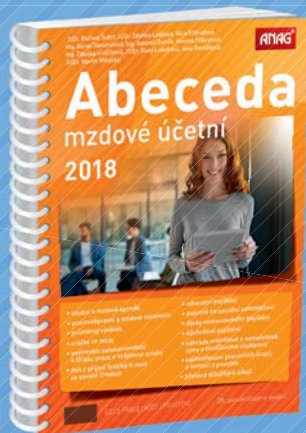


Bulletin

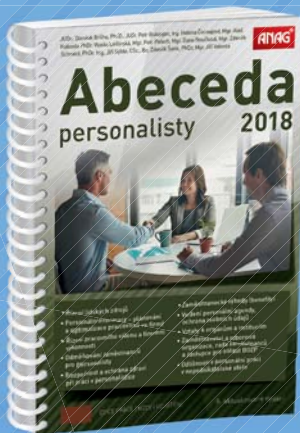
Komory certifikovaných účetních
Legislativa – komentáře – informace



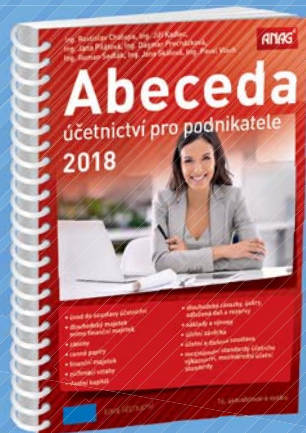
Právě vyšlo v nakladatelství ANAG



obj. kód 5727
kroužková, 632 stran 669 Kč



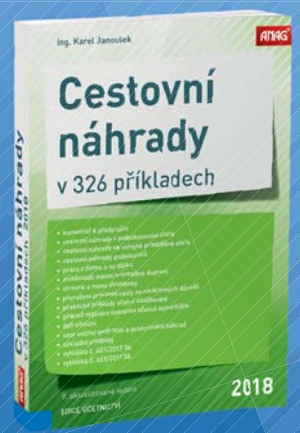
obj. kód 5687
kroužková, 576 stran 569 Kč



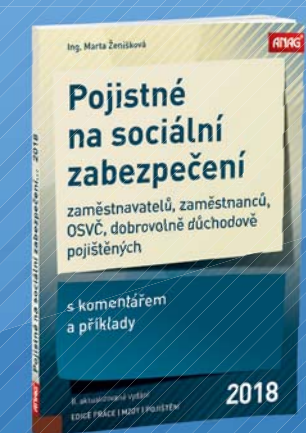
obj. kód 5721
kroužková, 424 stran 649 Kč



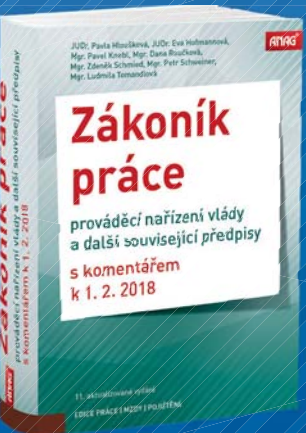
obj. kód 5723
brožovaná, 1 624 stran 599 Kč



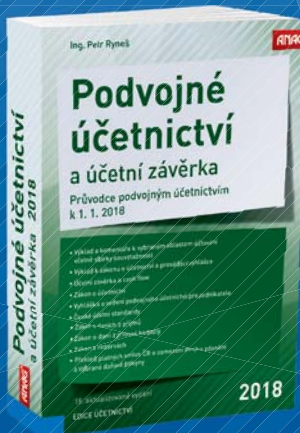
obj. kód 5722
brožovaná, 560 stran 419 Kč



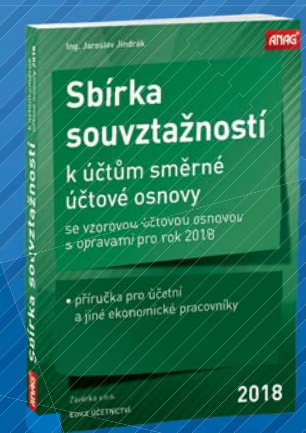
obj. kód 5732
brožovaná, 160 stran 279 Kč



obj. kód 5720
vázaná, 1 296 stran 979 Kč



obj. kód 5733
brožovaná, 1 064 stran 579 Kč



obj. kód 5737
brožovaná, 304 stran 399 Kč

Celý sortiment již vydaných knih nakladatelství ANAG najdete ve všech dobrých knihkupectvích po celé ČR.

www.anag.cz

ANAG[®]

BULLETIN 1/2018

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Výzkum a vývoj z pohledu českých účetních předpisů <i>Ing. Alice Šrámková</i>	3
Výzkum a vývoj z pohledu IFRS <i>Ing. Alice Šrámková</i>	6
Aspekt znalecké činnosti při uplatňování odčitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje od základu daně z příjmů <i>Ing. Iveta Filipová, Ph.D.</i>	8
Odpočet nákladů na výzkum a vývoj od základu daně — problematické body z praxe <i>Ing. Petra Vaněčková</i>	12
Rozhovor s Ing. Petrem Hořejším, Ph.D.	16
Rozhovor s doc. Ing. Karlem Havlíčkem, Ph.D., MBA	18

LEGISLATIVA

Nová legislativa	21
------------------	----

JUDIKÁTY

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu	27
Nejvyšší správní soud vydal zásadní rozsudek v daňové oblasti	28
Beztrestnost kreativního účetnictví aneb i Nejvyšší soud se někdy utne	33

INFORMACE

Daňové úlevy po přeměnách i pro veřejně prospěšné poplatníky aneb závěry Koordinačního výboru č.j. 512/15.11.17	36
Digitalizace — žhavé téma pro účetní profesi	40
Vezme umělá inteligence účetním práci?	42
Spolupráce KCÚ s AMSP ČR	43
Odpovědnost jednatelů za účetnictví	44
Monitor	46
Ze zákulisí: „Klubový večer“, „Snídaně s Komorou“, Z činnosti Výboru Komory, Motivační program	50
Malé ohlédnutí za rokem 2017	54
Pozvánky na některé vzdělávací akce Komory	56



Vážené čtenářky, vážení čtenáři,

v tomto čísle Vám přinášíme několik článků, které se týkají oblasti výzkumu a vývoje. Najdete v nich pohled na výzkum a vývoj z hlediska daně z příjmů, českého účetnictví i mezinárodních účetních standardů. Toto téma je stále aktuální, pohled daňové správy na odpočet na podporu výzkumu a vývoje se neustále vyvíjí a navíc pro účetní období začínající po 1. lednu 2018 se mění i metodika vykazování nákladů na výzkum a vývoj ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. Národní účetní rada v této souvislosti připravuje interpretaci na téma rozdíl mezi výzkumem a vývojem, což je v kontextu změn ve vyhlášce velice relevantní. V současné době tato interpretace prochází interním připomínkovým řízením, odborné veřejnosti by mohla být předložena k připomínkám v průběhu jara letošního roku.

K rozhovoru jsme pozvali Ing. Petra Hořejšího, který se účetnictvím ani daním nevěnuje, zato je výzkumným pracovníkem na katedře průmyslového inženýrství a managementu Západočeské univerzity v Plzni. Jeho pohled na tzv. prvek novosti, který je z pohledu daně z příjmů nutnou podmínkou pro uplatnění odpočtu, je – řekla bych – inspirující.

První měsíce nového roku jsou pro mnohé z nás spojené s přípravou účetních závěrek a případně i daňových přiznání. Pro mnohé z nás je tato doba hektická, ale naštěstí následuje po vánočních svátcích, které doufám byly naplněny klidem a pohodou. Přeji nám všem, ať toto náročné období přežijeme pokud možno s úsměvem na rtech.

Alice Šrámková

Výzkum a vývoj z pohledu českých účetních předpisů

1. PRÁVNÍ ÚPRAVA DO 31. 12. 2017

Výzkum a vývoj byl v souladu s 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, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška“) do konce roku 2017 vykazován v rozvaze v položce B.I.1 v rámci dlouhodobého nehmotného majetku.

V § 6 odst. 3 písmeno a) potom vyhláška definuje, že nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje jsou takové výsledky, které byly vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi a nebo nabyty od třetích osob. Toto ustanovení v sobě skrývá dvě úskalí – spojení výzkumu a vývoje do jedné položky a způsob jejich nabytí.

Pojďme se nejprve podívat na úskalí ve způsobu nabytí (pořízení) nehmotných aktiv. Problematický je požadavek nabytí nehmotných výsledků výzkumu a vývoje od třetích osob. To jednak znamená, že pokud účetní jednotka realizuje výzkum a vývoj vlastní činností, ale nikoli za účelem obchodování s těmito výsledky, ale za účelem jejich využití pro vlastní potřeby, jakým je např. vývoj nového modelu automobilu či jakéhokoli jiného výrobku, který bude účetní jednotka vyrábět a prodávat zákazníkům, nemůže výdaje na takový výzkum a vývoj aktivovat do dlouhodobých nehmotných aktiv. A jak si vůbec vyložit formulaci nabytí od třetích osob? Co např. forma externích subdodávek, splnila by požadavek na nabytí od třetích osob? V širším výkladovém pojetí patrně ne, protože bude-li projekt výzkumu a vývoje řízen účetní jednotkou, jednalo by se podle mého názoru stále o výzkum a vývoj realizovaný vlastní činností.

Z hlediska věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů jsou výdaje na výzkum a vývoj přiřaditelné k tržbám, které budou účetní jednotce plynout z prodeje těchto výrobků. Pokud tyto výdaje nesplňují požadavky vyhlášky na vyka-

zování dlouhodobých nehmotných aktiv, jakým způsobem by měly být vykázány, aby nedošlo k porušení jedné ze stěžejních zásad účetnictví? Odpověď najdeme v Českém účetním standardu č. 017 – Zúčtovací vztahy (dále jen „ČÚS č. 017“).

Ten v bodě 3.11.2 stanoví, že na příslušném účtu vykazovaném v položce „D.I.2. Komplexní náklady příštích období“ se účtují náklady a výdaje příštích období, jež se sledují ve vztahu k danému účelu, např. náklady na přípravu a záběh výkonů a náklady na výzkum a vývoj (pokud se časově rozlišují), náklady na dlouhodobou propagaci, náklady na předzásobení (na skladování); zúčtování komplexních nákladů příštích období se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisejí, nejpozději však do čtyř let od zaúčtování nákladů na příslušný účet účtové skupiny 38 – Přejícné účty aktiv a pasiv, s výjimkou případů vyplývajících ze smluv, respektive platných předpisů. Problematické může být i ustanovení ohledně zúčtování komplexních nákladů příštích období po dobu čtyř let. Podle mého názoru by se měly zúčtovat do nákladů po dobu, po kterou bude výrobek související s těmito náklady vyráběn a prodáván. Zde se domnívám, že s využitím ustanovení § 7 odst. 2 zákona o účetnictví (dodržení věrného a poctivého obrazu), je možné dobu zúčtování komplexních nákladů příštích období prodloužit.

Uvedená ustanovení vyhlášky a ČÚS č. 017 ohledně vykazování nákladů na výzkum a vývoj znamenají pro praxi značnou nesrovnatelnost účetních závěrek. Na konkrétních příkladech bych ráda uvedla, že se zdaleka nemusí jednat o zanedbatelná čísla.

Ve veřejně dostupných účetních závěrkách uvádí k 31. 12. 2016 Škoda Auto a.s. zůstatkovou hodnotu nákladů na vývoj ve výši 16,5 mld. korun, což představuje 7% celkových aktiv (byť podle IFRS) a výrobce nemocničních lůžek LINET s.r.o.

ve výši 81 mil. Kč, tedy necelá 2 % celkových aktiv (k 31. 3. 2017).

Co dále z vyhlášky nevyčteme, je samotná definice výzkumu a vývoje, kterou nalezneme např. v zákoně č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků, ve znění pozdějších předpisů, byť na tento zákon vyhláška výslovně neodkazuje.

V tomto zákoně najdeme následující definice:

- základním výzkumem se rozumí teoretická nebo experimentální práce prováděná zejména za účelem získání nových vědomostí o základních principech jevů nebo pozorovatelných skutečností, která není primárně zaměřena na uplatnění nebo využití v praxi,
- aplikovaným výzkumem se rozumí teoretická a experimentální práce zaměřená na získání nových poznatků a dovedností pro vývoj nových nebo podstatně zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb,
- experimentální vývoj znamená získávání, spojování, formování a používání stávajících vědeckých, technologických, obchodních a jiných příslušných poznatků a dovedností pro návrh nových nebo podstatně zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb (dále jen „vývoj“).

Již ze samotných definic vyplývá, že mezi výzkumem a vývojem je zásadní rozdíl. Výzkumem je teoretická či experimentální práce prováděná za účelem získání nových poznatků, zatímco vývoj představuje použití těchto poznatků pro návrh nových výrobků, postupů či služeb. Výsledkem výzkumu je tedy nový poznatek a není zcela jisté, jak a pokud vůbec jej účetní jednotka využije k získání ekonomického prospěchu. A je otázkou, zda by takové výdaje měly vůbec být aktivovány. Na druhé straně vývoj představuje návrh nových nebo podstatně zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb, kde je budoucí ekonomický prospěch pro účetní jednotku pravděpodobný, pokud je účetní jednotka schopná pro tyto výrobky či služby nalézt dostatečný odbyt, který by pokryl jak výrobní náklady tak vynaložené náklady na vývoj.

Je tedy zřejmé, že již samotné spojení výzkumu a vývoje do jedné rozvahové položky aktiv je pro uživatele zavádějící, a je tedy pro všechny uživatele účetních závěrek dobrou zprávou, že

pro účetní období začínající po 1. 1. 2018 se vykazování výzkumu a vývoje mění.

2. PRÁVNÍ ÚPRAVA OD 1. 1. 2018

Pro účetní období začínající po 1. 1. 2018 dochází ke změně ve vykazování výzkumu a vývoje a to tak, že náklady na výzkum budou nově vykazovány okamžitě v nákladech a aktivovány budou pouze náklady související s vývojem. V této souvislosti by jistě účetní jednotky uvítaly metodickou pomoc, jak rozlišit mezi výzkumem a vývojem, možná alespoň odkazem vyhlášky na výše zmiňovaný zákon o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků, i když často není ideální, pokud jsou pojmy pro potřeby účetnictví definovány „neúčetním“ předpisem. Další inspiraci k definici výzkumu a vývoje najdeme v IAS 38 Nehmotná aktiva, o kterém pojednává v rámci tohoto Bulletinu samostatný článek. Nicméně tato změna je určitě krok správným směrem a doufejme, že se brzy ve vyhlášce změní i způsob nabytí nehmotného aktiva a bude zcela irelevantní, jakým způsobem účetní jednotka nehmotné aktivum nabyla, pokud toto aktivum naplňuje znaky vývoje a hlavně znaky aktiva jako takového.

V této souvislosti bychom si ještě mohli připomenout přechodná ustanovení vyhlášky, která se vztahují ke změně vykazování výzkumu a vývoje od 1. 1. 2018. Doufám, že tato změna je odbornou veřejností vnímána jako změna účetní metody. Ke změně účetní metody již před několika lety vyhláška přistoupila retrospektivně prostřednictvím § 15a odst. 2. Změny účetních metod se tedy nevykazují ve výsledku hospodaření běžného období, ale prostřednictvím položky „Jiný výsledek hospodaření“ ve vlastním kapitálu. Nic méně podle přechodných ustanovení zůstávají dříve vykázané nehmotné výsledky výzkumu v dlouhodobých aktivech až do jejich odepsání a vyřazení. Zde se pravděpodobně jedná o dokončené výsledky výzkumu dříve zařazené do nehmotných aktiv. Co přechodná ustanovení neřeší je, jak se vypořádat s probíhajícím projektem výzkumu, který byl podle předcházejících pravidel vykazován v rámci nedokončených nehmotných aktiv a i po 1. lednu 2018 budou na tento projekt nabíhat další výdaje. Osobně bych se přiklonila k odepsání těchto nedokončených investic prostřednictvím jiného

výsledku hospodaření a nově vynakládané výdaje vykazovat nákladově.

3. DALŠÍ ASPEKTY VÝZKUMU A VÝVOJE Z PŮHLÉDU ČESKÝCH PŘEDPISŮ

V předcházejících odstavcích jsem se věnovala převážně rozdílu mezi výzkumem a vývojem, jeho rozdílným vykazováním souvisejícím se způsobem pořízení a změnami od roku 2018. Podívejme se i na další účetní aspekty výzkumu a vývoje v účetnictví.

ODPISOVÁNÍ VÝSLEDKŮ VÝZKUMU A VÝVOJE

V § 56 odst. 2 vyhláška uvádí, že účetní jednotka odpisuje dlouhodobý nehmotný majetek, k němuž nabyla právo užívání od vlastníka, majitele nebo jiné oprávněné osoby; v případě pachtu pak majetek odpisuje též oprávněná osoba, pokud o majetku účtuje. Doba odpisování by měla odpovídat době, po kterou bude aktivum přinášet účetní jednotce ekonomické užítky. Při výpočtu odpisů se v obecné rovině uplatňuje i tzv. zbytková hodnota, tedy částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, např. prodejem, po odečtení předpokládaných nákladů s vyřazením souvisejících. V případě výzkumu a vývoje bude pravděpodobně zbytková hodnota nulová.

OPRAVNÁ POLOŽKA K VÝSLEDKŮM VÝZKUMU A VÝVOJE

České účetní předpisy jsou ohledně opravné položky k dlouhodobému majetku poměrně stručné. V Mezinárodních standardech účetního výkaznictví se této problematice věnuje standard IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv. Domnívám se, že i v účetních závěrkách sestavných podle českých účetních předpisů by mělo být testování dlouhodobých aktiv na ztrátu ze snížení hodnoty věnována větší pozornost, nehmotná aktiva nevyjímaje. Vzhledem k jejich povaze a ke skutečnosti, že jejich realizace prodejem je poměrně omezená, měly by účetní jednotky věnovat pozornost návratnosti vynaložených prostředků na výzkum a vývoj prostřednictvím budoucích ekonomických užítků. Problematika testování dlouhodobých aktiv je poměrně rozsáhlá a je nad rámec tohoto článku.

OMEZENÍ VÝPLATY PODÍLŮ NA ZISKU

Nicméně „rizikovost“ nehmotných aktiv připouští i zákon o účetnictví v § 28 odst. 7, který omezuje výplatu podílů na zisku v případě, kdy účetní jednotka v rozvaze vykazuje nedokončené výsledky výzkumu a vývoje, protože jsou-li náklady na vývoj vykazovány v aktivech rozvahy, je jakékoli vyplácení podílů na zisku zakázáno, ledaže disponibilní zdroje, z nichž lze jinak vyplácet podíly na zisku a nerozdělený zisk minulých období, jsou nejméně rovny neodepsané části nákladů na vývoj. Zajímavé je, že zákonodárce zde věnuje pozornost pouze nákladům na vývoj a nikoli na výzkum, které jsou z pohledu své návratnosti rizikovější. Tento nedostatek je ale od roku 2018 eliminován rozdílným vykazováním výzkumu a vývoje, jak uvádím výše.

Další „výzvou“ je formulace „v aktivech rozvahy“, v širším slova smyslu sem podle mého názoru patří i výše zmíněné náklady na vývoj vykazované prostřednictvím komplexních nákladů příštích období. Zákonodárce zde v podstatě připouští, že náklady na vývoj mohou být v rozvaze nadhodnocené, čímž by byl nadhodnocen i výsledek hospodaření, a proto tímto ustanovením omezuje jeho výplatu. Spíše bych se přimlouvala za řešení, které by účetním jednotkám uložilo povinnost testovat dlouhodobá aktiva na ztrátu ze snížení hodnoty (obdobným způsobem, který je popsán v IAS 36), čímž by jednak bylo dosaženo odpovídající výše výsledku hospodaření (a nemusela by se omezovat jeho výplata) a zároveň by nedocházelo k nadhodnocení dlouhodobých aktiv v rozvaze. Ještě jednou připomínám částku neodepsaného vývoje v rozvaze Škoda Auto a.s. ve výši 16,5 mld. Kč, což je podle výše uvedeného ustanovení zákona o účetnictví částka, která nemůže být rozdělena akcionářům společnosti.

■ Ing. Alice Šrámková

Výzkum a vývoj z pohledu IFRS

V pojetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví jsou nehmotná aktiva řešena ve standardu IAS 38 *Nehmotná aktiva*. Nejprve je třeba připomenout, že mezinárodní standardy obsahují tzv. koncepční rámec, který definuje základní koncepční zásady a definice pro přípravu účetní závěrky. Koncepční rámec definuje aktivum jako zdroj ovládaný podnikem, který je důsledkem minulé události a nositelem ekonomického prospěchu.

Na tuto základní definici aktiva potom navazuje IAS 38, který definuje nehmotné aktivum jako identifikovatelné nepeněžní aktivum bez hmotné podstaty. Identifikovatelnost IAS 38 definuje jako odlišitelnost konkrétních nehmotných aktiv od goodwillu, neboli možnost prodat taková aktiva samostatně, aniž by zároveň musela být prodána jiná aktiva účetní jednotky.

V oblasti nehmotných aktiv vytvořených vlastní činností standard upozorňuje, že někdy může být obtížné posoudit, zdali nehmotné aktivum vytvořené vlastní činností splňuje podmínky pro zachycení a vykazování mezi nehmotnými aktivy. Proto v této oblasti obsahuje IAS 38 další podmínky, které musí být pro vykázání nehmotných aktiv vytvořených vlastní činností splněny.

Předně IAS 38 důsledně rozlišuje mezi výzkumem a vývojem. Výzkum je definován jako původní a plánované zkoumání prováděné s cílem získat nové vědecké nebo technické poznatky a vědomosti. Vývoj je chápán jako použití výsledků výzkumu nebo jiných poznatků k plánování nebo navrhování nových nebo podstatně zdokonalených materiálů, zařízení, výrobků, postupů, systémů nebo služeb, a to před zahájením jejich komerční výroby nebo využití. Všimněte si, že se tyto definice významně neliší od definic výzkumu a vývoje, které obsahuje zákon o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků. Na definice výzkumu a vývoje dále navazují pravidla pro vykazování výdajů vynaložených ve fázi výzkumu a vývoje. Výdaje vynaložené ve fázi výzkumu musí být vykázány jako náklad ve výsledovce v období, ve kterém byly vynaloženy. Výdaje vynaložené ve fázi vývoje jsou při splnění všech následujících podmínek aktivovány a zachyceny jako nehmotné aktivum:

a) technická proveditelnost dokončení nehmot-

ného aktiva, takže bude možné ho používat nebo prodat; A ZÁROVEŇ

b) záměr účetní jednotky dokončit nehmotné aktivum a používat ho nebo prodat; A ZÁROVEŇ

c) schopnost účetní jednotky nehmotné aktivum používat nebo prodat; A ZÁROVEŇ

d) způsob, jakým bude aktivum vytvářet pravděpodobné budoucí ekonomické užítky; A ZÁROVEŇ

e) dostupnost odpovídajících technických, finančních a ostatních zdrojů pro dokončení vývoje a pro použití nebo prodej nehmotného aktiva; A ZÁROVEŇ

f) schopnost účetní jednotky spolehlivě oceňovat výdaje přiřaditelné nehmotnému aktivu během jeho vývoje.

V praxi může docházet jak k jednodušším situacím, kdy účetní jednotka realizuje pouze výzkum či její projekty jsou ryze vývojového charakteru, tak ke složitějším projektům, které v průběhu svého života přecházejí z fáze výzkumu do fáze vývoje. V těchto situacích je nezbytné správně určit okamžik, od kterého je účetní jednotka schopna prokázat splnění všech podmínek pro vykazování vývoje a od kterého tedy nastává vykazování nehmotných aktiv namísto nákladů. IAS 38 obsahuje ustanovení, jak postupovat v případě, kdy účetní jednotka nedokáže rozlišit mezi fází výzkumu a fází vývoje. V takové situaci jsou veškeré vynaložené výdaje vykazovány ve výsledovce. S tímto problémem se můžeme setkat ve farmaceutickém průmyslu, kdy je účetní jednotka schopná demonstrovat budoucí ekonomické užítky spojené s vývojem nového léku možná až po jeho schválení příslušnými úřady a do té doby se nachází ve fázi vývoje, avšak bez aktivace vynaložených výdajů, tj. veškeré vynaložené výdaje

jsou vykázány ve výsledovce. Za této situace je zachycení neaktivovaných výdajů na vývoj stejně jako jsou zachyceny výdaje na výzkum. Další specifické ustanovení IAS 38 zabraňuje následné aktivaci dříve vykázaných nákladů.

Příklad:

Účetní jednotka se rozhodla přistoupit k vývoji nového produktu. Nejprve si nechala zpracovat studii proveditelnosti, a na základě jejích výsledků se rozhodla projekt vývoje realizovat. Účetní jednotka tak může prokázat splnění všech podmínek požadovaných IAS 38 pro aktivaci nehmotného aktiva až po vyhodnocení studie.

Výdaje na studii proveditelnosti musí být vykázány jako náklad, protože až do konce jejího vyhodnocení účetní jednotka nebyla přesvědčena o realizaci projektu. Teprve od rozhodnutí vedení účetní jednotky o realizaci projektu budou výdaje aktivovány. Výdaje vynaložené v rámci studie proveditelnosti již následně aktivovány být nemohou, byť jejich výsledky mohou být následně využity.

To, že jsou nehmotná aktiva vnímána rizikověji než ostatní skupiny aktiv, dokládá i požadavek IAS 36 *Snížení hodnoty aktiv* na testování ocenění dlouhodobých aktiv na ztrátu ze snížení hodnoty. Zatímco většina dlouhodobých hmotných aktiv se testuje pouze v okamžiku, kdy existují indikátory (náznaky situací), že by aktivum mohlo mít sníženou hodnotu, nedokončená nehmotná aktiva musí být testována na ztrátu ze snížení hodnoty každoročně (v intervalech 12ti měsíců). Po dokončení pak už jen v případě indikací. Samostatnou kapitolou nehmotných aktiv vytvořených vlastní činností jsou nedokončené výsledky výzkumu a vývoje nabyté v rámci podnikové kombinace, kdy mohou být identifikovány jako

nabývané nehmotné aktivum, oceněny reálnou hodnotou a zachyceny v rozvaze, většinou konsolidované. Tímto se ale dostávám do dalšího rozsahu dané problematiky, které se můžeme věnovat někdy v budoucnu.

■ **Ing. Alice Šrámková**



ING. ALICE ŠRÁMKOVÁ

Účetní expertka, členka Komory certifikovaných účetních a Komory daňových poradců ČR. Specializuje se na IFRS, české účetnictví, vazby mezi účetnictvím a daní z příjmů právnických osob a konsolidované účetní závěrky. Zastupuje Svaz účetních ČR (KCÚ) v Národní účetní radě.

Aspekt znalecké činnosti při uplatňování odčitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje od základu daně z příjmů

Úspěšnost podnikání daňových poplatníků v konkurenčním prostředí závisí často na provádění výzkumu a vývoje, který jim může zajistit značnou konkurenční výhodu. Takové činnosti ale většinou představují pro daňové poplatníky vysoké náklady a nemusí vždy v konečném důsledku přinést předpokládanou přidanou hodnotu. Právě z pohledu udržení konkurenceschopnosti ekonomiky je odůvodnitelné a pochopitelné, že česká daňová legislativa nabízí institut odčitatelné položky od základu daně z příjmů na podporu výzkumu a vývoje (dále jen „VaV“).

Náklady vynaložené na VaV jsou zpravidla daňově účinné, ale tato podmínka sama o sobě nestačí pro uplatnění odčitatelné položky. **ZÁKON** č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), upravuje výši odpočtu na VaV (viz § 34a ZDP), vymezuje náklady (výdaje), které je/není možné do odpočtu na VaV zahrnout (viz § 34b ZDP), uvádí náležitosti dokumentu projektu VaV (viz § 34c ZDP), upravuje odpočet na VaV společníků osobních obchodních společností (viz § 34d ZDP) a upravuje závazné posouzení výdajů na VaV správcem daně (viz § 34e ZDP).

Odpočet od základu daně z příjmů lze uplatnit ve výši 100 % nákladů (výdajů) na VaV a ve výši 110 % z meziročního navýšení nákladů (výdajů) na VaV. Kromě toho, že náklady (výdaje) zahrnované do odpočtu na VaV musí být náklady na dosažení a udržení příjmů, musí být také evidovány odděleně od ostatních nákladů (výdajů). Pokud náklady (výdaje) souvisejí s realizací projektu VaV pouze z části, do odpočtu se zahrnují pouze jejich poměrné části. Důležité je také zmínit to, že náklady (výdaji) na VaV nejsou takéové náklady (výdaje), na které byla byt jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů nebo se jedná o náklady (výdaje) na služby kromě výjimek (např. služby pořízené od veřejné vysoké školy).

I když dikce ZDP upravuje pouze 6 paragrafů na dané téma (viz § 34 až 34e), praxe tak jednoduchá není. Z důvodu nejednoznačného výkladu výše uvedených ustanovení ZDP pro potřeby jejich aplikace v praxi ze strany daňových poplatníků existuje k dané problematice již řada judikátů. Nejčastěji se lze setkat se dvěma problematickými rovinami při prokázání výše odčitatelné položky od základu daně z příjmů na VaV. V první řadě se jedná o **prokázání existence projektu výzkumu a vývoje před samotným zahájením projektu a splnění všech zákonných náležitostí tohoto dokumentu**, které klade ustanovení § 34c. Druhým úskalím je naplnění samotné podstaty odpočtu, a sice to, **zda lze konkrétní projekt považovat za projekt výzkumu a vývoje, tzn., zda projekt obsahuje ocenitelný prvek novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty**.

Právě v zájmu jednotného postupu při aplikaci výše uvedených zákonných ustanovení ZDP a zvýšení informovanosti daňových poplatníků vydalo Ministerstvo financí ČR (resp. GFŘ) následující metodické pomůcky, které mají zároveň zvýšit informovanost a právní jistotu poplatníků daně z příjmů právnických a fyzických osob při uplatňování nepřímé daňové podpory výzkumu a vývoje:

– **POKYN** č. D-288 ze dne 3. 10. 2005 „*k jed-*

notnému postupu při uplatňování ustanovení § 34, odst. 3 a 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů“,

- **SDĚLENÍ** ze dne 3. 10. 2014 „k pokynu č. D-288 k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 3 a 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů“,
- **INFORMACE** ze dne 25. 9. 2017 „k projektu výzkumu a vývoje jako nezbytné podmínce pro uplatnění odpočtu na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 3 a 4 zákona o daních z příjmů“ (dále také „Pokyn“, „Sdělení“, „Informace“, „Metodické pomůcky“).

O nejasném výkladu příslušných ustanovení ZDP při praktickém uplatňování odčitatelné položky od základu daně z příjmů na podporu VaV svědčí také několik příspěvků na dané téma (např. vymezení pojmu služby, otázka zahrnutí náhrad za dovolenou, otázka zahrnutí nákladů na pronajaté zaměstnance) v rámci **KOORDINAČNÍCH VÝBORŮ**, na kterých daňový poradci předkládají problematiku oblasti při aplikaci příslušných ustanovení ZDP a pracovníci Generálního finančního ředitelství (dále také „GFŘ“) k nim zaujímají stanoviska.

GFŘ v Informaci v souvislosti s **předkládáním důkazních prostředků** informuje poplatníky následovně: pokud poplatník na základě předložených důkazních prostředků neprokáže, že projekt byl zpracován před zahájením řešení projektu, nebo projekt nebude obsahovat všechny výše uvedené náležitosti, pak se jedná o nedostatek, který bez dalšího znamená, že správce daně uplatněný odpočet vyloučí ze základu daně v plné výši. Správce daně v této situaci již dále není povinen zabývat se věcnou náplní činností ve výzkumu a vývoji, neposuzuje prvek novosti ani technickou nejistotu, nemá povinnost ustanovit v daném případě znalce, a pakliže v takové situaci poplatník předloží znalecký posudek, není k němu povinen správce daně přihlídnout. K těmto upozorněním doplňuje odkazy na několik soudních rozhodnutí, konkrétně se jedná o rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové č.j. 31 Af 80/2012-25 ze dne 26. 8. 2013, rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové č.j. 52 Af 17/2016-84 ze dne 16. 11. 2016, rozhodnutí Nej-

vyššího správního soudu č.j. 9 Afs 144/2016-51 ze dne 12. 1. 2017, rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové č.j. 52 Af 21/2016-117 ze dne 25. 1. 2017, rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. Afs 261/2016-20 ze dne 27. 4. 2017). Dále GFŘ v Informaci uvádí, že v případě prokázání oprávněnosti uplatnění odpočtu **spočívá důkazní břemeno na straně poplatníka**. Důkazní břemeno je umocněno tím, že výdaje (náklady) uplatněné v rámci odpočtu má poplatník v základu daně již jednou jako daňově uznatelné zahrnuté. Odpočet tak pro poplatníka představuje „dodatečný bonus“, kterým si již jednou uplatněné výdaje (náklady) uplatní podruhé, ovšem pouze za předpokladu, že k získání tohoto bonusu předloží bezvadné důkazní prostředky (viz rozhodnutí Ústavního soudu II. ÚS 3565/14 ze dne 20. 1. 2015). Právní názor, že **charakter odpočtu nese důvodné zvýšené nároky klade** **né na poplatníka** při prokazování oprávněnosti uplatnění odpočtu, vyslovil i Nejvyšší správní soud v rozhodnutí č.j. 7 Afs 261/2016-20 ze dne 27. 4. 2017.

Pokud čtenář dočetl tento příspěvek až k této větě, zajisté si uvědomil, že institut odčitatelné položky v ZDP představuje pro daňového poplatníka na jedné straně určitou finanční výhodu, ale na druhé straně je spojen s určitou administrativní zátěží v podobě vyhotovení dokumentu projektu VaV, vedení oddělené evidence nákladů (výdajů), které se vztahují k projektu VaV od počátku realizace projektu a vedení průběžné dokumentace k projektu při jeho řešení.

Výchozím předpokladem pro uplatnění odpočtu od základu daně z příjmů na podporu VaV je zpracování **prospektivního dokumentu projektu VaV** vymezeného § 34c ZDP, který musí být schválený před zahájením jeho řešení (viz např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 7 Afs 261/2016-20 ze dne 27. 4. 2017 nebo rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové č.j. 52 Af 18/2016-126 ze dne 3. 7. 2017). Charakter dokumentu neumožňuje jeho doplňování, k tomu slouží průběžná dokumentace, kterou poplatník vede po zahájení řešení projektu VaV. Kromě základních identifikačních údajů o poplatníkovi, doby řešení projektu, předpokládaných výdajích v jednotlivých letech (vč. celkových), jmen osob, které budou řešit projekt, jejich kvalifikace a formy pracovně-právního vztahu k poplatníkovi,

data a místa schválení, jména a podpisu odpovědné osoby, musí dokument obsahovat způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu VaV a dosažených výsledků a cíle projektu VaV, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné pro jeho ukončení.

Dvě posledně jmenované části prospektivního dokumentu projektu VaV jsou předmětem **vedení průběžné dokumentace projektu VaV** za účelem doložení skutečností tvrzených v prospektivním dokumentu projektu. Po zahájení realizace projektu VaV by měla tedy být vedena průběžná dokumentace zaměřená na plnění deklarovaných cílů (zaznamenání průběžných výsledků, dílčích úspěchů/neúspěchů, nutnost dalšího testování atd.). Dále, pokud si poplatník v dokumentu projektu stanovil např. kvartální způsob kontroly a vyhodnocování postupů řešení a dosažených výsledků, měl by být schopen správci daně prokázat dané skutečnosti např. na základě kvartálních zpráv/evidence apod.

Další průběžnou povinností poplatníka je **vedení oddělené evidence nákladů (výdajů)** na projekt VaV od počátku do konce jeho realizace. Poplatník by měl být schopen v rámci daňového řízení správci daně prokázat např., že konkrétní osoba pracovala na konkrétní činnosti projektu VaV, v jakém rozsahu a zda prémie, které tvořily součást mzdy, měly souvislost s projektem. Identifikace nákladů (výdajů) v oddělené evidenci musí být takového charakteru, aby na jejím základě bylo možno propojit jednotlivé účetní doklady s evidovanými výdaji/náklady (viz např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 144/2016-51 ze dne 12. 1. 2017).

K uvedeným administrativním činnostem, které představují určitou zátěž pro daňového poplatníka, je nutno přičíst další „starost“ v souvislosti se správným posouzením, zda je možné zamýšlený projekt považovat za projekt výzkumu a vývoje. V tomto posouzení by mělo být rozhodnuto, zda plánovaný projekt např. obsahuje **významný (ocenitelný) prvek novosti**, kterým nelze rozumět pouhou inovací existujícího výrobku. Např. Krajský soud v Ostravě v rozsudku č. j. 22Ca 332/2007-52 ze dne 05. 11. 2008 uvádí: *...v mnohých případech bude hranice mezi „inovací a „vývojem“ křehká a je třeba vždy přistupovat k tomuto hodnocení přísně individuálně.“*

Posouzení, zda lze konkrétní projekt považovat

za projekt VaV, tzn., zda projekt obsahuje ocenitelný prvek novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty, je ve většině případů schopen posoudit pouze odborník v daném oboru. Nejvyšší správní soud v č. j. 1 Afs 174/2016-38 ze dne 27. 9. 2016 konstatuje pochybení správních orgánů (odvolacího finančního ředitelství a krajského soudu) v projednávané věci a dále uvádí: *„Vzhledem k tomu, že projekty stěžovatele je třeba hodnotit i z technického hlediska, přičemž správce daně nedisponuje nezbytnou odborností, bude na místě ustanovit znalce k prokázání skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně podle ustanovení § 95 odst. 1 daňového řádu.“*

Nejvyšší správní soud v č.j. 7 Afs 86/2013-24 ze dne 31. 10. 2013 se vyjádřil **k důkazní síle znaleckého posudku**, když konstatoval: *„Ačkoliv to ze zásady volného hodnocení neplatí, platí v daňovém řízení, i s ohledem na soudní judikaturu, privilegování některých důkazních prostředků, a to zejména veřejných listin a znaleckých posudků.“* A dále: *„Znalecké posudky pak poživají statut vyššího důkazu proto, že zpravidla osvědčují vysoce odborné otázky, k jejichž ZDPovězení nemá rozhodující orgán (správce daně, či správní soud) tak vysokou erudici jako právě znalec, či znalecký ústav z toho kterého oboru.“*

V praxi někteří daňoví poplatníci řeší problematiku spojenou s uplatněním odčitatelné položky na podporu VaV od základu daně z příjmů prostřednictvím objednávky **komplexních konzultačních služeb**. Taková objednávka plyne zejm. z důvodu racionálního využívání zdrojů (např. není potřeba studovat velice podrobně příslušná ustanovení zákona, Metodické pomůcky, stanoviska Koordinačních výborů a příslušné judikáty) a z důvodu zvýšení právní jistoty. Související služby řeší např. vypracování znaleckého posudku vč. konzultací „šitých na míru“, které poskytnou potřebné know-how k dané problematice.

Každý **znalecký posudek** musí být zpracován znalcem v příslušném znaleckém oboru podle požadavků kladených na znalecké posudky v zákoně č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících, v platném znění a ve vyhlášce č. 37/1967 Sb., k provedení zákona o znalcích a tlumočnících, v platném znění, a tudíž je možné ho předkládat jako důkaz v rámci správního nebo soudního řízení. Objednaný znalecký posudek může

zahrnovat např. tři základní části – **formální** (posouzení zákonných požadavků dokumentu projektu), **odbornou** (např. technický znalecký posudek) i **ekonomickou** (vyčíslení výše odčitatelné položky).

Pořadí výše uvedených příkladů částí znaleckého posudku indikuje základní rámcový postup procesu odborných konzultací a zpracovávaného výstupu. Především je nezbytné, aby oslovený znalec z příslušného oboru měl k dispozici dokument projektu VaV, který byl zpracován před započítáním jeho realizace.

Dalším stěžejním pilířem procesu zpracování znaleckého posudku je znalecké posouzení, zda konkrétní projekt lze považovat za projekt VaV, tzn., zda obsahuje ocenitelný prvek novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty. Za tímto účelem může být zpracován např. **samostatný znalecký posudek v příslušném znaleckém oboru**, který je přílohou znaleckého posudku vyčísľující výši odčitatelné položky na podporu VaV. Takové znalecké posouzení projektu, které zvyšuje právní jistotu daňového poplatníka, by mělo být provedeno přísně individuálně a na základě informací a podkladů od daňového poplatníka, které jsou u každého projektu specifické.

Samozřejmě ideální situací je, když si daňový poplatník objedná vyhotovení znaleckého posudku v příslušném znaleckém oboru již při zpracování prospektivního dokumentu projektu VaV. V praxi se lze totiž setkat i s případy, kdy znalec dospěje k závěru, že projekt, na kterém se již např. rok pracovalo, nelze považovat za projekt VaV. Z uvedeného důvodu tedy nelze náklady (výdaje) vynaložené na takový projekt v průběhu příslušného zdaňovacího období uplatnit jako náklady (výdaje) na podporu VaV.

Až poté, kdy má **znalec z oboru ekonomie** k dispozici informaci (znalecký posudek z příslušného oboru) o tom, že daný projekt lze považovat za projekt VaV je vhodné navázat na proces samotného vyčíslení výše odčitatelné položky na podporu VaV na základě podkladů od daňového poplatníka, které se liší případ od případu v závislosti na charakteru projektu VaV a také např. na schopnostech/možnostech daňového poplatníka sledovat určité náklady (výdaje) vztahující se k projektu VaV v rámci oddělené evidence od ostatních nákladů (výdajů).

■ **Ing. Iveta Filipová, Ph.D.**



ING. IVETA FILIPOVÁ, PH.D.

V současné době pracuje jako manažerka ve společnosti BDO Appraisal services – Znalecký ústav s.r.o. V minulosti pracovala v účetně-kontrolních složkách korporátní sféry. Působila také v ústředním orgánu státní správy. Doktorské studium ukončila na katedře finančního řízení a oceňování podniku na Fakultě financí a účetnictví VŠE v Praze.

Odpočet nákladů na výzkum a vývoj od základu daně – problematické body z praxe

V poslední době se o odpočtu na výzkum a vývoj od základu daně z příjmů v médiích i mezi odbornou veřejností opět více mluví. Není divu, jedná se o významnou daňovou úsporu, která je pro společnosti stále velmi atraktivní. Společnostem, které investují do výzkumu a vývoje, je umožněno uplatnit odčitatelnou položku na výzkum a vývoj od základu daně a tak ve skutečnosti uplatnit příslušné vynaložené náklady na výzkum a vývoj v základu daně dvakrát.

Dá se říci, že od roku 2005, kdy byla tato možnost odpočtu zavedena v zákoně o daních z příjmů (zákon č. 586/1992 Sb. – dále jen „ZDP“), nedošlo v zákoně ani souvisejícím pokynů D-288 k žádným zásadnějším změnám. V zákoně i v souvisejícím pokynu bylo vždy upraveno, co se za výzkum a vývoj z pohledu odčitatelné položky považuje a co naopak ne, jaké mají být náležitosti dokumentu projektu výzkumu a vývoje a jak má být odčitatelná položka kalkulována.

Proč je však odpočet na výzkum a vývoj v současné době opět tolik diskutován, je vývoj v oblasti judikatury a s ním související přístup státní správy. Podle neoficiálních informací je v současné době na daňové kontroly odčitatelné položky výzkumu a vývoje kladen ze strany státní správy velký důraz. A to jak na zvýšení počtu takových kontrol, tak i na změnu v pohledu na kontrolované oblasti projektů výzkumu a vývoje.

V tomto článku bychom Vás chtěli seznámit s některými body, které jsou z našich zkušeností u společností při zpracování dokumentace k odčitatelné položce na výzkum a vývoj podceňovány a při případné kontrole ze strany správce daně mohou činit problémy.

IDENTIFIKACE ČINNOSTI VÝZKUMU A VÝVOJE

Pro společnost je v první fázi nejsložitější stanovit, zda činnosti, které uskutečňují, resp. se chystají uskutečňovat, by bylo možné považovat za výzkum a vývoj (dále také VaV), jelikož mezi

VaV a ostatními činnostmi je velice tenká hranice. V činnosti VaV je dále důležité nalezení přítomnosti tzv. „ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty“.

Je jisté, že každé odvětví má v určení novosti jistá specifika. Posouzení dvou základních kritérií (ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty) je problematické u každého oboru. A to i pro zkušeného odborníka daného oboru, natož pro zaměstnance či pracovníka finančního oddělení, který má většinou zpracování dokumentace pro účely odpočtu VaV od základu daně na starosti. V oblastech jako je stavebnictví, strojírenství či automobilový průmysl si člověk dokáže výsledky VaV často i hmatatelně ověřit. Oproti tomu např. v oblasti IT technologií je pro mnohé otázkou, kde VaV hledat, jelikož mnohým zde chybí ta „hmatatelná“ složka.

ZDP i pokyn D-288 uvádí definice výzkumných a vývojových činností, které (jak je výše uvedeno) od roku 2005 nedoznaly výrazných změn. Tyto definice jsou tedy velmi zastaralé a např. v oblasti IT téměř nepoužitelné. Je poté pro společnost opravdu obtížné posoudit a rozhodnout o tom, zda daná činnost výzkumem a vývojem z pohledu odčitatelné položky je či není. ZDP sice dává ještě možnost tzv. závazného posouzení. Společnost může správce daně o závazné posouzení požádat za poplatek 10 tis. Kč. Prakticky je však žádost o závazné posouzení velice administrativně náročná a zdlouhavá záležitost,

s reakcí finanční správy v řádech měsíců. Hlavní „nevýhodou“ závazného posouzení je však hlavně to, že se jedná o posouzení způsobilých výdajů (nákladů) a nikoliv činnosti. Závazné posouzení se tedy vyjadřuje výlučně k uplatnitelnosti výdajů (nákladů) a nevyjadřuje se k posouzení činnosti na VaV (i když jsou povinnou náležitostí žádosti o závazné posouzení).

Např. již zmiňovaná oblast IT je oblastí, která se vyvíjí v současnosti asi nejrychleji a definice výzkumných a vývojových činností v ZDP a pokynu společnosti v identifikaci toho, zda se jedná o VaV či ne příliš nepomohou, ba naopak, vyvolají u odborníků spíše podiv, ne-li úsměv. Společnosti tak nemají moc velkou právní jistotu při svém rozhodování a musí tak většinou postupovat podle obecných definic a trochu i podle své vlastní intuice, popř. s pomocí poradenských společností, které mají při identifikaci VaV zkušenosti a znalosti i od více subjektů a oborů.

DOKUMENTACE ČINNOSTI VÝZKUMU A VÝVOJE

Pokud společnost identifikuje, že se jedná o činnosti VaV, které splňují podmínku novosti a existenci nejistoty a bylo by tedy možné náklady vynaložené na realizaci takového VaV uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně, je nutné dále zpracovat tzv. Projekt VaV, jenž má v zákoně přesně definované požadavky. Tyto požadavky jsou ze strany správce daně striktně požadovány, jak vyplývá i z dosud známé judikatury a i podle nejaktuálnějšího sdělení finanční správy z 25. 9. 2017 (Informace k projektu výzkumu a vývoje jako nezbytné podmínce pro uplatnění odpočtu na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 a 5 zákona o daních z příjmů).

Existence projektu výzkumu a vývoje tak, jak je vymezen v § 34c ZDP je tedy výchozím předpokladem pro uplatnění odpočtu.

Z ustálené soudní judikatury vyplývá, že projekt je dokument písemný, základní, ucelený, cíleně a vědomě utvořený, který má být následně společností realizován a o němž má být následně vedena průběžná dokumentace se zaměřením na plnění jeho cílů (zaznamenávání průběžných výsledků, dílčích úspěchů nebo neúspěchů, nutnost dalšího testování atd.).

Z judikatury lze zároveň také dovodit, že projektem nemůže být zejména jakákoliv průběžná

dokumentace společnosti, která je vyhotovena v průběhu jeho řešení, jakákoliv rozsáhlá a obsáhle dokumentace, která by vyžadovala od správce daně aktivní účast (tj. hledání náležitostí projektu v jednotlivých listinách), zakázkové nebo nabídkové listy. Není úkolem správce daně propojovat jednotlivé dílčí dokumenty a dovozovat z nich formální a obsahové náležitosti projektu.

Obsah povinných náležitostí projektu je stanoven v § 34c ZDP (identifikace společnosti, doba řešení projektu, cíle projektu, předpokládané výdaje apod.), textový rozsah projektu není zákonem stanoven a je tak na rozhodnutí společnosti, jaký rozsah textu dokumentu zvolí.

Mezi nejvíce problematické body při sestavování projektu, které vyplývají z našich zkušeností, patří zejména:

- a) způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků – tato náležitost projektu je nezbytná pro ověření a prokázání skutečnosti, že kontrola a vyhodnocování probíhaly. Jako důkaz o pravidelných kontrolách mohou sloužit průběžné záznamy o výsledcích kontroly, které zhodnocují činnosti realizované v rámci VaV. Pokud společnost disponuje zprávami o kontrole a vyhodnocení VaV, představuje to podpůrný prostředek, resp. důkaz pro doložení oprávněnosti nároku na odpočet. Ve své praxi se často setkáváme s tím, že sice dokumentace obsahuje stanovené cíle, popř. i způsoby kontroly dosažených cílů, ale již není následně kontrola dosažení cílů zdokumentována. Pokud si společnost stanoví v projektu způsob kontroly postupů řešení projektu nebo způsob hodnocení dosažených výsledků, např. měsíčně, pak o těchto skutečnostech musí existovat důkazní prostředky (tj. zprávy z měsíčních kontrol, měsíční vnitřní evidence, měsíční hodnocení dosažení výsledků nebo měsíční e-mailová komunikace, atd.);
- b) předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a doba řešení projektu – při sestavení projektu je nezbytné určit, po jakou dobu se předpokládá, že budou realizovány činnosti VaV vedoucí k danému cíli. Předpokládanou dobu řešení projektu může správce daně využít k porovnání, zda byly skutečně uplatněné náklady kalkulované do odpočtu daně v časovém souladu s dobou řešení pro-

jektu. Pokud by nastala situace, že by projekt byl plánován do 2/2017 a v odpočtu by byly uplatněny náklady týkající se i např. 4/2017, může to vyvolat další dotazy správce daně, které by vyžadovaly vysvětlení této skutečnosti. Může nastat také situace, kdy je VaV plánován na delší dobu než ve skutečnosti byl realizován. V tomto případě by bylo vhodné tuto skutečnost ve zhodnocení VaV projektu náležitě okomentovat a důkladně dbát na to, aby uplatněné náklady na VaV jako odčitatelná položka byly skutečně kalkulovány jen do okamžiku skutečného dokončení projektu VaV. Pro objasnění zde uvedeme příklad nedávno ukončeného soudního sporu, kde předmětem sporu byla mimo jiné skutečnost, že v průběhu VaV došlo k podání celkem tří přihlášek užitného vzoru u Úřadu průmyslového značení. Došlo k tomu v průběhu plánované doby realizace projektu VaV. U dvou užitných vzorů společnost prokázala, že VaV probíhal i po okamžiku podání přihlášky, kdy i znalcem bylo potvrzeno, že i po podání přihlášky může VaV činnost ještě probíhat. U jednoho užitného vzoru nedošlo k prokázání a NSS konstatoval, že společnost v této věci neunesla potřebné důkazní břemeno a nedošlo tak k prokázání, že uplatněné náklady byly vynaloženy při realizaci VaV;

- c) kromě povinných náležitostí projektu podle § 34c ZDP je především důležité splnit podmínku prospektivnosti. Tzn. je nutné, aby dokument existoval před zahájením řešení projektu. Charakter projektu podle finanční správy neumožňuje jeho doplňování v průběhu jeho realizace. K tomu slouží průběžná dokumentace, kterou společnost vede po zahájení řešení projektu. Finanční správa dokonce ve svém sdělení z 25. 8. 2017 uvádí, že pokud společnost na základě předložených důkazních prostředků neprokáže, že projekt byl zpracován před zahájením řešení projektu, pak se jedná o nedostatek, který bez dalšího znamená, že správce daně uplatněný odpočet vyloučí ze základu daně v plné výši. Správce daně v této situaci již dále není povinen zabývat se věcnou náplní činností ve výzkumu a vývoji, neposuzuje prvek novosti ani technickou nejistotu, nemá povinnost ustanovit v daném případě znalce, a pakliže

v takové situaci společnost předloží znalecký posudek, není k němu povinen správce daně přihlídnout.

KALKULACE NÁKLADŮ NA VÝZKUM A VÝVOJ

Na konci každého zdaňovacího období dochází ke kalkulaci částky, kterou lze uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně z příjmů. Podle zákona je společnost povinna vést o výdajích na VaV oddělenou evidenci v členění na jednotlivé projekty a jednotlivé účetní případy. Mělo by se jednat o přehlednou a průkaznou evidenci. K otázce podoby oddělené evidence se v nedávné době vyjádřil i Nejvyšší správní soud, který konstatoval: „*Smysl oddělené evidence je spatřován ve vytvoření úplného soupisu všech výdajů (nákladů) vynaložených daňovým subjektem při realizace projektu výzkumu a vývoje, přičemž již ze samotné evidence musí být dostatečně patrná návaznost na konkrétní výdaj (náklad) vynaložený při realizaci projektu výzkumu a vývoje. Identifikace jednotlivých výdajů (nákladů) v oddělené evidenci musí být natolik jednoznačná, aby nemohly vzniknout pochybnosti, který z jednotlivě vynaložených výdajů (nákladů) je do evidence zahrnut, tj. na základě evidence musí být možno jednoznačně oddělit jednotlivé výdaje (náklady) vynaložené při realizaci projektu výzkumu a vývoje od ostatních výdajů (nákladů) daňového subjektu, které s projektem výzkumu a vývoje nesouvisí. Identifikace výdajů (nákladů) v oddělené evidenci musí být takového charakteru, aby na jejím základě bylo možno propojit jednotlivé účetní doklady s evidovanými výdaji (náklady).*“

Z tohoto konstatování lze vyvodit, že je důležité nejen náklady (výdaje) dobře vyčíslit a dostatečně konkrétně specifikovat, ale i doložit souvislost s jednotlivými projekty VaV. Zvýšenou pozornost je potřeba mít u uplatňovaných provozních nákladů.

U osobních nákladů se často přistupuje k procentuálnímu stanovení podílu pracovního úvazku zaměstnanců, kteří se podílejí na realizaci VaV. Proti tomuto postupu nejsou ze strany správce daně podle dosud známé judikatury námitky, pokud to odpovídá reálnému vyčíslení nákladů vztahujících se k jednotlivým projektům. Pro případnou kontrolu je důležité prokázat, že takto stanovené a evidované výdaje byly na projekty VaV skutečně vynaloženy a že se pracovníci sku-

tečně na VaV v takto určeném rozsahu podíleli. Pokud by byl např. procentuální podíl stanoven u jednotlivých pracovníků na začátku projektu a v průběhu se z jakýchkoliv důvodů změnil, je nutné tuto změnu v kalkulaci nákladů na VaV řádně zohlednit.

Společnosti se podle našich zkušeností často zaměřují na náležitosti dokumentu k projektu VaV a na průkaznost a doložení kalkulace nákladů se již tolik nezaměřují.

Co říci na závěr? Odčitatelná položka na výzkum a vývoj je na první pohled velmi atraktivní nástroj k daňové úspoře. Nesmíme však zapomínat, že klade na společnosti i zvýšené nároky administrativní a při případném prokazování oprávněnosti uplatnění odpočtu. Je vždy nutné individuálně posoudit, zda činnost obsahuje ocenitelný prvek novosti a výzkumnou nebo technickou nejistotu. Při rychlém vývoji technologií a oblastí to nemusí být vždy jednoznačné. Mimoto je nutné mít k dispozici kvalitní a průkaznou dokumentaci,

která je v souladu s požadavky zákona. Pokud si společnost není jista, lze doporučit obrátit se na poradenskou společnost, která má zkušenosti se zpracováním u více oborů a společností.

■ Ing. Petra Vaněčková



ING. PETRA VANĚČKOVÁ

Působí ve společnosti Fučík & partneři, s.r.o. v oddělení daní na manažerské pozici. Je členkou Komory daňových poradců a členkou Komory auditorů ČR. Zaměřuje se na poradenství v oblasti daně z příjmů právnických osob a u transakcí s podniky. Zaměřuje se na otázky týkající se vazby účetnictví a daní.

inzerce

PRODÁM 100% OBCHODNÍ PODÍL NA ZAVEDENÉ SPOLEČNOSTI S 10 ZAMĚSTNANCI (ZALOŽENA V R. 1993).

Společnost je zaměřena především na podnikatelské subjekty a poskytuje služby v oboru: vedení účetnictví a daňové evidence, zpracování mezd, daňové poradenství, audity obchodních společností. Působí zejména v Olomouckém a Zlínském kraji.

Kontakty v kanceláři KCÚ.

Rozhovor s Ing. Petrem Hořejším, Ph.D.



Ing. Petr Hořejší, Ph.D. je odborným asistentem na katedře průmyslového inženýrství a managementu Západočeské univerzity v Plzni. Věnuje se především využití virtuální reality v průmyslu.

Mohl byste nám stručně popsat, jakými projekty z oblasti výzkumu a vývoje se aktuálně na Západočeské univerzitě zabýváte?

Vzhledem k tomu, že působím na katedře průmyslového inženýrství a managementu, je v naší oblasti poměrně obtížné nalézt témata, která jsou čistě výzkumná. V oblasti průmyslového inženýrství totiž musíte být v užším kontaktu s praxí a mnoho projektů řešit na této úrovni. Oblast mého zájmu je využití virtuální reality v průmyslu. V současné době se náš tým zabývá vytvářením a testováním virtuálních pracovních návodků, tj. porovnání standardního přístupu v „papírové formě“ s návodkou s 3D modely, které uživatel vidí buď na monitoru, tabletu

nebo jsou mu promítány „přímo do očí“ pomocí poloprůhledných brýlí. Jsou testovány i různé možnosti využití datového projektoru jako podpory odebrání příslušných dílů při montáži, popř. vyskladňování. Jako další projekt bych zmínil např. využití 3D skenování v průmyslových halách, kde pracujeme na inteligentních algoritmech pro řezání bodových mračen.

Řešíme i některé interdisciplinární projekty: zde bych zmínil projekt „Virtuálního terapeutického simulátoru“, který realizujeme ve spolupráci s Psychiatrickou klinikou Fakultní nemocnice v Plzni. Z naší strany se jedná o vývoj simulovaného pohostinského prostředí, ve kterém jsou alkoholově závislí provokováni k recidivě.

Jako účetní často řešíme otázky, které ostatním smrtelníkům mohou připadat malicherné, či přímo úsměvné. Dokázal byste nám popsat, jak z Vašeho pohledu vědce vnímáte rozdíl mezi výzkumem a vývojem?

To je víceméně filosofická otázka. Při řešení projektů často sami nevíme, kdy zkoumáme a kdy vyvíjíme. Osobně vnímám výzkum v rovině tzv. základního výzkumu: hledání nových vědomostí o základních principech. V medicíně to může být výzkum DNA, v mé oblasti pak třeba výzkum chování algoritmů pro simulační optimalizaci pro modely průmyslové výroby. Vývoj vnímám jako proces, který spouští závěry úspěšného výzkumu a vyplňuje dílčí společenskou potřebu. Do vývoje častěji vstupují komerční subjekty. Jak již jsem naznačil, náš tým spíše vyvíjí.

Zmínil jste spolupráci s praxí. Jak funguje spolupráce s praxí v akademickém sektoru?

Vzhledem k ideální geografické poloze naší univerzity jsme takřka obklopeni výrobními společnostmi, lze konstatovat, že o rýze komerční projekty není nouze. V současné době řešíme projekty typu simulace výroby, normování, ergonomie, optimalizace výrobních kapacit nebo

dokonce vyvíjíme software pro plánování výroby přímo na míru, atp. Společnosti si dokonce již velice brzy vybírají budoucí absolventy. Stalo se tedy trendem, že student posledního nebo předposledního ročníku pracuje během studia na zkrácený úvazek. Studenti také mají možnost přihlásit se i do trainee programu, který garantuje katedra a v rámci kterého pomáhají se zmiňovanými praktickými projekty.

Nevýhodou je, že díky politice financování jsou technické fakulty dlouhodobě podfinancovány, a to právě díky argumentu, že si přece můžeme vydělat sami na sebe. Bývá občas pak pro akademika obtížné vyvážit pedagogiku, vědu a spolupráci s praxí.

Daňová legislativa vyžaduje u projektů výzkumu a vývoje tzv. prvek novosti. Lze z Vašeho pohledu na začátku projektu deklarovat, že při jeho skončení v něm bude prvek novosti obsažen? A liší se z tohoto pohledu projektu výzkumu od projektu vývoje?

Tzv. prvek novosti je naprosto zásadní u všech projektů výzkumu a vývoje. Mladí vědci jsou na to připravováni. V rámci rešerše literatury, jsou vedeni k tomu, aby hledali neprozkoumané cesty (my jim říkáme „díry v lidském poznání“). Prvek novosti tak třeba musí být začleněn v každé disertační práci. Samozřejmě, že existují projekty, kde se např. nepodaří prokázat hledanou korelaci. To, že se něco nepodařilo je však také výstupem a je potřeba to v závěru obhájit, de facto se i v tomto případě musí jednat o „příspěvek lidstvu“. Jinými slovy: vědec musí být schopný již na začátku projektu říci, že v závěru bude prvek novosti obsažen, jak konkrétně bude vypadat, samozřejmě není možné na začátku říci. Měl by však být schopen říci, jakou formu bude mít jeho výstup: metodika, nový postup nebo třeba výzkumná zpráva.

*Děkuji za rozhovor
Ing. Alice Šrámková*



Telefon: 420 296 578 300

Email: ff@fucik.cz

Adresa: Klimentská 1207/10
110 00 Praha 1

SPOLEČNOST FUČÍK & PARTNEŘI NABÍZÍ:

- Odborné semináře z oblasti účetnictví a daní (Tutorial)
- Novinky z daňového prostředí (Newsletter FP info)
- Účetní a daňové poradenství
- Expertní služby pro oblast výzkumu a vývoje

Pro více informací navštivte náš web: www.fucik.cz nebo nás kontaktujte na emailové adrese ff@fucik.cz

Rozhovor s doc. Ing. Karlem Havlíčkem, Ph.D., MBA



Vystudoval stavební fakultu ČVUT, dále PIBS při Manchester Metropolitan University, doktorské studium dokončil na podnikohospodářské fakultě VŠE v Praze, kde se rovněž na Fakultě financí a účetnictví habilitoval na docenta. Od přelomu milénia hájí zájmy podnikatelů, zastává pozici předsedy představenstva Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR, od roku 2014 je členem Rady vlády pro výzkum, vývoj a inovace (RVVI) a od letošního roku je jejím místopředsedou. Je majoritním vlastníkem skupiny SINDAT, podnikající od roku 1990 v oblastech malého a středního průmyslu a nových technologií. Mnoho let se angažuje v akademickém prostředí, na Vysoké škole finanční a správní vede Fakultu ekonomických studií. Na téma

malých a středních podniků napsal pět odborných knih a publikoval v tuzemsku i zahraničí desítky recenzovaných článků. Je autorem modelu řízení malých a středních firem na bázi M-C, který dlouhodobě rozvíjí a uvádí do praxe. Mimo mateřštiny hovoří anglicky, německy, rusky, španělsky, francouzsky a částečně čínsky.

V současnosti se připravují zásadnější změny v podpoře výzkumu a vývoje v ČR, v čem v současném systému spatřujete největší neefektivnost, co firmy nejvíce trápí v podpoře výzkumu a vývoji?

Zavádíme především to, že se podpora VVI bude řídit, tzn. míříme na systém vyhodnocování výsledků podpory výzkumu, zapojení všech poskytovatelů na úrovni odborné, tak ekonomické, budeme dávat daleko větší důraz na odpovědnost za projekty, výzvy a výsledky. Detailně se budeme věnovat velkým výzkumným centrům, která stojí ročně skoro čtyři miliardy korun. Máme jich 106 a vznikala docela chaoticky. Věnujeme se tomu, aby nedocházelo k dualitě v podpoře, ukotvíme úlohu Technologické agentury ČR (TA ČR) a ostatních poskytovatelů, ale rozkrýváme i to, proč platíme třeba ročně miliardu koru za členství v desítkách zahraničních organizací. V rozpočtu jdeme do detailů, podpora výzkumu stojí více než 35 miliard korun ročně, přičemž cílem není rozpočet krátit, ale lépe strukturovat. Měříme všem stejně, firmám, výzkumným organizacím i školám, kdo dělá výzkum dobře, bude podpořen ve větší míře, kdo si na něj hraje, bude krácen.

Jeden z palčivých problémů je neuznávání odčitelné položky od základu daně finanční správou z důvodů, že vynaložené náklady nejsou náklady na výzkum a vývoj, ač finanční správa není nadána patřičnou odborností.

Na stole je návrh dobrovolného posouzení projektů výzkumu a vývoje TA ČR a závaznost jejího posouzení pro finanční správu. Bude mít TA ČR takové podmínky, aby tato změna měla pro firmy kýžený efekt (dostatek pracovníků, pokrytí širokého spektra oborů, schopnost posuzovat v krátkých termínech a za přijatelnou cenu)?

Odpočty na VVI jsou další prioritou současně RVVI. Je to problém, který v rámci AMSP ČR řešíme s již třetí vládou a vždy to skončilo ve ztracenu, ačkoliv jsme navrhovali již nesčetné řešení. Nyní jsme se dohodli s předsedou vlády a s resortem financí, že iniciativu přebere RVVI a ve spojení s klíčovými podnikatelskými svazy a Ministerstvem financí předložíme řešení. Variant máme více, prakticky denně mi chodí od podnikatelů názory a návrhy a je zcela zřejmé, že to každý vidí jinak. Někde jsou kontroly bez problémů, v jiných regionech se finanční správa chová úplně opačně. Mám v rukou i analýzu všech oborů, kterých se podpora dotkla a celková čísla. I na tom je zřejmé, že není vše správně nastaveno, protože v nezanedbatelné míře čerpají odpočty např. organizace v oblasti maloobchodu, vydavatelství, velkoobchodu, finančních službách... Z mého pohledu nesmí docházet k tomu, že úředníci finanční správy budou posuzovat, co je výzkum a co je vývoj. To nezvládnou a podle toho to vypadá. Předpis, kterým se řídí, je dávno překonaný. Na druhou stranu není možné vše nechat pouze v rukou podnikatelů, kteří by pouze prokázali, že řešení, které uplatňují do znásobení nákladů, přineslo zvýšení konkurenceschopnosti. Jedna z variant je jít tzv. rakouskou cestou, kdy externí státní organizace dává potvrzení, že se jedná o nárokovatelný náklad spojený s výzkumem či vývojem. To by u nás mohla dělat TA ČR, která k tomu má všechny kompetence a pracovníky, na druhou stranu toto řešení má smysl jen tehdy, pokud to pro finanční správu bude určující. Ministerstvo financí požaduje celkem logicky to, že finální rozhodnutí musí být na něm, ale pokud by se celý problém pouze posunul a opět by se postupovalo různě v různých případech, pak je to k ničemu. Do poloviny roku chceme mít řešení na stole, nyní zvažujeme s největšími odborníky v oboru všechny varianty.

Dokud lze čerpat evropské dotace, uvažuje se o nahrazení daňových odpočtů evropskými dotacemi, tedy přímou podporou, znamená to, že až ČR nebude moci tyto dotace čerpat, vrátí se opět podpora výzkumu a vývoje pro firmy prostřednictvím daňového odpočtu?

Je zcela zřejmé, že dotace EU budou postupně vysychat. To začne již od roku 2020, ještě tři roky budou sice dojíždět staré programy, ale pak bude opravdu výrazně méně zdrojů. Na to se musí připravit firmy, obce, školy, výzkumné organizace. Zcela jednoznačně se tedy bude redukovat i přímá dotační podpora na výzkum, vývoj a inovace a bude se nahrazovat finančními nástroji ve formě úvěrů, dotací úroků, kapitálových fondů apod. Dalším nástrojem bude nepřímá podpora na bázi daňových benefitů. I proto je nutné tento nástroj podpořit nyní a naučit jej firmy využívat, což se ale bohužel neděje. Podniky začínají být v nejistotě, co jim stát nakonec uzná či nikoliv a mnohé od podpory ustupují. Proto je nutná změna. Na druhou stranu je třeba objektivně říci, že s tím bojují všude. Treba zmiňované Rakousko má podmínky daleko přísnější, finanční správa je tam velmi tvrdá, ale na druhou stranu je to podle mého spravedlivější a nebazíruje se na malichernostech jako u nás, jde se více po podstatě problému.

Jdou úvahy o změnách v systému podpory výzkumu a vývoje pro firmy i tím směrem, aby se snížila administrativní zátěž a firmy podporu rychle pocítily v cash-flow?

Primárně se musí snížit nejistota firem k formě podpory, a to, že podnikatelé začnou důvěřovat celému systému. Možná to zní dost obecně, ale jakkoliv beru administrativu jako důležitou, tak nejdůležitější je to, že nesmíme dopustit, aby slušná firma rezignovala na inovace jenom proto, že má obavu, že jí to finanční správa v čase dopočte, dodaní či odebere podporu. Navíc systém podpory VVI je spojen s celkovou podporou podnikání. Inovace je pouze mezičlánkem úspěchu, firmy řeší nedostatek personálu, musí se připravit na investice, řeší exportní politiku, daňové náležitosti atd. V tom všem musí stát vytvořit prostředí, založené na jednoduchosti, přehlednosti a sdílení informací. Chci tím říci, že sebelepší podpora výzkumu nebude mít efekt,

pokud to nebude v návaznosti na jinou činnost. Jako hlavní zástupce malých a středních firem a živnostníků to řešíme na úrovni vlády prakticky denně a jsme rádi, že v tom můžeme spolupracovat i s Komorou certifikovaných účetních, která ve své branži dělá opravdu dobrou práci a jako náš kolektivní člen je pro naše návrhy zásadním zdrojem informací pro legislativní změny.

V současnosti je daňový odpočet vztažen jen na náklady výzkumu a vývoje, ale zákon o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků definuje také inovace. Jsou podle Vašeho názoru náklady na inovace v současnosti pro účely podpory zastřešeny výzkumem a vývojem nebo tato kategorie nemůže požívat podporu daňovým odpočtem a lze vůbec spolehlivě odlišit inovace od výzkumu a vývoje?

To je dost odborná diskuse, ale osobně beru výzkum a vývoj jako nedílnou součást produktové inovace. Jinými slovy, každá kvalitní inovace na bázi vyšších řádů obvykle obsahuje různé formy výzkumu i vývoje. Pochopitelně inovace může být ještě procesního charakteru, někdy se používá termín provozní inovace, která na bázi řady metod zajišťuje zlepšení procesů uvnitř firmy. To bych ale do fáze podpory nezařazoval, zejména u malých firem je to těžko prokazatelný náklad. Nicméně, pokud se prokáže, že se

jedná o řízenou produktovou inovaci, ve které se prokazatelně objevuje výzkum či vývoj, na což bude existovat prokazatelný náklad, je to podle mého správně podpořená činnost.

Zdůrazňujete, že pro změny v podpoře výzkumu a vývoje je pomalu „pět minut po dvanácté“, myslíte si, že bude reálné vše zvládnout již pro zdaňovací období roku 2019?

Nelze říci, že u nás je podpora výzkumu špatná. Z pohledu objemu podpůrných zdrojů jsme na tom dokonce velmi dobře. Je ale chaotická, nekoncentrovaná a neřízená, a to chceme změnit, jdeme po prioritách a odpočty jsou jen jedním z kostlivců. Hodiny nám ještě tikají u velkých výzkumných center, kde reálně hrozí, že budeme muset kvůli udržitelnosti financovat něco, co někdo zcela nesystémově vytvořil v minulosti. S ohledem na to, že nebudeme moci využívat přímé dotace, je načase začít urychleně měnit celkovou filosofii státní podpory. Odpočty dávají smysl, nevymýšlejme něco úplně nového, spíše se poučme z jiných zemí. Rok 2019 není rozhodující, důležité je dohodnout, jak změny budou vypadat a poté to musí začít fungovat v praxi. Mnohé z toho lze i bez změny zákona, předpisů či pokynů.

*Děkuji za rozhovor
Ing. Petr Píša*

DIGITALIZACE V ÚČETNICTVÍ

série workshopů na téma

VYTĚŽOVÁNÍ DOKLADŮ S NÁVAZNOSTÍ NA PŘENOS DO ÚČETNÍHO SW A ARCHIVACI DOKLADŮ A NA ORGANIZACI PRÁCE A JEJÍ ZMĚNY V ÚČETNÍ KANCELÁŘI

11., 17. DUBNA A 21. KVĚTNA 2018

Green Garden hotel, Fügnerovo nám. 1865/4, Praha 2

Více na WWW.KOMORA-UCETNICH.CZ

Nová legislativa

(prosinec 2017– únor 2018)

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

Částka č. 146 - rozeslána dne 7. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 411/2017 SB., kterou se mění vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 148 - rozeslána dne 8. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 417/2017 SB., kterou se mění vyhláška Ministerstva financí č. 205/1999 Sb., kterou se provádí zákon č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 149 - rozeslána dne 11. prosince 2017

NÁLEZ ÚSTAVNÍHO SOUDU Č. 422/2017 SB., o ve věci návrhu na zrušení některých ustanovení zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů.

Částka č. 153 - rozeslána dne 13. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 429/2017 SB., o procentním podílu jednotlivých obcí na částech celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty a daní z příjmů (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 155 - rozeslána dne 14. prosince 2017

NAŘÍZENÍ VLÁDY Č. 434/2017 SB., kterým se mění nařízení vlády č. 351/2013 Sb., kterým se určuje výše úroků z prodlení a nákladů spojených s uplatněním pohledávky, určuje odměna likvidátora, likvidačního správce a člena orgánu právnické osoby jmenovaného soudem a upravují některé otázky Obchodního věstníku a veřejných rejstříků právnických a fyzických osob (účinnost dnem 1. ledna 2018).

VYHLÁŠKA Č. 435/2017 SB., kterou se mění vyhláška č. 367/2015 Sb., o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy a Národním fondem (vyhláška o finančním vypořádání) – (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 156 - rozeslána dne 15. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 436/2017 SB., kterou se mění vyhláška č. 79/2013 Sb., o provedení některých ustanovení zákona č. 373/2011 Sb., o specifických zdravotních službách, (vyhláška o pracovnělékařských službách a některých druzích posudkové péče) – (účinnost dnem 15. prosince 2017).

Částka č. 158 - rozeslána dne 15. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 441/2017 SB., KTEROU SE MĚNÍ VYHLÁŠKA Č. 500/2002 SB., KTEROU SE PROVÁDĚJÍ NĚKTERÁ USTANOVENÍ ZÁKONA Č. 563/1991 SB., O ÚČETNICTVÍ, VE ZNĚNÍ POZDĚJŠÍCH PŘEDPISŮ, PRO ÚČETNÍ JEDNOTKY, KTERÉ JSOU PODNIKATELI ÚČTJÍCÍMI V SOUSTAVĚ PODVOJNÉHO ÚČETNICTVÍ, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Vyhláška přináší zejména následující změny:

- a) možnost vykazování časového rozlišení aktiv a pasiv v rozvaze jako složky pohledávek a závazků,
- b) zpřesnění odpisování goodwillu a nehmotných výsledků vývoje za situace, jestliže nelze odhadnout jejich dobu použitelnosti,
- c) zrušení vykazování nehmotných výsledků výzkumu v rámci dlouhodobého nehmotného majetku,
- d) doplnění požadavku na informaci o výši položek za bezprostředně předcházející účetní období i v případě přehledu o změnách vlastního kapitálu a přehledu o peněžních tocích,
- e) sloučení současné rozvahové položky „A. IV.1. Nerozdělený zisk minulých let“ a „A. IV.2. Neuhrazená ztráta minulých let (-)“ do nové jediné položky „A. IV. Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)“;
- f) závazný postup pro vykazování, oceňování a zveřejňování informací o finančních nástrojích a operacích s nimi, odkazující přímo na vyhlášku č. 501/2002 Sb.,
- g) stanovení postupu pro přeměny účetních jednotek, které nejsou obchodními korporacemi,
- h) doplnění metody ocenění majetku reálnou hodnotou v případech změny kategorie účetní jednotky z/na mikro účetní jednotku,
- i) změnu označení položky z “B. Dlouhodobý majetek” na “B. Stálá aktiva”.

VYHLÁŠKA Č. 442/2017 SB., KTEROU SE MĚNÍ VYHLÁŠKA Č. 501/2002 SB., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2018).

VYHLÁŠKA Č. 443/2017 SB., KTEROU SE MĚNÍ VYHLÁŠKA Č. 502/2002 SB., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou pojišťovny, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2018).

VYHLÁŠKA Č. 444/2017 SB., kterou se mění vyhláška č. 518/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 164 – rozeslána dne 21. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 457/2017 SB., kterou se mění vyhláška č. 441/2013 Sb., k provedení zákona o oceňování majetku (oceňovací vyhláška), ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 165 – rozeslána dne 21. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 459/2017 SB., kterou se mění vyhláška č. 323/2013 Sb., o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis, změnu nebo výmaz údajů do veřejného rejstříku a o zrušení některých vyhlášek (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 166 – rozeslána dne 22. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 461/2017 SB., kterou se mění vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 418/2001 Sb., o postupech při výkonu exekuční a další činnosti, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. července 2018).

Částka č. 167 – rozeslána dne 22. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 463/2017 SB., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 168 – rozeslána dne 22. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 466/2017 SB., kterou se mění vyhláška č. 5/2014 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů

územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 1. ledna 2018).

VYHLÁŠKA Č. 467/2017 SB., kterou se mění vyhláška č. 133/2013 Sb., o stanovení rozsahu a struktury údajů pro vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu a návrhu střednědobého výhledu státního rozpočtu a lhůtách pro jejich předkládání, ve znění vyhlášky č. 177/2016 Sb. (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 171 – rozeslána dne 29. prosince 2017

ZÁKON Č. 474/2017 SB., o státním rozpočtu České republiky na rok 2018 (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 172 – rozeslána dne 29. prosince 2017

VYHLÁŠKA Č. 476/2017 SB., kterou se mění některé vyhlášky v souvislosti s ukončením důchodového spoření (účinnost dnem 1. ledna 2018).

Částka č. 4 – rozeslána dne 11. ledna 2018

VYHLÁŠKA Č. 7/2018 SB., o některých podmínkách výkonu činnosti platební instituce, správce informací o platebním účtu, poskytovatele platebních služeb malého rozsahu, instituce elektronických peněz a vydavatele elektronických peněz malého rozsahu (účinnost dnem 13. ledna 2018).

Částka č. 5 – rozeslána dne 16. ledna 2018

NÁLEZ ÚSTAVNÍHO SOUDU Č. 8/2018 SB., ve věci návrhu na zrušení zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, nebo jednotlivých ustanovení.

Částka č. 8 – rozeslána dne 24. ledna 2018

VYHLÁŠKA Č. 12/2018 SB., kterou se mění vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 24. ledna 2018 s výjimkou).

ZE SBÍRKY MEZINÁRODNÍCH SMLUV

Částka č. 38 – rozeslána dne 11. prosince 2017:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 75/2017 SB. M. S., o výpovědi Smlouvy o zdanění příjmů z úspor a jejího prozatímního provádění mezi Českou republikou a Nizozemským královstvím se zřetelem na Nizozemské Antily ve vztahu ke karibské části Nizozemska (ostrovy Bonaire, Sint Eustatius a Saba) – (platnost Smlouvy končí dnem 31. prosince 2017).

Částka č. 7 – rozeslána dne 12. února 2018:

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 9/2018 SB. M. S., o sjednání Smlouvy o sociálním zabezpečení mezi Českou republikou a Tuniskou republikou (platnost dnem 1. prosince 2017).

SDĚLENÍ MINISTERSTVA ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ Č. 10/2018 SB. M. S., o sjednání Správního ujednání k provádění Smlouvy o sociálním zabezpečení mezi Českou republikou a Tuniskou republikou (platnost dnem 1. prosince 2017).

Z ÚŘEDNÍHO VĚSTNÍKU EVROPSKÉ UNIE

Úřední věstník EU – L 348 – publikován dne 29. prosince 2017:

NAŘÍZENÍ RADY (EU) Č. 2017/2454, kterým se mění nařízení Rady (EU) č. 904/2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty (platnost dnem 18. ledna 2018, použije se dnem 1. ledna 2021).

SMĚRNICE RADY (EU) Č. 2017/2455, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a směrnice 2009/132/ES, pokud jde o určité povinnosti v oblasti daně z přidané hodnoty při poskytování služeb a prodeji zboží na dálku (platnost dnem 18. ledna 2018).

PROVÁDĚCÍ NAŘÍZENÍ RADY (EU) Č. 2017/2459, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 282/2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (platnost dnem 18. ledna 2018, použije se dnem 1. ledna 2019).

Úřední věstník EU – L 34 – publikován dne 8. února 2018:

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 2018/182, kterým se mění nařízení (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o mezinárodní účetní standard (IAS) 28 a mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) 1 a 12 (platnost dnem 28. února 2018).

Úřední věstník EU – L 55 – publikován dne 27. února 2018:

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) Č. 2018/289, kterým se mění nařízení (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 2 (platnost dnem 19. března 2018).

Z PŘIPRAVOVANÉ LEGISLATIVY

V PŘIPOMÍNKOVÉM ŘÍZENÍ

Ministerstvo financí odeslalo do připomínkového řízení **návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní od roku 2019 (daňový balíček 2)**. Zákon přináší především významné změny zákona o daních z příjmů a zákona o dani z přidané hodnoty a dílčí novely dalších daňových zákonů, celního zákona a také insolvenčního zákona (upravuje oblast opravy výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení upravenou zákonem o dani z přidané hodnoty).

Níže více ke změnám u daní z příjmů a DPH.

Stěžejným tématem novely zákona o daních z příjmů je implementace směrnice ATAD (opatření proti vyhýbání se daňovým povinnostem) a zrušení konceptu tzv. superhrubé mzdy a jednotné sazby daně z příjmů z fyzických osob.

V zákoně o daních z příjmů se navrhuje zrušit koncept tzv. superhrubé mzdy a stanovit, že základem daně z příjmů ze závislé činnosti bude hrubá mzda, tj. zdanitelné příjmy ze závislé činnosti. Dále se navrhuje zrušit tzv. solidární zvýšení daně a solidární zvýšení daně u zálohy. Současně se navrhuje zavedení klouzavé progresivní sazby, a to 19 % pro základ daně do

1,5 mil. Kč a 24 % pro základ daně od této hranice. Obdobně i v případě záloh na příjmy ze závislé činnosti, a to i u poplatníka, který nemá u plátce učiněné prohlášení podle § 38k zákona o daních z příjmů.

Implementace ATAD

ODEČITATELNOST VÝPŮJČNÍCH NÁKLADŮ

Novela zavádí nová pravidla pro omezení odečitelnosti tzv. nadměrných výpůjčních nákladů (tj. nákladů převyšujících související příjmy). Ty budou ve zdaňovacím období daňově uznatelné do výše 80 mil. korun nebo do částky odpovídající 30 % výsledku hospodaření před zdaněním, uplatněním úroků a odpisů, pokud bude takto stanovená částka vyšší. Výpůjční náklady přesahující tyto limity se budou považovat za daňově neuznatelné. Navrhovaná novela však předpokládá, že si poplatník bude moci neuznané náklady odečíst od základu daně v budoucích obdobích, pokud jeho nadměrné výpůjční náklady nepřekročí v těchto obdobích stanovený limit. Tato možnost by se však neměla vztahovat na právní nástupce.

Na rozdíl od testu nízké kapitalizace budou do nových pravidel spadat i půjčky od nespříznivých osob (např. bankovní úvěry). Také definice

výpůjčních nákladů bude širší než definice finančních nákladů pro účely pravidel nízké kapitalizace. Výpůjčními náklady se budou rozumět např. i úroky kapitalizované do vstupní ceny majetku, úroky z leasingových splátek nebo kurzové rozdíly související s financováním. Z nových pravidel budou vyjmuty finanční instituce a samostatné společnosti, které nejsou členy žádné skupiny. Nová pravidla by se měla aplikovat bez ohledu na datum uzavření příslušného finančního nástroje. Návrh novely obsahuje pouze přechodná ustanovení vztahující se ke kapitalizovaným úrokům, které nebudou považovány za nadměrné výpůjční náklady, pokud byl majetek uveden do užívání do 17. června 2016. Obdobně budou posuzovány úroky obsažené v úplatě na základě závazku o přenechání majetku k úplatnému užití s jeho následným úplatným převodem na uživatele, pokud závazek vznikl do 17. června 2016.

PRAVIDLA CFC

Návrh novely dále obsahuje pravidla pro zdanění ovládaných zahraničních společností („CFC rules“). Podle těchto pravidel bude česká společnost povinna zahrnout do svého základu daně vybrané příjmy své zahraniční ovládané společnosti. Tou je taková společnost, na jejímž kapitálu se ať už přímo či nepřímo z více než 50 % podílí česká společnost.

Další podmínkou je, že taková zahraniční společnost nevykovává žádnou podstatnou ekonomickou činnost a její daňová povinnost v zahraničí je nižší než jedna polovina daňové povinnosti, jakou by tato společnost měla v případě zdanění podle českého daňového práva. Pokud se zahraniční dceřiná společnost kvalifikuje podle výše uvedených podmínek jako „ovládaná společnost“, bude mít česká matka povinnost zahrnout do svého základu daně její vybrané příjmy, jako jsou příjmy z dividend, úroků nebo licenčních poplatků. Česká mateřská společnost si proti své daňové povinnosti započte daň, kterou dceřiná společnost zaplatila z předmětných příjmů v zahraničí.

ZDANĚNÍ PŘI PŘEMÍSTĚNÍ MAJETKU PŘES HRANICE

Od roku 2020 by se mělo implementovat také pravidlo pro zdanění při přemístění majetku bez

změny vlastnictví. Toto pravidlo se uplatní především v situacích, kdy česká společnost přemístí svá aktiva do své stálé provozovny v zahraničí či naopak, nebo v případech, kdy česká společnost změní svou daňovou rezidenci. Přesun majetku bude v tom případě zdaněn v České republice obdobně, jako by byl zdaněn prodej aktiv. Základem daně tedy bude rozdíl mezi tržní cenou aktiv a jejich daňovou hodnotou. V určitých případech bude možné rozložit splátku daně do následujících pěti let.

HYBRIDNÍ NESOULADY

Od roku 2020 je také navrženo dodavaňování tzv. hybridních nesouladů u přidružených osob. Hybridní nesoulady mohou mít formu tzv. *dvojitého odpočtu*, kdy jedna částka (např. daňově uznatelný výdaj) snižuje základ daně ve více než jedné jurisdikci, nebo formu tzv. *odpočtu bez zahrnutí* příjmu do základu daně, kdy k odpočtu od základu daně dochází v jedné jurisdikci bez odpovídajícího zahrnutí téže částky (příjmu) do základu daně v jurisdikci jiné.

Hlavním důvodem pro zpracování a předložení **novely zákona o dani z přidané hodnoty** je povinná transpozice nových právních předpisů Evropské unie a doladění některých ustanovení s platnou unijní právní úpravou. V návaznosti na směrnici o dani z přidané hodnoty se v návrhu zákona zpřesňují některé pojmy, které jsou pro uplatňování daně z přidané hodnoty zásadní, např. ekonomická činnost, a zakotvují se některé další zásady vyplývající z ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie. Ze zákona o dani z přidané hodnoty se tímto návrhem vypouští ustanovení, která jsou neslučitelná s unijní právní úpravou.

První oblastí, jíž se navrhovaná novela dotkne, je uplatňování DPH u poukazů. Česká legislativa bude nově explicitně definovat tzv. jednoúčelové a víceúčelové poukazy, jak stanoví novela evropské směrnice o DPH. Pro vydání a převod jednoúčelového poukazu (poukaz na předem dostatečně známé plnění) platí obdobná pravidla jako pro dodání předmětného zboží či služeb, resp. jako pro přijetí zálohy na tato dodání. Čerpání jednoúčelového poukazu se za dodání zboží / poskytnutí služby již nepovažuje. Naopak u více-

účelového poukazu (obecně poukaz na plnění, které není dopředu dostatečně zřejmé) vzniká daňová povinnost až v okamžiku jeho čerpání. Další novinku představuje zjednodušení zdánění přeshraničních elektronických služeb do dosažení prahové hodnoty. Tato úprava bude významnou úlevou pro malé a střední podnikatele, kteří jsou usazeni v jednom členském státě. Navrhuje roční prahovou hodnotu 10 tisíc eur, do jejíhož překročení se budou předmětné elektronické služby zdaňovat v členském státě usazení dodavatele (namísto členského státu příjemce dané služby). Jisté zjednodušení se navrhuje i pro poskytovatele elektronických služeb, kteří využívají jednoho správního místa (tzv. MOSS neboli Mini-One-Stop-Shop). Tito se budou při vystavování daňových dokladů řídit pouze pravidly státu, ve kterém jsou k MOSS registrováni (stát identifikace). Nebudou tak už muset sledovat legislativu jednotlivých členských států spotřeby.

V reakci na rozsudek Soudního dvora Evropské unie Enzo Di Maura (C-246/16) je navržena významná změna zákona o DPH související s nezaplacením ceny za zdanitelné plnění. Rozšiřuje se okruh případů, kdy se pohledávka pro účely DPH považuje za definitivně nezaplacenou a dodavateli se umožňuje provést opravu základu daně, resp. opravu původně odvedené DPH.

Novela zákona dále navrhuje zrušit změny související s rozhlasovým a televizním vysíláním prováděným provozovateli ze zákona, jež jsou účinné od 1. července 2017. s odůvodněním, že jsou neslučitelné s právem Evropské unie.

Další oblastí, která by měla doznat podstatných změn, je uplatnění nároku na odpočet DPH v případě registrace subjektu k DPH. Potenciál uplatnit odpočet DPH na vstupu by se tak naskytl i u dlouhodobého majetku pořizovaného v období až 60 kalendářních měsíců přede dnem registrace při splnění dalších podmínek.

x x x

Součástí „balíčku“ je také návrh zákonem zřídit daňovou analytickou evidenci (byť tato již fak-

ticky existuje), kterou bude spravovat Generální finanční ředitelství. V rámci této evidence budou shromažďovány údaje z kontrolních hlášení, evidence tržeb a obdobné údaje, které díky tomu, že jsou získávány ve velkém množství, nabývají podobně citlivého charakteru. K údajům z daňové analytické evidence budou mít na základě průlomu do daňové mlčenlivosti přístup pouze taxativně vyjmenované orgány či osoby. Tyto orgány a osoby budou při získávání údajů z evidence limitovány stávajícími podmínkami a rozsahem průlomů do daňové mlčenlivosti. Okruh chráněných údajů nebude definován věcně, ale jejich umístěním v rámci evidence s tím, že bude explicitně stanoveno, kterým orgánům či osobám mohou být údaje z evidence poskytnuty.

■ LZ

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

ROZHODNUTÍ Č. 3617/2017

Zaměstnanost: příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením

Je v souladu s § 78 odst. 3 a odst. 8 písm. e) zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, pokud úřad práce poměrně krátí výši příspěvku na náklady provozních zaměstnanců a pracovních asistentů při pomoci zaměstnancům se zdravotním postižením z důvodu dlouhodobé pracovní neschopnosti některých zaměstnanců se zdravotním postižením v rozhodném období.

(Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2017, čj. 7 Ads 285/2016-35).

ROZHODNUTÍ Č. 3634/2017

Daň z příjmu: daňově uznatelný náklad; pojistné plnění

Přešlo-li vyplacením pojistného plnění (na základě pojistné smlouvy) právo na uspokojení z nezaplacené pohledávky na pojišťovnu, je s tímto přechodem související odpis pohledávky daňovým subjektem nákladem podle § 24 odst. 2 písm. zc) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném ke dni 1. 1. 2009, a to do výše přijatého pojistného plnění.

(Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2017, čj. 9 Afs 231/2016-50).

ROZHODNUTÍ Č. 3635/2017

Daňové řízení: neúčinné podání; obnova řízení

Vadné podání se marným uplynutím lhůty stanovené ve výzvě k odstranění vad stává v souladu s § 74 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, neúčinným, a to ex tunc, takže nemůže vyvolávat žádné účinky a pohlíží se na ně, jakoby nikdy nebylo učiněno.

(Podle rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 4. 2017, čj. 22 Af 37/2015-43).

ROZHODNUTÍ Č. 3636/2017

Daňové řízení: podmínky prominutí penále

I. Pro účely splnění podmínky § 259c odst. 2 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (závažné porušení daňových nebo účetních právních předpisů jako překážka prominutí daně nebo příslušenství daně), se nebere v úvahu jednání, jež je skutkovým a právním základem uložení penále, o jehož prominutí daňový subjekt žádá, nýbrž pouze jiná jeho daňově a účetně relevantní jednání v době tří let před vydáním rozhodnutí o žádosti o prominutí penále.

II. V rámci správního uvážení správce daně může přihlídnout k povaze porušení daňových nebo účetních právních předpisů, jež je skutkovým a právním základem penále, o jehož prominutí daňový subjekt žádá, a s ohledem na povahu, intenzitu či jiné okolnosti tohoto porušení penále neprominout i přesto, že z pohledu podmínky podle § 259c odst. 2 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (závažné porušení daňových nebo účetních právních předpisů jako překážka prominutí daně nebo příslušenství daně), by toto porušení bylo irrelevantní.

(Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, čj. 2 Afs 62/2017-37).

ROZHODNUTÍ Č. 3637/2017

Daňové řízení: lhůta pro registraci plátce daně z přidané hodnoty

Právo registrovat daňový subjekt z moci úřední jako plátce daně z přidané hodnoty (§ 129 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád) zaniká ve lhůtě podle § 20 odst. 2 daňového řádu.

(Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 9. 2017, čj. 10 Afs 329/2016-51).

■ LZ

Nejvyšší správní soud vydal zásadní rozsudek v daňové oblasti

Rozsudek Nejvyššího správního soudu (čj. 5 Afs 60/2017 ze dne 30. ledna 2018) se týká odpovědnosti osoby povinné k DPH za jednání jiných osob v řetězci.

V dané věci se společnost VYRTYCH a.s. (dále „stěžovatel“), domáhala kasační stížností zrušení rozhodnutí Městského soudu v Praze (dále „městský soud“), kterým byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, jímž bylo konstatováno, že stěžovatel neprokázal oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně ve smyslu §72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a vzal za prokázané zapojení stěžovatele do podvodného řetězce na dani z přidané hodnoty.

Podle Nejvyššího správního soudu Městský soud pochybil, pokud převzal skutkové a právní hodnocení žalovaného namísto toho, aby rozhodnutí žalovaného zrušil, vzhledem k tomu, že rozhodnutí daňových orgánů jsou nezákonná. Nejvyšší správní soud proto zrušil současně s napadeným rozsudkem městského soudu i nezákonné rozhodnutí žalovaného.

Nejvyšší správní soud konstatoval, že „stěžovatel splnil veškeré podmínky stanovené platnými právními předpisy pro přiznání nároku na odpočet; unesl důkazní břemeno stran faktického uskutečnění zdanitelného plnění co do jeho ceny a rozsahu, které přijal od plátce DPH a které použil v rámci ekonomické činnosti. Důkazní břemeno stran skutečností, jež by mohly oprávněně zapříčinit ve smyslu relevantní judikatury Soudního dvora EU výjimečné odepření nároku na odpočet, tj. vědomost o podvodném jednání či účast na něm a neobezřetnost při uzavírání obchodu, správce daně ani žalovaný neunesl.“

Nejvyšší správní soud uvedl, že požadavek evropské judikatury stran prověřování věrohodnosti obchodních partnerů v řetězci nelze extenzivně

a bezmezně rozšiřovat, a dovozovat, že se má jednat o nekonečně dlouhý řetězec osob, kam až by měla povědomost osoby povinné k dani, která zdanitelné plnění uskutečnila a její „obezřetnost“ sahat.

„Znakem podvodu ve smyslu evropské judikatury je zjednodušeně řečeno skutečnost, že jeden z účastníků daň neodvede a další si ji odečte; tím v podstatě dochází k narušení daňové neutrality. Nelze však stricto sensu za „jednoho“ a „dalšího“ automaticky považovat „kteréhokoli“ z účastníků v řetězci obchodů, ale vždy je třeba hledat skutkové souvislosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi těmito subjekty. Opačným způsobem by byla zcela nepřípustně zakládána objektivní daňová odpovědnost kteréhokoli subjektu zapojeného v obchodním řetězci a odpovědnost za pohyb a osud zboží,“ uvedla soudkyně Lenka Matyášová.

Soudci zdůraznili, že má-li být daň správně stanovena (§1 odst. 2 daňového řádu), zahrnuje to samozřejmě i to, že je stanovena právě tomu, komu daňová povinnost v té které výši ze zákona svědčí. Při výběru daní při respektování zákonných tak i ústavně vymezených limitů nelze akceptovat přístup správce daně, který postupuje tak, že daň vyměří fakticky „komukoli“, resp. upřednostňuje její vybrání u toho daňového subjektu, u něhož je to z hlediska vymahatelnosti práva jednodušší a je zjevné, že daňový výnos bude zaručen.

■ LZ

BULLETIN 1/2017

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Jak na účetní závěrku za rok 2016 <i>Ing. Ladislav Čížek</i>	3
Přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích <i>Ing. Jiří Pelák, Ph.D.</i>	9
Přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích v konsolidované účetní závěrce <i>Ing. Libor Vašek, Ph.D.</i>	16
Nová legislativa v oblasti povinného auditu <i>Doc. Ing. Vladimír Králíček, CSc.</i>	18
Vykazování nefinančních informací od roku 2017 <i>Ing. Pavlína Fikarová</i>	24
Rozhovor s Mgr. Editou Ševcovicovou, členkou Prezidia KDP ČR	27

LEGISLATIVA

Nová legislativa	30
------------------	----

JUDIKÁTY

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu	33
---	----

INFORMACE

Monitor	35
---------	----

ZÁKULISÍ

Bulletin v nové koncepci	43
Motivační program	43
Certifikace: Informace ke zkouškám 14.–20. června 2017	45
Pozvánka na některé vzdělávací akce Komory	48

BULLETIN 2/2017**LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE**

Postavení mezitímní účetní závěrky v právních předpisech České republiky <i>Ing. Michal Šindelář</i>	3
Specifika mezitímního výkaznictví v ČR <i>Ing. Karin Sejkorová</i>	7
Mezitímní účetní závěrka podle IFRS <i>Ing. Beáta Vasiliaková</i>	14
Daně v mezitímní účetní závěrce <i>Ing. Jan Molín, Ph.D.</i>	17
Rozhovor s prof. Ing. Libuší Müllerovou, CSc.	21
Účetní závěrka sestavena. A co dál? <i>Mgr. Ing. Magdalena Králová</i>	24

LEGISLATIVA

Nová legislativa	27
------------------	----

JUDIKÁTY

Ze Sbírek rozhodnutí Nejvyššího správního soudu	30
---	----

INFORMACE

Monitor	38
Nové pojištění s exkluzivními podmínkami pro členy Komory	44
Komora podporuje aktivity studentů	46

ZÁKULISÍ

Povědomí o praní špinavých peněz v účetní profesi je nedostatečné aneb role FAÚ a jeho vztah k účetním	47
Sněm Svazu účetních České republiky	48
Slavnostní předávání certifikátů, Klubový večer, Snídaně s Komorou	49

CERTIFIKACE

Podpora profesního vzdělávání mezi vysokoškolskými studenty	50
Vybrané otázky z uplynulých testů zkoušek certifikace	51

BULLETIN 3/2017

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Změny, které přináší „daňový balíček“ 2017/2018 pro fyzické osoby <i>Ing. Lucie Filingerová, Ing. Daniela Vávrová</i>	3
Některé úpravy týkající se právnických osob v novele zákona o daních z příjmů obsažené v tzv. „daňovém balíčku“ <i>Mgr. Simona Hornochová</i>	7
Změny v oblasti daně z přidané hodnoty vyplývající zejména z „daňového balíčku“ <i>Ing. Jana Vítková, Ph.D.</i>	16
Rozhovor s náměstkyní ministra financí ČR JUDr. Alenou Schillerovou, Ph.D.	20
Stručně k novele procesního řízení při ukládání pokut za přestupky podle zákona o účetnictví <i>Mgr. Ing. Magdalena Králová</i>	23
Nová pravidla ochrany osobních údajů <i>Mgr. Stanislav Klika</i>	26

LEGISLATIVA

Nová legislativa	31
------------------	----

JUDIKÁTY

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu	35
Zdaňování příjmů profesionálních sportovců	37

INFORMACE

Profesní pojištění	38
Monitor	40

ZÁKULISÍ

Osobnostní rozvoj, Klubový večer, Snídaně s Komorou	47
Pozvánka na odbornou konferenci	48
Pozvánka na XXI. sněm KCÚ	49

CERTIFIKACE

Informace ke zkouškám 9.–15. prosince 2017	50
--	----

BULLETIN 4/2017

LEGISLATIVA — KOMENTÁŘE

Poznámky ke vztahu účetnictví a daní v oblasti dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku <i>Ing. Jan Molín, Ph.D.</i>	3
Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku jako nástroj jeho věrného a poctivého zobrazení v účetnictví“ <i>Kateřina Štajmarová</i>	8
Nejčastější chyby v oblasti hmotného a nehmotného majetku z pohledu daně z příjmů právnických osob <i>Ing. Hana Brothánková</i>	13
Vybraná judikatura v oblasti dlouhodobého hmotného majetku v roce 2017 <i>Bc. Lukáš Jirsa</i>	17
Nemovitosti v účetních závěrkách sestavených podle IFRS <i>Ing. Libor Vašek, Ph.D.</i>	20
Ocenění rezidenčních nemovitostí <i>Ing. Tomáš Podškubka, Ph.D., MRICS</i>	26
Rozhovor s Bc. Lenkou Dvořákovou	33
Ohlédnutí za rokem 2017 – profesní legislativa není jen o daních a účetnictví <i>Mgr. Ing. Magdalena Králová</i>	36

LEGISLATIVA

Nová legislativa	39
------------------	----

JUDIKÁTY

Ze Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu	42
Stát nemůže registrovat podnikatele k platbě DPH v neomezené lhůtě	43

INFORMACE

Certifikace po 20 letech očima absolventů	46
Koncepce novely zákona o účetnictví aneb práce na rekodifikaci českých účetních předpisů	49
ACCA & CAFIN Business Breakfast: Které profese uspějí v digitalizované Evropě?	50
Průzkum „Platová studie pro finanční pozice 2017“	52
Volební valná hromada AMSP ČR a Den podnikatelů ČR	56
Monitor	58

ZÁKULISÍ

Společné výjezdní zasedání komisí, Osvědčení o členství, XXI. Sněm Komory	62
Odborná konference KCÚ: Od papíru k elektronizaci a digitalizaci účetnictví	64
Nová koncepce členství v Komoře	66

Beztrestnost kreativního účetnictví aneb i Nejvyšší soud se někdy utne

Nešťastným způsobem se o interpretaci účetních předpisů pokusil Nejvyšší soud v rozhodnutí ve věci sp. zn. 5 Tdo 407/2016 (publikováno ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek Nejvyššího soudu jako R 16/2017).

Skutkový stav, jak jej měl soud za prokázany, byl tento:

- 1) Obviněný evidoval v majetku společnosti pohledávky v nominální hodnotě přes sto milionů korun.
- 2) Pohledávky byly nedobytné, což však z finančních výkazů nebylo nijak patrné.
- 3) Obviněný prodal 100% akcií této společnosti jiné osobě, která nevěděla o nedobytnosti pohledávek.
- 4) Obviněný si byl podle soudu vědom nedobytnosti pohledávek a měl uvést kupujícího v omyl a způsobit mu tak škodu.

V popsaném jednání soudy spatřovaly trestný čin podvodu. Obviněný však v dovolání namítal, že i kdyby byl skutkový stav správně zjištěn, mělo jít místo toho o trestný čin zkraslování údajů o stavu hospodaření a jmění.

Základní skutková podstata trestného činu zkraslování údajů o stavu hospodaření a jmění je v § 254 odst. 1 trestního zákoníku popsána takto:

Kdo nevede účetní knihy, zápisy nebo jiné doklady sloužící k přehledu o stavu hospodaření a majetku nebo k jejich kontrole, ač je k tomu podle zákona povinen,

kdo v takových účetních knihách, zápisech nebo jiných dokladech uvede nepravdivé nebo hrubě zkraslené údaje, nebo

kdo takové účetní knihy, zápisy nebo jiné doklady změní, zničí, poškodí, učiní neupotřebitelnými nebo zatají,

a ohrozí tak majetková práva jiného nebo včasné a řádné vyměření daně, bude potrestán odnětím svobody až na dvě léta nebo zákazem činnosti.

Nejvyšší soud odmítl právní kvalifikaci jako trestného činu zkraslování údajů o stavu hospodaření a jmění s tímto odůvodněním:

„V tomto případě však nedošlo k naplnění objektivní stránky skutkové podstaty uvedeného trestného činu v žádné jeho alternativě. Účetnictví obchodní společnosti Bohemia Print, a. s., bylo vedeno řádně, o čemž svědčí i závěry z auditorských zpráv. Podstata jednání obviněného totiž spočívala v tom, že pohledávky obchodní společnosti Bohemia Print, a. s., postoupil na subjekty, o jejichž špatném hospodářském stavu věděl, a navíc prodloužil splatnost těchto pohledávek tak, aby se jevíly kupující obchodní společnosti Česká Unigrafie, a. s., jako pohledávky dobytné. Jestliže v účetnictví obchodní společnosti Bohemia Print, a. s., nebylo konkrétně uvedeno, že většina z postoupených pohledávek byla fakticky nedobytná, s nulovou tržní hodnotou a několik let po splatnosti, přičemž prodloužení splatnosti těchto pohledávek obviněným nemělo vliv na nemožnost jejich uspokojení, nelze v tom spatřovat znaky trestného činu podle § 254 odst. 1 trestního zákoníku. Jak je navíc z rozhodných skutkových zjištění zřejmé, obviněný právě zmíněnou skutečnost úmyslně zamlčel obchodní společnosti Česká Unigrafie, a. s., a ostatně i obchodní společnosti provádějící audit. Tím se snažil uměle zvýšit hodnotu majetku obchodní společnosti Bohemia Print, a. s., a tedy i jejich akcií, které prodával. Již na první pohled je proto evidentní, že nejde o trestný čin zkraslování údajů o stavu hospodaření a jmění, neboť obviněný neovlivňoval informační hodnotu účetní evidence a příslušných dokladů, ale cenu akcií, jejichž prostřednictvím chtěl sebe a jiného obohatit ke

škodě obchodní společnosti Česká Unigrafie, a. s. Zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění ve smyslu § 254 odst. 1 trestního zákoníku pak nelze dovést ani z toho, že obviněný se měl zavázat „za správnost, průkaznost a úplnost účetních výkazů odrážejících skutečné majetkové poměry“ obchodní společnosti Bohemia Print, a. s., neboť mu nebylo kladeno za vinu, že by snad způsobil nesprávnost, neprůkaznost či neúplnost takových účetních dokladů.“

Obáváme se, že veškeré právní úvahy Nejvyššího soudu jsou naprosto nesprávné, protože vycházejí z nepochopení základů účetnictví.

Účetní jednotka je povinna vést účetnictví tak, aby na jeho základě sestavená účetní závěrka byla srozumitelná a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace tak, aby uživatel účetních informací mohl činit ekonomická rozhodnutí. Je zde kladen zřetel na podstatu účetních informací, a nikoliv jejich formu. Na tento princip navazují další předpoklady jako princip trvání podniku a akuální princip, jakož i účetní zásady. Mezi nejvýznamnější se řadí zásada opatrnosti. Ta říká, že aktiva nemají být nadhodnocena a závazky podhodnoceny. K tomu se používají opravné položky, rezervy a odpisy majetku.

Odrážem těchto předpokladů, principů a zásad je skutečnost, že účetní jednotka v okamžiku sestavení účetní závěrky musí brát v úvahu reálnou dobytost svých pohledávek. Tento požadavek ukládá zákon o účetnictví v § 29, kdy účetní jednotka v rámci inventarizace nezjišťuje pouze skutečný stav majetku a závazků, ale také prověřuje jejich ocenění. Účetní jednotka při oceňování bere v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku včetně pohledávek a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty (§ 25 odst. 3 zákona o účetnictví).

Pokud si účetní jednotka není jistá, že dojde k řádnému splacení pohledávky, tak by v souladu se zásadou opatrnosti měla vytvořit opravnou položku k pohledávkám. Projevem zaučtování opravné položky je snížení netto hodnoty pohledávek v účetní závěrce a zvýšení nákladu na tvorbu opravné položky k pohledávkám.

Nezapomeňme na to, že provedení výše zmíněných operací není povinností jen dle českých

účetních standardů, ale i podle mezinárodních principů účetního výkaznictví (IFRS) – podle IAS 39 a IFRS 9, které nabývá účinnosti 1. 1. 2018.

Z toho plyne, že není možné v rámci jednoho rozhodnutí říkat „nedobytné pohledávky nebyly odepsány“ a současně „ale účetnictví bylo vedeno řádně“. Pokud nebyly nedobytné pohledávky odepsány, pak došlo k nadhodnocení aktiv, a proto už z principu nemohlo být účetnictví vedeno řádně.

Tím pádem jsou samozřejmě chybné i veškeré navazující úvahy Nejvyššího soudu o tom, že údajně nedošlo k narušení informační hodnoty účetnictví. Těžko srozumitelné jsou i úvahy z judikátu o tom, že obviněný měl uměle zvýšit hodnotu evidovaného majetku, ale současně nezpůsobil zkreslení účetní evidence majetku (!).

Všechny tyto vývody patrně vyvolal mylný předpoklad Nejvyššího soudu, že aktiva se podle českých účetních předpisů zpětně nepřeceňují a pohledávky z obchodních vztahů jsou v účetnictví vedeny až do okamžiku úhrady beze změny a nejsou u nich zohledňovány veškerá možná rizika a ztráty z titulu snížení hodnoty. Při věrném a poctivém vedení účetnictví jsou opravné položky k pohledávkám zobrazeny v rozvaze ve sloupci korekce v části C.II. a ve výkazu zisku a ztráty na řádku E.3. Úpravy hodnot pohledávek. Zaučtovaný přímý odpis pohledávek se projeví ve výkazu zisku a ztráty souhrnně s ostatními provozními náklady na řádku E.5. Jiné provozní náklady. Zároveň princip a metoda stanovení opravných položek k pohledávkám by podle zákona o účetnictví měly být blíže popsány v příloze v účetní závěrce, která právě blíže výše zmíněné položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty doplňuje a vysvětluje.

O jisté úspěšnosti judikátu svědčí i to, že je vnitřně rozporný. Nejvyšší soud nejprve argumentuje „Účetnictví obchodní společnosti Bohemia Print, a. s., bylo vedeno řádně, o čemž svědčí i závěry z auditorských zpráv.“ a vzápětí uvede „Jak je navíc z rozhodných skutkových zjištění zřejmé, obviněný právě zmíněnou skutečností úmyslně zamlčel [...] společností provádějící audit.“

Tedy na jednu stranu je závěr auditora vydáván za potvrzení (mylných) úvah Nejvyššího soudu, na druhou stranu Nejvyšší soud uzná, že daný závěr auditora byl vyvolán uvedením auditora v omyl!!!

Správná právní kvalifikace při typově shodných skutcích by tedy měla znít trestný čin podvodu v souběhu s trestným činem zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění, přičemž nelze zcela vyloučit faktickou konzumpci druhého trestného činu.

Za jiných okolností bychom netepali jeden méně podařený judikát tak přísně. Problém rozhodnutí v této věci však je ten, že jednak na pohled legalizuje účetní podvody v té nejvulgárnější formě, jednak se i přes zjevnou nesprávnost dostal až do Sbírkky soudních rozhodnutí a stanovisek Nejvyššího soudu. Než se podaří toto zvrátit a judikatura se otočí správným směrem, uběhnou celé roky.

Takže každý poctivý podnikatel a investor teď budou bití, když se budou spoléhat na správnost účetnictví. Pokud se kreativní účetnictví odhalí, není pro nepoctivce nic jednoduššího než říci „ale R 16/2017 říká, že nerealistické ocenění majetku není trestné a nesnižuje informační hodnotu účetnictví“. Trestní odpovědnost by pak nastala jen tehdy, pokud by se podařilo prokázat spáchání jiného trestného činu (např. podvodu), ale o normálně očekávatelný a zákonodárcem zamýšlený trestný čin zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění podle § 254 trestního

zákoníku by nešlo. Zde bohužel chybné chápání vedení účetnictví Nevyšším soudem do značné míry negovalo úmysl zákonodárce chránit důvěru ve finanční výkazy.

Pro poctivé podnikatele a poctivé investory máme jednoduchou radu: svoje obchody si musí pohlídat hlavně každý sám a nemůže pokaždé jen slepě důvěřovat tvrzením druhé strany. Před každou významnou transakcí by mělo proběhnout standardní finanční due diligence, kde odborníci projdou a hlavně kriticky posoudí dostupné informace. V případech pohledávek se jedná o detailní analýzu věkové struktury a bonity obchodních partnerů. Současně je existence významných pohledávek ověřována pomocí konfirmačních dopisů. Dobře provedené due diligence by tedy mělo minimalizovat riziko překvapení tak dramatických jako v popisované kauze.

■ **JUDr. Ing. Jan Vučka**
Ing. Jiří Liberda



JUDR. ING. JAN VUČKA

Specialista na trestní a ústavní právo. Absolvent Právnické fakulty UK a Fakulty mezinárodních vztahů VŠE. Od roku 2017 působí v advokátní kanceláři Dvořák Hager & Partners. Je členem Association of Certified Fraud Examiners a pravidelně publikuje v odborných časopisech, zejména v oblasti trestního procesu. Přednášel na několika vysokých školách.



ING. JIŘÍ LIBERDA

Účetní expert (člen KCÚ), člen Komory auditorů ČR (Výbor pro auditní standardy a Výbor SMP). Vedoucí pražské kanceláře Moore Stephens s.r.o., kde je odpovědný za rozvoj všech poskytovaných služeb. Pravidelně vede a koordinuje auditní zakázky. Autor odborných článků.

Daňové úlevy po přeměnách i pro veřejně prospěšné poplatníky aneb závěry Koordinačního výboru č.j. 512/15.11.17

Již pátým rokem je v platnosti široká rekodifikace soukromého práva, která významným způsobem zasáhla do českého právního řádu. Nový zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník umožnil přeměny veřejně prospěšných poplatníků, a to zejména v § 174 a násl. v obecné úrovni, konkrétně pak v § 274 a násl. a v § 288 a násl. pro spolky a dále v § 382 a násl. pro nadaci, s přiměřeným použitím pro nadační fond a ústav.

Konkrétně se z civilněprávního hlediska jedná o fúze § 274 a násl. (pro spolky), § 382 a násl. (pro nadace s přiměřeným použitím pro nadační fond a ústav) a o rozdělení § 288 a násl. (pro spolky) či podle konkrétní úpravy ve speciálních zákonech, příkladmo pro honební společenstva v § 25 zákona č. 449/2001 Sb., o myslivosti.

Praxe však brzo přinesla subjektům, které těchto přeměn začaly využívat, problém v dani z příjmu. Hned v prvních podaných příznáních totiž správci daně začaly napříč republikou pozastavovat **možnost snížit základ daně v souladu s § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů**. Jde o známou možnost snížit základ daně až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč, minimálně o 300 000 Kč, použije-li veřejně prospěšný poplatník prostředky získané touto úsporou daňové povinnosti ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činností, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, resp. ve znění zákona účinného od 1. 1. 2017 k nepodnikatelské činnosti.

Argumentem správců daně byla skutečnost, že sám fakt, že původní poplatník daně z příjmů, který při přeměně zanikl bez likvidace, logicky není schopen tuto úsporu v budoucnu zákonným způsobem využít. A vzhledem k tomu, že zákon o dani z příjmů tuto situaci explicitně neřeší, nelze jim tento striktní postup nikterak důrazně vyčítat. I v širších odborných kruzích vyvolala tato problematika širokou diskusi. Nejednoznačnost zákona o daních z příjmů vs. duch zákona

a daňový řád vyústily mimo jiné i díky daňovým poradcům angažovaných v rámci naší profesní komory v přípravu podkladů pro jednání tzv. „Koordinačního výboru“ (platformy řešení výkladu zákona mezi Komorou daňových poradců ČR a Generálním finančním ředitelstvím). **Závěrem listopadu loňského roku v diskusi na toto téma dosáhly zúčastněné strany shody a zápis daného jednání najdete pod č.j. 512/15.11.17** Příspěvek uchopil předně hmotněprávní předpis, kterým je zákon o daních z příjmů. **Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP), řeší detailně problematiku fúze a rozdělení v § 23c.** V situacích, které mohou nastat i při výše definovaných přeměnách veřejně prospěšných poplatníků, řeší uvedené ustanovení:

- příjmy nástupnické korporace vzniklé z důvodu přecenění majetku a dluhů, které se nezačínají do základu daně,
- možnost převzít rezervy a opravné položky vytvořené zanikající nebo rozdělovanou korporací a pokračovat v nich za stejných podmínek jako předchůdce,
- převzít vyměřenou daňovou ztrátu, která dosud nebyl uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně zanikající nebo rozdělovanou korporací,
- převzít položky odčitatelné od základu daně, na něž vznikl nárok zanikající nebo rozdělované korporaci podle § 34 odst. 4 a 5 (podpora

výzkumu a vývoje) a které nebyly dosud zani-
kající nebo rozdělovanou korporací uplatně-
ny.

Zákon obsahuje i **speciální ustanovení pro přeměny poplatníků, kteří nejsou obchodními korporacemi** a to v § 37e odst. 1 „*Daňové povinnosti, které se váží k přeměnám poplatníků, kteří nejsou obchodními korporacemi, jakož i práva a povinnosti s nimi související se řídí obdobnými ustanoveními, kterými se řídí přeměny obchodních korporací.*“ Současně však odst. 2 některá práva jiným subjektům, než obchodním korporacím vylučuje když: „*Při přeměnách poplatníků podle odst. 1 se nepoužijí ustanovení § 23a až 23d.*“

Pro veřejně prospěšné poplatníky jsou tak úzkým výkladem zákona vyloučena práva vyjmenovaná v přechozím odstavci tohoto článku. Uvedenou výjimku lze z povahy poslání veřejně prospěšných poplatníků akceptovat.

Existují však okruhy speciální pro veřejně prospěšné poplatníky zákonem o daních z příjmů zcela neřešené. Tím je zejména v úvodu zmíněná položka snižující základ daně podle § 20 odst. 7 ZDP. V souvislosti s uvedeným ustanovením je vhodné posoudit ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 8 a to, že základ daně se zvyšuje o částku, o kterou byl snížen základ daně podle § 20 odst. 7, a to ve výši, která odpovídá částce, v jaké takto získané prostředky nebyly použity v souladu s podmínkou pro snížení základu daně. Úprava základu daně se provede v tom zdaňovacím období, kdy poplatník končí činnost nebo končí stanovená lhůta pro použití prostředků. Není však řešena situace, kdy ve lhůtě pro použití prostředků získaných úsporou, dojde k přeměně veřejně prospěšného poplatníka, tj. k fúzi nebo rozdělení. Veřejně prospěšný poplatník byl tak vystaven riziku navýšení základu daně o částku odpovídající položce snižující základ daně podle § 20 odst. 7 ZDP uplatněné zanikající nebo rozdělovanou veřejně prospěšnou korporací. A vzhledem k tomu, využívání právě této daňové úlevy, je ze struktury formuláře pro přiznání k daní z příjmů právnických osob velmi dobře zjevné, byly téměř všechny subjekty, u nichž uvedená situace nastala správci daně donuceni sami si přiznání opravit, či jim byla daň z příjmů doměřena. **Na tuto situaci ovšem nelze v případech zániku bez likvidace nahlížet jako**

na ukončení činnosti, když základní aktivita veřejně prospěšného poplatníka pokračuje i v nástupnické korporaci.

Druhým konkrétním problémem, který stojí za zmínku a předmětný „Koordináční výbor“ se jím zabýval, je osvobození darů poskytnutých veřejně prospěšným poplatníkům. V souladu s § 19b ZDP je zde obdobně podmínka, že bude použit pro účely vymezené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 nebo jeho kapitálové dovybavení. Opět jde o situaci, která může nastat při použití prostředků získaných bezúplatným příjmem v budoucnu, tj. po fúzi nebo rozdělení. Ačkoli není tento problém vidět na první pohled tak, jako úleva popsaná v přechozím odstavci, i zde se poplatník vystavuje riziku dodanění osvobozeného daru z titulu neprokázání řádného využití prostředků, pokud zákonné podmínky splní nástupnická korporace. Toto riziko je časově ohraničené jen lhůtou pro doměření daně podle daňového řádu.

V popsanych případech se transformovaná korporace vystavuje riziku dodanění z titulu striktní aplikace § 239 daňového řádu.

Dlužno dodat, že pomoc neposkytl ani Pokyn GFŘ D-22 k jednotnému postupu uplatňování zákona o daních z příjmů, který se k ustanovením řešícím přeměny v zásadě nevyjadřuje.

Na druhou stranu jsme však cítili, že zatížení zmíněných daňových výhod daní z příjmů u nástupnických organizací, resp. ještě v posledním zdaňovacím období zanikající korporace, nebylo cílem zákona. Přeci jen zákon o daních z příjmů je o dvacet let starší než rekodifikace civilního práva, která umožnila přeměny i neziskovým organizacím. A zatímco na úpravu přeměn obchodních korporací zareagoval zákon o daních z příjmů poměrně precizně, věříme, že ve věci přeměn veřejně prospěšných poplatníků nastalo spíše legislativní zpoždění. Vždyť i zákon o účetnictví zareagoval až novelou platnou k 1. 1. 2017, a to velmi stroze s tím, že se postupuje obdobně jako u obchodních korporací.

Proto musely jít odborné úvahy ještě o kousek dál. Kde není použitelný hmotně právní zákon o daních z příjmů, bylo třeba nahlédnout do daňového řádu, jakožto předpisu obecného a navíc vnímat i ustálenou judikaturu.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád v § 239 odst. 1 stanoví, že „**Přechodem daňové povinnosti se pro účely tohoto zákona rozumí přechod**

práv a povinností daňového subjektu“. Podle daňového řádu tak přechází na právního nástupce práva a povinnosti v rovině nalézací i v rovině platební.

Není jasné, zda se slovy „pro účely tohoto zákona“ nerozumí jen procesní práva a povinnosti, nikoliv hmotněprávní. Současně v „tomto zákoně“, tedy v daňovém řádu stojí, že cílem správy daní je stanovit daň správně, tedy s ohledem na ekonomickou racionalitu.

Uvedený postup lze aplikovat na stav, kdy veřejně prospěšný poplatník převezme za svého právního předchůdce v situaci fúze či rozdělení právo daňové úlevy či osvobození spolu s povinností řádného využití takto získaných zdrojů.

V daných souvislostech je třeba přihlídnout i ke zmíněnému faktu, že ZDP je historicky starší než zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, který s účinností od 1. 1. 2014 umožnil přeměny veřejně prospěšných poplatníků. Výklad ustanovení ZDP je tak třeba aplikovat v širších souvislostech společenské podpory veřejně prospěšných poplatníků. Hledání smyslu zákona je možno opřít o již ustálenou judikaturu Ústavního soudu. Příkladmo: II. ÚS 438/01 ze dne 2. 10. 2002 judikoval: „výklad zákona je třeba provádět i v kontextu různých druhů společenských zájmů, je nutno při něm hledat cíl, proč takový zákon a v takovém znění společnost přijala“ či IV. ÚS 110/6 ze dne 1. 11. 2006: „přílišný formalismus spočívající v uplatňování pouhého jazykového výkladu právní normy, nerespektující účel tohoto institutu, by byl v extrémním rozporu s principy spravedlnosti a založil by porušení základních práv a svobod“.

Výkladem v duchu zákona, se tak dostáváme k řešení, které zejména potvrdí principy právního nástupnictví tak, jak v obecné rovině definují přechod práv a povinností na nástupnické právnické osoby § 178 a § 179 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník a současně naplní jednu ze základních zásad daňového řízení danou mimo jiné § 6 odst. 1 daňového řádu a sice rovná procesní práva a povinnosti právnických osob zúčastněných na přeměně (tj. obchodních korporací i veřejně prospěšných poplatníků), jakož i zásadu legitimního očekávání danou § 8 odst. 2 daňového řádu, tj. aby při rozhodování skutkově shodných nebo obdobných případů, tj. přeměn korporací obecně, nevznikaly nedůvodné rozdíly. Konečně

těž existuje celospolečenská shoda podpořit ve veřejném zájmu činnost veřejně prospěšných poplatníků.

Ve světle výše popsanych argumentů a závěrů diskusí, potvrdilo Generální finanční ředitelství k uvedené problematice tento závěr:

„S ohledem na skutečnost, že daňový režim osvobozeného příjmu podle § 19b odst. 2 písm. b) bod 1. ZDP ani snižující položky podle § 20 odst. 7 ZDP v případě přeměn veřejně prospěšných poplatníků není v ZDP speciálně upraven, použije se ustanovení § 239 a násl. daňového řádu, tzn. veškerá práva na čerpání daňových výhod veřejně prospěšných poplatníků z titulu § 19b odst. 2 písm. b) bodu 1. ZDP a snižující položky podle § 20 odst. 7 ZDP spolu s povinností doložit účel užití zdrojů získaných osvobozením či daňovou úsporou přejdou v plném rozsahu na právního nástupce“.

Výše popsany závěr je dobrou zprávou pro všechny veřejně prospěšné korporace, které se pro přeměnu rozhodly, či se do ní naopak prozatím nepustily, právě z důvodu daňového rizika. A dobrá zpráva je dnes závěrem i pro ty subjekty, které ať už z opatrnosti či pod tlakem postupů správce daně neuplatnily zmíněnou daňovou výhodu. Doporučujeme podat dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů, což je možné až do tří let následujících po uplynutí termínu pro podání přiznání. Tímto krokem si pak můžete základ daně, jakož i daň, dodatečně využitím daně odčitatelné položky snížit. Pokud již daň byla zaplacená, vznikne Vám následně na dani z příjmů vratitelný přeplatek, o něž si můžete záhy požádat.

■ **Mgr. Ing. Magdalena Králová**

ÚČETNICTVÍ ON-LINE

- DATOVÉ CENTRUM
- MOBILITA
- DOSTUPNOST
- RYCHLOST
- SYNERGIE
- ÚSPORA

- OUTSOURCING
PODNIKOVÝCH ÚČTÁREN
- „KRIZOVÉ“ ÚČETNICTVÍ
- DAŇOVÉ PORADENSTVÍ
- AUDIT

Digitalizace – žhavé téma pro účetní profesi

Dne 1. února 2018 uspořádala společnost *Economia, a.s.* ve spolupráci s Asociací malých a středních podniků a živnostníků ČR a s odbornou garancí Svazu účetních ČR konferenci pod názvem „*Účetní budoucnosti aneb digitalizace účetnictví a daňové evidence*“. Konference byla velmi dobře obsazená přednášejícími, téma zajímavé a vysoce aktuální až vizionářské, a tak se v nabitém sále nikdo zajisté nenudil.

Slovíčko „digitalizace“ hýbe naší profesí, sama Komora certifikovaných účetních uspořádala svoji výroční konferenci na toto téma v listopadu 2017, ve stejném měsíci pořádala konferenci k digitalizaci daní Komora daňových poradců ČR a nyní poslední, ale zajisté ne úplně poslední, akcí byla konference, které jsem se osobně zúčastnila a chci se s Vámi podělit o některé zajímavé postřehy, které v prezentacích a diskusích zazněly.

BUDOUCNOST A LEGISLATIVA – PŘÍPRAVA NOVÉHO ZÁKONA O ÚČETNICTVÍ

Úvodem konference promluvila prezidentka Svazu účetních ČR Ing. Pilátová, která uvedla i první část – přípravu nového zákona o účetnictví. Jeho potřeba je jasná, hojně diskutovaná a je patrné, že je přípravě věnována i dostatečně široká diskuse odborné veřejnosti. K tomu se také vyjádřili mj. jak ředitel odboru Regulace a metodika účetnictví MF ČR JUDr. Bauer, tak i doc. Mejzlík, děkan Fakulty financí a účetnictví VŠE. Původní zákon pochází z roku 1991, kdy jsme se teprve všichni snažili naučit pracovat s výpočetní technikou na úrovni PC a začaly vznikat první krabicové účetní SW (vzpomínáte na populární ÚČTO Tichý & Ježek v MS DOS?). I když byl zákon postupně novelizován a dostaly se do něj správně části definující pojmy jako technická forma, záznam, podpisový záznam apod., celkově zůstává ukotven ve středověku u „kupce benátského“ a jeho „kniha“ – máme hlavní knihu a účetní deník, všichni ale dobře víme, že jde stále o tytéž údaje ze stejné databáze, jen jinak filtrované a zobrazené a žádné záznamy do zvláštních knih již neděláme.

Navíc – účetnictví přestává být národní doménou a je již velmi globalizováno – podle doc. Mejzlíka lze označit Českou republiku zemí dceřiných společností (v roce 2012 bylo podle něj 42% účetních jednotek ve vlastnictví zahraničního majitele). Tím nabývají na významu i IFRS, které se postupně staly světovým standardem, a nadnárodní společnosti (nebo jejich dcery) se sídlem v ČR tak vedou české účetnictví víceméně jen pro účely zdanění. A tak jedno z úsilí vede i k tomu, aby hospodářský výsledek získaný z účetnictví podle IFRS, mohl být při splnění podmínek zákona i základem daně z příjmu a společnosti tak nemusely vést účetnictví dvojí. Pilotními se pravděpodobně stanou finanční instituce, u kterých jsou již dnes úpravy z IFRS pro účely daní významně menší ve smyslu dopadu do státního rozpočtu, protože zisky těchto společností jsou především z oblastí, ve kterých se národní úprava přilíží od IFRS neliší již dnes. V neposlední řadě je také třeba zmínit změny v ostatních zákonech (rekodifikace občanského zákoníku a obchodního práva) a legislativu EU, které je třeba do zákona o účetnictví promítnout také.

NAHRADÍ ÚČETNÍ ROBOTI? ANEB DIGITALIZACE/ELEKTRONIZACE V ÚČETNICTVÍ

Pro mne nejzajímavější byla část věnovaná automatizaci v účetnictví. Víze budoucnosti představil se šarmem sobě vlastním doc. Mejzlík. Prokázal, že kromě širokých znalostí je i zkušený přednášející, což v kombinaci s jeho specializací na využití informačních a komunikačních technologií v účetnictví z něj učinilo hvězdu této konference nejen pro mne. Jeho interpretace budoucnosti

účetní profese je směřována do oblasti ne pouze IT, ale do oblasti ICT, kde to „C“ je communications (komunikace). To znamená, že počítače už nemusí být nutně ovládány v každém kroku bezprostředně člověkem, ale „povídají“ si již mezi sebou. Tedy doklad vygenerovaný v jednom počítači (faktura vydaná) je předán do druhého počítače, který ho zpracuje bez zásahu lidského faktoru jako fakturu přijatou. Když pomínu nutnost takovou operaci schválit (ověřit správnost fakturované částky i obsahu), je toto pro nás již dnes bez problémů představitelné – např. díky mezinárodnímu formátu EDI nebo českému ISDOC. Nepříliš vzdálený je čas, kdy budou plně rozvinuty i možnosti automatického schválení a zaplacení. Je otázka, jaké nástroje pro to budou využity a jaké další okruhy bude třeba řešit – jeden z nejdůležitějších je asi momentálně archivace, průkaznost záznamu a nebo dokonce audit. I u auditu totiž předpovídá docent Mejzlík velké změny, protože účetní závěrku začneme chápat jako „průběžnou“ (zveřejňovanou ne pouze 1x ročně ale daleko častěji – např. denně) a úkolem auditora bude trvale sledovat „systém“, který závěrku generuje. Jakkoliv nám dnes tyto věci připadají neuskutečnitelné, do několika let je budeme mít pravděpodobně „na stole“ k řešení.

CO DÁL? PŘIJDOU ÚČETNÍ O PRÁCI?

Budoucnost v účetnictví tak podle všeho patří především implementátorům – to je ten „někdo“, kdo rozumí účetnictví a umí tuto znalost přenést do stroje – nebo-li úplně na počátku alespoň vysvětlit potřebné kroky programátorům. Certifikování účetní se bát rozhodně nemusí. Již dnes řada z nás musí mít řadu znalostí z oblasti IT a fungování účetního SW, protože na jejich základě musí vymyslet postupy prací ve společnosti, nastavení předkontací, které zajistí jak požadavky na reporting, tak na sestavení daňového přiznání a navíc jsou v souladu s účetní legislativou. Děláme to nyní např. prostřednictvím sestavení účtového rozvrhu – analytik, formou metodických pokynů a interních předpisů ohledně postupů účtování nebo nastavením automatického účtování přímo v systému pro rutinní operace. Přejde čas, kdy budou tyto znalosti dále posunuty směrem k ICT a my se budeme mj. muset naučit zpětně vše zkontrolovat na „globálních“ datech společnosti. Tedy nikoliv kontrola jednot-

livých zaměstnanců, ale celkových dat – a to pro nás, zvyklé každý rok doplňovat svoje znalosti o spoustu novinek nejen v legislativě (už umíte zaúčtovat bitcoin?), nemůže být žádnou velkou překážkou.

JAK KCU MŮŽE POMOCI SVÝM ČLENŮM?

Ukázalo se, že přišel čas, kdy je třeba digitalizaci začít řešit nejen ve velkých společnostech, které se o to již nějakým způsobem snaží, ale i pro menší společnosti a účetní kanceláře, pro které to dosud nebylo hlavní téma. Konference, kterou pořádala KCÚ, tak i v tomto článku zmiňovaná konference, ukázaly, že dnes již informace a zkušenosti sbíráme v této oblasti všichni. Abychom mohli začít „doopravdy“, pojďme se podívat na novinky nejen v rovině teoretické.

Komora připravila tři workshopy, na kterých chceme předvést několik řešení digitalizace od různých poskytovatelů. Pro úvod jsme zvolili téma „Vytěžování prvotních dokladů“ (faktur, účtenek) v různých formátech a přenos informací do účetních systémů a případnou archivaci. Pokud Vás téma zajímá, přijďte se podívat, jak to již někde funguje a podiskutovat, jak by to mohlo třeba fungovat v menší společnosti nebo ve Vaší účetní kanceláři. Jaké jsou výhody a nevýhody? Kolik to může stát? A nebo – jak by vše šlo ještě více posunout a zdokonalit. **Komora připravila tři workshopy, na kterých chceme předvést několik řešení digitalizace od různých poskytovatelů (viz blíže strana 49).**

POZNÁMKA NA ZÁVĚR

Na konferenci také padlo několik slov k novinkám roku 2018, představili se také další partneři se svými prezentacemi produktů a zástupci Ministerstva financí z útvaru EET. I jejich vystoupení nepostrádalo zajímavé informace, které však přesahují formát tohoto článku. V případě zájmu lze program a částečně i materiály nalézt na adrese <https://events.economia.cz/18404-ucetni-budoucnosti-aneb-digitalizace-ucetnictvi-a-danove-evidence#materialy>

■ Ing. Jolana Pražáková

Vezme umělá inteligence účetním práci?

V nejbližší době, myšleno několika letech, účetní plně nahrazen tzv. umělou inteligencí (AI) nebude, ale jistě účetní profese dozná změn a již v roce 2017 byla z celosvětově publikovaných příspěvků patrná diskuse o trendu k větší automatizaci v účetnictví a účetního výkaznictví vč. úvah o budoucím využití umělé inteligence v souvisejících procesech.

Je zde přirozeně souvislost s pojmem, který se stále více skloňuje v kontextu jiných odvětvích, a tím je Průmysl 4.0. Inovace uskutečňované v průmyslu a obchodu zasahují i do odvětví služeb a účetní profese nebude výjimkou. Již dnes účetní musí být schopni reagovat na nové technologie a orientovat se v různých softwarových nástrojích, cloudových řešeních, mobilních aplikacích či platformách nazývaných obecně jako Business Intelligence (BI). Je to dáno jak trendem v podnikání a rostoucími nároky vedení a majitelů podniků na kvalitu a včasnost finančních informací v různé podobě, tak i zvětšující se zátěží související s naplněním všech právních předpisů (tzv. compliance).

Odpověď na položenou otázku souvisí značně s tím, jak účetního vnímáme? Za posledních 5 let se výkon účetní profese změnil – došlo k větší automatizaci při zadávání dokladů; bankovní výpisy nebo faktury vystavené mimo účetní systém se ručně nezadávají, ale účetní si je umějí zpracovat elektronicky; doklady se automaticky párují a zúčtovávají, stoupá počet firem využívajících jednotné formáty pro fakturaci, např. EDI (Electronic Data Interchange) umožňuje předávat elektronické doklady (např. dodací list, fakturu...) vč. cen jednotlivých druhů zboží i s kódy pro Intrastat mezi společnostmi. Obdobně zvyšuje své požadavky na předávání informací v elektronické podobě s možností automatického zpracování státní správa. V kontextu předcházejícího mluvíme o účetním jako zpracovateli účetních dokladů a zadavateli účetních operací podle nastavených podnikových účetních pravidel (v angl. „bookkeepers“). Jejich pozice postupně zanikají a už není třeba velkých místností, kde sedí deset účetních, kteří tzv. „typují“ (jen

zadávají údaje z tištěných dokladů do účetních programů) nebo fakturují (vystavují faktury). Je zcela zřejmé, že s větší digitalizací, automatizací dojde k zániku těchto manuálních pozic, nebo minimálně k jejich zestřílení. Budou pouze kontrolními osobami, které budou zajišťovat bezproblémový průběh zautomatizovaných procesů, tj. zda doklady byly správně zpracovány z hlediska svého obsahu a formy. A pokud bude třeba zapojení lidského faktoru v omezené míře, lze uvážit sloučení současných pozic účetních s pozicí různých asistentů, u nichž se nevyžadují vyšší odborné znalosti, ale pouze pečlivost při zadávání dat do účetního programu.

Budoucnost je postavena na kvalifikovaných účetních, kteří nastavují metodiku, zpracovávají účetní závěrky a jsou schopni vyhodnocovat a interpretovat podnikové výsledky, na těch, kteří více rozumí a vnímají obsah ekonomických transakcí než jen jejich prostou formu a řeší manuální otázku zaúčtování došlé faktury (v angl. „accountants“). Lidský faktor bude na vstupu důležitý pro nastavení směru, jak mají být účetní doklady zpracovány, a na výstupu třeba výsledky objasnit aneb proč podnik dosáhl zisku/ztráty apod. Zde bude účetní profese bezesporu čelit umělé inteligenci a až přijde, je třeba ji přijmout jako efektivního rádce („knihovnu“) než se jí bránit. Proto Mezinárodní federace účetních (IFAC) uvádí jako jednu ze tří výzev účetní profese nejbližší budoucnosti připravenosti účetního čelit nárůstu požadavků z oblasti IS/IT. Kvalifikovaný účetní musí být schopen využívat přednosti informačních nástrojů vč. případně AI, a zároveň si být vědom jejich záludností a rizik.

■ Ing. Libor Vašek, Ph.D.

Spolupráce KCÚ s AMSP ČR

KCÚ je již třetím rokem kolektivním členem Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR (AMSP ČR). Nechceme být jen členem pasivním, který informace z AMSP ČR čerpá, ale chceme se aktivně zapojovat do aktivit a činností AMSP ČR, být spolupracující organizací, na kterou se AMSP ČR může obracet o pomoc/podporu v oblasti účetních témat – ať již ve vztahu k dalším členům (podnikatelům) při výkladu účetních pravidel nebo ve vztahu k vládě při diskusi legislativních změn.

AMSP ČR vítá zapojení KCÚ, uvědomuje si význam účetních pro podnikatele a Komoru a její členy jako legitimní a kvalifikované zástupce účetní profese, na něž by se podnikatelé měli obracet. Začátkem roku 2018 bylo s AMSP ČR dohodnuto, že začneme připravovat příspěvky do „**Právního zpravodaje AMSP ČR**“. Tento zpravodaj je pravidelným přísunem informací a příkladů změn z oblasti práva. Jeho cílem je formou krátkých zpráv upozornit na zásadní právní úpravu a legislativní změny a je členům AMSP ČR rozesílán každé úterý prostřednictvím emailového zpravodaje. AMSP ČR na jeho tvorbě spolupracuje s různými právními a advokátními kancelářemi a od roku 2018 nově i s KCÚ.

Naším úkolem je připravovat témata, která jsou účetně-právní a jsou nasměrována na podnikatele, majitele společností, jednatele a členy vedení, tj. spíše na neúčetní, jichž se ale účetnictví, účetní závěrka a související právní úprava týká. Naším cílem je vytvořit uvědomění, že lhostejnost k tomu, kdo podnikateli/společnosti vede účetnictví a jakým způsobem, se nemusí vyplatit. A tím v důsledku chceme přirozeně podpořit povědomí o naší Komoře a jejích členech jakožto profesně kvalifikovaných účetních, na které se podnikatelé/společnosti mohou ve věci komplexních účetních služeb i specifického případu obracet.

Poslední Právní zpravodaj vydaný před uzávěrkou tohoto Bulletinu měl číslo 330 a obsahoval první část příspěvku nazvaného „*Odpovědnost jednatelů za účetnictví společnosti*“, který jako ukázkou zveřejňujeme i zde v Bulletinu na následující straně. V lednu byly dva zpravodaje věnovány tématu „*Nový přestupkový zákon – budou pokuty za účetnictví častější?*“.

Již nyní víme, že v **následujících měsících bychom zástupcům podnikatelů rádi přiblížili další důležitá témata**, kterým se chceme věnovat a máme v úmyslu je pro Právní zpravodaj AMSP ČR zpracovat:

- odpovědnost účetních – účetní v pracovně-právním poměru vs. účetní v občanskoprávním vztahu;
- schvalování účetní závěrky aneb povinnost jednatele předložit účetní závěrku ke schválení a důsledky schválení účetní závěrky společníky (judikát);
- zveřejňování účetní závěrky aneb jaké postihy mohou přijít za nezveřejnění (od pokuty až po novou trestní judikaturu);
- péče řádného hospodáře aneb práce s účetnictvím jako podklad pro ručení ze zákona o obchodních korporacích;
- základní trestné činy ve vazbě na účetnictví, zejména zkraslování účetních informací, porušování povinností při správě cizího majetku a trestná činnost v souvislosti s insolvenčí;
- účetnictví jako důkazní prostředek, a to nejen pro daňové povinnosti, ale i správní, trestní a soukromé právo jako je např. vypořádání a hodnota majetkových podílů;
- účetní jako povinná osoba ze zákona o praní špinavých peněz a povinnosti z toho plynoucí.

Právní zpravodaj AMSP ČR je k dispozici veřejně na internetových stránkách AMSP ČR (www.amsp.cz).

■ **Ing. Libor Vašek, Ph.D.**

Odpovědnost jednatelů za účetnictví

V nedávném čísle jsme avizovali, že nové přestupkové právo může mít svůj neblahý dosah do povinností, které pro podnikatele vyplývají z účetních předpisů. Přestože je objektivně odpovědná účetní jednotka jako taková, existují situace, kdy je třeba dovést odpovědnost za porušení účetních předpisů až ke konkrétní osobě. A nemusí se jednat jen o správné právní odpovědnost, která se výrazně projevuje v úpravě přestupků. V praxi to může být soukromoprávní náhrada vzniklé škody, či zavinění v případě trestného činu.

Normou, která rovněž, i když velmi rámcově, upravuje účetnictví podnikatelských subjektů, je zákon o obchodních korporacích. Nejčastějším typem společností je v naší zemi společnost s ručením omezeným. Statutárním orgánem tohoto typu společnosti je **jednatel. Právě jemu svěřuje § 196 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích povinnost, zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví.** Zde jde ovšem o odpovědnost, která je svou povahou soukromoprávní. Jde o odpovědnost nikoli vůči státu, ale zejména vůči společnosti samé. Nicméně celá řada zákonů určuje podnikatelským subjektům celou řadu odpovědností. Zákon o obchodních korporacích ukládá jednatelem/jednatelům povinnost – obchodního vedení, vedení předepsané evidence a účetnictví, vedení seznamu společníků a informační povinnost vůči společníkům o záležitostech společnosti. **Tím, že zákonodárce v poměrně stručně a obecně definovaných povinnostech jednatele explicitně zmiňuje povinnost vést účetnictví, je vyjádřen také veřejnoprávní zájem na řádném zajištění účetní evidence a dokazuje, že nejde jen o okrajovou či „daňovou“ záležitost.**

Už jsme si zvykli, že i náš systém kontinentálního práva, který je prvotně založen na zákonech a nikoli soudních precedencích, začala výrazně ovlivňovat judikatura. Ta se i k odpovědnosti jednatele a jeho povinnosti vést účetnictví již vyjádřila. Zmíňme zde rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. Cdo 1162/1999. Právní věta č. 1 tohoto rozsudku zní: „Odpovědnost jednatele za porušení

povinnosti vyplývající z funkce se řídí obchodním zákoníkem a toto porušení musí být dostatečně konkretizované a porušil-li jednatel své povinnosti vůči společnosti, odpovídá za škodu tím způsobenou, a to i tehdy, je-li mezi ním a společností současně pracovní právní vztah.“ V dané kauze poškozená společnost tvrdila, že povinnost jednatele byla nepochybně porušena, když došlo k uložení vysokých sankcí za nesprávné vedení účetnictví. „*Se závěrem odvolacího soudu o tom, že porušení povinnosti zakládající odpovědnost za způsobenou škodu musí být dostatečně zřejmé a konkretizované, se Nejvyšší soud ztotožňuje.*“ Škodu soud považoval za dostatečně prokázanou, „*když o porušení povinnosti rozhodl finanční úřad, když jí uložil pokutu za to, že nevedla účetnictví řádně.*“ Dovolím, se stručně shrnout, že **pravomocné rozhodnutí finančního úřadu o uložení pokuty za porušení účetních předpisů, je dostatečným titulem k tomu, aby zde nastoupila obchodněprávní odpovědnost jednatele vůči korporaci, jíž zastupuje.**

X X X

V minulém čísle „Právního zpravodaje“ jsme upozornili na skutečnost, že řádné vedení účetnictví je povinností jednatelů vycházející přímo ze zákona. Cítovali jsme též judikát, z něhož vzešla důležitá **právní věta č. 3: „Jednatel se zproští odpovědnosti za škodu způsobenou porušením povinností stanovených zákonem, jestliže prokáže, že zajistil vedení předepsané evidence a účetnictví v potřebném rozsahu**

kvalifikovanou osobou, které vytvoří potřebné podmínky pro výkon činnosti.“

Přestože se jedná o rozsudek již relativně starý, domníváme se, že v daném výkladu odpovědnosti jednatele dal základ k ustálené judikatuře. Je totiž zřejmé, že každý jednatel každé společnosti nemůže vést účetnictví osobně a nelze to po něm vzhledem k nutnosti určité kvalifikace ani spravedlivě požadovat.

Ustálenost tohoto názoru dokládá **též usnesení Ústavního soudu, které zamítlo ústavní stížnost, kde poškozená společnost polemizovala s názorem soudů, který doslovně odpovídá výše zmíněné právní větě.** Je ovšem určitou nevýhodou, že na definici toho, kdo je kvalifikovanou osobou, která může zabezpečit řádné podmínky pro vedení účetnictví česká legislativa i judikatura stále čeká.

Oba tyto zásadní rozsudky jsou relativně staré a jejich vnik se datuje do účinnosti předchozí právní úpravy, tj. Obchodního zákoníku. Vzhledem k tomu, že právní úprava se textově ohledně řádného zajištění účetnictví nezměnila, lze výše uvedené závěry stále aplikovat a očekávat i budoucí rozhodování v duchu a zproštění se odpovědnosti jednatelů za účetnictví tím, že zajistí tuto povinnost prostřednictvím kvalifikované osoby.

Doplňme, že vedením agendy pro jednatele vztah k účetnictví nekončí. Je to totiž valná hromada, která schvaluje do šesti měsíců po skončení účetního období účetní závěrku a je povinností jednatele jí tuto účetní závěrku předložit. Účetní informace vážou přímo ze zákona o obchodních

korporacích i na výplatu podílů na zisku. Naopak v případě ztráty či zhoršené platební schopnosti je jednatel povinen posoudit, zda jím vedené společnosti nehrozí insolvence a případně zahájit právem předpokládané kroky. Tento tzv. „test insolvence“ váže na novou právní úpravou posílený princip péče řádného hospodáře. Pokud tak jednatel neučiní, hrozí mu i trestní stíhání.

Lze tedy shrnout, že účetnictví provází statutární orgán od jeho vzniku – v podobě zahajovací rozvahy, přes řádné účetní závěrky – výplaty dividend či řešení ztrát, až po výplaty vypořádacích podílů či likvidačních zůstatků při ukončení účasti společníka či společnosti jako takové. Odpovědnost jednatele se tak posouvá od správně právní odpovědnosti účetní jednotky do roviny soukromoprávní, jako odpovědnost vůči vlastníkům dané společnosti, a to i jako náhrada škody z titulu platby sankce uložené za spáchaný správně právní delikt za porušení účetních předpisů.

■ **Mgr. Ing. Magdalena Králová**
Zdroj: Právní zpravodaj AMSP ČR
č. 329 a 330



MGR. ING. MAGDALENA KRÁLOVÁ

Účetní expertka, daňová poradkyně, viceprezidentka SÚ ČR a předsedkyně dozorčí komise Komory certifikovaných účetních. 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 založila společnost MK ekonomika s.r.o.

Monitor

ČESKÉ FIRMY KUPUJÍ NYNĚ HLAVNĚ VÝCHO-DOEVROPANÉ. V uplynulých čtyřech letech bylo každoročně prodáno zhruba 3 500 českých firem zahraničním podnikatelům. Naše firmy nejčastěji kupují Slováci, Ukrajinci, Poláci a Rumuni. K prodeji ve více než dvou pětina případů došlo do dvou let od jejich založení. Zpravidla se jednalo o společnosti s pražskou adresou. Informace zveřejnila koncem února poradenská společnost Bisnode.

Přesně 3 479 českých firem v loňském roce přešlo do zahraničních rukou. Novými majiteli se v téměř čtvrtině případů stali slovenští podnikatelé. S odstupem následovali Ukrajinci (16%), Poláci (8%), Rumuni (7%) a Rusové (6%). „Jedná se o země s geografickou blízkostí k České republice a historickými ekonomickými vazbami,“ říká analytička Bisnode Petra Štěpánová. Více než polovina firem z těch, které byly v roce 2017 pro-

dány zahraničním vlastníkům, nebyla starší tři let. „Zpravidla se jednalo o takzvané ready-made společnosti, tedy firmy, které nikdy nepodnikaly a byly založeny kvůli následnému prodeji,“ dodala Štěpánová s tím, že se jedná o nejrychlejší a nejpohodlnější způsob, jak začít rychle podnikat.

DAŇOVÉ RÁJE. Počet českých společností, které mají vlastníka se sídlem v daňovém ráji, ke konci roku 2017 dosáhl 13 031 a meziročně poklesl o 1,2 procent, tj. o 154 firem. Majitelé z destinací považované za daňový ráj kontrolují 2,7 procent českých firem, a do jejich základního kapitálu celkem investovali přes 409 miliard korun. Statistika za loňský rok zveřejnila v lednu poradenská společnost Bisnode.

„Zájem podnikatelů o daňové ráje dosáhl svého vrcholu v roce 2015, od té doby klesá. Mezi lety 2016 a 2017 došlo podruhé v historii k meziroč-

Počty českých společností prodaných zahraničním podnikatelům

TOP 10 2014	Počet	Podíl na celku	TOP 10 2015	Počet	Podíl na celku
Slovensko	916	25,26 %	Slovensko	856	23,15 %
Velká Británie	257	7,09 %	Ukrajina	341	9,22 %
Ukrajina	256	7,06 %	Polsko	322	8,71 %
Polsko	255	7,03 %	Velká Británie	284	7,68 %
Maďarsko	203	5,60 %	Rusko	175	4,73 %
Celkem	3 626	100,00 %		3 697	100,00 %

TOP 10 2016	Počet	Podíl na celku	TOP 10 2017*	Počet*	Podíl na celku*
Slovensko	830	24,65 %	Slovensko	787	22,62 %
Ukrajina	434	12,89 %	Ukrajina	566	16,27 %
Rumunsko	272	8,08 %	Polsko	263	7,56 %
Polsko	254	7,54 %	Rumunsko	231	6,64 %
Velká Británie	195	5,79 %	Rusko	218	6,27 %
Celkem	3 367	100,00 %		3 479	100,00 %

*předběžná data 2017, Zdroj: databáze a výpočty Bisnode

nímu poklesu celkového počtu tuzemských společností ovládaných, často formálně, z daňového ráje. Aktuálně má matku v daňovém ráji nejméně firem za posledních pět let. Z 22 sledovaných zemí jsme odliv zaznamenali u dvou třetin. Nejvíc ztrácely tradiční destinace jako je Nizozemí a Seychely. Naopak se dařilo méně známým lokalitám, např. Hongkongu nebo Spojeným arabským emirátům,“ komentuje výsledky analytička Bisnode Petra Štěpánová.

Od roku 2013 také klesá podíl firem s majitelem z daňového ráje na tuzemské podnikatelské základně. Zatímco v roce 2013 bylo z daňového ráje kontrolováno 3,3 procent českých podnikatelských subjektů, ke konci roku 2016 se jednalo o 2,9 procent a loni to bylo 2,7 procent.

DAŇOVÉ RÁJE JEŠTĚ JEDNOU. Koncem loňského roku EU zveřejnila seznamy daňových rájů – černý a šedý. Poukázala tak na země, které vytváří

Počet českých společností s vlastníkem z daňových rájů

Země	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Bahamy	37	39	41	42	39	39	35	35
Belize	196	203	194	161	145	118	94	83
Bermudské ostrovy	4	5	5	5	7	7	5	5
Britské Panenské ostrovy	384	414	433	452	453	455	438	422
Gibraltar	69	72	72	75	74	74	66	66
Guernsey (Velká Británie)	23	25	31	28	29	30	29	28
Hongkong	191	137	97	102	91	80	69	59
Jersey (Velká Británie)	38	39	43	43	56	57	59	59
Kajmanské ostrovy	14	18	20	30	33	37	38	32
Kypr	2 205	2 175	2 151	2 097	2 018	1 904	1 705	1 550
Lichtenštejnsko	210	216	225	226	237	261	255	245
Lucembursko	929	968	1 068	1120	1 144	1 173	1 192	1 254
Malta	302	259	223	177	149	122	102	92
Monako	67	63	61	72	60	51	54	64
Marshallovy ostrovy	150	133	90	55	31	14	5	5
Nizozemské Antily	9	13	17	15	15	16	15	14
Nizozemí	3 755	3 912	4 194	4 208	4 368	4 443	4 501	4 519
Panama	224	239	247	243	216	199	190	170
Ostrov Man	32	34	39	40	33	35	34	35
Seychelská republika	803	873	886	827	717	512	414	330
Spojené arabské emiráty	342	313	292	270	255	225	214	184
Spojené státy americké	3 047	3 035	2 990	2 959	2 939	2 903	2 750	2 635
Celkem	13 031	13 185	13 419	13 247	13 109	12 676	12 196	11 818

Zdroj: Bisnode

„neférově-příznivé“ podmínky pro podnikání (viz Bulletin č. 4/2017). Na černý seznam bylo v minulém roce zařazeno 17 států mimo území EU, které dostatečně nespolupracují v daňových záležitostech. Koncem ledna však EU seznamy upravila. Na základě příslibu lepší spolupráce v daňové oblasti, osm z nich, Barbados, Grenadu, Jižní Koreu, Macau, Mongolsko, Panamu, Tunis a Spojené arabské emiráty, přesunuli na tzv. šedou listinu, která tak aktuálně obsahuje 55 jurisdikcí. Na černé listině daňových rájů zůstalo jen devět zemí: Americká Samoa, Bahrajn, Guam, Marshallovy ostrovy, Namibie, Palau, Svatá Lucie, Samoa a Trinidad a Tobago, ve kterých podniká 173 českých firem. Nejčastěji na Marshallových ostrovech, kde má sídlo 150 společností. Základní kapitál českých firem z černé listiny EU se blíží 663 milionům korun. Data vycházejí z databázi poradenské společnosti Bisnode.

„Naši podnikatelé z doposud dostupných dat na černé a šedé listiny daňových rájů nereagovali. Pravdou ale je, že většina českých/slovenských firem stejně využívá evropských daňových rájů, které unie i přes kritiku do svého seznamu nezařadila,“ říká analytička Bisnode Petra Štěpánová.

V zemích z obou seznamů podniká víc než 10 500 českých firem. Vlastníci těchto firem v základním jmění upsali přes 61 miliard korun.

DPH I V PERSKÉM ZÁLIVU. Spojené arabské emiráty a Saúdská Arábie zavedly od Nového roku poprvé v historii daň z přidané hodnoty v sazbě pěti procent. K administrativně náročné daňové revoluci státy vedly nižší příjmy z ropy a rostoucí výdaje na armádu. Zdanění podléhají pohonné hmoty, potraviny nebo služby.

Spojené arabské emiráty očekávají, že na dani za první rok vyberou zhruba 12 miliard dirhamů (71 miliard korun), což je skoro jedno procento ročního HDP země. Příjem z DPH se má postupně zvyšovat díky hospodářskému růstu.

Se zvyšováním sazby nad pět procent se zatím nepočítá – případně by mu musela předcházet důkladná analýza. Pro srovnání, v zemích EU se základní sazba DPH pohybuje mezi 17 až 27 procenty. Ze začátku se úřady budou snažit zare-

gistrovat všechny firmy s ročními tržbami nad 100 tisíc USD (2,2 miliónu korun).

Kromě Saúdské Arábie a Spojených arabských emirátů v budoucnu plánují zavedení daně z přidané hodnoty i Kuvajt, Katar, Omán a Bahrajn, které s nimi tvoří Radu pro spolupráci arabských států Perského zálivu.

KONTROLY NESCHOPENEK. V loňském roce uskutečnili pověření zaměstnanci okresních správ sociálního zabezpečení celkem 146 857 kontrol dodržování režimu dočasně práceneschopných pojištěnců. Nejvíce kontrol proběhlo na Moravě – v Moravskoslezském kraji více než 19 000, v Jihomoravském téměř 18 000, nejméně v kraji Zlínském (5 189), Libereckém (5 350) a v Praze (5 689). Celkem byl za nedodržování stanoveného režimu udělen postihů 3 778 pojištěncům – nejvíce v Plzeňském kraji (485), Moravskoslezském (446) a Jihomoravském (379). Nejméně postihů bylo uděleno v Jihočeském kraji (jen 94) a v kraji Vysočina (131).

NESPOLEHLIVÍ PLÁTCI DPH. V lednu, poprvé v pětileté historii fungování registru nespolehlivých plátců DPH, došlo k úbytku evidovaných firem, vyplývá z databáze poradenské společnosti Bisnode. Počet nespolehlivých plátců DPH se snížil o 46 na 10 567 společností (v registru jsou uvedeny firmy, které mají dluh na DPH za dobu tří měsíců vyšší než půl milionu korun nebo se zapojily do obchodu, u kterých podle finanční správy existuje odůvodněná obava, že z nich nebude uhrazena daň z přidané hodnoty).

„Pokles celkového počtu nespolehlivých plátců DPH v ČR je prakticky optický klam. Obrovským tempem totiž přibývají tzv. nespolehlivé osoby, tedy subjekty, které poté, co byly označeny za nespolehlivé plátce DPH, zrušily svoji registraci k DPH a tak přestaly být jejím plátcem, čímž se automaticky přesunuly mezi nespolehlivé osoby,“ vysvětlila analytička Bisnode Petra Štěpánová. Aktuálně je v ČR 1 891 nespolehlivých osob, z toho 98 procent bylo v minulosti plátcem DPH. *„Jen v lednu jich přibylo 542. Součet hříšníků z obou registrů přesahuje 11 100. Je tedy zřejmé, že počet subjektů v ČR, které neodvádí DPH stále přibývá vysokým tempem,“* uzavřela Štěpánová.

POČET ČESKÝCH DŮCHODŮ ZASÍLANÝCH ČSSZ DO ZAHRANIČÍ ROSTE. V prosinci minulého roku evidovala ČSSZ 93 236 důchodců s nárokem na český důchod v 88 zemích. Od roku 2010 se zvýšil počet o více než polovinu. České důchody mířily v loňském roce do celého světa, nejvíce (řádově desítky tisíc) putovalo v rámci Evropy – do sousední Slovenské republiky (32 001), Německa (19 197) a Polska (15 378). Ovšem na dalších místech už je Kanada (3 907), USA (3 019) či Austrálie (osmá – 2 343). České důchody míří také do moha exotických zemí (Dominikánská republika, Etiopie, Madagaskar, Mali, Namibie, Peru, Portoriko či Seychely).

VELKÁ BITCOINOVÁ LOUPEŽ. Na Islandu zloději ukradli z datových center asi 600 počítačů používaných pro tzv. těžbu bitcoinů a dalších virtuálních měn. Kybernetické mince „razi“ síť počítačů se specializovaným softwarem naprogramovaným tak, aby uvolňoval nové mince stabilním, ale stále klesajícím tempem. Počet mincí v oběhu má kolem roku 2140 dosáhnout 21 milionů. Bitcoinů se těší velké popularitě především coby prostředek pro investici.

Policie zatím v souvislosti s případem, kterému islandská média přezdírají „Velká bitcoinová lou-

pež“, zatkla 11 lidí, vč. člena ochranky. Výkonné počítače zatím nebyly nalezeny, jejich hodnota je téměř dva milióny USD (41,2 miliónu korun).

Pokud se ukradená zařízení používají ke svému původnímu účelu, tedy tvorbě nových bitcoinů, mohou mít zloději obrovský zisk v měně, která je prakticky nevyhledovatelná.

Policie uvedla, že se jednalo celkem o čtyři vloupání. Tři se uskutečnila v prosinci a jedno v lednu. Úřady o krádežích neinformovaly dříve, protože doufaly, že se jim podaří zloděje vystopovat.

Tvorba nových bitcoinů, tzv. těžba, vyžaduje velké množství elektrické energie. Island nabízí levnou energii z obnovitelných zdrojů, což vyvolalo na ostrově novodobou zlatou horečku a přilákalo sem v posledních měsících množství zájemců o těžbu.

Podle zdrojů policie hledající ukradené počítače nyní monitoruje spotřebu elektřiny po celé zemi. Neobvykle vysoká spotřeba energie by mohla odhalit, kde se nachází ilegální „bitcoinový důl“, napsala agentura AP.

■ LZ

Srdečně Vás zveme na sérii workshopů:

DIGITALIZACE V ÚČETNICTVÍ – SÉRIE WORKSHOPŮ

11., 17. DUBNA A 21. KVĚTNA 2018

Green Garden hotel, Fügnerovo nám. 1865/4, Praha 2

Základním tématem workshopů bude vytěžování dokladů s návazností na přenos do účetního SW a archivaci dokladů a na organizaci práce a její změny v účetní kanceláři.

Na každém workshopu bude prezentace některého poskytovatele řešení vč. praktické ukázkou (např. Datamolino s.ro. (SK), Rossum Czech Republic s.ro., SOCOS IT s.ro., Konica Minolta Business Solutions Czech, spol. s ro. ERPIO s.ro.). Cílem je získat celkově širší znalosti o současných možnostech IT řešení v účetním světě, jejich dalším vývoji a směřování a současně zprostředkovat výměnu zkušeností účetních navzájem v těch aplikacích nebo postupech, kterými už sami stačili projít. Účastníci sami mohou nabídnout svoje osobní zkušenosti či vize.

Více na WWW.KOMORA-UCETNICH.CZ

Ze zákulisí

Klubový večer

Jako již tradičně i v závěru loňského roku proběhlo vánoční setkání členů KCÚ v prostorách restaurace Potrefená husa na Albertově, kde nám nachystali spoustu dobrého jídla a pití. Na přivítanou jsme dostali pro zahřátí svařák, po kterém následoval studený a teplý bufet, vše zakončeno sladkým moučником.

Během konzumace nám s dobrými radami na téma „Vánoce – jak si pochutnat bez výčitek“ MUDr. Hana Mojžíšová prozradila pár tipů jak si udržet svou váhu i během vánočních svátků. Např., že se nemáme bát dát si něco dobrého v rozumné míře. Hlavní je se nepřejídat a každý den mít alespoň částečný pohyb, třeba formou rychlé chůze.

Jako překvapení večera vystoupil mistr mikromagie za rok 2014 – Štěpán Šmíd. Chodil od stolu ke stolu a předváděl ve spolupráci s námi kouzla, nad kterými zůstával rozum stát. Samozřejmě účetním se zvláště líbil trik s množením peněz, nebo ohýbání mincí v ruce, ale úžasná byla i spousta dalších čísel. Nakonec musel ještě přidávat, abychom si všichni mohli vyzkoušet asistenci při kouzlení a vyzkoušet si úžas nad jeho triky na vlastní kůži.

A co by to bylo za vánoční večírek, kdyby si všichni zúčastnění neodnesli malý dárek. Celý večer se velmi vydařil, těšíme se na další klubové akce na které Vás srdečně zveme.

Snídaně s Komorou

Dne 20. 2. proběhla „Klubová snídaně“ na téma – *Kryptoměny z hlediska daní a účetnictví*. Do tajů kryptoměn nás v prostorách kavárny SmetanaQ uvedla paní Hana Trnková Kocourková – jedna z prvních bitcoinových účetních.

Při bohaté snídani jsme se např. dozvěděli, kdo je Satoshi Nakamoto – anonymní vývojář, který v roce 2009 spustil síť bitcoin a vytěžil tak první bitcoin na světě, či o rozhodnutí Evropského

soudního dvora z října 2015, který rozhodl, že jsou bitcoinové transakce osvobozeny od DPH, kdy bude vytěžena poslední bitcoin a že dnes existuje okolo 1400 různých kryptoměn, které každým dnem vznikají, ale i zanikají.

Na toto téma se zaměří také druhé vydání Bulletinu, které pro Vás již chystáme.

■ Lenka Pýchová



Z činnosti Výboru Komory

Na tomto místě Vás budeme pravidelně stručně informovat o činnosti Výboru. Jsme si vědomi, že není zrovna „koníčkem“ každého člena sledovat a číst zápisy z jednání Výboru, a proto jsme se Vám rozhodli projednávané přiblížit zkráceně i prostřednictvím našeho Bulletinu.

Prosincový Výbor Komory se věnoval zejména rozsahu, parametrům a nastavení servisních služeb pro členy KCÚ – podnikatele v souvislosti s novou koncepcí členství, kdy chceme rozlišovat a jinak přistupovat k členům zaměstnancům a členům podnikatelům – účetním kancelářím (viz Bulletin č. 4/2017). Jednání se týkalo také vyváženosti balíčků servisních služeb s motivačním programem a finanční stránkou. K jiným bodům patřilo např. schválení složení inventarizační komise, předání neuhrazených členských příspěvků na rok 2017 disciplinární komisi nebo vyhodnocení vzdělávacích akcí.

Lednový Výbor podstatnou část jednání zaměřil k novému webu účetních kanceláří KCÚ – přípravě, koncipování, designu, obsahu atd. V tuto chvíli mohou prozradit, že jeho spuštění se brzy dočkáte. Dalšími body jednání byly předběžné

výsledky hospodaření Komory za rok 2017, v širším kontextu spravedlivější zavedení poplatků za večerní kluby a komorové snídaně, informace z pracovního setkání se zástupci FAÚ a také v návaznosti na odbornou konferenci Komory plán workshopů k digitalizaci a elektronizaci účetnictví.

Únorový Výbor finalizoval práce na webu účetních kanceláří KCÚ a započal interní diskusi o povinnostech Komory ve vztahu k GDPR, na kterou tato nová ochrana osobních údajů také dopadne. Byl prezentován obsah připravovaných workshopů k digitalizaci účetnictví, vyhodnoceny vzdělávací akce za rok 2017 nebo krátká diskuse se vedla také k personálnímu obsazení Komitétu. S ohledem na brzké spuštění webu účetních kanceláří a změnu koncepce vnímání členské základny padlo rozhodnutí se v dalších měsících věnovat také více členům – zaměstnancům a diskutovat aktivity Komory cílené na podporu této skupiny členské základny.

■ Ing. Petr Píša

Motivační program

Již do čtvrtého roku vstupuje motivační program pro členy. Právní program je jednoduchý – za splnění různých povinností a aktivit jsou přidělovány body (přehled následuje na další straně). Na začátku příštího roku, po vyhodnocení, obdrží členové slevové poukazy v hodnotách 500–2000 Kč (podle počtu dosažených bodů), které mohou využít na vzdělávací akce. Na dosažení šesti bodů, nutných k získání poukázky s hodnotou 500 Kč, stačí včas uhradit členský příspěvek, včas zaslat hlášení o KPV a zúčastnit se jednoho semináře nebo napsat článek do Bulletinu nebo jiného odborného periodika. Aktuální stav si každý člen může ověřit po přihlášení na své osobní stránce. V loňském

roce se do motivačního programu zapojilo 513 členů (v r. 2016 to bylo 514 členů), z nichž některý z poukazů obdrželo 80 členů (viz tabulka níže). Rekordem loňského roku bylo dosažení 23 bodů (o jeden méně než předloni).

■ LZ

Poukaz v hodnotě	Počet vydaných poukazů
500 Kč	64
1 000 Kč	10
1 500 Kč	5
2 000 Kč	1

Body

Podmínka získání

3	Úhrada členského příspěvku KCÚ v předstihu (do konce předchozího roku)
1	Včasná úhrada členského příspěvku KCÚ (do konce ledna)
11	Včasné zaslání hlášení/splnění KPV za předchozí rok (do konce ledna)
23	Účast na vícedenní akci pořádané KCÚ
1	Účast na semináři pořádaném KCÚ nebo partnerskou organizací
23	Příspěvek do Bulletinu KCÚ (podle rozsahu), pokud není honorován
12	Příspěvek do jiného periodika (podle rozsahu)
1	Další aktivity pro KCÚ (nevolené orgány, připomínkové řízení, vystoupení na konferenci KCÚ apod.)

Získané body

Odměna

6 → 10	Poukázka na školení pořádané KCÚ v hodnotě 500,- Kč
11 → 15	Poukázka na školení pořádané KCÚ v hodnotě 1000,- Kč
16 → 20	Poukázka na školení pořádané KCÚ v hodnotě 1500,- Kč
21 → ?	Poukázka na školení pořádané KCÚ v hodnotě 2000,- Kč

Jsmo jediná účetní společnost, která na základě vlastních podnikatelských zkušeností automatizuje zpracovávání účtnictví a daní pro malé a střední podnikatele v České republice.

Respektujeme současné hodnoty, čistě papírový obor měníme na virtuální-ekologický, věříme ve správný Work-Life balance.

Stáříme jsme sice start-up, ale pár úspěšných firem jsme již postavili a zkušeností máme dost. A s Tebou teď budeme ještě lepší.



FINANČNÍ ÚČETNÍ – Praha nebo Plzeň

- Máš spoustu zkušeností, v účetnictví jsi profík a hledáš nové výzvy?
- Rád/a by ses posouval/a v oboru ještě dál?
- Upřednostňuješ neformální prostředí a lidi, se kterými pracuješ?

Pokud ano, pak hledáme právě tebe - fajn partáka, který s námi dovede nejen máknout, ale půjde s námi rád i po práci - za sportem nebo jen tak na drink.

Co Tě u nás čeká?

- vedení účetnictví svěřených klientů a komunikace s nimi
- kontakt s úřady
- spolupráce s našimi daňovými poradci
- konzultace s IT oddělením při vývoji technologií na automatizaci účetnictví

Bez čeho se u nás neobejdeš?

- praxe se samostatným vedením účetní agendy
- zvládneš zpracovat příznání k DPH a silniční daní
- umíš sestavit účetní závěrku a zpracovat příznání k daní z příjmů
- znáš české účetní standardy
- jsi pečlivá/ý a máš rád/a ve věcech pořádek
- vnímáš stejně jako my, že klient je partner, a podle toho s ním jednáš

Co se Ti u nás bude hodit?

- veselá a bystrá mysl
- zkušenost s klientským vedením účetnictví
- IFRS pro tebe není nic neříkající zkratka
- domluvíš se s klientem (slovem i písmem) anglicky nebo německy
- znalost účetního programu ESO

Co u nás v Trivi získáš?

Nabízíme příležitost být součástí přátelského týmu s velkými ambicemi v oblasti, která má budoucnost - automatizace.

Kromě toho se můžeš těšit na:

- možnost odborného růstu a postupu
- prostředí rychle se rozvíjícího start-upu
- kanceláře s výbornou dostupností - **Praha 2** Vinohrady nebo **Plzeň** - Jižní předměstí (výběr místa výkonu práce je na Tobě)
- práci na plný úvazek
- nástup - čím dřív tím líp
- sami se rádi rozvíjíme a tak oceníme i Tvoje postřehy a nápady, a zároveň Tě budeme podporovat v dalším vzdělávání
- work-life-balance pro nás není jen prázdné slovo - využíváme občasnou práci z domova a pružnou pracovní dobu

Zaujali jsme Tě? Napadají Tě další otázky?

Pojď zjistit, jestli jsme na stejné vlně a ozvi se nám na kariera@trivi.com. Rádi si s Tebou popovídáme!

Malé ohlédnutí za rokem 2017



1

Říjnový, v pořadí již 23. klubový večer na téma „trénování mozku“ a s degustací armaňaků v baru U Staré studny (1). Listopadová odborná konference „Od papíru k elektronizaci a digitalizaci účetnictví“ ve Vile Lanna v pražské Bubenči (2).

2





3



4

Listopadová „Oslava účetní profese v ČR“ ke 20. výročí certifikace účetních v ČR v pražské budově Staropramenu (3). Listopadová, již 11. snídaně s Komorou na téma prokázání původu majetku s Mgr. Simonou Hornochovou ve Werichově vile (4). Dubnové slavnostní předávání certifikátů ve Vile Lanna s přednáškou Ing. Jana Molína, Ph.D. na téma „Odpovědnost a etika účetních“ (5). Předvánoční setkání v restauraci Potrefená Husa na pražském Albertově (6).



5



6

POZVÁNKY NA NĚKTERÉ VZDĚLÁVACÍ AKCE V PŘÍŠTÍCH TÝDNECH

6. DUBNA 2018, BRNO (9.00–16.00 hod.)

ZAHRAŇIČNÍ OBCHOD SE SLUŽBAMI Z POHLEDU UPLATŇOVÁNÍ DPH A CELNÍCH PŘEDPISŮ

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

zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin

11. DUBNA 2018, PRAHA (9.00–16.00 hod.)

EXCEL PRO ÚČETNÍ (POKROČILÍ) I.

lektor: Luboš Kičmer (specialista na kancelářské programy a grafické aplikace)

zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin

11. DUBNA 2018, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

ÚČETNICTVÍ BYTOVÝCH DRUŽSTEV (2018)

lektorka: Ing. Božena Künzelová (poradkyně pro oblast ekonomiky bytových družstev,

členka republikové rady Sdružení bytových družstev a společenství vlastníků ČR)

zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

18. DUBNA 2018, PRAHA (9.00–14.00 hod.)

SPLATNÁ A ODLOŽENÁ DAŇ

lektorka: Bc. Lenka Dvořáková (certifikovaná účetní – členka KCÚ, daňová poradkyně)

zahrnuto do KPV v rozsahu 4,5 hodiny

19. DUBNA 2018, PRAHA (9.00–16.00 hod.)

PŘEMĚNY OBCHODNÍCH SPOLEČNOSTÍ – PRÁVNÍ, ÚČETNÍ A DAŇOVÝ POHLED

lektor: JUDr. Ing. Lukáš Pěsna (senior manažer TPA Tax, s.ro., lektor se specializací strukturace společností, dispozice s obchodním závodem, správa daní. Autor odborných publikací a článků)

zahrnuto do KPV v rozsahu 6 hodin

23.–24. DUBNA 2018, PRAHA (9.00–16.00 hod.)

VYBRANÉ OBLASTI KONSOLIDACE NA PŘÍKLADECH

lektor: Ing. Libor Vašek, Ph.D. (účetní expert, specialista na problematiku IFRS, odborný asistent

na katedře finančního účetnictví a auditingu VŠE v Praze, předseda KCÚ)

zahrnuto do KPV v rozsahu 12 hodin

26. DUBNA 2018, PRAHA (9.00–13.00 hod.)

GDPR PRAKTICKY

lektor: MVDr. Milan Vodička (daňový poradce, specialista na e-government,

elektronickou komunikaci a podání. Autor odborných publikací a článků)

zahrnuto do KPV v rozsahu 4 hodin

PŘIPRAVUJEME

17.–19. KVĚTNA 2018, PANSTVÍ BECHYNĚ

INTERNÁTNÍ ŠKOLENÍ – HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK KOMPLEXNĚ

lektori: Mgr. Simona Hornochová (certifikovaná účetní, daňová poradkyně, náměstkyně ministra financí 2016–2017), Mgr. Ing. Tereza Krupová, Ph.D. (vedoucí ústavněprávního odd. Ministerstva spravedlnosti, zkušená lektorka s odbornou praxí na MF ČR i v advokacii),

Ing. Igor Pantůček (daňový poradce, specialista na DPH)

zahrnuto do KPV v rozsahu 16 hodin

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

Portál daňových poradců a účetních profesionálů

Komplexní informační servis pro každodenní správu daňové a účetní agendy

Aktuálnost

Monitorujeme za vás legislativní změny, nejnovější judikaturu a odborná témata.

Profesionalita

Spolehlivé informace garantované kvalitními autory – specialisty v oboru.

Komplexnost

Komplexní portfolio daňových, účetních a souvisejících informací na jednom místě.

Pohodlí

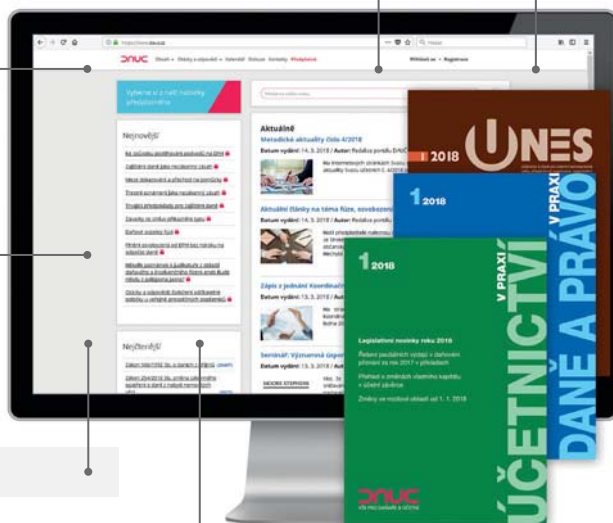
Výklady propojeny na související předpisy a tematicky provázány včetně účtové osnovy a jednotlivých daňových systémů.

Variabilita nabídky

Připravili jsme pro vás několik produktových verzí. Vyberte si jen to, co pro svoji práci skutečně potřebujete.

Odborné poradenství

Možnost položit až 7 dotazů za rok do naší poradny Otázky a odpovědi.



Otestujte si výhody zdarma! Registrujte se na www.dauc.cz

Vydává

Komora certifikovaných účetních, z.s.
Hybernská 1009/24
110 00 Praha 1
IČ: 04662075

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

Redakční rada

Ing. Petr Píša (předseda)
Ing. Jan Kellner, Ph.D.
MgA. Denisa Kokošková
Ing. Jan Molín, Ph.D.
Ing. Libor Vašek, Ph.D.
Ing. Jana Wenclová
Ing. Ladislav Zemánek

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

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

Reprodukce obsahu je možná pouze
s písemným souhlasem vydavatele.

Vydání: březen 2018

 **KOMORA
CERTIFIKOVANÝCH
ÚČETNÍCH**

