

Stanovení základu daně podle IAS

Obchodní společnosti, které jsou emitenty cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu v členských státech Evropské unie, jsou dle zákona o účetnictví povinny použít pro účtování a sestavení účetní závěrky Mezinárodní účetní standardy (dále jen „IAS“).

Poprvé se tímto ustanovením řídí účetní jednotky pro účetní období začínající po vstupu České republiky do EU. Důležité je to, že zákon přímo stanovuje povinnost účtování dle IAS. Dle zákona o účetnictví tedy není možné účtovat během období v souladu s českými účetními předpisy a při sestavení účetní závěrky pak pouze zohlednit rozdíly oproti IAS pro účely vykazování.

Na předpisy o účetnictví je však v České republice poměrně těsně vázáno zdaňování příjmů. Z toho plynou následné rozpory a problémy. Účetní jednotky, které nemusí účtovat dle IAS, vedou účetnictví dle českých účetních předpisů a výsledek hospodaření z tohoto účetnictví je pak východiskem pro zjištění základu daně. Zákon o dani z příjmů se vždy snaží na změny účetních předpisů reagovat s ohledem na zachování základního požadavku zdanění, tzn. zdanění skutečných příjmů. V souvislosti s novou povinností pro výše definované účetní jednotky vést účetnictví dle IAS by však zákon o dani z příjmů musel reflektovat všechny rozdíly účetnictví dle českých předpisů a dle IAS.

Ministerstvo financí vyřešilo tento problém legislativně jednoduše, a to v rámci jednoho ustanovení zákona o dani z příjmu. Podle tohoto ustanovení jsou tyto účetní jednotky povinny vycházet při zjištění základu daně z výsledku hospodaření dle zákona o účetnictví a souvisejících vyhlášek, a to vždy bez vlivu IAS. Břemeno tak bylo v plné míře přeneseno na účetní jednotku. Pro účetní jednotky, které jsou povinny vést účetnictví dle IAS, to znamená, že jsou v průběhu roku povinny vést účetnictví a sestavit závěrku v souladu se zákonem o účetnictví dle IAS. Pro daňové účely však musí zjistit a vykázat výsledek hospodaření dle českých účetních předpisů jako východisko pro stanovení základu daně.

V rámci této problematiky byly vedeny diskuse odborné veřejnosti o možných variantách a způsobech zjištění základu daně u těchto účetních jednotek. Snahou bylo vyřešit tento rozchod účetnictví a daní z praktického hlediska. Ministerstvo financí vydalo Pokyn D-295, který určuje, jak postupovat, aby v rámci daňové kontroly bylo možné prokázat, doložit a zkontrolovat případné rozdíly, které vznikly mezi účtováním a vykázáním výsledku hospodaření dle IAS a výsledkem hospodaření vykázaným pro daňové účely.

Z podmínek pro prokázání rozdílů daných v tomto sdělení víceméně vyplývá, že ačkoliv zákon o účetnictví nepožaduje u společností povinně účtujících dle IAS současně účtovat dle českých účetních předpisů, z daňových

důvodů se těmto společnostem v podstatě doporučuje, aby v průběhu zdaňovacího období vedly účetnictví jak podle IAS, tak i podle českých účetních předpisů. Vedení dvojího účetnictví je pro tyto společnosti samozřejmě administrativně, ale i finančně velmi náročné.

Závěrem můžeme říci, že s ohledem na harmonizaci účetních předpisů v rámci EU lze očekávat, že postupné zavádění povinnosti vedení účetnictví a sestavení závěrky dle

mezinárodních účetních standardů, ať už v plné či modifikované formě, se bude pravděpodobně rozšiřovat i na ostatní nekotované společnosti. Bude tak kladen čím dál tím větší důraz na hlavní cíl účetnictví, a to věrně a poctivě zobrazení skutečnosti. Tento cíl je však neslučitelný s cílem zdanění (zdanění skutečných příjmů). Vazba mezi účetnictvím a základem daně z příjmů v ČR, kdy se při stanovení základu daně vychází z výsledku hospodaření zjištěného z účetnictví, bude stále se prohlubujícím problémem. Prostřednictvím účetních předpisů lze ovlivňovat základ daně, což je nepřijatelné. Dá se totiž očekávat, že při rozhodování účetní jednotky o účetních metodách se vždy více přihlíží k daňové výhodnosti než k dosažení věrnějšího obrazu účetnictví.

Ing. Petra Čapková

capkova@fucik.cz

Zaměstnanecké benefity v kontextu finančního řízení podniku

Čtete nové číslo časopisu **Finanční Management!**

Pro předplatitele časopisů HR Management, Moderní řízení a Právní rádce sleva 30 procent.

Ukázkové číslo ZDARMA si objednejte na 233 071 197 nebo www.ManagerWeb.cz.

economia
OBSAH ROZHODUJE

Měření a řízení výkonnosti

Vedení každé firmy, každého podnikatelského subjektu usiluje o dosažení úspěchu v podnikání, a tím je současně postaveno před otázku, na čem úspěch závisí a jak jej vůbec lze měřit. Proto se stále znovu objevují nové koncepty, jak by mělo být podnikání řízeno, hledají se ty nejvýstižnější ukazatele, na jejichž dosahování by se zaměstnanci zaměřili, aby se zajistilo propojení vrcholových strategických cílů s každodenní činností ve firmě.

Z konceptů, které jsou pro řízení používány, se zaměříme na dva poměrně osvědčené a rozšířené, a sice na VBM – Value Based Management a na BSC – Balanced Scorecard. Oba tyto koncepty spolu souvisejí a jejich aplikování se vhodně doplňuje.

VBM vychází z principu, že na úspěchu podnikání se podílejí tři zájmové skupiny (shareholders) – majitelé/akcionáři, klienti a zaměstnanci. Každá tato skupina má na firmu dvojitou vazbu – na jedné straně firmě určitou hodnotu poskytuje a na straně druhé od ní hodnotu očekává. Úspěšná je pak firma tehdy, když se jejímu managementu podaří dlouhodobě vybilancovat spokojenost všech tří těchto zájmových skupin. Nezbytným předpokladem je identifikovat hodnoty pro společnost i pro zájmové skupiny a podle nich společnost řídit.

Balanced Scorecard se opírá o plánování a hodnocení podnikání ze čtyř hledisek – hlediska akcionáře, tedy finančního, hlediska klienta, vnitřního hlediska a hlediska znalostí a růstu. BSC vychází z vize a strategie společnosti a jednotlivá hlediska jsou propojena formulováním jejich cílů, jež na sebe navazují.

Celý článek Bořivoje Pražáka z Vysoké školy finanční a správní v Praze si můžete přečíst ve Finančním Managementu 1/2006, který vyjde 22. února. Ukázkové číslo zdarma si lze objednat na adrese www.ManagerWeb.cz.

DAŇOVÝ KALENDAŘ – ÚNOR

15. 2.

Povinný podíl pracovníků ZPS – odvod/písemné oznámení a prokázání plnění povinného podílu úřadu práce.

Daň z příjmů – podání žádosti o provedení ročního zúčtování plátcem daně.

Daň z příjmů – podpis prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků a podpis k provedení ročního zúčtování záloh na daň a daňové zvýhodnění.

Oznamovací povinnost za uplynulý rok – právnické a fyzické osoby s příjmy z podnikatelské a jiné samostatné výdělečné činnosti nebo z pronájmu, které provádějí úhrady fyzickým osobám za jejich samostatnou výdělečnou činnost nebo za pronájem a z těchto úhrad nesrážejí daň, jsou povinny uskutečnění úhrady oznamovat svému místně příslušnému správci daně, pokud u jednotlivé fyzické osoby přesáhne úhrada částku 40 tisíc Kč za kalendářní rok. V oznámení se uvede jméno, bydliště, případně místo podnikání, vyplacená částka, den a důvod úhrady.

20. 2.

Daň z příjmů – vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období 2005.

24. 2.

Spotřební daň – platba spotřební daně z lihu za prosinec 2005.

Dokumentace cen mezi spojenými osobami

V souladu s ustanovením § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů by ceny sjednané mezi kapitálově nebo jinak spojenými osobami měly odpovídat cenám, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami. Pokud se tyto ceny liší a tento rozdíl není poplatníkem uspokojivě doložen, má správce daně právo upravit základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl a tento rozdíl tak poplatníkovi doměřit.

Povinnost prokázat a uspokojivě doložit výši sjednané ceny mezi spojenými osobami (dále také „převodní cenu“) ležela se tyto ceny liší a tento rozdíl není poplatníkem uspokojivě doložen, má správce daně právo upravit základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl a tento rozdíl tak poplatníkovi doměřit.

Povinnost prokázat a uspokojivě doložit výši sjednané ceny mezi spojenými osobami (dále také „převodní cenu“) ležela se tyto ceny liší a tento rozdíl není poplatníkem uspokojivě doložen, má správce daně právo upravit základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl a tento rozdíl tak poplatníkovi doměřit.

Přestože struktura a náležitosti uvedené dokumentace mají charakter doporučení, je jasné, že tímto pokynem stanovilo Ministerstvo financí návod

jak pro poplatníka, tak pro správce daně, jak při dokládání převodních cen mezi spojenými osobami postupovat a jakým způsobem výši převodních cen dokumentovat. Navíc přímo v pokynu Ministerstvo financí uvádí, že pokud poplatník zdokumentuje transferovou cenu podle popsané dokumentace, měl by být její obsah pro správce daně dostačující k určení, zda poplatníkem sjednané ceny jsou v souladu s cenami mezi nezávislými subjekty. Tímto však není dotčeno právo správce daně požadovat dokumenty nad rámec popsané dokumentace. K této situaci by však mělo docházet pouze v odůvodněných případech. Dokumentace sestavená v souladu s pokynem D-293 tedy dává poplatníkovi vyšší míru jistoty k tomu, že bude schopen doložit výši převodních cen.

Dokumentaci k převodním cenám může poplatník správci daně předložit v následujících případech:

- při dokazování daňové povinnosti;
- při podání žádosti o vydání závazného posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávána mezi spojenými osobami v souladu s § 38nc zákona o daních z příjmů;
- při zahájení řízení o řešení případu vzájemnou dohodou na základě čl. 25 dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění.

Struktura příslušné dokumentace závisí na skutečnosti, zda je dokumentace připravována v souladu s tzv. konceptem evropské dokumentace k převodním cenám, který se používá k dokumentaci převodních cen v rámci skupiny

nadnárodních podniků, nebo zda je dokumentace připravována na základě zásad uplatňovaných mezi spojenými osobami v ČR.

Koncept evropské dokumentace k převodním cenám

Základním principem konceptu evropské dokumentace k převodním cenám je skutečnost, že skupina nadnárodních podniků připraví dokumentaci k převodním cenám ve dvou částech:

1. První částí je **základní dokumentace** (tzv. „Masterfile“), tedy přesně vymezený dokumentační balíček obsahující informace o celé skupině podniků, jednotně použitelný pro všechny členské státy EU. V rámci tohoto balíčku je zdokumentována politika převodních cen pro celou skupinu a jsou zde vysvětleny všechny interní obchodní vazby.

Základní dokumentace (Masterfile) by měla obsahovat řadu informací, z nichž námi vybíráme některé z nich: obecný popis podnikatelské činnosti a podnikatelské strategie podniků, obecný popis organizační, právní a provozní struktury skupiny podniků, obecný popis spojených osob, obecný popis obchodních vztahů, na nichž se podílejí spojené osoby v EU, vlastnictví nehmotného majetku a placené nebo přijímané licenční poplatky, politika skupiny týkající se tvorby převodních cen, popis systému převodních cen, seznam závazných posouzení atd.

2. Každý podnik ve skupině si navíc připraví **dokumentaci specifickou pro konkrétní zemi**, požadovanou členským státem v místě své rezidence – tj. v našem případě legislativou ČR. Ta by v návaznosti na základní dokumentaci měla obsahovat především podrobný popis podnikatelské činnosti a podnikatelské strategie, popis obchodních vztahů, kterých se podnik účastní, srovnávací analýzu, vysvětlení týkající se výběru a uplatňování metod tvorby převodních cen atd.

Pro nadnárodní společnosti zatím není použit konceptu evropské dokumentace k převodním cenám povinné. To znamená, že společnost si sama může rozhodnout, zda bude vytvářet základní dokumentaci za celou skupinu. Sama musí zvážit, zda se výhody, které plynou z dodržování konceptu, vyrovnají nákladům vynaloženým na tvorbu dokumentace.

Zásady uplatňované při dokumentaci tvorby převodních cen mezi spojenými osobami v ČR

Bez ohledu na to, zda podnik přijme koncept evropské dokumentace k převodním cenám a rozhodne se vytvořit dokumentaci za celou skupinu jednotně, nebo se rozhodne dokumentovat tvorbu svých převodních cen samostatně, předkládaná dokumentace by měla obsahovat tyto informace (pozn.: následující výčet je pouze ilustrativní, nikoli vyčerpávající):

– **informace o skupině** – zejména popis podnikatelské činnosti, komplexní vlastnickou a organizační strukturu celé skupiny, informace o spojených osobách včetně přehledu hospo-

(Pokračování na stránce 3)



HLAVNÍ TÉMA:
Konkurs v aktuálních otázkách
Z FINANČNÍHO PRÁVA:
Technická novela zákona o podnikání na kapitálovém trhu

Ukázkové číslo ZDARMA si objednáte na 233 071 197 nebo www.ManagerWeb.cz

economia
OBSAH ROZHODUJE

KRÁTCE

Dohoda EU o DPH

ČR odsouhlasila dohodu EU o dani z přidané hodnoty. Snížená 5% sazba by měla i po roce 2007, kdy skončí výjimka vyjednaná v přístupových smlouvách, platit u veškerých dodávek tepla a teplé vody, výstavby většiny nových bytů a rodinných domů a do roku 2010 i oprav soukromých obydlí. Podle tvrzení vlády dosáhla ČR téměř všeho, co požadovala. Opozice ani odborníci však příliš nadšení nejsou, a to především v souvislosti s potřebou určení těch bytů a rodinných domů (tzv. sociálního bydlení), u kterých bude uplatňována snížená sazba daně, a problémů, které aplikace výjimky v praxi přinese. Zařazení nemovitosti do kategorie sociálního bydlení bude kombinací dvou kritérií – velikosti podlahové plochy a podpory státu při financování bydlení. Podle předběžných jednání by do kategorie sociálního bydlení měly spadat byty s podlahovou plochou 80-90 m² a rodinné domy do 150 m². Tomuto kritériu by odpovídalo asi 70 % nové výstavby. Ani na otázku, co se rozumí podporou státu při financování bydlení, není možné jednoznačně odpovědět. Nový systém uplatňování dvojí sazby DPH u výstavby pro bydlení navíc otevírá prostor k daňovým únikům.

Přichází snad doba, kdy velikost, příp. i cenu nebo polohu bydlení nebude určovat vztah nabídky a poptávky, ale daňové zákony?

DPH při obchodování se zlatem

Po novele zákona o DPH od 1. 1. 2006 mají plátcí povinnost oznámit správci daně první dodání jiného než investičního zlata s místem plnění v tuzemsku, a to nejpozději do dne tohoto prvního dodání. Další postup pro dodavatele i příjemce „zlatých“ dodávek vykládá MF v informaci umístěné na www.mfcr.cz.

Podílové fondy jsou v kurzu

Podle zástupců dvou asociací, které investice do fondů sledují, dosahovaly celkové investice Čechů v tuzemských a zahraničních podílových fondech na konci loňského roku rekordních 224,9 mld. Kč. Za rok se tak majetek ve fondech zvýšil o jednu třetinu. Rostoucí poptávce po této formě investice odpovídá i zvyšování počtu fondů. Za rok 2005 se nabídka fondů rozšířila o 162 nových fondů na celkem 1104 subjektů. Investice do domácích fondů sleduje Asociace fondů a asset managementu ČR (AFAM), zahraniční fondy zastřešuje Asociace pro kapitálový trh (AKAT).

(Pokračování ze stránky 2)

dářských výsledků jednotlivých osob, rozdělení funkcí ve skupině, rozdělení rizik, přehledy o vlastnictví nehmotného majetku (licence, patenty apod.) apod.;

– **informace o podniku** – které zahrnují přesný popis podnikatelské činnosti, kompletní vlastnickou a organizační strukturu, hospodářský výsledek z minulých let a příslušné finanční ukazatele, přijaté strategie apod.;

– **informace o obchodním vztahu (transakci)** – tyto informace zahrnují přesný popis předmětu obchodního vztahu, ekonomické a obchodní podmínky, všechny relevantní smlouvy, objem transakce, funkce a rizika spojená s tímto obchodním vztahem apod.;

– **informace o ostatních okolnostech majících vliv na obchodní vztah** – např. marketingové strategie podniku, zvláštní ekonomické podmínky trhu, legislativní zvláštnosti apod.;

Jak se nedělá dokladová inventura

Vzhledem ke skutečnosti, že většina společností v tuto chvíli sestavuje účetní závěrku, chtěli bychom vás v tomto článku upozornit na chyby, které vznikají při dokládání zůstatků jednotlivých složek účtů majetku a závazků.

Nejčastěji chyby vznikají tehdy, když společnost neprovádí dokladovou inventuru vůbec nebo je zcela nedostatečná pro to, aby bylo možné identifikovat jednotlivé položky majetku a závazků na účtech.

Povinnost dokladovat jednotlivé stavy majetku a závazků vyplývají z § 29 a 30 zákona o účetnictví. Účetní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventurizace u veškerého majetku a závazků po dobu pěti let po jejím provedení. Inventura majetku a závazků se provádí buď fyzickou (u hmotného, popř. nehmotného majetku), nebo dokladovou inventurou (u majetku, závazků a pohledávek, u nichž nelze provést fyzickou inventuru),

– **informace o způsobu tvorby převodních cen** – jaký způsob byl použit, vysvětlení, proč byl tento způsob zvolen, informace o srovnatelných obchodních vztazích, srovnávací analýza.

Společnost by měla dokumentaci archivovat minimálně po dobu, po kterou lze vyměřit na jejím základě daň, a současně po dobu určenou zákonem o účetnictví – 10, resp. 5 let.

V rámci zákonné povinnosti prokázat a uspokojivě doložit, že sjednané ceny mezi kapitálově a jinak spojenými osobami se neliší od cen tzv. obvyklých, sjednaných v souladu s principem tržního odstupu, proto doporučujeme poplatníkům zpracovat dokumentaci k tvorbě převodních cen mezi spojenými osobami v rozsahu a souladu s výše uvedeným pokynem Ministerstva financí D-293 z prosince 2005.

Ing. Milan Pašek, pašek@fucik.cz

to znamená, že každý rozvahový účet by měl být doložen buď fyzickou inventurou, nebo dokladovou inventurou.

Společnost:
INVENTARIZAČNÍ ZÁPIS
 k 31. 12. 2004

Název inventarizačního prostředku:
345 003 Ostat. daně a popl.

Prohlašuji, že všechny doklady o stavu a pohybu hosp. prostředků byly zaúčtovány a všechny příjmy a výdaje hospodářských prostředků jsou zachyceny v evidenci

.....
 podpis pracovníka

Inventarizace provedena ke dni: 31.12. 2004

Stav invent. prostředků dle soupisu:	- 20 400 581,00
PZ	0,00
Nastavení PS-IN 11430=D	20 400 581,00
Celkem	20 400 581,00
Stav účetní:	-20 400 581,00
Rozdíl:	0,00

Vypořádání inventár. rozdílu: x

Předseda inventarizační komise:
 Člen inventarizační komise:

V Praze dne 15. 1. 2005

Příklad dokladové inventury, která nesplňuje podmínky stanovené zákonem o účetnictví.

závazky na konkrétním účtu. Takto provedená inventura je formální a nedostačující.

Ing. Mariana Havelková

havelkova@fucik.cz

Společné zdanění manželů letos poprvé

Společné zdanění manželů lze využít poprvé při sestavování přiznání k daním z příjmů za rok 2005 u manželů, kteří vyživují alespoň jedno dítě, které s nimi žije ve společné domácnosti. Obsáhlé sdělení týkající se aplikace tohoto institutu zveřejnilo MF na svých internetových stránkách. Společné zdanění manželů je výhodné především pro páry, jejichž příjmy se značně liší, příp. pokud je žena s dítětem na mateřské dovolené a nemá příjmy žádné. Úspora na daních z příjmů přitom není zanedbatelná, může dosáhnout až téměř 45 tisíc Kč ročně. Jak ale MF samo přiznává, zákonnou úpravu společného zdanění manželů je třeba ještě doladit. Aby např. nemusel jeden z manželů, který nemá v průběhu roku zdanitelné příjmy, platit daň, zatímco druhému vznikne velký přeplatek na dani z důvodu, že v průběhu roku platil zálohy na daň, uskuteční správce daně převod přeplatku jednoho z manželů na nedoplatek druhého, pokud o to bude požádán.

Vracení DPH z ČR

Žadatelem o vracení české DPH může být osoba registrovaná k DPH v jiném členském státě EU, která nemá v ČR sídlo, místo podnikání nebo provozovnu a neuskutečňuje v tuzemsku, až na výjimky dané zákonem o DPH, ekonomickou činnost. Bližší podmínky upravuje § 82 zákona o DPH. Žádost musí být na tiskopise vydaném MF nebo na evropském vzoru v některém z úředních jazyků EU. Žádost o vrácení daně za rok 2005 lze podat nejpozději do 30. 6. 2006. Minimální částka vrácené daně je 7000 Kč za období kratší než rok, ale ne kratší než 3 měsíce, popř. 1000 Kč za rok nebo období kratší než 3 měsíce, je-li to zbytek kalendářního roku.

Vypořádání majetkových nároků z transformace družstva

MF vydalo na svých stránkách www.mfcr.cz sdělení k postupu při uplatnění odčitatelných položek z částek použitých poplatníkem na vypořádání majetkových nároků z transformace družstva podle novely zákona o daních z příjmů zákonem č. 441/2005 Sb.

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

• Částka 17, rozeslaná 9. 2. 2006

36. Vyhláška o ověřování shody opisu nebo kopie s listinou a o ověřování pravosti podpisu

• Částka 16, rozeslaná 8. 2. 2006

33. Vyhláška, již se mění vyhláška č. 34/2003 Sb., kterou se stanoví rozsah, období, lhůty a způsob plnění oznamovací povinnosti podle devizového zákona, ve znění vyhlášky č. 351/2003 Sb.

34. Vyhláška, kterou se mění vyhláška číslo 307/2004 Sb., o předkládání informací a podkladů České národní bance osobami, které náleží do sektoru finančních institucí

• Částka 13, rozeslaná 31. 1. 2006

29. Nařízení vlády, kterým se mění nařízení vlády č. 268/2005 Sb., jímž se stanoví vyměňovací základ pro rok 2006 u osoby, za kterou je plátcem pojistného na všeobecné zdravotní pojištění stát

• Částka 11, rozeslaná 26. 1. 2006

23. Zákon, jímž se mění zákon č. 58/1995 Sb., o pojišťování a financování vývozu se státní podporou a o doplnění zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu

24. Zákon, kterým se mění zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů

Newsletter Finanční Management vydává Economia, a.s.,
 ve spolupráci s auditorskou a poradenskou firmou



Fučík & partneři

www.fucik.cz, tel.: 234 035 600