

Pitná voda jako daňový náklad

Při nedávném projednávání daňových dopadů povinnosti zaměstnavatele zásobovat pracoviště pitnou vodou se podařilo změnit výklad daňové uznatelnosti nákladu vynaloženého na balenou vodu. Závěry vyplývající z jednání představitelů Komory daňových poradců ČR a Ministerstva financí shrnujeme v tomto článku.

Povinnost zaměstnavatele zásobovat pracoviště pitnou vodou

Povinnost zajistit bezpečnost a ochranu zdraví zaměstnanců při práci plyne zaměstnavateli přímo z § 101 odst. 1 zákoníku práce. Prováděcí nařízení vlády č. 178/2001 Sb. upřesňuje tuto povinnost, když v § 28 stanoví povinnost zásobovat všechna pracoviště pitnou vodou v množství postačujícím pro krytí potřeby pití zaměstnanců. Nařízení vlády odkazuje na úpravu § 3 odst. 1 zákona č. 258/2000 Sb., o ochraně veřejného zdraví, které stanoví:

„Pitnou vodou je veškerá voda v původním stavu nebo po úpravě, která je určena k pití, vaření, přípravě jídel a nápojů, voda používaná v potravinářství, voda, která je určena k péči o tělo, k čištění předmětů, které svým určením přicházejí do styku s potravinami nebo lidským tělem, a k dalším účelům lidské spotřeby, a to bez ohledu na její původ, skupenství a způsob jejího dodávání. ... Za pitnou vodu se nepovažuje přírodní léčivý zdroj a přírodní minerální voda, o níž bylo vydáno osvědčení podle zvláštního právního předpisu.“

Z toho vyplývá, že zaměstnavatel může splnit svou zákonnou povinnost zajištění pitné vody též formou nákupu balené pitné vody v PET lahvích nebo barelech.

Dále uvedené závěry platí pro obvyčejnou

pitnou vodu, nikoliv pro ochucené či jinak upravené nápoje. Jak je uvedeno výše v citaci, za pitnou vodu nelze považovat ani přírodní minerální vodu. Ministerstvo financí navíc dodává, že náklady vynaložené na pitnou vodu musí odpovídat spotřebě odpovídající doporučenému množství podle pitného režimu.

Dopady u zaměstnance

Příjem zaměstnance ve formě pitné vody balené v PET lahvích nebo ve vratných barelech poskytované zaměstnavatelem ke spotřebě na pracovišti zákon o daních z příjmů neupravuje. Jde o naplnění zákonných povinností zaměstnavatele. Jde o období plnění vyjmenovaných v ustanovení § 6 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů, tedy o příjmy, které **nejsou u zaměstnance předmětem daně**.

Dopady u zaměstnavatele

Náklady vynaložené na zajištění pitné vody na pracovišti lze považovat za náklady vynaložené na bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť, k němuž je zaměstnavatel povinen podle zákoníku práce. Proto jej lze považovat za daňově uznatelný náklad v souladu s § 24 odst. 2 písm. j) bodem 1 a § 24 odst. 2 písm. p) zákona o daních z příjmů.

Obdobně může výdaje či náklady na dodržování hygienických předpisů na svém pracovišti zahrnout do daňových též fyzická osoba s příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, která nemá zaměstnance, a to na základě § 24 odst. 1, resp. § 24 odst. 2 písm. p) zákona o daních z příjmů.

(Pokračování na stránce 2)

DAŇOVÝ KALENDAŘ – ČERVEN

15.6.

Daň z příjmů – čtvrtletní záloha na daň u poplatníků, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč a pololetní záloha na daň u poplatníků, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, avšak nepřesáhla 150 000 Kč

25.6.

DPH – podání přiznání a zaplacení daně za květen

Spotřební daň – platba spotřební daně z lihu za duben 2007

Spotřební daň – podání přiznání za květen, podání přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z topných olejů, zelené nafty a technického benzinu a mazacích olejů za květen 2007 (pokud vznikl nárok)

Flexibilní formy zaměstnávání a jejich daňové souvislosti

Technologie mění naše pracovní prostředí. Flexibilní podmínky pro práci jsou, jak se stále častěji ukazuje, atraktivní pro zaměstnance i zaměstnavatele. Čím větší možnosti moderní technologie nabízejí, tím výrazněji vyniká, v jak neodpovídajícím stavu je česká legislativa při dohánění reality. Podstata flexibilního režimu vede například k novému pohledu na to, co je daňově uznatelným nákladem zaměstnavatele, respektive co je zdanitelným příjmem zaměstnance, a co nikoliv.

Český zákon o daních z příjmů neobsahuje specifickou úpravu flexibilního zaměstnávání. Zaměstnavatelé tedy aplikují přiměřeně obecná pravidla pro náklady na odměňování.

Obecně platí, že daňově uznatelné jsou náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Mzdové náklady jsou pro zaměstnavatele samozřejmě daňově uznatelné (mzda a pojistné ve výši 35 procent z vyměřovacího základu).

PRÁVNÍ RÁDCE

Flexibilita spočívající v práci z domova pomocí vzdáleného připojení k podnikové síti šetří firmě náklady na nájemném. Na druhé straně vznikají telekomunikační náklady a právě jejich vyčíslení s sebou nese řadu otázek. Od 1. ledna 2007 patří mezi daňově uznatelné náklady [podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů] výdaje (náklady) na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy, pokud daňové posouzení takového výdaje specificky neřeší jiné ustanovení. Zaměstnavatelé by tedy mohli v některých případech toto ustanovení využít a stanovit nároky zaměstnanců na určitá plnění přímo do jejich pracovních smluv nebo do vnitřního předpisu.

Více se o tématu dozvíte v časopisu *Právní rádce* 5/2007, který vyšel 30. května 2007.

Ukázkové číslo zdarma si můžete objednat na www.ManagerWeb.cz.

Právní rádce

Praktická příručka: K zákonu č. 139/2006 Sb., o koncesních smlouvách a koncesním řízení



Ukázkové číslo ZDARMA na tel.: 800 110 022 nebo www.ManagerWeb.cz.

economía
OBSAH ROZHODUJE

(Pokračování ze stránky 1)

DPH

Projednávaný příspěvek se týkal pouze dopadů z hlediska daní z příjmů. Z praktických důvodů doplňujeme pohled zákona o DPH. Přijatá plnění ve formě obvyčejné pitné vody slouží k uskutečňování ekonomické činnosti plátce stejně jako obdobné vstupy, např. vytápění či osvětlení kanceláří. Jde o přijatá plnění použitá pro uskutečňování ekonomické činnosti podle § 72 odst. 1 zákona o DPH. Podmínkou je, že jde o vodu, kdy náklady na ni vynaložené nejsou z hlediska daně z příjmů nákladem na reprezentaci.

Pro uplatnění nároku na odpočet je důležité, jaká plnění plátce uskutečňuje na výstupu. Pokud plátcem DPH uskutečňuje pouze plnění s plným nárokem na odpočet



podle § 72 odst. 2 zákona o DPH, lze nárok na odpočet z nákupu vody uplatnit v plné výši.

Pokud plátce uskutečňuje též plnění bez nároku na odpočet, pak nakoupená voda bude patřit do skupiny přijatých plnění, která nelze jednoznačně přiřadit buď plněním s nárokem, nebo plněním bez nároku na odpočet. V praxi lze jen obtížně oddělit vodu spotřebovanou při práci vedoucí k poskytování plnění s nárokem a bez nároku na odpočet daně. Proto bude nárok na odpočet z vody **krácen koeficientem** podle § 76 zákona o DPH. Pokud plátce uskutečňuje pouze plnění bez nároku na odpočet daně, nelze nárok na odpočet uplatnit stejně jako u všech ostatních vstupů.

Ze spotřeby vody se neodvádí daň na výstupu.

Ing. Jana Rybáková
rybakova@fucik.cz

Leasingová smlouva

Finanční leasing, který je na leasingovém trhu dominantní, spočívá v dlouhodobém pronájmu věci nájemci, přičemž jeho cílem je – po skončení doby nájmu – převod vlastnictví k najaté věci na nájemce.

Dle zákona o dani z příjmů nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, který lze uznat jako výdaj (náklad) musí splňovat definované podmínky a právě tyto podmínky musí být obsahem smluvního ujednání. Mezi tyto podmínky patří např.: doba nájmu pronajímané věci je delší než 20 procent stanovené doby odpisování, nejméně však tři roky, po ukončení doby nájmu následuje bezprostředně převod vlastnických práv k předmětu nájmu mezi vlastníkem a nájemcem a další.

Převod vlastnictví je u finančního leasingu většinou zajištěn opčním právem, tedy na základě výzvy nájemce, anebo k němu může docházet též automaticky. Na jedné straně by se dalo říci, že sám nájemce se rozhoduje o předmětu nájmu a jeho vlast-



nostech, vybírá si dodavatele, sjednává s ním konkrétní podmínky smlouvy včetně záruk a podmínek k odkoupení předmětu nájmu do vlastnictví.

Na straně druhé je však nutné konstatovat, že obsah smluv do značné míry závisí na vůli leasingové společnosti, která je navrhovatelem smlouvy (obvykle formulářové), a spotřebitel obvykle nemá jinou možnost, než smlouvu buď přijmout bez výhrad ve znění navrženém leasingovou společností, anebo uzavření smlouvy odmítnout.

Zpravidla není možné text smlouvy vyjednáváním měnit. Právní podstata leasingové smlouvy v České republice je poměrně nejasná, nepřehledná a do značné míry na tomto poli vládne právní nejistota.

Přesné vymezení smlouvy o finančním pronájmu, nenajdeme v občanském ani obchodním zákoníku. Právní názory jsou více méně jednotné v tom, že věcně nejblíží smluvní typ upravený § 489 až 496 zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní záko-

(Pokračování na stránce 3)

Chcete-li dostávat newsletter

Finanční Management,

napište na adresu

pdf.financnimanagement@economia.cz

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

KRÁTCE

Schválená novela zákona o DPH

Parlament schválil rozšíření přílohy č. 1 zákona o DPH položku 4401 Palivové dřevivo v polenech, špalcích, větvích, otepích nebo podobných tvarech; dřevěné štěpky nebo třísky; piliny a dřevěný odpad a zbytky, též aglomerované do polen, briket, pelet nebo podobných tvarů.

Novela byla předána k podpisu prezidentu republiky a nabývá účinnosti prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po dni jeho vyhlášení ve Sbírce zákonů.

Vládní návrh změny správy daní a daně z přidané hodnoty

Senát vrátil zpět k projednání Poslaneckou sněmovnou vládní návrh zákona, který obsahuje mimo jiné změny těchto zákonů:

- zákona o správě daní a poplatků,
- zákona o místních poplatcích,
- zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí,
- zákona o dani silniční,
- zákona o spotřebních daních,
- zákona o dani z přidané hodnoty.

V případě schválení změny nabudou účinnosti dnem jejich vyhlášení. O schválených změnách budeme informovat.

Stropy sociálního a zdravotního pojištění

Poslanci začali projednávat návrh zákona, podle něhož by od roku 2008 byly zavedeny stropy u sociálního a zdravotního pojištění. Pro zaměstnance i osoby samostatně výdělečně činné by měl platit stejný maximální limit příjmů podléhajících pojistnému, a to ve výši 48násobku měsíční průměrné mzdy v národním hospodářství.

Lhůty pro úkony správce daně

Ministerstvo financí vyhlásilo pokynem D-308 lhůty v daňovém řízení, během nichž je správce daně povinen vydat rozhodnutí. Účelem tohoto pokynu je mimo jiné vyhlásit lhůty, které jsou směrodatné též pro uplatnění ustanovení § 34c zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, podle něhož je daňový subjekt oprávněn upozornit podnětem na nečinnost správce daně. O lhůtách budeme podrobně informovat v následujícím čísle newsletteru Finanční management.

ManagerWeb.cz

Jediný informační portál
pro top management
www.ManagerWeb.cz

(Pokračování ze stránky 2)

ník (dále ObchZ), tedy smlouvu o koupi najaté věci, nelze považovat za leasingovou smlouvu, která je vždy kombinací několika smluv.

Dle těchto ustanovení si smluvní strany ujednají smlouvu o koupi v rámci nájemní smlouvy nebo po jejím zániku. Nájemce je oprávněn odkoupit najmutý předmět během platnosti smlouvy nebo po jejím uplynutí.

V případě, že dojde k odkoupení předmětu nájmu během smlouvy, i když byla sjednána na dobu určitou, nájemní smlouva zaniká. Nájemce sjedná v takovém případě smlouvu o nájmu s právem odkoupení předmětu, např. po doručení oznámení vlastníkovu – pronajímateli o uplatnění práva na koupi. Vznik takové smlouvy je vázán na jednostranný písemný projev nájemce. Ten má právo, ale nikoli povinnost, najatou věc koupit.

Nebezpečí škody na věci přechází na kupujícího až vznikem kupní smlouvy. Ani výše kupní ceny nemusí být v tomto případě součástí předchozího ujednání. Smluvní typ finančního pronájmu s následnou koupí, kde odkoupení předmětu je součástí ujednání, resp. jeho nutnou podmínkou, je smlouvou specifickou, která není zvláště upravena a zároveň plní podmínku, že neodporuje obsahu nebo účelu zákona. V praxi se proto zpravidla sjednává smlouva jako smlouva typově nepojmenovaná ObchZ a zákonem č. 40/1964 Sb., občanský zákoník (dále ObčZ).

Z toho vyplývá, že práva a povinnosti účastníků smlouvy o leasingu je nutno vždy přednostně hledat přímo v závěrečné smlouvě, případně ve všeobecných smluvních podmínkách, jsou-li nedílnou součástí této smlouvy.

Uzavřít takovouto nepojmenovanou smlouvu umožňuje jak § 51 a § 491 ObčZ, tak i ve vztazích mezi podnikateli, příp. jeli to ujednáno, i jindy § 269 ObchZ. Je to právě otázka nesení rizik, která na rozdíl od výše zmíněné smlouvy je u finančního pronájmu výhradně na nájemci od počátku uzavření smlouvy. Důležité je si uvědomit, že finanční leasing rozhodně není pouze nájemním vztahem, smlouvou o úvěru nebo půjčce ani prodejem na splátky kupní ceny.

Zejména z důvodu uplatňování DPH u finančního leasingu po vstupu do České Republiky do Evropské unie, se u nejčas-

tějšího předmětu těchto smluv – osobních automobilů – tato forma pořízení majetku poněkud prodražila. Reakcí poskytovatelů leasingu i prodejců bylo, že rozšířili nabídky financování koupě vozů, ať už formou poskytnutí střednědobého úvěru nebo rozložením kupní ceny do dlouhodobých splátek. V těchto případech z ekonomického hlediska zůstaly zpravidla zachovány původní parametry leasingu, tedy zejména tříletý smluvní vztah, kdy uživatel poskytovateli postupně uhrazuje poměrně nízké částky a automobil přebere okamžitě podpisem smlouvy.

Tím, že se uživatel stane rovnou vlastníkem, odpadá fáze nájemního vztahu, může sice začít osobní vozidlo ihned účetně a daňově odpisovat, ovšem není možno zde uplatnit daňově zvýhodněný režim promítnutí většiny pořizovací ceny vozu do daňových výdajů již za tři roky. Další běžnou smlouvou je smlouva o operativním pronájmu.

V tomto případě se jedná o operativní pronájem, tj. o klasický nájemní vztah, kdy je současně sjednána např. smlouva o bu-

doucí kupní smlouvě. Zde je si třeba uvědomit, že se nejedná o smlouvu o finančním leasingu, a to zejména proto, že by nemusel být splněn test minimální kupní ceny podmiňující daňovou účinnost veškerého nájemného, které bylo za operativní pronájem uhrazeno.

Na trhu se objevují i smlouvy o finančním leasingu, jako je například tzv. zpětný leasing („sale and lease back“), kdy majitel prodá určitou věc poskytovateli leasingu, který mu tuto věc obratem zpátky poskytne na klasický finanční leasing. Po skončení fáze nájmu

si pak uživatel zase tuto věc odkupuje do vlastnictví.

Hlavním účelem takovýchto postupů je získání okamžitých peněžních prostředků z prodeje věci, které sice v důsledku uživatele vrátí pronajímateli postupně v leasingových splátkách, navýšené o jeho marži, ovšem z důvodu časového faktoru v mezidobí uživatel díky tomu může peníze investovat dalším způsobem.

Při vyhodnocení zda se jedná o smlouvu, která splňuje podmínky pro nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku dle zákona o daních z příjmů je důležité vzít v úvahu výše uvedené problémy.

Ing. Dita Stronová
stronova@fucik.cz

Čtete odborný časopis Finanční Management



- Jak ocenit právo odstoupení od smlouvy
- Factoring není doménou jen malých a středních firem
- Refinancování jako povinnost

Více informací a ukázkové číslo ZDARMA na tel. 800 11 00 22 nebo na www.ManagerWeb.cz.

economia
OBSAH ROZHODUJE

Důvody pro uložení pokuty správcem daně

Nejčastějším důvodem pro uložení pokuty podle § 37 zákona o správě daní a poplatků finančním úřadem v roce 2006 bylo nevedení záznamní evidence pro daňové účely uložené správcem daně a nevystavení daňových dokladů za uskutečněná zdanitelná plnění, popř. chybějící zákonem požadované náležitosti na dokladech.

Dále finanční úřady ukládaly pokuty za nepředložení znaleckého posudku podle zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, a také osobám, které nebyly plátcí a vystavovaly v rozporu s § 26 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty doklady, které měly náležitosti daňového dokladu. Dalším důvodem pokuty bylo porušení zákona o omezení plateb v hotovosti a v menší míře i pokuty uložené podle zákona o účetnictví, které jsou ukládány nejčastěji za neúplné a neprůkazné účetnictví, popř. nevedení účetnictví vůbec a nerespektování povinností uložených správcem daně při vedení předepsaných účetní evidencí. Ukládány byly rovněž i pokuty za porušení zákona o loteriích a jiných podobných hrách.

Blokové pokuty podle § 37a zákona o správě daní a poplatků byly uloženy zejména při místních šetřeních u stánkových prodejců na veřejných prostranstvích, a to za nevedení evidence denních tržeb a za porušení povinnosti zajistit přístup k nabývacím dokladům k prodávanému zboží, popř. jejich zapůjčení.

Metodický pokyn D-300 – stanovení základu daně z příjmů

Navazujeme na naše předchozí články vztahující se k novému metodickému pokynu D-300, který se týká zákona o daních z příjmů (ZDP). V tomto článku se budeme věnovat výkladu § 23 ZDP, který upravuje základ daně z příjmů.

Dohadné položky

Často se při sestavování daňového přiznání řeší otázka, jak správně vypořádat z pohledu ZDP rozdíl mezi nákladem zobrazeným v účetnictví v daném roce prostřednictvím dohadných účtů a skutečnou výši nákladů vyúčtovaných v následujícím roce. Zda tedy tento rozdíl zohlednit po uzavření účetnictví daného roku v rámci daňového přiznání za daný rok, případně pokud je rozdíl zjištěn po datu podání přiznání řešit vzniklý rozdíl prostřednictvím dodatečného daňového přiznání, nebo je možné rozdíl ponechat v daňovém přiznání za to období, kdy je o něm účtováno. Pokyn uvádí jako správnou variantu druhou v pořadí, tedy rozdíl daňově vypořádat v tom období, kdy je o něm v souladu s účetními předpisy účtováno.

Domníváme se však, že tento postup není možné zvolit v případě, kdy rozdíl je způsoben prokazatelnou jednoznačnou objektivní chybou při kalkulaci dohadné položky (např. matematická chyba při výpočtu), poplatník musí unést důkazní břemeno, že dohadná položka byla kalkulovaná kvalifikovaně dle dostupných informací a podkladů.

Kursově rozdíly

Dle pokynu je možné považovat všechny

kursově rozdíly zaúčtované v souladu s účetními předpisy do nákladů nebo do výnosů za daňově účinné, bez ohledu na to, k jakému nákladu se vztahují.

„Okamžik daňového případu“

Účetní předpisy nám vymezují tzv. okamžik účetního případu, tedy moment, který pokud nastane, vede k zachycení dané skutečnosti v účetnictví. V pokynu je uveden demonstrační výčet obdobných okamžiků



rozhodných pro uplatnění částky v základu daně ve specifických případech. Tímto okamžikem je například v návaznosti na:

- vydané rozhodnutí soudu datum nabytí právní moci tohoto rozhodnutí,
- reklamační řízení datum prokazatelného ukončení reklamačního řízení,
- přiznání slevy či bonusu datum vzniku právního nároku na slevu či bonus; pokud pro dané zdaňovací období vznikne právní nárok na bonus či slevu (není-li známa jejich přesná částka, akceptuje se pro účely daně z příjmů dohadná po-

ložka),

- absolutní neplatnost právního úkonu datum, kdy měl neplatný právní úkon původně vzniknout (tj. např. uzavření smlouvy, která je následně posouzena jako neplatná),
- odstoupení od smlouvy datum zrušení smlouvy,
- dodatečné vyměření daně správcem daně datum doručení rozhodnutí správce daně (tj. den, od kterého je rozhodnutí pro příjemce účinné podle § 32 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů), pokud se jedná o daně, které jsou daňově účinné ke dni zaplacení je rozhodným datem úhrada dodatečně vyměřené daně,
- dodatečné vyměření daně na základě dodatečného daňového přiznání poslední den lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání; pokud se jedná o daně, které jsou daňově účinné ke dni zaplacení je rozhodným datem úhrada dodatečně vyměřené daně,
- dohodu o narovnání datum účinnosti dohody o narovnání, případně datum účinnosti obdobné smlouvy či dohody; pokud v dohodě o narovnání či v obdobné smlouvě či dohodě nabývají jednotlivé části účinnosti k různému datu, je vždy rozhodné datum nabytí účinnosti příslušné části dohody o narovnání nebo jiné obdobné smlouvy či dohody.

Ing. Tomáš Plešinger

plesinger@fucik.cz

www.fucik.cz

Doměrky daní po daňových kontrolách v roce 2006 činily 6,4 mld. Kč

V roce 2006 ukončily finanční úřady 95 918 daňových kontrol a na jejich základě bylo na daních doměřeno celkem 6 413 mil. Kč. Počet kontrol podle jednotlivých daní a doměřených částek uvádíme v následující tabulce:

Druh příjmu	Počet kontrol	Doměřeno z kontrol (v Kč)
Daň z příjmů FO-podávající přiznání	22 175	837 319 890
Daň z přidané hodnoty	20 603	1 992 427 954
Daň z příjmů FO-závislá činnost	15 661	254 341 759
Daň z příjmů PO	12 500	3 016 518 130
Daně spotřební	20	260 586 393
Daň z příjmů zvl. sazba (§ 36)	5 460	27 407 437
Daň silniční	13 176	16 011 101
Daň z nemovitostí	6 296	8 443 911
Daň dědická darovací a z převodu nemovitostí	27	165 720
Celkem	95 918	6 413 222 295

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



Fučík & partneři

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

Chcete-li dostávat newsletter
Finanční Management, přihlaste se na
pdf.financnimanagement@economia.cz.