

Zelená kniha „Politika v oblasti auditu: poučení z krize“

Evropská komise vydává tzv. zelené knihy. Jsou to dokumenty, které mají podpořit debatu a nastartovat proces konzultací na evropské úrovni k určitému tématu. Zelená kniha obvykle prezentuje široké spektrum myšlenek a jejím posláním je zapojit zainteresované odborníky a organizace do diskuse o daném tématu a získat tak různé pohledy a názory na dané téma. Zelená kniha může být následována bílou knihou, která zpracovává získané názory a podněty z diskuse. Bílá kniha je oficiální sadou návrhů, které by měly být zabudovány do právního systému Evropské unie a jednotlivých států.

Ke konci loňského roku vydala Evropská komise zelenou knihu na téma „Politika v oblasti auditu: poučení z krize“. Evropská komise v ní konstatuje, že „skutečnost, že u velkého počtu bank byly za období od roku 2007 do roku 2009 odhaleny obrovské ztráty z pozic, které tyto banky vedly na svých rozvahových účtech i mimo ně, vyvolává nejen otázku, jak je možné, že auditori vydali za uvečená období pro své klienty zprávy auditora bez jakýchkoli výhrad, ale zpochybňuje rovněž vhodnost či přiměřenost stávajícího právního rámce“. Reakcí Evropské komise je tato zelená kniha, která podporuje debatu o roli a rozsahu auditu.

Audit by se měl spolu s vládním dohledem a podnikovou správou a řízením stát klíčovým prvkem přispívajícím k finanční stabilitě, protože právě audit poskytuje ujištění o věrném a poctivém obrazu informací týkajících se finanční situace všech podniků. Toto ujištění má za úkol snížit riziko nesprávně vykázaných údajů, které, jak ukázala nedávná minulost, mohou způsobit velké ztráty nejen danému podniku, ale i celé společnosti. Podle Evropské komise je důsledný a nekompromisní audit klíčem ke znovuobnovení důvěry i důvěryhodnosti trhu.

Důležitou částí zelené knihy je vymezení role auditora. Evropská komise konstatuje, že auditor není povinen zajistit, aby auditované výkazy neobsahovaly žádné nesprávnosti. Auditor pouze poskytuje „přiměřené ujištění“ o tom, že účetní závěrka jako celek neobsahuje významné nesprávnosti. Auditori vlastně minimalizují riziko, že by historické finanční informace vykázané v souladu s příslušným účetním rámcem byly „významně“ nesprávné. Podle Evropské komise se zákonem požadovaný audit postupem času přeměnil z věcného ověřování správnosti aktiv, pasiv, příjmů a výdajů v pří-

stup založený na rizicích a cílem „přiměřeného ujištění“ se namísto záruky, že účetní závěrka poskytuje věrný a pravdivý obraz skutečnosti stalo spíše potvrzení toho, že účetní závěrka byla sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví. Bankovní krize ukázala, že auditorské výroky by měly preferovat „podstatu před formou“. I Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) vycházejí ze zásady pravdivého a věrného zobrazení a podstaty před formou. „Záměrem Evropské komise je prověřit možnost „vrácení se zpět k základům“ se silným důrazem na věcné ověřování správnosti údajů v rozvaze a menší spoléhání na dodržování předpisů a fungování systémů, což jsou úkoly, za které by měl zůstat primárně odpovědný klient a které by měl mít na starosti především interní audit.“

Zajímavým tématem, které se v zelené knize také vyskytuje, je otázka vytvoření jednotného evropského trhu pro poskytování auditorských služeb. Podle Evropské komise vedly regulační předpisy na vnitrostátní, evropské a mezinárodní úrovni svou přílišnou složitostí k vytvoření bariér, které brání zejména malým a středním auditorským firmám působit přeshraničně. Dokument nastiňuje možnost vytvoření jednotného evropského trhu pro poskytování auditorských služeb, který by vycházel z posílené harmonizace a z „evropského pasu pro auditory“. Takový systém by podle Evropské komise mohl podnitit hospodářskou soutěž na trhu s auditu velkými společnostmi, protože by usnadnil rozvoj evropských auditorských sítí.

Názor, který jistě bude zajímat mnoho firem, vyslovuje Evropská komise v oblasti povinných auditů malých a středních firem. Přestože je audit pro malé a střední podniky přínosem v tom smyslu, že posiluje důvěryhodnost jejich finančních informací, bývá označován za možný zdroj administrativní zátěže. V zelené knize je nastíněna možnost vytvoření specifického prostředí k provádění auditů malých a středních podniků. V tomto prostředí by mohl být povinný audit úplně zrušen nebo nahrazen novým typem povinné kontroly, který by byl lépe uzpůsoben malým a středním podnikům, například „omezený audit“ nebo „povinná prověrka“.

Jak už bylo řečeno v úvodu, slouží zelená kniha zejména jako nástroj k vyvolání diskuse. Za Českou republiku se k této zelené knize

(Pokračování na stránce 2)

DAŇOVÝ KALENDAŘ ÚNOR / BŘEZEN

25. 2.

Spotřební daň: podání přiznání za leden 2011, podání přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z topných olejů, zelené nafty a technického benzinu a mazacích olejů za leden 2011 (pokud vznikl nárok)

DPH: Souhrnné hlášení za leden 2011

DPH: podání přiznání a zaplacení daně za leden 2011 plátců s měsíčním zdaňovacím obdobím

Energetické daně: daňové přiznání a splatnost daně z plynu, pevných paliv a elektřiny za leden 2011

28. 2.

Daň z příjmů: odvod daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby za leden 2011

Daň z příjmů: podání vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za zdaňovací období 2010, pokud není podáno elektronicky

Daň z příjmů: odvod částek zajištění daně za leden 2011

8. 3.

Pojistné: splatnost zálohy na pojistné na zdravotní pojištění OSVČ za únor 2011 (splatnost od 1. dne kalendářního měsíce, na který se platí, do 8. dne následujícího kalendářního měsíce)

Revize směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové zprávy

Problematika transferových cen hraje v současné době světové globalizace stále větší roli. Vyspělé státy včetně těch evropských, bojující s obrovskými deficity, se snaží jakýmkoliv způsobem chránit a udržet své daňové příjmy. Ze strany národních vlád, při velkých rozdílech v daňových sazbách a daňových podmínkách jednotlivých států i v rámci Evropské unie je právě k transferovým cenám vzhledeno jako k jednomu z prostředků udržení daňových příjmů každého státu. Úroveň kontroly finančních orgánů je v různých státech na různé úrovni. Setkáváme se často u našich klientů, kteří jsou součástí mezinárodních koncernů, s požadavky zahraničních daňových správ na dodatečné zatížení, náklady.

Právě na uvedený trend vývoje reagovala organizace OECD v roce 2010 vydáním revize 1.-3. kapitoly Směrnice o převodních cenách a uveřejněním nové 9. kapitoly.

Ministerstvo financí zveřejnilo ve Finančním zpravodaji číslo 7/2010 české znění revizované zprávy s názvem „Přehled srovnatelnosti ziskových metod: revize kapitol I-III Směrnice o převodních cenách“.

V létě 2010 schválilo OECD významnou revizi směrnice o převodních cenách, původně přijaté v roce 1995. Největší změny se týkají výběru, aplikace a způsobu uplatnění jednotlivých metod stanovení transferových

(Pokračování na stránce 2)

(Pokračování ze stránky 1)

vyjadřovala mimo jiné Komora auditorů České republiky (dále jen KAČR) nebo Česká národní banka (dále jen ČNB). Určitě stojí za zmínku, že názor KAČR a ČNB na zelenou knihu se podstatně liší. KAČR ji považuje za pozitivní snahu vyvolat diskusi k předloženým tématům a oceňuje možnost vyjádřit vlastní názor. Také vítá, že zelená kniha zdůrazňuje význam auditu účetní závěrky pro stabilitu kapitálových trhů a finančních systémů. Naproti tomu ČNB se na zelenou knihu dívá spíše negativně. ČNB zastává názor, že tato zelená kniha pouze využívá finanční krizi jako záminku pro případnou novou regulaci.

V otázce jednotného evropského trhu pro poskytování auditorských služeb KAČR konstatuje, že v současné době není zvýšení příhraniční mobility žádoucí, protože by mohla být ohrožena kvalita auditů. Důvodem je nesplnění předpokladů pro fungování zvýšené příhraniční mobility. Mezi tyto předpoklady patří především sblížení členských států v oblasti obchodního a daňového práva a účetních standardů. Naproti tomu ČNB konstatuje, že nemá pochybnosti o tom, že by současný stav představoval problém v mobilitě auditorů.

Ke zjednodušení auditů pro malé a střední podniky se jak KAČR, tak ČNB vyjadřují až překvapivě stručně. KAČR ve svém názoru

považuje za vhodné zavedení „povinných prověrek“ pro společnosti, které dnes nepodléhají povinnému auditu. Důvodem pro zavedení této prověrky je fakt, že dle zkušeností není řada společností připravena na požadavky povinného auditu. Zavedení „povinné prověrky“ by je tak připravilo na požadavky povinného auditu, pokud v budoucnu splní podmínky pro povinný audit. KAČR nepovažuje nahrazení povinného auditu prověrkou pro některé společnosti za správný krok. ČNB pouze upozorňuje na rizika spojená s omezenými audity. Podle ní není jasné, jak by omezený audit probíhal a zda by tímto krokem nedošlo k prohloubení nesouladu mezi úlohou auditu a jeho vnímáním uživateli.

Dne 10. 2. 2011 Evropská komise uspořádala konferenci na vysoké úrovni, na níž byla tato zelená kniha projednána a na které byla se všemi zainteresovanými subjekty projednána hlavní zjištění této konzultace a posouzen další možný postup.

Výsledky a případná následná opatření a návrhy oznámí Evropská komise v průběhu roku 2011. Po oznámení závěrů vás o nich budeme informovat v některém z dalších čísel Finančního Managementu.



Jan Vácha

jan.vacha@fucik.cz

Pokyny k převodním cenám mezi spojenými osobami

Převodní ceny jsou cenami, za které by se měly prodávat výrobky a služby v rámci transakcí mezi spřízněnými osobami, kde tyto transakce často překračují hranice České republiky. K nejčastějším transakcím, uskutečněným mezi spojenými osobami, patří prodej zboží v rámci koncernu, převody majetku, licenční poplatky, půjčky v rámci koncernu, poskytování administrativních, manažerských, IT a obdobných služeb apod. Při stanovení výše těchto převodních cen je nutné dodržet tzv. princip tržního odstupu, tj. transakci mezi spojenými osobami provést za takových podmínek, za jakých by byla provedena mezi nezávislými stranami, např. aby nedošlo k prodeji pod cenou nebo naopak k nákupu za cenu neobvykle vyšší a tím, v obou případech, i ke snížení základu daně z příjmů. V České republice je problematika převodních cen řešena v § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů (dále jen ZDP), který říká, že „liši-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví správce daně základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl“. Na mezinárodní úrovni je tato problematika řešena v rámci příslušných

smluv o zamezení dvojímú zdanění a ve Směrnici OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy (dále jen Směrnice). Pravidla uvedená v této směrnici byla implementována do českého právního řádu prostřednictvím pokynů vydaných Ministerstvem financí. K 1. 1. 2011 byly původní pokyny nahrazeny pokyny novými:

- Pokyn D-332 popisující základní metody tvorby převodních cen mezi sdruženými podniky nahrazuje původní pokyn D-258.
- Pokyn D-333 stanovující postup pro závazné posouzení způsobu stanovení převodních cen nahrazuje původní pokyn D-292.
- Pokyn D-334 upřesňující rozsah dokumentace ke způsobu tvorby převodních cen nahrazuje původní pokyn D-293.

Nové pokyny by měly upřesnit postup při sjednávání převodních cen v rámci koncernu, aby se poplatníci nedostali do sporu s daňovými správami. Všechny pokyny také již odkazují na příslušná ustanovení nového Daňového řádu účinného rovněž od 1. 1. 2011.

Pokyn D-332 nahrazuje dosavadní pokyn D-258 z roku 2004 a byl vydán za účelem sjednocení a usnadnění postupů při oceňování převodů zboží a služeb mezi spojenými osobami

(Pokračování na stránce 3)

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



Fucik & partneři,

www.fucik.cz

Firma Fucik & partneři s vámi ráda projedná otázku a záležitost vyplývající z informací obsažených v newsletteru FM. Naše informace jsou všeobecné a nemohou nahradit příslušná odborná poradenství.

(Pokračování ze stránky 1)

cen. Revize směrnice potvrdila princip tržního odstupu jako základní princip pro stanovení cen. Nové znění směrnice upravuje praktickou aplikaci výběru nejvhodnější použitelné metody stanovení ceny obvyklé pro konkrétní okolnosti obchodního případu. Směrnice obsáhle popisuje praktickou aplikaci jednotlivých ziskových metod a postup a způsob provádění srovnávací analýzy.

Hlavní změna revidovaných prvních tří kapitol spočívá ve změně náhledu na upřednostnění jednotlivých metod stanovení ceny obvyklé. I když nadále zůstává nejpreferovanější metodou metoda srovnatelné ceny, nemusí být tato metoda přednostně uplatněna v případech, kdy jiná metoda je vhodnější. Kapitoly 4–7, vč. kapitoly týkající se dokumentace, zůstávají nerevidovány.

Směrnice nadále člení metody pro stanovení převodních cen na metody tzv. tradiční transakční a tzv. metody ziskové. Tradiční transakční metody jsou pro rekapitulaci: metoda srovnatelné nezávislé ceny, metoda nákladů a přírůžky a metoda použití ceny při opětovném prodeji. Tyto tři metody jsou postaveny fakticky na stejnou úroveň. Pouze v případech, kdy jsou podmínky pro aplikaci dvou metod shodné, má přednost metoda srovnatelné nezávislé ceny. Stejně tak jako v minulosti jsou doplňujícími metodami transakční ziskové metody, a to metoda čistého rozpětí a transakční metoda rozdělení zisku.

Určitě největší změnou je detailní popis a postup srovnávací analýzy včetně uvedení konkrétních případů využití v rámci jednotlivých metod. Transakční ziskové metody byly v minulosti považovány za výjimečné případy, které se měly používat pouze ve specifických případech, kdy nešly použít tradiční transakční metody.

Podle současného pohledu je v první řadě nutné využít metodu, která je vzhledem k danému konkrétnímu případu nejspolehlivější. Při posuzování spolehlivosti používaných

(Pokračování na stránce 3)



ODBORNÝ KONGRES - PRÁVNÍ PROSTOR 2011

Téma kongresu: **Etika a právo v podnikání**

Více informací a přihláška na www.pravni prostor.cz

27. - 28. dubna 2011

Hotel JEZERKA, Seč - Ústupy



(Pokračování ze stránky 2)

mi, a to jak ze strany daňové správy, tak ze strany daňových subjektů. Pokyn je zpracován s ohledem na stávající českou legislativu a platné mezinárodní smlouvy a zabývá se zejména uplatněním základních principů při správě daní pro oblast převodních cen v podmínkách ČR. Pokyn mj. popisuje i metody pro zjištění převodních cen. V souladu s novým zněním Směrnice, která byla revidována v červenci roku 2010, nový pokyn při výběru metody upouští od striktně daného pořadí použití metod a zavádí pravidlo výběru nejvhodnější metody. Do vydání nového znění Směrnice platilo, že při ocenění transakce mezi spojenými osobami muselo být nejprve zvažováno použití tradičních metod ocenění, např. přímé srovnání cen, tj.

jakou cenu si společnost účtuje za dodání konkrétního zboží konečnému zákazníkovi-nespojené osobě. V praxi však často docházelo k tomu, že společnost daný produkt nespojeným osobám vůbec nedodávala, a nebylo tedy s čím porovnávat. Problémy byly i s porovnáním cen, za které tyto produkty prodávají ostatní (nespojení) výrobci na trhu, neboť některé produkty není možné porovnat vzhledem k jejich specifickým vlastnostem.

Vzhledem k těmto problémům došlo ke zmírnění pravidel výběru vhodné metody, a pokud je to vzhledem k okolnostem daného obchodního případu nejvhodnější, je možné pro zjištění převodních cen použít i ziskové metody (např. porovnání hrubých marží). Dříve bylo možné ziskové metody použít až v poslední řadě. Součástí pokynu je příloha s názornými příklady a přehledem smluv o zamezení dvojímu zdanění obsahující článek „sdružené podniky“. Oproti předchozímu znění pokyn vypouští podrobný výklad k obsahu dokumentace k převodním cenám, neboť rozsah dokumentace je upraven v samostatném pokynu D-334.

Pokyn D-333 nahrazující dosavadní pokyn D-292 z roku 2008 vymezuje, pro jaké vztahy

a transakce je možné závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednáváná mezi spojenými osobami, využít, a upřesňuje informace k náležitostem žádosti o závazné posouzení a postupu při vydávání tohoto závazného posouzení dle § 38nc ZDP. Přístup k závaznému posouzení se dle nového pokynu v zásadě nemění. Podání žádosti i nadále podléhá správnímu poplatku ve výši 10 tisíc Kč.

Pokyn D-334 nahrazuje původní pokyn D-293 z roku 2005 a obsahuje doporučení Ministerstva financí ohledně rozsahu dokumentace k tvorbě převodních cen mezi spojenými osobami. Na jeho základě jsou společností jako již v minulosti povinny evidovat informace o podnicích ve skupině, o obchodním vztahu a jednotlivých závislých transakcích, informace o způsobu tvorby převodních cen atd.

V novém pokynu nedošlo k zásadním změnám. Oblast správného nastavení převodních cen mezi spojenými osobami, obzvláště pak u mezinárodně propojených společností, se v současné době začíná těšit zvýšenému zájmu finančních úřadů. Naši pozornosti by neměl uniknout ani fakt, že od 1. 1. 2011 vzniklo Generální finanční ředitelství a od roku 2012 by měl vzniknout Specializovaný finanční úřad s celostátní působností zabývající se mimo jiné komplikovanější daňovou kontrolou vybraných daňových subjektů s ročním obrátem nad 2 mld. Kč. Převodním cenám bude tedy věnována zvýšená pozornost i v budoucnu.

Závěrem bychom chtěli připomenout, že při případné daňové kontrole leží důkazní břemeno na straně poplatníka, a proto nám nezbyvá než doporučit věnovat zvýšenou pozornost správnému nastavení systému převodních cen a evidenci způsobu jejich stanovení. Jestliže máte o tuto problematiku zájem, jsme připraveni vám pomoci.



Ing. Daniela Císařovská

daniela.cisarovska@fucik.cz

(Pokračování ze stránky 2)

metod je nutné posuzovat silné a slabé stránky zvažované metody.

Součástí směrnice se nově staly praktické příklady popisující použití transakčních a ziskových metod, včetně příkladu dopadu rozdílu ve stanovení ceny podle rozsahu a komplexnosti funkce vykonávané distributorem, nebo příklad cenového dopadu rozdílu ve využití kapacit ze strany výrobců.

Výsledkem několikaletého připomínkového procesu bylo vydání nové kapitoly č. 9 týkající se stanovení transferových cen, tzv. podnikových restrukturalizací. Restrukturalizací nejsou podnikové kombinace. Podnikové restrukturalizace, které spadají do působnosti nové kapitoly č. 9 Směrnice o převodních cenách, zahrnují především interní přemístění: funkcí, majetku a rizik v rámci nadnárodních podniků. Jako příklad restrukturalizace uvádí směrnice transformaci plnohodnotných distributorů na distributory s omezeným rizikem či komisionáře pro sdružený zahraniční podnik nebo transformaci plnohodnotných výrobců na smluvní či provizní výrobce pro sdružený zahraniční podnik nebo převody nehmotných majetkových práv na centrální entitu v rámci skupiny.

Podnikové restrukturalizace mohou rovněž zahrnovat racionalizaci, specializaci nebo univerzalizaci činností (výrobní závody, výrobní procesy, činnosti v oblasti výzkumu, vývoje, prodeje, služby, vlastnictví).

Přijetí kapitoly bylo způsobeno především skutečností, že uvedené podnikové restrukturalizace jsou zpravidla spojeny s relokací zisků mezi členy skupiny nadnárodních podniků, které hrají v globální ekonomice stále větší roli. A neoprávněně relokaci zisků se státy OECD snaží bránit. A o tom to je.



Ing. Ivan Fučík
ivan@fucik.cz

KRÁTCE

Novela zákona o DPH od 1. 4. 2011

Prezident podepsal novelu zákona o DPH, která přináší novinky zejména do následujících oblastí:

- oprava DPH z pohledávek za dlužníky v insolventi,
- opravy základu daně a výše daně,
- podmínky uplatnění nároku na odpočet,
- částečný nárok na odpočet,
- úpravy odpočtu během doby použití,
- odvod daně u majetku pořízeného vlastní činností v okamžiku uvedení do užívání,
- zavedení tuzemského „reverse charge“ u některých plnění,
- změny v určení místa plnění,
- ručení za daň.

Nové přiznání k DPH

Od 1. 1. 2011 je v platnosti nový tiskopis přiznání k DPH a související pokyny k vyplnění. Tiskopis daňového přiznání se poprvé použije za zdaňovací období leden 2011 nebo za 1. čtvrtletí 2011.

Výnosy ze smluv se zákazníky – návrh IFRS standardu

V tomto článku bychom rádi informovali čtenáře o zatím nepřijatém návrhu mezinárodního účetního standardu „Výnosy ze smluv se zákazníky“ (dále také „návrh standardu“ nebo „návrh“), který byl vydán v červnu roku 2010. Návrh se týká vykazování výnosů ze služeb i dodávek zboží. Tento návrh standardu vydaný Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB) a americkou Radou pro standardy finančního účetnictví (FASB) je klíčový pro sjednocení způsobu vykazování výnosů zejména z hlediska jejich výše a období.

Původní standard IAS 18 – Výnosy neobsahoval detailnější postupy k účtování složitějších transakcí a očekává se, že nový standard bude nahrazovat nejen stávající IFRS úpravu, ale také úpravu dle US GAAP. Přestože úprava dle amerických GAAP detailnější postupy

upravovala, právě spoluprací na přípravě návrhu výše uvedené instituce původní postupy revidovaly a upravily je způsobem, který se snaží zobrazit vykazování výnosů v souladu s jejich ekonomickou podstatou.

Základním principem standardu je určení okamžiku rozeznání výnosů společností při dodání zákazníkovi. Návrh určuje jako okamžik rozeznání výnosu moment, kdy přechází kontrola nad dodávkou na zákazníka. Nově navrhovaný standard obsahuje pět bodů pro stanovení výše a okamžiku rozeznání výnosů. Tyto body jsou popsány v následujících odstavcích.

1. Identifikace smlouvy se zákazníkem – základní myšlenkou tohoto pravidla je nejen určit jednotlivě uzavřené smlouvy, ale také

(Pokračování na stránce 4)

(Pokračování ze stránky 3)

řešit situace, kdy je třeba vyhodnocovat několik smluv najednou či pouze část některých smluv. Vše závisí na propojenosti jednotlivých smluv. Například v případě, že jedna smlouva byla uzavřena pouze za podmínky uzavření druhé smlouvy, jsou tyto kontrakty následně pro účely standardu vyhodnoceny jako jeden.

2. Identifikace jednotlivých povinností plnění („performance obligation“) – povinnosti plnit musí být identifikovány u každé smlouvy. Jednotlivé povinnosti jsou účtovány jako výnos samostatně ve chvíli přechodu rizik spojených s dodávkou na zákazníka. Klíčovou oblastí návrhu je způsob určení rozdělení výnosů mezi jednotlivá plnění, což je hlavní změna proti původnímu standardu. Způsob určení jednotlivých plnění definuje standard podle jejich odlišitelnosti následujícím způsobem – plnění je charakterizováno jako jednotlivé, pokud ho prodává společnost či jiná firma na trhu samostatně nebo by mohlo být společností plnění prodáváno samostatně. Situace, kdy by mohlo být plnění prodáváno jako samostatné, je dodržena splněním dvou podmínek:

1. zákazník může plnění užít ve spojení s jiným plněním (výrobkem, službou) dostupným na trhu, 2. plnění je prodáváno s jinou ziskovou marží závislou na odlišných rizicích a zdrojích než ostatní plnění, která společnost prodává. Jako příklad je možné uvést záruky na prodané zboží, které standard definuje jako samostatná plnění. Cena této záruky má být vyčíslena a vykazována časově rozlišena dle doby záruky. Nebude tedy účtována do výnosů v okamžiku projevu výrobku.

3. Stanovení transakční ceny – stanovuje se jako částka, kterou společnost obdržela nebo očekává, že obdrží, za dodávky zboží či služeb (bez částek vybraných pro třetí strany). Transakční cena může být stanovena jako fixní či variabilní (v tomto případě společnost cenu odhaduje při zvážení pravděpodobnosti vybraného scénáře). Když platba předem, splátkové kalendáře atp.), je třeba při určení hodnoty výnosů zohlednit faktor času. Společnost musí dále zvážit kreditní riziko, hodnotu nepeněžní odměny a částky zaplacené odběratelům.

4. Alokace transakční ceny za jednotlivé povinnosti plnit – v případě tohoto požadavku je transakční cena určitým poměrem rozdělena mezi jednotlivé povinnosti plnění. Rozdělení je provedeno přesně, pokud společnost prodává plnění samostatně, v opačném případě jde o odhad cen jednotlivých plnění. Standard doporučuje využít tyto metody, např. model nákladů zvýšených o marži a model upravené tržní ceny. Částky určené jednotlivým povinnostem lze v průběhu času aktualizovat, aby

odrážely změny v odhadované transakční ceně např. z důvodu dodatečně poskytnutých slev.

5. Vykázání výnosů v okamžiku splnění každé povinnosti plnit – částky výnosů dle jednotlivých povinností plnit, jsou vykázány ve chvíli, kdy má zákazník možnost rozhodovat o užívání a získání užítu z dané dodávky tj. získá kontrolu nad dodaným zbožím či službou. Pro zjednodušení určení přechodu kontroly standard uvádí několik indikátorů: bezpodmínečný závazek zákazníka zaplatit, přechod vlastnického práva na zákazníka, fyzické předání, design a funkce daného zboží či služby pro daného zákazníka natolik specifická, že by jej nikdo další (ani výrobce) nemohl použít. Tyto indikátory však nelze samostatně považovat pro jednoznačné získání kontroly zákazníkem, protože některé standardy věnované specifickým účetním oblastem (např. stavební smlouvy) určují vlastní podmínky vykazování výnosů (procento dokončenosti projektu).

Ještě bychom rádi uvedli některé samostatně zmíněné oblasti, které standard uvádí:

- Standard dále upravuje pravidla při identifikaci ztrátové povinnosti plnit, tj. smlouvu, z níž vyplývají vyšší náklady než výnosy. V tomto případě, je částka ztráty účtována jako náklad souvztažně se závazkem. Ztrátovost zakázek je třeba vyhodnocovat na úrovni jednotlivých povinností plnit.

- Návrh standardu zahrnuje mj. i možnost kapitalizace nákladů na uzavření a správu smlouvy (tuto možnost nepovolují jiné standardy např. IAS 2, IAS 16 nebo IAS 38) za splnění určitých podmínek. Náklady musí splňovat následující podmínky: přímo se vztahují k existujícímu/otevřenému kontraktu, generují nebo zvyšují zdroje společnosti, které budou využity ke splnění povinností plnit v budoucnosti a budou v budoucnu uhrazeny.

Závěrem lze konstatovat, že pro mnoho společností bude schválení nového standardu znamenat revizi způsobu účtování výnosů ze smluv. V současné době se účtují smlouvy jako jeden celek bez rozčlenění na jednotlivá plnění a v jiné výši. Změna povede zejména k vykazování výnosů v jiném období než podle současných postupů, což bude pro společnosti znamenat zejména nutnost změn v oblasti evidence smluv. Návrh standardu požaduje také aplikaci na srovnatelné údaje, což bude znamenat zejména analýzu dříve vykázaných výnosů. Podle jednání IASB lze očekávat nutnost aplikace standardu nejdříve v roce 2013.

Zdroj: AUDITOR, 9/2010, ročník XVII, povolení MK ČR 6934, ISSN 1210-9096.

Vydává: Komora auditorů ČR.

Ing. Martina Hůlová

martina.hulova@fucik.cz



Čtete odborný časopis

Finanční Management

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

Předplatné si zajistíte na adrese: <http://economia.ihned.cz/predplatne>

Smlouvy s daňovými ráji

Ministerstvo financí předložilo na jednání vlády dva návrhy na sjednání dohod o výměně informací v daňových záležitostech s ostrovem Man a státy Guernsey. Na základě těchto smluv bude moci daňová správa získat informace o daňových poplatnících, a to od bank nebo jiných finančních institucí potřebné pro správu daní.

Komponentní odpisování v daňovém přiznání



Generální finanční ředitelství vydalo pokyn GFŘ-D-2 ke sjednocení postupu při výpočtu daně z příjmů právnických osob a vyplnění tiskopisu

daňového přiznání u poplatníků, kteří odpisují majetek metodou komponentního odpisování.

Zákonem č. 346/2010 Sb., kterým byla provedena novela zákona o daních z příjmů, je s účinností od 1. 1. 2010 nově stanoveno, že pro zjištění základu daně u poplatníků, kteří odpisují majetek metodou komponentního odpisování podle právních předpisů upravujících účetnictví, se vychází z výsledku hospodaření bez vlivu této účetní metody odpisování.

Pro stanovení daňové povinnosti a vyplnění tiskopisu daňového přiznání bude realizován tento postup: Na řádku č. 10 přiznání k dani z příjmů právnických osob bude podle pokynů uveden výsledek hospodaření vykázaný ve výkazu zisku a ztrát. Z výsledku hospodaření tedy nebudou vyloučeny účetní odpisy, přestože by tomu mohla textace novely zákona o daních z příjmů napovídat. Rozdíl mezi účetním a daňovým pojetím odpisů bude vyloučen na řádku 50 nebo 150.

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

■ Částka 11, rozeslaná 18. 2. 2011

29. Zákon o státním dluhopisovém programu na úhradu části schodku státního rozpočtu ČR za rok 2009 převyšujícího rozpočtovaný schodek

30. Novela daňového řádu a další související zákony

31. Novela zákona o odpadech a o změně některých dalších zákonů