými právními předpisy a zařazení majetku do užívání by vedlo k porušení zásady uvedené v ustanovení § 8 odst. 2 zákona o účetnictví.
13. *Zdůvodnění odstavce 7b:* Má-li osvědčení o způsobilosti pouze potvrzující povahu, může majetek generovat výnosy používáním již před samotným vydáním osvědčení, přičemž majetek je podmíněně používán. Podmínečně používání je dáno po dobu trvání lhůty, která je stanovena k odstranění nedostatků nebo jiné nápravě vyvolané právními předpisy. Lhůta končí zjednááním nápravy, doplněním nebo obdobným úkonem nebo jeho marným uplynutím. Účetní jednotka zařadí majetek do používání k okamžiku, ve kterém je majetek uveden do stavu, ve kterém je z technicko-ekonomického hlediska připraven k užívání způsobem zamýšleným účetní jednotkou. Pokud by účetní jednotka odsunula zařazení do používání až do okamžiku vydání příslušného potvrzujícího osvědčení, může mj. dojít k podhodnocení odpisů (a tedy nadhodnocení majetku a výsledku hospodaření) v aktuálním období a nadhodnocení odpisů (a tedy podhodnocení majetku a výsledku hospodaření) v obdobích následujících.
14. *Zdůvodnění odstavce 7c:* V některých případech účetní jednotka získává osvědčení, že majetek vyhovuje všem právním, hygienic-

kým, bezpečnostním a jiným požadavkům, přestože majetek ještě nevyhovuje vnitřním požadavkům jednotky na kvalitu, výkonnost nebo funkčnost daného majetku. Takový majetek není ve stavu zamýšleném k používání, a nemůže být proto zařazen do používání.

15. *Zdůvodnění odstavce 8:* Účetní jednotka může uspořádáním svých provozních aktivit zabezpečit stav, při kterém lze, v souladu s právními předpisy, pořízený majetek používat a generovat z něj výnosy, i když zatím nebylo vydáno osvědčení o způsobilosti vztahující se k vedlejšími funkčním charakteristikám pořizovaného majetku. Případně chybějící osvědčení o způsobilosti k provozu, které se vztahuje k vedlejšími funkčním charakteristikám pořizovaného majetku, nemá tedy vliv na určení okamžiku zařazení majetku do používání.
16. *Zdůvodnění odstavců 9 a 10:* Při naplňování požadavků odstavců 7 a 8 musí účetní jednotka při posuzování, zda byly splněny podmínky pro zařazení majetku do používání, zohlednit veškeré informace, které jsou k okamžiku sestavení účetní závěrky dostupné, tj. včetně událostí po rozvahovém dni v souladu s Interpretací I-24. Jestliže následný vývoj po rozhodnutí o (ne)zařazení majetku do používání vede k opačnému výsledku, účetní jednotka zpětně upraví účetní řešení pouze v případě, že původní rozhodnutí o (ne)zařazení majetku bylo chybou. Při rozhodování, zda se (ne)jedná o chybu, účetní jednotka postupuje podle Interpretace I-29. Posuzování, zda byly splněny podmínky pro zařazení majetku do používání, provádí účetní jednotka průběžně.
17. Při naplňování požadavků této směrnice se účetními jednotkám doporučuje vytvořit vnitřní účetní směrnici, která bude zároveň řešit i identifikaci stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dlouhodobého hmotného majetku v souladu s Interpretací I-5.

## DEFINICE

**Dokončení věci (majetku)** se rozumí uvedení majetku na místo a stavu, ve kterém majetek je schopen soustavně generovat výnosy způsobem zamýšleným účetní jednotkou.

**Hlavní funkční charakteristiky pořizovaného majetku** jsou takové technicko-ekonomické vlastnosti majetku, které umožňují majetek využívat ke generování výnosů způsobem zamýšleným účetní jednotkou.

**TUTO INTERPRETACI SCHVÁLILA NÚR  
DNE 18. LEDNA 2016**

■ **Zpracovatel interpretace:  
doc. Ing. David Procházka, Ph.D.**

## Ilustrativní příklady

Národní účetní rada vydává tyto příklady za účelem ilustrace použití interpretace I-33 Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání. Příklady nejsou součástí této interpretace, pouze ilustrují vybrané situace a nejsou zdaleka vyčerpávající.

### **PŘÍKLAD 1 – ILUSTRACE ODSTAVCE 7A**

*Letecká přepravní společnost rozšiřuje svoji flotilu o nový model letadla pro veřejnou dopravu osob, který zatím nebyl typově schválen Úřadem pro civilní letectví (ÚCL). Přepravce ve spolupráci s výrobcem letadla předal ÚCL veškerou předepsanou průvodní technickou dokumentaci v prosinci 20X1. Dle vyjádření výrobce jsou splněny veškeré technické požadavky (vč. hluku a emisí) i bezpečnostní standardy vyžadované ÚCL. V minulosti byla všechna letadla daného výrobce ze strany ÚCL schválena pro provoz. Standardní osvědčení o letové způsobilosti bylo ze strany ÚCL vydáno v dubnu 20X2.*

#### **ŘEŠENÍ:**

Osvědčení o letové způsobilosti je nutnou podmínkou k tomu, aby letadlo mohlo být provozováno. Letadlo bude zařazeno do používání v dubnu 20X2, tj. po získání příslušného osvědčení.

### **PŘÍKLAD 2 – ILUSTRACE ODSTAVCE 7B**

*Lesnická společnost pro potřeby svozu dřeva z těžko dostupných lesních porostů pořizuje pár koní ze zahraničí. Dovoz koní proběhl v průběhu listopadu 20X1, po izolaci (zdravotní karanténě) bylo v prosinci 20X1 povoleno jejich zařazení do chovu lesnické společnosti. V prosinci 20X1 byly zaslány předepsané dokumenty pro ohlášení trvalého dovozu a registraci koní Ústřední evidenci koní ČR, která provedla registraci v únoru 20X2.*

#### **ŘEŠENÍ:**

Osvědčení o registraci v rejstříku vedeném Ústřední evidencí koní ČR má potvrzující povahu. Jsou-li splněny všechny ostatní podmínky ustanovení § 7 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb. (tj. dokončení věci a splnění technických funkcí), Lesnická společnost zařadí koně do používání již v prosinci 20X1.

### **PŘÍKLAD 3 – ILUSTRACE ODSTAVCE 8**

*A) Spediční společnost pořídila nový nákladní automobil v prosinci 20X1. Dne 29. prosince 20X1 obdržela od prodejce tabulku zvláštní registrační značky pro jednorázové použití za účelem vykonání potřebné jízdy do místa registrace vozidla. Osvědčení o registraci v centrálním registru silničních vozidel bylo příslušným orgánem uděleno dne 3. ledna 20X2.*

*B) Zemědělská společnost pořídila v březnu 20X1 nový secí stroj od zahraničního dodavatele. Secí stroj vyhovuje definici zvláštního vozidla podle zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů. Veškerá dokumentace potřebná pro registraci vozidla byla předána příslušnému dopravnímu inspektorátu v dubnu 20X1. Povolení k provozu na pozemních komunikacích bylo uděleno v červenci 20X1. Jarní práce na polích započaly v březnu 20X1. Protože účetní jednotka ještě neobdržela osvědčení o registraci v centrálním registru silničních vozidel, nemůže secí stroj být provozován na pozemních komunikacích. Zemědělská společnost proto převezla secí stroj pomocí jiného, již registrovaného vozidla, na pole, aby tento stroj mohl být využit při jarních pracích.*

#### **ŘEŠENÍ:**

Ad A) Spediční společnost si pořídila nákladní

automobil s cílem využít ho při přepravě zásilek klientů. Běžný provoz nákladního automobilu na pozemních komunikacích není možný dříve než 3. ledna 20X2. Až od okamžiku řádné registrace může být používáním nákladního automobilu dosahováno výnosů, a tedy okamžik zařazení automobilu do používání může nastat nejdříve 3. ledna 20X2.

Ad B) Vzhledem k povaze pořizovaného stroje (speciální konstrukce, nadměrná velikost, atd.) musí projít dané zvláštní vozidlo speciálním posouzením před tím, než je povolen jeho provoz na pozemních komunikacích. Zemědělská společnost ovšem pořídila nový secí stroj nikoliv za účelem dosahování výnosů prostřednictvím jeho provozu na pozemních komunikacích, nýbrž s cílem používat ho při setí plodin. Uspořádáním svých provozních aktivit, tj. převozem secího stroje na pole pomocí jiného vozidla, může využít pořízený majetek ke generování výnosů (neboť pole nejsou pozemními komunikacemi). Povolení k provozu na pozemních komunikacích se vztahuje k vedlejším funkčním charakteristikám pořízeného majetku a nemá odkladný účinek na zařazení majetku do používání. Účetní jednotka zařadí majetek do používání již v březnu 20X1, kdy byly splněny veškeré technicko-ekonomické předpoklady pro jeho využití ve výdělečné činnosti.

#### **PŘÍKLAD 4 – ILUSTRACE Odstavce 9**

*Účetní jednotka pořizuje dvě nové stavby, u kterých dotčené orgány nařídily zkušební provoz. První stavbou je budova skladu a předmětem zkušebního provozu je ověření dodržování hlukových limitů. Účetní jednotka stejné stavby pořizovala i v minulosti; tyto stavby podmínky předepsané právními předpisy vždy splňovaly a zkušební provoz byl úspěšně ukončen vydáním povolení k užívání stavby.*

*Druhou stavbou je výrobní hala, jejíž součástí je i výrobní technologie. Účetní jednotka nemá se schvalovacím řízením obdobné stavby předchozí zkušenosti, neboť technologie je zcela nová a unikátní pro daný typ stavby. Dotčený orgán si vyžádal celoroční zkušební provoz z důvodu ověření hlukových a emisních limitů, a to s ohledem na možné rozdíly v závislosti na ročním období.*

*Při zahájení zkušebního provozu je zařízení podle pokynů dotčeného orgánu kapacitně využíváno na 50 %. Předpokládejme dva scénáře průběhu zkušebního provozu:*

#### *Scénář (A)*

*Během průběžných zkoušek nebylo zaznamenáno žádné porušení podmínek vymezených právními předpisy týkajícími se ochrany životního prostředí. Dotčený orgán na základě výsledků zkoušek povolil v souladu s předpisy řízení postupné zvyšování využití kapacity až na 90 %.*

#### *Scénář (B)*

*Zkoušky během letního provozu zaznamenaly emise výrazně překračující povolené limity a zásadní porušení podmínek vymezených právními předpisy na ochranu životního prostředí.*

*Dotčený orgán proto na základě výsledků zkoušek nařídil v souladu s právními předpisy dočasné zastavení zkušebního provozu, úpravu technologie a obnovení zkušebního provozu s prodloužením jeho lhůty o dalších 12 měsíců pro opětovné ověření dodržování emisních limitů.*

#### **ŘEŠENÍ:**

##### *Budova skladu:*

Má-li účetní jednotka k dispozici indicie svědčící o vydání povolení k užívání stavby, zařadí budovu do používání v okamžiku dokončení majetku (věci) definovaného touto interpretací, a to i když zkušební provoz nebude ještě ukončen.

##### *Výrobní hala:*

Vzhledem ke specifickému charakteru stavby/technologie nemá účetní jednotka přiměřenou jistotu o výsledku zkušebního provozu při jeho zahájení. O případném zařazení majetku do používání účetní jednotka rozhodne na základě výsledků průběžných zkoušek v jednotlivých etapách zkušebního provozu a případných dílčích vyjádření dotčených orgánů.

##### *Řešení Scénář (A)*

Veškeré informace a podklady, které má účetní jednotka k dispozici z průběhu zkušebního provozu (výsledky zkušebních testů, průběžná rozhodnutí dotčených orgánů), indikují s vyso-

kou pravděpodobností, že pořizovaný majetek získá potřebná povolení k provozu. Jsou-li splněny veškeré ostatní podmínky, účetní jednotka zařadí výrobní halu/výrobní technologii již v průběhu zkušební provozu, a to i před jeho formálním ukončením.

Řešení Scénář (B)

Veškeré informace a podklady, které má účetní jednotka k dispozici z průběhu zkušební provozu (výsledky zkušebních testů, průběžná roz-

hodnutí dotčených orgánů), prokazují, že majetek nespĺňuje podmínky pro získání povolení k provozu. Protože jsou nutné technické úpravy majetku za účelem získání osvědčení o způsobilosti k provozu, nemůže účetní jednotka zatím majetek zařadit do používání.

Účetní jednotka posoudí případné splnění podmínek pro zařazení do používání na základě výsledků v rámci obnoveného zkušební provozu.

Akce farmaceutické společnosti **GREENSWAN PHARMACEUTICALS CR, A.S.** pro členy KCÚ, platná do 15. července 2016. Více informací o společnosti a další nabídky naleznete na straně 52 bulletinu.

**Pohyb**  
**GS Condro diamant 120 tbl**  
**+ GS Condro dynamic 120 tbl.**  
~~1608 Kč~~ **599 Kč**

**Sleva 63%**

**GS Condro DIAMANT**  
 • Alachol jozute  
 • Chondroitin a mangan  
 • Vápník a hořčík  
 Diamant mezi kloubními přípravky

**GS Condro dynamic**  
 100% přírodní vitamíny

**Celý měsíc doprava pouze za 29Kč**

**GS Extra Strong**  
**Multivitamin**  
 60+60 NAVIC

**Sleva 40%**

**Imunita**  
**GS Extra Strong**  
**Multivitamin 60+60 tbl.**  
~~380 Kč~~ **229 Kč**

**+20% ZDARMA**  
**GS Vitamin C 1000**  
**se šípky**

**Sleva 40%**

**Imunita**  
**GS Vitamin C 1000**  
**+ šípky 100+20 tbl.**  
~~199 Kč~~ **119 Kč**

**+50% navíc**  
**GS Betakaroten**  
**FORTE**  
 18 mg (27 000 m.j.) beta-karotenu

**Sleva 55%**

**Opalování**  
**GS Betakaroten**  
**forte 90+45**  
~~217 Kč~~ **99 Kč**

**Toužíte?**  
**po krásném opáření?**  
 MĚSÍC UŽÍVÁNÍ ZDARMA  
**GS Intensun**  
 Kvalitní, intenzivní opáření a hořčičný pleť

**Sleva 35%**

**Opalování**  
**GS Intensun 60+30 cps.**  
~~395 Kč~~ **259 Kč**

maximální počet 5ks/osobu.

# Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU GFŘ A KDP ČR

## Některé případy daňových dopadů bezúplatných příjmů

(č. 452/22.04.15 – uzavřeno dne 4. března 2016)

Předkládají:

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

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

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

ING. PETR TOMAN, daňový poradce, č. osv. 3466

### 1. Úvod

V tomto příspěvku se zabýváme některými aspekty bezúplatných příjmů, které od 1.1.2014 podléhají zdanění daní z příjmů s tím, že v této úpravě došlo poslední novelou ZDP (zákonem č.267/2014 Sb.) k některým změnám.

### 2. ZVÝŠENÍ A SNÍŽENÍ ZÁKLADU DANĚ V PŘÍPADĚ BEZÚPLATNÉHO PŘÍJMU

První otázkou, kterou je v souvislosti s danou věcí nutné řešit, je ustanovení, na základě kterého je nutné zvýšit základ daně v případě bezúplatného příjmu. Domníváme se, že tímto ustanovením je §23 odst. 3 písm. a) bod 16. ZDP:

*„...16. hodnotu bezúplatného příjmu poplatníka, pokud se o tomto příjmu neúčtuje ve výnosech a nejedná se o příjem osvobozený od daně nebo příjem, který není předmětem daně, nebo o příjem ve formě daru účelově poskytnutého na pořízení hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení....“*

Na základě tohoto ustanovení je nutné zvýšit základ daně za podmínky, že o daném bezúplatném příjmu nebude účtováno ve výnosech. V případě účtování ve výnosech se bude v takovém případě vycházet z účetnictví (viz zejména

§23 odst. 1 a 10 a od 1. 1. 2015 také §21h ZDP). Speciální úprava je pak v případě bezúplatných příjmů v podobě peněžitého daru na pořízení hmotného majetku a jeho technické zhodnocení, kdy takové příjmy snižují vstupní cenu a zároveň nejsou předmětem daně (§29 odst. 1 ZDP a §23 odst. 3 písm. c) bod 9 ZDP).

Související právní úpravou, k §23 odst. 3 písm. a) bod 16. ZDP je ustanovení §23 odst. 3 písm. c) bod 8. ZDP, které naopak umožňuje základ daně snížit:

*8. hodnotu bezúplatného příjmu poplatníka, o kterou byl zvýšen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 3 písm. a) bodu 16, pokud je tento bezúplatný příjem využit k dosažení, zajištění a udržení příjmů, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozené, a o bezúplatném příjmu nebylo účtováno v nákladech,*

Důvodová zpráva k § 23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP

*„...Obecně v návaznosti na inkorporaci daně darovací do zákona o daních z příjmů bude poplatník povinen zvýšit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji o hodnotu bezúplatného příjmu (daru), pokud o tomto příjmu nebude účtovat ve výnosech nebo pokud*

*se nebude jednat o příjem osvobozený, resp. příjem, který nebude předmětem daně. V situaci, kdy tento bezúplatný příjem využije k dosažení dalších příjmů, navrhuje se, aby mohl o hodnotu tohoto příjmu výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji snížit. Pokud bezúplatný příjem obdrží poplatník, který ho nevyužije pro dosahování dalších zdaňovaných příjmů (v podnikání), výsledek hospodaření ani rozdíl mezi příjmy a výdaji snižovat nebude...“.*

Tato úprava je logická, protože vychází z toho, že pokud by poplatník obdržel jako bezúplatný příjem peněžní prostředky a ty následně použil způsobem splňujícím podmínky §24 odst. 1 ZDP, byl by celkový základ daně stejný – tzn. příjem peněžních prostředků by byl zdanitelný příjem a vynaložení prostředků by bylo daňově relevantním nákladem. Pokud půjde o poskytnutí nepeněžitého plnění (bezúplatný příjem), bude výsledný dopad na základ daně z příjmů u příjemce kombinací ustanovení §23 odst. 3 písm. a) bod 16. ZDP a §23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP stejný. Příkladem aplikace daně právní úpravy může být situace, kdy například malíř pro firmu zadarmo vymaluje kancelář. Na straně dané firmy bude základ daně zvýšen podle §23 odst. 3 písm. a) bod 16. ZDP a zároveň vzhledem k používání daně kanceláře pro účely podnikání bude možné základ daně o tu samou částku snížit podle §23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP.

Domníváme se, že stejným způsobem je možné aplikovat daně ustanovení na:

- a) Bezúročné zápůjčky, kdy splnění podmínky pro aplikaci §23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP je nutné testovat ve vztahu k použití poskytnutých peněžitých prostředků z titulu bezúročných zápůjček, resp. uspořené prostředků, které nebude možné vynaložit na úroky.
- b) Výpůjčky a výprosy, kdy splnění podmínky pro aplikaci §23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP je nutné testovat ve vztahu k použití majetku získaného výpůjčkou či výprosem.

Výše uvedené závěry platí i v případě fyzických osob s příjmy podle §7 ZDP a §9 ZDP, a to bez ohledu na to, zda vedou či nevedou účetnictví. Opačný výklad by představoval nepřipustnou diskriminaci mezi FO a PO, což bez relevant-

ního odůvodnění takového postupu není možné (viz. rozsudek NSS 8 Afs 66/2013-49 ze dne 15. 5. 2014, 8 Afs 67/2013-49 ze dne 15. 5. 2014).

V dané souvislosti je nutné zdůraznit, že v případě bezúročných zápůjček, dále v případě výpůjčky a výprosy, nebude od 1. 1. 2015 aplikováno ustanovení §23 odst. 7 ZDP, jelikož došlo k vypuštění věty, která vycházela z toho, že ustanovení §23 odst. 7 ZDP se použije i v případě, kdy je cena mezi poplatníky daně z příjmů právnických osob rovna nule. Z relevantní judikatury totiž jednoznačně vyplývá, že dle znění platného do 31. 12. 2013 se ustanovení §23 odst. 7 ZDP v takových případech nemělo aplikovat (viz. 5 Afs 174/2006-70, 5 Afs 143/2006-72 ze dne 17. 8. 2007, 2 Afs 146/2006-76 ze dne 17. 7. 2007).

## 2.1. ZÁVĚR K BODU 2.

2.1.1 V případě, kdy je poplatníkovi bezúplatně poskytnuta služba (např. vymalování kanceláře, zadarmo vedené účetnictví a podobně), kterou využije tak, že jsou naplněny podmínky podle §24 odst. 1 ZDP (příčemž nejde o použití na příjmy, které nejsou předmětem daně a jsou od daně osvobozeny), bude postupováno tak, že o stejnou částku bude základ daně zvýšen (§23 odst. 3 písm. a) bod 16 ZDP) a zároveň bude o stejnou částku základ daně snížen (§23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP).

2.1.2. Stejným způsobem, jak je uvedeno v bodě 2.1.1., bude postupováno v případě:

- 2.1.2.1. bezúročných zápůjček, kdy o neuplatněný obvyklý úrok bude u příjemce také bezúročně zápůjčky základ daně zvýšen a zároveň v případě, kdy použití prostředků z titulu zápůjčky splní podmínky podle §24 odst. 1 ZDP, bude základ daně o tu samou částku snížen (kombinace ustanovení §23 odst. 3 písm. a) bod 16 ZDP a §23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP),
- 2.1.2.2. výpůjček a výpros, kdy o hodnotu majetkového prospěchu získaného přijetím bezúplatné výpůjčky či výprosy majetku bude u příjemce výpůjčky (vypůjčitele) či výprosy (výprosník) základ daně zvýšen podle ustanovení §23 odst. 3 písm. a) bod 16 ZDP a současně o totožnou částku bude základ daně

- snížen podle ustanovení § 23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP,
- 2.1.3. v případě bezúročné zápůjčky, a dále v případě výpůjčky a výprosy, nebude od 1. 1. 2015 aplikováno ustanovení § 23 odst. 7 ZDP. Výjimkou mohou být pouze případy zneužití práva, kdy skutečným obsahem právního jednání bude úplatné plnění. V případě aplikace ustanovení § 23 odst. 7 ZDP u poskytovatele, nemůže být u příjemce použitý postup pro zdanění bezúplatného příjmu zejména dle ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 16 ve spojení s § 23 odst. 6 ZDP,
  - 2.1.4. závěry podle bodu 2.1.1 až 2.1.3. se uplatní i v případě fyzických osob s příjmy podle § 7 ZDP a § 9 ZDP, a to ať již vede či nevede daná fyzická osoba účetnictví.

## STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

K bodu 2.1.1.

Souhlas se závěrem.

K bodu 2.1.2.1

Se závěrem lze souhlasit. Pro úplnost je nutné zdůraznit, že, pokud bude u bezúročné zápůjčky o neuplatněný obvyklý úrok u příjemce takové bezúročné zápůjčky základ daně zvýšen podle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 16. ZDP, pak § 23 odst. 3 písm. c) bod 8. ZDP lze při dodržení všech zákonem stanovených podmínek použít na stejnou částku pouze za předpokladu, že poplatník doloží, že zápůjčkou získané peněžní prostředky v plné výši použil na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Bezúplatný příjem v podobě majetkového prospěchu z titulu bezúročné zápůjčky bude pro účely ZDP oceněn pro účely daně z příjmů právnických osob podle § 23 odst. 6 ZDP (tj. podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku), pro účely daně z příjmů fyzických osob podle § 3 odst. 3 ZDP.

K bodu 2.1.2.2.

Souhlas se závěrem.

K závěrům 2.1.1. a 2.1.2. je nutné na základě výše uvedeného podotknout, že nemusí vždy platit, že se bude základ daně zvyšovat i snižovat o stejnou částku.

K bodu 2.1.3. Lze souhlasit s tvrzením že, v případě bezúročné zápůjčky, výpůjčky a výprosy, nebude u věřitele aplikováno ustanovení § 23 odst. 7 ZDP. Výjimkou budou samozřejmě vždy případy, kdy dochází k zastření skutečného stavu stavem formálně právním podle daňového řádu. V případě zastření skutečného stavu (úplatného) stavem formálně právním (bezúplatným) nebude u dlužníka aplikováno ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 16 proto, že mu nevzniká majetkový prospěch.

K bodu 2.1.4

Souhlas se závěrem.

### 3. FORMA UPLATNĚNÍ PRÁVA NA SNÍŽENÍ ZÁKLADU DANĚ PODLE USTANOVENÍ § 23 ODS. 3 PÍSM. C) BOD 8. ZDP

Ustanovení § 23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP v plném rozsahu zní, cit.: „Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 2 c) lze snížit o hodnotu bezúplatného příjmu

poplatníka, o kterou byl zvýšen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 3 písm. a) bodu 16, pokud je tento bezúplatný příjem využit k dosažení, zajištění a udržení příjmů, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozené, a o bezúplatném příjmu nebylo účtováno v nákladech“.

Z citovaného textu vyplývá, že toto snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji je dispozitivní – viz „lze snížit“.

Podle našeho názoru však platí, že toto snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji při stanovení základu daně provede poplatník či správce daně v rámci vyměřovacího či doměřovacího řízení vždy, když budou naplněny podmínky ustanovení § 23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP při současném uplatnění příslušných procesních postupů ze strany daňového subjektu. Pro zohlednění této položky snižující základ daně správcem daně je nutnou podmínkou její aktivní uplatnění a prokázání daňovým subjektem v probíhajícím daňovém řízení u správce daně.

### 3.1. ZÁVĚR K BODU 3.

V návaznosti na naplnění jednoho ze základních principů správy daní – tj. správné stanovení daně – platí, že snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji při stanovení základu daně podle § 23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP provede poplatník či správce daně v rámci vyměřovacího či doměřovacího řízení vždy, když budou naplněny podmínky ustanovení § 23 odst. 3 písm. c) bod 8. ZDP při současném uplatnění příslušných procesních postupů ze strany daňového subjektu. Pro zohlednění této položky snižující základ daně správcem daně je nutnou podmínkou její aktivní uplatnění a prokázání daňovým subjektem v probíhajícím daňovém řízení u správce daně.

## STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Souhlas se závěrem. Možnost snížení výsledku hospodaření podle § 23 odst. 3 písm. c) ZDP) je právem, nikoliv povinností daňového subjektu. Správce daně pak ke snížení výsledku hospodaření podle citovaného ustanovení přihlíží pouze tehdy, pokud bylo poplatníkem uplatněno a prokázáno. Správce daně toto snížení nemůže uplatnit sám proti vůli daňového subjektu.

### 4. O JAKOU ČÁSTKU UPRAVOVAT ZÁKLAD DANĚ V NÁVAZNOSTI NA POPIS A ZÁVĚRY OBSAŽENÉ V BODĚ 2.

Jak bylo v předcházejícím bodě 2. uvedeno, dochází v popsanych případech realizace bezúplatných příjmů k úpravě základu daně podle ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 16. ZDP a § 23 odst. 3 písm. c) bod 8. ZDP. V těchto ustanoveních však ZDP neřeší částku, resp. výši úpravy základu daně. Pro tyto účely je nutno získané (přijaté) bezúplatné příjmy rozdělit do dvou kategorií:

- a) peněžní,
- b) nepeněžní (tj. vč. různých majetkových prospěchů).

ad a) Zde není problém s určením výše (částky) úpravy základu daně – částka zvyšující základ daně podle ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 16 ZDP bude dána jmenovitou hodnotou získaných peněžních prostředků (peněžních darů); základ daně pak bude ve většině případů snížen

prostřednictvím řádně zaúčtovaného nákladu (při splnění podmínek § 24 odst. 1, popř. navazujících ustanovení ZDP), který bude následně hrazen ze získaných peněžních darů.

ad b) V tomto případě je podle našeho názoru nutno pro účely správného vyčíslení základu daně použít pro ocenění nepeněžního bezúplatného příjmu (vč. majetkového prospěchu) úpravu z ustanovení § 23 odst. 6 ZDP a ocenit tyto nepeněžní příjmy podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku, pokud ZDP nestanoví jinak (viz. např. nepeněžní příjem u pronajímatele z titulu bezúplatně přenechaného tech. zhodnocení provedeného nájmem).

### 4.1. ZÁVĚR K BODU 4.

V návaznosti na závěry provedené v rámci bodu 2. a 3. a dále v návaznosti na popis obsažený výše v bodu 4. doporučujeme přijmout závěr, že při splnění podmínek uvedených v ustanov-



veních § 23 odst. 3 písm. a) bod 16 ZDP a § 23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP, je dopad těchto ustanovení do úprav základu daně neutrální – tzn., že totožná částka je položkou zvyšující a současně i položkou snižující výsledek hospodaření či rozdíl mezi příjmy a výdaji. Tento neutrální dopad do základu daně platí za podmínky, že celá částka bezúplatného příjmu plní podmínky pro snížení základu daně podle § 23 odst. 3

písm. c) bod 8 ZDP. Uvedený postup platí např. i v případě opakujících se plnění a jejich ocenění v návaznosti na § 3 odst. 3 písm. b) ZDP – tj. jednorázové zvýšení i snížení výsledek hospodaření či rozdíl mezi příjmy a výdaji § 23 odst. 3 písm. a) bod 16 ZDP a § 23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP o celý pětinašobek hodnoty ročního plnění.

### STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Stanovisko GFŘ Souhlas se závěrem. Dojde-li ke zvýšení základu daně podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 16. ZDP, bude totožná částka zároveň částkou snižující základ daně podle § 23 odst. 3 písm. c) bod 8. ZDP a tato úprava bude ve svém důsledku neutrální. Podle názoru GFŘ bude základ daně snížen pouze o částku, která splní podmínky pro snížení základu daně.

Příklad: podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 16. ZDP bude zvýšen základ daně o hodnotu bezúplatného příjmu 100, k dosažení zajištění a udržení příjmů daňový subjekt použije pouze částku ve výši 60, o kterou sníží základ daně podle § 23 odst. 3 písm. c) bod 8. ZDP. U částky 40 daňový subjekt neprokáže splnění podmínek § 23 odst. 3 písm. c) bod 8. ZDP, a proto o tuto částku nebude snížen základ daně.

Souhlas se způsobem ocenění peněžních i nepeněžních bezúplatných příjmů uvedeným v písmenech a) i b). V obou případech se použije ocenění podle § 23 odst. 6 ZDP, tj. podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku.

Na straně fyzických osob se majetkový prospěch oceňuje podle § 3 odst. 3 ZDP.

#### 4.2. ZÁVĚR K BODU 4.

Postupy a závěry obsažené výše v předcházejících bodech pak platí i v případech dodatečně

změny výše částky bezúplatného příjmu např. z důvodu dodatečného zjištění jiného ocenění tohoto bezúplatného příjmu.

### STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Souhlas se závěrem.

#### 4.3. ZÁVĚR K BODU 4.

S ohledem na neutralitu popsanou v bodě 4.1. tohoto příspěvku je daňový subjekt povinen řádně prokázat ocenění bezúplatného příjmu zejména v případech, kdy nebude mít právo na plné uplatnění částky snižující základ daně podle § 23 odst. 3 písm. c) bod 8. ZDP.

Výše uvedené závěry doporučujeme přijmout i s ohledem na skutečnosti dále popsané

v následujícím bodě 5, který navazuje na dosti nejasné a nejednoznačné znění důvodové zprávy k předmětným ustanovením.

## STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

Daňový subjekt bude bez ohledu na zmiňovanou neutralitu postupovat podle stanoveného způsobu ocenění (viz stanovisko k bodu 4.1.) a výši ocenění musí být vždy schopen prokázat ve smyslu ustanovení § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

### 5. PŘÍPADY, KDY NEJDE O BEZÚPLATNÝ PŘÍJEM A DŮSLEDKY, KTERÉ Z TOHO VYPLÝVAJÍ

V dané souvislosti vzniká otázka, zda všechny případy, kdy zde není úhrada, je nutné posoudit z hlediska ZDP jako bezúplatný příjem (tento pojem není v ZDP jakkoliv blíže definován) se všemi důsledky, které z tohoto vyplývají a to i v souladu s tím, co je výše uvedeno pod bodem 2. Zvýšení a snížení základu daně v případě bezúplatného příjmu. Domníváme se, že tomu tak není, o čemž svědčí i důvodová zpráva k novele zákona č. 267/2014 Sb.:

#### Důvodová zpráva K § 19b odst. 1 písm. d):

*„...Dále se z důvodu zajištění stejného daňového režimu majetkového prospěchu z bezúplatného poskytování věcí k užití u daně z příjmů fyzických a právnických osob se tento příjem přesouvá z režimu vynětí předmětu daně do režimu osvobození od daně z příjmů. Současně se navrhuje obdobný limit pro osvobození jako u daně z příjmů fyzických osob v § 4a písm. m) bodě 4. Samotná forma „smlouvy o výpůjčce nebo výprose“ nemusí automaticky znamenat, že se jedná o bezúplatný příjem. Tato smlouva může být součástí daleko širších smluvních ujednání v rámci ekonomických vztahů.*

*Navržená úprava se proto nepoužije například u výpůjčky v režimu zajištění závazku převodem práva, kde vypůjčitel nezískává žádný prospěch a tento institut je v první řadě využíván k eliminaci rizik na straně věřitele a je srovnatelný se zástavním právem v případě nemovitostí. Stejně tak se nepoužije při výpůjčce strojů, zařízení, šablon a forem pro zajištění smluvních dodávek pro půjčitele a dále v případě výpůjček muzejních a galerijních předmětů pro různé expozice u veřejně prospěšných poplatníků.....“.*

Z výše uvedené důvodové zprávy vyplývá, že v případech zajištění závazku převodem prá-

va s následnou výpůjčkou a také při výpůjčce strojů, zařízení, šablon a forem pro zajištění smluvních dodávek pro půjčitele, se pro účely ZDP nejedná o bezúplatný příjem. Tento výklad vychází z ekonomické podstaty popsanych operací. Je samozřejmé, že vlastní výpůjčka je sama o sobě i v těchto případech bezúplatná. Je však nezbytné zohlednit i ostatní související a vzájemně provázané právní vztahy. Z nich pak jednoznačně vyplývá, že bezúplatný příjem vypůjčitel v těchto případech nevzniká. Je totiž nezbytné zohlednit ekonomickou podstatu daných vzájemně provázaných právních vztahů (viz např. rozsudek II. ÚS 438/2001 ze dne 2. 10. 2002). V případě zajištění závazku převodem práva s následnou výpůjčkou jde z ekonomické podstaty věci o formu pořízení majetku. Při výpůjčce strojů, zařízení, šablon a forem pro zajištění smluvních dodávek jde o součást smluvních podmínek úplatné operace (dodávek zboží), která je obecně pro obě strany ekonomicky výhodná i při zohlednění předmětné výpůjčky. Proto v těchto případech nebude na straně vypůjčitele docházet k dodanění z titulu bezúplatného příjmu.

Domníváme se, že v souladu s touto ekonomickou podstatou daných operací je nezbytné na uvedené dva případy pohlížet i z hlediska možnosti uplatnění nákladů na opravy vypůjčeného majetku. To znamená, že v těchto případech je možné u vypůjčitele uplatňovat náklady na opravy do daňově uznatelných nákladů a to i v případech, kdy se nejedná o běžné (obvyklé) opravy podle § 2199 odst. 1 o.z. Tento závěr není v rozporu ani s rozhodnutím NSS 2 Afs 76/2009-81 ze dne 5. 2. 2010 + I. ÚS 1245/10 ze dne 15. 9. 2010. Toto rozhodnutí řešilo specifický případ pronájmu pily mezi podnikateli, což je jiná situace, než výše uvedené dva případy.

Výše uvedené závěry platí i v případě fyzických osob s příjmy podle § 7 ZDP a § 9 ZDP (bez ohledu na to, zda vedou či nevedou účetnictví).

To platí bez ohledu na to, že uvedená část důvodové zprávy se týká pouze PO. Opačný výklad by představoval diskriminaci mezi FO a PO, což je nepřijatelné (viz. 8 Afs 66/2013-49 ze dne 15. 5. 2014, 8 Afs 67/2013-49 ze dne 15. 5. 2014). Mimo to z důvodové zprávy nevyplývá, že by v případě FO měl v těchto případech platit jiný výklad než v případě PO. Takový závěr by byl v rozporu s ekonomickou podstatou věci, jak je popsáno výše.

Dále se domníváme, že existují i jiné případy, kdy není sjednána cena a přesto v těchto případech nevzniká bezúplatný příjem. Pokud vyjeme z ekonomické podstaty dané transakce, je dalším takovým případem:

a) Poskytnutí bezúročné zápůjčky společníkem do obchodní korporace či družstevníka do družstva. V těchto případech je totiž také nutné vyjít z ekonomické podstaty dané operace. Prospěch z takovéto bezúročné zápůjčky nenaplnuje již ze své ekonomické podstaty charakteristiku bezúplatného plnění. Při poskytnutí bezúročné zápůjčky společníkem za účelem posílení finanční situace společnosti je podle našeho názoru nesporné, že lze objektivně identifikovat protiplnění získané ve vztahu k poskytnutému financování (spočívající zejména v očekávaném zvýšení hodnoty podílu, příp. možnosti získání vyšších podílů na zisku). To, že nejde na straně obchodní korporace či družstva o bezúplatný příjem, vyplývá z toho, že obchodní korporace použije poskytnuté i uspořené prostředky k dosažení vyššího zisku. Tím, že zde nebudou účtovány úroky, bude mít obchodní korporace vyšší zisk, a tím i vyšší vlastní kapitál. Společník tedy neposkytuje obchodní korporaci bezúplatnou zápůjčku proto, aby se společnost obohatila, ale proto, aby naopak došlo k nárůstu zisku a vlastního kapitálu obchodní korporace. Lze ostatně též argumentovat, že případný prospěch získaný v souvislosti bezúročnou zápůjčkou společníka má z ekonomického hlediska obdobné dopady jako zvýšení jeho vkladu do vlastního kapitálu společnosti, což podle existujících výkladů nepředstavuje bezúplatný příjem přijímající společnosti. V případě vkladu nezvyšujícího základní kapitál, ostatně judikatura jednoznačně potvrdila závěr, že nejde o bezúplatnou ope-

raci (viz. 7 Afs 100/2012 ze dne 27. 2. 2013, 7 Afs 3/2005-80 ze dne 27. 7. 2006). Podobně jako v případě vkladu nezvyšujícího základní kapitál dochází i v tomto případě k navýšení vlastního kapitálu. To se pozitivně projeví na výši vlastního kapitálu obchodní korporace či družstva i na výši zisku a tím i na vyšších podílech na zisku. Všechny tyto skutečnosti jsou z pohledu společníka pozitivní a následně se projeví i na jeho následných vyšších příjmech (ať již z titulu prodeje obchodního podílu či podílu na zisku). Nadto, byla nová úprava bezúplatných plnění zavedena do ZDP v souvislosti s „včleněním“ úpravy daně darovací do ZDP. V zásadě by tedy rozsah případů, na které dopadá nová úprava bezúplatných plnění, neměl být odlišný. Tento výklad je v souladu s ustálenou správní praxí z hlediska právní úpravy platné do 31. 12. 2013, kdy se z hlediska daně darovací dlouhodobě MF i GFŘ vycházelo z toho, že nejde o bezúplatnou operaci, kdy by bylo nutné dodržovat na straně společnosti majetkový prospěch (viz např. *Stanovisko MF ze dne 14. 5. 1998 „Půjčka společníka do společnosti“ - bezúročná půjčka společníka do společnosti nepředstavuje majetkový prospěch.* (Ing. Zdeněk Morávek, *Poskytnutí úvěrů a půjček mezi jednateli, společníky a společností DHK 21/2009, str. 13*), *Odpověď Ing. Bachora na dotaz č. 2 na str. 64 FDÚB I/2009, Odpověď Ing. Bachora na dotaz č. 2 na str. 50 až 51 (FDÚB II/2009) Ing. Drahomíra Martincová, Zápůjčky (bezúročné a nízkouročené) v roce 2014 z hlediska daně z příjmů, str. 43-48, FDÚB IV/2014*). Interpretace, že by shodná situace měla být vykládaná pro účely ZDP odlišně, by tak byla v přímém rozporu s dřívější správní praxí v oblasti daně darovací a daňovým režimem bezúplatných plnění. Výše nastíněný koncept je ostatně promítnut také v úpravě cen obvyklých. Ustanovení § 23 odst. 7 ZDP explicitně umožňuje odchýlit se od pravidel tržních podmínek v případech, kdy člen korporace poskytuje své korporaci financování a případná odměna za tuto službu je sjednána nižší, než jaká by byla dosažena v případě, že by se jednalo o nespojené subjekty.

Obdobně by (ze stejných důvodů, jak je uvedeno výše) uvedené závěry měly platit i v případě:

a) Ručení společníka za obchodní korporaci

(její dluhy), které je členem, a družstevníka za družstvo. Ekonomická podstata tohoto vztahu je shodná s poskytnutím bezúročné zápůjčky uvedené v bodě a). Navíc záměr respektovat uvedenou ekonomickou podstatu takových vztahů podle našeho názoru vyplývá i z důvodové zprávy.

b) Vznik jakéhokoli právního vztahu ze zákona popř. jiného právního předpisu, který nemůže poplatník přímo ovlivnit. Jako příklad lze uvést zákonné ručení za dluhy v případě rozdělení obchodní společnosti v návaznosti na příslušná ustanovení zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů – při tomto (samozřejmě bezúplatném zákonném) ručení dle našeho názoru u příjemce ručení nevzniká žádný majetkový prospěch, který by měl zvyšovat základ daně, ale přitom při běžném smluvním bezúplatném ručení lze shledávat vznik majetkového prospěchu a pak uplatnění postupů podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 16 ZDP a § 23 odst. 3 písm. c) bod 8 ZDP. Podobnými případy je například:

b1) Daňové ručení např. v případě daně z nabytí nemovité věci, když poplatníkem je převodce.

b2). Ručení v případě převodu obchodního závodu podle § 2177 odst. 1 o.z. a § 2182 odst. 2 o.z.

## 5.1. ZÁVĚR K BODU 5.

5.1.1. V případě zajištění závazku převodem práva s následnou výpůjčkou a dále při výpůjčce strojů, zařízení, šablon a forem pro zajištění smluvních dodávek, nejde o bezúplatný příjem, který by měl vést ke zvýšení základu daně u vypůjčitele.

5.1.2. V případě zajištění závazku převodem práva s následnou výpůjčkou a dále při výpůjč-

ce strojů, zařízení, šablon a forem pro zajištění smluvních dodávek může vypůjčitel uplatnit náklady na opravy odpovídající běžnému užívání v rozsahu sjednaném ve smlouvě o výpůjčce nebo v případech, kdy povinnost provedení oprav vyplývá z právních předpisů.

5.1.3. Závěry podle bodu 3.1.1 a 3.1.2. se uplatní i v případě fyzických osob s příjmy podle § 7 ZDP a § 9 ZDP, a to at již vede či nevede daná fyzická osoba účetnictví.

5.1.4. V případě bezúročné zápůjčky společníka do obchodní korporace či družstevníka do družstva nejde o u obchodní korporace o bezúplatný příjem, který by měl vést ke zvýšení základu daně na straně obchodní korporace či družstva.

5.1.5. V případě ručení společníka za obchodní korporaci a družstevníka za družstvo nevzniká bezúplatný příjem, který by měl vést ke zvýšení základu daně na straně obchodní korporace či družstva.

5.1.6. Při vzniku bezúplatného právního vztahu přímo ze zákona, popř. jiného právního předpisu nedochází k bezúplatnému příjmu. Jako příklad lze uvést případy, kdy jiný právní předpis stanoví ručení (ručení přímo ná základě právní úpravy) což může být například:

5.1.6.1. Daňové ručení například v případě daně z nabytí nemovité věci, když poplatníkem je převodce.

5.1.6.2. Ručení za vzájemné dluhy v případě rozdělení podle § 257 ZP a § 258 zákona o přeměnách,

5.1.6.3. Ručení v případě převodu obchodního závodu podle § 2177 odst. 1 o.z. a § 2182 odst. 2 o.z,

## STANOVISKO GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ

K bodu 5.1.1.  
Souhlas se závěrem.

K bodu 5.1.2.

Souhlas se závěrem. V případě zajištění závazku převodem práva s následnou výpůjčkou platí, že za předpokladu, že výpůjčitel vynaloží náklady nad rámec svých povinností stanovených obecným právním předpisem nebo smluvním ujednáním, se nebude u výpůjčitele jednat o náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Při výpůjčce strojů, zařízení, šablon a forem pro zajištění smluvních dodávek lze souhlasit se závěrem, že výpůjčitel je oprávněn náklady na opravu uplatnit v základu daně.

K bodu 5.1.3.

Souhlas se závěrem, že je nutné postupovat stejným způsobem jak u právnických osob, tak u podnikajících fyzických osob.

K bodům 5.1.4. a 5.1.5.

Souhlas se závěrem s výjimkou případů, kdy vůle společníka směřuje k poskytnutí bezúplatného plnění (viz modelový příklad): Společnost pořádá dětský den pro děti z dětského domova, přičemž by chtěla pro tyto účely najmout nafukovací skákací hrad. Nájem od třetí osoby je podmíněn složením určité zálohy, pro jejíž úhradu dočasně zapůjčí peníze společník (nepožaduje přitom úrok). Společník tuto zápůjčku provede právě za tímto účelem. Tento vztah pak již nelze hodnotit standardní optikou společník-společnost, ale vstupuje tam odlišný prvek od toho, že společník chce vybavit svou společnost zdroji, a to prvek altruismu a vzdání se určité majetkové hodnoty (v podobě dočasné dispozice s majetkem).

K bodu 5.1.6.

Lze souhlasit, že v případě, kdy právní předpis přímo stanoví povinnost ručení, tj. ručení vzniká přímo ze zákona, nelze tento bezúplatný právní vztah posuzovat pro účely ZDP jako bezúplatný příjem.

## 6. NÁVRH NA OPATŘENÍ

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

# Rekonstrukce účetnictví ano či ne?

Čas od času se znovu zamýšlím nad pojmem „rekonstrukce účetnictví“. Naposledy to bylo při obnově internetové prezentace naší účetní kanceláře, kdy mi kolegové doporučovali v rámci služeb právě rekonstrukci účetnictví rovněž nabídnout.

Prosadila jsem si tehdy svou, že se vlastně neví, co to taková rekonstrukce je, není v souladu se zákonem, a proto se u nás nic takového nabízet nebude. Na druhou stranu samozřejmě velmi dobře tuším, co obsahem takového pojmu má být a zadáte-li si jej do vyhledávače, najdete celou řadu více či méně seriózních nabídek na provedení rekonstrukce účetnictví. O to více mě v záplavě obdobných inzercí a článků velmi potěšil článek od našeho kolegy Ing. Košťála v jednom z nedávných čísel Bulletinu Komory, ve kterém se s námi podělil o několik odstrašujících příkladů, které jako kontrolor finančního úřadu získal. Jedním z nich jsou právě zásahy do účetnictví po již schválené účetní závěrce. Tedy přesně situace, do nichž nabízené rekonstrukce cílí. I když ono potěšení spočívá opravdu jen ve shodě názorů, protože na rozšířené chybné praxi nic potěšujícího opravdu není.

Samozřejmě nechci po pár řádcích vzbudit dojem, že v situaci, kdy se účetní agenda nachází v nepořádku či z jakéhokoli důvodu ztratila, nebo třeba ani od počátku neměla, vypovídací schopnost, můžeme to nechat „jen tak být“.

Pomineme-li, že účetnictví by nemělo být jen samoučelným dodržováním zákona, ale nad jeho kvalitou by mělo bdít především finanční řízení a majitelé dané korporace, stanoví přímo legislativa základní požadavky na účetnictví v § 7 a § 8 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Daná ustanovení vedou účetnictví jako celek k tomu, aby účetní závěrka poskytovala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a následující § 8 stanoví tak notoricky známé požadavky na účetnictví jako jsou správnost, úplnost, průkaznost, srozumitelnost a trvalost účetních záznamů. Jako na jiných úsecích práva, které upravují opravy nesprávností, počítá samozřejmě i zákon o účetnictví s určitou chybovostí. Nikdo není neomylný,

selhat může technika i lidský faktor. Stejný zákon v § 35 počítá proto i s opravami účetních záznamů. Toto ustanovení dává účetním nejen možnost, ale dokonce povinnost účetní jednotce, pokud zjistí, že některé účetní záznamy z jejího účetnictví jsou neúplné, neprůkazné, nesprávné nebo nesrozumitelné provést bez zbytečného odkladu jejich opravu. **Příčemž přímo ze zákona musí opravy provádět tak, aby bylo možno určit osobu odpovědnou za provedení každé opravy, okamžik jejího provedení a zjistit jak obsah opravovaného účetního záznamu před opravou, tak jeho obsah po opravě.** A to je přesně ono, co rekonstrukce typu „znovu a lépe“ není schopna zabezpečit a pozor na fakt, že tak může paradoxně nastat stav, kdy „dokonalé“ účetnictví nebude už nikdy v souladu se zákonem!

Jak vzniklý stav napravit a přitom dostát zákonným požadavkům na opravu, už nám odpoví navazující vyhláška. V případě podnikatelských subjektů nabízí u významných položek využití účtu „Výsledek hospodaření minulých let“, a v jeho rámci „Jiný výsledek hospodaření“, kterému jsou obsahově vymezeny mimo jiné i opravy v důsledku nesprávného účtování nebo neúčtování o nákladech a výnosech v minulých účetních obdobích, pokud jsou významné. Samozřejmostí je přiblížení těchto operací v příloze.

**V rámci daňové judikatury se už i k uvedenému tématu vyjádřil Nejvyšší správní soud v Rozsudku NSS č.j. 1 Afs 26/2006 – 62: „skutečnost, že o některých příjmech hodlal žalobce dodatečně účtovat a „rekonstruovat“ tak účetnictví, je zcela bez významu, neboť takový důkazní prostředek by nemohl posloužit k prokázání tvrzených dalších příjmů. Zákon o účetnictví ani daňový zákon nezná pojem rekonstruované účetnictví.“** Soud dále konstatuje, že způsob oprav a postup pro zaúčtování dodatečně zjištěných skutečností

stanoví Zákon o účetnictví a účetní postupy, tak jsou nastíněny výše a **není na vůli účetní jednotky, zvolit si postup odlišný.**

Obdobně v jiném rozsudku č.j. 7 Afs 104/2007-89 Nejvyšší správní soud potvrzuje a upřesňuje: *„Není-li povinná, auditorem ověřená, účetní závěrka doposud schválena, může účetní jednotka již uzavřené účetní knihy opět otevřít a provést opravu účetních zápisů a sestavit novou účetní závěrku, která se tímto stává účetní závěrkou podle tohoto zákona § 17 odst. 7 zákona o účetnictví. Provést opravu účetních zápisů a sestavit novou účetní závěrku lze přitom nejpozději do konce následujícího účetního období.“*

Judikatura k této problematice je také již historicky ustálena. Podívejme se tedy, než začneme konat, zda nám k tomu náš vlastní předpis už nedává návod.

Pro úplnost připomeňme, že účetní závěrku neschvaluje ani účetní, ani vedení společnosti. Pravidla pro schvalování nestanoví ani účetní předpisy, ale zákon o obchodních korporacích a tento krok přísluší výlučně valné hromadě, jakožto vrcholovému orgánu obchodní korporace.

Zákon o účetnictví počítá ovšem i se situací, kdy je účetnictví ztracené nebo odcizené, zničené nebo poškozené tak, že tímto poškozením došlo ke změně jejich obsahu, je účetní jednotka povinna provést opatření k obnovení průkaznosti účetnictví. Jak – to zákon dále nestanoví a bude tedy na účetní jednotce. Zde bych viděla prostor pro onu rekonstrukci, jak se často nabízí. Považuji však za nutné zopakovat, že zde jde o ztrátu

či zničení dat, dokladů apod., nikoli o nápravu nekompetentně vedených knih, dokonce např. až v průběhu daňové kontroly, jak naznačil např. ve svém článku kolega Košťál, či jak ji tu tam prezentují účetní společnosti jako svůj úspěch. Doufejme, že jde jen o marketingovou komunikaci a oprava proběhla podle zákona tak, jak má. Pokud došlo po schválení účetní závěrky k novému účtování, může správce daně ocenit snahu účetního naopak nemalou pokutou, a to i když by to myslel opravdu dobře. Vzpomeňme totiž staré dobré pořekadlo, které praví, že dobrými úmysly bývá dlážděna cesta do pekel.

■ **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.

# Kontrolní hlášení v praxi aneb Kdo si hraje, nezlobí

Lásce ke všem tajemným zákoutím vědy zvané „Účetnictví“ mne přivedla moje středoškolská profesorka. To se jí ještě v době mých studií samozřejmě ani nesnilo o fenoménu zvaném „Kontrolní hlášení“ (dále jen KH).

Přistupovala jsem k němu již od počátku s vědomím, že je třeba se řídit časem prověřeným úslovím: „Dočkej času, jako husa klasu“, neb všem bylo známo dostatečně v předstihu, že a kdy k jeho uvedení do praxe dojde, leč pravidla a podmínky se, v rámci našeho turbulentního prostředí, neustále měnily (dodnes se mění a mění se zajisté budou i nadále, jak praxe současných dnů ukazuje).

Byla jsem přesvědčena, že v duchu tradic našeho zákonodárství, nejjasnější obraz bude dávat situace v první den období, za které se bude KH podávat. Se mnou zřejmě bezvýhradně souhlasili i v koncernovém středisku zahraniční IT podpory účetního systému SAP, který (ne)funguje ve společnosti, kde jsem se o účetnictví a daně starala. I přes moje opakované urgencye totiž do konce minulého roku nevyvinuli žádnou velkou snahu mi tuto „hračku“ zpřístupnit, zřejmě ctíce rčení: „Co se vleče, neuteče“. Tudíž nějaké testovací verze, které si vesele vydávala Daňová správa a upozornění firemních daňových poradců jsem mohla přehlížet, neboť mi byly naprosto k ničemu.

A zatímco účetní, kteří pracovali s lokálními účetními programy, již hořeli netrpělivostí okusit plodů práce českých programátorů, pro mne byla tato záležitost spíše detektivkou s nádechem hororu, a to prakticky až do poloviny února letošního roku.

Uvědomíte-li si, že středně velká firma produkuje stránky a stránky seznamů faktur vydaných i přijatých (v převažujících hodnotách nad 10 tis. Kč), jistě chápete, s jakým nadšením se na osmnácté straně v osmém řádku sekce A1-A2 nebo B1-B2 opravuje chyba, neřku-li když máte tyto chyby

průběžně rozprostřeny po natažených seznamech a v EPO formuláři se vám řádky a stránky míhají před očima.

Část chyb mi odchytné SAP (chybějící DIČ, kód plnění) a když je ručně opravíte, čeká na mne druhá porce, a to chyby, které SAP odchytnit měl a neudělal, zato mi je hlásí EPO. Třetí porce bývá ta, kterou pak za mne najdou daňoví poradci (stylem „Více očí více vidí“), kteří mi pomáhají v „boji s větrnými mlýny finančními“ (většinou záměny mezi sekcemi KH podle kódů daně v záznamní povinnosti k DPH). Čtvrtá porce – jako třešnička na dortu – jsou pak dotazy z FÚ, které mi již pravidelně chodí a chtějí po mně, abych jim zaslala vybrané faktury vydané, protože protistrana je nevykazuje. Pokud chtějí faktury přijaté – je to jasné – neshoduje se číslo dokumentu v evidenci.

Za první dva měsíce jsem dožádání dostávala s neomylnou pravidelností, takže jsem si již zvykla, že jsme měli v evidenci storna, které protistrana nedostala (a ani nemohla, protože to byla storna) a finanční úřad se po nich sháněl, obzvláště byla-li v hodnotách vyšších číselných řádů.

Ani nemluví o naprosto nevhodně ošetřené skutečnosti, že ve většině velkých společnostech se do účetnictví od ledna dostávaly běžně ještě loňské faktury a při čistění saldokont se ještě v průběhu roku běžně vyskytnout mohou. Vzhledem k právu nárokovat si DPH do lhůty tří let jistě každý soudný účetní oduší, že je třeba zahrnout tyto faktury do KH v tomto roce, pokud je zahrne i do příznání k DPH v běžném měsíci. Jaké štěstí to pak je, pokud má doklad hodnotu do 10 tis. Kč!

Velkou radost pak jistě všem udělal i ten fakt, že



se běžně do měsíčních vyúčtování před počátkem letošního roku dávaly účtenky v hodnotách nad 10 tis. Kč. Vysvětlujte teď všem obchodním zástupcům ve firmě, že nyní se tyto faktury musí zadávat samostatně, což přidělá práci větší části účtárny – (Účet je placen firemní kartou a prochází bankovním výpisem. Osoba zpracovávající vyúčtování musí takový účet podchytit a předat k zadání jako běžnou fakturu, ta se musí běžně standardně schválit – a teprve potom zase musí někdo saldo příslušného dodavatele (dodavatel se zakládá jen kvůli tomuto jedinému účtu a ještě před schvalovacím procesem ve firmě) vypárovat s platbou pracovníka přes platební kartu.

Ani některým pracovníkům finančního úřadu, kterým vloni dosti zamotaly hlavu tuzemské reverse charge, a kteří se z toho leckde ještě ani nevzpamatovali, se nevede v kombinaci s KH zrovna dobře.

Onehdy jsem dostala informaci od účetní jednoho našeho zákazníka, která se podivila, když onen zákazník dostal od nás fakturu na zboží z kovů v hodnotě nad 100 tis. Kč s tuzemským RCH – a chtěla se informovat na příslušném (podotýkám mimopražském) finančním úřadě, o co tu jde – a bylo jí sdělo, že tuzemský RCH je pouze na obilí. Volala mi rozčilená, cože jim to tam uvádíme na faktuře, když jí to ta paní na FÚ jasně řekla. Ujistila jsem jí, že obilí opravdu nevedeme, ale přesto jsme na dané zboží povinni tuzemský RCH uplatňovat.

Shrnutí a podtrženo – všichni si s náruživostí sobě vlastní „hrají“ se skládačkou zvanou „Kontrolní hlášení“, obě strany to stojí obrovskou spoustu času a peněz, kterou lze jen těžko změ-

řit, protože některé náklady se snadnou přehlednou či přičtou na vrub něčemu jinému.

Nyní zajisté všichni čtenáři pochopí, s jakou láskou a dychtivostí vzhlížím k dalšímu termínu pro podání DPH a KH!

#### ■ Ing. Iveta Pohořalá



#### ING. IVETA POHOŘALÁ

Bilanční účetní a dlouholetá členka KCÚ, absolventka Národohospodářské fakulty VŠE v Praze. Od roku 1996 se věnuje poskytování služeb Ekonomického poradenství jako OSVČ. Zároveň působila v mnoha nadnárodních společnostech na pozicích Hlavní účetní nebo Finanční manažerky.

## Reakce na článek „Malé zamyšlení uživatele účetní závěrky...“

V minulém čísle našeho Bulletinu nás vyzval kolega v článku „Malé zamyšlení uživatele účetní závěrky nad velkou změnou ve zveřejňování účetních závěrek mikro a malých účetních jednotek od roku 2016“ k polemice s jeho názory na toto téma. Přebírám tedy pověstné žezlo a zkusím uvést pár argumentů – upřímně přiznávám, že jsou subjektivně ovlivněny mým pohledem majitelky právě takové mikro účetní jednotky.

Nechci rozhodně polemizovat nad tím, že vytrhnutí jednoho výkazu z účetní závěrky je krokem nesystematickým. Nicméně jde o její zveřejnění, nikoli o to, že by dotyčné firmy kompletní účetní závěrku nesestavily. Velmi souhlasím s názorem, že vypovídací schopnost rozvahy pro tyto mikro a malé účetní jednotky se rapidně snížila a uživatel takové účetní závěrky nemá moc příležitostí, jak se s hospodařením firmy seznámit. Otázkou vůbec je, kolik skutečných řádků bylo vyplňováno u těchto malých subjektů do konce roku 2015 (u své firmy jsem napočítala 14 řádků rozvahy a 14 řádků výkazu zisku a ztráty vč. součtových). Pro mne (a pro většinu mých klientů, kteří se řadí do této kategorie účetních jednotek) je však rozhodující otázka, proč bychom měli nějaká data zveřejňovat, aby létala po světě všude možné a každý mohl do nich nahlédnout. Pokud byla jako forma podnikání vybrána právnická osoba (ať pro účely ochrany odpovědnosti a osobního majetku, nebo z důvodu prestiže apod.), proč není možné data takových „jednomužných“ společností chránit stejně, jako u podnikající fyzické osoby, která dobrovolně vede účetnictví, není zapsána v obchodním rejstříku, a nemusí zveřejňovat nic? Nejenže každý zná mé datum narození (před časem dokonce i rodné číslo) z obchodního rejstříku, mou adresu trvalého bydliště i adresu kanceláře, kde mne může opravdu zastihnout (pravda, ne u všech firem tomu tak je); ještě tedy bude ze zveřejněné účetní závěrky např. vědět, jaká byla výše odměny pro zaměstnance, který je mnohdy jen jeden v kumulované funkci „zaměstnaný společník“ – jednatel (nebo firma jiné zaměstnance má, ale doposud v příloze k účetní závěrce uváděla povinné údaje o výši odměn statutárního orgánu – sice anonymizo-

vaně, ale u jednoho jednatele je tato informace lehce „spárovatelná“).

Souhlasím s tím, že účetní závěrka má také sloužit potřebám externích uživatelů pro posouzení stavu hospodaření společnosti. Nikdy jsem se nesetkala se situací, že by nezveřejněním, do minulého roku povinně celé účetní závěrky a od letošního roku její části, u mikro a malých jednotek byla někomu způsobena škoda či byl zakryt skutečný stav věcí, jak popisuje kolega. Domnívám se, že kdo chce podvádět, rozhodně neskončí jen u nezveřejnění účetní závěrky a své jednání skrývá i jinde. A možná z tohoto důvodu bych byla radikálnější v možnosti nezveřejňovat celou účetní závěrku (otázka, zda jen na okruh mikro jednotek či na obě kategorie), protože vytrhnutí jednoho dokumentu z komplexní účetní závěrky opravdu není zjednodušením ani ochranou. Ale nejsem v takové pozici, abych toto mohla jakkoli ovlivnit, proto si jen dovoluji uvést argumenty, proč si myslím, že nemusí kdokoli kliknutím na internetu znát finanční údaje o mé firmě:

- nečerpám žádné dotace z veřejných rozpočtů,
- nečerpám žádný úvěr u bankovních či nebankovních institucí,
- nejsem politicky exponovaná osoba,
- nevykonávám činnost pro veřejný sektor,
- nemám žádné závazky po splatnosti ani soudní spory,
- veškerou činnost provádím osobně na území ČR za účasti zaměstnanců s řádnou pracovní smlouvou,
- plním své povinnosti vyplývající z účetních předpisů (až na jednu a laskavý čtenář jistě pochopil, o jakou jde :-)), daňových předpisů a ostatních předpisů, které souvisí s poskyt-

nutím údajů stanovených zákonem (mám na mysli zejména statistická hlášení),

- nevykonávám činnosti pro široký okruh spotřebitelů,
- činnost mé firmy nepoškozuje životní prostředí a nezasahuje do soukromí jakýchkoli osob.

Jistě bych se svými klienty našla ještě řadu jiných důvodů, pro které by i oni uvítali, aby nemuseli zveřejňovat nic a až na základě žádosti oprávněné osoby poskytli potřebné údaje. A znovu podotýkám, že rozhodně nejde o skrývání skutečného stavu věcí; v nové legislativě nevidím ani míru zjednodušení, protože účetní závěrka bude muset být sestavena se všemi výkazy

i s přílohou, byť ve zkráceném rozsahu. Pokud ale bude chtít mikro účetní jednotka např. čerpat bankovní úvěr, určitě nebudou pro banku tyto zkrácené údaje stačit a proces zjednodušení se zase ukončí. Ostatně toto již činí řada jednotek i nyní, že zveřejňuje minimální rozsah a pro uživatele účetní jednotky, kteří je požádají a jsou jim známi, vyhotoví výkazy v plném rozsahu či údaje závěrky ve zjednodušeném rozsahu doplní komentářem, který v podstatě odpovídá plné verzi výkazů. Takže si vlastně práci naopak ztíží, ale není to ve světle předchozích mých poznatků trochu pochopitelné a možná si dovolím tvrdit i obhajitelné?

■ Ing. Michaela Martínková, CA



### ING. MICHAELA MARTÍNKOVÁ, CA

Certifikovaná účetní, daňová poradkyně a jednatelka účetní a daňové kanceláře. Praxi účetní se věnuje celý svůj profesní život, zpočátku jako OSVČ, později jako společník v s.r.o. zabývající se vedením účetnictví a daňovým poradenstvím pro malé a střední podniky. V průběhu podnikání složila zkoušky v certifikaci účetní profese, daňového poradenství a dokončila studium na VŠFS. Je členkou Komory certifikovaných účetních a Komory daňových poradců ČR.



**Nevím, jak jste sehnali moje zdejší číslo, ale rozhodně nepotřebuju žádné požitovní pojištění!**

Převzato z e15

# Nová legislativa

## ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

*Částka č. 32 – rozeslána dne 21. března 2016:*

**VYHLÁŠKA Č. 82/2016 SB.**, kterou se mění vyhláška č. 62/2001 Sb., o hospodaření organizačních složek státu a státních organizací s majetkem státu, ve znění vyhlášky č. 569/2006 Sb. (účinnost dnem 1. dubna 2016).

*Částka č. 33 – rozeslána dne 21. března 2016:*

**VYHLÁŠKA Č. 84/2016 SB.**, kterou se mění vyhláška č. 294/2015 Sb., kterou se provádějí pravidla provozu na pozemních komunikacích (účinnost dnem 21. března 2016).

*Částka č. 40 – rozeslána dne 6. dubna 2016:*

**VYHLÁŠKA Č. 101/2016 SB.**, kterou se mění vyhláška č. 518/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších (účinnost dnem 21. dubna 2016).

*Částka č. 41 – rozeslána dne 6. dubna 2016:*

**ZÁKON Č. 105/2016 SB.**, kterým se mění některé zákony v oblasti mezinárodní spolupráce při správě daní a zrušuje se zákon č. 330/2014 Sb., o výměně informací o finančních účtech se Spojenými státy americkými pro účely správy daní (účinnost dnem 6. dubna 2016).

**VYHLÁŠKA Č. 108/2016 SB.**, o stanovení vyňatých účtů pro účely automatické výměny informací s jiným státem v rámci mezinárodní spolupráce při správě daní (účinnost dnem 6. dubna 2016).

*Částka č. 43 – rozeslána dne 13. dubna 2016:*

**ZÁKON Č. 112/2016 SB.**, o evidenci tržeb (účinnost dnem 1. prosince 2016 s výjimkami).

**ZÁKON Č. 113/2016 SB.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb (účinnost dnem 1. prosince 2016 s výjimkami).

*Částka č. 49 – rozeslána dne 25. dubna 2016:*

**ZÁKON Č. 125/2016 SB.**, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. května 2016).

**ZÁKON Č. 128/2016 SB.**, kterým se mění zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (účinnost dnem 10. května 2016).

*Částka č. 58 – rozeslána dne 17. května 2016:*

**ZÁKON Č. 148/2016 SB.**, kterým se mění zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (účinnost dnem 1. června 2016).

*Částka č. 62 – rozeslána dne 23. května 2016:*

**ZÁKON Č. 161/2016 SB.**, kterým se mění zákon č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 292/2013 Sb., o zvláštních řízeních soudních, ve znění zákona č. 87/2015 Sb., a zákon č. 91/2012 Sb., o mezinárodním právu soukromém, ve znění zákona č. 375/2015 Sb. (účinnost dnem 7. června 2016).

**VYHLÁŠKA Č. 162/2016 SB.**, kterou se mění vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 196/2001 Sb.,

o odměnách a náhradách notářů, správců pozůstalosti a Notářské komory České republiky, (notářský tarif), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 7. června 2016).

## ZE SBÍRKY MEZINÁRODNÍCH SMLUV

*Částka č. 9 – rozeslána dne 18. dubna 2016:*

**SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 17/2016 SB.M.S.**, o sjednání Dohody mezi Českou republikou a Monackým knížectvím o výměně informací v daňových záležitostech (platnost dnem 29. února 2016).

*Částka č. 11 – rozeslána dne 29. dubna 2016:*

**SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 21/2016 SB.M.S.**, o sjednání Doplnkové smlouvy pozměňující Smlouvu o sociálním zabezpečení mezi Českou republikou a Spojenými státy americkými (platnost dnem 1. května 2016).

## Z ÚŘEDNÍHO VĚSTNÍKU EVROPSKÉ UNIE

*Úřední věstník EU – L 66 – publikován dne 11. března 2016:*

**PROVÁDĚCÍ NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 2016/323**, kterým se stanoví podrobná pravidla spolupráce a výměny informací mezi členskými státy, pokud jde o zboží v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně podle nařízení Rady (EU) č. 389/2012 (platnost dnem 31. března 2016).

*Úřední věstník EU – L 72 – publikován dne 17. března 2016:*

**PROVÁDĚCÍ NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 2016/379**, kterým se mění nařízení (ES) č. 684/2009, pokud jde o údaje, které se mají předkládat v rámci elektronického postupu pro přepravu zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně (platnost dnem 3. dubna 2016).

*Úřední věstník EU – L 142 – publikován dne 31. května 2016:*

**SMĚRNICE RADY (EU) Č. 2016/856**, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu (platnost dnem 1. června 2016).

### UPOZORNĚNÍ:

V souladu s nařízením Rady (EU) č. 216/2013 o elektronickém vydávání Úředního věstníku Evropské unie, počínaje 1. červencem 2013 bude pouze elektronické vydání Úředního věstníku považováno za autentické a právně závazné.

Pokud v důsledku nepředvídatelných a mimořádných okolností nebude možné publikovat elektronické vydání Úředního věstníku, bude za autentické a právně závazné považováno tištěné vydání v souladu s podmínkami stanovenými v čl. 3 nařízení.

# Informace GFŘ ze dne 23. 5. 2016 k neúčinnosti elektronické formy podání podle § 101a odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění od 1. 5. 2016

V souvislosti s přijetím zákona č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb (dále jen „doprovodný zákon k EET“) dochází také s účinností od 1. 5. 2016 k novelizaci ustanovení § 101a zákona o DPH týkajícího se elektronické formy podání. Nově je v odstavci 4 výše uvedeného ustanovení zákona o DPH zakotvena speciální úprava ohledně neúčinnosti podání.

**Datová zpráva, kterou je podání činěno, musí mít odpovídající formát a strukturu. Nemá-li např. daňové přiznání podávané elektronicky, tj. datovou zprávou, odpovídající formát nebo strukturu zveřejněnou správcem daně, je podání nově od 1. 5. 2016 neúčinné. Na takovou datovou zprávu bude tedy pohlíženo, jako by nebyla vůbec učiněna, a to se všemi právními důsledky z toho plynoucími. Stejnými pravidly se bude řídit i podání, které bylo učiněno v listinné podobě a mělo být podáno elektronicky.**

Pokud je daňovým subjektem skutečně neúčinné podání, je nezbytné jej učinit znovu, a to v odpovídajícím formátu a struktuře.

V případě podání, vztahujícího se k obdobím před nabytím účinnosti novely, které bude od 1. 5. 2016 podáno v nesprávném formátu a struktuře, platí původní právní úprava, tj. takovéto podání bude v souladu s § 74 daňového řádu označeno za vadné a podatel bude vyzván k odstranění vad. Pokud budou tyto vady odstra-

něny, hledí se na podání, jako by bylo učiněno řádně a včas.

Daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, kontrolní hlášení nebo jiné hlášení (např. souhrnné hlášení)<sup>1)</sup>, přílohy k daňovému přiznání, dodatečnému daňovému přiznání nebo hlášení, dále pak přihláška k registraci, oznámení o změně registračních údajů, zasílané datovou zprávou, musí být v souladu s Pokynem GFŘ-D-24, kterým se stanovuje formát a struktura datové zprávy, ve formátu .XML a struktuře odpovídající XSD schémátům definovaným a zveřejněným na adrese:

[http://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_pub/epo2\\_info/popis\\_struktury\\_seznam.faces](http://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/epo2_info/popis_struktury_seznam.faces)

K vytvoření souboru v předepsaném formátu a struktuře lze využít službu Elektronická podání pro Finanční správu (EPO) na adrese:

[www.daneelektronicky.cz](http://www.daneelektronicky.cz)

Vzhledem k účinnosti doprovodného zákona k EET a čl. III Přechodných ustanovení bude neúčinnost podání v oblasti daně z přidané hodnoty uplatňována následovně:

## DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ

Pro právní jistotu daňových subjektů a s přihlédnutím k přechodným ustanovením novely zákona o DPH GFŘ uvádí, že neúčinnost podání daňového přiznání (DAP) bude aplikována v případech plátců DPH s měsíčním zdaňovacím obdobím

<sup>1)</sup> S výjimkou hlášení o novém dopravním prostředku podle § 19 zákona o DPH.

(ZO) prvotně za ZO květen 2016 a všech následujících. V případě plátců se čtvrtletním zdaňovacím obdobím se prvotní posouzení neúčinnosti vztahuje k podání DAP za 2. čtvrtletí roku 2016, neboť zdaňovací období končí až po nabytí účinnosti novelizovaného ustanovení § 101a zákona o DPH.

Veškerá ostatní podání, týkající se předchozích zdaňovacích období vč. dodatečných DAP, se posuzují podle znění zákona o DPH před nabytím účinnosti novely (tj. podle znění účinného do 30. 4. 2016), ačkoli budou podána 1. 5. 2016 a později.

Obdobným způsobem bude postupováno i v případě podávání DAP ve zvláštních případech (úmrtí plátce, insolvenční řízení) – případná neúčinnost podle § 101a odst. 4 zákona o DPH se uplatní pouze v případech, kdy příslušné zdaňovací období skončí po 30. 4. 2016.

#### KONTROLNÍ HLÁŠENÍ

Ve vztahu ke kontrolnímu hlášení (KH), které se podává nikoliv za ZO, ale obecně za období definované v rámci ustanovení § 101e zákona o DPH, se postupuje obdobně jako v případě DAP

(viz předcházející část k daňovému přiznání), neboť KH představuje daňové tvrzení a jedná se o povinnost související se zdaňovacím obdobím.

V případě plátce – právnické osoby se čtvrtletním zdaňovacím obdobím, který však má povinnost podávat KH měsíčně, bude za období duben postupováno tak, že podání učiněné za toto období bude posuzováno dle pravidel před účinností novely.

#### SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ

Pro podání souhrnného hlášení (SH) platí obdobný postup jako u KH.

#### PŘIHLÁŠKA K REGISTRACI A OZNÁMENÍ ZMĚN REGISTRAČNÍCH ÚDAJŮ

Registrace nepředstavuje povinnosti související s daňovou povinností vázící se jen k určitému ZO, a proto se přihláška k registraci DPH a oznámení o změně registračních údajů, podané od 1. 5. 2016 v nesprávném formátu a struktuře, považují za neúčinná.

■ Zdroj: Finanční správa ČR



**MDDr. Tereza Folovská**  
zubní lékařka



Pískařská 3, 143 00 Praha 4  
+420 732 871 029

info@zuby-folovska.cz  
www.zuby-folovska.cz

Pro členy Komory certifikovaných účetních dentální hygiena v rámci vstupní prohlídky.

# Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

## **ROZHODNUTÍ Č. 3290**

**Řízení před soudem: žaloba proti nezákonnému zásahu**

**Daňové řízení: úrok z neoprávněného jednání správce daně**

Nárok daňového subjektu na vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně ve správné výši neuplatněním námitky podle § 254 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, nezakládá. V takovém případě jsou úkony správce daně učiněné v souvislosti s vyplacením tohoto úroku (či jeho části) neformální, nepředstavují rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s., a lze tak proti nim (stejně jako proti nečinnosti správce daně) brojit pouze žalobou proti nezákonnému zásahu podle § 82 a násl. s. ř. s.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, čj. 2 Afs 234/2014 - 43)

## **ROZHODNUTÍ Č. 3291**

**Daňové řízení: dodatečné daňové přiznání; stanovení daně podle pomůcek**

Nesouhlasí-li daňový subjekt s obsahem, resp. s důvody výzvy k předložení dodatečného daňového přiznání, a tento nesouhlas správci daně ve lhůtě stanovené ve výzvě (nejpozději však před vydáním platebního výměru správcem daně I. stupně) kvalifikovaným způsobem sdělí, není správce daně bez dalšího oprávněn doměřit daň podle pomůcek (§ 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád).

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2015, čj. 9 Afs 66/2015 - 36)

## **ROZHODNUTÍ Č. 3292**

**Daňové řízení: výše majetkové podstaty úpadce; námitka podjatosti úředních osob**

I. Zajišťovací příkaz (§ 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád), který byl vydán k zajištění majetkové podstaty úpadce, neovlivňuje výši jeho majetkové podstaty. Soudní řízení

o přezkumu zajišťovacího příkazu se proto prohlášením konkursu nepřerušuje (§ 263 odst. 1 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění účinném do 31. 12. 2013).

II. Odvolací orgán vypořádá námitku podjatosti úředních osob (§ 77 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád) orgánu I. stupně uplatněnou po vydání rozhodnutí v I. stupni jako odvolací námitku, nikoliv jako námitku podjatosti.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2015, čj. 8 As 130/2014 - 33)

## **ROZHODNUTÍ Č. 3293**

**Daň darovací: zavedení daně darovací z bezúplatného nabytí emisních povolenek Energetika: obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů**

Zavedení daně darovací z bezúplatného nabytí emisních povolenek (podle § 6 odst. 8, § 7a a § 14a zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí) je v rozporu s článkem 10 směrnice 2003/87/ES o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a o změně směrnice Rady 96/61/ES, pokud nerespektuje 10% horní hranici pro přidělení emisních povolenek za úplatu, kterou stanoví tento článek. Pokud by v dotčeném odvětví (v tomto případě v odvětví energetiky definovaném v souladu s uvedenou směrnicí) dopadlo zdanění na více než 10 % povolenek rozdělených v pětiletém období počínajícím rokem 2008, nebyla by stanovena hranice pro úplatné přidělení emisních povolenek dodržena. V takovém případě by bylo nutno respektovat přímý účinek směrnice 2003/87/ES a zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí v rozsahu, ve kterém podrobuje dani počet povolenek přesahující stanovenou 10% hranici, neaplikovat.



(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2015, čj. 1 Afs 6/2013 - 184)

### **ROZHODNUTÍ Č: 3304**

#### **Daňové řízení: důvody pro povolení obnovy řízení**

Judikatorní změna či ustálení právního názoru nepředstavují novou skutečnost či důkaz zakládající důvod pro obnovu řízení podle § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2015, čj. 6 Afs 202/2014 - 25)

### **ROZHODNUTÍ Č: 3305**

#### **Daňové řízení: vybírání daně srážkou; lhůta; přeplatek**

- I. Daň vybíraná srážkou zvláštní sazbou se podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nevyměřuje. O vratitelný přeplatek, vzniklý nesprávným odvodem této daně, lze požádat v šestileté lhůtě stanovené v § 64 odst. 5 uvedeného zákona, která počíná běžet od konce roku, v němž uplynula lhůta stanovená procesním předpisem nebo zvláštním zákonem pro její odvod.
- II. Zjistí-li správce daně, že daň nebyla sražena nebo vybrána ve správné výši nebo odvedena ve stanovené lhůtě, je povinen plátcí předepsat k přímému placení rozdíl mezi daní, kterou srazil a odvedl, a daní, kterou podle platných právních předpisů srazit a odvést měl, nejpozději ve lhůtě stanovené v § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2015, čj. 5 Afs 60/2013 - 63)

### **ROZHODNUTÍ Č: 3306**

#### **Daňové řízení: výzva daňovému ručiteli**

Výzvu ručiteli podle § 171 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, lze vydat i tehdy, pokud se ručitel brání, že se (snad) někde v Evropě nachází nějaký (blíže neidentifikovaný) postizitelný dlužníkův majetek. Správce daně není povinen postupovat podle zákona č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, a vyhledávat majetek dlužníka v zahraničí.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2015, čj. 10 Afs 10/2015 - 46)

### **ROZHODNUTÍ Č: 3307**

#### **Daň z příjmů: daňově uznatelné výdaje**

Účetní odpisy ani jejich část převyšující daňové odpisy nejsou daňově uznatelnými výdaji (náklady) podle § 24 odst. 2 písm. zc) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2011.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2015, čj. 9 Afs 74/2014 - 125)

### **ROZHODNUTÍ Č: 3308**

#### **Daň z příjmů: osvobození příjmů z prodeje bytové jednotky**

- I. Pravidlo, že daňová povinnost k dani z příjmů vzniká okamžikem získání příjmu, který podle zákona o daních z příjmů podléhá dani, platí i pro příjem plynoucí z prodeje nemovitosti, který by byl podle § 4 odst. 1 písm. u) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, od daně osvobozen jen tehdy, použil-li by jej daňový subjekt na uspokojení vlastní bytové potřeby nejpozději do jednoho roku následujícího po roce, v němž tento příjem získal.
- II. Pro počátek plynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (resp. § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád), je rozhodující samotné získání příjmu z prodeje nemovitosti, nikoli až marné uplynutí lhůty stanovené ke splnění podmínky pro možné osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. u) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2015, čj. 4 Afs 86/2015 - 36)

### **ROZHODNUTÍ Č: 3325**

#### **Daňové řízení: odvolání proti platebnímu výměru; postup k odstranění pochybností**

Platební výměr vydaný na základě výsledku postupu správce daně k odstranění pochybností musí být vždy daňovému subjektu doručen (§ 140 odst. 1 věta za středníkem zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád) a je proti němu v souladu s § 109 odst. 1 téhož zákona přípustné odvolání, byť se daň vyměřovaná neodchyloje od tvrzené.

(podle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky Liberec, ze dne 23. 1. 2014, čj. 59 Af 31/2013 - 13)

## **ROZHODNUTÍ Č: 3327**

### **Důchodové pojištění: starobní důchod; vyměřovací základ**

Při stanovení průměrného výdělku dosazovaného do rozhodného období podle čl. 47 odst. 1 písm. d) nařízení Rady (ES) č. 1408/71 o uplatňování systémů sociálního zabezpečení na zaměstnané osoby a jejich rodiny pohybující se v rámci Společenství se za podmínky, že je to pro pojištěnce výhodnější, nezohlední jako kalendářní rok s výdělkem takový rok, v němž sice získal dobu pojištění podle § 13 odst. 1 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, a dosáhl též vyměřovacího základu podle § 16 odst. 3 tohoto zákona ve spojení s § 12 odst. 2 zákona č. 100/1988 Sb., o sociálním zabezpečení, avšak současně po celý tento rok vykonával v druhém zúčastněném státě výdělečnou činnost, z níž zde byl povinně důchodově pojištěn (§ 16 odst. 4, § 12 odst. 7 a 8 vyhlášky č. 149/1988 Sb., kterou se provádí zákon o sociálním zabezpečení).

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2015, čj. 10 Ads 99/2014 - 71)

## **ROZHODNUTÍ Č: 3335**

### **Daňové řízení: nahlížení do spisu; zajišťovací příkaz**

- I. Povaha typu rozhodnutí, jakým je zajišťovací příkaz ve smyslu § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a zejména okolnost, v jaké fázi postupu správce daně ve smyslu daňového řádu dochází k jeho vydání, se nutně odráží v odůvodnění zajišťovacího příkazu a ve skutkových důvodech, o které se opírá.
- II. Pokud vyhledávací činností správce daně získal relevantní poznatky, které nasvědčují tomu, že jsou naplněny zákonné předpoklady pro zajištění daně (§ 167 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád), pak je v této souvislosti též legitimním požadavkem zajistit, aby některé údaje týkající se probíhajícího šetření nebyly daňovému subjektu zpřístupněny.
- III. Za účelem, aby soud plně dostal smyslu soudního přezkumu, pak ve fázi řízení, kdy se nemůže žalobce seznámit s obsahem vyhledávací části správního spisu (§ 66 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád), soud „supluje“ procesní aktivitu žalobce a seznámí se s obsahem

hem vyhledávací části správního spisu, a to z hlediska jeho relevance ve vztahu k odůvodnění zajišťovacího příkazu.

- IV. S ohledem na mimořádný dopad zajišťovacího příkazu (§ 167 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád) do vlastnických práv daňového subjektu soud v případě, je-li zajišťovací příkaz vydán před zahájením daňové kontroly, k žalobní námitce ověří, zda je správcem daně skutečně vedeno řízení směřující ke stanovení daně, na kterou byl zajišťovací příkaz vydán; pokud by tomu tak nebylo, tato skutečnost by podstatným způsobem relativizovala existenci skutečné důvodné obavy správce daně.

(podle rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 17. 9. 2015, čj. 62 Af 75/2014 - 230)

## **ROZHODNUTÍ Č: 3336**

### **Daňové řízení: lhůta pro sdělení předpisu penále**

Úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, který přerušuje lhůtu pro vybrání a vymáhání daně podle § 70 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, přerušuje i lhůtu pro sdělení předpisu penále podle § 63 odst. 4 věty čtvrté části za středníkem tohoto zákona a tato lhůta začne běžet znovu způsobem uvedeným v § 70 odst. 2 tohoto zákona.

(podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2015, čj. 1 Afs 215/2014 - 56)

# Monitor

**ANGUS DEATON**, nositel Nobelovy ceny za ekonomii a dalších více než 300 ekonomů z více než 30 zemí vybidlo světové lídry, aby skončili s érou daňových rájů. Jejich existence podle nich nemá „žádné ekonomické opodstatnění“. Napsali to v dopise, který byl zveřejněn začátkem května, jen pár dnů před mezinárodním protikorupčním summitem v Londýně.

Iniciativu zorganizovala charitativní společnost Oxfam. „*Území, která umožňují ukrývat majetek ve skořápkových firmách nebo která podporují, aby podniky mohly vykazovat zisk tam, kde nepodnikají, deformují fungování světové ekonomiky,*“ píše ekonomové. Z daňových rájů mají podle nich prospěch jen bohatí lidé a nadnárodní korporace, přičemž daňové ráje samy o sobě slouží jen ke zvyšování nerovnosti.

**BITCOIN.** O internetové měně jsme již v Bulletinu psali několikrát. Kdo stál za jeho vznikem bylo dosud tajemstvím. Po letech spekulací jeho zakladatel odhalil před pár týdny svou pravou tvář. Muž, který se po léta vydával za Japonce jménem Satoši Nakamoto, je ve skutečnosti 46letý australský podnikatel Craig Steven Wright.

Ten své bitcoinové autorství potvrdil listům Economist a GQ a televizi BBC. O Australanovi jako možném „otci“ digitální měny se přitom spekulovalo už loni v prosinci. Odhaduje se, že Nakamoto alias Wright drží celou jednu sedminu všech světových bitcoinů, což aktuálně odpovídá jmění o velikosti 450 milionů dolarů (10,6 miliardy korun). Jeden bitcoin lze aktuálně koupit zhruba za 450 amerických dolarů.

Wrightovo autorství potvrdil jednak tvůrčí tým programátorů stojících za digitální měnou a stvrdil ho i samotný podnikatel. Ten během interview s BBC podepsal klíče vedoucí k prvním emisím bitcoinům, které by měly patřit tvůrci měny Nakamotovi. Podle vlastních slov se Wright odhalení své identity dlouho bránil, protože si chtěl uchovat soukromí a nechtěl se stát tvář nově

měny. „*Nynější odhalení mé identity není něčím, co bych sám chtěl,*“ řekl novinářům podnikatel. „*Skutečně nechci být veřejnou tváří čehokoliv. Chtěl bych zkrátka jen pracovat, bez nějaké slávy, peněz nebo obdivu,*“ dodal Wright.

Australana, který vystudoval právo a statistiku, má dva doktoráty a vede společnost DeMorgan zabývající se virtuálními měnami, měla přítom média v hledáčku už loni v prosinci.

Tehdy o Wrightově autorství spekoval internetový list Wired, načež podnikatelův dům v Sydney prohledala australská policie, která se přitom podle oficiálního vyjádření vydala jen na daňovou kontrolu. Wired přitom otce bitcoinu odhalil na základě uniklých e-mailů, které jeho autorství potvrzovaly. Wright ovšem tehdejší odhalení novin odmítl komentovat.

**BRITSKÝM FIRMÁM** hrozí tresty za pasivitu v boji proti krácení daní. Britská finanční správa dala k veřejnému připomínkování návrhy opatření, které přisuzují firmám větší trestní odpovědnost. Nově by ji měly nést i v případech, kdy nedokážou přesvědčivě zdůvodnit, že se snažily zabránit pracovníkům v napomáhání daňovým únikům. Opatření se tak zřejmě nejvíce dotkne bank, právních či poradenských společností.

„*Přisuzování trestní odpovědnosti korporaci obvykle vyžaduje, aby prokuratura dokázala zapojení vrcholného vedení firmy do nelegálních aktivit, respektive to, že o nich minimálně vědělo,*“ popisuje britská finanční správa ve svém návrhu určeném k veřejné debatě.

Tato praxe se však zřejmě změní, příslušná legislativa má být hotova do konce roku. Součástí návrhu je i rozvázání rukou úřadům při stanovení výše finančního postihu, připomíná agentura Bloomberg.

Podle právníků mezinárodní právní společnosti DLA Piper je již nyní jasné, že „staré byznysové

praktiky“ spojené s využíváním daňových rájů a propracovaných optimalizačních schémat se stanou věcí minulosti. „Aby mohly firmy a jejich partneři obstát v nové éře transparentnosti, musejí demonstrovat svou snahu řídit se v daňových záležitostech nejen rámcem práva, ale i etiky,“ uvedli pro server Lexology.com.

Na návrhu legislativy omezující daňové úniky začala finanční správa pracovat ještě před vypuknutím kauzy s takzvanými panamskými dokumenty, která se dotkla také premiéra Davida Camerona. Ten měl dříve vlastnit majetek v offshore firmě.

Boj proti daňovým únikům uvádí britský ministr financí George Osborne jako svou prioritu. Produktem této jeho snahy je takzvaná „Google daň“ zavedená před rokem. Řešit měla daňovou optimalizaci firem, jako je Facebook, Google či Starbucks, které vykazováním účetní ztráty či daněním v Irsku snížily svou reálnou daňovou zátěž z dvaceti procent na zhruba 2,5 procenta. Loňská legislativa umožňuje uměle vyvedené zisky zdanit sazbou ve výši 25 procent.

Všechny zmíněné firmy argumentují, že upozorňují, že daňová optimalizace neznamená automaticky daňový podvod. Pokud by se však ocitly za hranou zákona, odpovědnost ponесou také banky či právní firmy, jejichž pracovníci s danou praxí vypomáhali.

**ČESKÁ REPUBLIKA PATŘÍ K NEJLEVNĚJŠÍM ZEMÍM.** Vysoká kupní síla společně s nízkými životními náklady řadí Česko na deváté místo zemí, kde se nejsnáze žije. Žebříček GoBankingRates nejlevnějších států světa porovnává kupní sílu, ceny nájemného, ceny potravin a služeb s hodnotami v New Yorku. Nejlevnější zemí světa vychází podle tohoto hodnocení Jihoafrická republika. Na druhé příčce se umístila Indie, na třetí Kosovo a na čtvrté Saúdská Arábie.

Česká republika skončila na devátém místě díky poměru nízkých nákladů a vyšší kupní síly. Zatímco kupní síla je oproti New Yorku nižší pouze o 8,4 procenta, nájemné je v Česku levnější o téměř 88 procent. Totéž platí v případě jídla, které je v tuzemsku levnější v průměru o 63

procent. Za zboží a služby zaplatí Češi o téměř 58 procent méně než Newyorčané.

V porovnání s ostatními státy střední Evropy je na tom Česko zdaleka nejlépe. Polsko skončilo na dvanáctém místě především kvůli slabší kupní síle, než má Česko. Německo se umístilo až na 35. příčce, neboť je tam sice vyšší kupní síla, ale také dražší potraviny a zboží stejně jako služby. Slovensko a Rakousko se do první padesátky ani nevešly, země skončily na 54. místě a 64. místě. Naopak nejdražší je život na Bahamách, Bermudách či v Hongkongu. Ekonomicky jednoduchý není ani život na Islandu nebo ve Švýcarsku, jak ukázal žebříček.

Nejlevnější země pro život\*

1.	Jihoafrická republika
2.	Indie
3.	Kosovo
4.	Saúdská Arábie
5.	Kazachstán
6.	Zambie
7.	Omán
8.	Paraguay
9.	Česká republika
10.	Makedonie

\* Žebříček porovnává kupní sílu, nájemné, ceny potravin a služeb s hodnotami v New Yorku

Zdroj: GoBankingRates.com

**ČESKO MÁ NEJDRAŽŠÍ VÝBĚR DANÍ V EU.** Česká daňová správa nepatří mezi evropské hvězdy. Minimálně pokud jde o náklady na výběr daní. Na vybranou stokorunu stát utratí 1,3 koruny. Podobně je na tom v evropském srovnání i Slovensko či Německo. Společně patří mezi státy s nejnákladnějším výběrem daní v EU. Naopak nejlevněji se daně vybírají v Polsku a Estonsku. V Polsku za sto zlotých daňového výnosu stát zaplatí 0,15 zlotých, vyplývá ze srovnání, které zpracoval EU Office České spořitelny.

Jenže nákladnost výběru daní nevypovídá nic o úspěšnosti výběru daní. „*Při znalostech dat*

*o spotřebě je např. možné poměrně úspěšně odhadnout, kolik by se mělo vybrat na dani z přidané hodnoty. Zatímco v Rumunsku, v Litvě či na Slovensku se někde „po cestě“ ztratí až 40 procent potenciálních státních příjmů z DPH, v polovině zemí EU, zpravidla ve starých členských státech se ztrácí méně než 15 procent příjmů,“ uvádí Vít Macháček z EU Office České spořitelny. Rozdíl je vidět i na nejlevnějším Polsku a Estonsku. Zatímco polské daňové správě uteče přes čtvrtinu potenciálního výnosu DPH, v Estonsku se ztráty počítají v řádu 16 procent. Česko je mezi těmito zeměmi. Nejméně úniků DPH vykazují Švédsko, Nizozemsko a Finsko.*

DPH a další nepřímé daně hrají větší roli v daňových příjmech nových členských států. Zatímco v Maďarsku se díky vysoké základní sazbě DPH (27 procent) vybere na nepřímých daních téměř polovina ze všech daní, v Německu či v Belgii se vybere méně než 30 procent daňového výnosu. V průměru nepřímé daně představují přibližně třetinu daňových příjmů členských států, což reprezentuje 15 procent jejich HDP.

*„Podíl přímých daní na celkovém výběru se v rámci EU liší poměrně značně a dělicí osa je také do značné míry určená bývalou železnou oponou,“* dodává Macháček. Zatímco v nových členských státech vytváří přímé daně okolo 20 procent daňových příjmů, např. ve skandinávských zemích tímto způsobem vybírají více než 50 procent daní.

**DAŇOVÁ VIZE MINISTERSTVA FINANČÍ.** V dubnu představil resort reformu daňového systému. Ministerstvo financí plánuje, že od roku 2020 zavede automatické stanovení daně podle údajů uvedených plátcem v daňovém přiznání, takzvané samovyměření daně. Cílem je umožnit finančním úřadům více se věnovat kontrolní činnosti a zároveň zjednodušit daňové řízení. Zároveň ministerstvo chystá nový zákon o dani z příjmu, který by měl daňový systém zjednodušit.

Základní myšlenkou opatření je, že daň bude automaticky stanovena ze zákona ve výši, kterou uvedl daňový subjekt ve svém daňovém přiznání. Pokud daňové přiznání nepodá, bude daň stanovena v nulové výši.

Při samovyměření daně by odpadlo čekání na to, jak se úřad vypořádá s podaným daňovým přiznáním, uvedla náměstkyně ministra financí Alena Schillerová. Opatření by podle ministerstva financí měli uvítat např. plátcí DPH, kteří čekají na stanovení nadměrných odpočtů. Ty by tak měly být vráceny rychleji. Dnes totiž musí na výpočet nadměrného odpočtu čekat, dokud Finanční správa neobjasní všechny pochybnosti, které by případně k daňovému přiznání měla.

Zavedení systému by přitom podle partnera v Daňovém a právním oddělení PwC Petera Chrenka nemělo mít žádný negativní dopad na podnikatele, ani právnické osoby. „Naopak výhodou by měla být např. rychlejší výplata nadměrných odpočtů DPH, protože ten se bude vyplácet bez zbytečné prodlevy, ke které dnes dochází při zahajování prověřování a odstraňování pochybností v rámci vyměřovacího řízení, které provádí správce daně před vydáním rozhodnutí o výši daňové povinnosti, či nároku na odpočet,“ potvrdil argumenty ministerstva.

Největší přínos bude mít podle Chrenka změna systému pro finanční správu, která bude moci přesměrovat významnou část zaměstnanců do činnosti s vyšší přidanou hodnotou, jako jsou například služby klientům, metodická podpora, prověřování přiznání s využitím analytických nástrojů, výběr subjektů pro daňovou kontrolu, samotná daňová kontrola nebo zajišťování a vymáhání inkasa.

*„Změní se také sankční systém a bude to znamenat změnu práce pro Finanční správu. Velké množství pracovníků bude možné převést do kontrolní činnosti,“* řekla náměstkyně. Měla by např. odpadnout pokuta za opožděné podání přiznání nebo povinnost firem a lidí informovat o tom, že v daném období neměli daňovou povinnost. Tento systém ale současně znamená vyšší odpovědnost subjektů za to, že jimi vyměřená daň je vypočtena správně.

V novém zákonu o dani z příjmu chce ministerstvo zrušit většinu daňových výjimek, systém zjednodušit a odstranit přebytečnou administrativu. *„Nový zákon je velmi nezbytný. Je to jeden z posledních zákonů z devadesátých let, který se*

*nepřizpůsobil vývoji,*“ uvedla Schillerová. S novým zákonem o dani z příjmu a zrušením daňových výjimek ovšem narazil již dříve jako ministr financí Miroslav Kalousek.

Ministr financí Andrej Babiš (ANO) v souvislosti s novou normou upozornil, že až v ní se bude řešit rušení takzvané superhrubé mzdy. K dalším plánům ministerstva financí v daňové oblasti patří podle ministra prosazení pilotního projektu u přenesené daňové povinnosti či zmírnění sankcí u kontrolního hlášení, což již projednává Poslanecká sněmovna. Dále chce ministerstvo vrátit živnostníkům, kteří uplatňují paušální výdaje, možnost daňové slevy na manželku a děti.

**ÉRA BANKOVNÍCH POPLATKŮ NEKONČÍ.** Pětka největších domácích peněžních ústavů loni klientům srazila 29,3 miliardy korun, tedy jen o necelých dvě stě milionů méně než rok předtím. Ačkoli tradiční zdroje bankovních poplatků tváří v tvář silicímú zákaznickému tlaku vysychají, výsledovky velkobank zachránila burza. Výběr poplatků z klientských investic totiž strmě roste.

České spořitelně tak např. celkový příjem z poplatků navázaných na vedení účtů, úvěry a platby kartami proti loňsku o 15 procent klesl, poplatkové inkaso z klientských obchodů s cennými papíry naopak o 12 procent vzrostlo. Právě spořitelna si přitom z tržního koláče českých poplatků uzmula nejvíce, a to přes deset miliard korun.

*„Loňský výběr poplatků byl ovlivněn zejména vyšším příjmem z investičních produktů, což kompenzovalo pokles výnosu z tradičních produktů,*“ potvrzuje i mluvčí ČSOB Pavla Hávová. Banka si tak loni přilepšila na poplatcích takřka o půl miliardy korun. Více na poplatcích ale od klientů vybraly i Komerční banka nebo UniCredit. *„S klesajícími úroky na běžných depozitních produktech se klienti více zajímají o investování, objem investic nám tedy roste,*“ říká Klára Pačesová z České spořitelny.

Početnější investorská základna z řad klientů zároveň začíná banky lákat k myšlence, jak je lépe vytěžít. *„V loňském roce jsme v případě inves-*

*tičních produktů mírně zvýšili vstupní poplatky,*“ uvádí Petr Plocek z UniCredit, která si loni celkově přilepšila takřka o 300 milionů korun.

*„V loňském roce nastal poměrně masivní příliv peněz do smíšených investičních fondů, z větší části se tak stalo prodejem těchto produktů v pobočkách bank. Pro bankovní skupiny je to výnosově zajímavé, vedle vstupních poplatků inkasují jejich sesterské investiční společnosti pravidelné poplatky za správu,*“ uvádí investiční analytik Partners Aleš Tůma. Podle něho nejsou v bankovních nabídkách výjimkou konzervativní fondy s úrovní poplatků odpovídající podstatně rizikovějšímu investičnímu profilu.

**FIREM OHROŽENÝCH POZDŇÍMI PLATBAMI UBYLO.** Celkem 28 procent malých a středních firem v ČR nedostává zaplacenou včas, což jim brání v růstu. Existenční ohrožení představuje tato praxe pro 11 procent podniků. Jejich podíl se ale proti loňsku snížil a nižší je i proti evropskému průměru. Vyplyvá to z průzkumu firmy Intrum Justitia, která oslovila 206 podniků v Česku a 9440 v Evropě.

Zhruba 72 procent malých či středních podniků v Česku přijalo podle průzkumu delší splatnost faktur, ač s tím příliš nesouhlasí, a 32 procent uvedlo, že o to byly požádány velkým nadnárodním klientem. Až dvě třetiny menších podniků v Evropě míní, že hlavní příčinou pozdních plateb je jejich záměrné zpoždování. Problém tak lze řešit změnou postoje a směrnic, řekl jednatel Intrum Justitia Karol Jurák. Menší firmy jsou obecně ohroženější, protože se proti riziku méně často zajišťují.

**KAPITÁL Z DAŇOVÝCH RÁJŮ V ČESKÝCH FIRMÁCH VÝRAZNĚ OSLABIL.** Celkový objem zahraničního kapitálu investovaného do základního jmění českých firem se meziročně snížil (květen 2015 – květen 2016) o 33,6 miliard na 1 022 miliard korun. Důvodem je výrazný odliv kapitálu, původem z destinací považovaných za daňový ráj. Ten poklesl téměř o 70 miliard korun, což představuje meziroční pokles o 16 procent. Objem českého kapitálu je nejvyšší od roku 2011 a za poslední rok posílil o 109,2 miliardy korun na 1 432 miliard korun. Jeho podíl na celkovém

Vlastnická struktura českých firem (2011–2016)

Základní kapitál (mld. Kč)	květen 2016	podíl na celku	květen 2015	podíl na celku	květen 2013	podíl na celku	prosinec 2011	podíl na celku
ČR	1 432,39	52,36%	1 323,20	49,97%	1 350,30	52,46%	1 310,60	54,26%
Zahraníční celkem	1021,8	37,35%	1 055,40	39,85%	980,7	38,10%	901,5	37,32%
Zahraníční – jen daňové ráje	357,96	13,09%	427,5	16,14%	416,8	16,19%	391,8	16,22%
Neznámý vlastník	281,40	10,29%	269,51	10,18%	242,98	9,44%	203,19	8,41%
<b>ZK celkem</b>	<b>2 735,56</b>	<b>100,00%</b>	<b>2 648,11</b>	<b>100,00%</b>	<b>2 573,98</b>	<b>100,00%</b>	<b>2 415,29</b>	<b>100,00%</b>

Zdroj: Bisnode

jmění tuzemských firem přesáhl 52 procent. Analýzu vlastnické struktury českých firem koncem května zveřejnila poradenská společnost Bisnode (poznámka: u 10 % českých firem nelze dohledat vlastnickou strukturu).

Ke konci dubna podnikatelé do základního kapitálu českých firem investovali celkem 2,74 bilionů korun. Tuzemské subjekty aktuálně ovládají více než polovinu z celkového základního kapitálu v českých společnostech. Jejich podíl se zvýšil poprvé od roku 2013. Objem zahraničního kapitálu investovaného do základního jmění českých firem se mezi lety 2011 až 2015 zvýšil o 154 miliard korun, tedy o 17%. Od loňského května, poprvé za posledních šest let, kdy Bisnode tyto statistiky podrobně sleduje, došlo k poklesu zahraničního kapitálu o 33,6 miliardy korun. „Za poklesem celkového zahraničního kapitálu upsaného v základním jmění českých firem stojí odliv kapitálu z daňových rájů. Meziročně se jeho objem snížil o 69,5 miliard korun, což představuje pokles o 16,3 procent“, říká analytička Bisnode Petra Štěpánová s tím, že z daňového ráje je aktuálně kontrolováno 13 procent kapitálu upsaného v základním jmění českých firem, zatímco před rokem se jednalo o 16 procent.

**KOMKURENCESCHOPNOST.** V aktuálním žebříčku ekonomické konkurenceschopnosti, který začátkem června zveřejnil švýcarský institut IMD (International Institute for Management Development), se na první místo posunul Hongkong následovaný Švýcarskem, na třetí pozici se pro-

padly dříve vedoucí Spojené státy. Česká republika postoupila o dvě příčky na 27. místo, takže je nově nejkonkurenceschopnější ekonomikou mezi novými členskými zeměmi EU. Česká ekonomika je podle IMD atraktivní díky kvalifikované pracovní síle, nákladové konkurenceschopnosti, úrovni vzdělanosti a spolehlivé infrastruktuře. Ke zlepšení přispěl rychlý růst české ekonomiky v roce 2015, výrazně pozitivněji vyhodnotili respondenti pozici Česka i v oblasti veřejných financí, vzdělávání a produktivity a efektivity. K mírnému zlepšení přispěl i posun v infrastruktuře a kvalitě institucionálního rámce.

Pozici České republiky oslabovaly oblasti jako legislativa pro podnikání a trh práce. Porovnání s ekonomikami na špičce žebříčku ukazuje, že cestou k dalšímu růstu konkurenceschopnosti by mělo být další zlepšování a zpřehlednění regulace a institucí.

„V případě Hongkongu hrál hlavní roli závazek podporovat příznivé podnikatelské prostředí, v případě Švýcarska pak kombinace malé velikosti ekonomiky a snahy o orientaci na kvalitu,“ komentoval čelo žebříčku ředitel střediska IMD pro konkurenceschopnost ve světě Arturo Bris. Ze zemí EU se nejvýše umístilo Švédsko, které postoupilo z 9. na 5. pozici. V první desítce byly i Dánsko (6. místo), Irsko (7. místo) a Nizozemsko (8). Velká Británie si mírně polepšila (18), naopak Německo kleslo na 12. místo. Francie, Španělsko, Itálie a Portugalsko skončily až ve druhé polovině žebříčku. Lotyšsko, Slovensko a Slo-

## Pořadí konkurenceschopnosti

100 000	(2) China Hong Kong 1
98 018	(4) Switzerland 2
97 881	(1) USA 3
97 649	(3) Singapore 4
92 313	(9) Sweden 5
91 736	(8) Denmark 6
91 540	(16) Ireland 7
91 321	(15) Netherlands 8
90 054	(7) Norway 9
90 048	(5) Canada 10
90 016	(8) Luxembourg 11
89 549	(10) Germany 12
86 716	(13) Qatar 13
86 374	(11) Taiwan 14
86 045	(12) UAE 15
85 606	(17) New Zealand 16
84 270	(18) Austria 17
83 238	(19) United Kingdom 18
83 048	(14) Malaysia 19
82 027	(20) Finland 20
80 827	(21) Israel 21
80 688	(23) Belgium 22
80 380	(24) Iceland 23
80 139	(26) Austria 24
79 351	(22) China Mainland 25
78 716	(27) Japan 26
76 195	(29) Czech Republic 27
74 681	(30) Thailand 28
74 195	(25) Korea Rep. 29
74 029	(28) Lithuania 30

Zdroj: IMD

vinsko sice skončily na nižších pozicích, avšak dosáhly výrazně lepšího meziročního zlepšení (o šest pozic).

Pozice evropských zemí se tak celkově zlepšila díky výraznějšímu zlepšení ve střední a východní Evropě a mírnému pozitivnímu posunu v západní Evropě. Naopak Asie zaznamenala pokles konkurenceschopnosti. Ze zemí BRICS získaly vyšší pozici Indie (41), Rusko (44) a Jihoafrická republika (52), zhoršení zaznamenaly Brazílie (57) a Čína (22). Na posledním 61. místě mezi srovnávanými ekonomikami skončila opět Venezuela.

Žebříček konkurenceschopnosti IMD sestavuje již více než 25 let a vychází z analýzy více než 340 kritérií, která vedle statistických dat zahrnují výsledky průzkumu mezi více než 5400 manažery.

**NEJVÍCE „SPÍČÍCH“ ŽIVNOSTNÍKŮ JE VE ZPROSTŘEDKOVÁNÍ A OBCHODU.** V České republice bylo vydáno téměř 2,1 milionů živnostenských listů pro fyzické osoby – podnikatele. Nadpoloviční většina podnikatelů – živnostníků není aktivní. Největší podíl neaktivních podnikatelů

je v Karlovarském (60,4%), Libereckém (59,7%) a Ústeckém (59,2%) kraji, nejméně na Vysočině (53,3%), Středočeském (53,9%) a Pardubickém (54,3%) kraji. Svou činnost nejčastěji nevykonávají podnikatelé z oblasti zprostředkování a obchodu, zatímco farmáři a lékaři své živnosti přerušují minimálně. Informace vyplývají z analýzy podnikatelské základny, kterou v polovině května zveřejnila poradenská společnost Bisnode.

V České republice bylo vydáno 2 096 960 živnostenských oprávnění pro fyzické osoby a podle ČSSZ bylo začátkem května aktivních 970 000 podnikatelů. Podle interních odhadů poradenské společnosti Bisnode podnikatelskou činnost vyvíjí necelých 920 000 podnikatelů, což představuje zhruba 44 % všech živnostníků, a tedy 56 % je neaktivních. „*Největší podíl neaktivních živnostníků evidujeme v severním pohraničí, zatímco v centrálních krajích nejméně, což zřejmě souvisí s výhodnější geografickou polohou pro podnikání,*“ komentuje výsledky analytička Bisnode Petra Štěpánová.

V některých segmentech podnikání podíl neaktivních živnostníků přesahuje 80 procent. „*Farmáři a lékaři své živnosti přerušují minimálně. K této činnosti je nezbytné určité vzdělání a zkušenost, tedy je-li živnostenský list založen, zpravidla jde o podnikatelský záměr, který má opodstatnění a tudíž bude přerušen s menší pravděpodobností, neboť za ním stojí určité úsilí z minulosti. Na druhou stranu u všech třech nejčastěji zapisovaných živností v ČR (služby zprostředkovatelů, maloobchod a restaurace) ve srovnání s podnikatelskou základnou jako celkem, evidujeme vyšší podíl neaktivních podnikatelů. Tento typ činností je v kontrastu s předchozí skupinou. Řada živnostenských listů byla založena „na zkoušku“ nebo jako doplněk k jiné aktivitě. Tyto živnosti podnikatelé lehce přeruší, neboť za nimi není extra úsilí ve srovnání s první skupinou. To vše nahrává tomu, aby byla živnost spící ve větším rozsahu,*“ uzavřela Štěpánová.

**POČET NESPOLEHLIVÝCH PLÁTCŮ DPH V DUBNU PŘESÁHL PĚT TISÍC.** V dubnu přibýlo 308 nových nespolehlivých plátců DPH a celkem jich je již 5 070. Téměř polovina nových nespolehlivých plátců DPH má registrované sídlo v Praze



Rozložení podnikatelské základny živnostníků podle krajů

Kraj	Neaktivní	Celkem	Podíl neaktivních
Karlovarský kraj	35 189	58 272	60,39%
Liberecký kraj	56 900	95 291	59,71%
Ústecký kraj	82 283	139 082	59,16%
Moravskoslezský kraj	116 772	198 427	58,85%
Olomoucký kraj	64 541	111 909	57,67%
Plzeňský kraj	65 812	114 190	57,63%
Jihočeský kraj	73 334	130 486	56,20%
Zlínský kraj	63 850	113 935	56,04%
Jihomoravský kraj	127 547	228 146	55,91%
Praha	187 811	336 864	55,75%
Královéhradecký kraj	61 906	111 184	55,68%
Pardubický kraj	51 668	95 241	54,25%
Středočeský kraj	143 384	265 879	53,93%
Vysočina	48 311	90 613	53,32%
<b>Celkem</b>	<b>1 179 308</b>	<b>2 089 519</b>	<b>56,44%</b>

Zdroj: Bisnode

a téměř tři čtvrtiny dubnového přírůstku obstaraly firmy s tržbami do 10 milionů nebo firmy, které tržby nevykazují. Statistiky zveřejnila poradenská společnost Bisnode. „Podnikatelské subjekty, které jsou označeny jako nespolehliví plátcé DPH, stále přibývají poměrně rychle, nicméně v dubnu se jejich počet zvýšil nejméně za posledních osm měsíců. Statistiky naznačují, že po rychlé náběhové fázi se potenciál začíná vyčerpávat a postupně bude směřovat do vyváženého stavu. Očekáváme, že i v následujících měsících budou nespolehliví plátcí DPH přibývat, ale pomaleji než jsme mohli sledovat zejména v posledním kvartálu loňského roku“, říká analytička Bisnode Petra Štěpánová.

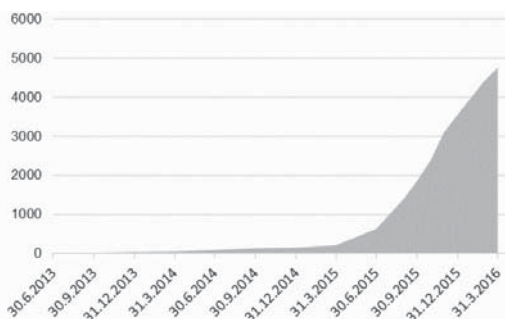
„Mezi nespolehlivými plátcí DPH evidujeme nejméně společnosti s ručením omezeným (3 788), s velkým odstupem následují živnostníci (864). Největší podíl nespolehlivých plátců (jen mezi plátcí DPH)

z pohledu právní formy podnikatelského subjektu vykazují evropské společnosti (5,3 %), společnosti s ručením omezeným (2,0 %) a družstva (1,7 %),“ dodala Štěpánová.

Z hlediska předmětu podnikání je největší počet nespolehlivých plátců mezi subjekty, které se zabývají zprostředkováním velkoobchodu (13,6 % mezi nespolehlivými plátcí DPH), následují ostatní profesní a vědecké činnosti (8,3 %) a pronájem a správa nemovitostí (8,0 %).

Podle analýzy Bisnode má zhruba 2 000 nespolehlivých plátců DPH, což představuje 40 procent všech nespolehlivých plátců DPH, registrované sídlo na virtuální adrese. Obchodování s firmou na virtuálním sídle tak může v rámci podnikatelských aktivit představovat zvýšené obchodní riziko. „Pro označení virtuální adresy jsme použili velmi měkká kritéria, a proto je jisté, že nespoleh-

Vývoj počtu nespolehlivých plátců DPH



Zdroj: Bisnode

*livých plátců DPH, které mají registrované sídlo na virtuální adrese je výrazně více,*“ říká analytička Bisnode Petra Štěpánová. *„To, že má firma virtuální sídlo ještě automaticky neznamená, že je podvodník a porušuje zákon, ale na druhou stranu firmy na virtuálních adresách jsou podle našich analýz výrazně rizikovější,*“ dodala Štěpánová s tím, že podnikatelé by si měli velmi dobře prověřovat, s kým obchodují, a předcházet tak rizikům.

Největší podíl nespolehlivých plátců DPH na virtuálních adresách je se 73 procenty v Praze, se 48 procenty následuje Jihomoravský kraj a se čtvrtinovým podílem Moravskoslezský kraj.

**USA REAGUJÍ NA PANAMA PAPERS,** ztíží odchody do daňových rájů. Ministerstvo financí Spojených států oznámilo nové kroky, které mají finančně znevýhodnit daňově motivované přesuny sídel amerických firem do zahraničí. Jde už o třetí balík opatření proti takzvaným inverzím, které americkým podnikům umožňují vyhnout se vysokému zdanění firemních zisků v USA, vč. zisků repatriovaných ze zahraničí. V rámci zmíněné inverze americká firma obvykle koupí menšího zahraničního konkurenta a přesune své oficiální daňové sídlo do jeho země. Tyto praktiky jsou zcela legální, domácí politici je však vesměs důrazně odsuzují.

Ekonomové ale poukazují na to, že si za to Spojené státy mohou do značné míry samy, když v globalizovaném světě mají v rámci vyspělých zemí jednu z nejvyšších daňových sazeb z firem-

ních zisků. Navíc touto sazbou, která dosahuje až 35 procent, USA jako jedna z mála průmyslových zemí zdaňují zisky vytvořené v zahraničí ve chvíli, kdy by je firma chtěla převést domů a tam reinvestovat. Tyto peníze už přitom byly zdaněny v zemi, kde byly vydělány.

Pomocí „inverzí“ si firmy také mohou snižovat daňový základ v USA. Nová regulace tak omezuje vnitropodnikové půjčky, jimiž firmy přesouvají zisky z USA do zahraničí, a stanovuje tříletý limit na převod amerických aktiv do zahraničí v rámci „inverze“. Ministr financí Jack Lew řekl, že nové kroky dál omezí přesuny sídel amerických firem do zahraničí. Plně jim ale mohou zabránit jen legislativní opatření, která musí přijmout Kongres, řekl podle agentury Reuters ministr.

Loni v listopadu politiky pobouřila dosud největší „inverzní“ transakce, kdy americký farmaceutický gigant Pfizer nabídl převzetí společnosti Allergan se sídlem v Irsku za 160 miliard dolarů (3,8 bilionu korun). Obě firmy v reakci na kroky americké vlády uvedly, že nová pravidla zkoumají a o jejich možných dopadech nebudou spekulovat. Akcie přebírané firmy Allergan v obavách ze zrušení transakce ale po uzavření oficiálního obchodování klesly o zhruba 20 procent. Ministerstvo financí v listopadu po oznámení dohody mezi Pfizerem a Allerganem omezilo svým nařízením možnost amerických firem zakládat nové mateřské firmy v zahraničí a převádět do ní majetek.

**ZÁKLADNÍ PŘÍJEM** ve Švýcarsku zatím nebude. Švýcaři v nedávném referendu (5. června 2016) jasně zamítli návrh, aby jejich země jako první na světě zavedla garantovaný státní příjem pro všechny občany. Ten měl podle návrhu činit 2 500 franků (asi 61 000 korun) bez ohledu na to, zda dotyčný pracuje, anebo je nezaměstnaný. Pro hlasovala podle švýcarského statistického úřadu, který hlasy sčítal, necelá čtvrtina (23,1%) lidí, kteří k referendu přišli. Proti se postavili lidé ze všech 26 kantonů, největší podíl kladných hlasů se sešel v Basileji, kde bylo pro 36 procent hlasujících.

Švýcarská iniciativa za nepodmíněný příjem stanovila jeho výši zhruba na třetinu tamní průměr-

né měsíční mzdy. Ta nyní činí 7234 švýcarských franků, v přepočtu 178 tisíc korun. Na každé dítě mají navíc rodiče dostávat 625 franků (15400 korun). Nárok na uvedené sumy mají mít teoreticky všichni občané bez ohledu na svou materiální situaci. Reálně by si však podle analýzy švýcarského ministerstva vnitřních záležitostí měli polepšit jen ti, jejichž měsíční příjmy nedosahují řečené sumy 2500 franků.

Úřady pojmají ideu základního příjmu jako částku, kterou má disponovat každý občan – ať už si ji vydělá prací, nebo ji má obdržet od státu. Pokud někdo vydělává méně nebo vůbec nic, vláda mu příjmy dorovná až do uvedené hranice 2 500 franků.

Hlavní brzdou pro vyplácení této částky skutečně všem obyvatelům nehledě na jejich příjmy je požadavek švýcarské občanské iniciativy, aby deficit příslušného účtu nemohl skončit hlouběji než na dvou miliardách franků (49 miliard korun). Potřebné peníze by tak vláda musela získat úsporami v jiných oblastech nebo zdvojnásobením základní sazby DPH na 16 procent. Podmínkou nicméně je, aby ostatní zdroje příjmů státního rozpočtu zůstaly ve stávající výši.

O praktických dopadech zavedení nepodmíněného základního příjmu může v nejbližších letech napovědět také zkušenost z Finska či Nizozemska. Až sto tisíc Finů má od příštího roku dostávat každý měsíc 800 eur (21 600 korun) – důraz je v tomto případě na slově „nepodmíněný“. To znamená, nebudou muset vykazovat úroveň svých celkových příjmů. Experiment má probíhat dva roky.

Souběžně se uskuteční podobný projekt v Nizozemsku, kde radnice měst Utrecht, Tilburg, Groningen a Wageningen plánují vyplácet 850 eur (23 tisíc korun) omezenému vzorku žadatelů o státní podporu. Dopady tohoto kroku chce poté podrobně analyzovat profesor ekonomie Loek Groot z univerzity v Utrechtu.

Ideu základního příjmu lze vystopovat až ke středověkému utopistovi Thomasu Morovi. Do moderní ekonomické teorie pronikla jako jeden z nástrojů, kterým by bylo možné zefektivnit

provoz sociálního státu a zároveň účinně bojovat proti chudobě. V šedesátých letech nejprve argumentuje Milton Friedman pro takzvanou negativní daň, díky níž by lidé do určité výše příjmů neodváděli daně a naopak sami peníze inkasovali. Tato dávka by mohla nahradit jiné formy státní podpory a výrazně snížit náklady na administrativu. Podobný princip by nyní mohlo uplatnit právě Švýcarsko. Friedmanovu tezi posléze rozvinul další z amerických nositelů Nobelovy ceny za ekonomii James Tobin, známý i kvůli návrhu zdanění měnových spekulací. Jeho ideu fixní částky vyplácené všem občanům bez rozdílu se snažil v roce 1972 razit demokratický prezidentský kandidát George McGovern, proti Richardu Nixonovi však neuspěl.

Na světě již existuje několik experimentů se základním příjmem. Např. vlády Aljašky a Macaa posílají svým občanům peníze ve formě jednotně vysokého transferu každoročně. Experiment se základním příjmem probíhal v letech 2008 až 2009 v Namibii. Další pilotní projekty běží od roku 2011 v Indii. Do veřejné debaty, zejména té v Evropě, vrátila téma základního příjmu s novou intenzitou nedávná ekonomická krize a prohloubení strukturální nezaměstnanosti.

Jak by zavedení základního příjmu mohlo vypadat v České republice? *„Pokud bychom nahradili všechny sociální příspěvky a dávky, přičetli celkovou hodnotu uplatněné slevy na dani, a to celé vydělili počtem obyvatel České republiky, dostali bychom se k částce 79 554 korun. Měsíčně by tedy na jednoho člověka připadalo 6 630 korun,“* vyčísľuje David Marek, hlavní ekonom Deloitte. V jistém slova smyslu má podle Marka alespoň částečně zaveden základní příjem celá řada zemí vč. České republiky. *„Sleva na dani na poplatníka je do jisté míry ekvivalentem základního příjmu,“* říká.

## ■ LZ

# Ze zákulisí



## SLAVNOSTNÍ PŘEDÁVÁNÍ CERTIFIKÁTŮ

Na začátku dubna se letos poprvé uskutečnilo slavnostní předávání certifikátů novým absolventům systému certifikace. Konalo se v reprezentativním salonku Café Imperial v Praze. Certifikáty předali Ing. Jana Pilátová, prezidentka Svazu účetních, Ing. Libor Vašek, Ph.D. předseda KCÚ a prof. Ing. Bohumil Král, CSc. za Komitét pro certifikaci a vzdělávání. Řady profesních účetních se rozšířily o jednoho účetního experta a čtrnáct certifikovaných účetních. Na závěr slavnostního odpoledne bylo servírováno pohoštění. Fotografie z předávání naleznete v *Galerii* na [www.komora-ucetnich.cz](http://www.komora-ucetnich.cz).

## SNÍDANĚ S KOMOROU

Již v pořadí třetí komorová snídane se konala 3. března 2016 v příjemném prostředí karlínského Bistra Proti Proudů. Pozvání na setkání přijal zástupce ředitele Finančního analytického útvaru Mgr. Jiří Tvrďý, který hovořil o legalizaci výnosů z trestné činnosti (praní špinavých peněz) v souvislosti s povinnostmi všech účetních, které vyplývají ze zákona č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné čin-

nosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů.

Účetní totiž patří mezi tzv. „povinné osoby“, mezi jejichž povinnosti patří zejména hlášení podezřelých obchodů, identifikace a kontrola klientů či zpracování tzv. systému vnitřních zásad. V případě, že FAU obdrží takové oznámení, je povinen jej bezprostředně a řádně prověřit. Nejen o postupu tohoto řízení hovořil Mgr. Tvrďý ve zbylé části setkání, na jehož konci nechyběla ani tradiční diskuse.

## KLUBOVÝ VEČER „NEPŘÍTEL PŘED BRANAMI, NEPŘÍTEL ZA BRANAMI“

I když počasí květnovému klubovému večeru vyložené nepřálo, všichni zúčastnění se přesto výborně bavili. O zábavu se totiž tentokrát postaral Ing. Tomáš Příbyl, a to už v rámci odborné části především díky svému sympatickému a neotřelému vystupování a zásobou všemožných, i zdánlivě nemožných, úsměvných historek ze své bohaté praxe z oblasti informační bezpečnosti. Účastníci si nejen poslechli podstatu, principy a důvody tzv. kyberútoků, navíc na základě

jeho povídání např. získali zaručený návod, jak se obohatit z tzv. štedrých bankomatů, jak způsobit propad americké burzy nebo proč zásadně nekupovat chytrou televizi od značky Samsung. Prostřednictvím těchto historek se přednášející snažil vštípit účastníkům několik zásadních pravidel užívání informačních technologií – naučit se bezpečně myslet, tedy uvažovat jako útočník, připustit si, že nic není bezpečné, a předcházet problémům, neboť co internet schvátí, už nikdy nenavráť. Volnou zábavu mělo doprovázet

zahradní grilování, které se v důsledku nepříznivého počasí přesunulo do zahrady zimní, jež je součástí útulné restaurace „Magická zahrada“.

**Pro velký úspěch pořádáme dne 15. září 2016 s Ing. Příbylem v Praze seminář na obdobné téma.** Hlásit se můžete již nyní na našich internetových stránkách.

■ **Bc. Lucie Košťálová**

## Pozvánka na XX. sněm KCÚ

Dne 1. listopadu 2016 se bude v Praze konat již XX. řádný sněm Komory, na který Vás tímto srdečně zveme. Níže otiskujeme navrhovaný program sněmu. Všechny materiály budou k dispozici na internetových stránkách v sekci **Informace Komory – Orgány Komory – Sněm**. Zde se také budete moci hlásit, navrhopvat kandidáty do výboru a předkládat své připomínky k programu a návrhy změn. Sněm bude navazovat na odbornou konferenci.

Výbor Komory certifikovaných účetních předkládá

### NÁVRH PROGRAMU XX. SNĚMU

1. listopadu 2016, Praha

1. Zahájení
2. Volba orgánů sněmu – mandátové, volební a návrhové komise
3. Projednání programu sněmu
4. Zpráva mandátové komise
5. Zpráva o činnosti výboru od XIX. sněmu KCÚ
6. Zpráva o hospodaření KCÚ v roce 2015 a informace o hospodaření KCÚ za I.–III. Q/2016
7. Zprávy o činnosti dozorčí a disciplinární komise
8. Strategie dalšího rozvoje KCÚ
9. Návrh statutu KCÚ popř. návrh novelizací dalších norem KCÚ
10. Návrh rozpočtu KCÚ na rok 2017
11. Volby do výboru Komory
12. Volba delegátů Komory na sněm Svazu účetních (únor 2017)
13. Obecná diskuse
14. Projednání návrhu usnesení
15. Závěr

V Praze dne 13. června 2016

# Zvýhodněné nabídky partnerských organizací



## WOLTERS KLUWER ČR

[WWW.UCETNIKAVARNA.CZ](http://www.ucetnikavarna.cz)

20% sleva na kalendářní předplatné informační služby [www.ucetnikavarna.cz](http://www.ucetnikavarna.cz) pro vybrané verze předplatného:

- Účetní standard
- Účetní specialista

Pro získání slevy je nutné uvést v objednávkovém formuláři do Kód marketingové akce/Poznámka slevový kód: **KCU-20-UCT**

[WWW.MZDOVAPRAXE.CZ](http://www.mzdovaprx.cz)

20% sleva na kalendářní předplatné informační služby [www.mzdovaprx.cz](http://www.mzdovaprx.cz) pro vybrané verze předplatného:

- Práce a mzda standard
- Práce a mzda expert

Pro získání slevy je nutné uvést v objednávkovém formuláři do Kód marketingové akce/Poznámka slevový kód: **KCU-20-PAM**

Sledujte také aktuální nabídky na další vybrané produkty Wolters Kluwer v našich newsletterech a na Facebooku KCÚ.



## GREENSWAN PHARMACEUTICALS CR, A.S.

Farmaceutická společnost GreenSwan Pharmaceuticals CR, a.s., zabývající se výrobou a distribucí volně prodejných doplňků stravy pod značkou (GS), připravila pro členy KCÚ jedinečný bonusový program.

Nabídka zahrnuje:

- slevy 30%–60% na své produkty oproti běžným maloobchodním cenám,
- věrnostní program – slevové kupony na další nákup – až 8% z hodnoty objednávky,
- zajímavé dárky,
- doručení do dvou pracovních dnů,
- poštovné a balné při objednávce nad 699 Kč zdarma.

Na internetové stránce [www.gsclub.cz](http://www.gsclub.cz) se zaregistrujte v záložce „firemní partner“ pod kódem „komceruc“. Při dalších vstupech do programu již není nutné tento kód zadávat a automaticky můžete čerpat výše uvedených výhod.

Veškerou 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“.

# Rozhovor s Ing. Jolanou Pražákovou, členkou výboru Komory



**Ing. Jolana Pražáková je absolventkou Fakulty informatiky a statistiky na VŠE v Praze. Pracovala na různých vedoucích účetních pozicích v bankách, od roku 2014 spolupracuje se společností Firemní Finance Pro na projektu Sečteno,-. Členkou KCÚ je od roku 2004, vloni byla zvolena do výboru Komory.**

**Vystudovala jste informatiku a statistiku. Jak vás studium ovlivnilo ve vaší práci? Dají se nějak využít poznatky z tohoto oboru v účetnictví?**

Studium statistiky mi dalo hlavně znalost analýzy a interpretace dat. Statistika není totiž pouze shromažďování dat a vyrábění tabulek, jak si většinou představujeme my účetní díky nudným výkazům sestavovaným pro Statistický úřad. Je to komplexní obor: datům, která zpracováváte, musíte rozumět, odhalit chyby a náhodné jevy a vědět, co vlastně chcete jejich zkoumáním získat. V neposlední řadě potom musíte

rozumět výsledkům, které po zpracování dat máte. Když se zamyslíte, je účetnictví v podstatě totéž – shromažďujete data (doklady, smlouvy, informace), třídíte je, zařazujete do patřičných souvislostí a nakonec prostřednictvím výkazů a příloh k nim data interpretujete. Takže ano – poznatky ze studia statistiky jdou velmi dobře využít i v účetnictví.

**Jaké zkušenosti Vám přinesla práce pro banku? Co Vám léta v tomto sektoru dala?**

Bankovní sektor je velmi zajímavé odvětví. Zpočátku se dostanete jako účetní ke klasickým účetním operacím jako dodavatelsko-oběratelské vztahy, mzdové účetnictví a evidence majetku. V tomto se banky nijak neliší od ostatních subjektů. Co je samozřejmě specifické, je účtování na klientských účtech, ať již jde o běžné či spořicí účty, úvěrové účty nebo různé derivátové a mezibankovní obchody. Jde o velice širokou škálu různých účetních operací, ke kterým není vždy jednoznačný účetní předpis. Každá banka si stanovuje velmi podrobnou účetní metodiku, která musí být v souladu s českými standardy, IFRS a daňovými zákony. A současně musí být technicky zvládnutelná, protože banka musí maximum operací účtovat prostřednictvím účetních softwarů a ne manuálně. A v tomto okamžiku už jde o velmi náročnou týmovou práci řady specialistů, která je nesmírně zajímavá a velmi vás posune dopředu. Najednou musíte rozumět několika dalším oborům – především samozřejmě možnostem a limitům v oblasti IT. To je v bankách naprosto rozhodující pro nastavení a dokončení jakéhokoliv procesu, nejen účetnictví.

**Jak jste se dostala od práce pro banku k práci v účetní společnosti?**

Po odchodu z poslední pozice hlavní účetní banky jsem cítila, že bych ráda po letech zkusila svoje zkušenosti využít i v jiné než bankovní oblasti. Při hledání toho „správného“, co bych chtěla a mohla

zkusit, jsem se dostala k projektu, který se týkal účetnictví a navíc byl zastřešen jednou z bank na našem trhu. Povídali jsme si o plánech a vizi s manažerem celého projektu a myšlenka „trochu jiného“ on-line účetnictví ve spojení s bankovními službami se mi velmi zalíbila. Znamenalo to pro mne spojení mých znalostí účetnictví a nabytých znalostí a zkušeností z oblasti IT. Začali jsme spolupracovat a velmi rychle se posunovat v realizaci. Proti klasické korporaci odpadly veškeré zdoluhavé schvalovací procesy a pro mne to tím bylo stále více zábavné. Když totiž děláte něco nového, je důležité vidět výsledek co nejdříve. Když se vše moc protahuje, dojde všem časem optimismus a vytratí se i to důležité „vzrušení“ z tvoření. Po čase z projektu banka odstoupila, vize se pozměnily, ale nás všechny to „chytlo“ a pokračujeme dál.

### **Můžete nám ve stručnosti popsat, čím se Vaše služby a přístup odlišují od běžné účetní firmy?**

Základní snahou naší společnosti je skutečně být on-line. Maximálně k tomu využíváme nejnovější možnosti v oblasti IT, především cloudovou verzi účetního softwaru a jeho otevřené rozhraní, které dovoluje bezproblémový přenos dat do systému i ze systému.

Klient si například na našem Portále může vystavit pro svého odběratele fakturu, která je ihned on-line proúčtována do jeho účetnictví bez zásahu účetní a okamžitě se stává součástí jeho zobrazovaného hospodářského výsledku. Podobně přijaté faktury a ostatní doklady klient zasílá na náš e-mail, kde jsou rychle zpracovávány tak, aby vše co nejrychleji viděl v číslech firmy. Celý Portál je koncipován jako reportingový nástroj – klient tam může nalézt informace nejen o zisku, ale i pohledávkách a závazcích, jejich splatnosti, různé přehledy a členění nákladů, výnosů, přehled cash flow a další. Podstatné je, že jde o zcela aktuální pohled do jeho dat – tedy bez ohledu na to, co účetní označí jako hotové či nehotové, klient vidí kompletně vše, co potřebuje a co dodal. Celý tento nástroj dáváme klientovi zdarma. Není ještě dokonale a oni nám ho dovolují svým používáním rozvíjet a zdokonalovat. Sami se totiž učí, co lze z účetních dat všechno získat, sami přidají nějaký nápad a my ho zpracujeme. Funguje to skvěle.

Samozřejmě pokud klient potřebuje oficiální výstupy pro různé instituce, obdrží je přímo od účetní jako kompletní a ověřené.

### **Jak mohou moderní technologie a moderní cloudová řešení pomoci ve vedení účetnictví a při řízení firmy?**

Na moderních technologiích dnes řízení stojí. Nejdůležitější pro řízení jsou informace a ty musí přijít nejen správně, ale i rychle. Někdy – a čím dál častěji – je dokonce podstatnější ta rychlost. Cloudová řešení umožňují dostat se k informacím rychle a bezpečně. Navíc nabízejí jeden neuvěřitelný bonus – celý proces dokáží zlevnit. Dnes již řada účetních softwarů nabízí různá vzdálená připojení – různými způsoby je tedy již relativně dlouho řešitelné dostat se k účetním datům. Problém je ale často v kapacitě možných přenosů dat, pohodlnosti a stabilitě připojení a hlavně ceně. Nic z toho totiž není jednoduché a tedy ani zadarmo. Všechny firmy vyvíjející účetní systémy se nyní orientují na vývoj cloudových verzí. Není to jednoduché, jde o zcela jinou logiku při programování, ale je to dnes asi jediná cesta. Do budoucna budou jiné než cloudové systémy výjimkou.

### **Jakou přidanou hodnotu může účetnictví nabídnout klientovi (firmě)?**

Nebudu opakovat ty všechny známé. Já bych se soustředila na jednu, kterou dnes účetní společnosti malým firmám neumějí dodat – to je již zmíněná rychlost informací. Účetní ve velkých firmách to dobře znají – konec měsíce není účtován první den toho následujícího, ale třeba 25. den aktuálního. Co nevím, to si „vymyslím“ – v praxi tedy kvalifikovaně odhadnu. Vedení neoceněné úplné, kompletní a dokonalé informace – pokud nejsou dostatečně rychlé. A tohle je velký prostor pro zlepšení pro účetní společnosti, které poskytují služby externě.

### **V čem by se měl přístup účetních / účetních firem do budoucna změnit?**

Právě v oné rychlosti. Když se podaří využít technologie a správně nastavit postupy, bude to zisk pro obě strany. Doba papírových faktur, které klient tiskne v jednom systému, pak je v papíru předá jednou za měsíc účetním a ti je překlepají do účetnictví – to už je i dnes prakticky minulost.



Většinou jsou tato data přenášena automaticky nebo jsou faktury vystavovány přímo v účetním systému dálkovým přístupem. Přesto se výstupy z účetnictví ke klientům dostávají s obrovským zpožděním a v problematickém formátu. Především právě nastavení „vzájemné komunikace“ – účetní musí pracně zjišťovat od klienta všechny skutečnosti, klient zase čeká, než účetní vše zpracuje – vše, i když on by potřeboval jen nějakou část či přehled i s vědomím neúplnosti dat – to je úzké hrdlo účetních služeb.

### **A v čem by se měl změnit přístup klientů?**

Většina stesků účetních je na dodávání dokladů. Ať již včasné dodání nebo úplnost doplňujících informací. Tohle je určitě slabina. My máme zkušenost, že když klient bezprostředně vidí zanesení dodaných dokladů do účetnictví, může si ověřit jejich dopad na zisk a hned i reklamovat případné nedorozumnění, začne být mnohem aktivnější a kooperativnější. Takže moje odpověď je, že přístup klientů se sám nikdy nezmění, je třeba jim vyjít vstříc. A počítat s tím, že u někoho to nevyjde nikdy.

### **Proč řada lidí v Čechách vnímá účetnictví jako „nutnost“ a „nepříjemnou povinnost“? Je možné to změnit? Jak?**

Většina lidí v Čechách nepoužívá účetnictví jako nástroj řízení svého byznysu, ale jako nástroj k placení (co nejnižších) daní. To je fakt, se kterým se snažíme pracovat – ukazujeme, co všechno může účetnictví poskytnout za informace. Někdy se nám podaří klienta o větším využití přesvědčit. Drobní živnostníci však mají málokdy potřebu nějakého sofistikovanějšího reportingu. U nich je naopak daleko větší poptávka po doplňkových službách, které ani jako účetní nevnímáme – upomínkový proces, možnost napojení jejich e-shopu na automacké vystavování faktur a podobná technologická řešení. Takže jde spíš o to, že účetní služby se pravděpodobně posunou – více ke službám pro klienty, které poptávají jaksí navíc. Potom již bude účetnictví vnímáno pozitivněji – jako nutnost, aby podnikatel mohl mít to, co potřebuje on a ne pouze stát.

### **Jsou klienti připraveni na změnu, jsou ochotni pro ni sami něco udělat?**

Se vzrůstajícím tlakem státu na všemožné kont-

roly se i klienti více zajímají o všechny možnosti při získávání informací – nejen z vlastního účetnictví, ale třeba i porovnání s konkurencí nebo při vymáhání pohledávek. Jsou sami často ochotni i něco udělat. Nemáme například žádné problémy klienty přesvědčit, aby přišli na námi pořádaný workshop k nějakému tématu, které je zajímavá a kterému se jako účetní společnost chceme více věnovat. Je třeba ale i iniciativa z naší strany – motivaci ke spolupráci je třeba udržet tím, že brzy vidí nějaké výsledky – například úpravu naší služby nebo příslušného reportu.

### **Jak vnímáte roli KCÚ v našem oboru? Kam by měla upírat své úsilí?**

Když to řeknu hodně jednoduše, tak Komora by měla i nadále informovat společnost o svojí existenci. Zviditelňovat účetní s certifikací, upozorňovat, že označení účetní neznamená vždy znalost a snažit se více prosadit i na úrovni zákonných kompetencí. Osobně považuji za nepřijatelné, že právník má v oblasti správy daní více pravomocí než certifikovaný účetní – a přitom daňové příznání mu sestavuje právě certifikovaný/-á účetní, protože on potřebnou praxi a znalosti k tomu až na výjimky nemá.

### **Jak vy osobně vidíte vývoj oboru?**

Účetní profese je stále náročnější a já věřím, že je to dobře. Znamená to, že se začnou více oddělovat skutečné či skuteční účetní s patričními znalostmi, zkušenostmi a dalším vzděláváním od těch druhých, u kterých je účetnictví jen „práce“. Pravděpodobně se ještě více rozdělí účetní na ty se znalostí IFRS a účetnictví velkých korporací a ty, kteří se budou věnovat malým firmám. Půjde o dvě v praxi dost odlišné účetní disciplíny – jak naznačuji v rozhovoru výše, pro menší firmy a externí účetní bude kromě účetních znalostí důležité využití technologií a dobrá orientace v daních. Pro účetní velkých firem se bude nadále zvyšovat tlak na velmi dobrou znalost IFRS a manažerské schopnosti. Předpokládám, že takto bude orientován i zájem o další vzdělávání a školení.

### **Jaké jsou Vaše cíle do budoucna?**

Dokončit nastoupenou cestu v našem projektu, dotáhnout projekt do vytyčené úrovně automatizace a získat spokojené klienty.

**POZVÁNKY NA NĚKTERÉ VZDĚLÁVACÍ AKCE V PŘÍŠTÍCH TÝDNECH**

**28. ČERVNA 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)**

**ZATŘÍDOVÁNÍ MAJETKU A SLUŽEB Z POHLEDU DAŇOVÝCH ZÁKONŮ**

lektor: RNDr. Ivan Brychta (daňový poradce)  
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

**4.–6. SRPNA 2016, MIKULOV**

**DANĚ Z PŘÍJMŮ A DPH PODROBNĚ ANEB VŠECHNO,  
CO JSTE CHTĚLI VĚDĚT O TĚCHTO DANÍCH (A EVIDENCE TRŽEB JAKO BONUS)**

lektori: Ing. Jiří Klíma (daňový poradce, specialista na daně z příjmů),  
Ing. Igor Pantůček (daňový poradce, specialista na DPH),  
Ing. Iva Stejskalová (vedoucí odd. nepřímých daní FÚ pro Pardubický kraj)  
zahrnuto do KPV v rozsahu 16 hodin

**3.–10. ZÁŘÍ 2016, PASADUR (OSTROV LASTOVO), CHORVATSKO**

**OSOBNOSTNÍ ROZVOJ**

lektor: PhDr. Miloslav Hrubý (poradce a lektor v oblasti manažerského a osobnostního rozvoje)  
zahrnuto do KPV v rozsahu 24 hodin

**12. ZÁŘÍ 2016, PRAHA (9.00–13.00 hod.)**

**DLOUHODOBÝ MAJETEK V PODNIKATELSKÉ SFĚŘE ROKU 2016**

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

**13. ZÁŘÍ 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)**

**DPH – PŘÍKLADY, PŘÍKLADY, PŘÍKLADY**

lektorka: Olga Holubová (daňová poradkyně, specialista na daň z přidané hodnoty)  
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

**15. ZÁŘÍ 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)**

**BEZPEČNÉ POUŽÍVÁNÍ INFORMAČNÍCH TECHNOLOGIÍ V PRAXI**

lektor: Ing. Tomáš Příbyl (konzultant a publicista v oblasti informační bezpečnosti)  
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

**19. ZÁŘÍ 2016, PRAHA (9.00–14.00 hod.)**

**MEZINÁRODNÍ ZDAŇOVÁNÍ V PŘÍMÝCH DANÍCH AKTUÁLNĚ**

lektor: Mgr. Ing. Radim Bláha (právní a daňový konzultant v oblasti mezinárodního zdaňování)  
zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

**PŘIPRAVUJEME**

**13.–15. ŘÍJNA 2016, VELKÉ BŘEZNO (PANSTVÍ VELICHOV)**

**NEZISKOVÉ ORGANIZACE – PROBLÉMOVÉ OBLASTI V ÚČETNICTVÍ A V DANÍCH**

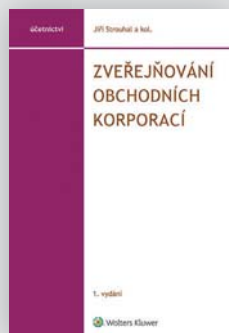
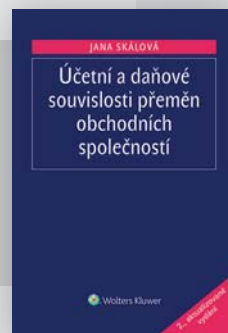
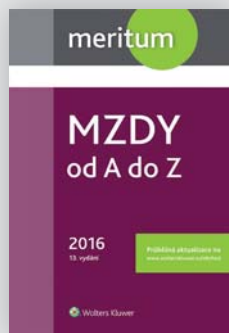
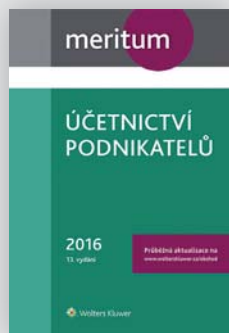
lektorka: Ing. Smona Pacáková (auditorka, daňová poradkyně,  
soudní znalkyně se specializací na neziskový sektor)

Kompletní seznam akcí s podrobnými informacemi  
naleznete na [www.komora-ucetnich.cz](http://www.komora-ucetnich.cz)

Využijte 15% slevu pro členy KCÚ

na [www.wolterskluwer.cz/obchod](http://www.wolterskluwer.cz/obchod)

NOVINKY A NEJPRODÁVANĚJŠÍ PUBLIKACE Wolters Kluwer



K získání 15% slevy stačí zadat v objednávce do políčka Slevový kupón  
Váš kód: **KCU-KN-615**

Sleva platí na tištěné knihy i e-knihy ve formátu WK eReader do 31. 8. 2016 a nesčítá se s ostatními slevami a nabídkami.

*Vydává*

Komora certifikovaných účetních  
Hyberská 1009/24  
110 00 Praha 1  
IČ: 04662075

[www.komora-ucetnich.cz](http://www.komora-ucetnich.cz)  
[info@komora-ucetnich.cz](mailto: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 4 × ročně

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

Reprodukce obsahu je možná pouze  
s písemným souhlasem vydavatele.

Vydání: červen 2016

 **KOMORA  
CERTIFIKOVANÝCH  
ÚČETNÍCH**

