



# BULLETIN

3/2006

OBSAH

---

## LEGISLATIVA – KOMENTÁŘE

IAS/IFRS – POŽADAVKY NA ZVEŘEJŇOVÁNÍ (5) .....	2
O základním kapitálu .....	15
Z koordináčního výboru MF a KDP ČR .....	20
Nová legislativa .....	29

## INFORMACE

Průzkum trhu práce .....	42
Monitor .....	45
Pozvánky na školení Komory .....	55

# LEGISLATIVA – KOMENTÁŘE

## IAS/IFRS – POŽADAVKY NA ZVEŘEJŇOVÁNÍ (5)

---

### **IAS 21 – Dopady změn směnných kurzů cizích měn** **IAS 24 – Zveřejňování spřízněných stran** **IAS 38 – Nehmotná aktiva** **IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv**

Další pokračování se věnuje požadavkům na zveřejňování informací vyplývajících z IAS 21, 24, 38 a 36.

#### **IAS 21 – Dopady změn směnných kurzů cizích měn**

Podnik může provádět zahraniční činnost dvěma způsoby: může provádět transakce v cizích měnách nebo může mít zahraniční jednotky. Cílem tohoto standardu je předepsat, jak zahrnout transakce v cizí měně a účetní závěrku zahraniční jednotky do účetní závěrky vykazujícího podniku, jestliže se požaduje, aby obojí bylo vyjádřeno v měně vykazování.

Účetní jednotka zveřejňuje:

- a) částku kurzových rozdílů vykázanou ve výsledovce s výjimkou případů, které vznikají u finančních nástrojů oceňovaných reálnou hodnotou (fair value) účtovaných výsledkově v souladu s IAS 39, a
- b) čisté kurzové rozdíly klasifikované jako samostatná část vlastního kapitálu a porovnání výše těchto kurzových rozdílů na počátku a konci období.

Pokud je měna vykazování jiná než funkční měna, musí být tento fakt zveřejněn spolu se zveřejněním funkční měny a důvodu pro použití jiné měny vykazování (v případě skupin se odkazy k „funkční měně“ v rámci tohoto standardu vztahují k funkční měně mateřské společnosti).

Jestliže došlo ke změně funkční měny buď vykazující účetní jednotky nebo její podstatné zahraniční jednotky, musí být tento fakt zveřejněn spolu s důvodem změny funkční měny.

Pokud účetní jednotka předkládá svou účetní závěrku v měně, která se liší od její funkční měny, smí svou účetní závěrku označit za účetní závěrku vyhotovenou v souladu s IAS/IFRS pouze v případě, že tato závěrka odpovídá všem požadavkům jednotlivých standardů a jednotlivým interpretacím těchto standardů vč. metod převodů.

1. Výsledky a finanční pozice účetní jednotky, jejíž funkční měna není měnou hyperinflační ekonomiky, budou převedeny do jiné měny vykazování pomocí následujících postupů:
  - a) aktiva a závazky pro všechny prezentované rozvahy (tj. vč. srovnávacích) se převedou závěrkovým kurzem k datu každé prezentované rozvahy,
  - b) výnosy a náklady jednotlivých výsledovek (tj. vč. srovnávacích) se převedou směnným kurzem k datu transakce,
  - c) všechny výsledné kurzové rozdíly se vykáží jako samostatná položka vlastního kapitálu.
2. Výsledky a finanční pozice účetní jednotky, jejíž funkční měna je měnou hyperinflační ekonomiky, budou převedeny do jiné měny vykazování pomocí následujících postupů:
  - a) všechny částky (tj. aktiva, závazky, položky vlastního kapitálu, výnosy a náklady vč. srovnávacích) se převedou závěrkovým kurzem k datu nejnovější rozvahy s výjimkou případů, kdy částky se převedou do měny nehyperinflační ekonomiky,
  - b) srovnávací částky jsou ty, které byly prezentovány jako částky běžného období v příslušné účetní závěrce za předchozí rok (tj. nejsou upraveny v souladu s následnými změnami cenové úrovně ani s následnými změnami směnného kurzu).

V některých případech účetní jednotka předloží účetní závěrku nebo jiné finanční informace v jiné než své funkční měně nebo převede do jiné měny např. jen vybrané položky účetní závěrky. Pokud účetní jednotka zobrazí účetní závěrku nebo jiné finanční informace v jiné měně odlišné jak od funkční měny, tak od měny vykazování, musí splnit tyto požadavky:

- a) informace musí být označeny jako doplňkové informace, aby je bylo možné rozlišit od informací, které splňují požadavky IAS/IFRS,
- b) musí být zveřejněna měna, v níž jsou uvedeny doplňkové informace,
- c) musí být zveřejněna funkční měna účetní jednotky a způsob převodu použitý ke stanovení uvedených doplňkových informací.

## **IAS 24 – Zveřejňování spřízněných stran**

Finanční situace a výsledek hospodaření účetní jednotky mohou být ovlivněny existencí spřízněných stran – transakcemi s nimi a nevyrovnanými zůstatky těchto stran. Cílem tohoto standardu je zajistit, aby účetní závěrka podniku obsahovala rovněž informace o spřízněných stranách jako nutnou podmínku posouzení finanční pozice a výkonnosti podniku.

Vztahy mezi mateřskými a dceřinými společnostmi musí být zveřejněny bez ohledu na to, zda se transakce mezi nimi uskutečnily. Účetní jednotka je povinna zve-

řejnit název své mateřské společnosti a zároveň název konečné ovládající strany, pokud se její název liší. Jestliže mateřská společnost ani konečná ovládající strana nesestavují účetní závěrky přístupné veřejnosti, musí být zveřejněn název nejbližší nadřazené účetní jednotky, která ji sestavuje.

Účetní jednotka je povinna zveřejnit odměny vrcholovým řídicím pracovníkům v souhrnu a za následující kategorie:

- a) krátkodobé zaměstnanecké požitky,
- b) zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru,
- c) ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky,
- d) požitky při předčasném ukončení pracovního poměru,
- e) odměny vázané na vlastní kapitál.

Pokud se uskutečnila transakce mezi spřízněnými stranami, musí účetní jednotka zveřejnit povahu vztahů se spřízněnými stranami, jakož i informace o typech transakcí a nesplacených částkách (nevyrovnaných zůstatcích), jež jsou nezbytné pro pochopení jejich možného dopadu na účetní závěrku. Minimálně se zveřejní tyto údaje:

- a) objem transakcí,
- b) nesplacené částky (částky nevyrovnaných zůstatků), a to:
  - jejich termíny a podmínky vč. toho, zda jsou zajištěny, a povaha protihodnoty, která je v rámci smlouvy poskytnuta,
  - detaily o všech zárukách poskytnutých nebo přijatých,
- c) výše opravných položek, které se vztahují k pohledávkám za spřízněnými stranami,
- d) náklad uznávaný v období z titulu tvorby opravných položek k pohledávkám za spřízněnými stranami, popř. částku odepsaných pohledávek za období.

Výše uvedená zveřejnění musí být učiněna samostatně pro každou z následujících kategorií:\*)

- a) mateřská společnost,
- b) účetní jednotka spoluovládající jinou účetní jednotku nebo účetní jednotku s podstatným vlivem,
- c) dceřiné společnosti,
- d) přidružené společnosti,
- e) společné podniky, v nichž je účetní jednotka spoluvlastníkem,
- f) vrcholoví řídicí pracovníci účetní jednotky nebo její mateřské společnosti,
- g) ostatní spřízněné strany.

---

\*) Klasifikace částek splatných spřízněným stranám nebo získatelných od spřízněných stran v různých kategoriích je rozšířením požadavků na zveřejnění informací podle IAS 1. Kategorie jsou rozšířeny tak, aby poskytovaly podrobnější analýzu zůstatků spřízněných stran a vztahovaly se na transakce spřízněných stran.

Následující případy transakcí, které se zveřejňují, jestliže souvisejí se spřízněnou stranou:

- a) nákupy anebo prodeje výrobků (dokončených nebo nedokončených),
- b) nákupy anebo prodeje nemovitostí a jiných aktiv,
- c) poskytování anebo přijímání služeb,
- d) leasingové dohody,
- e) převody výzkumu a vývoje,
- f) převody licenčních smluv; převody podle finančních ujednání (vč. půjček a zvyšování vlastního kapitálu peněžním či nepeněžním vkladem),
- g) poskytování záruk a zajištění,
- h) vypořádání závazků ve prospěch účetní jednotky nebo vypořádání závazků ve prospěch jiné strany.

Jak přímo standard IAS 24 stanoví v odst. 21, informace o tom, že se uskutečnily transakce se spřízněnými stranami na základě podmínek, které odpovídají obvyklým podmínkám transakcí, jsou zveřejňovány pouze v případech, kdy tyto podmínky lze zdůvodnit.

Položky podobné povahy se mohou zveřejnit souhrnně kromě případů, kdy je samostatné zveřejnění nezbytné k porozumění účinku transakcí mezi spřízněnými stranami na účetní závěrku účetní jednotky.

## **IAS 38 – Nehmotná aktiva**

Cílem tohoto standardu je stanovit pravidla účetního zobrazení nehmotných aktiv, kterými se konkrétně nezabývá jiný účetní standard. Tento standard požaduje, aby položka byla uznána jako nehmotné aktivum pokud jsou splněna určitá kritéria. Standard také výslovně stanoví, jak vyjádřit účetní hodnotu nehmotných aktiv a vyžaduje zveřejnění konkrétních informací o nehmotných aktivech.

Požadavky na zveřejnění lze rozdělit do následujících oblastí:

1. obecné požadavky,
2. informace k nehmotným aktivům oceňovaným po prvotním uznání pomocí modelu přecenění,
3. výdaje na výzkum a vývoj,
4. ostatní informace.

### **1. Obecné požadavky**

Účetní jednotka musí zveřejnit následující informace **pro každou skupinu** nehmotných aktiv s rozlišením na nehmotná aktiva vytvořená vlastní činností a ostatní nehmotná aktiva:

- a) zda se jedná o konečnou nebo neurčitelnou dobu použitelnosti, a pokud se jedná o konečnou dobu použitelnosti, jak dlouhá je tato doba nebo jaká odpisová sazba se bude používat,
- b) jaké odpisové metody se používají pro nehmotná aktiva s konečnou dobou použitelnosti,
- c) hrubou účetní hodnotu a oprávky (vč. kumulovaných ztrát ze snížení hodnoty) k počátku a ke konci období,
- d) řádek či položku výsledovky, která obsahuje odpisy nehmotných aktiv,
- e) porovnání účetní hodnoty na počátku a na konci období umožňující kvantifikovat:
  - přírůstky, z toho zvlášť z vlastní činnosti, nakoupené samostatně a prostřednictvím podnikových kombinací,
  - aktiva klasifikovaná jako držená za účelem prodeje nebo zařazená do skupiny aktiv držených za účelem prodeje (v souladu s IFRS 5) a ostatní způsoby pozbytí,
  - přírůstky a úbytky v průběhu období, které jsou výsledkem přecenění nehmotných aktiv, a ztráty ze snížení hodnoty, které jsou uznány nebo zrušeny přímo proti vlastnímu kapitálu v souladu s IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv (pokud nějaké jsou),
  - ztráty ze snížení hodnoty vykázané ve výsledovce během období v souladu s IAS 36 (pokud nějaké jsou),
  - ztráty ze snížení hodnoty zrušené ve výsledovce během období v souladu s IAS 36 (pokud nějaké jsou),
  - veškeré odpisy vykázané během období,
  - čisté kurzové rozdíly vzniklé z přepočtu účetních výkazů na měnu vykazování a z přepočtu zahraničních činností na měnu, ve které jsou předkládány účetní výkazy podniku, a
  - ostatní změny v účetní hodnotě během období.

Skupina nehmotných aktiv zahrnuje aktiva s podobnou podstatou a využitím v činnostech účetní jednotky. Jako příklady oddělených (samostatných) skupin je možno uvést:

- a) značky,
- b) názvy period a publikační tituly,
- c) počítačový software,
- d) licence a koncese,
- e) autorská práva, patenty a ostatní průmyslová práva a výrobní práva,
- f) receptury (návody, vzorce) formy, modely, návrhy a prototypy,
- g) nehmotná aktiva ve vývoji.

Tyto skupiny (třídy) mohou být dále rozděleny či agregovány do menších či větších skupin, pokud toto členění poskytne uživatelům účetní závěrky více relevantních informací. Účetní jednotka musí navíc zveřejnit informace o snížení hodnoty nehmotných aktiv podle požadavků IAS 36 (i když nejsou požadovány samotným standardem IAS 38).

IAS 8 vyžaduje zveřejnění podstaty a částek změn v účetních odhadech, které mají významný dopad na běžné období nebo u nichž se očekává významný dopad v následujících obdobích. Toto zveřejnění se týká změn:

- a) odhadu doby použitelnosti nehmotného aktiva,
- b) metody odpisování,
- c) výše zbytkové hodnoty.

Účetní jednotka dále zveřejní:

- a) účetní hodnotu nehmotných aktiv s neurčitelnou dobou použitelnosti a důvody, proč nebylo možno tuto dobu určit. Dále se uvedou i faktory, které byly významné při rozhodnutí o neurčitelnosti doby použitelnosti aktiva,
- b) popis, účetní hodnotu a zbývající dobu odpisování takových jednotlivých nehmotných aktiv, která jsou z pohledu účetní závěrky dané účetní jednotky významná,
- c) u nehmotných aktiv získaných prostřednictvím státní dotace a prvotně oceněných při použití vzorového řešení reálnou hodnotou:
  - reálnou hodnotu původně stanovenou (uznanou) pro tato aktiva,
  - účetní hodnotu těchto aktiv a
  - zda byla tato aktiva po zaúčtování následně oceněna podle modelu pořizovacích nákladů nebo modelu přecenění,
- d) existenci a účetní hodnoty nehmotných aktiv, jejichž vlastnická práva jsou omezena, a účetní hodnoty nehmotných aktiv, která jsou použita jako zástavy existujících závazků,
- e) výši smluvních závazků (příslibů) vyplývající z pořízení nehmotných aktiv.

Při uvedení faktorů, které jsou důležité pro rozhodnutí o neurčitelné době použitelnosti nehmotného aktiva, je nutno vyjít ze seznamu faktorů, mezi něž patří:

- a) očekávané využití aktiva v podniku, a to, zda by aktivum mohlo být efektivně řízeno jiným manažerským týmem,
- b) typický životní cyklus aktiva vycházející z veřejně dostupných informací o odhadu použitelnosti podobných aktiv využívaných podobným způsobem,
- c) technické, technologické, komerční a ostatní druhy opotřebení nebo zastarání,
- d) stabilita odvětví, ve kterém se aktivum využívá, a změny tržní poptávky po výrobcích a službách, které jsou výstupem z využití aktiva,
- e) očekávané chování současných nebo potenciálních konkurentů,

- f) úroveň výdajů na údržbu nezbytnou pro zajištění očekávaných budoucích ekonomických přínosů aktiva, schopnost a zájem účetní jednotky takového úrovně dosáhnout,
- g) právní nebo obdobná omezení využití aktiva vč. jejich trvání, jako je např. doba úplatnosti nájemních smluv,
- h) závislost doby použitelnosti aktiva na době použitelnosti ostatních aktiv účetní jednotky.

## **2. Informace k nehmotným aktivům oceňovaným po prvotním uznání pomocí modelu přecenění**

U nehmotných aktiv, která jsou vykazována v přeceněných částkách (pomocí modelu přecenění), musí účetní jednotka zveřejnit následující informace:

- a) u skupin nehmotných aktiv:
  - datum účinnosti přecenění,
  - účetní hodnotu přeceněných nehmotných aktiv,
  - účetní hodnotu, která by byla zaúčtována, kdyby byla přeceněná skupina nehmotných aktiv oceňována po prvotním zaúčtování pomocí modelu pořizovacích nákladů v souladu s IAS 38,
- b) výši přírůstku z přecenění nehmotných aktiv na začátku a na konci období, která vypovídá o změnách v průběhu období, a jakákoliv omezení bránící v rozdělování tohoto zůstatku akcionářům,
- c) metody a významné předpoklady použité (aplikované) při určení reálné hodnoty aktiv.

Pro potřeby zveřejnění je někdy nezbytné agregovat skupiny přeceňovaných aktiv do rozsáhlejších (širších) skupin. Avšak toto nelze uskutečnit, pokud by taková agregace skupin nehmotných aktiv zobrazovala nehmotná aktiva oceněná jak podle modelu pořizovacích nákladů, tak i podle modelu přecenění.

## **3. Výdaje na výzkum a vývoj**

Účetní jednotka musí zveřejnit agregované údaje o výdajích na výzkum a vývoj, které byly zahrnuty do nákladů (výsledovky) příslušného období.

Výdaje na výzkum a vývoj zahrnují veškeré náklady přímo přiřaditelné činností výzkumu a vývoje. Příkladem přímo přiřaditelných nákladů *jsou*:

- a) náklady na materiál a služby využité nebo spotřebované při vytváření nehmotného aktiva,
- b) náklady na zaměstnanecské požitky plynoucí z tvorby nehmotného aktiva,
- c) poplatky za registraci zákonného práva a
- d) amortizace patentů a licencí, které se používají na tvorbu nehmotného aktiva.



Naopak, dále uvedené položky *nejsou* součástí nákladů na pořízení nehmotného aktiva vytvořeného vlastní činností:

- a) prodejní, správní a ostatní všeobecné režijní výdaje, pokud tyto výdaje přímo nesouvisí s přípravou aktiva pro jeho využití,
- b) konkrétně zjištěné neefektivní výdaje a počáteční provozní ztráty vzniklé před dosažením plánovaného využití nehmotného aktiva,
- c) výdaje na zaškolení zaměstnanců pro správu a řízení aktiva.

#### **4. Ostatní informace**

IAS 38 podporuje (avšak nepožaduje), aby účetní jednotka zveřejnila ještě následující informace:

- a) popis všech plně odepsaných nehmotných aktiv, která jsou společností stále využívána,
- b) stručný popis významných nehmotných aktiv kontrolovaných a ovládaných účetní jednotkou, která však nejsou uznána jako aktiva, protože buď nesplňují kritéria uznání obsažená v IAS 38 nebo byla pořízena či vytvořena v období před platností standardu.

#### **IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv**

Cílem tohoto standardu je stanovit postupy, které účetní jednotka použije, aby zabezpečila, že její aktiva jsou vedena v částce, která není vyšší než zpětně získatelná částka. Aktivum je vedeno v částce převyšující zpětně získatelnou částku, převyšuje-li jeho účetní hodnota částku, která bude zpět získána prostřednictvím užívání či prodeje aktiva. Jde-li o takové případy, aktivum je popsáno jako aktivum se sníženou hodnotou a standard požaduje, aby účetní jednotka uznala ztrátu ze snížení hodnoty. Standard také určuje, kdy by účetní jednotka měla zvrátit ztrátu ze snížení hodnoty aktiva, a předepisuje, jak tuto skutečnost vykazovat.

Standard IAS 36 požaduje po účetní jednotce, aby pro každou kategorii aktiv zveřejnila následující informace:

- a) částku ztrát ze snížení hodnoty zachycených ve výsledovce za období a řádek (řádky) výsledovky, ve které je tato ztráta ze snížení hodnoty zahrnuta,
- b) částku zrušení ztrát ze snížení hodnoty zachycených ve výsledovce za období a řádek (řádky) výsledovky, ve kterém je toto zrušení zahrnuto,
- c) částku ztrát ze snížení hodnoty přeceněných aktiv zachycených během období přímo do vlastního kapitálu,
- d) částku zrušení ztrát ze snížení hodnoty přeceněných aktiv zachycených během období přímo ve vlastním kapitálu.

Tyto informace lze vykázt i s jinými (dalšími) informacemi zveřejňovanými pro danou skupinu aktiv. Skupinou aktiv jsou chápána seskupená aktiva podobné povahy a podobného užití v operacích účetní jednotky.

Účetní jednotka, která vykazuje informace o segmentech (viz IAS 14 – Vykazování podle segmentů), zveřejní o každém vykazovaném segmentu založeném na primárním formátu výkaznictví účetní jednotky (primární segment) následující informace:

- a) částku ztrát ze snížení hodnot vykázaných ve výsledovce a přímo ve vlastním kapitálu v průběhu období,
- b) částku zrušení ztrát ze snížení hodnot vykázaných ve výsledovce a přímo ve vlastním kapitálu během období.

Pro každou významnou ztrátu ze snížení hodnoty sníženou nebo zrušenou v průběhu období pro každé jednotlivé aktivum (vč. goodwillu nebo peněžotvorné jednotky) musí účetní jednotka zveřejnit:

- a) události a okolnosti, které vedly k vykázaní (uznání) nebo zrušení ztráty ze snížení hodnoty,
- b) částku ztráty ze snížení hodnoty, která byla vykázána (uznána), snížena nebo zrušena,
- c) pro jednotlivé aktivum:
  - povahu aktiva,
  - pokud účetní jednotka vykazuje informace o segmentech (viz IAS 14 – Vykazování podle segmentů), zveřejní vykazovaný primární segment, k němuž aktivum patří,
- d) pro peněžotvornou jednotku:
  - popis peněžotvorné jednotky (zda se jedná o výrokovou skupinu, závod, podnikatelskou operaci, zeměpisnou oblast nebo povinně vykazovaný segment, jak je definován v IAS 14),
  - částku ztráty ze snížení hodnoty, která byla vytvořena, snížena nebo zrušena, a to podle třídy aktiv, a pokud účetní jednotka vykazuje informace o segmentech (viz IAS 14), zveřejní tyto informace podle vykazovaných primárních segmentů,
  - pokud se seskupení aktiv pro zjišťování peněžotvorné jednotky od předchozího odhadu zpětně získatelné částky (je-li nějaká) změnilo, účetní jednotka popíše aktuální a dřívější způsob seskupování aktiv a důvody pro změnu postupu, podle něhož je peněžotvorná jednotka identifikována,
- e) zda je zpětně získatelná částka aktiva (peněžotvorné jednotky) jeho reálnou hodnotou sníženou o náklady spojené s prodejem nebo zda je jeho hodnotou z užívání,

- f) je-li zpětně získatelnou částkou reálná hodnota bez prodejních nákladů, zveřejní účetní jednotka základ používaný pro určení reálné hodnoty snížené o náklady spojené s prodejem (např. je-li reálná hodnota určena na základě aktivního trhu),
- g) je-li zpětně získatelnou částkou hodnota z užívání, zveřejní účetní jednotka diskontní sazbu (resp. sazby) použitou při aktuálním i předchozím odhadu (je-li nějaký) hodnoty z užívání.

Účetní jednotka musí zveřejnit následující informace pro souhrn ztrát ze snížení hodnoty a pro souhrn jejich zrušení uznaných během období, pro něž se nezveřejňují informace podle předcházejících požadavků:

- a) hlavní skupiny aktiv ovlivněné ztrátami ze snížení hodnoty a hlavní skupiny aktiv ovlivněné snížením či zrušením ztrát ze snížení hodnoty;
- b) hlavní události a okolnosti, které vedly k uznání těchto ztrát a k jejich snížení či zrušení.

Pokud jakákoli část goodwillu získaná při podnikové kombinaci během daného účetního období nebyla přiřazena k penězotvorné jednotce (skupině jednotek) k datu účetní závěrky, musí být tato část goodwillu zveřejněna společně s důvody, proč tato částka zůstala nepřijazena.

Odhady použité pro vyčíslení zpětně získatelné částky penězotvorných jednotek obsahují goodwill nebo nehmotná aktiva s neurčitelnou dobou použitelnosti.

Účetní jednotka zveřejní pro každou penězotvornou jednotku (skupinu jednotek) obsahující významnou část účetní hodnoty goodwillu nebo nehmotných aktiv s neurčitelnou dobou použitelnosti v porovnání s celkovou účetní hodnotou goodwillu nebo nehmotných aktiv s neurčitelnou dobou použitelnosti:

- a) účetní hodnotu goodwillu přiřazeného k této jednotce (skupině jednotek),
- b) účetní hodnotu nehmotných aktiv s neurčitelnou dobou použitelnosti přiřazenou k jednotce (skupině jednotek),
- c) základ určení zpětně získatelné částky jednotky (skupiny jednotek), (tj. hodnota z užívání nebo reálná hodnota snížená o náklady spojené s prodejem),
- d) pokud je zpětně získatelná částka jednotky (skupiny jednotek) založena na hodnotě z užívání:
  - popis všech klíčových předpokladů, na kterých vedení založilo projekci peněžních toků za období, jehož se týkaly nejaktuálnější rozpočty a předpovědi. Klíčové předpoklady jsou takové, na které je zpětně získatelná částka jednotky (skupiny jednotek) nejcitlivější,
  - popis přístupu vedení k určení hodnot přiřazených ke každému klíčovému předpokladu, ať již tyto hodnoty odrážejí minulé zkušenosti, nebo, (pokud

- je to vhodné) jsou v souladu s externími zdroji informací, a pokud ne, jak a proč se od minulých zkušeností nebo externích informací liší,
- období, pro které vedení vytvořilo projekci peněžních toků, založených na finančních rozpočtech a předpovědích schválených vedením, a pokud se pro penězotvornou jednotku (skupinu jednotek) používá období delší než pět let, zveřejní se spolehlivé zdůvodnění, proč je toto delší období opodstatněné,
  - míru tempa růstu použitou pro extrapolaci projekcí peněžních toků za období pokryté nejnovějšími rozpočty a předpověďmi a zdůvodnění toho, proč byla použita rychlost růstu překračující dlouhodobý průměr rychlosti růstu produkce nebo odvětví (popř. rozvoje země nebo zemí, ve kterých účetní jednotka působí), nebo trhu, ke kterému je jednotka (skupina jednotek) určena,
  - diskontní sazbu (sazby) použitou při projekci peněžních toků,
- e) pokud je zpětně získatelná částka jednotky (skupiny jednotek) založena na reálné ceně snížené o náklady spojené s prodejem, zveřejní účetní jednotka metodologii použitou k určení reálné hodnoty snížené o prodejní náklady. Pokud reálná hodnota snížená o náklady prodeje není určena použitím zřetelné tržní ceny pro jednotku (skupinu jednotek), je třeba rovněž zveřejnit tyto informace:
- popis všech klíčových předpokladů, na nichž vedení založilo určení reálné hodnoty snížené o náklady spojené s prodejem. Klíčové předpoklady jsou takové, na něž je zpětně získatelná částka jednotky (skupiny jednotek) nejcitlivější,
  - popis přístupu vedení k určení hodnoty (hodnot) přiřazené ke každému klíčovému předpokladu, zda tato hodnota (hodnoty) odráží minulé zkušenosti nebo (pokud je to možné), zda je (jsou) v souladu s externími zdroji informací. Pokud ne, musí účetní jednotka zveřejnit, jak a proč se liší od minulých zkušeností nebo externích zdrojů informací,
- f) zda reálně možná změna klíčového předpokladu, na kterém vedení založilo určení zpětně získatelné částky jednotky (skupiny jednotek), mohla způsobit, že zpětně získatelná částka jednotky (skupiny jednotek) převýšila její účetní hodnotu. Účetní jednotka zveřejní:
- částku, o kterou zpětně získatelná částka jednotky (skupiny jednotek) převyšuje její účetní hodnotu,
  - hodnotu přisuzovanou klíčovým předpokladům,
  - částku, o kterou se hodnota přiřazená ke klíčovému předpokladu musí změnit po zahrnutí všech následných dopadů změny na další proměnné používané pro vyčíslení zpětně získatelné částky tak, aby se zpětně získatelná částka jednotky (skupiny jednotek) rovnala její účetní hodnotě.

Pokud je část nebo celá účetní hodnota goodwillu nebo nehmotných aktiv s neurčitelnou dobou použitelnosti přiřazena více peněžotvorným jednotkám (skupinám jednotek) a částka takto přiřazená ke každé jednotce (skupině jednotek) není významná v porovnání s celkovou účetní hodnotou goodwillu nebo nehmotných aktiv s neurčitelnou dobou použitelnosti patřících účetní jednotce, je třeba tuto skutečnost zveřejnit společně s celkovou účetní hodnotou goodwillu nebo nehmotných aktiv s neurčitelnou dobou použitelnosti přiřazených těmto jednotkám (skupinám jednotek). Navíc, pokud jsou zpětně získatelné částky kterýchkoliv z těchto jednotek (skupin jednotek) založeny na stejném (stejných) klíčovém (klíčových) předpokladu (předpokladech) a součet účetních hodnot goodwillu nebo nehmotných aktiv s neurčitelnou dobou použitelnosti k nim přiřazených je podstatný v porovnání s celkovou účetní hodnotou goodwillu nebo nehmotných aktiv s neurčitelnou dobou použitelnosti patřících účetní jednotce, zveřejní účetní jednotka společně s touto skutečností následující informace:

- a) celkovou účetní hodnotu goodwillu přiřazeného k těmto jednotkám (skupinám jednotek),
- b) celkovou účetní hodnotu nehmotných aktiv s neomezenou dobou použitelnosti přiřazených k těmto jednotkám (skupinám jednotek),
- c) popis klíčového předpokladu (předpokladů),
- d) popis přístupu vedení k určení hodnot přiřazených klíčovému předpokladu, zda tyto hodnoty odrážejí minulé zkušenosti nebo (pokud je to vhodné), zda jsou v souladu s externími zdroji informací. Pokud ne, je nutno zveřejnit, jak a proč se liší od minulých zkušeností nebo externích zdrojů informací,
- e) pokud by reálně představitelná změna v klíčových předpokladech mohla způsobit, že by součet účetních hodnot jednotek (skupin jednotek) překročil součet jejich zpětně získatelných částek, je nutno zveřejnit:
  - částku, o kterou součet účetních hodnot jednotek (skupin jednotek) překročil součet jejich zpětně získatelných částek,
  - hodnotu přiřazovanou ke klíčovým předpokladům,
  - částku, o kterou se hodnota přiřazená ke klíčovému předpokladu musí změnit po zahrnutí všech dopadů změny na další proměnné používané pro vyčíslení zpětně získatelné částky tak, aby se součet zpětně získatelné částky jednotek (skupin jednotek) rovnal součtu jejich účetních hodnot.

**Ing. Vladimír Hruška**  
(hruska.vl@tiscali.cz)

**1. VOX a.s.**

**SEMINÁŘE PRO CERTIFIKOVANÉ  
ÚČETNÍ V SYSTÉMU KPV  
za zvýhodněnou cenu!!**

**České účetní standardy v návaznosti na zákon o daních z příjmů - speciálka  
roku 2006**

**TERMÍN: 23.–24. 10. 2006**

**PŘEDNÁŠÍ:** Ing. Pěva Pokorná, Ing. Jana Skálová

**KÓD:** 633860 **CENA:** 3 990 Kč (vč. 19% DPH, zvýhodněná cena pro členy KCÚ)

**Účetní profesionál® roku 2006**

**TERMÍN: 30. 10.–2. 11. 2006**

**PŘEDNÁŠÍ:** Ing. Lubomír Harna, Ing. Jiří Hlaváč, Ing. Miluše Kinovičová,  
Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D., Ing. Ivana Pilařová, Ing. Lenka Polanská, Ing. Jana  
Skálová

**KÓD:** 649460 **CENA:** 6 590 Kč (vč. 19% DPH, zvýhodněná cena pro členy KCÚ)

**Koncentrace, paměť, tvořivost**

**TERMÍN: 13.–14. 11. 2006**

**PŘEDNÁŠÍ:** Ing. David Gruber

**KÓD:** 690760 **CENA:** 5 990 Kč (vč. 19% DPH, zvýhodněná cena pro členy KCÚ)

**KONFERENCE 1. VOX A.S.**

**Pohledávky v každodenní praxi - 24.–25. 10. 2006**

**Zaměstnávání cizinců a občanů EU v ČR, vysílání zaměstnanců do zemí EU –  
výklad a praktické příklady - 31. 10. a 23. 11. 2006**

**Finanční leasing – aktuální problémy - 2.–3. 11. 2006**

**Aktuální otázky výkonu manažerské funkce - 6. 11. 2006**

Chcete podrobné informace? [www.vox.cz](http://www.vox.cz) nebo zavolejte na nová telefonní čísla  
226 539 670-1.

# O ZÁKLADNÍM KAPITÁLU

---

Základní kapitál je jedním ze základních identifikačních znaků obchodních společností. Ačkoli účtování o něm se zdá být ve „školních příkladech“ jednoduché, je dobré o této kategorii něco připomenout a věnovat jí pozornost jak při jejím prvotním účtování, tak na ni periodicky zaměřit pozornost při účetních závěrkách. V akciových společnostech je tato oblast většinou dobře zabezpečena právními odděleními a následně i auditem, proto se v příspěvku budu věnovat zejména tvorbě a účtování základního kapitálu ve společnostech s ručením omezeným. Zejména v menších firmách, bývá tato oblast často podceňována.

Základní kapitál definuje obchodní zákoník (dále jen ObchZ) v § 58 jako **peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů všech společníků**. Jeho výše by měla být důležitým údajem o finančním postavení společnosti, proto také § 108 předepisuje jeho minimální výši, která pro s. r. o. činí minimálně 200 000 Kč. Na druhou stranu je nutné si uvědomit, že výše základního kapitálu, kterou si běžně zjišťujeme z obchodního rejstříku, nepředstavuje žádnou konkrétní protihodnotu majetku společnosti. Začneme-li **u vkladů nepeněžitých**, měli bychom nejprve nahlédnout do § 59 ObchZ. Z něho vybírám velmi stručně informaci, která by mohla být pro účetní vodítkem. Nejprve si řekneme, co vlastně může takovým nepeněžitým vkladem být. Odpověď nalezneme v odst. 2 zmíněného ustanovení. Zákon zde striktně váže na činnost, kterou má zakládaná společnost provozovat: **Nepeněžním vkladem může být jen majetek, jehož hospodářská hodnota je zjistitelná a který může společnost hospodářsky využít ve vztahu k předmětu podnikání.**

Pokud účetní znají „o čem“ mají účtovat, je další nezbytnou podmínkou pro zachycení v účetní evidenci ocenění tohoto majetku. Návod nalézáme hned v následujícím odst. 3 – **hodnota nepeněžitého vkladu, musí být uvedena ve společenské smlouvě**. Tato hodnota se stanoví na základě posudku zpracovaného znalcem, který musí být nezávislý na společnosti (proto ho za tímto účelem jmenuje soud). Ale ještě k druhému odstavci. Je tu totiž ještě jedna velmi důležitá informace – nepeněžitý vklad, musí být splacen před zápisem výše základního kapitálu do obchodního rejstříku, tedy před vznikem společnosti. A pro nás dodávám – před otevřením účetních knih. Majetek se proto stane aktivem již v zahajovací rozvaze, jen pro úplnost – zdrojem krytí je samozřejmě základní kapitál. Z titulu nepeněžitého vkladu tedy nemůže vzniknout pohledávka za společníkem.

**Pro peněžitý vklad** ObchZ stanoví jeho minimální výši pro jednoho společníka v § 109 částkou 20 000 Kč. Před zápisem do obchodního rejstříku je společník povinen splatit alespoň 30 % upsaného vkladu. Peněžité vklady musí být uloženy na speciálním bankovním účtu s tím, že banka nesmí umožnit společnosti s těmito prostředky disponovat

do okamžiku, než je společnost zapsána do obchodního rejstříku. Jedinou výjimkou, kdy může banka peníze uvolnit je případ, kdy se jedná o založení společnosti a jsou hrazeny zřizovací výdaje. Pokud jsme zmínili, že ke dni vzniku společnosti je pro společníka dostatečné splatit 30 % upsaného základního kapitálu, je nutno doplnit, že lhůta pro doplacení vkladu je v případě společnosti s ručením omezeným pět let. Pro nás to znamená, že na pohledávku, která z tohoto titulu vznikla je třeba nahlížet jako na pohledávku dlouhodobou, a tak ji samozřejmě i vykazovat v účetních závěrkách.

Závěrem k založení společnosti shrnu, že aktivem v zahajovací rozvaze může být:

- nepeněžitý majetkový vklad v plné výši,
- zůstatek na speciálním bankovním účtu – splacený základní kapitál,
- zřizovací výdaje hrazené ze splaceného vkladu,
- dlouhodobá pohledávka z titulu nesplaceného vkladu.

**Podkladem pro sestavení zahajovací rozvahy** a následné otevření účetních knih není jen výpis z banky a případné „běžné doklady“ o zřizovacích výdajích, ale především společenská smlouva a případné znalecké posudky (a jen připomínám, že ke dni vzniku společnosti musí být splacena alespoň polovina všech upsaných vkladů).

Při navyšování základního kapitálu zákon výslovně upřednostňuje peněžitý vklad. V průběhu života společnosti, bychom se tedy měli s nepeněžitým vkladem setkávat jen velmi výjimečně. I na společnosti s ručením omezeným, se totiž zprostředkovaně vztahuje § 204 odst. 3 ObchZ, který ukládá v případě zvyšování základního kapitálu nepeněžitými vklady povinnost prokázat, že majetek, který je vkládán společností nezbytně potřebuje a že stejného efektu není možno dosáhnout pomocí peněžitého vkladu.

Procedurální postup při navyšování základního kapitálu přesahuje účel tohoto příspěvku. U společností, kde probíhá navyšování základního kapitálu, je ale třeba tuto skutečnost zachytit na samostatném účtu sk. 41 a zkontrolovat, že účtování na tomto účtu váže na rozhodnutí valné hromady. Zápis z valné hromady je zde proto jediným správným podkladem pro účtování. V okamžiku zápisu upsaného základního kapitálu do obchodního rejstříku, přeúčtuje se teprve zůstatek na účet základního kapitálu, nejčastěji účet 411. Účet základního kapitálu, stejně jako účet pohledávek za upsaným nesplaceným základním kapitálem by měl být analyticky členěn podle jednotlivých společníků. Takovým postupem můžeme napomoci i splnit povinnost jednatele vést seznam společníků a evidenci o splácení jejich upsaných vkladů.

Poznámka o ručení. Je všeobecně známé, že společníci ručí za závazky společnosti do výše upsaných nesplacených vkladů. Pozor ale na skutečnost, že společníci ručí společně a nerozdílně do výše všech upsaných a nesplacených vkladů. Teprve když poslední společník plně splatí svůj peněžitý vklad, a informace o splácení základního kapitálu je zapsána v obchodním rejstříku, přestávají všichni společníci



ručit. V praxi to znamená, že věřitel se může domáhat plnění i na společníkovi, který svůj vlastní vklad již plně splatil.

Pokud společník z titulu ručení plní za společnost, vzniká společnosti závazek toto plnění společníkovi uhradit. V tomto případě je možno u společníka, který nemá splacený upsaný vklad započíst závazek společnosti s pohledávkou z titulu upsaného nesplaceného vkladu.

Periodicky bychom měli v rámci prací na účetní závěrce zkontrolovat:

- 1) zda hodnota základního kapitálu a informace o jeho splacení zachycená v účetnictví odpovídá údajům v obchodním rejstříku – zejména v návaznosti na výše uvedené informace o ručení, je kontrola návaznosti na obchodní rejstřík více než žádoucí, neboť např. absence zápisu o splacení vkladů může mít pro majitele společnosti přímé osobní důsledky (!),
- 2) zápisy z jednání valné hromady společníků a ujistit se, zda neprobíhá proces navyšování základního kapitálu, popř. prověřit, že účetnictví váže na tyto zápisy,
- 3) v návaznosti na § 193 odst. 1 ObchZ, zda nenastala situace pro povinnost jednatele svolat valnou hromadu bez zbytečného odkladu poté co zjistí, že celková ztráta společnosti dosáhla takové výše, že při jejím uhrazení z disponibilních zdrojů společnosti by neuhrazená ztráta společnosti dosáhla poloviny základního kapitálu a navrhne valné hromadě zrušení společnosti nebo přijetí jiného opatření.

O tom, že účetnictví má poskytovat věrný obraz a správnost účtování v takové kategorii jako je základní kapitál je k tomu nutnou podmínkou, snad už ani není třeba hovořit. V tomto příspěvku jsem se ale snažila ukázat, že právě tato účetní položka si zaslouží poněkud větší pozornost než na účetní zápis. I správný zápis, který není řádně deklarován v obchodním rejstříku, či posouzení výše ztráty v návaznosti na výši základního kapitálu, nezbaví totiž jednatele odpovědnosti za porušení povinnosti stanovené mu v § 194 ObchZ (v návaznosti na § 135 odst. 2) postupovat při řízení společnosti s péčí řádného hospodáře. Pokud vznikne podezření, že jednatel nepostupoval řádně, leží na něm důkazní povinnost, a nevyviní-li se tak i odpovědnost za škodu a povinnost náhrady škody zakladatelům podle ObchZ, a to i v případě, má-li se společností uzavřen pracovně právní vztah.

Zdůraznila jsem, že odpovědnost zde leží především na jednatelem, ale protože všichni víme, že spolupráce mezi jednatelem a účetním by měla být poměrně úzká, proč nepřispět při přípravě účetní závěrky i cennou radou?

**Ing. Magdalena Králová**  
(kralova@komora-ucetnich.cz)

## FIKTIVNÍ VYMĚŘENÍ DANĚ

---

Nedávno bylo publikováno rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) významné pro aplikaci institutu fiktivního vyměření daně v daňovém řízení. V čem konkrétně spočívá jeho přínos? NSS uvedl, že vyměření daně k poslednímu dni lhůty pro podání daňového přiznání je pravomocné až po uplynutí třicetidenní lhůty pro odvolání. Do této doby se nejedná o poslední známou povinnost daňového subjektu, a to proto, že daň ještě nebyla pravomocně stanovena rozhodnutím správce daně. Dospěje-li v této lhůtě daňový subjekt k názoru, že jeho daňová povinnost má být odlišná než jakou uvedl v daňovém přiznání, nelze podat dodatečné daňové přiznání. V takovém případě je možné podat odvolání, a to jako řádný opravný prostředek.

V předmětném řízení podal daňový subjekt odvolání proti údajům deklarovaným v přiznání k dani z příjmů právnických osob, a to čtyři dny po jeho podání. Rozhodnutím příslušného správního orgánu bylo odvolání zamítnuto. Krajský soud na základě žaloby podané daňovým subjektem rozhodnutí zrušil s odůvodněním, že pro podání odvolání nebyly splněny zákonné podmínky. Daňový subjekt měl použít jiného nástroje – dodatečného daňového přiznání. Správní orgán, vázán při novém projednání věci právním názorem krajského soudu, následně řízení ve věci podaného odvolání zastavil s odůvodněním, že se jedná o nepřípustné podání.

Se závěry krajského soudu se ale neztotožnil NSS. Uvedl, že klíčovým pro posouzení věci je výklad ustanovení § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků (dále jen zákon) ve spojení s ustanovením § 48 odst. 1 zákona. Tato ustanovení upravují tzv. fiktivní vyměření daně a podmínky pro podání odvolání. První z výše uvedených ustanovení jasně stanoví, že za splnění zákonem stanovených podmínek nemusí správce daně daňovému subjektu sdělovat výsledek vyměření daně a za den vyměření daně a den doručení fiktivního rozhodnutí je pak považován poslední den lhůty pro podání daňového přiznání (bylo-li podáno včas). Podmínky pro podání odvolání daně ustanovením § 48 odst. 1 zákona jsou následující a musí být splněny najednou:

- musí se jednat o rozhodnutí, kterým byl stanoven daňový základ a daň,
- daňový subjekt se nesmí vzdát práva na odvolání.

Ustanovení § 46 odst. 5 zákona stanoví, že v případě fiktivně vyměřené daně se jedná o rozhodnutí, kterým je stanoven daňový základ a daň. Splnění druhé podmínky musí být patrné ze správního spisu. Pokud se tedy daňový subjekt při uplňování daňového přiznání zmýlil, má možnost podat proti rozhodnutí založeném

na těchto údajích odvolání, a to v obecné lhůtě 30 dnů ode dne, který následuje po dni doručení rozhodnutí (to znamená ode dne, který následuje po posledním dni lhůty k podání daňového přiznání). Správní orgán je pak, za splnění dalších náležitostí stanovených zákonem, povinen o odvolání rozhodnout postupem podle ustanovení §§ 49 či 50 zákona. Obdobným způsobem lze využít tohoto institutu také při nejednoznačné právní úpravě. Podání dodatečného daňového přiznání před uplynutím lhůty pro podání odvolání proto není možné a podání odvolání jako řádného opravného prostředku je zcela v souladu se zákonem.

Důležitý je také vyjádřený právní názor NSS, že fiktivní rozhodnutí podle ustanovení § 46 odst. 5 zákona nabývá po uplynutí třicetidenní lhůty stanovené ustanovením § 48 odst. 5 téhož zákona právní moci. K obdobnému závěru dospěl NSS již i v dřívějším judikátu (viz sp. zn. 6 A 148/2002–80).

Praktickým dopadem tohoto názoru je pak skutečnost, že NSS zcela jasně definuje okamžik, ke kterému dochází ke stanovení daňové povinnosti a k vyměření daně. Správce daně tak po tomto okamžiku zejména není oprávněn činit úkony, které jsou součástí vyměřovacího řízení směřujícího ke stanovení daňové povinnosti. Takovým právním institutem v rámci vyměřovacího řízení je rovněž řízení vytykáací upravené v ustanovení § 43 zákona. K této otázce se již rovněž vyjadřoval Nejvyšší správní soud: Na vytykáací řízení je nutné pohlížet jako na součást vyměřovacího řízení.

Postup podle § 43 zákona se vztahuje na časový úsek od podání daňového přiznání do okamžiku, než je správcem daně vyměřena daňová povinnost. Protože vytykáací řízení předchází v zákonem vymezených případech vyměření daně, nelze jej podle NSS zahájit poté, co již správce daně vyměřil. Přípustné použití ustanovení § 43 zákona po vyměření daně upravuje výslovně pouze ustanovení § 50 odst. 4. Odvolací orgán je oprávněn použít přiměřeně postup podle ustanovení § 43 i v odvolacím řízení.

Jelikož zákon neobsahuje v ustanovení § 43 pro zahájení vytykáacího řízení žádné časové omezení, přináší uvedená judikatura NSS do daňového řízení další významný prvek právní jistoty.

**Michaela Šilhavá, Radek Buršík**  
(PricewaterhouseCoopers)  
(příspěvek otištěn se souhlasem  
redakce časopisu Ekonom – č. 29/2006)

# Z KOORDINAČNÍHO VÝBORU MF A KDP ČR

---

## Stanovení vedlejší činnosti podle § 76 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (uzavřeno dne 31. května 2006)

Předkládají: Ing. Josef Žížala, daňový poradce, č. osvědčení 3106  
Ing. Magda Večeřová, daňová poradkyně, č. osvědčení 3801  
Mgr. Milan Tomíček, daňový poradce, č. osvědčení 1026

Cílem tohoto materiálu je sjednocení výkladu problematiky DPH ve vztahu k zákonu 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v oblasti finančních činností.

### 1. Popis problematiky

Stanovení, zda se jedná o „vedlejší činnost“ vyjmenovanou v § 76 odst. 3 zákona 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“) je pro poplatníky velice složitým úkolem, jelikož tento termín není v zákoně definován. V praxi se může stávat, že stejný výraz „vedlejší činnost“ bude ze strany různých finančních úřadů různě interpretován a vykládán, protože se nelze opřít o argumentaci či definici ze zákona. V uvedeném příspěvku předpokládáme, že společnost (plátce daně) obchoduje s cennými papíry v rámci své hospodářské činnosti za účelem využití volných peněžních prostředků.

### 2. Rozbor problematiky DPH

Pokud společnost podniká v nějakém oboru (výrobní, služby) a veškerou svou činnost zajišťuje svými zaměstnanci za využití aktiv, tak tuto činnost je rozhodně nutno chápat jako hlavní činnost. Jak je však již uvedeno výše, v praxi může být velice těžké stanovit hranici, kdy se jedná o hlavní činnost a kdy již jen o činnost vedlejší.

Paragraf 76, odst. 3 ZDPH navazuje na čl. 19 odst. 2 Šesté směrnice, ale ani zde není tento termín blíže definován.

Bližší vymezení termínu vedlejší činnost je uvedeno v uveřejněném v judikátu Evropského soudního dvora (dále jen „ESD“) pod číslem C-77/01 Empresa de Desenvolvimento Mineiro SGPS SA (dále jen „EDM“), a to především v čl. 74 až 80.

Při vymezení vedlejší činnosti ESD vychází ze základního cíle výše uvedeného čl. 19 odst. 2 Šesté směrnice, kterým je vyloučením některých vedlejších transakcí ze jmenovatele koeficientu eliminovat negativní dopady na osobu povinnou k da-

ni ve vztahu k odpočtu daně a naplnit pravidlo neutrality garantované obecným systémem DPH.

S odkazem na další judikát ESD Régie dauphinoise je konstatováno, že k narušení daňové neutrality by došlo v případě, že do jmenovatele koeficientu budou zahrnuty veškeré výnosy z finančních činností osoby povinné k dani, i když tyto činnosti nevyžadují použití zboží a služeb podléhajících DPH resp. požadují jen jejich velice omezené použití.

Kromě toho je ve výše uvedeném judikátu uvedeno, že fakt, že příjem vygenerovaný z finančních činností je vyšší než příjem vygenerovaný podnikatelem jako příjem z hlavní činnosti, není dostačujícím důvodem pro to, aby tato činnost byla vyloučena z okruhu vedlejších transakcí (výnosy z hlavní činnosti se mohou realizovat ve střednědobém či dlouhodobém časovém horizontu, v některých letech může být z hlavní činnosti vykázán nižší zisk či ztráta oproti činnosti vedlejší zapříčiněná investicí do aktiv či dalšími vlivy, apod.).

Ze závěrů soudu tedy podle našeho názoru vyplývá, že při členění činností realizovaných osobou povinnou k dani na činnosti "hlavní" a vedlejší je nutno vycházet především z toho, zda při uskutečňování těchto vedlejších činností dochází k využívání majetku osoby povinné k dani či ke spotřebě pořízených služeb, které podléhají DPH. Jestliže k uskutečňování daných činností je potřeba využít tohoto majetku či služeb jen ve velice omezené míře (či vůbec), představují tyto činnosti pro účely DPH vedlejší činnost, a to neohledně na poměr výnosů z této činnosti vůči činnostem hlavním.

Jestliže tedy společnost své volné peněžní prostředky využije prostřednictvím obchodníka s cennými papíry k obchodování na trhu s cennými papíry, dochází na straně společnosti dle našeho názoru jen k velice omezenému využití majetku či služeb společnosti podléhajících DPH.

Vzhledem ke krátkodobosti operací s cennými papíry obchodník částku, kterou má k dispozici, během jednoho měsíce několikrát investuje do cenných papírů a objem realizovaných obchodů (tím i výnosy z těchto operací) tudíž může přesáhnout i obrát hlavní činnosti. Výši zisku nelze tudíž ani v tomto případě považovat za určující kritérium pro určení hlavní a vedlejší činnosti.

Otázkou „vedlejší činnosti“ se zabýval ESD i v jednom z dřívějších případů, a to C – 306/94 Régie Dauphinoise. V odůvodnění tohoto rozsudku ESD vymezuje vedlejší činnost negativním způsobem, tj. tak, že činnosti, které představují přímé,

stálé a nutné rozšíření zdanitelných transakcí realizovaných danou osobou povinnou k dani, se nepovažují za vedlejší činnost pro účely DPH.

V našem uvedeném případě se nejedná ani o přímé či nutné rozšíření zdanitelných transakcí realizovaných plátcem, dokonce se nejedná na rozdíl od situace v případě Régie Dauphinoise (společnost spravovala jako agent majetek klientů a v rámci této činnosti spravovala na bankovních účtech finanční prostředky poskytnuté zákazníky, přičemž úrokový výnos příslušel této společnosti) ani o samotné rozšíření zdanitelných aktivit tohoto plátce.

### 3. Závěr

Při členění činností realizovaných osobou povinnou k dani na činnosti “hlavní” a vedlejší je nutno vycházet především z toho, zda při uskutečňování těchto vedlejších činností dochází k využívání majetku osoby povinné k dani či ke spotřebě pořízených služeb, které podléhají DPH pouze ve velice omezené míře, popř. vůbec, s výjimkou případů, kdy by se jednalo zcela zjevně o přímé, stálé a nutné rozšíření realizovaných zdanitelných transakcí.

Pokud společnost využije dočasně volné peněžní prostředky na obchodování na trhu s cennými papíry prostřednictvím obchodníka s cennými papíry na základě mandátní či jiné smlouvy, a při této činnosti jsou splněny podmínky prvního odstavce závěru, nejedná se o činnost hlavní, ale vedlejší ve smyslu § 76 odst. 3 písm. b) zákona 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Stejným způsobem se posuzují také úrokové výnosy z termínovaných operací z uložení dočasně volných finančních prostředků.

### 4. Návrh řešení

Doporučujeme přijmout sjednocující závěr k výše uvedené problematice a po projednání v rámci Koordinačního výboru přijatý závěr vhodným způsobem publikovat.

#### **Stanovisko Ministerstva financí:**

**S takto uvedenými závěry, které vychází z judikátů ESD, lze principiálně souhlasit.**

**Při posuzování kritérií, zda danou činnost lze klasifikovat jako vedlejší, je nezbytné postupovat případ od případu. Za příležitostnou nebo vedlejší činnost plátce ve smyslu § 76 odst. 3 písm. b) a c) zákona o DPH nelze považovat činnosti, které představují přímé, trvalé a nezbytné rozšíření uskutečňovaných plnění. Za vedlejší činnost lze pak považovat pouze takovou činnost, která vyžaduje jen velmi omezené využívání majetku plátce nebo služeb, které jsou předmětem daně.**

# Osvobození při vývozu zboží

(uzavřeno dne 31. května 2006)

Předkládají: Ing. Stanislav Kryl, daňový poradce, č. osvědčení 3353

Ing. Libor Frýzek, daňový poradce, č. osvědčení 2119

Cílem tohoto materiálu je přispět ke sjednocení výkladu ustanovení § 66 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), které se týká osvobození vývozu zboží od daně z přidané hodnoty.

Při interpretaci výše uvedeného ustanovení vyvstává otázka, zda je od DPH osvobozen výstup zboží z území Evropského společenství (dále jen „ES“) nebo zda je od DPH osvobozeno dodání zboží, které je odesláno nebo dopraveno mimo území ES, a kdy má být takové plnění uváděno v daňovém přiznání.

Tento příspěvek se nezabývá umístěním zboží ve svobodném skladu nebo svobodném pásmu.

## 1. Česká legislativa

Podle současného znění ustanovení § 66 zákona o DPH se vývozem zboží rozumí výstup zboží z území nebo na území podle § 3 odst. 2 zákona o DPH, pokud jsou součástí celního území ES a na Normanské ostrovy a do San Marina.

Vývoz zboží je osvobozen od DPH, pokud je odeslání nebo přeprava skutečněna vývozcem nebo jím zmocněnou osobou. Vývoz zboží je také osvobozen od DPH, pokud je odeslání nebo přeprava skutečněna kupujícím nebo jím zmocněnou osobou, jestliže kupující nemá v tuzemsku sídlo, místo podnikání nebo provozovnu, popř. místo pobytu nebo místo, kde se obvykle zdržuje. Vývoz zboží není osvobozen od DPH, pokud kupující přepravuje pohonné hmoty a potraviny pro vlastní potřebu.

Vývoz je uskutečněn, pokud je zboží propuštěno do celního režimu vývoz nebo pasivní zušlechťovací styk, zboží vystoupilo do třetí země a výstup zboží je potvrzen na daňovém dokladu<sup>1)</sup> podle čl. 793 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, tzn. na jednotném správním dokladu. Není-li výstup zboží celním orgánem potvrzen, plátce prokazuje splnění podmínky výstupu zboží do třetí země jinými důkazními prostředky.

Vývoz zboží je plátce povinen uvést do daňového přiznání, a to nejdříve za zda-

---

<sup>1)</sup> Daňový doklad při vývozu zboží je definován ustanovením § 30 odst. 4 zákona o DPH.

ňovací období, ve kterém byl oprávněn přiznat osvobození od DPH. Podle zákona o DPH plátce může uvést vývoz zboží do daňového přiznání pouze pokud může vývoz zboží prokázat.

## 2. Šestá směrnice

Zákonem o DPH byla do českého právního řádu implementována Směrnice Rady 77/388/EHS, ve znění pozdějších změn (dále jen „Šestá směrnice“). Oficiální české znění Šesté směrnice nebylo dosud zveřejněno. Proto jsme vycházeli z českého překladu Šesté směrnice zveřejněného na internetových stránkách Evropské unie<sup>2)</sup>.

Podle čl. 15 Šesté směrnice osvobodí členské státy od DPH následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

- dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno na místo určení nacházející se mimo ES prodávajícím nebo na jeho účet,
- dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno na místo určení nacházející se mimo Společenství (ES) kupujícím neusazeným v tuzemsku nebo na jeho účet s výjimkou zboží přepravovaného samotným kupujícím za účelem vybavení nebo zásobení rekreačních lodí či letadel, popřípadě jiného dopravního prostředku pro soukromé použití.

Šestá směrnice specificky nedefinuje okamžik, kdy se vývoz zboží považuje za uskutečněný, ani nestanoví, jakým způsobem se prokazuje osvobození při dodání zboží na místo určení nacházející se mimo území ES.

Z ustálené judikatury Evropského soudního dvora vyplývá<sup>3)</sup>, že ustanovení národní legislativy, která byla do národního právního řádu implementována na základě závazné směrnice Evropského společenství, je nutné vykládat v souladu se zněním a účelem příslušné směrnice tak, aby bylo dosaženo směrnicí zamýšlených výsledků. Pokud národní zákon umožňuje více interpretací, je nutné se přiklonit k té interpretaci, která vede k cíli zamýšlenému směrnicí.

---

<sup>2)</sup> [Http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31977L0388:CS:HTML](http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31977L0388:CS:HTML).

<sup>3)</sup> Např. rozhodnutí Evropského soudního dvora C-80/86 (Kolpinghuis).



### 3. Srovnání české legislativy se Šestou směrnicí

#### 3.1 Předmět osvobození

Zákon o DPH osvobozuje od DPH vývoz zboží, kterým se rozumí výstup zboží z území ES. Výstup zboží z území ES sám o sobě není předmětem DPH. Není proto důvod výstup zboží z území ES osvobozovat od DPH. Např. přemístění svého vlastního zboží plátcem z České republiky do svého skladu, který se nachází mimo území ES (aniž by zboží bylo dodáno třetí straně), není vůbec předmětem DPH. Obdobně není předmětem české DPH dodání zboží s montáží na území mimo ES, i když je zboží určené k montáži do třetí země vyváženo přímo z České republiky (místo plnění se nachází v zemi montáže).

Oproti tomu čl. 15 Šesté směrnice osvobozuje od DPH **dodání zboží** na místo určené nacházející se mimo ES. Právě dodání zboží za protiplenění osobou povinnou k dani (která jedná jako taková) je předmětem DPH.

Podle znění zákona o DPH účinného do 31. prosince 2004 se vývozem zboží rozumělo dodání zboží z tuzemska, které bylo odesláno nebo přepraveno na místo určené ve třetí zemi. Zákon o DPH tak osvobozoval dodání zboží a nikoliv výstup zboží z území ES. To lépe odpovídalo čl. 15 Šesté směrnice.

Podle pokynů k vyplnění přiznání k dani z přidané hodnoty se na řádku 430 přiznání vykazují údaje o částce plnění při vývozu podle § 66 zákona o DPH z daňového dokladu podle § 30 zákona o DPH. Je sporné, zda se na řádku 430 vykazují i vývozy zboží, které nejsou současně předmětem daně (tedy dodáním zboží). Transakce s takovým zbožím však budou vykazovány v přiznání na řádku 510 poté, co dojde k dodání zboží v zahraničí (např. po prodeji zboží ze skladu nebo po dodání zboží s montáží v zahraničí). Takové transakce by tedy byly vykazovány v přiznání dvakrát, jednou jako vývoz zboží a následně jako dodání zboží v zahraničí. To by ovlivnilo výpočet koeficientu pro krácení nároku na odpočet daně podle § 76 zákona o DPH. Aby koeficient byl spočítán správně, neměl by plátcé vývozy zboží, které nejsou současně dodáním zboží, vykazovat v přiznání k DPH.

#### *Sjednocující návrh I.*

Ustanovení § 66 odst. 1 a 2 zákona o DPH bude v souladu s Šestou směrnicí vykládáno následujícím způsobem:

Od daně z přidané hodnoty je osvobozeno dodání zboží s místem plnění v tuzemsku, které je odesláno nebo dopraveno na území mimo ES nebo na území podle § 3 odst. 2 zákona o DPH, pokud jsou součástí celního území ES, a na Norman-

ské ostrovy a do San Marina. Takové dodání zboží je osvobozeno vždy, pokud odeslání nebo přepravu na výše uvedené území zajišťuje prodávající nebo jím zmocněná osoba. Dodání zboží je osvobozeno rovněž v případech, kdy odeslání nebo přepravu na výše uvedené území zajišťuje kupující nebo jím zmocněná osoba, s výjimkou případů, kdy kupující má v tuzemsku sídlo, místo podnikání nebo provozovnu, případně místo pobytu nebo místo, kde se obvykle zdržuje, nebo pokud kupující přepravuje pohonné hmoty a potraviny pro vlastní potřebu.

Plátce zároveň nevykazuje v přiznání k DPH vývozy, které nejsou současně dodáním zboží.

### **3.2 Povinnost přiznat osvobození od DPH při vývozu zboží**

Šestá směrnice výslovně nedefinuje okamžik, kdy se vývoz zboží považuje za uskutečněný. Vývoz zboží není Šestou směrnicí chápán jako zvláštní druh plnění, který by vyžadoval speciální úpravu, ale pouze jako jakékoliv jiné dodání zboží upravené čl. 10(2) Šesté směrnice.

To je zřejmé i porovnáním uskutečnění plnění v případě dodání zboží do třetí země (vývozu) a v případě dodání zboží do jiného členského státu ES osvobozeného od daně podle čl. 28c(A) směrnice. V obou dvou případech se jedná o standardní dodání zboží v tuzemsku, které je při splnění určitých podmínek osvobozeno od uplatnění DPH<sup>4)</sup>. Šestá směrnice v čl. 28d(4) upravuje den vzniku povinnosti uplatnit DPH pouze u dodání zboží do jiného členského státu, a to jako výjimku z čl. 10(2). Pro dodání zboží, které je odesláno nebo dopraveno na území mimo ES, podobná výjimka stanovena není. Proto je třeba vycházet ze základního pravidla, tj. z čl. 10(2) Šesté směrnice.

Z toho vyplývá, že Šestá směrnice považuje „vývoz“ zboží za uskutečněný v okamžiku, kdy bylo zboží v souladu se smluvními podmínkami dodáno kupujícímu.

Podle současného znění § 66 odst. 5 zákona o DPH je plátce oprávněn přiznat osvobození od DPH při vývozu zboží nejdříve ke dni výstupu vyváženého zboží z území ES do třetí země.

Současné znění § 66 odst. 6 zákona o DPH stanoví plátci povinnost uvést vývoz

---

<sup>4)</sup> Viz body 19 – 25 stanoviska generálního advokáta k případu C-245/04 EMAG Handel Eder HOG, kde advokát říká, že jak vývoz, tak dodání zboží do jiného členského státu jsou dodáním zboží s místem plnění podle čl. 8(1)a Šesté směrnice a že po zavedení jednotného trhu byl pouze jeden titul pro osvobození takového plnění nahrazen druhým.

zboží do daňového přiznání, a to nejdříve za zdaňovací období, ve kterém byl oprávněn přiznat osvobození od DPH. Vývoz zboží může plátce uvést do daňového přiznání pouze pokud může vývoz zboží prokázat.

V praxi nastávají situace, kdy plátce uskutečnil dodání zboží (např. předal zboží v tuzemsku kupujícímu), kupující zajišťuje dopravu na území mimo ES, avšak zboží dosud nevystoupilo z území ES (např. proto, že v Hamburku čeká na loď). Podle zákona o DPH tak plátce není oprávněn přiznat osvobození od DPH, přestože se dodání již uskutečnilo. U přelomu roku by tak mohlo dojít vykázáním vývozu v pozdějším období k nesprávnému stanovení koeficientu podle § 76 zákona o DPH, neboť ten se stanovuje z uskutečněných plnění a samotné dodání zboží je nepochybně uskutečněno.

Vykázání dodání zboží na vývoz v okamžiku dodání zboží by rovněž usnadnilo kontrolu těchto plnění správcem daně. Správce daně bude mít přehled o všech dodáních zboží, ke kterým došlo v daném zdaňovacím období. Pokud se dodatečně zjistí, že nejsou splněny podmínky pro uplatnění osvobození (např. v situaci, kdy dopravu zajišťuje zahraniční kupující, vyjde najevo, že kupující má provozovnu v České republice), nebude nutné vyměřovat DPH v jiném (dřívějším) zdaňovacím období, než ve kterém byla osvobození vykázána.

Vykázání vývozu zboží ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zboží dodáno, rovněž nelze žádným způsobem sankcionovat, a to ani pokutou za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy podle § 37 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daně a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o SDP“). Uvedením vývozu v dřívějším zdaňovacím období je totiž nepeněžní povinnost splněna a ve smyslu § 104 odst. 1 zákona o DPH správce daně daň dodatečně v jiném zdaňovacím období nemůže vyměřit (pokud nedojde ke změně nároku na odpočet daně v důsledku ovlivnění koeficientu podle § 76 zákona o DPH).

Striktní gramatický výklad ustanovení § 66 odst. 5 a 6 zákona o DPH by tak byl v rozporu se Šestou směrnicí.

### ***Sjednocující návrh II.***

Z výše uvedených důvodů doporučujeme přijmout sjednocující výklad, podle kterého nelze sankcionovat postup, a to ani pokutou za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy, kdy plátce přizná osvobození od DPH při vývozu zboží v souladu s ustanovením § 63 odst. 2 zákona o DPH již v okamžiku dodání zboží kupujícímu, tj. v období, kdy plátce není zatím schopen prokázat osvobození (např. proto, že dosud neobdržel jednotný správní doklad, na kterém bude potvrzen pohranič-

ním celním úřadem výstup zboží z území ES, případně doklady potvrzující odeslání nebo přepravu zboží na území mimo ES). Podmínkou je, že nedojde k ovlivnění nároku na odpočet DPH v důsledku změny výše koeficientu podle § 76 zákona o DPH.

Pokud by následně nedošlo k výstupu zboží z území ES nebo pokud by plátcem nebyl schopen následně prokázat osvobození, plátcem provede opravu v dodatečném daňovém přiznání, pokud správce daně před jeho podáním neučinil úkon směřující k přezkoušení správnosti daňové povinnosti za příslušné období.

#### **Stanovisko Ministerstva financí:**

**MF souhlasí se závěry předkladatele uvedené v části Sjednocující návrh I. Stanovisko ke Sjednocujícímu návrhu II.:**

**Ustanovení § 66 zákona o DPH je ustanovením speciálním, které upravuje pravidla pro aplikaci DPH (resp. osvobození od DPH) při vývozu zboží. Ustanovení § 66 odst. 5 a 6 zákona o DPH nejsou podle názoru Ministerstva financí ve zjevném rozporu s komunitární úpravou. Vzhledem k tomu, že podmínky pro vykazování vývozu zboží jsou § 66 odst. 5 a 6 zákona o DPH jednoznačně určeny, není možno tato ustanovení pomítnout a plátcem je povinen se jimi řídit. Pokud však dojde k vykazování vývozu zboží v souladu s ustanovením § 63 odst. 2 zákona o DPH v období, kdy bylo zboží v souladu se smluvními podmínkami dodáno, nelze za takový postup uložit sankci ani podle zákona o DPH, ani podle zákona o SDP za podmínky, že nedojde k ovlivnění nároku na odpočet v důsledku změny koeficientu podle § 76 zákona o DPH.**

# NOVÁ LEGISLATIVA

## Ze Sbírký zákonů:

Částka 96 – rozeslána dne 22. června 2006:

**Zákon č. 307/2006 Sb., o evropské družstevní společnosti** (účinnost dnem 18. srpna 2006).

**Zákon č. 308/2006 Sb.,** kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evropské družstevní společnosti – novelizuje čtyři zákony, mj. obchodní zákoník (účinnost dnem 18. srpna 2006 s výjimkou).

**Zákon č. 310/2006 Sb.,** o nakládání s některými věcmi využitelnými k obranným a bezpečnostním účelům na území České republiky a o změně některých dalších zákonů (zákon o nakládání s bezpečnostním materiálem) – novelizuje šest zákonů, mj. zákony o spotřebních daních a o elektronických komunikacích (účinnost dnem 1. července 2006).

**Zákon č. 312/2006 Sb.,** o insolvenčních správcích (účinnost dnem 1. července 2007).

Částka 99 – rozeslána dne 30. června 2006:

**Zákon č. 319/2006 Sb.,** o některých opatřeních ke zprůhlednění finančních vztahů v oblasti veřejné podpory, a o změně zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 15. července 2006).

Částka 105 – rozeslána dne 3. července 2006:

**Zákon č. 340/2006 Sb.,** o činnosti institucí zaměstnaneckého penzijního pojištění z členských států Evropské unie na území České republiky a o změně zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 3. července 2006).

Od tohoto data mohou na území České republiky provozovat penzijní plány instituce zaměstnaneckého penzijního pojištění založené v ostatních členských státech Evropské unie.

Zaměstnavatelé, právnické i fyzické osoby se sídlem na území ČR mohou přispívat institucím zaměstnaneckého penzijního pojištění se sídlem v některém členském státě Evropské unie ve prospěch svých zaměstnanců, což může ve vztahu zaměstnavatelů a zaměstnanců mít význam jednak motivační, jednak stabilizační a věrnostní. Výše příspěvků není zákonem určena, avšak zaměstnavatelé si mohou smluvit určitou výši příspěvku v kolektivní smlouvě. Příspěvky zaměstnavatelů placené těmto institucím nejsou daňově účinné. Příspěvky institucím zaměstnaneckého penzijního pojištění mohou vedle zaměstnavatelů platit i zaměstnanci, pokud to penzijní plány budou umožňovat, zákon tuto možnost nijak nezakazuje. Poskytované penzijní plány musí splňovat podmínky stanovené zákonem, např. jednou z forem vyplácení důchodových dávek musí být doživotní důchod; možnost převodu důchodových nároků z penzijního plánu na jinou instituci v případě ukončení zaměstnání účastníka u přispěvatele aj. Nad institucemi poskytujícími penzijní plány má v ČR dohled Česká národní banka.

**Zákon č. 342/2006 Sb.**, kterým se mění některé zákony související s oblastí evidence obyvatel a některé další zákony – novelizuje čtyřicet pět zákonů (účinnost dnem 3. července 2006).

Částka 107 – rozeslána dne 11. července 2006:

**Vyhláška č. 347/2006 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o finančních konglomerátech (účinnost dnem 30. září 2006).

Částka 108 – rozeslána dne 12. července 2006:

**349/2006 Sb. – úplné znění zákona č. 363/1999 Sb.**, o pojišťovnictví a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojišťovnictví), jak vyplývá z pozdějších změn.

**350/2006 Sb. – úplné znění zákona č. 38/2004 Sb.**, o pojišťovacích zprostředkovatelích a samostatných likvidátorech pojistných událostí a o změně živnostenského zákona (zákon o pojišťovacích zprostředkovatelích a likvidátorech pojistných událostí), jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka 110 – rozeslána dne 13. července 2006:

**353/2006 Sb. – úplné znění zákona č. 42/1994 Sb.**, o penzijním připojištění se státním příspěvkem a o změnách některých zákonů souvisejících s jeho zavedením, jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka 128 – rozeslána dne 14. srpna 2006:

**403/2006 Sb. – úplné znění zákona č. 189/2004 Sb.**, o kolektivním investování, jak vyplývá z pozdějších změn.

Částka 138 – rozeslána dne 31. srpna 2006:

**Vyhláška č. 431/2006 Sb.**, kterou se mění vyhláška č. 270/2004 Sb., o způsobu stanovení reálné hodnoty majetku a závazků fondu kolektivního investování a o způsobu stanovení aktuální hodnoty akcie nebo podílového listu fondu kolektivního investování (účinnost dnem 15. září 2006).

Částka 143 – rozeslána dne 18. září 2006:

**Vyhláška č. 440/2006 Sb.**, kterou se mění vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů (účinnost dnem 18. září 2006).

### **Ze Sbírky mezinárodních smluv:**

Částka 36 – rozeslána dne 22. srpna 2006:

**Sdělení MZV č. 74/2006 Sb.m.s.**, o sjednání Smlouvy mezi vládou České republiky a vládou Ázerbájdžánské republiky o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku (platnost dnem 16. června 2006).

Částka 40 – rozeslána dne 8. září 2006:

**Sdělení MZV č. 83/2006 Sb.m.s.**, o sjednání Smlouvy mezi Českou republikou a Marockým královstvím o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů (platnost dnem 18. července 2006).

Částka 43 – rozeslána dne 14. září 2006:

**Sdělení MZV č. 89/2006 Sb.m.s.**, o sjednání Dohody mezi Českou republikou a Čínskou lidovou republikou o podpoře a ochraně investic (platnost dnem 1. září 2006).

Částka 46 – rozeslána dne 25. září 2006:

**Sdělení MZV č. 93/2006 Sb.m.s.**, o přístupu České republiky k Úmluvě o přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyperské republiky, Lotyšské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky k Úmluvě o zamezení dvojího zdanění v souvislosti s úpravou zisků sdružených podniků ve znění Úmluvy ze dne 21. prosince 1995 a Protokolu ze dne 25. května 1999 (platnost dnem 1. října 2006).

\* \* \*

Ještě poznámka k nedávne novele živnostenského zákona č. 214/2006 Sb., jež naby-la účinnosti dnem 1. srpna (viz minulý bulletin) a která přinesla významné změny.

Podle zákona začala na živnostenských úřadech fungovat tzv. **centrální registrační místa**, kde může podnikatel při ohlášení živnosti nebo podání žádosti o koncesi rovněž učinit oznámení vůči dalším správním úřadům – finančnímu úřadu, České správě sociálního zabezpečení, úřadu práce a zdravotní pojišťovně. Živnostenský úřad pak předá informace těmto úřadům do 5 pracovních dnů od vzniku živnostenského oprávnění. Jednotný registrační formulář lze nalézt na internetových stránkách Ministerstva průmyslu a obchodu.

Při žádosti o registraci se zjednodušují požadavky na prokazování právního důvodu pro užívání prostor, ve kterých má fyzická či právnická osoba místo k podnikání. Podnikatelé dále již nemusí povinně předkládat doklad o daňových nedoplatcích a nedoplatcích na platbách sociálního pojištění a rovněž výpis z rejstříku trestů. Živnostenský úřad je povinen si tyto skutečnosti sám ověřit v informačním systému veřejné správy. Nově ovšem musí podnikatel doložit neexistenci nedoplatků u příslušné zdravotní pojišťovny, a to formou čestného prohlášení. Po dobu vyřizování žádosti o registraci neběží procesní lhůty pro vydání živnostenského oprávnění. Vzhledem k tomu a také ke skutečnosti, že ne všechny systémy státní správy jsou propojeny, může vystavení živnostenského průkazu trvat až tři týdny. Nic ovšem nebrání podnikatelům postupovat dosavadním způsobem a jednotlivé doklady si u úřadů obstarat sám.

Změna u odpovědného zástupce. V této oblasti dochází ke zmírnění a sjednocení požadavků na podnikatele fyzické a právnické osoby. Právnické osoby, jak české, tak zahraniční nebudou muset ustanovovat odpovědného zástupce v případě ohlašovací živnosti, která není provozována průmyslovým způsobem.

Nově byl zřízen Živnostenský rejstřík jako informační systém veřejné správy, do něhož mají právo nahlížet správci daně, Český statistický úřad, zdravotní pojišťovny a správy sociálního zabezpečení.

V souvislosti s výše uvedenými změnami živnostenského zákona byly samozřejmě novelizovány související zákony, a to zákon o správě daní a poplatků, zákon o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, zákon o zaměstnanosti, zákon o veřejném zdravotním pojištění, zákon o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění. Novela zákona o správě daní a poplatků přináší rovněž rozšíření pravomocí správců daně v podobě možnosti přístupu do účetního softwaru poplatníka v průběhu daňové kontroly.

\* \* \*



## **Z Úředního věstníku Evropské unie:**

Svazek 49: L 157 – publikován dne 9. června 2006:

**Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES** ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek, o změně směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS a o zrušení směrnice Rady 84/253/EHS (platnost dnem 29. června 2006).

Cílem nové směrnice je podstatná, i když ne úplná, harmonizace požadavků na povinný audit. Členské státy jsou povinny přijmout a zveřejnit předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 29. června 2008.

Svazek 49: L 221 – publikován dne 12. srpna 2006:

**Směrnice Rady 2006/69/ES** ze dne 24. července 2006, kterou se mění směrnice 77/388/EHS, pokud jde o některá opatření, která mají zjednodušit postup vyměřování daně z přidané hodnoty a napomoci zabránit daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem, a kterou se zrušují některá rozhodnutí o udělení odchylek (platnost dnem 13. srpna 2006).

Hlavním cílem Směrnice je snaha zjednodušit boj jednotlivých členských států s daňovými úniky v oblasti DPH. K nejvýznamnějším dopadům Směrnice, jejíž znění by mělo být jednotlivými členskými státy EU implementováno do vlastní legislativy do 1. ledna 2008, patří mimo jiné následující:

- stanovení základu daně na úrovni tržní ceny u vybraných plnění uskutečněných mezi „spřízněnými“ osobami,
- rozšíření povinnosti provést úpravy odpočtu daně na vstupu také na určité služby (nikoliv pouze dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek tak, jak je např. v českém zákoně o DPH definováno v § 78),
- rozšíření aplikace reverse charge mechanismu.

Svazek 49: L 224 – publikován dne 16. srpna 2006:

**Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/46/ES** ze dne 14. června 2006, kterou se mění směrnice Rady 78/660/EHS o ročních účetních závěrkách některých forem společností, 83/349/EHS o konsolidovaných účetních závěrkách, 86/635/EHS o ročních účetních závěrkách a konsolidovaných účetních závěrkách bank a ostatních finančních institucí a 91/674/EHS o ročních účetních závěrkách a konsolidovaných účetních závěrkách pojišťoven (platnost dnem 5. září 2006).

Svazek 49: L 247 – publikován dne 9. září 2006:

**Nařízení Komise (ES) č. 1329/2006** ze dne 8. září 2006, kterým se mění nařízení (ES) č. 1725/2003, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o výklady Výboru pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC) č. 8 a č. 9 (platnost dnem 12. září 2006).

Svazek 49: L 264 – publikován dne 25. září 2006:

**Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/68/ES** ze dne 6. září 2006, kterou se mění směrnice Rady 77/91/EHS, pokud jde o zakládání akciových společností a udržování a změnu jejich základního kapitálu (platnost dnem 15. října 2006).

\* \* \*

### **Novela DPH legislativy ve Francii**

S účinností od 1. září 2006 došlo k zásadní změně uplatňování francouzské DPH v případě plnění uskutečňovaných subjekty, které nemají na území Francie své sídlo či místo podnikání. V případě, že tyto zahraniční subjekty budou dodávat zboží či poskytovat služby s místem plnění na území Francie (např. dodávky zboží prostřednictvím konsignačního skladu) a budou zároveň tato plnění fakturovat zákazníkům registrovaným k francouzské DPH, uplatní se reverse charge mechanismus, tj. francouzská DPH bude přiznána nikoliv dodavatelem, ale přímo zákazníkům.

Nová úprava povede také ke změnám v oblasti nárokování odpočtu francouzské DPH. Zahraniční subjekty uskutečňující plnění výhradně zákazníkům registrovaným k francouzské DPH již nebude možno registrovat k francouzské DPH (podle dřívější úpravy měly tyto zahraniční subjekty obecně povinnost registrovat se k francouzské DPH). To znamená, že tyto společnosti již nebudou moci získat zpět DPH zaplacenou v ceně zboží nebo služeb pořízených ve Francii uvedením daně v přiznání k DPH, ale budou muset požádat o vrácení DPH podle 8. resp. 13. směrnice o DPH, což může mít negativní důsledky mj. v jejich cash flow.

## Návrh novelizace pravidel pro finanční nástroje

Rada pro Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IASB) dne 22. června 2006 uveřejnila dlouho očekávaný návrh specificky zaměřené novelizace stávajících standardů IAS 32 *Finanční nástroje: prezentace* a IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*. Zveřejněné novelizace se týkají otázek správné klasifikace nástrojů „Financial Instruments Puttable at Fair value“<sup>1)</sup> a „Oligations Arising on Liquidation“<sup>2)</sup> buď jako nástrojů vlastního kapitálu (resp. kapitálových nástrojů) nebo nástrojů závazkových (resp. finančních závazků). Rada stanovila 23. říjen 2006 jako poslední den pro zaslání připomínek veřejnosti k navrženým změnám. Předložený návrh představuje pouze krátkodobé řešení, které má vylepšit dále zmíněným způsobem dále vylepšit stávající předpisovou základnu, zabývající se vykazováním příslušných finančních nástrojů. Zásadnější a komplexnější revize nejenom zmíněných standardů bude v dlouhodobém horizontu řešena v rámci projektu, který se zabývá klasifikací a zacházením s nástroji vlastního kapitálu a závazky a který jistě vyústí v komplexnější změny či vydání nového standardu.

Vlastní kapitál je v souladu se stávající úpravou IAS 32 charakterizován několika základními rysy, přičemž mezi nejdůležitější bezesporu patří podmínka, že nástroj nesmí obsahovat smluvní povinnost poskytnout hotovost nebo jiné finanční aktivum jiné účetní jednotce. Nástroj s takovými rysy má být vždy podle stávající úpravy klasifikován jako finanční závazek. Pokud některé účetní jednotky po roce 2003, kdy byl IAS 32 takto zásadně revidován, vydaly finanční nástroje vykupitelné ve fair value, představující poměrný podíl na čistých aktivech emitující účetní jednotky, pak musí takovéto nástroje v rozvaze vykazovat mezi jejich svými závazky. Stávající úprava IAS 39 *Finanční nástroje: účtování a oceňování* účetním jednotkám dále nařizuje finanční závazky vykupitelné ve fair value i touto hodnotou i oceňovat s přeceněním vykázaným výsledkově, přičemž fair value představuje například tržní cenu (*market price*) nebo hodnotu splatnou na požádání (*payable on demand*) nebo hodnotu výkupu (*redemption price*) takovýchto nástrojů. Fair value těchto závazků představuje jejich ocenění i hodnotu nevykázaných nehmotných aktiv nebo hodnotu nevykázaného goodwillu, což způsobí, že vykazující účetní jednotky často prezentují ve svých rozvahách záporná čistá aktiva.

Vedle problematiky emise finančních nástrojů vykupitelných ve fair value je postavena emise běžných akcií u účetních jednotek s omezenou dobou života. Účet-

<sup>1)</sup> Volně přeloženo pro potřeby příspěvku jako „Finanční nástroje vykupitelné ve fair value“.

<sup>2)</sup> Volně přeloženo pro potřeby příspěvku jako „Závazky vznikající při likvidaci“.

ní jednotka, která je povinná provést ve stanoveném termínu svoji likvidaci, musí v souladu s IAS 32 všechny běžné akcie klasifikovat jako finanční závazky a stává se účetní jednotkou bez základního kapitálu. Obdobné účetní zacházení lze vyzovovat i v případech společného podnikání nebo sdružení apod., která zanikají při výstupu partnera (např. v důsledku starobního důchodem nebo smrtí).

Uveřejněný návrh požaduje, aby emitující účetní jednotka:

- (a) klasifikovala finanční nástroj vykupitelný ve fair value jako nástroj vlastního kapitálu, pokud jsou splněny předepsané podmínky,
- (b) klasifikovala finanční nástroj, jenž jí ukládá povinnost poskytnout jiné účetní jednotce poměrný podíl na jejích čistých aktivech při její likvidaci, rovněž jako nástroj vlastního kapitálu, pokud jsou splněny předepsané podmínky,
- (c) zveřejnila v účetní závěrce (nejpravděpodobněji v rámci komentářů k účetním výkazům):
  - finanční nástroje vykupitelné ve fair value klasifikované jako kapitálové nástroje vč. uvedení jejich fair value,
  - přesuny finančních nástrojů vykupitelných ve fair value a závazků, vznikajících při likvidaci mezi finančními závazky a kapitálovými nástroji.

Všechny úpravy, které vyplývají z předložených novelizací, jsou ze strany IASB navrženy s retrospektivním dopadem. Výjimkou jsou složené finanční nástroje, u nichž je aplikace pravidel prospektivní.

Finanční nástroje vykupitelné ve fair value mají podle návrhu mít vždy všechny následující rysy:

- (a) emisní cena takto specifického finančního nástroje je rovna fair value instrumentu, který držitelé opravňuje k nároku na poměrný podíl na čistých aktivech vydávající účetní jednotky,
- (b) držitel finančního nástroje může požadovat po vydavateli zpětné vykoupění (*repurchase*) nebo splacení (*redeem*) nástroje za fair value poměrného podílu na čistých aktivech vydávající účetní jednotky,
- (c) držitel finančního nástroje má právo na fair value poměrného podílu na čistých aktivech vydávající účetní jednotky při její likvidaci, a
- (d) zároveň jde o jiné smluvní povinnosti jiné, než jsou ty, které vznikají z oprávnění uvedeného v bodě (b) či které mohou vzniknout z oprávnění uvedeného v bodě (c), které neobsahují smluvní povinnost poskytnout hotovost nebo jiné finanční aktivum jiné účetní jednotce nebo vyměnit finanční aktiva a finanční závazky s jinou účetní jednotkou za podmínek potenciálně nevýhodných (tj. finanční závazek) a nejedná se o smlouvu, která bude nebo může být vypořádána ve vlastních kapitálových nástrojích takové účetní jednotky (tj. IFRS 2 *Úhrady vázané na akcie*).

Finanční nástroje, které držitele opravňují k poměrnému podílu na čistých aktivech vydávající účetní jednotky při její likvidaci, mají následující rysy:

- (a) finanční nástroj je součástí nejpodřízenější třídy finančních nástrojů s právním nárokem na aktiva vydávající účetní jednotky. Právní nárok takového finančního nástroje nemá žádnou prioritu vůči ostatním nárokům na aktiva emitující účetní jednotky, ať již při výpočtu částky nebo při načasování samotné platby,
- (b) finanční nástroj opravňuje držitele k poměrnému podílu na zbytkových aktivech účetní jednotky, která zůstanou po odečtení všech ostatních nároků,
- (c) finanční nástroj neobsahuje žádná preferenční práva uplatnitelná při likvidaci účetní jednotky,
- (d) právo vyplývající z finančního nástroje na poměrný podíl na zbytkových aktivech při likvidaci účetní jednotky není ani omezené ani garantované v jakémkoliv rozsahu před likvidací či k jejímu datu likvidace skrze samotné podmínky smlouvy, ani pomocí jiného finančního nástroje nebo jiné smlouvy, která je sjednána mezi držitelem těchto nástrojů a účetní jednotkou, která je vydala.

## **2. Konceptní rámce IFRS a US GAAP – konvergenční projekt jejich novelizace**

Konceptní rámec je určitým východiskem konkrétních účetních pravidel, která jsou obsažena v různých standardech, interpretacích, vyhláškách apod. Konceptní rámec mají jak IFRS, tak i US GAAP. V rámci IFRS jde o určitý kompaktní celek, který je publikovaný v tištěné podobě IFRS před vlastními standardy a interpretacemi a je strukturovaný do odstavců. V celistvosti definuje cíle finančního výkaznictví, kvalitativní charakteristiky účetních informací, které mají účetní jednotky zveřejňovat, prvky účetních výkazů, oceňovací báze a jiná obecná pravidla. V rámci US GAAP tvoří konceptní rámec v současné době šest konceptních vyhlášek, tzv. SFACs (Statements of Financial Accounting Concepts). Každá vyhláška se týká určité konceptní oblasti, např. cílů finančního výkaznictví (SFAC 1), prvků účetních výkazů (SFAC 6) apod.

V říjnu 2004 bylo na společném jednání IASB a FASB rozhodnuto zařadit projekt vytvoření společného konceptního rámce do pracovních agend obou jednotlivých tvůrců s cílem postupného nahrazování aktuálních pravidel konceptních rámců a jejich vzájemné sladění (protože ačkoliv jsou si dosti podobné, nejsou shodné). Projekt je prvotně zaměřen na ziskové jednotky soukromého sektoru a teprve v pozdější fázi je plánováno přenesení pravidel také na neziskové jednotky. Celkový projekt je rozdělen do následujících fází, k nimž byl v únoru 2005 přidělen předpokládaný časový harmonogram.

Koncepční rámec má mít ve výsledku podobu jednotného dokumentu (podobně jako je tomu nyní v IFRS) a jeho obsahem by mělo být také shrnutí a zdůvodnění závěrů, které je běžné pro všechny nově přijímané či novelizované standardy a interpretace.

<b>Fáze a témata projektu</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
A Cíle a kvalitativní charakteristiky	Projednání a DP	ED	FS			
B Prvky, kritéria uznání, oceňování I	Projednání	DP	ED	FS		
C Oceňování II			DP	ED	FS	
D Účetní jednotka			Projednání	DP	ED	FS
E Prezentace a zveřejňování včetně hranic vykazování			Projednání	DP	ED	FS
F Účel a postavení			Projednání	DP	ED	FS
G Aplikovatelnost na neziskové jednotky			Projednání	DP	ED	FS
H Přehodnocení celkového rámce			Projednání	DP	ED	FS

Legenda:

– DP ... diskusní materiál s předběžným pohledem IASB

– ED ... Exposu Draft resp. návrh vydávaných pravidel

– FS ... finální standard resp. přijetí finálních pravidel v příslušné oblasti a nahrazení stávajících částí

Důvod pro uvedení těchto informací aktuálně spočívá ve skutečnosti, že v červenci vydaly IASB a FASB diskusní materiál (*Discussion Paper*) s předběžným návrhem pravidel, jež se týkají první fáze projektu koncepčního rámce, tj. cílů účetního výkaznictví a kvalitativních charakteristik účetních informací užitečných pro rozhodování. Materiál je nyní do 3. listopadu 2006 k dispozici veřejnosti k jakémukoliv okomentování.

Předložený materiál přináší definici cíle všeobecného externího finančního výkaznictví. Tím je poskytnutí informací, které jsou užitečné současným a potenciálním investorům a věřitelům a jiným subjektům při jejich investičních, úvěrových a jiných alokačních rozhodnutích. Do detailů jsou dále v textu rozebrány jednotlivé součásti této základní definice.

Jako kvalitativní charakteristiky finančních informací jsou v materiálu identifikovány tyto vlastnosti:

- významnost,
- věrná prezentace,
- srovnatelnost (vč. konzistence),
- srozumitelnost.

Ze strany IASB i FASB je předpoklad, že tato fáze bude ukončena v průběhu ro-

ku 2007, kdy lze očekávat nejdříve návrh novelizovaných pravidel (Exposure Draft) a poté následně (možná) koncem roku finální podobu pravidel.

### **Pravidla IFRS pro malé a střední podniky – finanční nástroje**

V rámci pravidelného jednání členů IASB, které se uskutečnilo v červenci v Londýně, byl na programu i probíhající projekt přípravy účetních pravidel pro malé a střední podniky (SME) – viz též bulletin č. 1/2005.

Podle diskutovaného návrhu pravidel budou účetní jednotky v postavení SME oceňovat finanční nástroje buď v pořizovacích cenách (*at cost*) resp. zůstatkových hodnotách (*at amortised cost*), anebo ve fair value s přeceněním do výsledovky (*at fair value through profit and loss*). Pravidla pro jednotlivé typy finančních nástrojů se oproti současným měnit nebudou. Jen kategorie definované aktuálně v IAS 39 *Finanční nástroje: účtování a oceňování (Financial instruments: Recognition and measurement)* jako „realizovatelné/vhodné k prodeji (*available-for-sale*)“ resp. „držené do splatnosti (*held to maturity*)“ se nebudou v rámci SME aplikovat. Přístup rozlišující mezi finančními nástroji v pořizovacích cenách a v reálných hodnotách je přitom postaven na několika definujících podmínkách. Pokud jsou splněny, účetní jednotka bude účtovat finanční aktivum či závazek v pořizovacích či zůstatkových cenách. Pokud splněny nejsou, budou se finanční nástroje vykazovat ve fair value s přeceněním do výsledovky.

Jako finanční nástroj v pořizovacích cenách bude možné klasifikovat:

- běžné pohledávky a závazky,
- pevné přísliby poskytnout či přijmout půjčku, kterou nelze vypořádat peněžně, ale která vede k poskytnutí finančního nástroje oceňovaného v pořizovací ceně,
- kapitálové nástroje, které nejsou veřejně obchodovány a jejichž reálnou hodnotu nelze stanovit jiným spolehlivým způsobem.

Vedle klasifikace finančních nástrojů bylo diskutováno zajišťovací účetnictví (*hedge accounting*). Účetní jednotky v postavení SME by přitom měly mít možnost realizovat zajištění pouze na vybraná rizika, která jsou specifikována aktuálně takto:

- úrokové riziko závazku, který je oceňován zůstatkovou hodnotou (např. emitovaný dluhopis s fixní úrokovou sazbou pro kupón),
- měnové riziko pevného příslibu či vysoce pravděpodobné transakce (např. dohodnutý nákup denominovaný v cizí měně),
- cenové riziko vyplývající z pevného příslibu či vysoce pravděpodobné transakce (např. hodnota ropy, kterou očekává účetní jednotka nakoupit v následujícím roce),

- měnové riziko čisté investice v zahraniční jednotce (např. čistá aktiva zahraniční dceřiné společnosti).

Otevřeným bodem v této oblasti SME je dodržování efektivnosti zajištění a její kalkulace. Objevují se zde dva pohledy. První spočívá v umožnění účetním jednotkám v postavení SME nekalkulovat efektivnost zajištění. Druhý se naopak staví pro kalkulaci zajištění efektivnosti, ale za mnohem mírnějších podmínek než těch, které jsou aktuálně nastaveny v IAS 39.

K projektu SME lze ještě dodat, že v srpnu IASB zveřejnila na svých webových stránkách ([www.iasb.org](http://www.iasb.org)) rozpracovanou podobu návrhu nových pravidel IFRS pro SME. Hlavním záměrem IASB je v tomto případě poskytnout všem zainteresovaným osobám dostatečnou informovanost o stavu a vývoji tohoto projektu. Oficiální návrh určený k veřejnému komentáři, tzv. *exposure draft*, lze očekávat ve čtvrtém čtvrtletí tohoto roku.

### **Vydání nové interpretace IFRIC 10 *Mezitímní účetní výkaznictví a snížení hodnoty* (Interim financial reporting and impairment)**

Interpretace s označením IFRIC 10 je poměrně předpokládaným vyústěním procesu, který započal již před rokem na srpnovém setkání Výboru pro interpretace mezinárodního účetního výkaznictví (IFRIC). Výsledná podoba interpretace vydaná 20. července 2006 se nijak výrazně neodchyluje od návrhu D18, který byl vydán v lednu tohoto roku (viz také internetové stránky Komory). Interpretace se vztahuje k IAS 34 *Mezitímní účetní výkaznictví* (*Interim financial reporting*) a nabývá plné účinnosti 1. listopadu 2006.

Z IFRIC 10 vyplývá rozhodnutí, podle něhož:

- účetní jednotka nesmí zrušit ztrátu ze snížení hodnoty goodwillu nebo investice do kapitálového nástroje resp. investice do finančního aktiva vedeného v pořizovací ceně, kterou zachytila v předchozím mezitímním období,
- účetní jednotka nesmí tento stav aplikovat analogicky na další oblasti, u nichž by byl shledán potenciální konflikt mezi pravidly IAS 34 a konkrétního standardu.

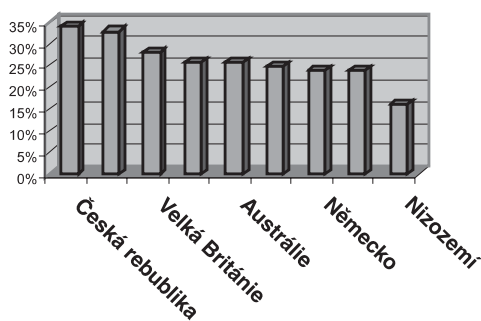
Zpracováno podle příspěvků  
**Ing. Libora Vaška**  
 pro časopis Účetnictví.



## NA TRHU JE NEJVÍCE PRACOVNÍCH PŘÍLEŽITOSTÍ ZA POSLEDNÍ ČTYŘI ROKY

Ke stručné informaci v minulém bulletinu uvádíme více podrobností. Podle nového výzkumu společnosti Robert Half International (dále jen RHI), specialisty na vyhledávání a výběr kvalifikovaných zaměstnanců, očekává čtvrtina společností na celém světě, že v roce 2006 přijme nové účetní nebo zaměstnance finančních oddělení. Čtvrtý ročník ukazatele Financial Hiring Index (jedná se o globální průzkum dotazující 2739 manažerů lidských zdrojů a finančních manažerů v devíti zemích s cílem zjistit ochotu zaměstnavatelů najímat nové zaměstnance v oblasti financí a účetnictví, a důvody potřeby nábory zaměstnanců) zjistil, že svá finanční oddělení nejpravděpodobněji rozšíří firmy v České republice (34%) a v Itálii (33%). Výsledky pro rok 2006 i nadále vykazují růst, který začal v lednu 2004, a dosahují nejvyšší hodnoty za poslední čtyři roky.

**Plánujete přijmout během následujících 6-ti měsíců pracovníky na finanční či účetní pozice ?**



Ian Graves, Managing Director pro kontinentální Evropu společnosti RHI, prohlásil: “Přestože trh s pracovními příležitostmi se jeví jako nejsilnější za několik let, náš průzkum ukázal především, že společnosti jsou v pohledu na potenciální zaměstnance stále vybíravější. S poklesem růstu americké ekonomiky se dá oče-

kávat, že zbytek světa zaujme v budoucnosti opatrnější přístup k zaměstnávání. Prozatím se to však na trhu neprojevalo”.

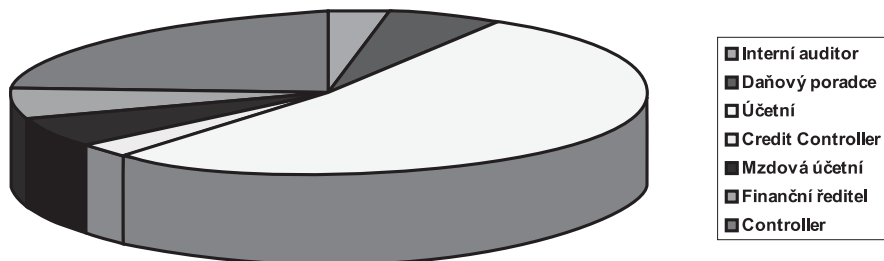
Financial Hiring Index společnosti RHI pro rok 2006 zjistil, že ve finančních odděleních rozšiřujících se společností je celosvětově nejvyšší zájem o účetní především na Novém Zélandě (60%) a v České republice (52%).

Index pro rok 2006 zjistil i následující fakta:

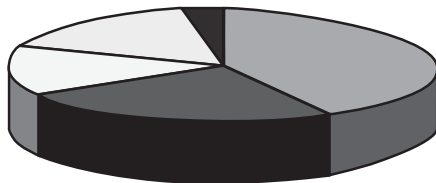
- o daňové poradce je největší zájem ve Francii (22%), Itálii (21%) a Austrálii (21%),
- největší nedostatek finančních kontrolorů (Financial Controllors) má Německo (33%), Nizozemsko (28%) a Česká republika (24%),
- největší zájem o Credit Controllers je ve Velké Británii (18%),
- Itálie má největší zájem o mzdové účetní (18%).

**Nejčastějším důvodem pro nabírání nových zaměstnanců** obecně je vysoké pracovní zatížení (33%), druhým nejčastějším pak očekávaný obchodní růst (25%). Vysoké pracovní zatížení je hlavním důvodem také v Itálii (45%) a ve Francii (42%). Problémy se zaměstnanci, jejich úbytek a fluktuace se projevují jako problém na Novém Zélandě (23%) a ve Velké Británii (21%).

### Největší nedostatek pracovníků na finančních pozicích v ČR



Hlavní důvody potřeby většího počtu zaměstnanců na finančních a účetních pozicích ČR



- 
- Předpokládaný růst podniku
  - Velké pracovní vytížení
  - Problémy s náborem nových zaměstnanců / úbytek pracovních sil / fluktuace pracovníků
  - Změna podniku (jiná než růst)
  - Změny v nařízeních vlády
- 

Vysoká poptávka v ČR je ovlivněna očekávaným obchodním růstem tuzemských firem a také celosvětovým trendem, který souvisí se zaváděním přísnějších účetních a auditorských standardů po finančních skandálech typu Enron či Parmalat. Současně jsou však na účetní kladeny vyšší nároky, samozřejmostí jsou znalosti IFRS či US GAAP a jazykové vybavení. Podle ředitele české pobočky RHI Aleše Křížka se také očekává rostoucí poptávka po účetní certifikaci.

**Kristina Hummelová**  
(kristina.hummelova@rhi.cz)

# MONITOR

**Pojištění.** Funguje (lze uzavřít pojištění jako OSVČ, zaměstnanec i právnická osoba), i když znění smluv stále není na internetových stránkách zveřejněno, jak bylo v dřívějších bulletiních slíbeno. Zdůvodněním budiž ještě stále neuzavřená jednání (resp. v současnosti přerušená) o dalších zpřesněních (netýká se podmínek ani částek, ale vymezení okruhu možných účastníků pojištění, což souvisí s poněkud složitější strukturou Svazu účetních...).

**Jazykové vzdělávání.** V dubnu předložila Komora na Ministerstvo práce a sociálních věcí grantový projekt „Odborné jazykové vzdělávání certifikovaných účetních v regionech“. Projekt byl spojen se žádostí o finanční podporu z Operačního programu Rozvoj lidských zdrojů v rámci grantového schématu „Adaptabilita a podpora konkurenceschopnosti podniků a organizací“. Základní schéma projektu – třídní soustředění jedenkrát měsíčně po dobu 18 měsíců a doplňkové internetové studium. Až v polovině září jsme obdrželi z MPSV „Zprávu o výsledcích výběrového řízení“ – náš projekt nebyl vybrán. Celkem bylo podáno 190 projektů, které požadovaly 1,47 mld. Kč (k dispozici bylo 144 mil. Kč). K podpoře bylo vybráno 17 projektů, s jedinou výjimkou od podnikatelských subjektů.

Vyjádření k druhému obdobnému projektu podanému v červnu na Úřad práce hl. m. Prahy dosud nemáme.

Výbor Komory následně rozhodl, že projekt bude po vyhlášení vhodného programu z nového rozpočtového období 2007 – 2013 přepracován a opět podán.

**Modernizace daňové správy.** V rámci tohoto projektu Ministerstva financí, jehož výsledkem bude návrh věcného záměru zákona o Daňové správě České republiky s předpokládanou účinností od 1. ledna 2008, jsou též realizována dílčí opatření. Po daňové složenice a spuštění „Daňového portálu“ v červenci (viz minulý bulletin) umožňuje Česká daňová správa od srpna službu „Really Simple Syndication“ (RSS), která spočívá v možnosti získat informace z daňové oblasti bez nutnosti návštěvy internetových stránek. Po instalaci příslušného programu stačí mít v provozu počítač a nainstalovaný program bude upozorňovat, že se na domovské stránce ČDS objevila novinka. Do budoucna bude rozsah poskytovaných informací rozšířen tak, aby zahrnovaly jednotlivé sekce internetových stránek ČDS.

**SOX.** Dobrý, ale drahý – to je výsledek celosvětového průzkumu týkajícího se aplikace zákona Sarbanes – Oxley (o zákoně viz bulletin 3/2005) realizovaného společností Mazars. Průzkum se týkal společností, jejichž akcie jsou registrovány na burzách v USA a jeho cílem bylo poznat konkrétní způsob, ja-

kým se společnosti dokázaly vypořádat s požadavky zákona a jaké dopady očekávají.

Osmdesát procent evropských společností považuje SOX za normu, která odpovídá jejich vlastním potřebám v oblasti řízení rizik a interní kontroly. Většina by uvítala zavedení společných pravidel v oblasti vnitřní kontroly. Polovina společností však uvádí, že výhody SOX nekompensují náklady na jeho zavedení.

V Asii jsou rozdíly mezi japonskými společnostmi a firmami z dalších zemí. Více než polovina japonských společností uvádí, že náklady na zavedení SOX jsou vyšší než očekávané výhody. Naproti tomu přes 80% indických a všechny čínské společnosti mají opačný názor.

V Evropě a v Asii si zavedení projektu SOX vyžádalo značné lidské zdroje, např. 41% podniků v Evropě uvádí, že k zavedení SOX vytvořilo pracovní skupinu, která zahrnovala méně než dvacet osob, třetina společností měla tým v rozmezí 20 až 50 zaměstnanců a pětina s více než 100 pracovníky. V Asii 72% podniků uvádí, že vytvořily týmy zahrnující více než 100 osob. Obecně společnosti od realizace SOX očekávají lepší transparentnost a důvěryhodnost vůči zahraničním investo-  
rům.

**Koncepce zdaňování příjmů.** Koncem minulého roku jmenoval bývalý ministr financí Sobotka expertní skupinu a pověřil ji úkolem připravit podklady pro zcela novou daňovou legislativu

v oblasti příjmových a majetkových daní. Návrh by měl přinést zjednodušení zákona o daních z příjmů oproti současnému stavu, snížení administrativních nákladů správce daně a vyvolaných nákladů na straně daňových poplatníků, podpořit hospodářskou politiku České republiky a mít neutrální dopady na příjmy veřejných rozpočtů. Výsledný materiál by měl podle zadání vyhovovat fundamentálním požadavkům spravedlnosti zdanění, jednoduchosti systému i srozumitelnosti a jednoznačnosti daňových zákonů. Rovněž mělo být v souladu se zadáním dosaženo vyšší efektivity zdanění a tedy stavu, kdy by uplatňované daně mohly být snáze a levněji vybírány.

V červenci skupina předložila výsledný materiál, který je nyní zveřejněn na internetových stránkách Ministerstva financí k připomínkám odborné veřejnosti s termínem 15. listopadu.

Materiál je členěn do čtyř základních dokumentů:

- Dokument 1 – *Problematika vymezení daňově relevantních výnosů a nákladů u právnických osob.*  
Problematika vztahu účetnictví a základu daně ve vztahu k optimálnímu uplatnění zásady horizontální daňové spravedlnosti, otázka nákladových paušálů odečitatelných od základu daně.
- Dokument 2 – *Speciální aspekty zdaňování právnických osob.*  
Problematika konsolidovaného zdanění zisku nadnárodních holdingů, problematika tzv. “ekonomicky dvojího zdanění” dividend, otázka

vhodnosti a míry uplatňování zvláštních sazeb daně, zdaňování příjmů z prodeje různých forem obchodních podílů.

- Dokument 3 – *Zdaňování fyzických osob*.

Koncepce uplatnění daně z příjmů ze závislé činnosti vč. vazby na sociální a zdravotní pojištění.

- Dokument 4 – *Zdaňování majetku*. Důvodnost zachování majetkových daní, otázka jejich provázanosti se zdaněním příjmů.

Připomínky k materiálu lze zaslat na e-mail: [diskusereforma@mfcz.cz](mailto:diskusereforma@mfcz.cz) do 15. listopadu 2006.

**WorldCom a Enron.** Kauzy společností, o kterých jsme v bulletinu již několikrát informovali, spějí do finále. Bývalý generální ředitel zkrachovalé společnosti WorldCom si začal v září odpykávat 25letý trest odnětí svobody. Způsobil totiž krach telekomunikačního giganta, který stál akcionáře 11 miliard dolarů. Bernard Ebbers byl loni v červenci shledán vinným z devíti trestných činů, především ze zločinného spolčení a podvodu s cennými papíry. Podle soudu nesl hlavní vinu za bankrot WorldComu v roce 2002. Ebbers si podle federálních zákonů musí odsedět alespoň 85 procent z doby, na kterou byl odsouzený. To znamená, že propuštěný může být nejdříve v roce 2028, kdy mu bude 87 let.

Za podvody a machinace už Ebbers zaplatil i odškodné akcionářům. Ti celkem získali šest miliard dolarů. Na úhradě škod se podílely i významné

bankovní ústavy JPMorgan a Citigroup, které o machinacích věděly a nezakročily proti nim.

Kromě Ebberse si trest ve vězení odpyká i finanční ředitel WorldComu Scott Sullivan. Ten si odsedí pět let.

V úterý 26. září dopadla ruka spravedlnosti i na bývalého finančního šéfa podobně zkrachovalé společnosti Enron Andyho Fastowa. Ten se přiznal, že pomáhal falšovat účetnictví v energetickém gigantu a soud ho proto poslal za mříže na šest let.

Pád Enronu sice předcházela pádu WorldComu i dalších společností, ale byl to případ nejsložitější, který není dosud stále uzavřen a hlavní obžalovaní Kenneth Lay a Jeffrey Skilling (bývalí generální ředitelé) ještě neznají výši trestu. Ačkoliv oba jakoukoliv vinu popírali, soud byl jiného názoru a oba vrcholové manažery shledal vinnými ve většině bodů obžaloby (mj. falšování účetních dokladů a zločinné spolčení) a mohou očekávat tresty až 185 let (Lay) resp. 45 let (Skilling). Konečný verdikt již nevyšlechne hlavní obžalovaný Lay, který nedávno náhle zemřel. A o pár dní později došlo k dalšímu úmrtí osoby blízké této kauze...

Neil Minow z poradenské společnosti Corporate Library, která se zabývá problematikou řízení velkých firem, se domnívá, že příklad Fastowa a Ebberse bude pro současné šéfy natolik odstrašující, že si úvahy o machinacích s finančními výkazy a dalších podvodech raději odpustí.

**Nový prezident.** Také britská Association of Chartered Certified Accountants (ACCA), která se významně podílela na vzniku našeho systému certifikace, má nového prezidenta. Stal se jím Dennis Yeates, náměstek ředitele financí ve Worcestershire Mental Health Partnership NHS Trust a je současně prvním prezidentem ze zdravotnického sektoru. Naše Komora má zájem v budoucnu o mnohem intenzivnější spolupráci a v tomto směru již byla Katka Benešová, manažerka ACCA pro ČR, oslovena.

**IFAC.** V polovině června se uskutečnilo v Praze, pod hostitelskou taktovkou obou členských organizací IFACu z ČR – Komory auditorů ČR a Svazu účetních, jednání Mezinárodního výboru pro etické standardy IFAC (IESBA – International Ethics Standards Board for Accountants). Tento výbor je jedním z klíčových a odpovídá za vytváření etických standardů pro profesní účetní. Hlavním úkolem je tvorba etického kodexu, jeho aktualizace tak, aby kodex reagoval na nové skutečnosti, vytvářel návody a doporučení etického chování a přístupu profesních účetních.

Na konci roku 2006 předloží výbor k veřejné diskusi další novelizaci etického kodexu. Aktuální témata pro jednání a diskusi jsou především otázky nezávislosti profesních účetních, zejména těch působících v oblasti auditu. Diskutovat se dále bude otázka rotace auditorů, poskytování neauditorských služeb auditory – vedení účetnictví a daňových či právních služeb, zaměst-

návání bývalých členů auditorských týmů (je navrhováno umožnit zaměstnávání těchto profesních účetních až po uplynutí dalšího auditorského období).

IESBA pracuje i na dalších projektech, např. „network firm“ – definování firem patřících do skupiny firem, etickém průvodci pro účetní pracující ve vládních organizacích a etických zásadách pro profesní účetní při odhalení zpronevěř a protiprávního jednání.

\* \* \*

V září vydala Mezinárodní rada pro vzdělávací standardy (International Accounting Education Standards Board - IAESB) za účelem podpory jedné z nejobtížnějších výzev profesních účetních – eticky rozhodovat, návrh nového dokumentu: Přístupy k rozvoji a udržování stavovských hodnot, etiky a postojů (Approaches to Developing and Maintaining Professional Values, Etics and Attitudes). Materiál má za cíl napomoci členům IFAC při zlepšování vzdělávání v oblasti etiky a v kontinuálním profesním vzdělávání svých členů. Tento nově navržený dokument vychází z požadavků zakotvených v Mezinárodním vzdělávacím standardu (IES) č. 4 – Stavovské hodnoty, etika a postoje.

Komentáře a připomínky ke znění dokumentu lze podávat do 15. prosince 2006 nejlépe e-mailem: [edcomments@ifac.org](mailto:edcomments@ifac.org).

**LZ**

## NOVÍ ČLENOVÉ KOMORY

<b>červen 2006:</b>		Ing. Dagmar Almadová	Praha
Ing. Bronislava Holbíkova	Brno	Jitka Teřřlová	Most
Klára Sokolíková	Česká Lípa	<b>srpen 2006:</b>	
Ing. Krystyna Stecová	Třinec	Ing. Tomáš Písařovic	Praha
Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.	Praha	Ing. Vendula Peřřková	Jílové u Prahy
Ing. Michaela Soukupová	Praha	Ing. Michaela	
Ing. Barbora Štefanová	Praha	Drahorádová	Semechnice
Ing. Martina Erbenová	Praha	Marie Housková	Teplá
Eliška Kotřřcová	Český Dub	Simona Bártová	
Ing. Romana Malotová	Zlín	dipl. ekonom	Domanín
Ing. Jaromír Žárský	Brno	Ing. Luděk Klíčník	Šlapanice
Ing. Ivana Vichrová	Praha	Ing. Marcela Kolovrátková	Brno
<b>červenec 2006:</b>		Bc. Martina Kyselková	Teplice
Martina Sloupová	Praha	Ing. David Manych	Slaný
Bc. Iva Olejníková	Sezemice	Ing. Pavel Skala	Nový Bydžov
Ing. Hana Kubátová	Praha		

## POČET ČLENŮ KOMORY PODLE REGIONŮ

(k datu 31. srpna 2006)

kraj	počet členů celkem	účetní asistent	bilanční účetní	účetní expert
Jihočeský	45	27	14	4
Jihomoravský	124	76	39	9
Karlovarský	22	18	4	–
Královehradecký	35	17	17	1
Liberecký	47	32	11	4
Moravskoslezský	132	91	37	4
Olomoucký	31	14	10	7
Pardubický	42	29	7	6
Plzeňský	43	35	6	2
Praha	414	239	139	36
Středočeský	161	98	56	7
Ústecký	66	43	22	1
Vysočina	40	28	9	3
Zlínský	33	21	11	1
zahraničí	2	–	–	2
celkem	1237	768	382	87



# PODZIMNÍ OHLÉDNUTÍ ZA SNĚMEM KOMORY

---

Letošní sněm uložil novému výboru mj. dořešit postavení Komory, dosud organizačně začleněné jako pobočka při Hlavním výboru Svazu účetních (bez právní subjektivity). Usnesení bylo zveřejněno v minulém bulletinu, dnes tedy pár slov k jeho realizaci v tomto bodě.

Výbor Komory zpracoval několik variant řešení, z nichž po analýzách a jednáních vykryštalizovaly pro další postup dvě nejrealnější, a to:

- přeměna právnické osoby, kterou zřídil hlavní výbor Svazu, na Komoru certifikovaných účetních při zachování stávající struktury Svazu vč. regionálních organizací,
- založení nové právnické osoby formou profesní komory vytvořené jako organizační jednotka Svazu s právní subjektivitou ve smyslu čl. 2 odst. 6 písm. c) stanov Svazu.

První varianta rozpracovává návrh, který na jednání sněmu přednesl prezident Svazu účetních Ing. Harna. Druhá varianta řeší jiný způsob osamostatnění komory v rámci Svazu v případě, že by se první varianta ukázala jako problematická či v současnosti nemožná. **Je třeba zdůraznit, že výbor stále preferuje řešení v rámci Svazu účetních a v součinnosti s jeho hlavním výborem.**

U vědomí tohoto předložil výbor Komory hlavnímu výboru Svazu „Memorandum o společném záměru“, v němž navrhuje:

- principy, podle nichž by nová Komora měla být ustavena a podle nichž by měla vyvíjet svoji činnost,
- kroky, které jsou nutné k vybudování samostatné Komory,
- zásady, které by měly být respektovány současnou Komorou a Svazem ve vzájemných vztazích až do vybudování samostatné Komory.

Ještě předtím, než o „Memorandu“ jednal hlavní výbor Svazu, projednali jsme ho s prezidentem a viceprezidentem Svazu Ing. Harnou a Ing. Hořickým. Zvláště jsme zdůraznili, že cílem „Memoranda“ není konfrontace Komory a Svazu, ale naopak vytyčení základních principů a kroků, které budou ve vzájemné shodě provedeny bez ohledu na to, která varianta transformace bude nakonec zvolena jako optimální. Na stůl může být opět položena i varianta transformace celého Svazu.

Hlavní výbor projednal „Memorandum“ na svém zasedání dne 27. června 2006. Až v polovině srpna obdržel výbor Komory stanovisko uvedené níže.

*„Předložené Memorandum zahrnuje další rozvoj KCÚ takovým způsobem, který by ve svém dů-*

*sledku znamenal změnu stanov Svazu účetních (především změnu poslání Svazu účetních) a odklon od usnesení sjezdu Svazu účetních v listopadu 2004 (především programových cílů). Vzhledem k těmto skutečnostem se nemůže hlavní výbor zavazovat k přijetí takových záměrů bez příslušných procedurálních postupů (porada zástupců organizačních složek, mimořádný sněm).*

*Předložené Memorandum obsahuje však také některé další dílčí náměty, kde výše uvedený procedurální postup není nutností a k jejichž řešení může hlavní výbor přistoupit ve své kompetenci.“*

V návaznosti na stanovisko vyzval výbor Komory dopisem hlavní výbor k jednání o „Memorandu“ a zejména o principech ustavení samostatné Komory. Toto jednání proběhne dne 12. října 2006. Současně, vzhledem k tomu, že varianta osamostatnění Komory přeměnou právnické osoby, kterou zřídil hlavní výbor Svazu, na Komoru certifikovaných účetních byla při jednom z prvních jednání označena prezidentem Svazu Ing. Harnou jako již neaktuální(?!), byla prezidentovi postoupena žádost o vystavení regist-

račního listu, jímž by se Komora stala profesní komorou vytvořenou jako organizační jednotka Svazu s právní subjektivitou ve smyslu čl. 2 odst. 6 písm. c) stanov Svazu účetních. Hlavní výbor žádost projednal na svém zasedání dne 20. září 2006. Na žádost jsme dosud neobdrželi oficiální odpověď, věříme však, že se k ní hlavní výbor Svazu vyjádří na společném jednání v říjnu.

Je zřejmé, že již není možné uskutečnit případný mimořádný sněm Svazu účetních v termínu předpokládaném usnesením sněmu Komory. Na druhou stranu je třeba si uvědomit, že jeho svolání není v pravomoci výboru Komory, ale hlavního výboru Svazu. Zatím také nevyvstala nutnost ho svolávat. Věříme však, že již jednání obou výborů dne 12. října 2006 napoví více o tom, zda jsme schopni se s hlavním výborem Svazu shodnout na principech ustavení a činnosti samostatné Komory tak, abychom ji mohli budovat společně, či zda se transformace Komory bude ubírat jiným směrem. Dalším podnětem v tomto smyslu by mělo být jednání základních organizací Svazu, které by mělo proběhnout na začátku prosince 2006.

**Ing. Martin Unzeitig, FCCA**  
místopředseda Komory

# METODICKÉ OKÉNKO

## KONTINUÁLNÍHO PROFESNÍHO VZDĚLÁVÁNÍ

---

K problematice KPV stále přichází řada dotazů. Z těch, které přišly v průběhu letních měsíců vybíráme níže uvedené.

### **Dotaz č. 1:**

*„Z nedostatku času nenavštěvuji téměř žádné přednášky, vše co potřebuji si vyhledám na internetu nebo konzultuji s daňovou poradkyní telefonicky či osobně. Chtěla bych proto vědět, zda se do KPV započítává také předplatné časopisů (s účetní a daňovou problematikou), případně v jakém rozsahu a také mám zaplacenou čtvrtletní aktualizaci všech zákonů na CD, se kterými se průběžně seznamuji.“*

**Odpověď:** Studium odborné profesní literatury nebo odborných internetových serverů či odborných textů na různých elektronických nosičích se do KPV započítává celkem 10 hodinami ročně v nestrukturované části. **V žádném případě tento způsob vzdělávání nemůže nahradit vzdělávání „klasické“ zahrnované do strukturované části.**

**Odkaz:** směrnice č. 7/2006, kterou se stanoví systém kontinuálního profesního vzdělávání, čl. 7 odst. 3 písm. a), čl. 6 odst. 1.

### **Dotaz č. 2:**

*„Jsem držitelkou certifikátu účetní asistent, který jsem získala v roce 2005. V červnu téhož roku jsem nastoupila na mateřskou dovolenou, na které jsem dosud a ještě zřejmě nějakou dobu budu.“*

*Zajímalo by mě, jak mám tuto situaci z pohledu plnění KPV řešit. Existuje v těchto případech nějaká výjimka, jak mám dále postupovat?“*

**Odpověď:** V tomto případě jsou k rozhodnutí dvě možnosti. První možností je přerušení KPV podle čl. 8 směrnice. Vyžaduje to ale některé procedurální kroky ve vztahu ke Komoře, jako je oznámení přerušení se zdůvodněním, popř. doložení zdůvodnění výboru Komory. S cílem udržení profesní odbornosti následuje před obnovením výkonu profese přezkoušení zaměřené na ověření znalosti aktuální legislativy a dalších norem souvisejících s výkonem profese.

Ve druhém případě je řešením převod plnění KPV do dalších let. Závazek plnění lze totiž převést do následujících dvou kalendářních let (KPV musí být splněno vždy za každé tři po sobě jdoucí roky v celkovém rozsahu 120 hodin). I v případě nenaplnění KPV v daném roce (a převodu závazku) je třeba zaslat hlášení.

**Odkaz:** směrnice č. 7/2006, čl. 8 resp. čl. 6 odst. 2.

### **Dotaz č. 3:**

*„Řeším KPV a chtěla jsem se Vás zeptat, jak se to s partnerskými organizacemi Notia a Vox. U nich do KPV spadají všechna školení nebo pouze vybraná jako u Institutu Svazu účetních? Na jejich internetových stránkách jsem v katalozích nikde nenašla info, zda jsou kurzy zahrnuty do KPV“.*

**Odpověď:** Komora vždy na příslušný rok vyhláší pro vzdělávání KPV doporučená témata. Ta oznámí partnerským organizacím, které ze své nabídky vyberou některé semináře a označí je. **To neznamená, že jiné akce (neoznačené) nelze do KPV započítávat.** Na označené akce poskytují partnerské organizace členům Komory slevu. Je pravdou, že ne všechny partnerské organizace akce označovaly či řádně o KPV informovaly. Nyní se připravuje v působnosti Komory (dříve zastřešoval ISU) nový systém spolupráce s partnerskými organizacemi s realizací od poloviny roku 2007. Komora bude trvat na dodržování dohodnutých pravidel spolupráce. Pro příští rok také Komora rozšíří nabídku vlastních vzdělávacích akcí.

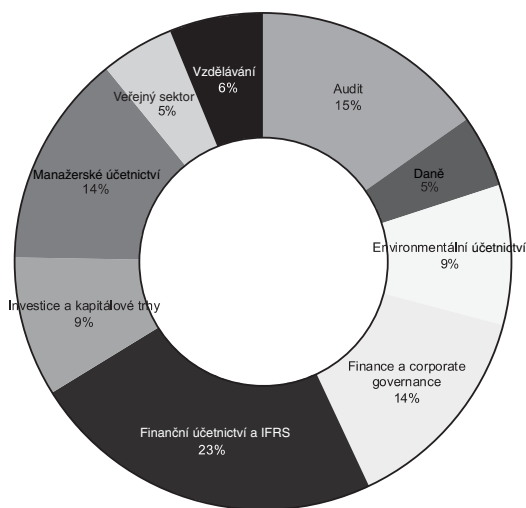
**S Vašimi dotazy k problematice kontinuálního profesního vzdělávání Vám rádi poradíme, volejte na 224 041 019, 018, pište na [info@komora-ucetnich.cz](mailto:info@komora-ucetnich.cz).**



Ve druhé polovině září se v australském Sydney uskutečnil již 7. kongres AAAA (Asian Academic Accounting Association). Tato instituce je mnohem mladší sestrou evropské EAA, byla založena teprve v roce 2000. I na programu a počtu účastníků kongresu to bylo znát. Zatímco na kongresech EAA se počet účastníků pohybuje kolem 1500, místní kongres byl o poznání skromnější (cca 300 účastníků ze všech světadílů vyjma Jižní Ameriky), o to více však

otevřenější osobním kontaktům a většímu prostoru k diskusi.

Kongres se konal pod záštitou sydneyjské Macquarie University v příjemném prostředí hotelu Carlton Crest v centru města. Bylo zde předneseno 65 příspěvků, a to z oblastí finančního a manažerského účetnictví (vč. environmentálního účetnictví), účetnictví veřejného sektoru, vzdělávání účetní profese, financí, investic, kapitálových trhů, auditu a corporate governance a daní.



	AUS	CHN	IND	JAP	KOR	MAL	NZE	SAU	UAE	AAAA	AUT	CAN	CZE	SAR	USA	Ostatní	Celkem	
Audit	4				3	3				10							0	10
Daně						2		1		3							0	3
Environmentální účetnictví	4				1					5				1			1	6
Finance a corporate governance		1	2	2	3	1				9							0	9
Finanční účetnictví a IFRS	5		1	4		1	1		1	13	1		1				2	15
Investice a kapitálové trhy				3	1		1			5						1	1	6
Manažerské účetnictví	2		1	1		3				7		1		1			2	9
Veřejný sektor	1						1			3							0	3
Vzdělávání	3					1				4							0	4
<b>Celkem</b>	<b>19</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>10</b>	<b>8</b>	<b>12</b>	<b>3</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>59</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>1</b>		<b>6</b>	<b>65</b>

Jak je z přehledu patrné, neaktivnějšími účastníky byli hostitelé z Austrálie a dále účastníci z Malajsie a Japonska. Při srovnání se strukturou příspěvovatelů na kongresy EAA si lze povšimnout relativně nevýznamného počtu příspěvků autorů ze zemí, které nejsou členy AAAA.

Na první pohled se možná může zdát překvapivé, že i na kongresu AAAA byl věnován prostor mezinárodním standardům IFRS/IAS. Pravdou ovšem je, že stejně jako v zemích EU, i v Austrálii platí pro vybrané subjekty povinnost

vykazovat na bázi IFRS/IAS od roku 2005, na Novém Zélandu pak od roku 2007. Standardy ovšem nachází své uplatnění i na asijském kontinentu, zejména v jeho jižní části (např. Malajsie, Indonésie).

Příští rok se kongres AAAA opět přesouvá zpět na asijský kontinent. Ve druhé polovině srpna přivítá účastníky již osmého setkání indonéská Yogyakarta (neplést si s Jakarta).

**Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.**  
(strouhal@vse.cz)

Chcete se poradit s kolegy, chcete vyvolat diskuzi nad nejrůznějšími odbornými tématy či nad záležitostmi, které se týkají Komory, využijte „**KONFERENCI**“ v menu „Servis pro členy“ na internetových stránkách **www.komora-ucetnich.cz**

**Komora pro své členy a pro ostatní účetní v systému certifikace připravila do konce roku přednášky a klubové večery k aktuálním tématům:**

**NÁHRADY CESTOVNÍCH VÝDAJŮ PODLE NOVÉHO  
ZÁKONÍKU PRÁCE S ÚČINNOSTÍ OD 1. 1. 2007**

**15. 11. 2006 (St); 15:30–20:00**

**JUDr. Marie Salačová z MPSV ČR** Vás seznámí s novou právní úpravou poskytování náhrad cestovních výdajů, která bude od ledna 2007 zahrnuta do zákoníku práce v rámci úpravy náhrad výdajů poskytovaných zaměstnancům v souvislosti s výkonem práce.

**Přednáška je zahrnuta do systému KPV v rozsahu 4 hodin.**

**6. KLUBOVÝ VEČER PRO ČLENY KOMORY  
CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH**

**28. 11. 2006 (Út); 16:15–20:00**

Problematická a komplikovaná úskalí roční účetní závěrky podvojného účetnictví Vám pomůže vyřešit auditorka a daňová poradkyně **Ing. Miluše Kinovičová**.

**Přednáška je zahrnuta do systému KPV v rozsahu 3,5 hodiny.**

**KOMPLEXNÍ POHLED NA NOVELY ZÁKONA O DANÍCH Z PŘÍJMŮ  
LETOŠNÍHO ROKU, PŘIPRAVOVANÉ ZMĚNY PRO ROK 2007**

**5. 12. 2006 (Út); 09:00–14:00**

**Ing. Jiří Beran a Ing. Marie Hronová** z Finančního ředitelství hl. m. Prahy pro Vás shrnou změny vyplývající z velké novely zákona o daních z příjmů z konce roku 2005 a také z dalších cca 11 novelizací zákona, které byly schváleny v průběhu letošního roku.

**Přednáška je zahrnuta do systému KPV v rozsahu 4,5 hodiny.**

**7. KLUBOVÝ VEČER PRO ČLENY KOMORY  
CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH**

**14. 12. 2006 (Čt); 16:00–20:15**

S problematikou zdaňování příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2006 vč. přípravy daňového přiznání Vás seznámí **Irena Jindrová**, daňová metodička a pracovnice Finančního ředitelství hl. m. Prahy.

**Přednáška je zahrnuta do systému KPV v rozsahu 4 hodin.**

**PŘIHLÁŠKY, PODROBNÉ INFORMACE O PROGRAMU  
A ORGANIZACI AKCÍ**

jsou na

**WWW.KOMORA-UCETNICH.CZ**

# POZVÁNKA NA INTERNÁTNÍ ŠKOLENÍ

**DAŇOVÉ ŘÍZENÍ, NOVÝ ZÁKONÍK PRÁCE A DALŠÍ AKTUÁLNÍ TÉMATA POŘÁDANÉ KOMOROU CERTIFIKOVANÝCH ÚČETNÍCH VE DNECH 9.–11. 11. 2006**

**Vložné hrazené účastníkem: 5 390 Kč vč. DPH.**

Cena zahrnuje přednášky, materiály, ubytování ve dvoulužkových pokojích, stravování v rozsahu plné penze (2x snídaně, 3x oběd, 2x večeře), občerstvení.

Služby za úplat: whirlpool, solárium, masáže, vyjížďka na koni a další.

Cena 2+ pro členy, kteří se zúčastní letos již třetí akce Komory: **4 890 Kč vč. DPH.**

Cena 3+ pro členy, kteří se zúčastní letos již čtvrté akce Komory: **4 390 Kč vč. DPH.**

**Místo konání:** Westernové městečko Šíklův mlýn – Zvole nad Pernštejnem ([www.western.cz](http://www.western.cz)). Mapa spojení na internetu. Placené parkoviště v areálu (20,- Kč/den).

ŠKOLENÍ JE ZAHRNUTO DO SYSTÉMU KPV V ROZSAHU 16 HODIN.

## ODBORNÝ PROGRAM ŠKOLENÍ:

9. listopadu 2006 (od 10:00 hod.)

**Daňové řízení a jednání se správcem daně**

**Ing. Miloslav Kopřiva** /Finanční úřad ve Svitavách –  
vedoucí vyměřovacího oddělení/

10. listopadu 2006

**Nový zákoník práce s účinností od 1. 1. 2007 ve vazbě na předpisy související**

**Ing. Alena Chládková** /mzdová auditorka, personální  
poradkyně, členka Kolegia expertů AKV Praha/

**Nový silniční zákon – na co si dát pozor a co si nenechat líbit**

**Antonín Pospíšil** /specialista na problematiku  
dopravy a silničního zákona/

11. listopadu 2006

**Vše podstatné a aktuální ze zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě, se zaměřením na účetní agendu**

**Mgr. Hana Brzobohatá** /vedoucí oddělení metodiky  
a předarchivní péče Moravského zemského archivu v Brně/

Kontaktní osoby:

Ladislav Zemánek, tel.: 224 141 019, e-mail: [zemanek@komora-ucetnich.cz](mailto:zemanek@komora-ucetnich.cz)

Marie Vlachová, tel.: 224 141 018, e-mail: [vlachova@komora-ucetnich.cz](mailto:vlachova@komora-ucetnich.cz)