

CESTOVNÍ NÁHRADY

Náklady na nevyčerpanou dovolenou, jejich účtování a daňové dopady

Jak správně vykládat pojem „věcná a časová souvislost“? Podle aktuálního principu účtování účtují účetní jednotky podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí (dále jen "účetní období"). Není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami; přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

Se stejným pojmem „věcná a časová souvislost“ operuje i zákon o daních z příjmů. Základem daně je podle § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů rozdíl, o který příjmy s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Podle odstavce 2 téhož ustanovení pro zjištění základu daně se u poplatníků, kteří účtují v soustavě podvojného účetnictví, vychází z hospodářského výsledku.

Účetnictví a daně pracují se stejným pojmem a dalo by se předpokládat, že stejný pojem bude vykládán stejně. Pro stejný výklad svědčí i skutečnost, že daň z příjmů vychází z hospodářského výsledku zjištěného v účetnictví podle stejné zásady. Praxe ukazuje, že pohled může být různý. Pro připomenutí uvádím případ, kdy Nejvyšší správní soud judikoval, že na účtech aktivního časového rozlišení se účtuje pouze o existujících pohledávkách, aniž by byla porušena zásada věcné a časové souvislosti, čímž změnil do té doby zaběhanou praxi. (Judikát NSS 8 Afs 36/2005-79 ze dne 25.9.2007).

V daném případě šlo o to, zda dobropisy k plnění (k výnosům) za rok 1998 mají snižovat tyto výnosy v roce 1998 nebo mají být účtovány až v roce, kdy o nich strany dohodly. „*Popsané snížení vyfakturované ceny žalobce proúčtoval již v roce 1998 tak, že částku 66 632 401,40 Kč převedl na účet dohadné položky aktivní, čímž se stala součástí hospodářského výsledku za rok 1998. Účetním dokladem pro tuto účetní operaci jsou dobropisy vydané dne 17. 5. 1999. Soud pak uvedený spor rozhodl následovně: „V posuzované věci je nutno zvlášť zdůraznit, že smlouva (dohoda o snížení cen za poskytnutá plnění) nebyla potvrzením (deklarací) práv a povinností již dříve existujících, ale z hlediska povinnosti žalobce poskytnout slevu měla konstitutivní povahu, smlouvou tato povinnost teprve vznikla. Proto v roce 1998 žalobce nemohl vytvářet a účtovat o dohadné položce aktivní, neboť v době sestavení účetní závěrky mu nemohly poskytnutí slevy ani její výše být známy. Dohadné účty jsou nástrojem, jímž účetní jednotky účtují o aktivech a pasivech, jejichž výši jsou zpravidla schopny odhadnout a účtuje se na nich o skutečnostech, které vznikly, jakkoliv nemusí být v danou chvíli známou jejich přesná výše, nikoliv o skutečnostech, které vzniknou v budoucnu. Volba účtu, na němž bude konkrétní položka účtována, je poskytnuta daňovému subjektu, který ovšem současně tíží důkazní břemeno co do splnění podmínek pro použití daného účtu.“*



Účetní veřejnosti pak trvalo několik let, než změnila zaběhaný postup a začala tuto skutečnost respektovat.

Náhrady na nevyčerpanou dovolenou

Názor na to do jakého období a jakým způsobem mají být zachyceny náhrady na nevyčerpanou dovolenou, není jednoznačný dodnes. Účtování náhrady za nevyčerpanou dovolenou procházelo v čase změnami. Nejříve se neúčtovalo vůbec, později jako dohadné položky a nakonec jako rezervy.

Otázku účtování náhrad na dovolenou, chtěli vyřešit kolegové daňoví poradci (Ing. Otakar Machala, Mgr. Edita Ševcovicová a Ing. Jana Skálová) a předložili Generálnímu finančnímu ředitelství v rámci tzv. „Koordinačního výboru“ svůj názor a zdůvodnění správného, zákonného postupu. Při zdůvodnění navrhovaného postupu vycházeli především z účetních předpisů a zásad. Zdůraznili potřebu zachytit nárok na náhradu na nevyčerpanou dovolenou v účetním období, kdy tento nárok skutečně vznikl, a to z důvodu dodržení zásady věcného a časového rozlišování

(Pokračování na stránce 2)

DAŇOVÝ KALENDÁŘ

Květen

26.5.

Spotřební daň: daňové přiznání za měsíc duben 2014, daňové přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z topných olejů, zelené nafty a ostatních (technických) benzinů za duben 2014 (pokud vznikl nárok)

Spotřební daň: splatnost spotřební daně z lihu za březen 2014

Energetické daně: daňové přiznání a splatnost daně z plynu, pevných paliv a elektřiny za duben 2014

DPH: podání přiznání a zaplacení za duben 2014

DPH: souhrnné hlášení za duben 2014

DPH

Jak dopadla analýza „kontrolních výkazů DPH“ na Slovensku?

Od ledna 2014 mají plátcí DPH na Slovensku povinnost podávat „kontrolní výkaz DPH“. Jakých plátců se tato povinnost týká a jaké formě mají podávat „kontrolní výkaz DPH“ bylo popsáno v prvním čísle našeho newsletteru.

Dle informace uveřejněné v deníku SME „kontrolní výkazy DPH“ podané za leden tohoto roku upozornili na tisíce podezřelých transakcí. Vedoucí slovenské finanční správy František Imrecze sdělil, že nyní lze poprvé velmi přesně zjistit, kde v řetězci nesouhlasí objem zaplacené daně anebo kde chybí celý odvod daně. V minulosti systém prověřování subjektů v řetězci trval až několik měsíců, než bylo zjištěno, kdo v řetězci daň neodvedl.

Z informací získaných po zpracování lednových „kontrolních výkazů DPH“ bylo zjištěno 14 milionů různých transakcí s DPH a daňoví úředníci z nich označili jako rizikové asi 1,7 milionu. Obzvláště je přitom zajímavá 39 tisíc nejrizikovějších v celkové částce 35 milionů EUR.

Systém daňové správy na základě údajů z výkazů automaticky vygeneroval 108 nových schémat karuselových podvodů. Jedná se o řetězce složené ze 3 až 30 různých podnikatelských subjektů. Celkem jich bude prověřeno kolem 800.

Ze statistik lze údajně vyčíst i fakt, že si některé skupiny nový systém testovaly. Nešlo o

(Pokračování na stránce 2)

(Pokračování ze stránky 1)

nákladů a výnosů. Vysvětlili neaktuálnost a nepřesnost ustanovení účetního standardu číslo 017, odst. 3.11.7, který uvádí, že na příslušném dohadném účtu se účtuje i o náhradě mzdy nebo platu za nevyčerpanou dovolenou pokud na ni vznikne zaměstnanci nárok podle zákoníku práce, bude-li propočtena v příštím účetním období. Upozornili zároveň na rozpor uvedeného ustanovení se základními účetními zásadami vyjádřenými v právním předpisu vyšší právní síly v zákoně o účetnictví, respektive ve vyhlášce o účtování pro podnikatele.

Dále zdůraznili a vysvětlili, že se nemůže jednat o rezervu na pokrytí budoucích závazků, ani o rezervu na rizika a ztráty ani o jiný druh rezerv, které jsou ve vyhlášce taxativně vyjmenovány. Svůj názor opřeli i o postup uplatňovaný podle mezinárodního účetního standardu IAS 37 – rezervy.

Nakonec došli z mého pohledu k jedinému správnému závěru, že podle účetních předpisů, je náhrada za nevyčerpanou dovolenou nutné účtovat na účet dohadných účtů pasivních v období, kdy nárok na samotnou dovolenou vznikl.

Musím připomenout, proč je způsob účtování tak důležitý. Má totiž dopad na daňový základ. Náklady účtované na účtech dohadných jsou daňově odpočitatelné, zatímco náklady účtované jako rezervy daňově odpočitatelné nejsou. Generální finanční ředitelství (GŘ) s argumentací mých kolegů nesouhlasilo, a považuje nárok na nevyčerpanou dovolenou za rezervu, s výjimkou případů, které jsou výslovně uvedeny v účetním standardu číslo 017, odst. 3.11.7., tedy s výjimkou případu kdy bude vyplacena peněžní náhrada. Po novele zákoníku práce, nárok na dovolenou nemůže propadnout. Vyplatit náhradu za tento nárok lze fakticky pouze v případě ukončení pracovního poměru. Situace, kterou předjímá výše uvedený účetní standard, fakticky nenastane.

GŘ odmítlo i ostatní argumenty kolegů. K důvodům se nemohu vyjádřit, protože nejsou v textu uvedeny.

Jak tedy správně postupovat?

Přiznávám se, že jako auditor je velmi těžké radit klientům, v rozporu se svým názorem, aby účtovali v rozporu s účetními předpisy, GŘ v rozporu se zásadou pravdivého a poctivého obrazu předmětu účetnictví a v rozporu se zásadou věcné a časové souvislosti. Zároveň však jako daňový poradce nechci vystavit klienta riziku daňového doměrku, nebo dokonce riziku spáchání trestného činu zkrácení daně.

Odpověď na otázku co je správně nechávám na každém, kdo se bude o správnosti účtování náhrad na dovolenou rozhodovat. Předpokládám, že se většina podřídí názoru GŘ, ale možná se najde i někdo, kdo si svůj názor obhájí až před soudem. Sám se budu snažit klienty přesvědčit, abychom takto postupovali, aniž bychom se vystavovali významným rizikům.



Ing. Ivan Fučík, ivan@fucik.cz

OBCHODNÍ PRÁVO

Společenská smlouva S.R.O. dle zákona o obchodních korporacích – jste připraveni na konec června?

Tento článek se zaměřuje na relevantní náležitosti společenské smlouvy, tedy dokumentu nutnému k založení společnosti s ručením omezeným (dále také jen „s.r.o.“) a jejímu dalšímu fungování. S účinností nového občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích od 1. 1. 2014 tyto náležitosti doznaly jistých změn a také díky větší smluvní svobodě některé z těchto náležitostí lze vykládat širěji, a tedy je lépe přizpůsobit individuálním požadavkům. Je proto vhodné, aby nejen nově vzniklé společnosti své společenské smlouvy tvořily dle nové úpravy, ale také aby již existující společnosti své společenské smlouvy zkontrolovaly ohledně kompatibility s těmito požadavky.

Základní požadavky na společenskou smlouvu

Společenská smlouva musí být uzavírána formou tzv. veřejné listiny, což v praxi znamená formu notářského zápisu. Stejně pak formu notářského zápisu vyžadují změny společenské smlouvy.

Základní požadavky jsou obsaženy v ustanovení § 146 zákona o obchodních korporacích a jsou následující:

1. Firma společnosti.

Název, jímž bude společnost vystupovat v obchodním rejstříku a při obchodním styku. U s.r.o. je nutné, aby za názvem společnosti bylo uvedeno: společnost s ručením omezeným nebo jedna ze zkratk s.r.o. a spol. s r.o. Firmy, jež nesou jméno fyzické osoby, ať již žijící nebo zesnulé, musí mít nově souhlas této osoby s užitím jejího jména v názvu firmy.

2. Předmět podnikání nebo činnosti společnosti.

3. Určení společníků uvedením jména a bydliště nebo sídla.

Společníkem mohou být fyzické i právnické osoby. Ve společenské smlouvě postačí uvést pouze

(Pokračování na stránce 3)

Newsletter Daně Probyznys.IHNed.cz vydává Economia, a.s.,
ve spolupráci s auditorskou a poradenskou firmou



FUČÍK & PARTNEŘI

AUDITOŘI – DAŇOVÍ PORADCI

www.fucik.cz

„Informace obsažené v této publikaci mají obecnou povahu. Nedoporučujeme podnikat na základě těchto informací jakékoliv konkrétní kroky bez dodatečné odborné konzultace.“

Společnost Fučík & partneři, s.r.o., a její zaměstnanci a spolupracovníci neposkytují žádné záruky (výslovné ani učiněné mlčky) týkající se úplnosti a přesnosti informací obsažených v této publikaci. Společnost Fučík & partneři, s.r.o., její zaměstnanci a její spolupracovníci neodpovídají za jakékoliv následky způsobené případným jednáním, zdržením se jednání, spoléháním se na informace obsažené v této publikaci či jakýmkoliv rozhodnutím učiněným na základě informací v této publikaci.

Jakékoliv Vaše kroky učiněné na základě této publikace doporučujeme vždy odborně konzultovat. **V případě Vašeho zájmu Vám rádi odbornou konzultaci nabídneme.**“

(Pokračování ze stránky 1)

velké sumy peněz, ale struktura řetězců byla velmi složitá.

K údajům získaných ze statistik „kontrolních výkazů DPH“ se také vyjádřil prezident slovenského policejního sboru Tibor Gašpar, který prohlásil, že jim údaje z výkazů výrazně zkrátily čas, který potřebovali k zajištění důkazů ke vznesení obvinění. Potvrdil to i výsledek práce policie, která za 1. čtvrtletí roku 2014 obvinila 76 osob z daňové trestné činnosti spojené s podvody s DPH, z nichž 51 bylo členy deseti organizovaných skupin, a zabránila tak vrácení 4,2 milionu EUR na nadměrných odpočtech DPH.

V průběhu tohoto roku se také uvažuje o zpřísnění trestní sazby za daňovou trestnou činnost od 10 do 15 let. Dosud platí trestní sazba od 7 do 12 let odnětí svobody za nejzávažnější daňové delikty.

Pozitivní zprávou je, že má být schválena možnost vrátit prověřenou část nadměrného odpočtu DPH ještě před ukončením daňové kontroly. Vedoucí daňové správy také slibuje adresnější kontroly, což by mělo mít pozitivní dopad na poctivé plátce DPH.

Na poslední stránce newsletteru jsou uvedeny příklady, jak vypadají struktury karuselových podvodů podle získaných údajů z „kontrolních výkazů DPH“.

V případě jakýchkoliv dotazů ke „kontrolním výkazům“ na Slovensku jsme vám k dispozici ke konzultacím.



Dagmar Hadrabová

dagmar.hadrabova@fucik.cz

Ingrid Cicáková

Ingrid.cicakova@fucik.eu

jmeno, datum narození však bude třeba poskytnout pro notářský zápis. Společníci se zapisují do seznamu společníků, který vede společnost. (Pokračování ze stránky 2)

4. Určení druhů podílů připadajících na každého společníka.

V této oblasti je pravděpodobně nejvíce novinek a proto je zde stručně zmíníme. Dle již neplatného obchodního zákoníku platilo, že jeden společník měl pouze jeden podíl na společnosti. Nově lze tvořit podíly, ke kterým se budou vázat různá práva (např. odlišné právo na podíl na zisku, hlasovací práva apod.), takže jeden společník bude moci vlastnit dva nebo více různých podílů v jedné společnosti, aniž by se tyto podíly sloučily v jeden. Důležitá je také možnost včlenit podíly do tzv. kmenových listů, tedy cenných papírů připomínajících akcie. Výhoda kmenových listů spočívá zejména v jejich snadné převoditelnosti a ani společenská smlouva nemůže jejich převod zakázat.

5. Výše vkladu nebo vkladů připadajících na podíl nebo podíly.

Úprava kapitálu společnosti se rovněž dočkala podstatné liberalizace. Vklady mohou tvořit peníze nebo věci, jejichž hodnotu určí znalec vybraný budoucími společníky. Vklady nadále nemohou tvořit služby či práce. Lhůty, kdy je třeba určené vklady spojené s podíly zaplatit určí společenská smlouva, nejpozději však 5 let od založení společnosti. Pro vznik společnosti a její zápis do obchodního rejstříku je potřeba splatit alespoň 30% vkladů obsažených ve společenské smlouvě.

6. Výše základního kapitálu.

Minimální výše základního kapitálu je nově určena již od 1 Kč v případě jednočlenné společnosti, dále 1 Kč na každého dalšího společníka. V praxi však nelze zakládání takové společnosti doporučit, neboť by hned od svého počátku byla na hranici úpadku, což by značně komplikovalo její další činnost.

7. Počet jednatelů a způsob jejich jednání za společnost.

Zde se mnoho nemění, stále je třeba ve společenské smlouvě určit minimálně jednoho jednatele a způsob, kterým bude rozhodovat (tedy jestli samostatně nebo více jednatelů najednou, apod.)



Výše uvedené skutečnosti musí být zapsány ve společenské smlouvě po celou dobu existence společnosti. Dále zákon určuje při vzniku společnosti další speciální náležitosti, které lze však po vzniku společnosti ze společenské smlouvy vypustit.

Jedná se zejména o určení správce vkladu, tímto může být zakládající společník, banka nebo nově jakákoliv třetí osoba. Dále je třeba určit vkladovou povinnost zakladatelů a lhůtu, do které je třeba ji splnit. U nepeněžitých vkladů je nutno tyto vklady popsat, dále uvést určení jejich ceny a znalce, který toto ocenění provede. Tyto údaje lze po vzniku společnosti ze společenské smlouvy vypustit.

Pro zajímavost dále uvádím, že rovněž dle nové právní úpravy není povinný rezervní fond tvořený ze zisku s.r.o.

Výše zmíněné body jsou pouze základními body, jež společenská smlouva s.r.o. obsahovat musí. Vzhledem ke značné smluvní svobodě, kterou nová úprava poskytuje, je téměř nemožné obsáhnout všechna možná ujednání, které lze do této smlouvy přidat.

V souvislosti s přechodnými ustanoveními zákona o obchodních korporacích, upozorňuji, že pro s.r.o. vzniklé do konce roku 2013 platí, že změny náležitostí společenských smluv, je nutné zohlednit do stávajících společenských smluv ve lhůtě 6 měsíců ode dne nabytí účinnosti zákona o obchodních korporacích, tj. do 30. 6. 2014. V této lhůtě musí být společenská smlouva s.r.o. doručena do sbírky listin vedené u příslušného rejstříkového soudu. Jestliže tak s.r.o. neučiní ani v dodatečně přiměřené lhůtě, určené rejstříkovým soudem, může takováto nečinnost dojít až do fáze zrušení společnosti s likvidací. V případě Vašeho zájmu o tuto problematiku jsem připraven poskytnout odbornou právní konzultaci.



Mgr. Daniel Macek, advokát
daniel@maceklegal.cz

KRÁTCE

Úhrada daně z nemovitých věcí

V těchto dnech finanční správa rozesílá poplatníkům daně z nemovitých věcí složenky k její úhradě. Lhůta pro zaplacení této daně končí 2. června 2014. Nepřesáhne-li výše daně z nemovitých věcí částku 5 000 korun, je v uvedené lhůtě splatná celá daň najednou. Je-li daň vyšší než 5 000 korun, je splatná ve dvou splátkách, avšak poplatník ji může v uvedeném termínu zaplatit i najednou. Složenka může být uhrazena na poště, ale i bankovním převodem.

Zaměstnanecké zápůjčky

Pokud zaměstnavatelé chtějí svým zaměstnancům pomoci formou zaměstnanecké zápůjčky (dříve půjčky), měli by zvážit, zda bude bezúročná či nízkouročená. V případě bezúročné zaměstnanecké zápůjčky úrokové zvýhodnění není předmětem daně na straně zaměstnance. Oproti tomu je-li sjednán úrok, jde u zaměstnance o zdanitelný příjem do výše úroku obvyklého (ze kterého odvede zaměstnanec i zaměstnavatel pojistné).

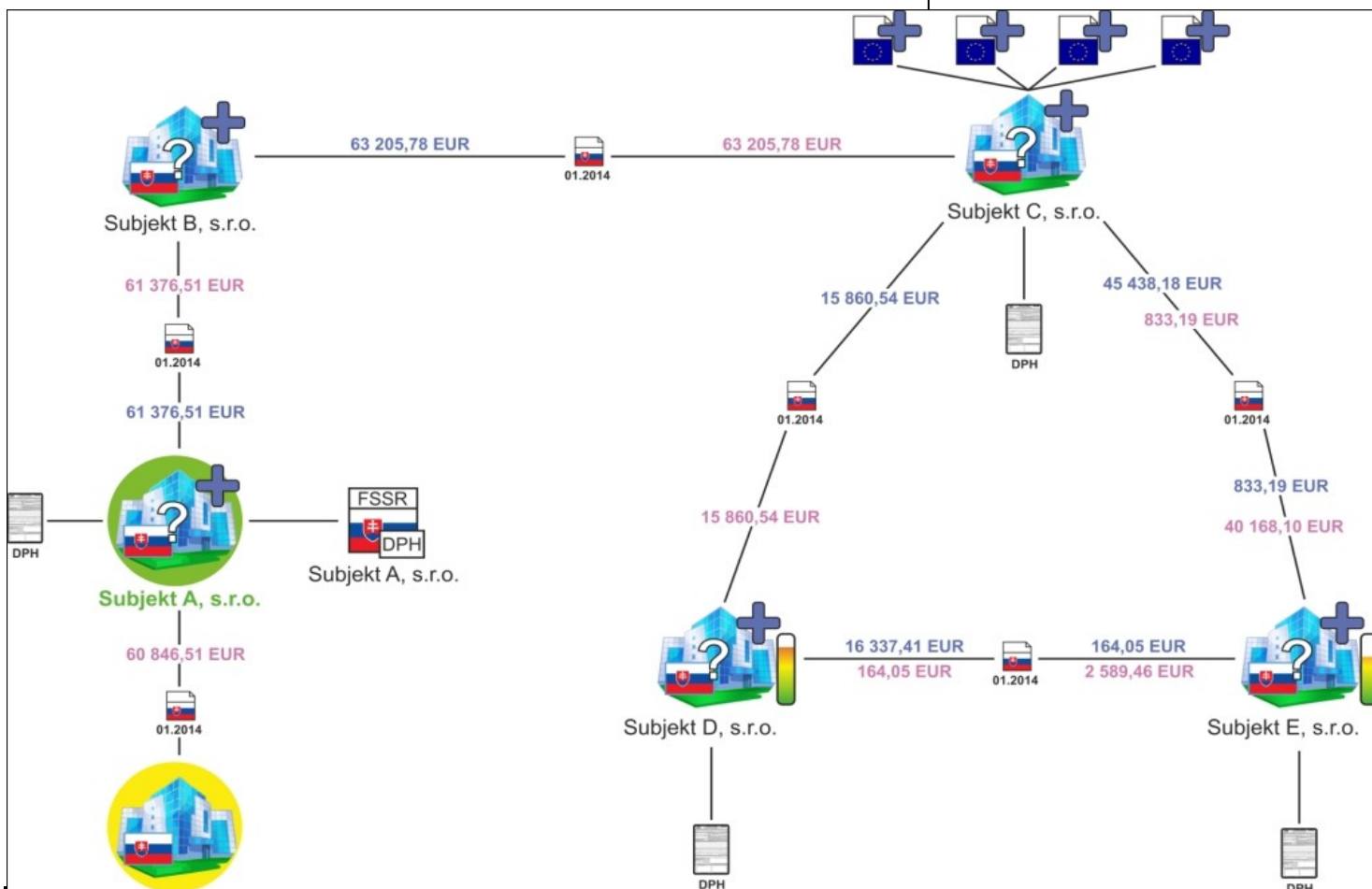
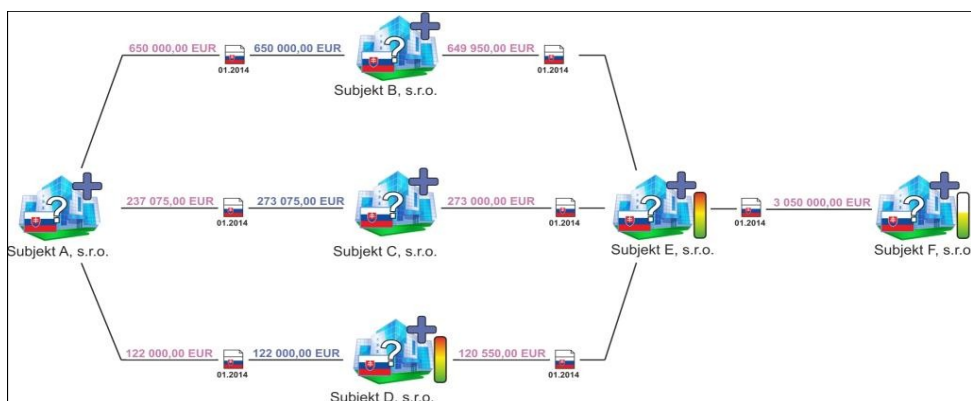
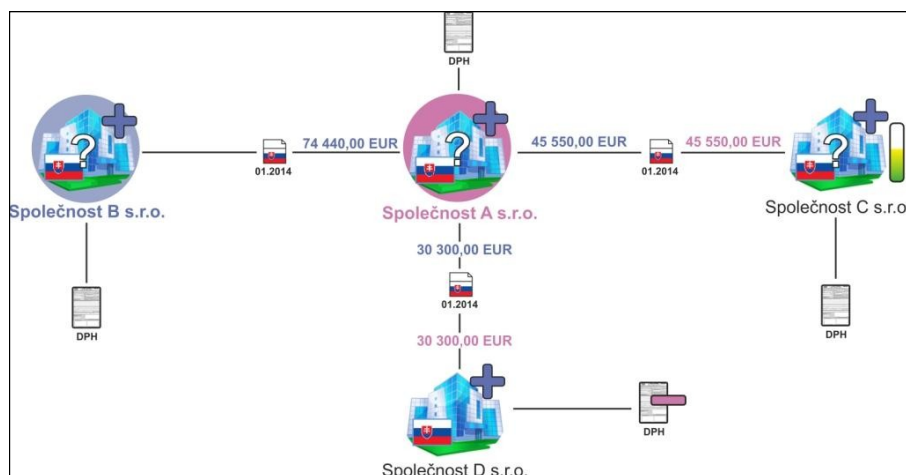
Revize a úpravy smluv o výkonu funkce členů statutárních orgánů

Společnosti a členové statutárních a jiných orgánů právnických osob mají před sebou poslední dva měsíce na revizi a případné úpravy jejich vzájemné smluvní dokumentace tak, aby byla v souladu s novým zákonem o obchodních korporacích platným od počátku tohoto roku. Přechodná ustanovení zákona o obchodních korporacích totiž říkají, že ujednání smluv o výkonu funkce musí být přizpůsobena nové úpravě nejpozději do 6 měsíců ode dne nabytí jeho účinnosti. Nestane-li se tak, uplatní se v některých případech fikce bezúplatnosti s statutární orgán začne vykonávat funkci bez nároku na odměnu. Důležitými otázkami jsou souběh, odměňování, nárok na jiná plnění a forma smluvního vztahu aj.

Daňová informační schránka

V souladu s ustanovením § 69a odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném a účinném znění, zřídil správce daně k 1. dubnu 2014 z moci úřední daňovou informační schránku (dále jen „DIS“) těm daňovým subjektům, kterým byla zpřístupněna datová schránka, ale dosud nebyla zřízena DIS. Nahlížení do DIS lze na základě přihlášení prostřednictvím datové zprávy ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. Aktuálně je možné uvedenou datovou zprávu podepsat pouze uznávaným elektronickým podpisem. Další způsob autentizace, ověřenou identitou poskytele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, je dle informací finanční správy v současné době testován.

Příklady karuselových podvodů na Slovensku odhalené díky „kontrolním výkazům“:



Kdy je možné čerpat ošetrovné

Česká správa sociálního zabezpečení dále zveřejnila informace o nároku na ošetrovné a statistické údaje k čerpání ošetrovného v loňském roce. Ošetrovné náleží obecně v délce maximálně 9 kalendářních dnů zaměstnanci vždy, pokud ošetrňuje své dítě mladší 10 let, které onemocnělo nebo kterému se stal úraz, nebo pokud o potřebě ošetřování staršího dítěte rozhodne ošetrující lékař. Ošetrovné lze čerpat i v době, kdy zaměstnanec musí pečovat o zdravé dítě mladší 10 let proto, že školské nebo dětské zařízení bylo uzavřeno pro nepředvídanou událost (např. z důvodu havárie, epidemie, přírodní katastrofy), dítěti byla nařízena karanténa, nebo osoba, která o dítě pečuje, sama onemocněla. Více informací naleznete zde: <http://www.cssz.cz/cz>.

Zprostředkovatelská odměna je součástí hodnoty jídla

Zprostředkovatelská odměna uhrazená při nákupu stravenek je součástí hodnoty jídla. Proto je daňově uznatelná jen do výše 55 % dle § 24 odst. 2 písm. j) bod 4. zákona o daních z příjmů. Toto opět potvrdil judikát č. 7 AfS/33/2013-34.