

Chyby v účetnictví nutno opravit řádně a bezodkladně

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Proto jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví správně, úplně, srozumitelně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. V praxi však často dochází k různým chybám způsobujícím nesprávnost účetnictví. Tyto chyby je třeba v souladu s § 35 zákona o účetnictví řádně a průkazným způsobem bez zbytečného odkladu odstranit.

Chyby mohou vznikat ve všech fázích zpracování účetních informací, v různých účetních záznamech od prvotních účetních dokladů až po účetní závěrku. Chyby v účetnictví mohou být způsobeny nejen účetními pracovníky, ale i ostatními pracovníky, zejména těmi, kteří vyhotovují účetní doklady, nařizují nebo schvalují účetní případy apod. Příčinou vzniku nesprávnosti účetnictví může být buďto vědomé, záměrné porušení platných právních předpisů s cílem určité neoprávněné výhody (např. prémie), z nedbalosti nebo nevědomě v důsledku přehlédnutí, nízké kvalifikace či chybné interpretace či aplikace právních předpisů.

V nejširším slova smyslu lze za nesprávnost účetnictví považovat nejen veškeré chyby a nedostatky, které narušují číselné údaje poskytované účetnictvím, ale i chyby týkající se průkaznosti, srozumitelnosti a přehlednosti účetnictví (např. zápisy obyčejnou tužkou, použití nevysvětlěných zkratk apod.). V další části se však zaměříme pouze na opravy chyb v účtování nebo na opravy chyb způsobující narušení číselných údajů v účetnictví.

Na základě ustanovení § 35 zákona o účetnictví musí být opravy chyb provedeny takovým způsobem, aby bylo možné určit osobu odpovědnou za provedení každé opravy, okamžik provedení opravy a aby bylo možné zjistit jak obsah opravovaného účetního záznamu před opravou, tak jeho obsah po opravě. Opravy v účetních záznamech nesmějí vést k neúplnosti, nepřekážnosti, nesprávnosti, nesrozumitelnosti nebo nepřehlednosti účetnictví. Chyby v účetnictví zároveň většinou představují i přímé či nepřímé porušení nejméně jednoho právního předpisu. Provedením opravy se proto ještě neodstraňují všechny důsledky, které byly chybným účtováním způsobeny, jako je např. opožděný či nesprávný odvod daně z přidané hodnoty, daně z příjmů, příspěvku na důchodové, nemocenské a zdravotní pojištění apod.

Opravou chyb proto nedochází ke zbavení odpovědnosti za tyto důsledky (např. v podobě sankcí, pokut nebo penále).

Při opravách chyb je třeba dodržovat § 3 odst. 1 zákona o účetnictví, z něhož vyplývá, že účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisejí. Není-li možné tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. Od roku 2001 pak přináší novela zákona o účetnictví možnost provádět opravy nesprávnosti účetnictví též již v uzavřených účetních knihách jejich znovuotevřením.

Opravy chyb běžného období zjištěných před sestavením účetní závěrky je možné provádět buďto opravou původního dokladu, nebo novým účetním dokladem (např. doplňkovým zápisem, částečným nebo úplným stornem apod.). Zejména při opravě původního dokladu je třeba dbát na to, aby byla zachována průkaznost a aby byl znám obsah účetního záznamu jak před opravou, tak po opravě.

V případě, že chybu běžného období zjistíme až v následujícím účetním období po sestavení účetní závěrky, je možné provést za určitých okolností znovuotevření již uzavřených knih a chybné skutečnosti opravit.

Znovuotevření účetních knih pro provedení oprav v již sestavené účetní závěrce upravuje § 17 odst. 4 zákona o účetnictví. Ten stanoví, že do okamžiku schválení účetní závěrky, nejpozději však do konce následujícího účetního období, může účetní jednotka pouze z důvodu, že obsah položek účetní závěrky neodpovídá skutečnému stavu, již uzavřené účetní knihy opět otevřít a provést případnou opravu účetních zápisů a sestavit novou účetní závěrku.

Z citovaného ustanovení vyplývá, že účetní jednotka má možnost, a nikoli povinnost znovuotevřít již uzavřené účetní knihy a záleží v tomto směru jen na jejím rozhodnutí. Dále z něj vyplývá, že účetní jednotka má tuto možnost jen do doby schválení účetní závěrky. Možnost zpětně opravovat chyby v účetnictví, kterou dává citované ustanovení zákona o účetnictví, je událostí mimořádně významnou. Lze však předpokládat, že této možnosti využívá či využije i leč která účetní jednotka, protože účetní jednotka, která uvede nepravdivé nebo hrubě zkreslující údaje v účetních

(Pokračování na stránce 2)



Čtete nové číslo časopisu Finanční Management



- Řízení operačních rizik
- Rizika financování pohledávek
- Všechny stránky factoringu

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

Více informací a ukázkové číslo ZDARMA na tel. 800 110 022 nebo na www.ManagerWeb.cz.

economia
OBSAH ROZHODUJE

Správní exekuce na peněžitá plnění

Výkon rozhodnutí správních orgánů je obecně upraven ve správním řádu. Tento kodex správního procesu vymezuje postup správních orgánů při nařizování a provádění exekuce pravomocného a vykonatelného rozhodnutí – individuálního správního aktu ukládajícího plnění. Z logiky věci totiž vyplývá, že rozhodnutí, která plnění neukládají, nelze jinak vykonat. Jedním ze způsobů, jak mohou být správní rozhodnutí vykonána, je exekuce na peněžitá plnění.

Přitom podle § 106 odst. 3 správního řádu, který nabyl účinnosti dnem 1. 1. 2006, platí, že „pro exekuci, vybírání a evidenci peněžitých plnění se uplatní postup pro správu daní“. Pro exekuci správních rozhodnutí tedy není možné správní řád použít ani subsidiárně vzhledem ke kogentnosti příslušných ustanovení zákona o správě daní a poplatků.

Více se o tomto tématu dočtete v článku *Správní exekuce na peněžitá plnění* Mgr. Hynka Pečinky v *Právním rádci* 7/2006, který vyšel 27. 7. 2006. *Ukázkové číslo zdarma* si můžete objednat na www.ManagerWeb.cz.

DAŇOVÝ KALENDÁŘ – SRPEN

8. 8.

Pojistné – je splatná záloha na důchodové pojištění a nemocenské pojištění a záloha na zdravotní pojištění za červenec

9. 8.

Spotřební daň – platba daně za červen (mimo spotřební daň z lihu)

24. 8.

Spotřební daň – platba spotřební daně z lihu za červen 2005

25. 8.

DPH – podání přiznání a zaplacení daně za červenec
Spotřební daň – podání přiznání za červenec, podání přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z topných olejů, zelené nafty a technického benzínu a mazacích olejů za červenec 2006 (pokud vznikl nárok)

31. 8.

Daň z příjmů – a) odvod daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za červenec

Daň z příjmů – b) odvod částek zajištění daně za červenec

Daň z nemovitostí – první splátka na daň (poplatníci samostatně provozující zemědělskou výrobu a chov ryb s daňovou povinností vyšší než 1000 Kč)

(Pokračování ze stránky 1)

záznamech a způsobí tím, že účetní závěrka zkráslí věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví, hrozí ve smyslu § 37 zákona o účetnictví pokuta až do výše 3 % bto hodnoty aktiv celkem. Zpětné provádění oprav by mělo být pečlivě zváženo a u auditovaných účetních jednotek prodiskutováno též s auditorem, který vydal výrok k účetní závěrce, jež má být předmětem oprav. Auditor musí nově sestavenou účetní závěrku po provedených opravách účetních zápisů znovu ověřit a vydat nově příslušný výrok.

Další otázkou zůstává, jak opravit chyby minulého období v případě, že účetní závěrka byla již schválena. V tomto případě účetní jednotka nemá možnost znovu otevřít již uzavřené účetní knihy. Odpověď na tuto otázku dává jednak výše citované ustanovení § 3 odst. 1 zákona o účetnictví. Podle tohoto ustanovení účetní jednotky účtují o skutečnostech, pokud není možné dodržet věcnou a časovou souvislost nákladů a výnosů, v období, ve kterém se o daných skutečnostech dozvědí. Zároveň též postupují podle ČÚS č. 019 Náklady a výnosy odstavce 6.1., podle něhož se opravy nákladů a výnosů minulých účetních období účtují na

účty nákladů a výnosů, jichž se týkají. Pouze když se jedná o významnou částku, je účtováno na mimořádné náklady a výnosy. Opravy chyb minulých období se tedy provedou vůči výsledku hospodaření běžného období.

Jak vyplývá z výše uvedeného, česká legislativa neumožňuje, např. na rozdíl od IFRS (Mezinárodních standardů finančního výkaznictví), opravovat chyby předchozích účetních období pomocí úpravy srovnatelných údajů těchto předchozích období, nýbrž vyžaduje provedení oprav v rámci běžného účetního období. V důsledku tohoto způsobu oprav chyb tak může případná chyba minulého období ovlivnit nejen hospodářský výsledek tohoto minulého období, ale zároveň i období běžného.

Řešení problematiky oprav chyb je individuální záležitostí každé účetní jednotky. Zájem pracovníků účetních jednotek by však neměl skončit pouze u opravy příslušné chyby, ale měl by se dále soustředit i na přijetí takových preventivních opatření a na zkvalitnění vnitřního kontrolního systému účetní jednotky, aby k těmto chybám již v budoucnu nedocházelo.

Ing. Milan Pašek

pasek@fucik.cz

Nařízení k uplatňování DPH účinné od 1. 7. 2006

Od 1. 7. 2006 lze v rámci EU přímo aplikovat nařízení Rady ES č. 1777/2005, které provádí tzv. Šestou směrnici upravující DPH v rámci EU. Nařízení nevyžaduje implementaci do zákona o DPH a je přímo účinné. Řada ustanovení nařízení je již v českém zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH), zakomponována.

Poskytování služeb a místo plnění

Prodej opce je finanční službou oddělenou od základního plnění, k němuž se opce vztahuje. Jde o službu osvobozenou od DPH. Článek 3 nařízení, § 14 a § 54 ZDPH.

Montáž jednotlivých částí stroje osobou povinnou k dani, při které byly veškeré díly dodány zákazníkem, není dodáním zboží s montáží, ale poskytnutím služby. Místem plnění je místo, kde se služba uskutečňuje, nestane-li se zboží montáží součástí nemovitosti. Je-li montáž uskutečněna v jiném státě, než ve kterém je registrován k DPH zákazník, zboží je po montáži odesláno nebo přepraveno ze státu, kde byla služba montáže uskutečněna, je místem plnění členský stát, který vydal DIČ osobě, již byly práce na movité věci poskytnuty. Články 3 a 5 nařízení, § 10 odst. 4 a 5, § 14 ZDPH.

Porádání pohřbu, tvoří-li jedinou službu, je uskutečněno v místě, kde má poskytovatel služby sídlo, místo pobytu či místo podnikání. Při uskutečnění prostřednictvím provozovny je místem plnění místo, kde je umístěna provozovna. Článek 4 nařízení, § 9, § 14 ZDPH.

Překlady textů, služby žádání o vrácení DPH, poskytnutí práva na televizní vysílání

fotbalových zápasů osobou se sídlem mimo EU a dále **zprostředkovatelské služby** spočívající v zajištění služeb podléhajících režimu reverse charge podle § 10 odst. 6 ZDPH, kdy zprostředkovatel jedná jménem a na účet poskytovatele či příjemce služby, jsou považovány za služby, u nichž se místo plnění určí podle příjemce, tj. podléhající režimu reverse charge. Články 6 až 9 nařízení, § 10 odst. 6 ZDPH.

Nájem movitých věcí s výjimkou dopravních prostředků rovněž podléhá režimu reverse charge, kdy se místo plnění této služby určí podle jejího příjemce. Těmito dopravními prostředky se rozumí i návozy, přívěsy a železniční vagony. Místo plnění se u nájmu dopravních prostředků v rámci Evropské unie stanoví podle obecného ustanovení, tj. podle sídla a místa podnikání poskytovatele. Články 10 nařízení, § 9, § 10 odst. 6 ZDPH.

Elektronické služby patří mezi služby podléhající režimu reverse charge, u nichž se místo plnění určuje podle příjemce služeb. Nařízení je podrobněji definuje. Za elektronické služby lze považovat např. poskytování digitalizovaných produktů včetně programového vybavení a jeho aktualizací, poskytování prezentací na internetových stránkách, automatická dálková údržba programů, služby automaticky generované z počítače přes internet po zadání dat příjemcem, automatizovaná výuka na dálku závislá na internetu, jejíž poskytování vyžaduje minimální nebo žádný lidský zásah apod. Nařízení zároveň upravuje, co elektronicky poskytovanými službami není, např. vzdělávací kur-

(Pokračování na stránce 3)

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

• Částka 116, rozeslaná 21. 7. 2006

369. Rozhodnutí prezidenta republiky o vyhlášení voleb do Senátu Parlamentu ČR, do zastupitelstev obcí a zastupitelstev městských obvodů a městských částí ve statutárních městech a do Zastupitelstva hlavního města Prahy a zastupitelstev jeho městských částí

• Částka 113, rozeslaná 14. 7. 2006

360. Nařízení vlády, kterým se mění nařízení vlády č. 616/2004 Sb., o použití prostředků Státního fondu rozvoje bydlení formou úvěru na úhradu části nákladů spojených s výstavbou nebo pořízením bytu některými osobami mladšími 36 let

• Částka 110, rozeslaná 13. 7. 2006

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

• Částka 108, rozeslaná 12. 7. 2006

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

350. Úplné znění zákona č. 38/2004 Sb., o pojišťovacích zprostředkovatelích a samostat. likvidátorech pojistných událostí a o změně živnostenského zákona (zákon o pojišťovacích zprostředkovatelích a likvidátorech pojistných událostí), jak vyplývá z pozdějších změn

• Částka 107, rozeslaná 11. 7. 2006

347. Vyhláška, již se provádějí některá ustanovení zákona o finančních konglomerátech

• Částka 105, rozeslaná 3. 7. 2006

340. Zákon o činnosti institucí zaměstnanec-kého penzijního pojištění z členských států Evropské unie na území ČR a o změně zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů

KRÁTCE

Vyhláška k zákonu o finančních konglomerátech

Dne 31. 5. 2006 byla ve Sbírce zákonů zveřejněna vyhláška č. 347, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 377/2005 Sb., o doplňkovém dohledu nad bankami, spořitelnicemi a úvěrními družstvy, institucemi elektronických peněz, pojišťovnami a obchodníky s cennými papíry ve finančních konglomerátech a o změně některých dalších zákonů (zákon o finančních konglomerátech). Finančním konglomerátem je skupina, která splňuje tato kritéria:

a) v čele skupiny je:
– regulovaná osoba, která buď ovládá osobu ve finančním sektoru, nebo je osobou, která vykonává podstatný vliv v osobě ve finančním sektoru, nebo je osobou, u které většinu členů statutárních, řídicích nebo dozorčích orgánů tvoří po většinu účetního období stejné osoby, které jsou statutárními, řídicími nebo dozorčími orgány nebo jejich členy jiné osoby ve finančním sektoru, nebo

(Pokračování na stránce 3)

(Pokračování ze stránky 2)

zy dodávané učitelem přes internet, poradenské služby poskytované elektronickou poštou, telekomunikační služby, elektronicky zpracovávané objednávky zboží, reklamní služby apod. Články 11 a 12, příloha č. I nařízení, § 10 odst. 8 ZDPH.

Článek 20 nařízení stanoví postup při poskytování elektronických služeb zahraničními osobami. Zvláštní režim pro poskytovatele elektronických služeb se sídlem mimo EU, kteří poskytují na území EU elektronické služby a jsou plátcí či osoby identifikované k DPH v ČR, již byl částečně zapracován do § 88 ZDPH. Ten mimo jiné stanoví pravidla pro podávání příznání nebo hlášení k DPH těchto osob v ČR. Článek 20 nařízení, § 88 ZDPH.

Transakce se zbožím a místo plnění

Při pořízení zboží z jiného členského státu EU se podle základního principu přesunuje místo plnění do státu, ve kterém je ukončeno odeslání nebo přeprava zboží pořizovateli. V tomto státě pořizovatel zdaní zboží DPH na výstupu. Podle nařízení má právo stát, do kterého je zboží přepravováno nebo doručeno, zdanit pořízení zboží bez ohledu na režim, jemuž plnění z hlediska DPH podléhá ve státě dodavatele. Žádost dodavatele o opravu daně přiznané ve státě, v němž odeslání či přepravu zboží započal, se posuzuje podle vnitrostátních právních předpisů tohoto státu. Článek 21 nařízení, § 11 a § 16 ZDPH.

Zasílání zboží se rozumí dodání zboží mezi členskými státy EU osobám, pro které pořízení zboží z jiného členského státu není předmětem daně v tomto státě. V podstatě jde o dodání zboží osobám, které nejsou plátcí ani osoby identifikované k dani. Přijetím zboží jim tudíž nevznikají žádné povinnosti z hlediska DPH. Režim zasilání zboží se vztahuje jak na zasilání zboží tuzemským plátcem do jiného členského státu, tak na zasilání zboží z jiného členského státu do tuzemska. Ustanovení § 18 zákona o DPH obsahuje výjimky, na které zboží se režim zasilání nedá použít, např. na nové dopravní prostředky.

Obecně je místem plnění při zasilání zboží místo ukončení přepravy. Pokud však objem dodávek nepřekročí v jednom kalendářním roce limit státu dodání, je místem plnění místo **začátku přepravy**. Podmínkou je, aby limit nebyl překročen ani v předchozím roce. Pokud hodnota zboží zasílaného do jiného členského státu překročí částku stanovenou státem určení, je plátcem povinen se v jiném členském státě registrovat k DPH a přiznat daň v tomto státě. Registrovat se lze i dobrovolně, před překročením limitu, např. kvůli výhodnější sazbě daně v zemi dodání.

Nařízení specifikuje změnu místa plnění při překročení hranice, kdy se **přesouvá místo plnění do státu příjemce**. Místo plnění u zboží dodaného před překročením limitu se nemění. Přesun místa plnění nastane u zboží, jehož dodáním dochází k překročení limitu, a u všech

následujících dodávek zboží v tomto kalendářním roce. Přesun místa plnění do státu příjemce se vztahuje též na dodání zboží během kalendářního roku následujícího po roce překročení limitu. Článek 22 nařízení, § 8 a § 18 ZDPH.

Při dovozu lze nárok na odpočet DPH prokázat i elektronickou verzí dovozního dokladu, umožňuje-li kontrolu uplatnění nároku na odpočet. Článek 18 nařízení, § 30 odst. 5 ZDPH.

Další změny

Evropské hospodářské zájmové sdružení založené podle předpisů ES, jež dodává zboží nebo poskytuje služby za protiplnění svým členům nebo třetím osobám, je osobou povinnou k dani. Článek 2 nařízení, § 5 odst. 1 ZDPH.

Pokud poskytovatel plnění umožňuje **přijetí platby platební kartou** a platbu touto formou podmiňuje zaplacením určité finanční částky jemu nebo jiné osobě, přičemž se cena za celkové plnění nemění v závislosti na způsobu úhrady, je finanční částka součástí základu daně za dodané zboží nebo poskytnutou službu. Tento článek nařízení je účinný již od 1. 1. 2006. Článek 13 nařízení, § 36 ZDPH.

Služby odborného výcviku a rekvalifikace poskytované zahrnují též výuku přímo související s živností nebo povoláním a výuku zaměřenou na získávání a udržování znalostí pro odborné účely. Délka trvání nehraní v posuzování roli. Při poskytování vymezenými subjekty jsou osvobozeny od DPH. Článek 14 nařízení, § 57 ZDPH.

Operace s penězi týkající se oběhiva, bankovek a mincí používaných jako zákonné platidlo jsou osvobozeny od DPH. To se však nevztahuje na mince **platinum nobles** vyráběné na Ostrově Man. Článek 15 nařízení, § 54 ZDPH.

Šestá směrnice stanoví výjimky z osvobození vývozu zboží mimo EU, z nichž jednou je i dodání zboží přepravovaného samotným kupujícím za účelem vybavení, dodání paliva nebo zásobení rekreačních plavidel či soukromého letadla, popř. jiného dopravního prostředku pro soukromé použití. Nařízení upřesňuje, že za dopravní prostředek pro soukromé použití se považuje i **dopravní prostředek používaný pro neobchodní účely** jinými než fyzickými osobami, např. veřejnoprávními subjekty nebo sdruženími. Článek 16 nařízení, § 66 ZDPH.

Na **dodání zboží přepravované v osobních zavazadlech cestujících** do maximálního limitu 175 eur po přepočtu do národní měny se vztahuje osvobození při vývozu. Podle nařízení se hodnota zboží posuzuje podle částky na faktuře. Celková hodnota více kusů zboží může být použita jen tehdy, pokud jde o zboží uvedené na jedné faktuře od jednoho vystavitele dodávajícího zboží těmto zákazníkovi. Článek 17 nařízení, § 84 ZDPH.

Nařízení upravuje podrobnosti ke zvláštnímu režimu při obchodování s investičním zlatem. Článek 19 nařízení, § 92 ZDPH.

Jana Rybáková

rybakova@fucik.cz

(Pokračování ze stránky 2)

– osoba, která není regulovanou osobou a která ovládá alespoň jednu regulovanou osobu, přičemž činnost skupiny probíhá převážně ve finančním sektoru,

b) alespoň jedna osoba ve skupině je součástí sektoru pojišťovnictví a alespoň jedna osoba ve skupině je součástí bankovního sektoru nebo sektoru investičních služeb a

c) souhrn činností sektoru pojišťovnictví ve skupině a souhrn činností sektoru bankovního a sektoru investičních služeb ve skupině jsou významné.

Vyhláška č. 347/2006 Sb. upravuje (podle příslušných předpisů ES):

a) pravidla výpočtu doplňkového požadavku kapitálové přiměřenosti,

b) bližší vymezení doplňkových požadavků na koncentraci rizik,

c) bližší vymezení doplňkových požadavků na operace v rámci skupiny,

d) podklady pro posouzení důvěryhodnosti a zkušeností osob ve vedení smíšené finanční holdingové osoby,

e) strukturu a lhůty předávání informací pro účely doplňkového dohledu,

f) způsob, strukturu a lhůty uveřejňování informací o finančním konglomerátu.

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Ázerbájdžánem a Marokem

Ministerstvo financí ČR na základě obdržení informací od Ministerstva zahraničních věcí ČR na svých webových stránkách uveřejnilo, že Smlouva mezi vládou ČR a vládou Ázerbájdžánské republiky o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku, která byla podepsána v Praze dne 24. 12. 2005, vstoupila v platnost dne 16. 6. 2006. Ustanovení této mezinárodní daňové smlouvy se začnou provádět dnem 1. 1. 2007.

MF ČR na základě informací z Ministerstva zahraničních věcí ČR sděluje, že 18. 7. 2006 vstoupila v platnost Smlouva mezi ČR a Marockým královstvím o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů, která byla podepsána v Rabatu 11. 6. 2001. Tato smlouva se začne provádět od 1. 1. 2007. Texty obou smluv budou v nejbližší možné době publikovány ve Sbírce mezinárodních smluv.

Konec front na rejstříku trestů

Od ledna příštího roku si lidé zřejmě nebudou muset osobně chodit pro výpis z rejstříku trestů, když budou doklad potřebovat ve správním řízení. Vláda v minulých dnech rozhodla, že úřady by od 1. 1. 2007 měly žádat o výpis samy. Žádosti by měly být vyřizovány elektronickou cestou.

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



Fučík & partneři

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

Judikát – platba daně ručitelem

V čísle 9/2003 Finančního manažera jsme vás informovali o usnesení Ústavního soudu ČR ze dne 24. 3. 2003, sp. zn. IV. ÚS 696/02, jež se zabývalo problematikou povinností úhrady závazku daňovým ručitelem. V dnešním čísle přicházíme v této věci s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2006, č.j. 7Afs 162/2004-57.

Popis situace: Mezi kupujícím a prodávajícím byla uzavřena kupní smlouva o prodeji průmyslových objektů. Smlouva byla zapsána do katastru nemovitostí a bylo podáno přiznání k dani z převodu nemovitostí. Na základě smluvního ujednání daně z převodu nemovitostí zaplatila advokátka, která měla finanční obnos v úschově, ze svého účtu a jako variabilní symbol platby uvedla IČO prodávajícího. Na převodním příkazu, v místě určeném pro vnitřní potřebu příkazce, vepsala slova „daně z převodu nemovitostí“. Po roce správce daně výzvou vyzval prodávajícího k zaplacení nedoplatku daně v náhradní lhůtě. Proávající podal proti této výzvě odvolání odůvodněné úhradou daně stvrzenou bankovním výpisem. Odvolání bylo zamítnuto, protože na daňovém účtu prodávajícího byly evidovány starší nedoplatky daně, které musely být dle zákona umocněny přednostně. Následně byl vyzván k zaplacení daně, resp. daňového nedoplatku ručitel (kupující). Ručitel podal odvolání a správce daně toto odvolání zamítl, neboť bankovním příkazem uchovatelky vzhledem k existenci starších nedoplatek nebyl daňový dluh uhrazen a jeho ručitelem je kupující. Kupující (ručitel) napadl toto rozhodnutí správce daně žalobou u krajského soudu.

Rozhodnutí krajského soudu: Krajský soud vyslovil názor, že ručitel je osobou ručící jen za úhradu konkrétní, přesně specifikované daně z převodu nemovitostí. Za jiné daňové nedoplatky prodávajícího neručí.

Byla-li zaplacená platba na konkrétně specifikovanou daň z převodu nemovitostí, zanikla k této konkrétní dani současně povinnost ručení. Dále krajský soud uvedl, že zaúčtování platby dle pořadí na úhradu nejstaršího daňového nedoplatku je pouze administrativním úkonem správce daně upraveným zákonem, který nemůže mít vliv na postavení ručitele. Krajský soud tedy dal za pravdu kupujícímu. Při svém rozhodování se krajský soud také opíral o již výše zmíněné usnesení Ústavního soudu, kdy byl přijat závěr, že v případě primárního uhrazení daně ručitelem nemůže již správce daně, jestliže by daňový dlužník měl i jiné nedoplatky na stejné dani, požadovat úhradu i těchto nedoplatek po ručiteli. Finanční správa podala proti tomuto rozhodnutí krajského soudu kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu: Soud se vyjádřil, že platba daně byla učiněna subjektem odlišným od daňového dlužníka a správce daně správně postupoval dle § 59 odst. 7 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě

dani a poplatků, kdy provedenou platbu daně přijal a nakládal s ní stejným způsobem, jako kdyby ji zaplatil dlužník. Protože bylo určeno, že platba má být použita na úhradu daně z převodu nemovitostí, správce daně postupoval dle § 59 odst. 6 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, který zakotvuje zásadu priority uhrazení, tedy určení závazného pořadí při uhrazování daňových povinností.

Podle postupu stanoveného zákonem může daňový subjekt rozhodnout o tom, na kterou daň se má platba použít, nikoliv však o tom, zda z ní bude uhrazena daň, nejstarší nedoplatky na dani aj. Nejvyšší správní soud se tedy domnívá, že postup správce daně byl v souladu se zákonem, kdy při zjištění, že se na osobním účtu daňového dlužníka nacházejí i starší nedoplatky na dani z převodu nemovitostí, použil platbu daňového dlužníka na jejich úhradu. Vzhledem k tomu, že starší nedoplatky v souhrnné výši převyšovaly platbu od daňového dlužníka, nezankla tímto úkonem daňová povinnost na dani z převodu nemovitostí, která daňovému dlužníku vznikla v souvislosti s výše zmíněným převodem nemovitostí. Proto nemohl zaniknout ani akcesorický právní vztah pojící se s existencí hlavního právního vztahu, tedy ručení ručitele. Nejvyšší správní soud se domnívá, že správce daně byl oprávněn vyzvat kupujícího (ručitele) k zaplacení nedoplatku na dani z převodu nemovitostí a ručitel byl povinen na základě této výzvy svou platební povinnost splnit. Nejvyšší správní soud také vyslovil názor, že jeho rozhodnutí není v rozporu s výše uvedeným usnesením Ústavního soudu ČR, protože se jedná o jinou situaci, především v té oblasti, že platba daně z převodu nemovitostí nebyla primárně učiněna ručitelem.

Závěr: Je důležité upozornit, že Nejvyšší správní soud v žádném případě nepopírá usnesení Ústavního soudu z 24. 3. 2003, sp. zn. IV. ÚS 696/02, protože spatřuje rozdíly v souzené věci. Jedná se především o přesnou identifikaci platby, tedy kým je tato platba učiněna a jaké konkrétní daňové povinnosti se týká.

Uvedený rozsudek ovšem přináší určitou nejistotu v případech obvyklého zajištění od kupujícího nemovitost, kdy je částka odpovídající dani z převodu nemovitosti vinkulována u advokáta, který ji má při splnění daných podmínek zaslat přímo na účet finančního úřadu. S ohledem na tento rozsudek je značně snížena možnost eliminace rizika na straně kupujícího související s postavením ručitele při splnění povinnosti uhradit daň z převodu nemovitostí.

Pokud bychom chtěli v maximální výši omezit tato rizika, je třeba postupovat stejným způsobem, jak bylo posuzováno v kauze u Ústavního soudu, případně zajistit od prodávajícího před provedením platby na dani z převodu nemovitostí dostatek průkazných materiálů o jeho bezdlužnosti vůči finančnímu úřadu na této dani.

Dita Stronová, Stronova@fucik.cz

Čtete nové číslo časopisu

Moderní řízení



- Jak se stát inovátorem řízení
- Hodnocení výkonnosti: doporučení pro praxi

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

Více informací a ukázkové číslo ZDARMA na tel. 800 110 022 nebo na www.ManagerWeb.cz.

economia
OBSAH ROZHODUJE

Elektrinu čeká cenový skok

České firmy a domácnosti čeká v příštím roce další zdražení elektřiny. Většina odborníků odhaduje růst ceny na 10 až 12 %.



Jasněji bude až na počátku srpna po první aukci elektřiny, kterou uspořádá společnost ČEZ. Na ní velkoobchodníci s elektřinou předloží své požadavky a cenové nabídky pro příští rok. Obdobné aukce se konaly v Maďarsku a na

Slovensku. V obou zemích byla velkoobchodní cena vyšší, než trhy čekaly. Na Slovensku, kde letos výrobci prodávají elektřinu podobně jako v Česku zhruba po 36 eurech za MW, vzrostla výsledná cena na 43 eur. V Maďarsku se vyšplhala na 47,5 eur.

Zdravotní stav posuzují ÚP

Od 1. 7. 2006 už nerozhodují o přiznání statusu osoby zdravotně znevýhodněné příslušné okresní správy sociálního zabezpečení (OSSZ), ale úřady práce. Změna souvisí s novým zákonem o sociálních službách a jeho doprovodným zákonem, který mění některé další právní normy včetně zákona o zaměstnanosti. Přestože zákon o sociálních službách vejde v účinnost až od 1. 1. 2007, některá ustanovení doprovodného zákona jsou účinná již od 1. 7. 2006. Institut osoby zdravotně znevýhodněné (který nahradil dřívější změnou pracovní schopnost) zajišťuje lidem se zdravotním postižením zvýšenou ochranu na trhu práce, např. právo na pracovní rehabilitaci. Občané, kteří budou po 1. 7. 2006 žádat o přiznání statusu osoby zdravotně znevýhodněné, musí žádost podat na příslušném úřadu práce. Ten posoudí na základě lékařského vyšetření jejich zdravotní stav a rozhodne, zda se jedná o osobu zdravotně znevýhodněnou či nikoli. O odvolání pak bude rozhodovat Ministerstvo práce a sociálních věcí.