

Obsah

AKTUALITY

Z lednového zasedání Výkonného výboru KA ČR	2
Pohyblivý příspěvek pro rok 2015	2
Fixní příspěvky byly splatné do konce ledna	3
Co přineslo úterý třináctého?	3
Novely prováděcích předpisů a účetních standardů k zákonu o účetnictví	5
Příručka k ověřování dotací	6
Přezkoumání hospodaření za rok 2014 – poměrové ukazatele	6
IAASB vydala revidovanou verzi standardu ke zprávě auditora	6
Komentář FEE k materiálu EFRAG – samostatné finanční výkazy	6
Petr Kříž je novým prezidentem FEE	7
IFAC vyzývá své členy k nominacím do nezávislých orgánů	7
Prosincový seminář Národní účetní rady	7

TÉMA ČÍSLA – NOVELY DAŇOVÝCH PŘEDPISŮ

Stále nekončící změny ve zdanění fyzických osob (Zuzana Rylová)	9
Novela zákona o daních z příjmů pro právnické osoby s účinností od 1. ledna 2015 (Ivana Pilařová)	14
Zrušení rezervního fondu (Jana Skálová)	18
Pohledávky a zákonné opravné položky za rok 2014 a 2015 (Jana Skálová)	20
Změny v oblasti daně z přidané hodnoty (Petr Toman)	21
Novela daňového řádu od 1. ledna 2015 – opatření proti daňovým únikům a povinná elektronizace formulářových podání (Tomáš Hajdušek)	25
Rozhovor s Martinem Tučkem: Digitalizace výběru daní a trestnost přípravy daňového úniku	29
Rozhovor s Petrou Pospíšilovou: Boj proti daňovým únikům na mezinárodní úrovni	32
Test: Jak dobře znáte novely daňových zákonů?	34

NA POMOC AUDITORŮM

Přezkoumání hospodaření auditorem a jeho kontrola (Martina Smetanová)	35
Úloha vzdělávání při preventivním zvyšování kvality práce auditorů (Bohumil Král)	37

K DISKUZÍ

Proč jsem na sněmu hlasoval proti?	40
Odpovědi Dozorčí komise KA ČR	41
Odpovědi Kárné komise KA ČR	42

LIDÉ A FIRMY	43
--------------------	----

e-příloha Auditor 1/2015

- Aktuality – Poměrové ukazatele
- Téma čísla – Novely daňových předpisů
- Zaznamenali jsme

Toto číslo vyšlo **12. 2. 2015**
Uzávěrka pro příjem podkladů
pro další číslo je **16. 2. 2015**

Orgány KA ČR v nové sestavě aneb co přinese rok 2015 auditorské profesi



Irena Liškařová

sněmu vstupuje polovina členů Výkonného výboru, celá Dozorčí a Kárná komise do svého nového funkčního období, ráda bych touto cestou popřála všem kolegům hodně sil při této náročné práci.

Osobně cítím velkou odpovědnost a zároveň jsem velice ráda, že mohu ve své pozici navázat na všechny osobnosti, které vedly Komoru přede mnou. Rok 2015 bude pro auditorskou profesi jeden z klíčových roků za posledních 22 let. V prosinci 2014 byla schválena novela zákona o auditorech, která ovlivní auditory např. v oblasti vstupu do profese, ale řeší i úpravy podmínek dočasného a trvalého zákazu výkonu auditorské činnosti. Všechny změny musíme zapracovat do našich vnitřních předpisů, což vyvolá potřebu svolat v letošním roce mimořádný sněm auditorů. Dále se úpravy zákona týkají členství v auditních výborech u subjektů veřejného zájmu. Nově musí být většina členů auditního výboru složena převážně z odborníků v oblasti účetnictví či auditu a musí splňovat požadavky nezávislosti. Tyto změny hodnotím velmi příznivě, protože povedou k vyšší kvalitě informací poskytovaných subjekty veřejného zájmu a budou zvyšovat i kvalitu auditu.

Další změny přinesou a velmi významný mezník v oblasti auditu představují novelizovaná směrnice o povinném auditu a nové nařízení o specifických požadavcích

na povinný audit subjektů veřejného zájmu, které byly schváleny v červnu 2014. Tyto předpisy Evropské unie ovlivní nejen auditory, ale i orgány obchodních korporací a jejich vedení a veřejný dohled nad auditem. I když se hlavní změna týká především subjektů veřejného zájmu a auditorů, kteří budou provádět auditu u těchto subjektů, ovlivní tato regulace auditorskou profesi v celé Evropě. Cílem všech těchto úprav je zvýšit kvalitu a nezávislost externího auditu. Velkou diskuzi u subjektů veřejného zájmu může vyvolat např. omezení služeb, které může auditor poskytovat. Při implementaci do českých předpisů musíme pečlivě zvážit, které služby jsou v rozporu s nezávislostí, a které jsou naopak užitečné a efektivní, aby je auditor mohl poskytovat z důvodu, že zná prostředí společnosti. Nově se změní i zpráva auditora, která bude mít větší vypovídací schopnost pro uživatele účetní závěrky či oblast veřejného dohledu nad auditem. Osobně vidím implementaci nových požadavků v České republice pozitivně, protože započala otevřená diskuze v rámci pracovní skupiny ministerstva financí, v níž jsou zastoupeni odborníci z auditorské profese, z akademické sféry i ze strany dohledu nad auditem.

Zmíněná evropská regulace bude znamenat další, podstatnější úpravy zákona o auditorech, které musejí být zapracovány do dvou let. Komoru tak čeká opět práce na úpravě profesních předpisů. Na závěr přeji všem hodně zdraví a sil do další práce.

Irena Liškařová

prezidentka Komory auditorů ČR

Z lednového zasedání Výkonného výboru KA ČR

Výkonný výbor v novém složení se na svém prvním letošním zasedání, které se uskutečnilo 19. ledna, zabýval jak standardní agendou, tak aktuálními činnostmi odborných výborů KA ČR. Významným bodem jednání bylo schvalování plánů činnosti jednotlivých výborů a novelizace zákona o auditorech (ZoA) včetně potřeby úpravy vnitřních předpisů KA ČR.

Výkonný výbor schválil:

- žádost pěti auditorů o dočasný zákaz výkonu auditorské činnosti na vlastní žádost k datu uvedenému v jednotlivých žádostech,
- návrh Výboru pro auditorské zkoušky na osvobození žadatelů od dílčí části auditorské zkoušky ve smyslu § 8 odst. 3 zákona o auditorech,
- návrh Výboru pro auditorské

zkoušky na neosvobození žadatelů od dílčí části auditorské zkoušky ve smyslu § 8 odst. 3 zákona o auditorech,

- plány činností odborných výborů a redakční rady časopisu Auditor na rok 2015,
- nominace zástupců KA ČR do pracovních skupin FEE,
- postup úpravy vnitřních předpisů KA ČR v návaznosti na novelizaci ZoA,

Výkonný výbor dále projednal:

- žádost auditorů o udělení výjimky z výše fixní části příspěvků a současně schválil zdůvodnění, proč nelze žádostem vyhovět,
- a schválil žádost o splátkový kalendář k úhradě pokuty,
- a schválil postup při řešení problematiky střetu zájmů v rámci KA ČR

a vzal na vědomí:

- informaci Výboru pro KPV o přehledu školení v roce 2014,
- informace o zahraničních cestách a zprávy ze zahraničních cest,
- zprávu o plnění rozpočtu za leden–prosinec 2014,
- informaci z oddělení metodiky o připomínkových řízeních,
- zprávu o změně legislativních pravidel vlády,
- zápisy ze zasedání prezidia, výborů a komisí,
- legislativní monitoring,
- informace Kárné komise týkající se statistiky uložených kárných opatření a podnětů vyřizovaných za období leden–prosinec 2014.

Jiří Mikyna

ředitel úřadu Komory auditorů ČR

Pohyblivý příspěvek pro rok 2015

Jako každoročně se dle § 3 Příspěvkového řádu KA ČR, schváleného sněmem v listopadu 2009, podává **vyúčtování příspěvků, a to do 31. března. Vyúčtování příspěvků podávají na Komoru všichni auditori a auditorské společnosti.** Tato povinnost pro auditory vyplývá z ustanovení zákona o auditorech č. 93/2009 Sb. a v návaznosti z § 3 odst. 1, 2 a 3 Příspěvkového řádu KA ČR.

Splatnost pohyblivého příspěvku na činnost KA ČR pro rok 2015 je pak dle § 4 odst. 2 Příspěvkového řádu KA ČR **do 30. června 2015.** Základem pro výpočet pohyblivého příspěvku jsou v souladu s Příspěvkovým řádem Komory auditorů ČR příjmy (tržby) bez DPH dosažené v předcházejícím roce, tedy v roce 2014, za auditorské služby konané na území České republiky.

Sazba pohyblivého příspěvku je stanovena podle Příspěvkového řádu KA ČR na 0,45 % z uvedeného základu.

Formulář vyúčtování příspěvků jak za auditora, tak za auditorskou společnost lze vyplnit prostřednictvím **on-line aplikací na www.kacr.cz.** Elektronickou verzi formulářů vyúčtování příspěvků najdete po přihlášení pod svým uživatelským jménem a heslem nebo pod uživatelským jménem a heslem auditorské společnosti v sekci Pro členy / On-line formuláře / Vyúčto-

vání – auditor, resp. Vyúčtování – auditorská společnost. Ve formuláři se automaticky zobrazí osobní údaje auditora nebo název a IČ auditorské společnosti včetně čísla oprávnění.

Dále je možné použít také **tradiční tištěný formulář** „Vyúčtování příspěvků auditora“, jenž je přílohou tohoto čísla časopisu Auditor. Auditorským společenstvem bude formulář „Vyúčtování příspěvků auditorské společnosti“ rozeslán poštou v průběhu února.

Třetí možností je využít formulář vyúčtování příspěvků, který naleznete rovněž na webových stránkách Komory www.kacr.cz v části Pro členy, sekce Formuláře, kde si jej lze stáhnout a po vyplnění zaslat Komoře e-mailem na adresu snajdrova@kacr.cz nebo na kacr@kacr.cz.

Pohyblivý příspěvek se zasílá na bankovní účet KA ČR číslo 87039011/0100. Variabilní symbol je u auditorů ve struktuře xxxx31, z toho xxxx je číslo oprávnění a u auditorských společností ve struktuře xxx32, z toho xxx je číslo oprávnění. Variabilní symbol je třeba uvádět přesně, slouží k identifikaci plátce.

Pokud vypočtená výše pohyblivého příspěvku zaokrouhlená na celé koruny směrem dolů nepřesáhne 200 Kč, pohyblivý příspěvek se neodvádí, nicméně

*vyúčtování do
31. března*

vyúčtování je třeba provést některým ze tří uvedených způsobů. Vyúčtování příspěvků je třeba zaslat i v případě, že auditor neměl žádné tržby za provádění auditorské činnosti nebo provádí auditorskou činnost jménem auditorské společnosti. V případě pozdního

zaplacení příspěvku bude nutné uhradit Komoře úrok z prodlení.

Libuše Šnajdrová
evidence auditorů KA ČR

Fixní příspěvky byly splatné do konce ledna

Dovolujeme si připomenout, že fixní příspěvky za auditory a auditorské společnosti (včetně asistentů auditora) pro rok 2015 byly splatné ke dni 31. ledna 2015. Příspěvky na činnost Komory auditorů ČR jsou hrazeny povinně ze zákona o auditorech ve výši dle Příspěvkového řádu Komory auditorů ČR.

Roční fixní příspěvek je stanoven takto:

- za auditora ve výši 2 900 Kč,
- za auditorskou společnost ve výši 15 000 Kč,
- příspěvek auditora nebo auditorské společnosti se zvyšuje o 2 900 Kč za každého asistenta auditora nebo auditora v pracovním poměru.

Auditoři, kteří mají k datu splatnosti fixního příspěvku pozastavenou auditorskou činnost, platí polovinu fixní části příspěvku.

Číslo účtu Komory auditorů ČR je 87039011/0100. Uvádějte vždy variabilní symbol, slouží k identifikaci plátce. VS tvoří u auditorů čtyřmístné číslo oprávnění + 31 (xxxx31), u asistentů rovněž čtyřmístné registrační číslo + 33 (xxxx33) a u auditorských společností trojmístné číslo oprávnění + 32 (xxx32).

Pokud je platba příspěvků provedena jednou částkou za více osob, je třeba zaslat do oddělení evidence auditorů rozpis této částky s uvedením čísel oprávnění auditorů, resp. registračních čísel asistentů auditora.

Libuše Šnajdrová
evidence auditorů KA ČR

Co přineslo úterý třináctého?

V úterý 13. ledna 2015 vešla v účinnost novela zákona o auditorech. Nejedná se o rychlou implementaci požadavků evropské legislativy, ale jde jen o dílčí novelizaci, připravenou již v roce 2012.

Cílem tohoto článku je přiblížit některé změny, které zákon přináší, a upozornit na případné problémy.

Zákaz souběhu

Novela zavádí omezení souběhu samostatné auditorské činnosti (tedy vlastním jménem) a činnosti v rámci společnosti (jako zaměstnanec nebo společník). Úpravou tohoto ustanovení by se měly eliminovat situace, kdy smlouva o provedení auditu je uzavřena s jedním auditorem, ale fakticky audit provádí jiný auditor. Důvodem tohoto omezení je především udržení kvality práce auditora a odpovědnosti za provedení auditorské zakázky v souladu s požadavky standardů včetně odpovědnosti vůči kontrole kvality. Je důležité si uvědomit, že toto ustanovení neomezuje spolupráci auditorů a zadání dílčích částí auditu spolupracujícím auditorům při zachování plné odpovědnosti auditora podepisujícího zprávu auditora.

Pozastavení a zákaz činnosti

Stávající úprava dočasných a trvalých zákazů činnosti se ukázala být ne zcela praktickou a příslušné paragrafy zákona byly plně nahrazeny novou úpravou.

Pozastavení výkonu auditorské činnosti je novým institutem, který částečně nahrazuje dosavadní dočasný zákaz činnosti. Bude použito v případech, kdy bylo proti auditorovi zahájeno trestní stíhání nebo řízení o omezení svéprávnosti. Někdy je Komora auditorů nucena k tomuto kroku přistoupit automaticky, v jiných situacích však může rozhodnout podle svého uvážení. Oproti dosavadní úpravě je tak výrazně posílena samosprávnost profese. Zcela také mizí možnost dobrovolného pozastavení činnosti, zákonem nazývaného „dočasný zákaz na vlastní žádost“.

Zákaz a trvalý zákaz výkonu auditorské činnosti mají nyní v zásadě jen podobu disciplinárních opatření, kde je slovo zákaz na místě. Zmizí tak absurdní situace, kdy auditoři museli žádat o zákaz činnosti.

Velmi podstatnou změnou je, že při zakazu činnosti zaniká auditorské oprávnění. Ten, kdo má zákaz činnosti, přestává tudíž být auditorem a může se jím znovu stát pouze tehdy, pokud znovu požádá o jeho vydání. Obdobně i ten, kdo požádal o zánik oprávnění dobrovolně, přestává být auditorem.

V této nové úpravě tedy téměř zcela mizí dosavadní skupina neplnoprávných auditorů s „dočasným zákazem“, ať již z důvodů disciplinárních opatření, nebo dobrovolných. Kdo z jakéhokoli důvodu považoval za nutné formalizovat skutečnost, že nevykonává auditorskou činnost, a žádal proto o dočasný zákaz, aby



se po nějaké době vrátil, má tuto možnost, avšak v jiné podobě. Kdo totiž přestal být auditorem (zaniklo mu oprávnění), může do pěti let požádat o jeho vydání, přičemž nemusí skládat zkoušky a dokládat odbornou praxi.

Spis auditora

Spis auditora v novelizovaném zákoně získal svůj vlastní paragraf a i větší důležitost.

Zde je třeba připomenout, že auditor musí vést spis při provádění veškeré auditorské činnosti. Zpřesnění doznala i úprava nahlížení do spisu. Nově má oprávnění nahlížet do spisu auditora Česká národní banka, pokud je to potřebné pro dohled nad finančním trhem. Doufejme, že nebude docházet ke sporům o to, kdy tato potřeba opravdu existuje a kdy ne. Naopak dosud obecně upravená možnost nahlížení do spisu pro soudy je nově omezena pouze na občanskoprávní spory týkající se činnosti auditora.

Určení auditora

Pro postupy auditovaných subjektů je důležité nové ustanovení, které dává přednost zákonu o veřejných zakázkách před zákonem o auditorech. U subjektů, které jsou povinny řídit se zákonem o veřejných zakázkách, nadále nemusí auditora určovat nejvyšší orgán (tedy valná hromada), ale postupuje se podle zákona o veřejných zakázkách s tím, že určení auditora musí být provedeno nezávisle na řídicím orgánu účetní jednotky. V praxi to nejspíše bude znamenat, že výběrové řízení bude pod kontrolou dozorčího orgánu nebo přímo výboru pro audit.

Kontrola kvality

Důležité je vyjasnění požadavků zákona v oblasti kontroly kvality. Tato oblast byla zákonem v roce 2009 upravena zcela nově a praxe ukázala, že zpřesnění je zde potřebné. Zákon specifikuje požadavky na celý systém kontroly kvality, dále pak na kontrolory kvality a na proces kontroly kvality. I když se z jednoho paragrafu staly tři, nepředstavují z praktického pohledu žádný dopad do současného pojetí kontroly kvality.

Větší pravomoci pro veřejný dohled

Zákon přináší větší kompetence Radě pro veřejný dohled nad auditem (dále také „Rada“), a to jak vůči Komoře auditorů ČR, tak přímo vůči auditorům, kde Rada doposud působila jen prostřednictvím Komory. Nově má Rada možnost provádět přímo u auditorů vlastní šetření a organizovat rovněž společné kontroly s dohledovými orgány zemí mimo EU. Především americké dohledové orgány provádějí kontroly u auditorů společností obchodovaných na burzách v USA, a lze očekávat, že budou chtít možnosti společných kontrol využít. Za potenciální problém považují, že pro kontroly prováděné Radou u auditorů nejsou stanovená žádná další pravidla, ani není stanovena povinnost Rady tato pravidla připravit. Důležitost Dozorčího řádu, který tato pravidla stanoví pro kontroly prováděné Komorou, se v praxi mnohokrát prokázala. Myslím, že zde může vzniknout řada zbytečných sporů v případech, kdy auditori nebudou považovat postup Rady za adekvátní.

Rada pro veřejný dohled nad auditem nově zřizuje disciplinární výbor, jehož úkolem je postihovat vybraná porušení zákona Komorou, kontrolory kvality a bývalými auditory. Sankce za porušení zákona jsou důležitým prvkem vynucování jeho dodržování. Zákon ukládá také povinnosti účetním jednotkám, a je škoda, že zde nebyla využita možnost postihovat například porušování zákona při výpovědi smlouvy s auditorem účetní jednotkou. Zůstává tak dosavadní situace, kdy jako auditori musíme naše klienty často přesvědčovat, aby dodržovali zákon, protože přímo je k tomu nikdo nenutí.

Zpřísnění pro asistenty auditora

Nová omezení přináší zákon i pro asistenty auditora. Míží dosavadní volnější úprava, která umožňovala registraci i pro ty spolupracovníky auditora, kteří nemají ambici skládat auditorské zkoušky. Vrací se tak zpět povinnost každého asistenta auditora účastnit se odborné praxe jako přípravy pro získání auditorského oprávnění, a tuto účast doložit.

Pro uchazeče o složení auditorské zkoušky je velmi podstatnou změnou omezení uznávání vysokoskolských zkoušek pouze na státní zkoušku. Naopak se prodlužuje lhůta pro složení všech zkoušek ze tří na pět let, což správně reflektuje náročnost zkouškového systému Komory.

Další, podstatně výraznější úprava zákona o auditorech nás čeká na přelomu tohoto a příštího roku v souvislosti s regulací auditu schválenou Evropským parlamentem a Radou v červnu 2014. Tyto změny by měly být zapracovány do našeho zákona o auditorech do dvou let.

Stanislav Staněk

předseda Výboru pro regulaci a rozvoj profese KA ČR

Novely prováděcích předpisů a účetních standardů k zákonu o účetnictví

Ve Sbírce zákonů v částce č. 119 byla 16. prosince 2014 vyhlášena vyhláška č. 293/2014 Sb., novelizující vyhlášku č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška č. 500/2002 Sb.“), a vyhláška č. 294/2014 Sb., kterou se mění vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Změny obou právních předpisů se dotýkají práva stavby. Novelu obou prováděcích vyhlášek nabyly účinnosti dnem 1. ledna 2015.

V souvislosti se zrušením § 47 odst. 6 v novele vyhlášky č. 500/2002 Sb. poskytlo MF ČR na svých webových stránkách následující informaci:

V důsledku nového označení odstavců v § 47 neobsahuje odstavec 6 vymezující postup při ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku při poskytnutí dotace. Zrušením odstavce 6 v § 47 se však nemění principy účtování o dotaci na pořízení majetku a o dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku. Účetní jednotky mohou využít pro účtování o dotaci například doporučené postupy obsažené v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 17 – Zúčtovací vztahy bod 3.7. Vymezení bezúplatných plnění včetně dotací a jejich vykazování v účetní závěrce bude upraveno vyhláškou s účinností od 1. ledna 2016 v souvislosti s implementací účetní směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS do českých právních předpisů v oblasti účetnictví.

Dne 18. prosince 2014 byla ve Sbírce zákonů vyhlášena nová vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu), která stanoví rozsah a metody sestavování účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu, rovněž i strukturu a obsahové vymezení položek výkazů za Českou republiku. Vyhláška nabyly účinnosti dnem 1. ledna 2015. V souvislosti s touto vyhláškou byla ke stejnému dni vyhlášena vyhláška č. 301/2014 Sb., kterou se mění vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních

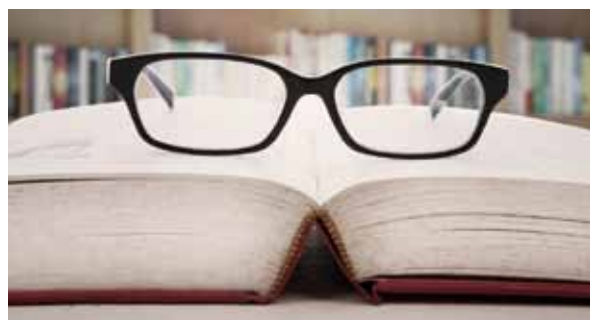
záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů, která detailněji rozpracovává požadavky na některé vybrané účetní jednotky s ohledem na sestavování výkazů za Českou republiku. Novela je účinná rovněž dnem 1. ledna 2015.

Dne 18. prosince 2014 byla ve Sbírce zákonů vyhlášena také novela vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se mění vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů, a kterou se mění vyhláška č. 473/2013 Sb., kterou se mění vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška č. 410/2009 Sb.“), která se dotýká práva stavby, upravuje obsahové vymezení některých položek výkazu rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Novela je účinná dnem 1. ledna 2015.

V návaznosti na výše zmíněnou novelu vyhlášky č. 410/2009 Sb. byly provedeny změny v následujících Českých účetních standardech pro některé vybrané účetní jednotky uveřejněné ve Finančním zpravodaji č. 5/2014 s účinností dnem 1. ledna 2015:

- Český účetní standard č. 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih
- Český účetní standard č. 703 – Transfery
- Český účetní standard č. 705 – Rezervy
- Český účetní standard č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek
- Český účetní standard č. 707 – Zásoby
- Český účetní standard č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku
- Český účetní standard č. 709 – Vlastní zdroje
- Český účetní standard č. 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek.

Lenka Růckerová
oddělení metodiky KA ČR



Příručka k ověřování dotací

Komora auditorů připravila ve spolupráci se společností Ernst & Young, s.r.o., ucelenou příručku k ověřování dotací. Příručka vznikla na základě dosavadních zkušeností s ověřováním rozličných dotačních titulů a na základě snahy Komory o sjednocení postupů a nastavení dobré praxe při ověřování dotací napříč všemi dotačními programy.

Příručka je obecně využitelná pro všechny typy dotačních titulů v ČR se zvláštním důrazem na oblast strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti, které tvoří významnou část dotací poskytovaných v ČR a u kterých je možné se relativně častěji setkat s požadavkem na nezávislé ověření dotace. Kromě jiného

obsahuje i vzory zprávy nezávislého odborníka o ověření a o věcných zjištěních.

Příručka je k dispozici v elektronické podobě na webu Komory www.kacr.cz v části Předpisy a metodika – Metodická podpora. Dotazy či komentáře k příručce jsou vítány.

Uživatelé příručky se mohou rovněž zúčastnit školení k této problematice, které Komora plánuje v prvním pololetí roku 2015.

oddělení metodiky KA ČR

Přezkoumání hospodaření za rok 2014 – poměrové ukazatele

Ministerstvo financí ČR vydalo pro přezkoumání hospodaření za rok 2014 aktuální algoritmus pro výpočet poměrových ukazatelů.

I pro přezkoumání hospodaření za rok 2014 platí, že poměrové ukazatele vypočte územní celek a tento výpočet předá auditorovi ke kontrole. Auditor provede svůj nezávislý výpočet, který s výpočtem územního celku porovná.

Aktuální algoritmus pro výpočet poměrových ukazatelů pro přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí najdete v e-příloze tohoto čísla časopisu.

Martina Smetanová

členka Výboru pro veřejný sektor KA ČR

IAASB vydala revidovanou verzi standardu ke zprávě auditora

Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB) vydala 15. ledna 2015 nové a revidované standardy týkající se zprávy auditora. Tyto standardy reagují na požadavky investorů a dalších uživatelů auditované účetní závěrky, kteří žádali více informativní zprávy auditora. Mezi tyto nové a novelizované standardy patří *ISA 701 – Komunikace klíčových záležitostí auditu ve zprávě nezávislého auditora* a řada revidovaných

standardů ISA, včetně *ISA 700 – Formulace výroku a zprávy auditora k účetní závěrce* a *ISA 570 – Předpoklad dalšího trvání podniku*.

Vydané standardy budou účinné pro audity účetních závěrek sestavených za období končící 15. prosince 2016 nebo po tomto datu.

Kompletní sada standardů ke zprávě auditora je k dispozici v anglickém jazyce na webových stránkách IFAC www.ifac.org. Česká verze překladů se připravuje.

Komentář FEE k materiálu EFRAG – samostatné finanční výkazy

Evropská poradní skupina pro finanční výkaznictví (EFRAG) vydala v červnu 2014 k široké diskusi materiál týkající se závazků v samostatných finančních výkazech. Tento materiál (Classification of Claims) je k dispozici na webu Komory auditorů www.kacr.cz v aktualitách.

Federace evropských účetních (FEE) zaslala 15. ledna 2015 svůj komentář ke zmíněnému materiálu a poskytla jej svým členům k dispozici. Uvedený komentář je rovněž k dispozici v aktualitách na webu KA ČR.

-Pal-

Petr Kříž je novým prezidentem FEE

Novým prezidentem Federace evropských účetních (FEE) na období let 2015–2016 byl 17. prosince jmenován Petr Kříž. Zastupujícím prezidentem se stal Edelfried Schneider z německé společnosti HLB Germany GmbH.

Petr Kříž působil řadu let v orgánech Komory auditorů ČR, kterou v letech 2001–2004 vedl. Je partnerem ve společnosti PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o. V FEE působí od poloviny 90. let, v uplynulém dvouletém období byl jejím zastupujícím prezidentem

a od roku 2007 předsedal pracovní skupině FEE pro banky.

Fédération des Experts-comptables Européens – Federation of European Accountants sdružuje 47 profesních institucí účetních a auditorů z 36 evropských zemí. Petr Kříž je za 27 let existence federace prvním prezidentem ze zemí bývalého východního bloku.

-av-

IFAC vyzývá své členy k nominacím do nezávislých orgánů

Mezinárodní federace účetních (IFAC) vydala 14. ledna 2015 oficiální výzvu adresovanou svým členům, kde vybízí k nominaci kvalifikovaných dobrovolníků do následujících nezávislých rad: IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board), IAESB (International Accounting Education Standards Board), IESBA (International Ethics Standards Board for Accountants) a IPSASB (International Public Sector Accounting Standards Board).

Dobrovolníci by v uvedených radách působili v tříletém období počínaje 1. lednem 2016.

Podmínky výběrového řízení a požadavky na uchazeče jsou obsaženy ve výzvě k nominacím (Call for Nominations), která je k dispozici na webových stránkách IFAC www.ifac.org v části About IFAC – Publications & Resources.

Jednotlivé nominace budou přijímány dle podmínek uvedených ve výzvě k nominacím nejpozději do 15. března 2015. Nominace zaslané po tomto datu budou přijaty a prozkoumány pouze po zvážení výborem pro nominace (Nominating Committee).

-Pal-

Prosincový seminář Národní účetní rady

Pátý ročník odborného semináře pořádaného Národní účetní radou (NÚR) se konal v pátek 5. prosince 2014 ve Vencovského aule Vysoké školy ekonomické v Praze. Seminář byl tradičně zaměřen na aktuální problémy účetnictví, daní a auditu.

Po zahájení semináře úřadujícím předsedou NÚR docentem Ladislavem Mejzlíkem, děkanem Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze, vystoupila náměstkyně ministra financí Simona Hornochová, která se zaměřila na novinky pro rok 2015 i plánované změny pro rok 2016, zejména v daňové oblasti. Uvedla, že pro rok 2016 se chystá zavedení kontrolního hlášení, které bude obsahovat vybrané údaje ze záznamní povinnosti pro DPH, zavedení elektronické evidence tržeb, která bude sloužit ke kontrole evidovaných tržeb hlášených Finanční správě s vykazovanými tržbami dle účetnictví.

K novelizaci účetních předpisů vystoupil František Linhart z odboru účetnictví MF ČR. Uvedl, že rozsáhlá novela zákona o účetnictví představuje zejména transpozice účetní směrnice č. 2013/34/EU a reakci na rekodifikaci práva. Z chystaných změn v zákoně o účetnictví vyzvedl znovuzavedení jednoduchého účetnictví

do zákona o účetnictví pro malé právnické osoby, zavedení kategorizace účetních jednotek, zavedení kategorizace konsolidačních skupin a nové vymezení subjektů veřejného zájmu.

Někteří účastníci položili dotazy k aktuálním účetním problémům, které nejsou doposud vyřešeny v českých účetních předpisech. Příkladem může být zaúčtování daně z nabytí nemovité věci, zda má být tato daň složkou



pořizovací ceny nabyté nemovitosti, či má být zúčtována do nákladů. K tomuto panovala shoda, že by nemělo být odlišné účetní a daňové řešení, tedy pokud bude daň zaúčtována do pořizovací ceny, pak bude také složkou vstupní ceny pro daňové odpisování. Další dotazy směřovaly k účtování u příjemce při vypláčení vlastního kapitálu.

Dalším vystupujícím byl Jiří Žežulka, zástupce generálního ředitele GFŘ, který se věnoval tématu boje proti daňovým únikům a novinkám v práci finanční správy. Zmínil zejména daňovou kontrolu prováděnou elektronicky, která přináší své výsledky, zejména pro možnost nasazení řady analytických nástrojů.

Počty provedených kontrol a jejich výsledky ukazuje tabulka:

Rok	2011	2012	2013
Počet „elektronických“ kontrol	4 890	5 504	4 524
Počet kontrol celkem	47 427	42 451	34 102
Podíl „elektronických“ kontrol na celkovém počtu	10 %	13 %	13 %
Doměřená daň u „elektronických“ kontrol (v tis. Kč)	1 058 567	2 325 233	1 961 797
Podíl „elektronických“ kontrol na celkové doměřené dani	16 %	28 %	22 %

Podrobný rozbor novely zákona o účetnictví přinesl Ladislav Mejzlík. Mezi nejdůležitější novinky, které vstoupí v účinnost k 1. lednu 2016, zcela jistě patří nová kategorizace účetních jednotek (mikro-, malé, střední a velké) a s tím spojené nové definování účetních povinností, znovuzavedení jednoduchého účetnictví a změny v oceňování zásob vlastní výroby.

Účetní jednotky budou rozděleny do kategorií po dosažení či překročení alespoň dvou ze tří stanovených kritérií, tj. hodnota aktiv, čistý obrat a průměrný počet zaměstnanců k rozvahovému dni. Cílem je maximální zjednodušení účetnictví pro mikro- a malé účetní jednotky, které spočívá zejména ve zjednodušeném rozsahu účetních výkazů, uvádění méně informací v příloze v účetní závěrce, osvobození od povinnosti zveřejňovat výkaz zisku a ztráty a přílohu.

Petr Kříž, v té době zastupující prezident FEE a partner PwC, rozebral aktuální novelu zákona o auditorech a připravované změny v regulaci auditorské profese v EU. Pozornost věnoval zejména připravovaným pravidlům pro rotaci auditorů a uvedl také seznam služeb, které budou považovány za konflikt zájmů, a tedy nebude možno je poskytovat klientům, u nichž je prováděn statutární audit. Jedná se zejména o daňové poradenství, služby spojené s financováním, se strukturou kapitálu a jeho alokací a s investiční strategií auditovaného klienta (služby due diligence jsou výslovně povoleny), právní služby a služby interního auditu auditovaného klienta.

Odpolední část semináře zahájila Jana Skálová, která se věnovala vlivu rekodifikace práva na účetní případy související s vlastním kapitálem. K řešení problémů

přispěla také Komise pro aplikaci nové civilní legislativy (KANCL) svými výkladovými stanovisky k rozdělování zisku a k výplatě a zúčtování zálohy na podíl na zisku. Ke způsobu zaúčtování přijaté zálohy na podíly na zisku proběhla velká diskuse.

Další blok patřil nově připravovaným interpretacím Národní účetní rady. David Procházka, vedoucí katedry finančního účetnictví a auditingu na VŠE v Praze, přednesl interpretaci k určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání. Proč je důležité správně stanovit okamžik zařazení majetku do používání? Protože správný okamžik vede také ke správnému stanovení pořizovací ceny, což má vliv na hodnotu vykazovaných aktiv i hospodářského výsledku.

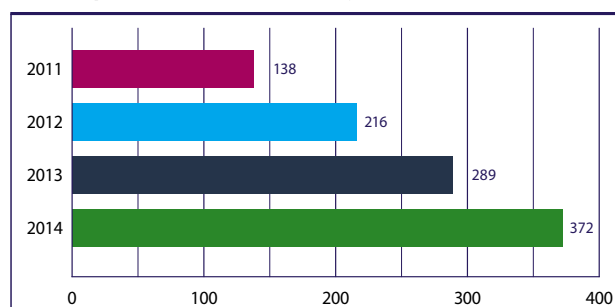
Zdeněk Urban, vedoucí sekce účetnictví Komory daňových poradců ČR, se věnoval změně v oceňování zásob vlastní výroby dle novely zákona o účetnictví, která bude čekat účetní jednotky od 1. ledna 2016. Ve svém vystoupení rozebral dosud platné způsoby oceňování zásob a vymezení nákladů s jejich pořízením souvisejících dle všech existujících účetních vyhlášek. Pro řadu účastníků bylo překvapivé zjištění, že různé vyhlášky oblast zásob vlastní výroby upravují různě.

Na novelu zákona o účetnictví navázal i Jiří Pelák z katedry Finančního účetnictví a auditingu VŠE v Praze, který se věnoval přehledu o změnách vlastního kapitálu, jenž bude od 1. ledna 2016 povinnou součástí účetní závěrky středních a velkých účetních jednotek. Ve svém vystoupení představil dva vzory přehledu, které je možné používat a vysvětlil jejich výhody a nevýhody.

Prezentace ze semináře je možno stáhnout z webu Národní účetní rady www.nur.cz, kde naleznete i fotogalerii ze semináře.

Semináře se zúčastnili účetní, auditoři, daňoví poradci, zaměstnanci daňové správy i studenti vysokých škol. Je potěšující, že účast na semináři každoročně stoupá.

Nárůst počtu účastníků za roky 2011–2014



Mezi účastníky patří daňoví poradci i auditoři, velkou skupinou jsou osoby, které mají obě osvědčení.

Pro rok 2014 je nutno uvést, že seminář získal velkou popularitu mezi studenty. Oproti roku 2013, kdy se jich zúčastnilo 47, byl jejich počet v roce 2014 již 107.

Jana Skálová
auditorka a daňová poradkyně

Stále nekončící změny ve zdanění fyzických osob



Zuzana Rylová

S novým rokem zde máme další změny v daních z příjmů a zdá se, že tentokrát se zákonodárci zaměřili zejména na fyzické osoby. Jak již bývá zvykem, na konci roku publikovaná novela (zákon č. 267/2014 Sb.) přinesla nejen změny platné pro nové zdaňovací období roku 2015, ale celou řadu změn lze vztáhnout ještě k uplynulému zdaňovacímu období roku 2014. Přinesla jak změny technického rázu, které souvisejí s terminologií občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích a ve své podstatě neznamenají faktickou změnu ve zdanění, tak i změny, které se přímo dotýkají výše daňové povinnosti, a to ať již ve prospěch poplatníků, nebo znamenají zvýšení daňové zátěže. V úvahu je nutno vzít i nový zákon o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině (zákon č. 247/2014 Sb.), který rodičům pečujícím o dítě či děti předškolního věku přinesl zcela novou slevu na dani. A na daňovou povinnost měla nepochybně vliv i judikatura, kdy např. nálezem Ústavního soudu ze dne 10. 7. 2014 (sp. zn. Pl. ÚS 31/13) a následně nálezem ze dne 16. 9. 2014 (sp. zn. I.ÚS 2340/13) byla starobním důchodcům navracena základní sleva na dani jak za rok 2014, tak i zpětně za rok 2013.

Významnou skutečností je i odklon od realizace jednoho inkasního místa od 1. ledna 2015 a s tím související zrušení již přijatých změn. V důsledku toho zůstal zachován koncept superhrubé mzdy, takže nadále pro stanovení základu daně budeme navyšovat příjmy ze závislé činnosti o zákonné pojistné.

Změny, které lze vztáhnout ještě ke skončenému zdaňovacímu období roku 2014

Poněkud nepřehledná situace nastala v roce 2014 u **příjmů plynoucích jednatelům**, kteří mají statut daňového nerezidenta. Od 1. ledna 2014 se nerozlišuje mezi osobou, která je orgánem právnické osoby, a osobou, která je členem orgánu právnické osoby, neboť orgány právnické osoby tvoří orgány o jednom členu (individuální) nebo o více členech (kolektivní). V důsledku toho by odměna člena jednočlenného i vícečlenného kolektivního orgánu měla být zdaňována stejně. Odměny členů orgánu právnické osoby, kteří jsou daňovými nerezidenty, podléhají srážkové dani. Řada společností ale v roce 2014 u jednatelů (nerezidentů) nesrážela z odměn daň, ale zálohu na daň. Přestože jednatel jako člen orgánu právnické osoby měl být již za rok 2014 zdaňován srážkovou daní, pokud byla srážena záloha na daň, správce daně deklaroval, že nebude tento způsob zdanění rozporovat (KOOV 439/17.12.14 Postup pro zdaňování

jednatelů-nerezidentů v roce 2014). V případech, kdy plátce daně v průběhu roku 2014 srážel zálohovou daň a rozhodl se, že provede opravu ve způsobu srážení, musí opravu provést jak ve vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti, tak ve vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob. Případný nedoplatek na dani, popř. přeplatek na dani vznikne až na základě předepsání jednotlivých částek z vyúčtování do evidence daní.

Jednou z těch spíše nenápadných změn, ale s významným možným dopadem na zdanění, je změna v přístupu k **výkonu činnosti bez příslušného oprávnění**, je-li ho k výkonu dané činnosti potřeba (§ 7/1/c ZDP). Do konce roku 2013 se v případě výkonu činnosti bez příslušného oprávnění jednalo o ostatní příjem podle § 10 ZDP s omezenou možností uplatnění výdajů, od roku 2014 se jedná o příjmy ze samostatné činnosti, u nichž lze uplatnit nejen výdaje na dosažení, ale i na zajištění či udržení příjmů nebo paušální výdaje ve výši 40 % z dosažených příjmů.

V oblasti výdajů došlo ke zpřesnění zákona u prodeje pozemku u osob, které vykonávají samostatnou činnost podle § 7 ZDP. Pokud měla k 1. lednu 2014 vlastnické právo ke stavbě i vlastnické právo k pozemku stejná osoba, přestala být od tohoto data stavba samostatnou věcí a stala se součástí pozemku. **Ztráta z prodeje pozemku**, která není daňově uznatelná, se týká výhradně jen pozemku, je-li součástí pozemku i stavba, ztráta z jejího prodeje daňově uznatelná je (§ 24/2/t/ 5 ZDP).

Právo stavby je podle občanského zákoníku nemovitou věcí. V roce 2014 mohlo být podle účetních předpisů právo stavby součástí stavby, od roku 2015 se již jedná o samostatný majetek. Není-li právo stavby součástí ocenění stavby, pak poplatníci vedoucí daňovou evidenci měli za rok 2014 dvě možnosti, buď jej uplatnili do výdajů při jeho úhradě, nebo ho časově rozlišili po sjednanou dobu trvání práva stavby. Od roku 2015 se už právo stavby povinně časově rozlišuje bez ohledu na jeho skutečnou úhradu (§ 24/2/zx ZDP).

Zákon od roku 2014 striktně rozlišuje mezi nájmem a **finančním leasingem** (§ 21 d ZDP). Toto rozlišení přineslo v praxi určité problémy, které byly částečně odstraněny již uvedenou novelou. Zatímco ustanovení § 24/2/k ZDP v případě užívání vozidla k pracovním cestám bylo doplněno i o možnost použít k pracovním cestám vozidlo pořizované formou finančního leasingu, tak v případě paušálního výdaje na dopravu k doplnění textu zákona nedošlo a paušál na auto nelze od roku 2014 u vozidel na finanční leasing uplatnit.

Rozpuštění rezervního fondu je novou možností získání prostředků ze společnosti v návaznosti na zánik



povinnosti obchodních korporací vytvářet a udržovat rezervní fond. Po nezbytné úpravě stanov může obchodní korporace existující rezervní fond zrušit a zdroje v něm nashromážděné rozdělit mezi členy obchodní korporace. Na tento příjem členů obchodní korporace se uplatní stejný režim jako na příjmy ze snížení základního kapitálu, což znamená, že srážkové dani podléhá pouze ta část rezervního fondu, která byla vytvořena ze zisku společnosti. Při částečném rozpouštění rezervního fondu se nejdříve vyplácí ta část rezervního fondu, která byla vytvořena ze zisku a až poté část rezervního fondu, která byla vytvořena při vzniku společnosti (§ 10/1/o ZDP a § 36/2/i ZDP).

Společník veřejné obchodní společnosti, komplementář komanditní společnosti nebo člen družstva může od roku 2014 splnit svou **vkladovou povinnost provedením práce nebo poskytnutím služby**, případně-li to společenská smlouva. V tom případě musí společenská smlouva obsahovat také ocenění prováděné práce nebo poskytované služby nebo způsob ocenění. Hodnota těchto prací a služeb vstupuje do nabývací ceny podílu na společnosti či družstvu, neboť nepeněžní příjem v podobě nabytí vkladu je příjem, který podléhá zdanění (§ 10/6 ZDP).

Solidární zvýšení daně bylo původně zavedeno na přechodnou dobu let 2013–2015, nicméně již dnes se jeví, že koncem roku 2015 nezanikne. Podléhá mu součet hrubých příjmů ze závislé činnosti a dílčího základu daně ze samostatné činnosti v případě, že za rok 2014 tento součet překročil hranici 1 245 216 Kč a za rok 2015 překročí hranici 1 277 328 Kč. Pozitivní změnou oproti roku 2013 je možnost započítat ztrátu ze samostatné činnosti vzniklou v daném zdaňovacím období oproti hrubým příjmům ze závislé činnosti (§ 16a/3 ZDP). Například poplatník, který v roce 2014 dosáhl hrubých příjmů ze závislé činnosti ve výši 2 200 000 Kč a ztrátu ze samostatné činnosti ve výši 1 000 000 Kč, solidární zvýšení daně platit nebude, protože rozdíl, tedy částka 1 200 000 Kč je pod stanoveným limitem. Pro daný

účel nelze uplatnit ztrátu ze samostatné činnosti z minulých období. Možnost snížit hrubé příjmy o ztrátu ze samostatné činnosti je dána jen pro účely solidárního zvýšení daně a pro stanovení základu daně nadále platí, že o ztrátu ze samostatné činnosti dílčí základ daně ze závislé činnosti snížit nelze. Změnou je i zrušení povinnosti podat daňové přiznání v případě, že zaměstnanec v průběhu zdaňovacího období zaplatil zálohu či zálohy na solidární zvýšení daně, ale jeho celkový součet příjmů ze závislé činnosti a dílčího základu daně ze samostatné činnosti nedosáhl hranice pro jeho výpočet a nevznikla mu povinnost podat přiznání z jiného titulu (§ 38g/4 ZDP).

Okruh **vyživovaných osob** pro účely daňového zvýhodnění se rozšířil o dítě, které přestalo být u poplatníka v pěstounské péči z důvodu nabytí plné svéprávnosti nebo zletilosti. Podle § 970 občanského zákoníku pěstounská péče zaniká nejpozději, nabude-li dítě plné svéprávnosti, jinak jeho zletilostí. I po zániku pěstounské péče se za vyživované dítě považuje dítě, které se svým bývalým pěstounem žije ve společně hospodařící domácnosti, pokud splňuje ostatní zákonné podmínky (věk, studium ...).

Uplatnění daňového zvýhodnění na vlastního vnuka nebo vnuka druhého z manželů je možné jen v případě, že prarodič sdílí s vnukem společně hospodařící domácnost a zároveň jeho rodiče nemají dostatečné příjmy, ze kterých by mohli daňové zvýhodnění na dítě uplatnit, to znamená, že jejich příjem je nižší, než je šestnásobek minimální mzdy (§ 35c/6 ZDP).

Zákonem č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině, byla zavedena další sleva na dani, a to **sleva za umístění dítěte** (§ 35bb ZDP). Službou péče o dítě v dětské skupině se rozumí činnost spočívající v pravidelné péči o dítě od jednoho roku věku do zahájení povinné školní docházky, která je poskytována mimo domácnost dítěte v kolektivu dětí a která je zaměřena na zajištění potřeb dítěte a na výchovu, rozvoj schopností, kulturních a hygienických návyků dítěte. Služba péče o dítě v dětské skupině je poskytována bez úhrady nákladů, s částečnou nebo plnou úhradou nákladů, přičemž poskytovatel je povinen stanovit kritéria, na základě kterých je v konkrétním případě určena výše úhrady nákladů. Výše slevy za umístění dítěte odpovídá výši výdajů prokazatelně vynaložených poplatníkem za umístění vyživovaného dítěte poplatníka v daném zdaňovacím období v zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školy, pokud jím nebyly uplatněny jako výdaj podle § 24 ZDP. Slevu na dani lze uplatnit pouze, žije-li vyživované dítě s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti. Slevu za vnuka nebo vnuka druhého z manželů (od roku 2015 vlastního vnuka a vlastního vnuka druhého z manželů) lze uplatnit pouze, jsou-li v péči nahrazující péči rodičů. Za každé vyživované dítě lze uplatnit slevu maximálně do výše minimální mzdy, tedy za rok 2014 ve výši 8 500 Kč

(slevu lze uplatnit za celý rok) a za rok 2015 ve výši 9 200 Kč. Vyživuje-li dítě v jedné společně hospodařící domácnosti více poplatníků, může slevu za umístění dítěte uplatnit ve zdaňovacím období jen jeden z nich. Tuto slevu lze uplatnit i v případě, že poplatníkovi nevzniká nárok na uplatnění vyživovaných osob z titulu toho, že jeho dílčí základ či základy, u nichž byly uplatněny paušální výdaje, je vyšší než 50 % celkového základu daně.

Další změny jsou účinné od roku 2015

Osvobození příjmů z prodeje jednotek se vztahuje i na jednotky, které vedle bytu zahrnují také garáž (garážová stání), sklep (sklepní kóje) nebo komoru, tedy vymezené nebytové prostory. Nebytovými prostory nejsou vedlejší místnosti, které jsou částí bytu (např. komora, spíž, šatna, prádelna, sušárna) a místnosti, které jsou společnou částí domu (např. garáž, sklep, komora, sklad). Vždy je nutné posoudit právní postavení předmětné místnosti. Pouze v případě, že půjde o místnost, která není vedlejší místností bytu jako část bytu, ani není místností, která je společnou částí domu, může jít o nebytový prostor ve smyslu předmětných ustanovení. Garáž, sklep a komora jako nebytové prostory jsou běžně užívány společně s bytem, a proto mají stejný daňový režim (§ 4/1/a ZDP).

Příjem z prodeje **podílu v obchodní korporaci** není ani po splnění časového testu osvobozen v případě, že se jedná o příjem z jeho bezúplatného převodu (nevztahuje se na osoby, u nichž jsou bezúplatné příjmy osvobozeny např. z titulu příbuzenského poměru). Zdanitelný příjem se sníží o nabývací cenu prodávajícího podílu, přičemž nabývací cena je definována v § 24/7 ZDP jak pro příjmy podle § 7 ZDP, tak pro příjmy podle § 10 ZDP (§ 4/1/r ZDP).

Majetkový prospěch z bezúplatného poskytování věcí k užití, tedy z majetkového prospěchu vydlužitele při **bezúročném zápůjčce**, vypůjčitele při **výpůjčce** a výprosníka při **výprose** se přesunul do režimu osvobození od daně (v roce 2014 se jednalo o příjem, který nebyl předmětem daně). Zároveň došlo k určitému omezení osvobozených příjmů, a tyto příjmy jsou osvobozeny za obdobných podmínek, jako jsou osvobozeny bezúplatné příjmy dle § 10 ZDP. Ve vazbě na poskytovatele příjmů se osvobození vztahuje na všechny osoby v linii přímé, tj. na osoby, kdy pochází jedna od druhé, např. prarodiče, rodiče a děti. Dále se vztahuje na osoby v linii vedlejší, tj. na osoby, které mají společného předka, ale nepochází jedna od druhé a jedná se o vlastní sourozence, strýce, tety, synovce a neteře. Osvobození se vztahuje i na sešvagřené osoby, tj. na osoby ve vztahu mezi jedním manželem a příbuzným druhého manžela, a to konkrétně dítě manžela a rodiče manžela, a nakonec na ostatní zákonem vymezené osoby, tj. manžel, manžel dítěte a manžel rodiče. Osvobozeny jsou rovněž příjmy od osoby, se kterou poplatník žil nejméně po dobu

jednoho roku bezprostředně před získáním bezúplatného příjmu ve společně hospodařící domácnosti, a z tohoto důvodu pečoval o domácnost nebo byl na tuto osobu odkázán výživou nebo obmyšleno z majetku, který byl do svěřenského fondu vyčleněn nebo který zvýšil majetek tohoto fondu některou z výše uvedených osob. Plyne-li majetkový prospěch vydlužitele při bezúročném zápůjčce, vypůjčitele při výpůjčce a výprosníka při výprose od jiných osob, pak je osvobozen jen v případě, že se nejedná o příjem ze závislé činnosti a úhrnná výše všech majetkových prospěchů z bezúročných zápůjček, výpůjček a výprosů za zdaňovací období od téže osoby nepřekročí částku 100 000 Kč (§ 4a/m ZDP). V případě, že příjem z bezúročných zápůjček plyne zaměstnanci od zaměstnavatele, je osvobozen jen za předpokladu, že úhrn nesplacených zůstatků z těchto zápůjček (jistin) nepřekročí 300 000 Kč od téhož zaměstnavatele. Majetkový prospěch ve výši úroku obvyklého se vypočte jen z částky přesahující stanovený limit (§ 6/9/v ZDP). Majetkový prospěch plynoucí zaměstnanci z výpůjčky a výprosů je zdanitelným příjmem.

Osvobození bezúplatných příjmů prokazatelně použitých poplatníkem **na zvýšení nebo změnu kvalifikace, studium, léčení, úhradu sociálních služeb** nebo na zakoupení pomůcky pro zdravotně postižené, jakož i přímé poskytnutí takové pomůcky, je od roku 2015 podmíněno tím, že získaný příjem bude na stanovený účel použit nejpozději do konce následujícího kalendářního roku (§ 4a/j ZDP).

K podstatné změně a zpřísnění podmínek pro osvobození příjmů ze závislé činnosti došlo u příspěvků zaměstnavatele placených na **soukromé životní pojištění** zaměstnanců. Daňové osvobození se vztahuje pouze na pojistné smlouvy, ve kterých kromě podmínky



V rámci úsporných opatření necháme novelu zákona o daních z příjmů pouze vybubnovat.

Kresba: Ivan Svoboda



výplaty nejdříve po 60 měsících trvání smlouvy a v 60. roce věku je sjednáno, že za trvání pojištění není možná výplata jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy. Pokud by došlo k porušení formálních podmínek, tedy pokud by smlouva umožňovala výplatu již v době jejího trvání, pak nárok na daňové osvobození těchto příspěvků zanikne, a to bez vlivu na osvobození příjmů uplatněné v předchozích zdaňovacích obdobích. Pokud by ale došlo k porušení materiálních podmínek, tedy ke skutečné výplatě jakékoliv částky z pojistné smlouvy (nejedná-li se o zákonem předjímáný řádný způsob ukončení pojistné smlouvy – pojistné plnění, výplata v případě invalidity apod.), pak bude nutno dodanit dříve osvobozené příjmy, a to zpětně za uplynulých 10 let. Prvním rokem z této 10leté lhůty je rok 2015, osvobození platné do konce roku 2014 zůstalo zachováno. Dodanění příspěvků v režimu závislé činnosti je nutno učinit prostřednictvím daňového přiznání podaného zaměstnancem, neboť zaměstnanec mohl příspěvky v minulých letech obdržet i od dřívějšího zaměstnavatele nebo v daném roce již závislou činnost nevykonávat. Zavedena byla rovněž informační povinnost zaměstnance vůči zaměstnavateli o případných změnách spojených se zánikem nároku na daňové osvobození příspěvků zaměstnavatele. Lhůta pro oznámení je nejpozději poslední den kalendářního měsíce, v němž změna nastala (§ 6/9/p ZDP).

Možnost zahrnout do dílčího základu daně **příjmy ze závislé činnosti, z nichž byla sražena daň**, a sraženou daň započítat na úhradu daňové povinnosti lze jen v případě, že do daňového přiznání budou zahrnuty veškeré příjmy ze závislé činnosti zdaněné srážkovou daní (§ 6/4 a § 36/7 ZDP).

V souladu s trendem omezit výhody plynoucí z uplatnění **paušálních výdajů** došlo k jejich dalšímu omezení a po paušálních výdajích uplatněných ve výši 30 % a 40 % z příjmů byla obdobným způsobem

stanovena hranice příjmů, tj. 2 000 000 Kč, k nimž lze paušální výdaje uplatnit, také pro paušální výdaje ve výši 60 % a 80 % z příjmů. Bez ohledu na celkově dosažené příjmy lze paušální výdaje uplatnit maximálně ve výši 1 200 000 Kč při paušálu 60 % a 1 600 000 Kč při paušálu 80 % (§ 7/7 ZDP).

K rozsáhlé změně ve způsobu zdanění **příjmů autorů** ze samostatné činnosti došlo od roku 2014, kdy se výrazným způsobem rozšířil okruh příjmů podléhajících srážkové dani. Tato změna však znamenala celou řadu výkladových problémů a vnesla značnou nejistotu, jaké konkrétní příjmy režimu srážkové daně podléhají. Od roku 2015 došlo k návratu k původnímu rozsahu příjmů podléhajících srážkové dani, a srážkové dani nadále podléhají jen příjmy za příspěvek do novin, časopisu, rozhlasu nebo televize plynoucí ze zdrojů na území České republiky do částky 10 000 Kč. Zrušena byla i možnost zápočtu sražené daně na celkovou daňovou povinnost, takže jediná změna, která zůstala zachována oproti roku 2013, je limit příjmů, u nichž lze srážkovou daň uplatnit, tedy 10 000 Kč (§ 7/6 ZDP).

Obecně platí, že k **příjmům z kapitálového majetku** nelze uplatnit žádné výdaje. Průlomem v možnosti uplatnit výdaje je možnost uplatnit zaplacené úroky z přijaté zápůjčky nebo úvěru v případě, že získané prostředky sloužily k poskytnutí úročené půjčky. K příjmům z přijatých úroků je možno uplatnit zaplacené úroky, a to až do výše získaných příjmů (§ 8/5 ZDP).

Ve vztahu k **příjmům z nájmu** došlo ke změně ve věci stanovení vstupní ceny pronajímané movité věci. V případě, kdy pronajímatel v době delší než jeden rok před zahájením nájmu pořídil movitou věc, je vstupní cenou reprodukční pořizovací cena (§ 29/1/a ZDP).

Bezúplatné příjmy do částky 15 000 Kč přijaté od nespřízněných osob jsou od daně osvobozeny, přičemž hodnota bezúplatných příjmů přijatých od různých poskytovatelů se ve zdaňovacím období nesčítá. Ke změně oproti roku 2014 došlo v tom směru, že v roce 2014 se posuzoval pro hodnotu 15 000 Kč každý příjem samostatně, v roce 2015 je už nutné hodnotu bezúplatných příjmů přijatých od stejného poskytovatele sečíst (§ 10/3/c/4 ZDP).

Po dvou letech pozastavení účinnosti ustanovení § 4/3 ZDP a nezdaňování vyplacených starobních důchodů (do limitu 36násobku minimální mzdy) v případě, že příjmy ze závislé činnosti v součtu s dílčími základy daně ze samostatné činnosti a nájmu překročily hranici 840 000 Kč, se do zákona opět vrátilo **zdanění starobních důchodů** při dosažení uvedené hranice příjmů.

Z hlediska uplatnění nezdanitelných částek došlo ke změně při uplatnění příspěvků placených na **soukromé životní pojištění**. Uplatnit lze pouze zaplacené příspěvky na pojistné smlouvy, které kromě podmínky výplaty nejdříve po 60 měsících trvání smlouvy a v 60. roce věku obsahují i ujednání, že za trvání

pojištění není možná výplata jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy. Pokud by došlo k porušení formálních či materiálních podmínek, pak bude nutno jako ostatní příjem podle § 10 ZDP dodanit uplatněné odpočty za období 10 let zpátky.

Určitě pozitivní změnou co do výše daňové povinnosti je **zvýšení daňového zvýhodnění** na dani na druhé, třetí a každé další dítě. Daňové zvýhodnění na druhé vyživované dítě se zvyšuje o 200 Kč měsíčně, tj. o 2 400 Kč ročně (15 804 Kč) a na každé další vyživované dítě se zvyšuje o 300 Kč měsíčně, tj. o 3 600 Kč ročně (17 004 Kč). Je-li v jedné společně hospodařící domácnosti vyživováno více dětí, posuzují se pro účely tohoto ustanovení dohromady. Pokud v průběhu zdaňovacího období dojde ke změně počtu vyživovaných dětí (narozněním, ukončením školy apod.), pak se daňové zvýhodnění na toto dítě uplatní v poměrné výši. S ohledem na to, že na rozdíl od slevy za umístění dítěte mohou vyživované děti uplatnit oba rodiče, i když ne současně, musí mezi rodiči existovat shoda nejen v tom, kdo z nich si daňové zvýhodnění na to které dítě uplatní, ale i v tom, v jaké výši si daňové zvýhodnění uplatní. I přes zvýšení daňového zvýhodnění maximální výše daňového bonusu zůstala nezměněna (§ 35c/1 ZDP).

Zavedení **oznamovací povinnosti** pro příjmy, které jsou osvobozeny od daně, je nová povinnost týkající se všech fyzických osob, jejichž jednotlivý osvobozený příjem je vyšší než 5 000 000 Kč. Povinnost oznámit se nevztahuje na příjmy, o nichž může údaje zjistit správce daně z rejstříků či evidencí, do kterých má přístup a které zveřejní na úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup. Předmětem oznamovací povinnosti bude především movitý či finanční majetek, který nelze zjistit jiným způsobem. Lhůta pro oznámení je totožná s lhůtou pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém poplatník

tento příjem obdržel a platí i pro poplatníky, kteří povinnost podávat daňové přiznání nemají. Plyne-li osvobozený příjem do společného jmění manželů, pak povinnost je splněna, oznámil-li příjmy správci daně jeden z nich. U příjmu nabytého děděním vzniká oznamovací povinnost za to zdaňovací období, kdy bylo ukončeno dědické řízení, tedy až na základě rozdělení pozůstalosti zůstavitele. Oznamovací povinnosti je třeba věnovat patřičnou pozornost, protože za nesplnění oznamovací povinnosti zákon stanoví vysoké sankce. Podá-li poplatník oznámení opožděně, činí sankce 0,1 % neoznámeného příjmu. Pokud ale poplatník k oznámení vyzve správce daně, činí pokuta 10 %, případně 15 % z částky neoznámeného příjmu, nesplní-li poplatník povinnost ani v náhradní lhůtě. Pokuta je splatná do 15 dnů od právní moci rozhodnutí, kterým je stanovena (§ 38v a § 38w ZDP).

V případě poplatníků, u nichž je hlavním zdrojem příjmu závislá činnost, je **pokuta za opožděné tvrzení daně** stanovena podle § 250 daňového řádu nepřiměřeně tvrdá, protože se vypočítává ze stanovené daně. Výrazným zmírněním je proto snížení pokuty na desetinu, pokud dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti, ze kterých plátce daně sráží zálohu na daň, je vyšší než 50 % celkového základu daně (§ 38o ZDP).

Zuzana Rylová

Ing. Zuzana Rylová, Ph.D. pracovala v letech 1991 až 2004 na Finančním ředitelství v Ostravě, v letech 2004 až 2014 učila daně na Katedře účetnictví Ekonomické fakulty VŠB-TU Ostrava. Od roku 1994 se věnuje publikační a lektorské činnosti a od roku 2004 je daňovým poradcem. Působí jako zkušební komisař Komory daňových poradců. Je členkou prezidia Komory daňových poradců.



Novela zákona o daních z příjmů pro právnické osoby s účinností od 1. ledna 2015



Ivana Pilařová

Zákon o daních z příjmů je novelizován s účinností od 1. ledna 2015 zákonem č. 267/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, a také zákonem č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině a o změně souvisejících zákonů. První ze jmenovaných novel je poměrně rozsáhlá a týká se kromě daně z příjmů dalších 17 předpisů s řadou ustanovení, které je možné uplatnit i zpětně pro zdaňovací období roku 2014. V souvislosti s novelou zákona o daních z příjmů je novelizován také zákon o rezervách, daňový řád a částečně zrušen zákon č. 458/2011 Sb., o jednom inkasním místě.

Daň z příjmů právnických osob

Vybrané případy osvobozených příjmů

Z § 18 odst. 2 písm. f) zákona o daních z příjmů (ZDP) byly vyňaty tři druhy majetkového prospěchu, které byly do konce roku 2014 postaveny mimo předmět daně. Počínaje 1. 1. 2015 jsou nově zařazeny do § 19b ZDP – tedy do množiny bezúplatných příjmů, které jsou za splnění určitých podmínek od daně osvobozeny (§ 19b odst. 1 písm. d) ZDP). Jedná se o majetkový prospěch vydlužitele při bezúročném zápůjčce, vypůjčitele při výpůjčce a výprosníka při výprose. Podmínkou osvobození je limit 100 tisíc Kč příjmů v úhrnu ze všech jmenovaných majetkových prospěchů od téže osoby. Limit je počítán za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání. Limit je třeba chápat jako porovnávací konstantu, při jejím překročení tedy podléhá dani celá hodnota příjmu.

Další novinkou je osvobození **příspěvků výrobců nebo provozovatelů solárních elektráren** podle zákona o odpadech za zpětný odběr, zpracování, využití a odstranění elektrozařízení (§ 19 odst. 1 písm. zc ZDP). Tuto změnu je možné použít již pro zdaňovací období roku 2014.

Výplata prostředků z nepovinného rezervního fondu členům obchodní korporace

Rekodifikované právo nestanoví obchodním korporacím povinnost tvorby rezervního fondu s výjimkou situace, kdy tuto povinnost stanoví společenská smlouva. Pokud dojde k rozpuštění v minulosti vytvořeného rezervního fondu nebo obdobného fondu obchodní korporace, bude se s příjmem člena obchodní korporace nakládat jako se snížením základního kapitálu efektivním způsobem (§ 36 odst. 2 písm. i) ZDP).

Termín „obdobný fond“ zahrnuje nedělitelný fond v družstvu nebo jiné fondy, které mohou být ze zisku tvořeny podle vnitřního předpisu společnosti. Pokud byl rezervní či jiný fond tvořen ze zisku, bude s ním daňově naloženo jako s podíly na zisku (zdanění srážkovou daní či osvobození podle § 19 odst. 1 písm. zf ZDP), pokud byl tvořen při vzniku společnosti vkladem, bude tato výplata členovi obchodní korporace daňově neutrální. Toto ustanovení je možné použít již pro rok 2014.

Ohledně naložení s nepovinným rezervním fondem se také připouští varianta použití prostředků na jiné účely hrazené ze zisku (například na financování zaměstnaneckých benefitů).

Změny týkající se subjektů kolektivního investování

ZDP v novém § 17b zavádí termín „základní investiční fond“, který je vymezen pouze pro účely zákona a definuje množinu fondů, pro které bude dále platit současný daňový režim se sníženou daňovou sazbou 5 %. Základním investičním fondem je jen takový investiční fond, který splňuje podmínky tohoto ustanovení. Ostatní investiční fondy nemohou daňovou sazbu ve výši 5 % použít a jsou zdaňovány stejným způsobem jako ostatní právnické osoby.

Dary jako odčitatelná položka od základu daně právnických osob

V novele zákona došlo k vypuštění dodatku v § 20 odst. 8 ZDP o zneužití daru ve prospěch dárce poskytnutím případného protiplnění. Důvodem vypuštění této části je skutečnost, že na danou situaci (stejně jako na ostatní podobné případy) se vztahuje obecný zákaz zneužití práva. Nedochozí tedy k věcné změně, ale pouze k odstranění duplicity dvou zákazů.

Úprava předmětu daně u veřejně prospěšného poplatníka poskytujícího zdravotní služby

V § 18a odst. 5 písm. c) ZDP zákona je upřesněno, že poskytovatelem zdravotních služeb se rozumí veřejně prospěšný poplatník, který má oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby. Z uvedeného plyne, že ustanovení se nevztahuje na poskytovatele sociálních služeb, který provádí zdravotní služby pouze doplňkově a nepotřebuje oprávnění k poskytování zdravotních služeb. Toto upřesnění je podstatné pro stanovení úzkého či širokého základu daně, dále pro (ne)možnost použití paušálních výdajů na dopravu apod. Dle přechodných ustanovení lze toto ustanovení použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2014.

Společná ustanovení zákona

Rozšíření základních definic a pojmů

Zákon o daních z příjmů pokračuje v trendu započatém v roce 2014, a to v definování některých základních pojmů pro účely celého zákona. K 1. lednu 2015 jsou základní pojmy rozšířeny o nová ustanovení § 21d až 21i ZDP.

Finanční leasing (§ 21d odst. 1 ZDP)

Úpravou základní definice došlo k těmto změnám:

- rozšíření předmětu i na nemovité věci (tedy i na pozemek a stavbu),
- možnost zkrácení minimální doby trvání finančního leasingu o 6 měsíců se nově vztahuje na majetek zařazený v odpisových skupinách 2 až 6, dochází tedy k rozšíření této možnosti pro skupiny 4, 5 a 6,
- dochází k jednoznačnému oddělení finančního leasingu od operativního nájmu (odlišná definice, podmínky daňové uznatelnosti, odpovědnost nájemce).

Původní tři podmínky uznatelnosti splátek finančního leasingu uvedené v § 24 odst. 4 ZDP byly v novele rozděleny mezi dvě ustanovení, a to do:

- § 21d odst. 1 ZDP, kam byla přesunuta podmínka doby trvání a test na zůstatkovou cenu,
- § 24 odst. 4 ZDP, kde zůstala pouze povinnost zahrnutí předmětu leasingu po jeho ukončení do obchodního majetku poplatníka.

Nová definice vkladů do svěřenských fondů, fondací a ústavů (§ 21f ZDP)

Na vklad do svěřenského fondu je nově nahlíženo jako na vklad do obchodní korporace. Vyčlenění majetku tak nepodléhá dani, je pouze rozvahovou operací, neboť vklad není z pohledu svěřenského fondu výnosem. Z toho následně vyplývá, že na vklady nelze nahlížet jako na bezúplatné nabytí majetku, čímž je eliminován vliv restrikcí vztahujících se na nakládání s vloženým majetkem, konkrétně: § 27 písm. j), § 25 odst. 1 písm. i), § 25 odst. 1 písm. zp) a zq) ZDP.

Majetek vyčleněný do svěřenského fondu je možné daňově odpisovat (nebrání tomu ustanovení § 25 ani § 27), a to podle § 30 odst. 10 písm. b) ZDP, které se nově vztahuje na všechny typy vkladů a na přeměny u právních nástupců.

Minimální mzda (§ 21g ZDP)

Ve všech ustanoveních, kde se o minimální mzdě hovoří, platí, že:

- se jedná o minimální mzdu, která je účinná k prvnímu dni příslušného zdaňovacího období, a zároveň
- neupravená s ohledem na odpracovanou dobu a další okolnosti.

Minimální mzda k 1. lednu 2015 je stanovena na 9 200 Kč.

Vztah k účetním předpisům (§ 21h ZDP)

U poplatníka, který je účetní jednotkou, jsou příjmy jeho výnosy a výdaji jeho náklady podle účetních předpisů. Toto neplatí pro ty právnické osoby, které účtují v soustavě jednoduchého účetnictví. Tato definice platí v plném rozsahu celého zákona – i pro § 3 a 18 ZDP. Tím je opětovně zasáhnuto do § 23 odst. 1 ZDP, tj. do základní definice základu daně, kde je formálně vypuštěna vazba na výnosy, která je zahrnuta do § 21h ZDP. Ve výsledku se však nejedná o věcnou změnu.

Novinky v modifikaci základu daně

Polhůtní závazky

Zkracuje se doba, po jejímž uplynutí musí dlužník zvýšit základ daně o neuhrazené dluhy, které byly zachyceny v účetnictví a zahrnuty do nákladů v předchozích zdaňovacích obdobích na 30 měsíců. Pro závazky splatné do konce roku 2014 se použije původní ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 12 ZDP ve znění platném do konce roku 2014. Novinka se tak vztahuje až na závazky splatné počínaje 1. lednem 2015.

Úprava základu daně ve vztahu k účtování na jiný výsledek hospodaření minulých let

Dochází k upřesnění znění zákona tak, aby dopady do základu daně nastaly pouze tehdy, pokud dojde k účtování na účet jiného výsledku hospodaření minulých let v případě změny metody v podobě změny ocenění oběžných aktiv, nikoliv například v případě prvního účtování o odložené dani. Upraven bude základ daně směrem nahoru (§ 23 odst. 3 písm. a bod 15 ZDP) i dolů (§ 23 odst. 3 písm. b bod 6 ZDP), a to podle charakteru změny metody.

Změna znění jednoho ze základních daňových nástrojů úpravy základu daně (§ 23 odst. 4 písm. e ZDP)

Dochází k rozšíření použitelnosti této známé a používané metody vyloučení výnosů ze základu daně,



Zpověď jsme mu doporučili v management letteru.

Kresba: Ivan Svoboda

pokud přímo odpovídají daňově neúčinným nákladům, a to v minulém, nově, počínaje 1. 1. 2015 i jsoucím obdobím. Vyloučení výnosů je limitováno výší daňově neúčinných nákladů.

Příkladem může být tržba z prodeje věci, která sloužila současně hlavní i vedlejší činnosti veřejně prospěšného poplatníka. Tržba bude rozdělena na zdanitelnou část a část, která bude ze základu daně vyloučena do výše vzniklých nedaňových nákladů z titulu odpisů a zůstatkové ceny věci vztahující se k hlavní činnosti.

Upřesnění modifikace základu daně při porušení zásady obvyklých cen

Pro vyšší právní jistotu poplatníků je do § 23 odst. 3 písm. a) ZDP doplněn bod 19, ze kterého vyplývá, že následky porušení zásady obvyklých cen spočívají pouze ve zvýšení (nikoliv snížení) základu daně, a to o částku rozdílu ceny sjednané a ceny obvyklé, pokud není tento rozdíl správci daně odpovídajícím způsobem doložen. Toto ustanovení se nepoužije pro tu část rozdílu, která byla mezi spojenými osobami následně vypořádána.

Znění § 23 odst. 7 ZDP je upraveno pouze formálně při zachování výjimek na výpůjčku, výprosu i úvěrové finanční nástroje podle podmínek platných do konce roku 2014.

Změny týkající se přeměn společností, vkladu podniku a výměny podílů

Možnost převodu daňové ztráty v případech násobných fúzí či vkladu obchodních závodů se přesouvá i na poplatníka, který ji převzal od poplatníka, kterému byla daňová ztráta vyměřena. Tato možnost je zároveň doplněna do § 38na odst. 4 a 6 ZDP. Doplněním ustanovení § 23a a § 23c ZDP došlo k rozšíření možnosti aplikace uvedených ustanovení i na družstva. Dle přechodných ustanovení lze převzetí daňové ztráty u družstev podle § 23a odst. 5 písm. b) a § 23c odst. 8 písm. b) zákona provést poprvé u daňové ztráty vyměřené za zdaňovací období započaté v roce 2015.

Daňově účinné a neúčinné náklady

Zánik práva stavby

V případě vypořádání hmotného majetku (stavby) při zániku práva stavby je daňová zůstatková cena stavby daňově účinná za stejných podmínek jako při prodeji či likvidaci stavby.

Ztráta z prodeje pozemku

Ustanovení § 24 odst. 2 písm. t) bod 5 ZDP stanoví, že při prodeji pozemku se ztrátou je ztráta vzniklá fyzické osobě daňově neúčinná. Toto se však nevztahuje na „tu část pozemku, která je stavbou“, byť právně se jedná stále o pozemek. Ztráta z prodeje stavby je tak i nadále daňově účinná. Toto ustanovení je možné uplatnit i pro rok 2014.

Pro jistotu uvádím, že v případě právnických osob je ztráta z prodeje pozemku i pozemku zastavěného stavbou i nadále daňově účinná, stejně jako tomu bylo v roce 2014.

Odpis pohledávky

Mezi základní požadavky zákona pro uplatnění daňově účinného odpisu pohledávky patří také to, že k pohledávce je možné tvořit zákonné opravné položky. To je pak vázáno na podmínky v § 2 odst. 2 zákona o rezervách (ZoR), kde je stanovena podmínka zaúčtování vzniklé pohledávky do výnosů. Novinku přináší § 2 odst. 6 a 7 ZoR, který umožní tvorbu zákonné opravné položky i tehdy, pokud byla pohledávka zaúčtována v důsledku oprav chyb minulých let rozvahově proti jinému výsledku hospodaření minulých let a o její hodnotu byl zvýšen základ daně řádným či dodatečným daňovým přiznáním a dále v situaci, kdy pohledávka vznikla výsledkovým přeúčtováním, tj. snížením nákladů, které se staly součástí základu daně. Taková pohledávka pak současně splňuje základní podmínku v návěti ustanovení § 24 odst. 2 písm. y) ZDP. Toto rozšíření je možné uplatnit i pro rok 2014.

Obecné pravidlo daňově (ne)účinných nákladů § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP

Jedná se o hojně užívaný nástroj, který za splnění zákonem stanovených podmínek „vytvoří“ z daňově neúčinného nákladu náklad daňově účinný. Novou podmínkou vzniku daňově účinného nákladu je, že původně daňově neúčinný náklad (nejen podle § 25 ZDP, ale i z dalších důvodů) bude přeúčtován jiné osobě, nebo že tato jiná osoba je povinna náklady uhradit na základě závazku. V zákoně zůstává vazba na uznatelnost nákladu pouze do výše přeúčtovaného příjmu. Příjmy pak musí být zahrnuty v základu daně v období jsoucím či předcházejícím.

Zároveň (podle důvodové zprávy) platí pravidlo, že pokud je náklad podřízen tzv. „speciálnímu režimu“, není možné použít obecné ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP. Jedná se například o náklady typu účetní rezervy, účetní opravné položky, nabývací ceny obchodních podílů, ztráta z převodu pohledávky, výdaje na spotřebované pohonné hmoty, pokud poplatník použil paušál na dopravu, oceňovací rozdíly k nabytému majetku, goodwill či náklady finančního leasingu.

Novinky vyplývající ze zákona o dětských skupinách

V souvislosti s možností provozování dětské skupiny či mateřské školky zaměstnavatelem či v souvislosti s příspěvkem zaměstnavatele na toto zařízení provozované jiným subjektem je možné volit dvojí daňový režim uplatňování daňové ztráty z provozu dětské skupiny (nebo mateřské školky) či příspěvku na provoz podobného zařízení provozovaného jiným subjektem a následného dopadu do základu daně

zaměstnanec, který své dítě do dotyčného zařízení péče o děti předškolního věku umístí. Je možné volit mezi dvěma variantami:

- a) poskytnutí příspěvku zaměstnavatele v nepeněžitě podobě na péči dítěte v předškolním zařízení či dětské skupině z FKSP, či daňově neuznatelných nákladů, nebo provozování dětské skupiny či mateřské školky s neuznatelností daňové ztráty v kombinaci s následným osvobozením nepeněžitelného příjmu u zaměstnance (§ 6 odst. 9 písm. d ZDP), nebo
- b) příspěvek zaměstnavatele z daňově uznatelných nákladů, nebo provozování dětské skupiny či mateřské školky s uznatelností daňové ztráty z jejího provozu (§ 24 odst. 2 písm. zw a § 25 odst. 1 písm. k ZDP) v kombinaci s následným zdaněním příjmů u zaměstnance (nenaplněny podmínky § 6 odst. 9 písm. d ZDP).

Změny v daňovém odpisování

Velmi důležitá změna nastává v § 27 písm. j) ZDP, kde je z odpisování vyloučen hmotný majetek nabytý darováním, pokud tento dar nebyl při nabytí zdaněn (byl od daně osvobozen, nebo nebyl předmětem daně). Z množiny majetku, který není možné daňově odpisovat, vypadáva majetek nabytý dědictvím a odkazem za předpokladu, že dědicem či odkazovníkem je právnická osoba. Úprava je jednotná pro právnické i fyzické osoby, přičemž tuto změnu je možné uplatnit i pro rok 2014.

Upřesnění týkající se vstupní ceny majetku

Ve vztahu k nabytí jednotky se upřesňuje, že součástí vstupní ceny jednotky není ocenění té její části, která je pozemkem. Další upřesnění se týká daru účelově přijatého na pořízení hmotného odepisovatelného majetku nebo na jeho technické zhodnocení. V daném případě se snižuje o jeho hodnotu vstupní cena pro daňové odpisování, a to bez ohledu na způsob jeho ocenění (pořizovací cenou, vlastními náklady apod.) a bez ohledu na způsob zaúčtování přijatého daru (§ 29 odst. 1 ZDP). Toto upřesnění účelově přijatých darů na technické zhodnocení hmotného majetku je možné uplatnit i pro rok 2014.

Vstupní cena hmotného majetku původního odpisovatele, která se použije u nabyvatele vkladu pro účely daňového odpisování, se zvyšuje o částky, které se staly u nabyvatele součástí ocenění vkladem nabytého majetku jako náklady související s jeho pořízením podle účetních předpisů (§ 29 odst. 10 ZDP). Může se jednat například o daň z nabytí nemovitých věcí z převodu vlastnického práva vkladem, nebo o ostatní náklady související s nabytím vkladu u nabyvatele. I při takto změněné vstupní ceně nadále platí povinnost pokračování v odpisování dosavadního odpisovatele (§ 30 odst. 10 ZDP). Toto ustanovení je možné uplatnit i pro rok 2014.

Změny v příloze č. 1 zákona

Dochází k odstranění několika duplicit, kdy některé druhy majetku byly omylem v roce 2014 zařazeny do dvou odpisových skupin. Jednotky, které zahrnují nebytový prostor v domech, budovách a stavbách uvedených v 6. odpisové skupině, budou odpisovány v 6. odpisové skupině. Změnu v novelizovaných odpisových skupinách je možné použít již pro rok 2014, pro rok 2015 je změna povinná.

Procesní ustanovení zákona

Zvláštní ustanovení o penále (§ 38p ZDP)

Zrušením původního znění § 38p ZDP se ruší limity uplatnění daňové ztráty a některých odčitatelných položek od základu daně v dodatečných daňových přiznáních. Tyto položky tak mohou být v dodatečných daňových přiznáních bez omezení volně uplatněny. Z dodatečného daňového přiznání i nadále není předepisováno penále, pouze případný úrok z prodlení.

Souběžně je připuštěno uplatnění v minulosti vyměřené, dosud nepoužité ztráty jako odčitatelné položky od základu daně (§ 34 ZDP) v průběhu daňové kontroly či odvolacího řízení za účelem snížení doměrku správce daně. Jedná se o aplikaci rozsudku NSS z 27. 2. 2014 čj. 0 Afs 41/2013 – 33. Pro účely výpočtu penále z doměrku správce daně se vychází z tzv. „fiktivního doměrku“, tedy z částky doměřené daně tak, jak by byla stanovena oproti poslední známé daňové povinnosti, pokud by nebyly v rámci postupu vedoucího k doměření daně z moci úřední dodatečně uplatněny odčitatelné položky podle § 34 ZDP (daňová ztráta, odpočet na podporu odborného vzdělávání a odpočet na podporu vědy a výzkumu). Jedná se o speciální ustanovení k § 251 odst. 1 daňového řádu.

Novela zákona o rezervách

Podmínky tvorby zákonné opravné položky k pohledávkám

V § 2 odst. 6 a 7 ZoR je nově umožněno poplatníkům u pohledávek, které byly při jejich vzniku zaúčtovány podle právních předpisů upravujících účetnictví, tvořit zákonné opravné položky i u pohledávek, o kterých nebylo účtováno ve výnosech. Jedná se o pohledávky, o nichž bylo při jejich vzniku účtováno snížením



zaúčtovaných nákladů (např. při výsledkově účtované přefakturaci) a dále o pohledávky, o kterých bylo účtováno v důsledku oprav chyb minulých období rozvahově, a které byly řádně zdaněny. Dle přechodných ustanovení lze použít toto ustanovení pro zdaňovací období započaté v roce 2014.

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenční

Dochází k upřesnění okamžiku, ke kterému se posuzuje propojenost věřitele a dlužníka jakožto skutečnosti, jež vylučuje možnost tvorby zákonné opravné položky k takové pohledávce. Testuje se stav k okamžiku vzniku pohledávky, přičemž následně budoucí propojení věřitele a dlužníka není pro možnost tvorby zákonné opravné položky podstatné (§ 8 odst. 1 ZoR).

Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám podle § 8a

Zákonnou opravnou položku ve výši 100 % je možné tvořit po uplynutí 30 měsíců od splatnosti nepromlčené pohledávky. Tím se eliminuje splynutí okamžiku možnosti tvorby opravné položky s okamžikem promlčení pohledávky podle § 629 NOZ.

Přechodná ustanovení ZoR stanoví:

- pro pohledávky splatné počínaje 1. 1. 2015 platí zkrácení lhůty na 30 měsíců v plném rozsahu,
- pro pohledávky splatné počínaje 1. 1. 2014 je možné uvedenou novelizaci platnou pro rok 2015 využít podle rozhodnutí poplatníka.

Ivana Pilařová

Ing. Ivana Pilařová je od roku 1993 daňovým poradcem a od roku 1994 auditorem. Vede daňovou kancelář a vykonává audit zejména malých a středních podniků. Od roku 1993 se zabývá přednáškovou činností pro mnoho vzdělávacích agentur na téma účetnictví, daně a obchodní právo. Provádí také zakázková školení ve velkých auditorských a daňových společnostech a zakázková školení pro podniky, banky a vysoké školy. Od roku 1995 publikuje v mnoha časopisech články na téma účetnictví, daně a obchodní právo. Je autorkou několika odborných knih. V letech 2002 až 2007 byla členkou Rady a Výboru pro metodiku KA ČR. Již mnoho let je zkušebním komisařem KDP. Specializuje se na daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob, účetnictví podnikatelů, DPH, daňovou evidenci, vazbu obchodního práva na účetnictví a daně.

Zrušení rezervního fondu



Jana Skálová

S přípravou řádné účetní závěrky souvisí také příprava valné hromady, která ji bude schvalovat (musí se konat do 6 měsíců od posledního dne předcházejícího účetního období) a která může rozhodovat o rozdělení zisku či jiných vlastních zdrojů společnosti.

Naskýtá se tedy otázka, zda a jak zrušit rezervní fond, jehož tvorba pravidelnými přiděly ze zisku již není v zákoně o obchodních korporacích zakotvena.

Právní předpoklady – změna stanov či společenské smlouvy

Kapitálové společnosti, které vznikly před rokem 2014, se mohou rozhodnout, zda se podřídí novému zákonu o obchodních korporacích a upraví stanovy či společenskou smlouvu dle tohoto zákona. Při té příležitosti je možno se rozhodnout, zda vytvořený rezervní fond bude zachován, příp. bude i v následujících letech doplňován ze zisku, aby dosáhl výše požadované vlastníky a sloužil jako vlastní zdroj ke krytí budoucích ztrát. Druhou možností je rozhodnout o zrušení (rozpuštění) rezervního fondu.

První podmínkou pro rozpuštění rezervního fondu jsou tedy změny společenské smlouvy či stanov. Úprava zakladatelských dokumentů náleží

do působnosti valné hromady společnosti a je třeba o takovémto rozhodnutí pořídit notářský zápis. V případě, že má společnost jediného společníka/akcionáře, valná hromada se svolávat nemusí a její působnost vykonává tento jediný společník/akcionář. Rozhodnutí má taktéž formu notářského zápisu.

Na valné hromadě, která bude schvalovat řádnou účetní závěrku za rok 2014, je tedy možné spojit výše uvedené rozhodnutí o změně společenské smlouvy či stanov s rozhodnutím o zrušení rezervního fondu. Zdroje ze zrušeného rezervního fondu je možno převést do nerozděleného zisku minulých let nebo rozhodnout o jejich výplatě vlastníků.

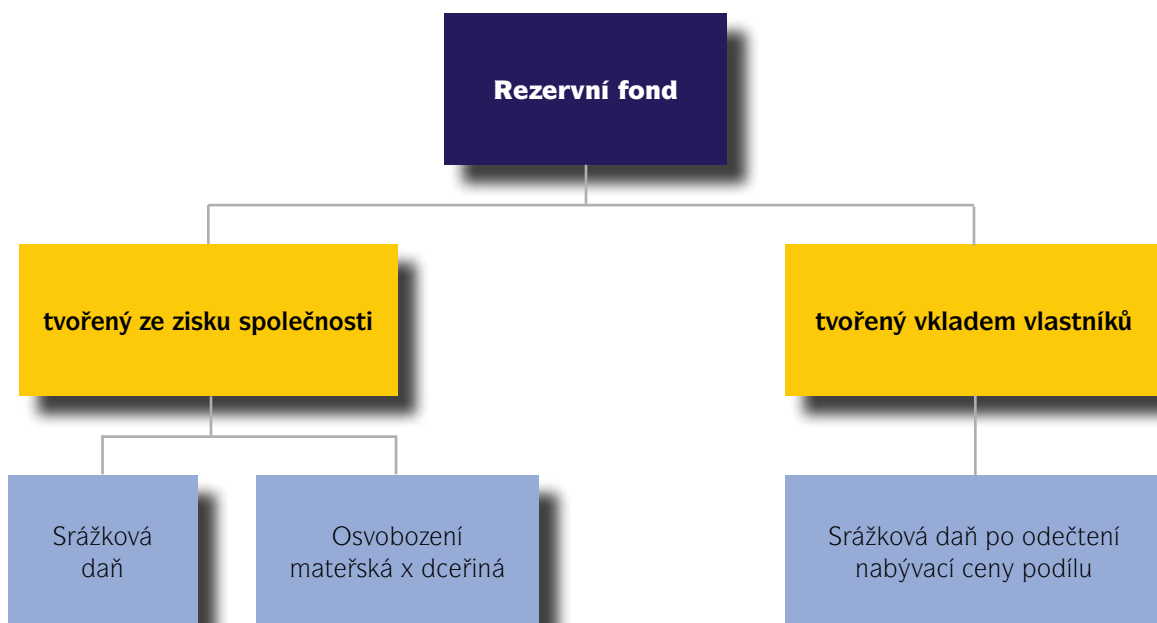
Podmínky pro výplatu vlastního kapitálu vlastníků

Při výplatě jakéhokoli vlastního kapitálu vlastníků (zisk i rezervní fond), je nutno provést tzv. test insolvence, neboť zákon o obchodních korporacích stanoví, že společnost si nesmí odlivem vlastního kapitálu přivodit úpadek podle insolvenčního zákona.

Pro akciové společnosti stanoví zákon o obchodních korporacích ještě další omezení.

Akciová společnost nesmí rozdělit zisk ani jiné vlastní zdroje mezi akcionáře, pokud by po tomto rozdělení klesl její vlastní kapitál pod hodnotu jejího základního kapitálu.

Zdanění při zrušení rezervního fondu

**Daňové souvislosti**

Novela zákona o daních z příjmů zveřejněná pod číslem 267/2014 Sb. zavedla se zpětnou účinností i pro rok 2014 daňový režim pro výplatu vlastního kapitálu z rezervního fondu.

Zákon o daních z příjmů podřazuje příjmy společnosti obchodní korporace z rozpuštění rezervního fondu pod příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou, tedy obdobně jako z podílu na zisku bude z tohoto příjmu vybrána srážková daň ve výši 15 %.

Mateřské společnosti, kterým budou vypláceny zdroje z rozpuštění rezervního fondu dceřiné společnosti, mají tento příjem od daně osvobozen.

Další část zákona o daních z příjmů určuje režim zdanění pro vrácení dalších položek vlastního kapitálu, konkrétně je srážkové dani podrobeno také vrácení emisního ážia, vrácení příplatku mimo základní kapitál nebo těmto plněním obdobná plnění; tento příjem se snižuje o nabývací cenu podílu na obchodní korporaci, je-li plátcí poplatníkem prokázána.

Pokud se vrátíme do starého obchodního zákoníku, mohl být i rezervní fond vytvořen při vzniku společnosti plněním společníků nad upsaný základní kapitál. Vrácení této části rezervního fondu, která v minulosti vznikla vkladem vlastníků, je pak také příjmem zdaňovaným srážkovou daní, leč ze základu sníženého o nabývací cenu podílu společníka.

Příklad

Akciová společnost vykázala k 31. 12. 2014 rezervní fond ve výši 6 mil. Kč a základní kapitál ve výši

30 mil Kč. Tento rezervní fond byl vytvořen v částce 2 mil. Kč při založení společnosti vklady vlastníků a v částce 4 mil. Kč přiděly z čistého zisku v uplynulých letech. Na valné hromadě bylo rozhodnuto o zrušení rezervního fondu a jeho výplatě vlastníkům. V současnosti jsou vlastníky dvě fyzické osoby, které společnost také před 10 lety založily.

Řešení:

Srážková daň bude vybrána pouze z částky 4 mil. Kč, protože částka ve výši 2 mil. Kč sice podléhá srážkové dani, ale po snížení příjmu 2 mil Kč o nabývací cenu akcií (její část odpovídající vkladu do rezervního fondu při založení společnosti) je částka ke zdanění nulová.

Jana Skálová

Ing. Jana Skálová, Ph.D. je auditorka, daňová poradkyně, partner společnosti TPA Horwath, dále působí na VŠE v Praze, katedře finančního účetnictví a auditingu. Od roku 2003 je členkou Prezidia Komory daňových poradců ČR (KDP ČR), je autorkou či spoluautorkou několika knih se zaměřením na provázanost účetnictví a daně z příjmů právnických osob, dopadů obchodního zákoníku do účetnictví a přeměn dle českých předpisů. Odborné veřejnosti je známa zejména svou přednáškovou činností na téma účetnictví a daní, a to zejména pro Komoru auditorů ČR a KDP ČR.

Pohledávky a zákonné opravné položky za rok 2014 a 2015

Zákonem č. 267/2014 Sb. byl novelizován nejen zákon o daních z příjmů, ale také zákon o rezervách a řada dalších zákonů. Na novinky v zákoně o rezervách se podrobněji podíváme, protože mají zpětnou účinnost.

Novinky se týkají možné tvorby zákonných opravných položek k pohledávkám. V úvodních ustanoveních je zakotvena základní podmínka pro možnost tvorby zákonných opravných položek, a tou je skutečnost, že o pohledávce v okamžiku jejího vzniku bylo účtováno souvztažně do výnosů, které byly zdaněny v obecném základu daně poplatníka.

Novelou se doplňuje § 2 zákona o velmi potřebnou možnost tvorby zákonných opravných položek k pohledávkám, které sice nebyly účtovány oproti výnosům, přispěly však ke zvýšení základu daně z příjmů. Toto ustanovení je možno použít – dle přechodných ustanovení – již pro zdaňovací období započaté v roce 2014.

Opravné položky tak mohou poprvé za letošní rok tvořit poplatníci daně z příjmů právnických osob také u pohledávek, o kterých:

- A) bylo při jejich vzniku účtováno v souladu s účetními předpisy **snížením záúčtovaných nákladů**, a takto vzniklý příjem nebyl příjmem osvobozeným od daně nebo nezahrnovaným do základu daně,
- B) bylo v důsledku oprav účetních chyb minulých období účtováno v souladu s účetními předpisy **rozvahově** a pro účely zjištění základu daně bylo nutné o celou jejich hodnotu zvýšit výsledek hospodaření.

Podle A) tak bude možno tvořit zákonné opravné položky k pohledávkám, které vznikly tzv. přeúčtováním vzniklého nákladu. Bod B) pak navazuje na novinku zavedenou do účetnictví od 1. 1. 2013, a to je položka v pasivech „A.IV.3 Jiný výsledek hospodaření minulých let“.

Na položku Jiný výsledek hospodaření minulých let se účtují opravy v důsledku nesprávného účtování nebo neúčtování o nákladech a výnosech v minulých účetních obdobích, pokud jsou významné. Lze si tak představit situaci, kdy účetní jednotka v roce 2013 opomněla záúčtovat některé vystavené faktury za prodané zboží, tuto chybu odstranila v roce 2014 záúčtováním na pohledávky souvztažně nikoliv oproti výnosům, ale proti Jinému výsledku hospodaření minulých let. S opravou chyby v účetnictví bylo spojeno i podání dodatečného daňového přiznání. Pokud některé z takto záúčtovaných pohledávek nebyly uhrazeny, může účetní jednotka k datu 31. 12. 2014 záúčtovat a daňově uplatnit tvorbu zákonných opravných položek dle zákona. V této souvislosti je vhodné

připomenout, že dle § 8c zákona o rezervách je možno tvořit zákonnou opravnou položku ve výši 100 % rozvahové hodnoty pohledávky, pokud od její splatnosti uplynulo více než 12 měsíců a hodnota pohledávky při jejím vzniku nepřevýšila 30 tis. Kč.

Pokud půjde o pohledávky ve vyšší hodnotě, pak je možno uplatnit tvorbu zákonných opravných položek dle § 8a zákona ve znění účinném do 31. 12. 2013. Přestože pohledávky byly jako oprava účetní chyby záúčtovány v roce 2014, je nutno vycházet z toho, že vznikly (tedy došlo ke splnění dodávky) v roce 2013.

Druhá změna v zákoně o rezervách se zpětnou účinností se týká možnosti tvorby zákonných opravných položek k pohledávkám, u kterých uplynulo od splatnosti více měsíců. Novelizované ustanovení § 8a od 1. 1. 2014 z důvodu zjednodušení obsahuje pouze dva stupně tvorby opravné položky: Pokud uplyne od splatnosti pohledávky více než 18 měsíců, pak je možno uplatnit 50% opravnou položku, pokud uplyne více než 36 měsíců, pak je možno uplatnit 100%. Bohužel však po 36 měsících od splatnosti je pohledávka dle nového občanského zákoníku promlčena (blíže viz § 629 občanského zákoníku), takže na 100% tvorbu opravných položek by poplatník dosáhl pouze za předpokladu smluvního prodloužení promlčecí lhůty, zastavení promlčecí lhůty na určitý čas či přetržení promlčecí lhůty.

Proto bylo toto ustanovení novelizováno. Nová úprava § 8a uvádí, že 100% opravná položka může být vytvořena již po uplynutí více než 30 měsíců od splatnosti pohledávky. Toto zlepšení podmínek je možno použít pro pohledávky splatné od 1. ledna 2014. To znamená, že to bude mít pozitivní dopad na poplatníky nejdříve v roce 2016.

Jana Skálová



Změny v oblasti daně z přidané hodnoty



Petr Toman

V průběhu roku 2014 byly schváleny tři novely zákona o dani z přidané hodnoty, které nabyly účinnosti od 1. ledna 2015. V návaznosti na změny, které tyto novely přinášejí, je možno je označit jako unijní, sazbovou a technickou novelu zákona o DPH.

Právě technická novela se pak stala vítězem pomyslné soutěže o nejkratší le-

gisvakanční lhůtu, když k její publikaci ve Sbírce zákonů došlo až 31. prosince 2014 a účinnost většiny ustanovení nastala o den později.

V tomto článku bych vás chtěl seznámit se základními aspekty změn, které tyto novely přinášejí. S ohledem na jeho rozsah se však nelze některými aspekty, zejména týkajícími se změn u nemovitostí, zabývat detailněji a dále jsou proto nastíněny pouze nejvýznamnější problémové oblasti. Jednotlivým výkladovým problémům pak může být věnován článek v některém z příštích čísel.

Unijní novela zákona o DPH (196/2014 Sb.)

Tato novela implementuje do českého právního řádu zejména požadavky směrnice týkající se stanovení místa plnění při poskytování telekomunikačních služeb, služeb televizního a rozhlasového vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobám nepovinným k dani (například tedy fyzickým osobám nepodnikatelům, některým neziskovým subjektům apod.).

Od 1. ledna 2015 tak dochází v zásadě ke sjednocení pravidel pro stanovení místa plnění u těchto služeb pro všechny typy osob, kdy místo plnění bude ve státě příjemce takové služby. V důsledku toho by pak v případě poskytování takových služeb osobám, které nejsou v domovském státě registrovány k DPH, mohla vzniknout poskytovateli povinnost se v tomto státě registrovat a podávat zde příslušná přiznání.

Z důvodu zjednodušení této povinnosti pak evropská legislativa zavádí režim tzv. jednoho správního místa (mini one-stop shop). Obdobný postup byl do konce roku aplikován u elektronicky poskytovaných služeb osobami ze zemí mimo Evropskou unii. Tento režim poskytovatelům telekomunikačních služeb, služeb televizního a rozhlasového vysílání a elektronicky poskytovaných služeb (jak ze států Evropské unie, tak i mimo) umožňuje, aby se registrovali k DPH pouze v jednom členském státě, a v tomto členském státě pak podávali přiznání za všechna plnění podléhající tomuto režimu bez ohledu na místo plnění. Příslušný členský stát pak na základě podaného přiznání podává informace a převádí platby DPH ostatním členským státům, kde došlo k uskutečnění uve-
děných služeb.

Sazbová novela zákona o DPH (262/2014 Sb.)

V souladu s programovým prohlášením vlády se od 1. ledna 2015 zavádí druhá snížená sazba daně ve výši 10 %. Tato snížená sazba se uplatní na zboží uvedené v příloze 3a zákona o DPH, tedy na:

- počáteční a pokračovací kojeneckou výživu a potraviny pro malé děti,
- radiofarmaka, očkovací látky, léky, kontrastní prostředky pro rentgenová vyšetření, diagnostické reagencie určené k podávání pacientům, chemické antikoncepční přípravky na hormonálním základě určené pro zdravotní a veterinární služby, prevenci nemocí a léčbu pro humánní a veterinární lékařské účely;
- tištěné knihy, obrázkové knihy pro děti, hudebniny, tištěné nebo ručně psané, též vázané nebo ilustrované, a to vyjma zboží, u něhož reklama přesahuje 50 % plochy.

Pro konkrétní vymezení zboží se pak příloha zákona odvolává na celní sazebník a konkrétní předpisy Evropské unie týkající se kojenecké výživy a potravin pro malé děti.

Navazující technická novela zákona o DPH (360/2014 Sb.) pak dále rozšiřuje rozsah uplatnění druhé snížené sazby DPH o:

- mlýnské výrobky a směsi těchto mlýnských výrobků, slad, škroby, pšeničný lepek a směsi těchto výrobků, upravené mlýnské výrobky a připravené směsi k přípravě potravin pro osoby s nesnášenlivostí lepku.

Toto zboží pak musí splňovat požadavky na složení potravin pro osoby s nesnášenlivostí lepku definované v nařízení Evropské komise.

V souvislosti se změnou sazby je nutno upozornit na související postupy týkající se přechodu mezi různými sazbami daně. V případě, že v roce 2015 bude vystaven opravný daňový doklad (například dobropis) k dodávkám zboží, které bude nově podléhat sazbě DPH 10 %, ale opravný daňový doklad se váže k dodávkám uskutečněným před 1. lednem 2015, bude oprava základu daně a daně provedena v původní sazbě daně (15 %). Obdobně také v případě dodávek zboží podléhající snížené sazbě 10 %, na které byly přijaty zálohy již před rokem 2015, bude nové (druhé) snížené sazbě DPH podléhat pouze rozdíl mezi celkovým základem daně (cena) a základem daně z přijatých záloh. Efektivně tak snížené sazbě bude podléhat pouze doplatek ceny, který nebyl pokryt dříve přijatými zálohami. Původní sazba daně (15 %) se také uplatní v případě vrácení (části) takové zálohy.



Technická novela zákona o DPH (360/2014 Sb.)

Technická novela přináší změny a nové postupy zejména v těchto oblastech:

- uplatňování DPH u nemovitých věcí,
- rozšíření pravidel pro uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti,
- zavedení kontrolního hlášení,
- zrušení snížení obratu pro povinnou registraci.

DPH u nemovitých věcí

Analýzu dopadu změn v uplatňování DPH u nemovitých věcí komplikuje skutečnost, že účinnost změn u části ustanovení týkajících se této oblasti byla pozměňovacím návrhem Senátu posunuta o jeden rok na 1. ledna 2016. Toto se týká zejména změn (omezení) u osvobození převodu některých pozemků. Diskuze v Senátu pak jednoznačně ukázala, že důvodem pro odložení účinnosti bylo zejména dodatečné zatížení převodu některých typů pozemků určených k zástavbě daní z přidané hodnoty (mimo existující zatížení daní z nabytí nemovitých věcí). S ohledem na určitou provázanost ustanovení s odloženou účinností a novelizovaných ustanovení, jejichž účinnost odložena nebyla, lze však očekávat, že mohou vzniknout interpretace, které se budou rozsah osvobození u pozemků určených k zástavbě snažit v porovnání se stavem v roce 2014 omezit již od letošního roku. K tomu dále v textu.

Změny, které nabývají účinnosti od 1. ledna 2015, se pak týkají zejména způsobu výpočtu podlahové plochy bytu (zákon o DPH používá v této souvislosti vlastní definici „obytného prostoru“) pro sociální bydlení. Zatímco do konce roku 2014 obsahoval zákon o DPH vlastní definici podlahové plochy, od 1. ledna 2015 bude nutno pro tyto účely použít nařízení vlády 366 ze dne 30. října 2013. Nově se do podlahové plochy bytu tedy

bude započítávat i plocha zastavěná vnitřními příčkami. Naopak by se do podlahové plochy bytu nově neměla započítávat plocha místností, které jsou umístěny ve stejné stavbě a jsou využívány společně s nebytovým prostorem (do konce roku 2014 o těchto prostorech zákon o DPH hovořil jako o příslušenství). Dle důvodové zprávy by tato změna měla vyvážit nevýhodu z nového způsobu výpočtu podlahové plochy bytu, která zahrnuje i plochu příček. Otázkou však je, zda k tomuto v praxi skutečně dochází a při převodu bytů pro sociální bydlení jsou i jiné místnosti, které by představovaly příslušenství, skutečně převáděny. V praxi jsou totiž takové místnosti (obvykle sklep či komora) součástí nebytového prostoru, který je ve spoluvlastnictví více vlastníků. V takovém případě plocha těchto místností nebyla do podlahové plochy bytu zahrnována ani před rokem 2015.

Pro výpočet podlahové plochy u rodinného domu pro sociální bydlení však ani zákon ani výše uvedené nařízení definici podlahové plochy neobsahuje. Otázkou postupu v takovém případě tak bude nutno řešit výkladem.

Novela zákona o DPH také definuje pozemek, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí. Takovým pozemkem se rozumí pozemek, který slouží k provozu stavby pevně spojené se zemí nebo plní její funkce nebo který je využíván spolu s takovou stavbou (mimo inženýrské sítě ve vlastnictví jiné osoby než vlastníka pozemku). Takovým pozemkem bezesporu bude pozemek, na němž se stavba nachází, zřejmě však i další pozemky, které pro provoz stavby slouží. V případě jejich převodu se stavbou by se tak jednalo v zásadě o převod pozemků, které představují z hlediska DPH tzv. vedlejší plnění. Uplatněný režim DPH u těchto pozemků pak sleduje režim DPH u věci (v daném případě pozemek či stavba), který představuje tzv. plnění hlavní. Pro příklad lze uvést třeba převod pozemku, na němž se nachází rodinný dům, kdy takovým funkčním celkem bude zřejmě i pozemek, na němž je zřízena přístupová cesta či případně i část zahrady, která je přímo využívána společně s domem. Výkladem pak bude nutno řešit otázky, do jaké šíře lze pak do funkčního celku zahrnout například i pozemek s užitkovou či ovocnou zahradou, která na pozemek s domem navazuje.

Dalším problémem, který novela neřeší, je pak samotná definice pozemku. V roce 2014 Generální finanční ředitelství ve své Informaci přiřadilo pojem pozemek termínu parcela podle katastrálních předpisů. Diskuze v průběhu roku 2014 však ukázaly, že z hlediska eurokonformního výkladu zákona o DPH toto přiřazení není zcela ideální. S ohledem na vymezení funkčního celku je tak možné, že by Generální finanční ředitelství mohlo od tohoto výkladu ustoupit. Je však otázkou, zda s ohledem na praktičnost správy

daně bude připuštěno, že pozemek může být z hlediska svého vymezení i jednotkou menší, než je konkrétní parcela. Toto vymezení by pak s ohledem na účel vymezení funkčního celku v zákoně o DPH mohlo být velmi užitečné. S ohledem na praktičnost správy daně je však pravděpodobnost takového přístupu správce daně spíše nízká.

Účinnost ustanovení upravující (omezující) osvobození u převodu pozemků určených k zástavbě byla pozměňovacím návrhem Senátu odložena na 1. ledna 2016. S ohledem na vymezení funkčního celku lze však ze strany správce daně očekávat snahu o výkladové zúžení osvobození při převodu některých pozemků určených k zástavbě již v návaznosti na změny od letošního roku. Generální finanční ředitelství pak předpokládá, že by k problematice DPH u nemovitostí vydalo v průběhu ledna či února 2015 ucelenou informaci.

Pozměňovací návrh Senátu také o jeden rok odkládá účinnost uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti na odběratele při převodu nemovitostí, který byl původním návrhem předpokládán.

Režim přenesení daňové povinnosti

Novela zákona o DPH také částečně mění princip uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti (reverse-charge) u lokálních zdanitelných plnění. Zatímco do konce roku 2014 byla jednotlivá plnění, u nichž docházelo k uplatnění režimu reverse-charge, stanovena zákonem (zlato, stavební práce, šrot, emisní povolenky), novela mimo zákonného vymezení zavádí dva samostatné dočasné režimy, kdy je rozsah uplatnění režimu reverse-charge oprávněna stanovit svým nařízením vláda.

V prvním režimu může vláda stanovit uplatnění režimu reverse-charge nařízením z plnění, která jsou uvedena v příloze zákona o DPH.

V druhém režimu tzv. mechanismu rychlé reakce nová úprava umožňuje nařízením vlády stanovit používání režimu přenesení daňové povinnosti u plnění, u nichž Evropská komise za účelem boje proti daňovým únikům potvrdila, že proti použití režimu přenesení daňové povinnosti při dodání tohoto zboží nebo poskytnutí této služby nemá námitky. Rozsah těchto plnění z podstaty věci není vymezen.

Na základě vydaného vládního nařízení (publikováno ve Sbírce zákonů 31. prosince 2014 pod číslem 361/2014 Sb.) zůstává od 1. ledna 2015 rozsah komodit pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti totožný jako v roce 2014. Pouze režim přenesení daňové povinnosti při dodání emisních povolenek byl nově přesunut ze zákona o DPH do tohoto nařízení.

Od 1. dubna 2015 bude režim přenesení daňové povinnosti dále (mimo existující rozsah) aplikován na nové vybrané komodity, pokud celková částka základu daně veškerého dodávaného vybraného zboží překračuje částku 100 000 Kč.

Konkrétně se bude jednat o následující zboží:

- vybrané obiloviny a technické plodiny (u cukrové řepy je režim reverse-charge odložen do 1. září 2015),
- vybrané kovy,
- mobilní telefony,
- integrované obvody a desky plošných spojů osazené těmito obvody, které jsou dodávány ve stavu před zabudováním do výrobků pro konečné uživatele,
- přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat a
- videoherní konzole.

Pro konkrétní vymezení zboží se pak příloha zákona odvolává na celní sazebník.

Kontrolní hlášení

Povinnost podávat kontrolní hlášení se bude od 1. ledna 2016 týkat všech plátců, kteří uskuteční nebo přijmou zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku. Informace z tohoto hlášení by měly správci daně umožnit rychlou kontrolu oprávněnosti uplatňování nároku na odpočet a toho, zda u příslušného plnění byla DPH dodavatelem odvedena.

Kontrolní hlášení by mělo obsahovat detailní informace o přijatém či uskutečněném plnění, zřejmě minimálně v rozsahu:

- datum uskutečnění zdanitelného plnění,
- číslo dokladu,
- identifikace protistrany (DIČ) a
- základ a výše daně.

Konkrétní rozsah požadovaných údajů by mělo zveřejnit Generální finanční ředitelství pravděpodobně ještě v průběhu prvního pololetí roku 2015.

Obrat pro povinnou registraci k DPH

Novela ruší již dříve schválené snížení obratu pro povinnou registraci k DPH a ponechává i do budoucna limit ve výši jednoho milionu korun za dvanáct předcházejících kalendářních měsíců.

Další změny

Vedle novel zákona o DPH došlo v roce 2014 k novelám některých dalších předpisů či aktualizaci některých informací Generálního finančního ředitelství, které mají vliv na uplatňovaný režim DPH. Z nejdůležitějších změn bych chtěl upozornit zejména na následující:

Ručení za nezaplacenou DPH

Od 1. prosince 2014 se prostřednictvím změny zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, snížil limit pro platby v hotovosti z 350 tis. Kč na 270 tis. Kč. Uvedená změna ovlivňuje ručení plátců za DPH neodvedenou dodavatelem. Bude-li plátec hradit cenu odebraného zboží či služeb na český bankovní účet dodavatele, který není zveřejněn v registru plátců, sníží se v takové situaci limit pro vznik ručení ze 700 tis. Kč na 540 tis. Kč.

Nespolehlivý plátc

Generální finanční ředitelství v průběhu roku 2014 modifikovalo informaci k aplikaci § 106a zákona o DPH, která se týká právního institutu nespolehlivého plátce.

Institut nespolehlivého plátce je aplikován při závažných porušení povinností plátce DPH. Za tato porušení jsou považovány situace, při nichž je ohrožen zájem na řádném výběru DPH. Informace Generálního finančního ředitelství nově rozšířilo seznam takovýchto situací o následující situace:

- po dobu nejméně tří kalendářních měsíců existuje nedoplatek na DPH v minimální výši 500 tis. Kč (původní limit platný pro situace nastalé do 30. září 2014 byl stanoven na 10 mil. Kč),
- bude opakovaně stanovena daň podle pomůcek (alespoň za dvě zdaňovací období z šesti po sobě jdoucích),
- plátc neposkytuje požadovanou součinnost, tj. nereaguje řádně na výzvu správce daně nebo bez odůvodnění nepředloží požadované údaje,
- plátc nepodá opakovaně včas daňové přiznání, hlášení či výpis z evidence pro daňové účely bez řádného odůvodnění,
- plátc uvede nepravdivý údaj ohledně skutečného sídla.

Rozšíření situací tak představuje zvýšené riziko pro kvalifikaci plátce jako nespolehlivého. To může přinášet komplikace odběratelům, kteří se tak mohou dostat do pozice ručitele za odvod DPH v případě odběru zboží či služeb od takového plátce.

Úrok z nadměrného odpočtu

V rámci novely daňového řádu byl implementován tzv. úrok z daňového odpočtu. Tento úrok je povinen platit správce daně daňovému subjektu v případě, že by po podání řádného nebo dodatečného daňového přiznání zahájil správce daně postup k odstranění pochybností, přičemž délka postupu přesáhne dobu pěti měsíců.

Sazba úroku je navržena ve výši repo sazby zvýšené o jeden procentní bod.

Tato úprava navazuje i na nedávné rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v obdobné záležitosti. Rozhodnutím Nejvyššího správního soudu byl však stěžovateli přiznán úrok za pro něj výhodnějších podmínek (jak co do počátku běhu úročení tak i úrokové sazby). Je proto otázkou, jak by se k obdobné záležitosti Nejvyšší správní soud postavil v případě aplikace úročení dle novelizovaného daňového řádu.

Rok 2015 přináší opět v oblasti DPH velké množství novinek. Je však zřejmé, že zejména technická novela zákona o DPH, která byla po různých peripetích schválena těsně před vánočními svátky, přináší v některých oblastech více otázek a náznačů než

konkrétních a jednoznačných postupů při uplatňování DPH. Bohužel plátc daně jsou povinni správný režim aplikovat již od druhého dne po publikaci této novely ve Sbírce zákonů, zatímco správce daně může kontrolovat správnou aplikaci až po uplynutí několika let. Lze snad jen doufat, že metodika správce daně bude tuto skutečnost reflektovat a u nejasných situací bude i ze strany správce daně připuštěn alternativní postup. Lze však očekávat, že i v dalších letech budeme v této oblasti svědky zajímavých soudních rozhodnutí.

Petr Toman

Mgr., Ing. Petr Toman je absolventem Vysoké školy ekonomické v Praze a právnické fakulty Univerzity Karlovy. V současné době je partnerem společnosti KPMG Česká republika. V daňovém oddělení je odpovědný zejména za oblast nepřímých daní a daňových sporů. Je členem prezidia Komory daňových poradců České republiky. Problematiku nepřímých daní přednáší také na Fakultě financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze.



Novela daňového řádu od 1. ledna 2015 – opatření proti daňovým únikům a povinná elektronizace formulářových podání



Tomáš
Hajdušek

Daňový řád je základní procesní normou v daňovém právu. Připomeňme si, že stávající „nový“ daňový řád¹ byl přijat v roce 2009 s účinností od 1. 1. 2011 a zcela nahradil původní „starý“ daňový řád². Za dobu své krátké existence již prošel několika novelizacemi. První novela byla provedena zákonem č. 30/2011 Sb. s účinností od 1. 3. 2011, tedy již po dvou měsících účinnosti daňového řádu. K další novele daňového řádu, tentokrát rozsáhlejší, došlo zákonem č. 458/2011 Sb., známého pod svým populárním názvem JIM (zákon o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů). Ke třetí významné novele došlo k 1. 1. 2014 zákonným opatřením Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů. Zatím k poslední novele daňového řádu dochází od 1. 1. 2015.

Přehled změn od 1. ledna 2015

Bohužel ani daňovému řádu (d. ř.) se tentokrát nevyhnul nešvar českých zákonodárců, když k jeho změně dochází k jednomu dni účinnosti dvěma různými zákony. V prvé řadě nabývají k 1. lednu 2015 účinnosti některá ustanovení zákona o JIM. V druhé řadě je daňový řád novelizován zákonem č. 267/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

Podstatné změny daňového řádu lze rozdělit do následujících okruhů:

- I – Opatření pro účinnější boj s daňovými úniky
- II – Povinná elektronizace formulářových podání vůči správci daně
- III – Znovuzavedení individuálního promíjení úroku a penále
- IV – Přiznání úroku plátcům DPH za dobu prověřování jejich nadměrných odpočtů
- V – Legislativně-technické změny

I – Opatření pro účinnější boj s daňovými úniky

V souladu s deklarovanou vládní prioritou účinnějšího boje proti daňovým únikům prosadilo Ministerstvo financí takové změny daňového řádu, které mají

účinnějšímu potírání daňových úniků napomoci. Nutno podotknout, že některé návrhy změn byly předloženy již v souvislosti s rekodifikací soukromého práva, tehdy ale nebyly přijaty. Přednost dostaly pouze změny vynucené rekodifikací.

Do okruhu opatření pro účinnější boj proti daňovým únikům lze zařadit tyto změny:

1. Zrušení opravných prostředků proti „přestěhování“ daňových subjektů k jinému správci daně
2. Zrušení nutnosti souhlasu daňového subjektu s uložení lhůty kratší než jeden den
3. Prodloužení lhůty pro stanovení daně po dobu trestního stíhání v případě spáchání daňového trestného činu
4. Desetinásobné zvýšení horní hranice pořádkové pokuty
5. Zavedení nové pokuty za neplnění povinností nepeněžitě povahy

Ad 1 – Zrušení opravných prostředků proti „přestěhování“ daňových subjektů k jinému správci daně (§§ 18 a 19 d. ř.)

Zrušení možnosti podat odvolání proti rozhodnutí, kterým je delegována místní příslušnost správce daně např. z Prahy na „venkov“, omezí podle důvodové zprávy zneužívání tzv. virtuálních sídel daňových subjektů a posílí možnosti odhalování tzv. řetězových podvodů v rámci daně z přidané hodnoty. Původně bylo ve vládním návrhu navrhováno pouze zrušení odkladného účinku odvolání, nakonec byl přijat pozměňovací návrh, kterým byla možnost odvolání úplně zrušena. Možnost daňového subjektu domáhat se soudní ochrany proti tomuto rozhodnutí tím ale není dotčena. „Stěhování“ daňových subjektů k jinému správci daně lze předpokládat především u těch, kteří mají sídlo v některém z „office house“, ale jedinou provozovnu (dílnu, sklad apod.) mají umístěnou na „venkově“.

Ad 2 – Zrušení nutnosti souhlasu daňového subjektu s uložení lhůty kratší než jeden den (§ 32 odst. 2 d. ř.)

Toto opatření by podle důvodové zprávy mělo zabránit obstrukcím využívaným k vyhnutí se povinnosti součinnosti, která je nezbytná jak u daňových subjektů, tak u třetích osob. I nadále však platí ust. § 32 odst. 2 d. ř., podle kterého lhůtu kratší než 8 dnů lze

¹ zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

² zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků



stanovit jen zcela výjimečně pro úkony jednoduché a zvláště naléhavé. Může jít např. o požadavek správce daně předložit účetnictví pro prověření zaúčtování jednotlivých dokladů nebo předložit v rámci daňové kontroly či místního šetření dokument, o kterém sama osoba zúčastněná na správě daní tvrdí, že jím disponuje, přičemž jeho okamžité předložení by pro ni nemělo představovat žádné úskalí.

Ad 3 – Prodloužení lhůty pro stanovení daně po dobu trestního stíhání v případě spáchání daňového trestného činu (§ 148 odst. 4 písm. c d. ř.)

Základní lhůta pro stanovení daně činí tři roky. Je-li před jejím uplynutím zahájena daňová kontrola, běží tato lhůta znovu od okamžiku zahájení daňové kontroly. Zároveň zákon stanoví, ve kterých případech lhůta neběží. Od 1. ledna 2015 se běh lhůty zastaví nově i v případě trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní. Důležité je, že pachatelem (podezřelým) nemusí být jen daňový subjekt. Může se jednat i o trestní stíhání jiných osob. Na maximální délce lhůty deseti let pro stanovení daně se nic nemění.

Ad 4 – Desetinásobné zvýšení horní hranice pořádkové pokuty (§ 247 odst. 2 d. ř.)

Maximální výše pořádkové pokuty, kterou může správce daně uložit tomu, kdo závažně ztěžuje nebo maří

správu daní tím, že bez dostatečné omluvy nevyhoví ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy, se zvyšuje z částky 50 000 Kč na částku 500 000 Kč. Razantní zvýšení horní hranice pokuty bude pravděpodobně znamenat i vyšší pokuty za bagatelní či méně závažná porušení či přestupky, neboť dřívější maximální výše bude po novu v podstatě při dolní hranici pokuty. Pořádkovou pokutu lze ukládat i opakovaně, nevedlo-li dosavadní uložení pokuty k naprávě a protiprávní stav trvá.

Ad 5 – Zavedení nové pokuty za neplnění povinností nepeněžitě povahy (§ 247a d. ř.)

Nově se zavádí pokuta za neplnění povinností nepeněžitě povahy, např. registrační, ohlašovací nebo oznamovací, s horní hranicí rovněž 500 tisíc korun. Oproti pořádkové pokutě není třeba před jejím uložení vydat výzvu ke splnění povinnosti. Tato pokuta tak nemá donucující účinek, ale účinek výhradně trestající a výchovný. Tuto pokutu nelze udělovat opakovaně, s výjimkou neplnění povinností, majících průběžný charakter (např. záznamní povinnost).

II – Povinná elektronizace formulářových podání vůči správci daně (§ 72 odst. 4 d. ř.)

Má-li daňový subjekt nebo jeho zástupce zpřístupněnu datovou schránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, je povinen tzv. formulářová podání učinit pouze datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. Za tzv. formulářová podání jsou považována daňová přiznání, hlášení (např. souhrnné hlášení), vyúčtování (např. vyúčtování daně ze závislé činnosti) a registrační podání (příhláška k registraci a oznámení o změně registračních údajů)³. Elektronickým podáním se rozumí zaslání souboru ve formátu XML ve stanovené struktuře prostřednictvím datové schránky nebo elektronické podatelny (EPO) spolu se zaručeným elektronickým podpisem⁴.

Nedodržení elektronického podání nebude mít bez dalšího za důsledek jeho nepřijetí, a tedy odmítnutí ze strany správce daně. Pokud bude podání obsahovat všechny náležitosti, bude správcem daně zpracováno. Daňovému subjektu ale bude vyměřena pokuta ve výši dvou tisíc korun, a to za každé „neelektronické“ podání. Přitom pokud by daňový subjekt podáváním „papírových“ formulářových podání závažně ztěžoval správu daní, bude mu uložena pokuta ve výši až 50 tis. Kč.

Elektronizace správy daní je jistě správný trend, který zvyšuje produktivitu a rychlost správy daní. Na druhou stranu je dle mého názoru škoda, že k „násilné elektronizaci“ správy daní dochází za pomoci represivních a donucovacích prostředků místo

³ Rozumí se včetně dodatečných přiznání, následných hlášení a dodatečných vyúčtování.

⁴ Absenci zaručeného elektronického podpisu lze zhojit jeho písemným potvrzením nejdéle do 5 dnů od jeho podání – viz § 71 odst. 3 d. ř.

pozitivní motivace. Problémem rovněž je, že stát doposud nedokázal využít všechny dostupné formáty dat, a nutí daňové subjekty odesílat data ve formátu XML, který je pro běžného uživatele naprosto nerosrozumitelný. Odesílatel tak nemá kontrolu nad tím, co je správci daně skutečně odesíláno. Například inteligentní formuláře ve formátu PDF by zajistily srovnatelně snadné zpracování dat ze strany Finanční správy ČR a na druhé straně jsou pro uživatele zcela přirozené a srozumitelné.

III – Znovuzavedení individuálního promíjení úroku a penále (§§ 259a až 259c d. ř.)

Na základě dlouhodobé snahy Komory daňových poradců ČR a řady dalších subjektů dochází ke znovuzavedení institutu individuálního promíjení. Bude tak opět možno zohlednit fakt, že daňové zákony jsou nepřehledné, neustále se mění, a tedy že ne každý doměrek daně je důsledkem nekalého jednání. Nově tak správce daně bude mít možnost prominout až 75 % penále (sankce za doměření daně) a až 100 % úroku z prodlení (sankce za pozdní úhradu daně) a úroku z posečkané částky. Bohužel nebyla obnovena možnost prominout pokutu za pozdní podání daňového přiznání, hlášení či vyúčtování.

Podmínkou prominutí je zaplacení daně, ke které se penále či úrok váže. Při rozhodování o žádosti o prominutí správce daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem. Prominutí není možné, pokud daňový subjekt nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu, v posledních třech letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy. Při promíjení penále správce daně navíc posoudí rozsah součinnosti daňového subjektu v rámci daňové kontroly. Při promíjení úroku bude zohledněno, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného úroku. Přitom k prodlení s úhradou daně muselo dojít z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit.

V souvislosti s možností prominout úrok z posečkané částky se zrušuje pro nadbytečnost dosavadní ust. § 157 odst. 7 d. ř., které dávalo správci daně to samé oprávnění.

Bližší komentář k této závažné změně daňového řádu nelze vzhledem k rozsahu článku podat.

IV – Přiznání úroku plátcům DPH za dobu prověřování jejich nadměrných odpočtů (§ 254a d. ř.)

Přijetí zcela nového ust. § 254a je reakcí na rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci Kordárna⁵. V tomto rozsudku přiznal Nejvyšší správní soud plátcům DPH

právo na zaplacení úroku za dobu zdržování a prověřování jím vykázaného nadměrného odpočtu, a to za těchto podmínek:

- nárok na úrok vzniká po třech měsících od skončení zdaňovacího období;
- úrok je ve výši dle § 155 odst. 5 d. ř., resp. § 254 odst. 1 d. ř., tedy aktuální REPO sazba + 14 % p.a. (momentálně 14,05 % p.a.).

Při svém rozhodování vyšel Nejvyšší správní soud z judikatury Soudního dvora Evropské unie a svým rozhodnutím tak v podstatě zacelil mezeru v našem právním řádu, neboť daňový řád ani jiný zákon tuto otázku nijak neřešil.

Reakce zákonodárce je však taková, že se v podstatě rozhodl závěry Nejvyššího správního soudu ignorovat a přijata byla taková úprava, jež právo plátců DPH na úrok podstatně okleštuje:

- úrok by měl být přiznaný pouze za dobu provádění postupu k odstranění pochybností, tedy nikoliv pokud bude nadměrný odpočet prověřován za pomoci daňové kontroly před vyměřením, ačkoliv to pro plátce má stejný dopad – nadměrný odpočet mu je zdržován;
- úrok je přiznán až za dobu, po kterou postup k odstranění pochybností přesahuje pět měsíců;
- úrok je ve výši REPO sazba + 1 % p.a. (momentálně 1,05 % p.a.).

Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud odvodil právo na úrok za dobu zdržování nadměrného odpočtu ze znění čl. 183 evropské směrnice o DPH⁶ a z judikatury Soudního dvora Evropské unie a vzhledem k nadřazenosti Evropského práva nad národní úpravou, lze očekávat, že spory o úroky za dobu zdržování nadměrných odpočtů přijetím ust. § 254a d. ř. nekončí, ale začínají v nové dimenzi. Na místo



⁵ rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. září 2014, čj. 7 Aps 13/2013-34, ve znění opravného usnesení ze dne 5. 11. 2014, čj. 7 Aps 13/2013-47, dostupný na <http://www.nssoud.cz>

⁶ Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty

chybějící právní úpravy bude s evropským právem konfrontována pozitivní právní úprava, která je s ním ve zřejmém rozporu.

Jako v případě předešlého bodu, ani zde není místo pro podrobnější komentář k tomuto ustanovení. Odkazuji na článek kolegy Jakuba Hajdučíka⁷ či na svůj článek, který na toto téma vyjde v lednovém vydání časopisu *Daně a právo v praxi*⁸.

V – Legislativně-technické změny

Poslední skupinou změn jsou legislativně-technické změny. Zde uvádím jen jejich pouhý výčet vzhledem k omezenému prostoru příspěvku:

- zahájení řízení *ex officio* v důsledku prvního úkonu ve věci bez nutnosti formálního oznamování zahájení řízení (§ 91 odst. 1 d. ř.);
- nové rozhodnutí vydané správcem daně na základě rozsudku krajského soudu, který je následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu, se stává *ex lege* neúčinným (§ 124 d. ř.);
- nepodá-li daňový subjekt daňové přiznání ani na základě výzvy, bude moci správce daně nově předpokládat, že došlo k tvrzení daně ve výši 0 Kč, místo stávající povinnosti stanovit daň podle pomůcek (§ 145 odst. 1 d. ř.);
- přeplatek na jedné dani bude po novu možno převést i na úhradu zálohy na jinou daň (§ 155 odst. 1 d. ř.);
- i v případě, že je pro jednání právnické osoby vyžadováno jednání více osob, může ve vztahu ke správci daně jednat jakákoliv z nich (§ 24 odst. 4 d. ř.);
- prodloužení doby, po kterou neběží lhůta stanovená správcem daně pro vydání rozhodnutí nebo provedení jiného úkonu, o pět pracovních dní (§ 34 d. ř.);
- v odůvodněných případech (např. v případě omezeného okruhu dražitelů) lze provést dražbu exekutovaného zboží i jinak než elektronicky (§ 194a d. ř.);
- ruší se maximální pětiletá hranice pro běh úroku z prodlení (§ 252 odst. 2 d. ř.).

Závěr

Na jedné straně přinese novela daňového řádu pro daňové subjekty pod praporem boje s daňovými úniky nová omezení jejich stávajících práv, nové povinnosti a nové sankce. Vesměs se jedná o plošná opatření týkající se všech daňových subjektů. Až budoucnost ukáže, jak s nimi berní správa naloží a zda je bude na místo obtěžování poctivých daňových subjektů skutečně cíleně využívat v boji s daňovými podvodníky.

Na druhé straně přináší novela i pozitivní věci, jako je např. znovuzavedení individuálního promíjení příslušnosti daně.

V každém případě čím dál tím více platí, že *právo přeje bdělým*. Daňoví poradci jsou profesionálové ve svém oboru, připraveni poskytnout daňovým subjektům potřebné služby na vysoké profesionální úrovni. A to i ve spolupráci s auditory, svými blízkými profesními kolegy.

Tomáš Hajdušek

Ing. Tomáš Hajdušek je absolventem Vysoké školy ekonomické v Praze (1992). Daňovým poradcem je od roku 1995. V současné době je odpovědným daňovým poradcem ve vlastní firmě Censitio s.r.o. Od roku 2013 působí ve funkci vedoucího sekce správy daní Komory daňových poradců ČR. Zaměřuje se na zastupování daňových subjektů v průběhu postupů k odstranění pochybností, daňových kontrol a soudních řízení ve správním soudnictví. Je členem expertní skupiny ke změně procesní úpravy daňových zákonů a pracovní podskupiny zabývající se korekcemi daňového řádu. Přednáší pro Komoru daňových poradců České republiky a soukromé vzdělávací agentury. Přispívá na téma správy daní do odborných časopisů. V letech 2011 až 2012 byl členem prezidia Komory daňových poradců ČR. V letech 2013–2014 působil jako náměstek ministra průmyslu a obchodu pro oblast podnikání, digitální ekonomiky a ochrany spotřebitele.



⁷ HAJDUČÍK, Jakub. Významný judikát NSS: Konec zdlouhavého prověřování DPH zdarma. Komora daňových poradců – bulletin. roč. 2014, č. 4, s. 47-49. ISSN 1211-9946.

⁸ Článek by měl vyjít pod názvem „Úroky za dobu prověřování nadměrného odpočtu – před Vánocemi jasno, od Nového roku opět nejasno“.

Rozhovor s Martinem Tučkem, prezidentem Komory daňových poradců ČR

Digitalizace výběru daní a trestnost přípravy daňového úniku

Uplynulý rok přinesl mnoho zásadních změn, které se významně promítnou do našeho profesního života v roce 2015 a 2016. Změna vlády a osoby ministra financí znamenala také personální změnu jeho náměstků a změnu na pozici ředitele Generálního finančního ředitelství. Zaznamenali jsme návrhy nových zákonů a vyhlášek v oblasti účetnictví a daní. Zvláště významné pro auditorskou profesi byly personální změny na odboru účetnictví ministerstva financí. Jaké změny v daních nás v roce 2015 čekají a jsou daňoví poradci připraveni na tyto změny?

Daňoví poradci jsou na změny připraveni vždy. Vyplývá to ze zaměření naší profese, neboť některé dílčí cíle a motivace, které se prostřednictvím změn daňových zákonů promítají do daňové legislativy, vždy úzce souvisí s politickou orientací a preferencemi právě vládnoucích představitelů politických stran. Při změně vládnoucí strany či koalice obyvatelstvo vždy očekává proklamované zjednodušení daňového systému, přitom za úspěch většinou považujeme, pokud změny vedou pouze k jeho mírnému zkomplikování. Dílčí cíle zmiňuji proto, že hlavní cíl výběru daní se nemění, neboť slouží k zajištění fungování státu jako instituce. Z druhé strany i v této oblasti nás čekají významné změny přístupu státu k daňovým poplatníkům, které byly pro rok 2015 MF ČR částečně schváleny, avšak především teoreticky připraveny, a lze tedy předpokládat v průběhu roku jejich postupné zahrnutí do platné legislativy a začlenění do běžného života každého českého občana a firmy.

Hlavní cíl výběru daní, tedy zajistit finanční prostředky pro fungování státu, musí přece zůstat stejný. V této oblasti si lze změny těžko představit.

Stejně jako auditoři vnímají daňoví poradci změnu prostředí ve všech jeho souvislostech. Skutečnost, že státní rozpočty evropských zemí jsou dlouhodobě deficitní, a tedy ve vleklé krizi, na jejíž konec se politici neodvažují ani neobtěžují dohlédnout, je fakt konstatovaný a popsán dobře mnoha ekonomy. Pro nás je však podstatné, jak na tuto skutečnost reaguje vláda. A v tomto případě vnímáme počátek zcela zásadních změn v přístupu k daňovým poplatníkům. Je nutné si uvědomit, že k základnímu cíli správy daně, tedy správnému zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady, přibyl další významný cíl, a to obrana státního rozpočtu před nájezdy daňových lupičů.



Ing. Martin Tuček je daňovým poradcem od založení Komory daňových poradců ČR. V současné době je jejím prezidentem. Zaměřuje se poradenství a audit korporátní klientely. V současné době působí jako daňový poradce a auditor společnosti ADEUS.

Běžný občan může pouze čas od času zaznamenat v médiích zmínku o karuselových podvodech, tedy o vytváření takových struktur podnikatelských subjektů, jejichž jediným cílem je získat neoprávněně odpočty DPH, a tím podvodně odsávat finanční prostředky ze státního rozpočtu, či nelegální distribuci komodit podléhajících spotřební dani, kdy zisk je realizován právě díky rozdílu mezi cenou zdaněného a nezdaněného zboží. Tyto útoky na státní rozpočet jsou vedeny rychle, intenzivně a nepřetržitě. Využívají skutečnosti, že systém výběru DPH je primárně postaven na subjektech, které podnikají, mají zájem provádět zdanitelná plnění, tedy dodávat zboží či služby, a tento zájem je do budoucna trvalý. Systém výběru daní je postaven na lidech a firmách, kteří existují, jsou identifikovatelní a dohledatelní. Není připraven na nájezdníka, který do systému nečekaně vstoupí, popadne část peněz a svou identitu zahodí.

V čem se vytváření obranného systému proti útokům na státní rozpočet týká běžných daňových poplatníků? Ti jsou přece identifikovatelní. Mohou mít sice zájem daň zkrátit, ale zájem dosáhnout zisků či obratu z činnosti je větší.

Proti útokům na státní kasu potřebuje stát zcela jiné nástroje než daňovou kontrolu a také si je vytváří. Především došel k závěru, že útoky jsou natolik rychlé a nečekané, že potřebuje mít nástroje preventivní. V legislativním procesu je tedy novela trestního zákona, která rozšiřuje trestnost zkrácení daně, poplatku a podobné platby z dokonání činu také na jeho přípravu (§ 240 nový odst. 4). Současně se tím se stávající povinnost překazit trestný čin krácení daně začne vztahovat i na překažení jeho přípravy (§ 367). Prakticky z toho vyplývá povinnost oznámit skutečnosti a indicie, že by mohlo krácení daně být

připravováno. Daňový poradce, advokát či auditor se při výkonu své profese dostane nejen k detailním údajům klienta, ale také k jeho úvahám, dosud nerealizovaným záměrům či připravovaným projektům. Např. otázka jak snížit daňové povinnosti je zcela běžná a je na daňovém poradci, aby vysvětlil klientovi, která cesta je či není legální. Auditor jistě mnohdy pochybuje, zda daňová povinnost účetní jednotky byla stanovena zcela správně, avšak běžně na takovou skutečnost upozorní pouze management. Politická vůle a společenská objednávka je trestní zákoník v tomto smyslu v roce 2015 novelizovat. V rámci výkonu našich profesí tedy budeme muset najít a identifikovat situace, ve kterých budeme mít povinnost překazit přípravu trestného činu krácení daně. To nebude rozhodně jednoduché. Trestnost přípravy krácení daně a povinnost jej překazit je velmi silný nástroj, který do rukou dostanou úplně všichni finanční úředníci a policisté. Není pochyb o tom, že bude využíván nejen proti daňovým nájedníkům, ale také při správě daní u běžných daňových poplatníků. Mění se bohužel i optika, jakou se stát dívá na občany, firmy a instituce. Jsou zde rozdílná východiska. Bude zásadní rozdíl, pokud budete hlídat stádo ovcí, aby se žádná nezaběhla, a sledovat, zda není poblíž vlk, než pokud budete přesvědčení, že mnoho vlků je infiltrováno mezi ovce a nelze je od ovcí rozeznat, a proto zastříháte preventivně každou ovci, která se bude chovat podivně.

Boj proti daňovým únikům je zcela legitimní a nelze se divit, že stát své metody vylepšuje. Celospolečenská objednávka je také pochopitelná. Karuselové podvody u DPH a nelegální výroba cigaret je podvodné jednání. Efektivní výběr daní je však otázka širší. Existuje zóna šedé ekonomiky, ve které se neplatí daně vůbec či jsou daně významně kráceny. Jaká opatření chystá stát v této oblasti?

Otázka odstranění šedé ekonomiky je také velmi aktuální a ministerstvo financí připravuje jako svůj hlavní nástroj elektronickou evidenci tržeb. Systém bude založen na výměně elektronických informací mezi prodejním místem a datovým centrem ministerstva. Přitom ke každé hotovostní platbě systém přiřadí originální alfanumerický kód, který bude vytištěn na dokladu příjemcem této platby. Nejen správce daně, ale každý občan si může pak zkontrolovat prostřednictvím webu, zda platba prošla řádně elektronickou evidencí. Systém je v jiných zemích odzkoušen, proto není potřeba pochybovat o jeho funkčnosti. Spíše je nutno vnímat souvislosti. Především by systém mohl skutečně část šedé ekonomiky odstranit. Je třeba vnímat souvislosti, neboť každý, kdo vykáže takto ostře sledované platby v hotovosti v roce 2016, může být konfrontován s vykázanými příjmy v letech předchozích. Tím stát přispěje k tomu, že v rámci podnikání by začaly fungovat rovnější podmínky, což je všeobecně pozitivní. Současně je třeba si uvědomit, že stát si

vytváří účinný nástroj pro sběr podrobných informací o daňových subjektech. Lze se domnívat, že v budoucnosti rozšíří povinnost vzájemné výměny elektronických informací i na běžné daňové doklady. V rámci systému DPH již dnes dochází k částečnému vykazání vybraných zdanitelných plnění být většinou souhrnně. Elektronická data lze především analyzovat a z analýzy vyvodit závěry, proto můžeme očekávat také změny v systému, kterým finanční správa vybírá subjekty pro daňovou kontrolu. Získání elektronických dat od daňových poplatníků přinese v budoucnosti možnost vzájemného odsouhlasení shodných transakcí u odběratele a dodavatele, a to je pro stát především v rámci systému DPH velmi zajímavý kontrolní nástroj. V každém případě přichází doba skutečné digitalizace státní správy. To přináší i otázku týkající se zabezpečení těchto dat před zneužitím a zcizením. Zda bude mít místně příslušný finanční úřad k těmto datům přístup a v jakém rozsahu. Obdobné otázky, které si při ochraně dat uložených ve svém spise klade auditor.

Přístup k elektronickým datům daňového subjektu měl finanční úřad již dříve. V posledních letech můžeme sledovat zvýšení schopnosti správce daně s těmito daty také pracovat. Možná to nebude tak velká změna.

Ten rozdíl bude významný. Pokud konkrétní finanční úředník získá dnes elektronická data z účetního deníku účetní jednotky, pak je zcela na jeho individuálních schopnostech, jaké analýzy provede a jaké závěry z nich vyvodí. Pokud finanční správa získá v budoucnu nepřetržitý proud elektronických dat o všech zdanitelných plněních od všech plátců DPH, pak může analýzy provádět automaticky, systémově a nepřetržitě. Může také porovnat data od jiných subjektů, což je dnes velmi pracné. V každém případě pokud bude zákon o elektronické výměně informací platný a účinný od 1. 1. 2016, pak stojíme na počátku zásadní změny pro správu daní.

To jsou však změny v horizontu několika budoucích let. Jsou zde nějaké změny, které zásadně mění systém či přístup státu ke zdanění platné již pro rok 2015?

Musím zmínit jednu změnu, která, ač velmi nenápadná, je změnou ve filozofii přístupu k daňovým poplatníkům daně z příjmů fyzických osob. Doposud stát shromažďoval údaje o příjmech, které u fyzických osob byly předmětem daně z příjmů a byly současně zdaněny. Naopak příjmy, které byly od daně osvobozené, se do daňového přiznání neuváděly. Stát tedy doposud nemá ucelenou informaci o tom, na základě jakých příjmů došlo k nárůstu majetku jeho občanů. Ta změna spočívá v tom, že stát nadále hodlá získávat informace i o příjmech, které jsou od daně osvobozeny, a tím získat potřebné informace k posouzení nárůstu majetku fyzických osob. Poslední novelou zákona o daních z příjmů byl zaveden nový institut

Oznámení o osvobozených příjmech fyzických osob (§ 38v). Pokud poplatník daně z příjmů fyzických osob obdrží příjem, který je od daně z příjmů fyzických osob osvobozen a je vyšší než 5 mil. Kč, je povinen oznámit správci daně tuto skutečnost do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel. To se nevztahuje na příjem, o němž může údaje o tomto příjmu správce daně zjistit z rejstříků či evidencí, do nichž má přístup a které zveřejní na internetu. Pokuta za neoznámení takového osvobozeného příjmu (§ 38w) činí 10 % z částky neoznámeného příjmu, pokud tuto povinnost poplatník splní poté, co k tomu byl správcem daně vyzván, a 15 % z částky neoznámeného příjmu, pokud tak neučiní ani na základě výzvy. Považuji za velmi důležitě seznámit naše klienty s tímto novým institutem.

O majetkových přiznáních či prokazování původu majetku se diskutuje mnoho let. Mnoho proklamací vždy skončilo na neochotě poslanců přijmout příslušnou legislativní úpravu. Současná vládní koalice má prokazování původu majetku jako jeden z programových bodů. Jaký přístup k této otázce má Komora daňových poradců?

Komora daňových poradců se aktivně snaží působit v rámci legislativního procesu s cílem dosáhnout srozumitelnost, jednoznačnost, a tím i praktickou aplikovatelnost daňového práva. Respektujeme, že daně jsou nejen nástrojem, jak vybrat finanční prostředky pro fungování státu, ale také nástrojem ovlivňování veřejného života a v neposlední řadě hlasů voličů, a do tohoto prostoru se kriticky nepouštíme. Z druhé strany právě v případě zákona o prokazování původu majetku se zvýrazňuje další role naší komory, a to role obhájce práv daňového poplatníka. Tuto roli by měla komora přijmout, neboť není v naší zemi pravděpodobně jiný subjekt, který by dopadům daňových zákonů do obecných a ústavních práv občanů v jeho širokých souvislostech rozuměl a měl dostatečně silný hlas protestovat. Samotný zákon o prokazování původu majetku je vlastně paragrafovým rozšířením zákona o daních z příjmů. Zákon cílí nejen na aktuální přírůstek majetku, ale také na prokázání původu stávajícího majetku, a to v případě důvodných pochybností, zda příjmy poplatníka oznámené nebo tvrzené správci daně odpovídají nárůstu jeho jmění. To v mnoha případech samozřejmě nemohou, když příjmy od daně osvobozené nebyly doposud součástí daňových tvrzení. Základem úpravy je výzva správce daně k prokázání vzniku a původu příjmů. Pokud příjmy nebudou dostatečně prokázány, může správce daně stanovit příjmy podle pomůcek. Důsledkem je zdanění takto stanoveného příjmu a penalizace z částky daně ve výši 50 %, resp. 100 %, a to v případě, pokud nesoučinnost poplatníka závažně ztížila nebo bránila stanovení daně. Komora daňových poradců předložený návrh odmítla jako celek s tím, že je nesystémový, vymyká se základním principům a zásadám správy daní,

zavádí paralelní procesní úpravu vedle platného daňového řádu a narušuje základní ústavní principy. Návrh poskytuje nepřiměřený prostor pro libovůli a zneužití postupů státní správy v rozporu se základními právy daňových subjektů, zejména na pokojné užívání majetku. Je asi srozumitelné, pokud stát míří k efektivnímu odhalení zatajených či nezdaněných příjmů poplatníka a jejich následnému zdanění, avšak měl by tak činit způsobem, který nezasahuje do dalších hájených práv občanů. Je také třeba vnímat, že vedlejší přidanou hodnotou této legislativní úpravy je možnost systematického získávání komplexního a detailního přehledu o osobním majetku významné části svých občanů. Je tedy nutno sledovat velmi ostražitě osud tohoto zákona.

Do jaké míry akceptuje předkladatel novelizace zákonů připomínky Komory daňových poradců?

Účast naší komory v rámci připomínkového řízení je dlouhodobá a v mnoha případech bylo našim připomínkám vyhověno. Usilovali jsme několik let o to, stát se připomínkovým místem povinným, aby se význam našich připomínek a povinnost MF ČR se s nimi vypořádat zvýšila. To se nakonec povedlo a v prosinci 2014 schválila vláda svým usnesením změnu legislativních pravidel vlády a profesní komory zřízené ze zákona se staly oficiálním připomínkovým místem v rámci mezirezortního připomínkového řízení, pokud se návrh právního předpisu týká právní regulace nebo oblasti působnosti těchto komor. V tuto chvíli se podařilo dosáhnout zlepšení postavení jak pro Komoru daňových poradců, tak i pro Komoru auditorů.

Co byste popřál čtenářům našeho časopisu do dalšího roku či dalších „daňových“ let?

Především hodně úspěšných klientů, kteří své podnikání staví na zdravých základech, bez potřeby podvádět. Mírné riziko u úspěšných klientů je, že budou cítit nutkání snižovat či přesouvat základ daně, a proto také přejí, abyste našli spolehlivého daňového poradce, který bude s vámi a vaším klientem rozumně a bez trestněprávních rizik spolupracovat. Budoucnost našich profesí je ve spolupráci, spolehlivosti, znalostech, profesionalitě a nakonec určitě také o štěstí. Ať se všem auditorům v roce 2015 daří.

Rozhovor vedla Jana Skálová



Rozhovor s Petrou Pospíšilovou, viceprezidentkou Komory daňových poradců ČR

Boj proti daňovým únikům na mezinárodní úrovni

Jaké daňové otázky jsou nyní řešeny na mezinárodní úrovni?

V roce 2013 vydala OECD zprávu, která se zabývala přesouváním zisků a rozměňováním daňových základů (tzv. Base Erosion and Profit Shifting, BEPS). Následně si OECD vytkla velmi ambiciózní plán ve formě 15 akčních kroků, které mají být příslušnými pracovními skupinami zpracovány tak, aby nejpozději do konce roku 2015 mohly politické špičky rozhodnout o dalším postupu. Celá tato akce byla vyvolána diskusí nad tím, jestli velké korporace jako Amazon, Starbucks nebo Google platí dostatečně vysoké daně ve státech, ve kterých vykonávají své aktivity. Tato diskuse vznikla v době, kdy se naprostá většina států potýkala s propadem rozpočtových příjmů způsobených hospodářskou a finanční krizí. Pod drobnohled se tak dostaly daňové konstrukce a situace, které sice byly již léta známé minimálně odborné veřejnosti, ale ze strany daňových správ zůstávaly prakticky bez povšimnutí.

Skupina států G20 se proto rozhodla jednat a OECD bylo pověřeno se tímto tématem intenzivně zabývat. Úkolem tak nyní je navrhnout opatření, která by vedla ke spravedlivějšímu a „správnějšímu“ rozdělení zisků mezi státy zúčastněné na generování profitu. Otázka toho, co je skutečně správné rozdělení, bude ještě předmětem velkých debat, zejména pokud nemáme očekávat zvýšenou míru zdanění podniků. Pak by prostě mělo dojít k jinému rozložení daní mezi zainteresované státy, a to se pochopitelně těm, kteří by se nějaké míry daňových výnosů měly potenciálně vzdát, nebude líbit.

První výstupy u několika akčních bodů byly již zveřejněny v roce 2014. I když povětšinou nepřináší žádné nové a revoluční myšlenky v oblasti zdanění, je evidentní snaha o zmapování situací, kdy v důsledku odlišných pravidel pro zdanění příjmů v jednotlivých státech může dojít k situaci, že příjem nakonec zdaněn vůbec není. Tato skutečnost představuje do určité míry odklon od činností, kterými se v minulosti OECD poměrně intenzivně zabývala a které naopak měly zabránit dvojímu zdanění téhož příjmu.

Těší mě, že do určité míry utichl tlak na etický rozměr placení daní a morální hodnoty, které by měly podniky při placení daně zastávat. To je velmi nebezpečný fenomén, který do podnikání vnáší velkou míru rizika, protože parametry etiky a férovosti při placení daní jsou veskrze subjektivní. Daně jsou odnětím určité části majetku poplatníka, které by mělo být podloženo zákonem. Je proto úkolem politiků a následně zákonodárců, aby tato pravidla jednoznačně stanovili,



Ing. Petra Pospíšilová
pracovala nejprve 10 let jako daňová poradkyně pro advokátní kancelář Kocián Šolc Balaščík pro široký okruh klientů (výrobní společnosti, společnosti poskytující služby, mezinárodní skupiny, neziskové organizace apod.), zejména v oblasti daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty. Později

se specializovala na oblast nepřímých daní. V letech 2005–2007 vykonávala funkci ředitele odboru Legislativní nepřímých daní na Ministerstvu financí ČR, kde kromě daně z přidané hodnoty měla na starosti rovněž agendu spotřebních daní a zavedení legislativní úpravy energetických daní. Od roku 2007 pracuje v ČSOB na pozici ředitele útvaru Daní a má na starosti daňovou agendu celé skupiny ČSOB v České republice. Je rovněž členem IFA, pracuje jako předseda Daňové komise České bankovní asociace, předsedá Fiskálnímu výboru při Evropské bankovní federaci. Pracuje jako člen Technické poradní skupiny pro DPH při OECD. V Confédération Fiscale Européenne předsedá Výboru pro nepřímé daně a za CFE pracuje ve VAT Expert Group, pracovní skupině pro DPH při Evropské komisi.

a pokud výsledky, které tato pravidla dávají, nevyhovují, aby pravidla změnili.

Co můžeme čekat na mezinárodní úrovni v oblasti nepřímých daní?

V oblasti nepřímých daní dlouhodobě řeší zejména EU otázku daňových podvodů, které primárně spočívají v nezaplacení DPH na straně dodavatele a uplatnění nároku na odpočet na straně odběratele. Tento typ podvodů, známý jako kolotočový (carousel) podvod, se v posledních letech značně rozmohl a odhadované ztráty jsou poměrně značné. I v České republice se tento typ podvodů dlouhodobě vyskytuje, jak můžeme dobře sledovat v médiích, kdy komentují zásahy specializovaného týmu, daňové Kobry.

Pravidla pro zdanění i v oblasti nepřímých daní se řeší rovněž na úrovni OECD. Speciální pracovní skupina zpracovává metodiku, která hledá optimální

pravidla pro stanovení práva na zdanění transakcí se zbožím nebo službami i v oblasti nepřímých daní. Nicméně je nepochybné, že v současné době hrají prim spíše otázky týkající se přímých daní, aktivita BEPS.

Podle toho, co uvádíte, se zdá, že taková opatření se neobejdou bez spolupráce daňových správ. Taková opatření na lokální úrovni přece stačit nemohou.

Ano, do této oblasti skutečně v současné době směřuje poměrně hodně energie, jak na úrovni OECD, tak na úrovni EU. Oproti minulosti, kdy se daňové informace o jednotlivých poplatnících vyměňovaly mezi daňovými správami pouze adresně a na výzvu (tj. daňová správa, která informaci žádala, musela uvést specifikaci poplatníka; nepřipadalo v úvahu, aby se dotazovala náhodně, a zcela výjimečné byly situace, kdy by daňová správa, která měla nějaké informace o poplatníkovi, je ze své vlastní iniciativy předala daňové správě jiného státu, pro kterou mohly být takové informace z daňového hlediska zajímavé), se rozšiřují aktivity směřující k automatizované výměně daňových informací.

Tato aktivita byla do určité míry „vyprovokována“ přístupem Spojených států amerických, které už v roce 2010 schválily tzv. předpisy FATCA. Pod hrozbou ekonomických sankcí chtěly donutit finanční instituce prakticky z celého světa, aby americké daňové správě IRS poskytlly informace o účtech amerických občanů a společností, které pro tyto subjekty vedou. Takový přístup je poněkud bezprecedentní, protože zasahuje do soukromých vztahů zahraničních osob, nicméně USA jsou nepochybně dostatečně silným politickým hráčem a tímto přístupem vyvolaly lavinu nových aktivit. Minimálně v Evropě přistoupila většina států k tomu, že s USA uzavřela pro tyto účely speciální mezivládní dohodu, která tak umožní finančním institucím poskytnout potřebné informace bez toho, že by je buď na jedné straně postihly americké ekonomické sankce, nebo na straně druhé sankce jejich domovského státu za porušení místních pravidel, ať už ze strany klientů nebo institucí (zejména těch, které se zabývají ochranou osobních údajů).

OECD tak zapracovala na standardu pro automatizovanou výměnu daňových informací (tzv. Common Reporting Standard, CRS), na úrovni EU pak byla schválena novela směrnice pro administrativní spolupráci daňových správ (tzv. Directive on Administrative Cooperation, DAC), které řeší prakticky totožnou věc, tedy automatizovanou výměnu daňových informací.

Co si máme pod tím představit? Jaké informace si budou daňové správy vyměňovat?

Podle již uvedených dokumentů se daňové správy zavazují vyměňovat si informace o účtech, které pro poplatníky příslušného státu vedou jejich lokální

finanční instituce. Skutečnost, že má poplatník nějaké své prostředky uloženy v zahraničí, tak může být určitou indicií pro daňovou správu, aby se podívala na to, jestli poplatník takové příjmy řádně zdanil tam, kde zdaněny být měly. Finanční instituce, které spravují prostředky svých klientů, tak budou nuceny poskytnout své daňové správě informace o účtech zahraničních klientů, o pohybech na těchto účtech, jejich zůstatcích atd., a daňová správa bude moci tyto údaje sdělit své protistraně ve státě, který k takové výměně informací rovněž přistoupil. Je nepochybné, že minimálně v rámci EU se toto opatření bude týkat všech členských států.

Už nyní je jasné, že daňové správy tímto způsobem získají bezprecedentní množství údajů, s nimiž budou moci pracovat. Můžeme se zatím jen dohadovat o tom, jestli daňové úniky jsou takového rozsahu, aby dobře odůvodnily zavedení takto plošných opatření. Zda se však jedná o opatření přiměřené, nebo nikoli, to ještě může být otázkou dalšího zkoumání, a odpověď není zdaleka jednoznačná. Otázkou skutečně je, jak na toto budou nahlížet soudní instituce. V dubnu 2014 například Soudní dvůr Evropské unie prohlásil za neplatnou směrnici o uchovávání dat (rozhodnutí C-293/12 a C-594/12) pro rozpor se základními právy na ochranu soukromí a osobních dat. Zavedení tohoto opatření bylo přitom motivováno ochranou zdraví a životů ohrožených terorismem a důvodem pro prohlášení směrnice za neplatnou byl zejména její plošný rozsah a nejasná pravidla pro zpracování údajů takto získaných. Otázkou tak je, jestli boj s daňovými úniky je dostatečně silným argumentem pro zavedení takto plošných opatření na automatizovanou výměnu informací pro daňové účely (tj. nikoli daňových informací), když boj s terorismem dostatečně dobrým důvodem v případě směrnice o uchovávání (telekomunikačních) dat zjevně nebyl.

Rozhovor vedla Jana Skálová





Test: Jak dobře znáte novely daňových zákonů?

Z nabízených možností je vždy jen jedna správná.

1. Od roku 2014 může fyzická osoba uplatňovat slevu za umístění dítěte v mateřské škole. Tato sleva je pro rok 2014 na každé dítě umístěné v mateřské škole ve výši prokazatelně vynaložených výdajů, maximálně však ve výši:
 - a) 8 500 Kč
 - b) 9 200 Kč
 - c) 13 404 Kč
2. Při vedení účetnictví na základě živnostenského listu může fyzická osoba používající paušální výdaje uplatnit maximální částku paušálně vypočtených výdajů ve výši:
 - a) 800 000 Kč
 - b) 1 200 000 Kč
 - c) 1 600 000 Kč
3. Při zrušení rezervního fondu ve společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti, který byl v minulosti tvořen příděly ze zisku, a výplatě jeho zdrojů vlastníkům, tuzemským fyzickým osobám, je pro vlastníky tento příjem:
 - a) od daně osvobozen
 - b) zdaněn srážkovou daní ve výši 15 %
 - c) zdaněn v daňovém přiznání jako příjem z podnikání
4. Zákonné opravné položky je možno od roku 2014 tvořit nově také k pohledávkám, které byly záúčtovány:
 - a) oproti úbytku peněz z titulu zápůjček a úvěrů
 - b) oproti výnosům zahrnovaným do základu daně až na základě zaplacení
 - c) rozvahovým způsobem jako oprava špatného účtování o nákladech či výnosech v minulých účetních obdobích
5. Nová pokuta zavedená novelou daňového řádu za nesplnění povinností nepeněžitě povahy, tedy za prohřešky v registraci nebo neoznámění údajů finančnímu úřadu, činí dle daňového řádu maximálně:
 - a) 5 000 Kč
 - b) 50 000 Kč
 - c) 500 000 Kč
6. Od roku 2015 má poplatník povinnost oznámit správci daně příjem, který je od daně osvobozen, pokud tento příjem převyšuje částku:
 - a) 1 000 000 Kč
 - b) 3 000 000 Kč
 - c) 5 000 000 Kč
7. Sankce za neoznámění osvobozeného příjmu, který přesáhl stanovený limit, pokud poplatník osvobozený příjem neoznámí ani na výzvu správce daně, činí:
 - a) 1 % z neoznámeného příjmu
 - b) 10 % z neoznámeného příjmu
 - c) 15 % z neoznámeného příjmu
8. Sankce za podání daňového přiznání v papírové podobě, pokud je osoba povinná podávat toto přiznání elektronicky, činí za každé nesprávné podání:
 - a) 2 000 Kč
 - b) 12 000 Kč
 - c) 20 000 Kč
9. Rozhodne-li valná hromada kapitálové společnosti o vrácení emisního ažia, příplatků do vlastního kapitálu nebo rezervního fondu tvořeného vkladem vlastníků, pak pro příjemce tuzemské fyzické osoby je tento příjem:
 - a) od daně osvobozen
 - b) je celý zdaněn srážkovou daní ve výši 15 %
 - c) podléhá srážkové dani ta částka, která zůstane po snížení tohoto příjmu o nabývací cenu podílu na společnosti
10. Obdrží-li akcionář nebo společník (fyzická osoba) zálohu na podíl na zisku kapitálové společnosti, pak tento příjem:
 - a) uvede do svého daňového přiznání jako příjem z podnikání
 - b) uvede do svého daňového přiznání jako příjem z kapitálového majetku
 - c) neuvede do svého daňového přiznání, protože tento příjem již byl zdaněn srážkovou daní

Test připravila Jana Skálová

Přezkoumání hospodaření auditorem a jeho kontrola

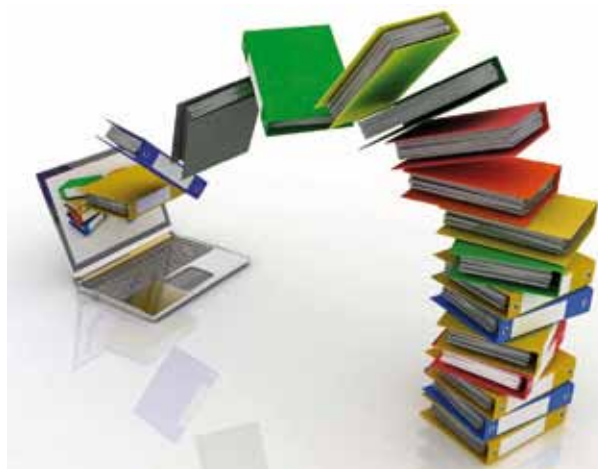
Obec, včetně dobrovolného svazku obcí, hlavního města Prahy a městské části hlavního města Prahy (dále jen „územní celek“) může podle ustanovení § 4 odst. 1 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, v platném znění (dále jen „zákon o přezkoumání“) zadat přezkoumání svého hospodaření auditorovi nebo auditorské společnosti.

Přezkoumání hospodaření – legislativa

Auditor nebo auditorská společnost (dále jen „auditor“) se při provádění zakázky přezkoumání hospodaření územních celků řídí základními právními předpisy, kterými jsou zejména zákon o přezkoumání a auditorský standard. V souvislosti s technickou novelou zákona o přezkoumání pak musí auditor postupovat i podle vybraných ustanovení zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole (dále „zákon o kontrole“), v platném znění, pokud bylo přezkoumání hospodaření za rok 2014 zahájeno od 1. května 2014.

Zákon o přezkoumání upravuje přezkoumání hospodaření územních celků (včetně městských částí hlavního města Prahy, dobrovolných svazků obcí a regionálních rad regionů soudržnosti) uložené zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění.

Auditorský standard stanovuje základní zásady a poskytuje auditorovi návod pro provádění zakázky přezkoumání hospodaření.



Auditor je povinen postupovat při přezkoumání hospodaření v souladu s ustanovením § 12 zákona o přezkoumání, tzn. že se při přezkoumání musí řídit ustanoveními § 2, § 3 a § 10.

Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření auditorem musí být zpracována v souladu s ustanoveními § 10 zákona o přezkoumání (včetně náležitostí stanovených zákonem o kontrole – viz § 10 odst. 2 zákona o přezkoumání).

Zajištění přezkoumání hospodaření

Základní přehled o počtu a druhu účetních jednotek, které byly za roky 2013, 2012, 2011 a 2010 přezkoumány a informace o tom, kdo přezkoumání provedl, je uvedeno v následujících tabulkách.

Rok 2013

Přezkoumání provedeno	Účetní jednotka	Počet účetních jednotek	Podíl k celkovému počtu účetních jednotek v %
MF ČR	kraje	13	0,18
MF ČR	regionální rady regionů soudržnosti	7	0,10
krajské úřady a Magistrát hlavního města Prahy	obce, dobrovolné svazky obcí, městské části hlavního města Prahy	5 961	84,40
auditor / auditorská firma	obce, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a městské části hlavního města Prahy	1 082	15,32
Celkem		7 063	100,00

Zdroj: MF ČR

Rok 2012

Přezkoumání provedeno	Účetní jednotka	Počet účetních jednotek	Podíl k celkovému počtu účetních jednotek v %
MF ČR	kraje	13	0,18
MF ČR	regionální rady regionů soudržnosti	7	0,10
krajské úřady a Magistrát hlavního města Prahy	obce, dobrovolné svazky obcí, městské části hlavního města Prahy	5 984	84,57
auditor / auditorská firma	obce, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a městské části hlavního města Prahy	1 072	15,15
Celkem		7 076	100,00

Zdroj: MF ČR

Rok 2011

Přezkoumání provedeno	Účetní jednotka	Počet účetních jednotek	Podíl k celkovému počtu účetních jednotek v %
MF ČR	kraje	13	0,18
MF ČR	regionální rady regionů soudržnosti	7	0,10
krajské úřady a Magistrát hlavního města Prahy	obce, dobrovolné svazky obcí, městské části hlavního města Prahy	5 982	84,42
auditor / auditorská firma	obce, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a městské části hlavního města Prahy	1 084	15,30
Celkem		7 086	100,00

Zdroj: MF ČR

Rok 2010

Přezkoumání provedeno	Účetní jednotka	Počet účetních jednotek	Podíl k celkovému počtu účetních jednotek v %
MF ČR	kraje	13	0,18
MF ČR	regionální rady regionů soudržnosti	7	0,10
krajské úřady a Magistrát hlavního města Prahy	obce, dobrovolné svazky obcí, městské části hlavního města Prahy	5 963	84,07
auditor / auditorská firma	obce, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a městské části hlavního města Prahy	1 110	15,65
Celkem		7 093	100,00

Zdroj: MF ČR

V souvislosti s prací auditorů byly k dispozici i přehledy o vývoji počtu účetních jednotek, které zadaly přezkoumání svého hospodaření auditorovi za poslední čtyři roky.

Účetní jednotka	2013	2012	2011	2010
obec	897	873	875	884
dobrovolný svazek obcí	169	183	192	208
hlavní město Praha	1	1	1	1
městské části hlavního města Prahy	15	15	16	17
Celkem	1 082	1 072	1 084	1 110

Zdroj: MF ČR

Auditoři, ve srovnání s kontrolory krajských úřadů, přezkoumávají častěji územní celky s větším počtem obyvatel.

Stejnopis zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření auditorem předá územní celek v souladu s § 12 odst. 2 zákona o přezkoumání přezkoumávajícímu orgánu, tj. krajskému úřadu nebo ministerstvu financí v případě hlavního města Prahy, do 15 dnů po jejím projednání v orgánech územního celku, tj. v zastupitelstvu.

Přezkoumávající orgán

Přezkoumání hospodaření vykonává na základě požádání nebo oznámení přezkoumávající orgán, tj. ministerstvo financí, krajský úřad nebo Magistrát hlavního města Prahy (týká se městských částí hlavního města Prahy), pokud přezkoumání hospodaření nebylo územním celkem zadáno auditorovi.

Přezkoumávající orgány jsou oprávněny kontrolovat i plnění opatření k nápravě chyb a nedostatků zjištěných při přezkoumání hospodaření.

Krajské úřady a Magistrát hlavního města Prahy vykonávají přezkoumání hospodaření v přenesené působnosti.

Dozor nad přezkoumáním

Přezkoumání hospodaření podléhá dozoru státu v případě, že je vykonán auditor. Dozor přísluší ministerstvu financí a vykonává se u příslušného územního celku. Dozor se vykonává pouze nad skončeným přezkoumáním hospodaření. V žádném případě se nejedná o další ověřování hospodaření, které již bylo uzavřeno územním celkem projednáním závěrečného účtu v zastupitelstvu.

Při dozorech se kontroluje výlučně činnost auditorů. Ověřuje se při nich, zda přezkoumání bylo vykonáno v souladu s příslušnými právními předpisy. Kontroluje se, zda auditor při výběrovém způsobu šetření přezkoumal především vymezený rozsah předmětu přezkoumání (§ 2 zákona o přezkoumání), a to podle hledisek přezkoumání (§ 3 zákona o přezkoumání), a dále zda zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření odpovídá ustanovení § 10 zákona o přezkoumání.

Písemnou zprávu o výsledcích dozorů nad přezkoumáním vykonanými auditory předává ministerstvo financí Komoře auditorů ČR k dalšímu postupu podle zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech.

Zpráva o výsledcích dozorů nad přezkoumáním vykonanými auditory za rok 2013 zatím Ministerstvem financí ČR nebyla Komoře auditorů ČR předána.

Martina Smetanová

členka Výboru pro veřejný sektor KA ČR

Úloha vzdělávání při preventivním zvyšování kvality práce auditorů

Z kontroly kvality práce auditorů, která je realizována jednak Komorou auditorů ČR (zejména její dozorčí komisí, ale v součinnosti s ní i kárnou komisí a dalšími orgány, koordinovanými ve svých aktivitách výkonným výborem), jednak Radou pro veřejný dohled nad auditem (zejména výborem pro dodržování systému kontroly kvality a disciplinární řízení) vyplývá, že dochází k opakovaným chybám a nedostatkům v práci auditorů.

Prezidium Rady pro veřejný dohled nad auditem (dále jen RVDA) se na výjezdním zasedání v červenci 2014 touto skutečností zabývalo a konstatovalo, že jednou z možností, jak chyby a nedostatky eliminovat, je zvýšit preventivní tlak na kvalitu práce auditorů ve fázi jejich vzdělávání, a to jak před vstupem do profese, tak v rámci jejich kontinuálního profesního rozvoje.

Prezidium RVDA proto doporučilo, aby se tím zabýval výbor pro koordinaci vzdělávání a profesní zkoušky. Ten měl v první fázi zpracovat soubor doporučení pro Komoru auditorů ČR, která by byla realizována výbory pro auditorské zkoušky a pro kontinuální profesní vzdělávání a vrcholově koordinována výkonným výborem.

Cílem tohoto příspěvku je zhodnotit současný stav a informovat auditory o opatřeních, které by KA ČR měla realizovat s cílem tento stav zlepšit.

Nedostatky v práci auditorů

Nedostatky v práci auditorů jsou souhrnně popsány, a to včetně jejich analýzy a zhodnocení ve výroční zprávě RVDA za rok 2013 (viz zejména strany 42–45). Další část textu uvádí nejdůležitější skutečnosti a z nich vyplývající závěry.

Jak je patrné z přehledu na následující straně, jakkoli v řadě oblastí dochází v časové řadě ke zlepšení kvality, míra nedostatků dosahuje stále ještě relativně vysoké úrovně. To potvrzuje i fakt, že mezní hranice pro zpracování tabulky byla stanovena na relativně vysoké úrovni 25 %.

Co se týče struktury chyb a nedostatků, nejvíce jich bylo zjištěno v souvislosti s porušením zásad stanovených zejména ISA 240 – *Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky*, ISA 530 – *Výběr vzorků a provedení auditorských postupů*, ISA 501 – *Důkazní informace – specifické aspekty vybraných položek*, ISA 320 – *Významnost (materialita) při plánování a provádění auditu*, ISA 330 – *Reakce auditora na vyhodnocená rizika* a ISA 505 – *Externí confirmace*.

V obecné rovině lze zjišťované nedostatky vyjádřit následujícím způsobem:

- formulace smluv o provedení auditu s nedostatečnou definicí prováděných auditorských služeb, popř.

s uváděním již neplatných právních předpisů nebo bez odkazů na relevantní předpisy;

- v oblasti sestavování plánu provádění auditu jsou nedostatečně dokumentovány procedury související s poznáním klienta a s jeho účetním a vnitřním kontrolním systémem; rozsah nedostatků pak neumožňuje odpovědně posoudit míru vyhodnocení rizik souvisejících s prováděním auditorských prací na zakázce, a tím i správnost naplánování auditorských postupů;
- velmi často není dokumentováno posuzování rizik podvodů, ani adekvátní komunikace s managementem klienta, jeho statutárními orgány a osobami, které mají řízení této oblasti na starosti; to má za následek chybné nebo neexistující hodnocení možných rizik a tím i správnost naplánování auditorských postupů v této oblasti;
- naplánované a provedené postupy nedostatečně pokrývají tvrzení ohledně transakcí a zůstatků účtů, především pak úplnost a zaúčtování do správného období; menší auditorské společnosti a samostatní auditři mnohdy nerozlišují tržní specifika jednotlivých klientů a jejich postupy jsou šablonovité;
- dokumentace provedených postupů není vždy dostatečná; zejména není zřejmé, co a proč bylo provedeno a s jakým výsledkem; použité programy procedur neodkazují na dokumentaci provedených procedur, a chybí tak provázanost plánu a vlastní dokumentace provedených procedur;
- shodné konstatování platí v oblasti provádění testů věcné správnosti, které jsou buď neúplné nebo nepodávají dostatečné objasnění účelu jejich zpracování; z popisu testů také vždy nevyplývá, která



Nedostatek	Související ISA	Zjištěno z celkového počtu kontrol (v %)			
		2010	2011	2012	2013
Sjednávání podmínek auditních zakázek	210	50,70	57,70	52,90	31,87
Řízení kvality dle ISQC 1, postupy při řízení kvality u účetních závěrek dle ISA 220	ISQC 1, 220	25,82	71,80	42,15	29,72
Nedostatečná dokumentace auditu	230	50,70	62,10	47,40	41,73
Posuzování rizika podvodu	240	69,01	74,20	75,20	51,47
	580	43,66	46,80	41,20	< 25
Přihlížení k právním předpisům při auditu	250	40,38	44,00	< 25	< 25
Stanovení strategie auditu a jeho plán	300	41,31	42,30	< 25	< 25
Porozumění činnosti a vnitřnímu kontrolnímu prostředí účetní jednotky a vyhodnocení rizik zakázky	315	48,36	49,60	40,50	27,74
Stanovení hladiny významnosti a její aplikace v rámci auditu	320	40,85	43,50	62,90	49,02
	450	< 25	< 25	< 25	40,96
Reakce na vyhodnocená rizika	330	< 25	44,40	54,95	46,29
Důkazní informace - Sestavení účetní závěrky a ověřování výroční zprávy	500	36,15	< 25	29,15	36,24
Důkazní informace (pokrytí všech tvrzení)	501	57,75	56,90	61,10	50,29
Externí konfirmace	505	< 25	46,40	48,30	46,39
Analytické postupy	520	< 25	< 25	30,60	32,95
Výběr vzorků a provedení auditorských postupů	530	37,09	56,00	44,80	50,21
Události po datu účetní závěrky	560	< 25	31,90	< 25	< 25
Předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky	570	< 25	< 25	< 25	< 25
Formulace výroku a zprávy auditora k účetní závěrce	700	< 25	39,10	32,45	< 25
Formulace výroku a zprávy auditora k výroční zprávě	720	< 25	31,50	< 25	< 25
Formulace výroku a zprávy auditora ke zprávě o vztazích	AS č. 56	< 25	< 25	33,20	< 25

- oblast transakcí byla testována, s jakým závěrem a zda závěr z testu vyplývající je adekvátní;
- nesprávnosti zjištěné na vzorku transakcí nebo zůstatků nejsou posouzeny z hlediska možného vlivu na účetní zůstatky a tím i na finanční pozici a výkonnost klienta; po opravení jednotlivých zjištěných nesprávností je učiněn závěr o správnosti celkového zůstatku bez rozšíření testu; v této oblasti především chybí celkové vyhodnocení nesprávností a jednoznačné závěry auditora;
 - není dokumentován proces sestavení účetní závěrky z ověřené hlavní knihy; zejména chybí doložení kontroly návaznosti údajů ve výkazech a příloze na ověřenou hlavní knihu;

- v prohlášení účetní jednotky auditorovi chybí ujištění týkající se vnitřního kontrolního systému a dalších skutečností souvisejících s podvody;
- spis auditora obsahuje výroční zprávu a zprávu o vztazích ve finální (zveřejněné) podobě, avšak není dokumentován proces ověření údajů ve výroční zprávě a zprávě o vztazích a jejich návaznost na účetní závěrku; nelze tak prokázat provedení tohoto ověření;
- poměrně značné množství nedostatků se vyskytuje v oblasti souladu spisu auditora s ISA 230 – *Dokumentace auditu*; spis tak v mnoha případech není bez další detailní diskuse s auditorem průkazným materiálem poskytujícím informace

o provedené auditorské činnosti, rizicích, postupech a závěrech daného auditu.

Jak výbor pro koordinaci vzdělávání a profesní zkoušky RVDA, tak návazně i výbor pro auditorské zkoušky KA ČR se tím podrobně zabývaly a dospěly k závěru, že zjištění z kontrol kvality je třeba promítnout do budoucího vzdělávání auditorů, a to v obou uvedených fázích. Z tohoto hlediska by se v nejbližší budoucnosti měla na KA ČR realizovat následující opatření.

Doporučení pro práci KA ČR v oblasti vzdělávání a zkoušek

a) v oblasti vzdělávání a zkoušek před vstupem do profese:

- provést analýzu uvedených skutečností z hlediska jejich vztahu k jednotlivým problémovým oblastem (kurzům, dílčím částem auditorské zkoušky);
- projednat s garanty jednotlivých problémových oblastí způsob jejich zapracování do sylabů jednotlivých dílčích částí auditorské zkoušky a do obsahu přípravných kurzů;
- organizovat pravidelná roční setkání členů výboru pro auditorské zkoušky a odborníků odpovídajících za budování profesní kompetence budoucích auditorů (ale také zástupců výboru pro kontinuální profesní vzdělávání) se zástupci dozorčí komise, na kterých by se diskutovala nová zjištění dozorčí komise a způsoby jejich prolnutí do systému vzdělávání a zkoušek před vstupem do profese;
- pravidelně kontrolovat a hodnotit způsob zapracování problémových oblastí do sylabů a přípravných kurzů s ohledem na výsledky kontrol kvality práce auditorů.

b) v oblasti kontinuálního profesního rozvoje:

- rozšířit dlouhodobé cíle výboru pro kontinuální profesní vzdělávání o „využití informací o zjištěných nedostatcích v práci auditorů ke zvýšení preventivního tlaku na zvýšení kvality jejich práce“, a to pořádáním účelového semináře, který bude reagovat na zjištěné nedostatky, zobecňovat je a podněcovat diskusi, jak jejich vznik do budoucna eliminovat;
- provést analýzu uvedených skutečností z hlediska jejich vztahu k jednotlivým problémovým oblastem, které jsou obsahem seminářů věnovaných problematice kontinuálního profesního rozvoje;
- projednat nedostatky, které obsahuje výroční zpráva RVDA s lektory, kteří realizují semináře;
- v budoucnu organizovat pravidelná roční setkání členů výboru pro kontinuální profesní vzdělávání se zástupci dozorčí komise, na kterých by se diskutovala nová zjištění dozorčí komise a způsoby jejich prolnutí do seminářů věnovaných kontinuálnímu profesnímu rozvoji auditorů.

c) obecná opatření

Uvedená opatření sice budou realizována primárně na úrovni zmíněných výborů; jejich zajištění ovšem vyžaduje také podporu z úrovně výkonného výboru a dozorčí komise KA ČR jako dvou relativně nezávislých orgánů odpovídajících za kvalitu práce auditorů z různých řídicích úrovní a s různou úrovní pravomoci a odpovědnosti.

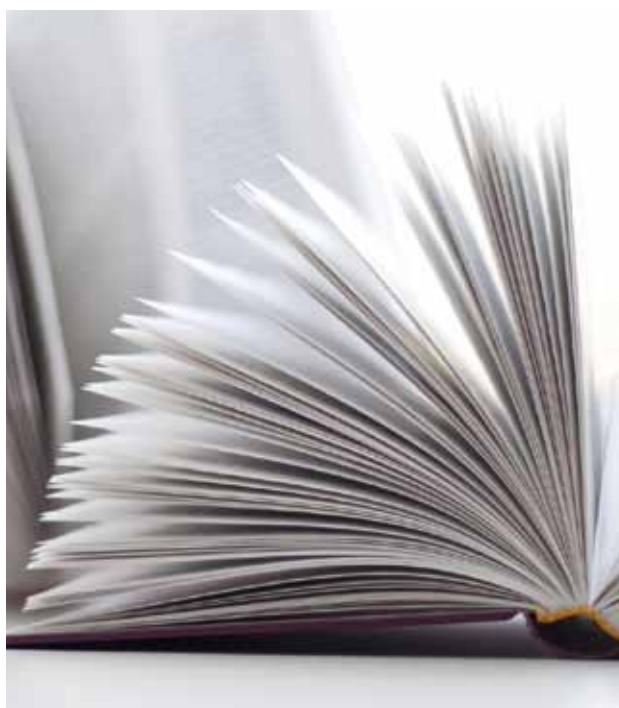
Z tohoto hlediska považujeme za účelné podpořit jejich zájem na plnění uvedených opatření také komunikačně. Z tohoto důvodu se uvedený materiál stal předmětem diskuse na společném výjezdním zasedání členů výkonného výboru, dozorčí komise a kárné komise KA ČR v říjnu 2014. Předpokládáme, že k obdobné analýze a zhodnocení posunu se bude společně výjezdní zasedání každoročně vracet.

Pro budoucí zvýšení kvality auditorské činnosti pak považujeme za významné také provést podrobnější analýzu zjištěných nedostatků z hlediska toho, zda se opakují u vymezitelných skupin auditorů; na tyto skupiny by se pak mohl v budoucnu vytvářet cílený tlak i pozitivní motivační působení, které by vedly ke snižování negativních projevů v práci auditorů. Výbor v této souvislosti navrhuje, aby se zjištění analyzovala zejména z hlediska toho

- jak dlouho vykonávají příslušní auditoři praxi,
- zda jsou to spíše auditoři působící jako fyzické osoby nebo spíše firmy,
- v případě firem, o jak velké firmy jde, atd.

Bohumil Král

místopředseda Výboru pro auditorské zkoušky KA ČR



Redakce časopisu Auditor obdržela v prosinci dopis od auditora Emila Duška, v němž vysvětluje, proč hlasoval proti přijetí zprávy o činnosti Dozorčí komise a Kárné komise KA ČR na listopadovém sněmu auditorů. V závěru dopisu pokládá Emil Dušek pět otázek předsedům Dozorčí a Kárné komise. Redakce požádala o vyjádření předsedy obou komisí. Dále uvádíme dopis v plném znění i odpovědi Dozorčí a Kárné komise, které po sněmu pracují v novém složení, na položené otázky.

-rr-

Proč jsem na sněmu hlasoval proti?

XXIII. sněm Komory auditorů je úspěšně za námi, od 24. listopadu 2014 již uplynuly 3 týdny. Sněm byl volební, někteří funkcionáři odešli, jiní nastoupili, a buď přejímají zažehnutou pochodeň, anebo mají odvahu říci, že práci jim svěřenoulepší.

Rád bych vysvětlil svým kolegům a kolegyním, proč jsem při schvalování zpráv DK a KK hlasoval proti.

Zpráva DK i materiály uveřejněné před sněmem mají nesporně vysokou reprezentační hodnotu. Jsou barevné, grafy jsou líbivé a názorné. Komentáře a vysvětlení však vycházejí ze stejného stále se opakujícího vzoru (spíše kopyta).

O řadě důležitých skutečností se zpráva nezmiňuje, možná je nepovažuje za důležité.

Při schvalování zprávy DK jsem do sálu neviděl a nevím, zda se k mému nesouhlasu někdo připojil. Viděl jsem však na tribunu, kde seděli naši nejvyšší představitelé. Dali hlavy dohromady a šeptali si, na mne hledíce. V myslí mi naskočily verše z Máje od K. H. Máchy, kdy padlá dívka přemítá: „toť on, toť on, ta pera, kvítí a oko, jež se pod ním svítí...to měl být ten strašný lesů pán, který bude zítra popraven“. Ale nebyl to on. Ani já jím nejsem. Velký omyl.

Při hlasování o zprávě KK to proběhlo podobně.

Všichni víme, že auditorský trh je rozdělen na dvě odlišné skupiny:

- a) skupina 372 auditorských společností s pohyblivým příspěvkem 0,45 % za tržby z auditorských služeb v roce 2013 ve výši 16 882 tis. Kč a
- b) skupina 571 auditorů OSVČ s pohyblivým příspěvkem 0,45 % za tržby z auditorských služeb v roce 2013 ve výši 1 499 tis. Kč.

Skupina ad a) obsluhuje 91,84 % trhu, skupina b) zbytek do 100, to je 8,16 % trhu.

Všichni si však neuvědomujeme, že u auditorských společností je zaměstnáno 722 auditorů, kteří při kontrole mají zvláštní režim ochrany = protekce na rozdíl od auditorů OSVČ.

Jejich kontrola kvality probíhá podle mezinárodních směrnic sestavených a uložených v New Yorku. Jsou určeny pro kontrolu práce auditorských společností, které provádějí audity u korporací dosahujících tržeb v miliardách US \$ a hospodářského výsledku ve výši desítek až stovek milionů US \$ v USA a v ostatním světě. Adresa uložení originálu mezinárodních předpisů je International Federation of Accountants, 545 Fifth Avenue, 14 th Floor. New York, New York 10017 USA.

Autoři předpisů udělují souhlas s překladem, ale zároveň si vyhrazují právo neručit za správnost překladu i za použití předpisu v zemi překladatele.

Překlady těchto předpisů pořízené Komorou auditorů ČR odpovídají auditorskému trhu v České republice a 722 auditorů zaměstnaných u auditorských společností, kteří při kontrole kvality užívají ochrany (cizím, ošklivým slovem užívají protekce) své společnosti, v níž pracují.

Auditor zaměstnanec není kontrolován přímo jako auditor OSVČ, který není společností. Kontrolu zažívá jeho zaměstnavatel, reprezentovaný auditorskou společností.

Jeho zaměstnavatel, tj. auditorská společnost, patří do subjektů ovládajících většinu auditorského trhu (91,84 %). V tom velkém moři plavou nejen štiky, ale též žraloci a rejnoci, kteří zabíjejí a koušou. Každý kontrolor kvality ví, že není radno se v takovém moři koupat nebo tam zbytečně strkat ruku nebo nohu. Dá si pozor a postupuje opatrně.

Jiné je to při kontrole kvality samostatných auditorů (OSVČ), kteří v počtu 571 subjektů obsluhují auditorský trh veliký jen 8,16 % z celku 18 381 tis. Kč pohyblivých příspěvků ve výši 0,45 % z auditorských tržeb. V tom malém rybníčku plavou jen malé mřenky a čudly.

Kontrolor je vybaven Rámcovým dotazníkem ke kontrole kvality – ověření aplikace ISA u vybraného spisu auditora. Dotazník má 96 otázek a kontrolor má přidělenou mřenku, tj. na trhu zcela nevýznamného auditora OSVČ, takže bez obavy

a ostychu jede. Mřenka ho nekousne a DK i KK jej ve sporu podpoří. Netahá za krátký konec, jako kontrovaný auditor OSVČ.

Předsedům DK a KK pokládám otázky:

1. Proč není v materiálech pro XXIII. sněm KA ČR popsáno, jak a s jakým výsledkem probíhaly kontroly zvláště

- a) u auditorských společností
- b) a zvláště u auditorů OSVČ?

2. Proč ve zprávě DK není popsána součinnost s orgány činnými v trestním řízení, tj. s policií, se státním zastupitelstvím, se soudem? Buď součinnost není – je to špatně. Jestliže součinnost je a není to v předložených materiálech uvedeno – je to též špatně.

3. Jakým způsobem reaguje DK na varovné podněty z peněžních ústavů, jejichž vyhledávací systémy signalizují nebezpečí?

4. V jaké míře se zlepšily auditorské služby poskytované členy KA ČR, když si bude DK intenzivně všimnout nepatrných auditorů OSVČ?

5. Dá se vysledovat, zda současně poskytované auditorské služby členy KA ČR pomáhají snižovat hospodářskou kriminalitu?

Odpovědi na tyto otázky jsem v podkladech pro XXIII. sněm KA ČR nenašel.

Proto jsem hlasoval proti.

Emil Dušek
auditor č. opr. 0585

Odpovědi Dozorčí komise Komory auditorů ČR

1. Proč není v materiálech pro XXIII. sněm KA ČR popsáno, jak a s jakým výsledkem probíhaly kontroly zvláště

- a) u auditorských společností
- b) a zvláště u auditorů OSVČ?

Důvodem pro uvádění souhrnných výsledků je skutečnost, že řada auditorských společností byla založena jako tzv. jednočlenná společnost, kdy společníkem a často i jediným zaměstnancem je výlučně auditor. Z hlediska vypovídací schopnosti tedy není žádný rozdíl mezi auditorem OSVČ a jednočlennou auditorskou společností, a proto tyto údaje za Dozorčí komisi nejsou vykazovány.

2. Proč ve zprávě DK není popsána součinnost s orgány činnými v trestním řízení, tj. s policií, se státním zastupitelstvím, se soudem? Buď součinnost není – to je špatně. Jestliže součinnost je a není to v předložených materiálech uvedeno – je to též špatně.

Pokud by měla být ve zprávě pro sněm popsána součinnost s orgány činnými v trestním řízení, musela by být za minulé období negativní. Tyto orgány nemají povinnost informovat KA ČR o průběhu vyšetřování nebo soudního řízení. Většinou je o poskytnutí informací požádán přímo konkrétní auditor, který rovněž není vázán povinností informovat KA ČR.

3. Jakým způsobem reaguje DK na varovné podněty z peněžních ústavů, jejichž vyhledávací systémy signalizují nebezpečí?

Dozorčí komise nedostává přímé podněty z peněžních ústavů. Dozorem nad peněžními ústavami je pověřena Česká národní banka. Na základě jejích podnětů (ať už přímých či nepřímo skrze Radu pro veřejný dohled nad auditem) se uskutečnilo několik mimořádných kontrol ze strany Dozorčí komise.

4. V jaké míře se zlepšily auditorské služby poskytované členy KA ČR, když si bude DK intenzivně všimnout nepatrných auditorů OSVČ?

Dozorčí komise organizuje provádění kontrol tak, aby byly dodrženy zákonné lhůty pro provedení kontrol, tj. minimálně 3 roky u subjektů, které auditují subjekty veřejného zájmu, a minimálně 6 let u ostatních auditorských subjektů. Ve zkrácené lhůtě se provádějí kontroly zejména u největších auditorských společností (cca po 2 letech) a u těch auditorských subjektů, kde se při poslední kontrole kvality zjistily závažnější nedostatky (lhůty jsou stanoveny dle závažnosti).

Dozorčí komise při své práci vychází z předpokladu, že všichni auditoři s platným oprávněním mohou svoje služby poskytovat neomezeně a zároveň se dle zákona při své práci musí řídit mezinárodními

auditorskými standardy. To je důvod, proč při kontrole auditorů Dozorčí komise musí postupovat jednotně.

5. Dá se vysledovat, zda současně poskytované auditorské služby členy KA ČR pomáhají snižovat hospodářskou kriminalitu?

KA ČR studii tohoto typu neprováděla, ale určité informace, že auditorské služby snižují kriminalitu

„bílých límečků“ lze zjistit z dostupné literatury. Zde doporučuji např. knihu Ludmily Čírtkové „Podvody, zpronevěry, machinace“, případně některé její články, které se touto problematikou zabývají.

Jana Gebauerová
předsedkyně Dozorčí komise KA ČR

Odpovědi Kárné komise Komory auditorů ČR

Kárná komise úvodem svého vyjádření konstatuje, že položené otázky směřují zejména na Dozorčí komisi, protože však byla auditorem také tázána, považuje za slušné alespoň krátce reagovat na každý z jeho pětiletých dotazů:

1. Proč není v materiálech pro XXIII. sněm KA ČR popsáno, jak a s jakým výsledkem probíhaly kontroly zvláště

- a) u auditorských společností
- b) a zvláště u auditorů OSVČ?

Auditorské standardy musejí být stejným způsobem aplikovány bez rozdílu, zda je audit prováděn auditorskou společností nebo auditorem OSVČ. Auditorem navrhovaný postup proto postrádá opodstatnění. V těchto souvislostech je nutno si též uvědomit, že auditorské společnosti nemohou být ztožňovány pouze se subjekty „Big Four“ či obdobnými. Může mezi nimi být i celá řada jednočlenných společností, tj. takových, kde je auditor typicky jednatel a jediným podílníkem společnosti. Komisi není zřejmé, v čem je jeho postavení natolik odlišné od auditora-OSVČ, aby tento rozdíl odůvodňoval členění navrhované Ing. Emilem Duškem.

2. Proč ve zprávě DK není popsána součinnost s orgány činnými v trestním řízení, tj. s policií, se státním zastupitelstvím, se soudem? Buď součinnost není – je to špatně. Jestliže součinnost je a není to v předložených materiálech uvedeno – je to též špatně.

Kárné komisi není zřejmé, jak si auditor v praxi takovou součinnost představuje, neboť podle ustanovení § 15 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech v platném znění (ZoA) jsou osoby pověřené Komorou a mající přístup ke skutečnostem, které nejsou

veřejně známy a týkají se auditované účetní jednotky, vázány povinností mlčenlivosti ve stejném rozsahu jako auditor. Kárné řízení vedené s auditorem je neveřejné a všechny osoby, které se ho účastní, musí podepsat závazek mlčenlivosti dle § 4 odst. 3, resp. § 19 odst. 5 Kárného řádu. V případě, že orgány činné v trestním řízení považují za vhodné, aby auditor vypovídal, mohou požádat účetní jednotku nebo Komoru o zproštění mlčenlivosti (§ 15 odst. 2 ZoA). Eventuální součinnost s orgány činnými v trestním řízení předpokládá respektování veškerých procesních pravidel, kromě jiného však též presumpce nevinny.

3. Jakým způsobem reaguje DK na varovné podněty z peněžních ústavů, jejichž vyhledávací systémy signalizují nebezpečí?

Návrh na zahájení kárného řízení má právo podat Česká národní banka, a to dle ustanovení § 26 odst. 1 ZoA. Nicméně eventuální „signalizace nebezpečí“ nutně neznamená nedostatky v práci auditora, neboť není vyloučeno, že ten na uvedené adekvátně reagoval ve svém výroku. Nepochybně však v případě mediálně sledovaných kauz existuje možnost chránit dobré jméno auditorské obce provedením mimořádné kontroly u příslušného auditora nebo auditorské společnosti, a to dle ustanovení § 4 Dozorčího řádu.

4. V jaké míře se zlepšily auditorské služby poskytované členy KA ČR, když si bude DK intenzivně všimnout nepatrných auditorů OSVČ?

Odpověď na tuto otázku přísluší Dozorčí komisi. Nicméně Kárná komise považuje za nutné uvést, že při plánování kontrol kvality musí být sledováno kromě jiného také hledisko veřejného zájmu na řádně provedeném auditu. Pro případného investora

bude zpravidla nepodstatné, zda auditor poskytující služby společnosti, do které investor hodlá majetkově vstoupit, má 100 klientů nebo jen jednoho. Rozhodující pro něj bude, zda výrok k účetní závěrce za sledované období byl vydán poté, co byly řádně provedeny a zdokumentovány veškeré nezbytné auditorské procedury. Obrat auditora, jeho podíl na trhu či jiné parametry mu zpravidla (a nutno říci, že logicky) budou lhostejné. Je-li audit službou ve veřejném zájmu, je kontrola auditorů procesem nutným a nenahraditelným. Stejně tak platí, že pokud auditorská obec odmítá jakékoliv členění auditorů (např. podle typu a náročnosti klientely), musí být schopna akceptovat také jednotný systém kontroly kvality poskytovaných služeb. Jiný přístup by byl diskriminační, a na tom jistě ani sám tazatel nemá žádný zájem.

5. Dá se vysledovat, zda současně poskytované auditorské služby členy KA ČR pomáhají snižovat hospodářskou kriminalitu?

Uvedený parametr se vysledovat nedá, neboť i zde platí povinnost mlčenlivosti, s výjimkou skutkových okolností uvedených v § 15 odst. 4 ZoA. Auditóři nemají žádnou informační povinnost vůči Komoře, jde-li o jejich případnou spolupráci s orgány činnými v trestním řízení. Komora jim tuto informační povinnost sama nemůže uložit, neboť by se jednalo o rozpor s ústavněprávní zásadou, že veřejná moc může být uplatňována jen tam, kde to zákon stanoví a způsobem, který stanoví (princip enumerace veřejnoprávních pretenzí).

Radomír Stružinský
předseda Kárné komise KA ČR



lidé a firmy

Ivan Fučík se po 20 letech vrací ke spolupráci s LeitnerLeitner

Společnost Fučík&Partneři spolupracuje od října 2014 s mezinárodní poradenskou skupinou LeitnerLeitner. Společnost Fučík&Partneři působí na českém trhu od roku 1995 a svým klientům nabízí poradenské služby – audity, daňové a podnikové poradenství a další. LeitnerLeitner patří mezi nejvýznamnější poradenské skupiny auditorů a daňových poradců ve střední a východní Evropě.

-SK-

5. ročník soutěže Daňář & daňová firma roku 2014

V pátém ročníku soutěže specialistů ze státní i komerční daňové sféry se soutěžilo celkem v osmi kategoriích – daňová osobnost, nejvstřícnější územní pracoviště, nejlepší lektor, největší daňové hvězdy v jednotlivých oborech specializace, největší daňové naděje a daňová kancelář snů. Soutěžilo se také o nejžádanějšího zaměstnavatele v daních, ale i o „daňový citron“.

Laická i odborná veřejnost rozhodla o vítězích hlasováním prostřednictvím internetu a poslala 4 000 hlasů (dvakrát více než loni) 80 nominovaným daňářům. Slavnostní vyhlášení výsledků soutěže proběhlo 23. ledna v Praze. Z celkem 35 diplomů, předaných oceněným výhercům, 16 diplomů převzali pracovníci finanční správy.

Výsledky soutěže a další informace včetně fotogalerie najdete na www.danarroku.cz.

Jana Skálová



Výherkyně ocenění Daňová osobnost roku Eva Kostolanská a Jana Skálová s ředitelem GŘ Martinem Janečkem (vlevo) a prezidentem KDP ČR Martinem Tučkem (vpravo).

Co najdete v e-příloze č. 1/2015

Přístup k e-příloze Auditor

E-příloha Auditor vychází souběžně s tištěným časopisem Auditor v elektronické podobě. Pro auditory je ke stažení v uzavřené části webových stránek Komory auditorů www.kacr.cz, kam se lze dostat pod přihlašovací jménem a heslem.

Auditoři také mohou požádat o zaslání e-přílohy e-mailem na: sikorova@kacr.cz. Předplatitelům je e-příloha zasílána e-mailem.

Aktuality

Přezkoumání hospodaření za rok 2014 – poměrové ukazatele podle ustanovení § 10, odst. 4 písm. b) zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí

Povinnou náležitostí závěru Zprávy o výsledku přezkoumání

hospodaření je uvedení podílu pohledávek a závazků na rozpočtu územního celku a podílu zastaveného majetku na celkovém majetku územního celku. Ministerstvo financí vydalo pro přezkoumání za rok 2014 aktuální algoritmus pro výpočet poměrových ukazatelů, najdete jej v e-příloze.

Téma čísla – Novely daňových předpisů

- Podrobnější informace k povinným elektronickým podáním od roku 2015
- Individuální promíjení příslušenství daně od roku 2015
- „Nový“ režim DPH u dodání nemovitostí v roce 2015
- Změna právní formy a běh časového testu pro osvobození příjmů z prodeje akcií

Zaznamenali jsme

- Vláda dá výhradám odborů a firem k novým zákonům větší váhu
- Němeček dal vládě novelu zpřísňující dohled nad pojišťovnami
- Obce o kontroly stojí. Kraj je podpořil
- Audit potvrdil předražené nákupy nemocnic
- Audit: Čtvrtina z dvou set nákupů nemocnic byla předražená
- Audit šel po ředitelích, chytil úředníky
- Zpochybnění dotací? Zbytečná válka
- Rozdělení peněz na mládežnický sport prověřil audit KPMG
- Firmy i obce dráždí kontroly dotací
- Centrální systém má hlídat zakázky, nikdo o něm doteď nic neví

-VeL-