

ČÚS č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty

ÚČETNICTVÍ

ČÚS č. 007 obsahuje základní postupy účtování o inventarizačních rozdílech a ztrátách v rámci norem přirozených úbytků zásob za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. Inventarizační rozdíly vyjadřují nesoulad mezi skutečným stavem majetku a stavem tohoto majetku v účetnictví. Tento případný nesoulad se zjišťuje v rámci procesu inventarizace při provádění roční účetní uzávěrky. Odlišnou kategorií jsou ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob, které za manka či škody považovány nejsou.

Účetní předpisy, kterých se ČÚS č. 007 především týká:

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen ZU): § 29 a § 30 ZU – Inventarizace majetku a závazků

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení ZU: § 58 odst.1 písm. c) VPU – Vzájemné zúčtování

Obsahové vymezení

Vymezení pojmu inventarizace je dle § 29 ZU

Tyto inventarizační rozdíly se zjišťují v rámci procesu inventarizace, kdy se zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřuje se, zda tento zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Inventarizace se provádí k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka jako řádná nebo mimořádná (dále „periodická inventarizace“). Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět pouze:

- u zásob, o nichž účtují podle druhů nebo míst jejich uložení či hmotně odpovědných osob, a dále
- u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží.

Termín této inventarizace si stanoví sama účetní jednotka. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období.

Účetní jednotka zjišťuje při inventarizaci skutečné stavy majetku a závazků a zaznamenává je v inventurních soupisech. Tyto stavy se zjišťují:

- **fyzickou inventurou:** u majetku, u kterého lze vizuálně zjistit jeho existenci;
- **dokladovou inventurou:** u závazků a majetku, u kterého nelze vizuálně zjistit jeho existenci, a to včetně jiných aktiv, jiných pasiv a skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů.

Účetní jednotky při periodické inventarizaci mohou zahájit inventuru nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem. A ukončí inventuru nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.

Dokladem o provedení inventarizace je inventurní soupis, který je průkazným účetním záznamem. Musí obsahovat:

1. skutečnosti tak, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky jednoznačně určit;
2. podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností podle bodu 1. a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace;
3. způsob zjištění skutečných stavů;
4. ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila;
5. ocenění majetku a závazků při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila;
6. okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka;
7. rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila;
8. okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury;

S výsledkem inventarizace – tj. se zjištěnými inventarizačními rozdíly, je pak třeba se účetně vypořádat a účtovat o nich. Tyto inventarizační rozdíly se účtují do účetního období, za které se provádí inventarizace.

(Pokračování na stránce 2)



DAŇOVÝ KALENDRÁŘ ZÁŘÍ

16. 9.

Daň z příjmů: čtvrtletní záloha u poplatníků, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč

20. 9.

Pojistné: splatnost zálohy na pojistné na důchodové pojištění a pojistné na nemocenské pojištění OSVČ za srpen 2013 (splatnost od 1. do 20. dne)

Pojistné: podání hlášení k záloze na pojistné na důchodové spoření za srpen 2013 a splatnost zálohy na důchodové spoření

Daň z příjmů: měsíční odvod úhrnu sražených záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků

24. 9.

Spotřební daň: splatnost spotřební daně z lihu za červenec 2013

25. 9.

DPH: Souhrnné hlášení za srpen 2013

DPH: podání přiznání a zaplacení daně za srpen 2013 plátců s měsíčním zdaňovacím obdobím

Spotřební daň: podání přiznání za srpen 2013, podání přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z topných olejů, zelené nafty a technického benzinu a mazacích olejů za srpen 2013 (pokud vznikl nárok)

Energetické daně: daňové přiznání a splatnost daně z plynu, pevných paliv a elektřiny za srpen 2013

Trestný čin zkrácení daně

V ideálním světě uvědomělé občanské společnosti a fungujícího státu s vyrovnanými rozpočty by možná lidé a společnosti s radostí platili daně s vědomím, že si za tyto peníze „kupují“ kvalitní veřejné služby a zajišťují klidný chod spravedlivého státu. Nebylo by třeba ani daňové subjekty kontrolovat a daňový poradci by byli téměř bez práce.

S ohledem na poslední uvedené se naštěstí jedná pouze o utopickou představu, na hony vzdálenou každodenní realitě skutečného života v České republice. Aniz bych se chtěl dotknout uvědomělých spoluobčanů a společností, dovoluji si zastávat názor, že placení daní není pro nikoho příjemnou záležitostí. I ti nejzodpovědnější z nás mají přirozenou tendenci odvádět státu finanční prostředky jen v zákonem stanovené, tj. povinné výši a zbývající přebytky případně rozdělovat na bohu libé účely dle vlastního uvážení formou darů, sponzorství a podobně.

Jedním z hlavních úkolů daňového poradce je proto hledání optimálních daňových řešení, tj. takových, aby daňová povinnost byla co možná nejnížší, ale zároveň správná v souladu se zákonnými povinnostmi.

Na první pohled by se mohlo zdát, že daňový poradce pouze brání finanční prostředky

(Pokračování na stránce 2)

(Pokračování ze stránky 1)

Ustanovení týkající se inventarizace majetku a závazků se použijí i pro inventarizaci jiných aktiv a jiných pasiv, včetně skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů.

Za inventarizační rozdíl se ve smyslu § 30 odst. 10 ZU považují výlučně případy, kdy:

- skutečný stav je **níže** než stav v účetnictví (manko, popřípadě schodek u peněžních hotovostí a cenin) a rozdíl mezi těmito stavy nelze prokázat způsobem stanoveným zákonem,
- skutečný stav je **vyšší** než stav v účetnictví (přebytek) a rozdíl mezi těmito stavy nelze prokázat způsobem stanoveným zákonem.

Mankem nejsou technologické a technické ztráty vznikající například rozplachem, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu – jde o tzv. **ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob**. Tyto normy přirozených úbytků zásob si může účetní jednotka stanovit svým předpisem (směrnicí) vždy pro příslušné účetní období, a to s ohledem na své vlastní zásobovací, výrobní, skladovací a odbytové procesy a na základě technických měření, výpočtů a expertních zjištění. Je třeba mít na paměti, že správce daně může posoudit, zda stanovené normy odpovídají charakteru činnosti poplatníka a obvyklé výši norem jiných poplatníků se shodnou nebo obdobnou činností, a o zjištěný rozdíl upravit základ daně.

Účtování

Postup účtování ztrát v rámci norem přirozených úbytků zásob

Úbytek zásob v podobě přirozeného úbytku (tzn. úbytku do normy) se účtuje stejně jako spotřeba zásob (např. MD 501, 504 /D 112, 132) na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované náklady*. Před vyčíslením manka na zásobách je tedy třeba vzít v úvahu úbytky vyplývající z přirozených vlastností těchto zásob v rámci tzv. ztrát do normy a snížit o tyto ztráty zjištěný rozdíl. Tento zaúčtovaný náklad je daňovým nákladem účetní jednotky.

Teprve výsledná částka a množství se posuzuje jako manko na zásobách a toto manko je pak považováno za daňově neuznatelný náklad a účtuje se (např. MD 549/D 112, 132) na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Jiné provozní náklady*.

Inventarizační **manko** či **schodek** se dále posuzuje zejména podle příslušných ustanovení občanského a obchodního zákoníku a zákoníku práce o odpovědnosti za škodu (příp. náhrada způsobeného manka či schodku odpovědnou osobou). Inventarizační **přebytek** se dále posuzuje mj. podle příslušných ustanovení občanského zákoníku o věci ztracené, skryté, opuštěné a majetkovém prospěchu.

Postup účtování manka a přebytků

Inventarizační rozdíly se účtují **obecně** v souladu s ustanoveními § 30 ZU v případě **manka** na vrub příslušného účtu účtové skupiny jiných provozních „50“ či finančních „56“ nákladů (MD 549, 569) nebo v případě přebytků ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny jiných provozních „64“ či finančních „66“ výnosů (D 648, 668). Speciální pravidla pro účtování inventarizačních rozdílů platí pro:

- Chybějící cenné papíry je třeba vést na odděleném analytickém účtu „Cenné papíry v umořovací řízení“ pouze tehdy, pokud ze zvláštního právního předpisu vyplývá povinnost zahájit umořovací řízení. Dosud se chybějící cenné papíry vedly na odděleném analytickém účtu „Cenné papíry v umořovací řízení“ vždy a bylo třeba také vždy zahajovat umořovací řízení.
- *Přebytek* odpisovaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, který se účtuje jako plně odepsaný (např. MD 01x, 02x/D 07x, 08x) a přebytek neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku, který se účtuje jako dar (např. MD 03x/D 413).
- *Manko*, *schodek* odepisovaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, který se účtuje jako plně odepisovaný (např. MD 07x, 08x, 549, 335, 378/D 01x, 02x, 648) a manko neodpisované dlouhodobého hmotného majetku (např. MD 549/D 03x).
- *Přebytek* nakoupených zásob, pokud se má oprávněně za to, že k němu došlo chybným účtováním při jejich vyskladnění (účtuje se např. MD 11x, 13x/D 501, 504).
- *Přebytek* v pokladně, ceninám (např. MD 21x/D 668).
- *Manko* v pokladně, ceninám (např. MD 569, 335, 378/D 21x, 668).

Manka a přebytky zásob lze vzájemně vyrovnávat (zúčtovávat) pouze při splnění všech těchto podmínek:

- jsou-li zásoby evidovány podle jednotlivých druhů;
- jedná-li se o manka a přebytky zásob, které vznikly ve stejném inventarizačním období;
- byly způsobeny prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob, např. v důsledku různých rozměrů spojovacích materiálů nebo podobného balení zásob.

Převyšuje-li po tomto vyrovnání částka manka částku přebytků, je třeba rozdíl posuzovat jako výsledné manko; převyšuje-li částka přebytků částku manka, posuzuje se rozdíl jako výsledný pře-

(Pokračování na stránce 3)

Newsletter Finanční management 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**

(Pokračování ze stránky 1)

lidí a obchodních společností před nenasytným státem, ale není to zcela pravda a úloha daňového poradce má i další rovinu s opačným efektem pro státní rozpočet a s vlivem na osobní životy daňových poplatníků v mnohem důležitějších než finančních, aspektech.

Rozvinu-li totiž výše uvedenou myšlenku, že přirozeně nikdo neplatí rád daně, objevují se v praxi daňových subjektů tendence k úmyslnému obcházení daňových zákonů, k daňovým únikům, neplnění daňových povinností, v trestněprávní terminologii souhrnně nazývaných – zkrácení daně.

Mimodaňové příjmy České republiky jsou v dnešní době zcela marginální, proto je výběr daní pro stát jednou z prioritních, životně důležitých hodnot. Nejdůležitější hodnoty pak státní aparát chrání a jejich porušování trestá nejprísnějším způsobem podle trestního práva. Zkrácení daně je tedy trestným činem, za nějž si jeho pachatel může dle aktuální legislativy odpykat až 10 let vězení (mimo jiné tresty – např. peněžitý, propadnutí majetku nebo zákaz výkonu funkce).

Pokud daňový poradce spatřít u svého klienta takovéto tendence, je třeba zdvihnout varovný prst a upozornit na klíže, že v životě jsou i důležitější hodnoty než peníze (například čas strávený mimo vězení). Zároveň tím daňový poradce nepřímo brání státní pokladnu, neboť i zde jde v důsledku o to, aby daň byla stanovena správně.

Lidé mají různé sklony k riziku. Někteří si jej ani zcela neuvědomují a služby daňového poradce nevyhledávají. Již od dob Římské říše však platí známá poučka: Ignorantia legis non

(Pokračování na stránce 3)



Vytvořte s námi největší HR událost

v České republice

www.hrdays.cz

Kdy: 23. 10. 2013 středa 10:00-17:30
24. 10. 2013 čtvrtek 09:00-16:00

Kde: Výstaviště PVA EXPO PRAHA Letňany

(Pokračování ze stránky 2)

bytek. Jedná se o výjimku ze zákazu vzájemného zúčtování podle § 58 odst. 1 písm. c) vyhl. č. 500/2002 Sb.

Za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména manka a škody přesahující náhrady s výjimkou uvedenou v § 24 (živelné pohromy, škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem anebo jako zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených zvláštním předpisem).

Předpis náhrad škod

Ve věcné a časové souvislosti, tj. mezi mankem, škodou a náhradou. Není-li zřejmá částka, je účtováno na účtech 335, 378 oproti dohadným položkám 388. Předpis náhrady se posuzuje zejména podle příslušných ustanovení občanského a obchodního zákoníku, zákoníku práce o odpovědnosti za škodu.

Příklad

Při inventarizaci majetku k 31. 12. 2012 byly zjištěny následující skutečnosti:

Zásoby (zboží):

1) přebytek 2 ks levých blatníků a manko 2 ks pravých blatníků – důvodem byla pravděpodobně jejich záměna při vyskladňování,

2) úbytek oleje v hodnotě 4 000 Kč je považován za ztrátu v rámci normy přirozených úbytků zásob stanovené účetní jednotkou (tj. nejedná se o manko),

3) manko 3 ks nárazníků – bylo zjištěno, že tyto nárazníky byly vydány, ale výdejka nebyla zaúčtována,

4) přebytek 1 ks autorádia – bylo zjištěno, že autorádio bylo vráceno na sklad, ale nebyla zaúčtována vratka,

5) manko 3 ks sedaček,

6) přebytek 2 ks pneumatik.

Pokladna:

7) schodek pokladní hotovosti 1 050 Kč; v souladu s dohodou

o hmotné odpovědnosti byl tento schodek předepsán k náhradě pokladní. *Zaučtování k 31. 12. 2012 znázorňuje tabulka výše.*

Jistou „optimalizací“ při vypořádávání se s rozdíly vzniklými při inventarizaci majetku (proučtování záměny vydaného zboží, dodatečné zaúčtování výdeje, existence normy přirozených úbytků, dohoda o hmotné odpovědnosti atd.) tak dochází k minimalizaci daňově neuznatelných nákladů v podobě manka (účet 549).

Helena Vaňková, helena.vankova@fucik.cz



Novinky v IFRS – nový návrh účtování o leasingu

LEASING

Leasing je u mnoha společností nedílnou součástí podnikání. Je to prostředek pro získání majetku a jeho financování. V současné době se rozlišují dva modely – tzv. finanční a operativní pronájem. Pro finanční pronájem je klíčový převod rizik a odměn vyplývajících z vlastnictví pronajatého aktiva a takový leasing se vykáže v podstatě jako nákup aktiva na úvěr. V případě operativního pronájmu není po nájemci vyžadováno, aby vykázal majetek a související závazek.

Oba modely leasingu čelí kritice uživatelů finančních výkazů. Při vyhodnocení formy leasingu v řadě případů dochází k záměrné záměně modelů a tím k ovlivnění aktiv, závazků i hospodářského výsledku. V podstatě se podobné transakce mohou v současné době zobrazit zcela odlišně. U operativního leasingu dochází k opomenutí důležitých informací o významných aktivech a závazcích. Důsledkem toho pak je, že mnozí uživatelé přistupují k úpravám finančních výkazů tak, aby aktiva a související závazky byly zobrazeny bez ohledu na model leasingu.

Výkazování leasingu řeší rada IASB již několik let. První návrh nového standardu byl vydán již v říjnu 2010 a od té doby prošel dalším vývojem. V květnu tohoto roku byl zveřejněn návrh nový. Cílem projektu je vytvořit takový standard, který založí principy uplatňované u pronajímatelů a nájemců tak, aby vykazování poskytovalo dostatečné informace pro uživatele finančních výkazů. V neposlední řadě je třeba říci, že projekt je realizován ve spolupráci s americkou radou FASB,

(Pokračování na stránce 4)

(Pokračování ze stránky 2)

excusat aneb Neznalost zákona neomlouvá.

Na nedávno skončeném případě si názorně ukážeme, jak tvrdé mohou být následky trestného činu zkrácení daně, byť státu nemusí být fakticky způsobena významná škoda. Nejvyšší soud České republiky rozhodl kauzu, ve které jediný jednatel a společník



dvou obchodních společností (nazvěme je AAA a BBB) podal přiznání k dani z přidané hodnoty, v němž zohlednil fiktivní faktury, které vystavil za obchodní společnost AAA, jako dodavatele pro obchodní společnost BBB, jako odběratele. V důsledku uplatněných nároků na odpočet vykázala obchodní společnost BBB nižší vlastní daňovou povinnost, než odpovídalo skutečnosti, čímž by České republice vznikla škoda v celkové výši 4 501 100 Kč, pokud by finanční úřad nezahlasil vytýkáci řízení a daň nedoměřil (tj. trestný čin byl odhalen ve stadiu pokusu).

Jednatel v trestním řízení argumentoval ekonomickou neutralitu transakcí týkajících se daně z přidané hodnoty, kdy nevznikla České republice žádná škoda, neboť o co jedna obchodní společnost zaplatila na dani z přidané hodnoty méně, o to druhá zaplatila více. Vrchní i Nejvyšší soud však dovodily, že pro účely posouzení trestní odpovědnosti jednatele je třeba postupovat přesně opačně. Každá z obou uvedených společností byla samostatným subjektem se samostatným postavením v oblasti daní. Pokud jde o daně, právní vztahy obchodních společností na straně jedné a státu reprezentovaného finančním úřadem na straně druhé, spadají do oblasti veřejného práva, v níž je již z podstaty věci vyloučeno, aby práva a povinnosti jedné obchodní společnosti ve vztahu ke státu byly nějak kompenzovány právy a povinnostmi jiné obchodní společnosti.

Jednatel, vědom si skutečnosti, že ke zdání plněním fakticky vůbec nedošlo, a v úmyslu zkrátit daň z přidané hodnoty a daň z příjmů právnických osob za společnost BBB byl uznán vinným trestným činem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, dílem dokonatého a dílem nedokonatého ve stadiu pokusu, za což mu byl uložen trest odnětí svobody v délce trvání pět let, peněžitý trest ve výměře 500 000 Kč s náhradním trestem odnětí svobody v délce trvání jednoho roku a zákaz činnosti spočívající v zákazu výkonu funkce statutárního orgánu či člena statutárního orgánu a prokuristy v obchodních společnostech a družstvech po dobu sedmi let.

Trestný čin zkrácení daně definuje § 240 trestního zákoníku následovně: Kdo ve větším rozsahu (nejméně 50 000 Kč) zkrátí daň, clo,

(Pokračování na stránce 4)

Odborný seminář:

Finanční analýza firmy krok za krokem aneb Poznejte zdraví Vaší firmy

25. září 2013

Economia, Pernerova 47, Praha 8

Analýza nejen z pohledu managementu, ale také externích uživatelů (bank, investorů ...)

www.seminare.ihned.cz

economia

(Pokračování ze stránky 3)

čimž je podpořena harmonizace standardů IFRS a US GAAP. Možnost zasílat komentáře k návrhu je otevřena do 13. 9. 2013.

Leasing – nový návrh

Předkládaný návrh by se měl týkat všech účetních jednotek, které vstoupí do leasingového vztahu, se specifikovanými výjimkami. Předpokládá se nahrazení současného IAS 17 – Leasingy a souvisejících interpretací. Obdobně by tento návrh měl být zpracován do US GAAP.

Hlavní princip nového návrhu spočívá v uznání aktiva a závazku z leasingu, což představuje vylepšení situace u mnohých leasingů, které v současné době tento princip nevyžadují. Toto se dotkne i současných tzv. operativních leasingů, a to v případě, že doba pronájmu přesáhne 12 měsíců. Nájemce vykáže závazek z leasingových splátek a „právo užívání“ majetku po dobu pronájmu. Uznání (resp. zaúčtování), ocenění a vykazání nákladů a finančních toků vyplývajících z nájemní smlouvy bude záviset na předpokládaném využití ekonomického užítu z pronajatého majetku. Z praktických důvodů pak bude toto vyhodnocení záviset na přirozené podstatě pronajímaného majetku. Nový návrh rozlišuje dva typy pronájmu – leasing typu A a leasing typu B.

Leasing u nájemce

Většina pronajatého majetku – kromě nemovitostí – např. vybavení, auta apod., budou klasifikovány jako **leasing typu A**. V takovém případě bude u nájemce zaúčtováno právo k užívání majetku a závazek z leasingu. Obě položky budou oceněny v současné hodnotě leasingových splátek. V hospodářském výsledku pak bude toto zobrazeno úrok odvíjející se z diskontované hodnoty leasingového závazku a odpis práva k užívání majetku.

Většina pronajatých nemovitostí bude klasifikována jako **leasing typu B**. V tomto případě bude u nájemce také zaúčtováno právo k užívání aktiva a závazek z leasingu v ocenění současné hodnoty leasingových splátek. V hospodářském výsledku budou však zobrazeny leasingové splátky jako jeden náklad na základě lineární metody.

Leasing u pronajímatele

U pronajímatele dojde v případě **leasingu typu A** k odúčtování aktiva v plné výši a uznání práva z leasingu (resp. pohledávky z diskontovaných leasingových splátek) a zbytkového aktiva, které bude představováno ponechanými právy souvisejícími s daným aktivem. V hospodářském výsledku dále bude uznán úrokový výnos po dobu leasingu, a to jak z pohledávky z leasingových splátek, tak ze zbytkového aktiva.

V případě **leasingu typu B** bude pronajímatel aplikovat přístup obdobný současnému operativnímu leasingu. Pronajímatel bude nadále vykazovat pronajaté aktivum a vykáže leasingový výnos po dobu trvání smlouvy na základě lineární metody.

Závěrem

Návrh také zahrnuje nezbytné požadavky na zveřejnění. Datum účinnosti nového standardu závisí na ukončení připomínkového řízení a jeho vypořádání. Dle vyjádření si je rada IASB vědoma významnosti vlivu na účetní jednotky a při stanovování konkrétní účinnosti bude přihlížet ke všem relevantním faktorům.

Ing. Klára Honzíková, klara.honzikova@fucik.cz



Vracení DPH u dlužníků v insolventci – nový vývoj

Vracení DPH u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení již v zákoně o DPH funguje dva a půl roku. V současné době jde již o poměrně v praxi zažitý institut. Umožňuje totiž plátcům v určitých případech požádat o vrácení daně z přidané hodnoty z nedobytných pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení, kterou odvedl státu z uskutečněného zdanitelného plnění (dodání zboží nebo poskytnutí služby) a od svého odběratele (plátce) ji nedostal zaplacenou. Jen pro připomenutí uvádíme, že do našeho zákona o DPH byla tato možnost zavedena k 1. 4. 2011 v souvislosti s dopady finanční krize. Jednalo se o jedno z protikrizových opatření s cílem pomoci firmám, jejichž cash-flow snižovaly nedobytné pohledávky za podniky v platební neschopnosti. Obdobná možnost vrácení DPH funguje i v některých jiných členských státech EU.

Zákonnou úpravu najdeme v § 44 zákona o DPH. K tomuto tématu bylo vydáno několik informací Generálního finančního ředitelství a Ministerstva financí ČR. K tomuto institutu se již dokonce vyjádřil i Nejvyšší správní soud (NSS).

Přehled vývoje v roce 2013

Letos došlo zejména ke dvěma významným změnám v této oblasti. Obě více méně ovlivnily spektrum pohledávek, u kterých lze vrácení odvedeného DPH uplatnit. K první změně došlo zákonem č. 502/2012 Sb., který mimo jiné upravil podmínky, za kterých lze uplatnit právo na vrácení DPH u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení. Druhá změna byla výkladová v souvislosti s rozsudkem NSS ze dne 11. 4. 2013, čj. 9 AfS 69/2012-47. *Podrobněji viz dále.*

Novela č. 502/2012 Sb.

Tato novela upravila podmínky, za kterých lze vrácení DPH uplatnit. Nové podmínky jsou účinné od 1. 1. 2013. Nejprve uvedeme změny a na závěr ještě zrekapitulujeme všechny podmínky.

Celkem došlo ke třem změnám. První se týká omezení možnosti provedení opravy DPH (pozn.: v termínech zákona o DPH jde o opravu DPH) pouze na pohledávky za dlužníky v insolvenčním

(Pokračování na stránce 5)

(Pokračování ze stránky 3)

pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na úrazové pojištění, pojistné na zdravotní pojištění, poplatky nebo jinou podobnou povinnou platbu anebo vyláká výhodu na některé z těchto povinných plateb, bude potrestán odnětím svobody na šest měsíců až tři léta nebo zákazem činnosti. Odnětím svobody na dvě léta až osm let bude pachatel potrestán, spáchá-li čin nejméně se dvěma osobami, poruší-li k usnadnění takového činu úřední uzávěru, nebo spáchá-li takový čin ve značném rozsahu (nejméně 500 000 Kč). Odnětím svobody na pět až deset let bude pachatel potrestán, spáchá-li čin ve velkém rozsahu (nejméně 5 000 000 Kč).

Kromě dokonání trestného činu je trestným činem také odhalení trestného činu ve stadiu pokusu (například již ve fázi postupu k odstranění pochybností – viz výše uvedený případ).

Postihování trestného činu zkrácení daně by se mělo do budoucna dále zpřísnit. V dubnu tohoto roku schválila vláda novelu trestního zákona, kterou se měla zvýšit nejvyšší sazba trestu odnětí svobody z 10 na 12 let, a dále měla být do trestního zákona vrácena trestnost zkrácení daně již ve fázi přípravy.

Přípravou trestného činu se rozumí jednání, které záleží v úmyslném vytváření podmínek pro spáchání trestného činu, zejména v jeho organizování, opatrování nebo přizpůsobování prostředků nebo nástrojů k jeho spáchání, v návodu nebo pomoci apod. Trestnost přípravy trestného činu zkrácení daně by dle důvodové zprávy k zákonu pomohla policii zejména při postihování daňových úniků na spotřebních daních a dani z přidané hodnoty.

Poslanecká sněmovna však předloženou novelu trestního zákoníku do svého rozpuštění nestihla projednat a to znamená, že pro přijetí bude muset být v budoucnu znovu do sněmovny předložena.



Lukáš Taschner
lukas.taschner@fucik.cz

Podnikový systém – SAP

V současné době je na trhu k dispozici řada účetních programů, které jednotlivým společnostem slouží ke zpracování prvotních dokladů a následnému využití získaných údajů. Při výběru nejvhodnějšího systému je důležité nejdříve zvážit několik kritérií.

V první řadě záleží na právní formě, zda je podnikatel povinen vést účetnictví nebo zda stačí pouze daňová evidence. Dalším kritériem k posouzení je skutečnost, zda podnikatel je nebo není plátcem DPH. V neposlední řadě je výběr účetního systému závislý na uživateli programu a jeho konkrétních požadavcích na účetní program. Jiný program bude potřebovat uživatel, pro kterého je důležité splnit požadavky stanovené pouze dle zákona, jiný program naopak využije uživatel, který zadaná data dále využívá k různým analýzám, srovnáním nebo reportům. S výše zmíněnými kritérii rovněž souvisí finanční investice, kterou chce uživatel na pořízení účetního softwaru vynaložit. V případě malého množství dokladů, které

(Pokračování na stránce 5)

(Pokračování ze stránky 4)

řízení, ve kterých insolvenční soud rozhodl o způsobu řešení úpadku rozhodnutím o prohlášení konkurzu. Jinými slovy byla vyloučena možnost opravy výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení, kdy insolvenční soud rozhodl o řešení úpadku reorganizací.

Dále se zpřesnil okamžik, ke kterému se testuje podmínka, zdali dlužník a věřitel jsou nebo nejsou osobami spojenými. Zákon nově explicitně obsahuje, že spojenost se hodnotí již při vzniku pohledávky, přičemž nesmí být spojené ani v okamžiku opravy.

Poslední změna je terminologická, kdy se k daňovému přiznání, ve kterém se provádí oprava DPH, nově již nepřikládá výpis z evidence oprav pro daňové účely, ale výpis přehledu oprav pro daňové účely. Co se týče obsahu, jde stále o jednu a tu samou věc.

Pro připomenutí – aktuální podmínky k provedení opravy DPH

Aby měl věřitel nárok na vrácení DPH u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení, vyžaduje zákon o DPH splnění zákonem jmenovaných podmínek. Tyto podmínky upravuje § 44 zákona o DPH. V zásadě podmínky lze rozdělit do tří oblastí:

a) *na straně věřitele:*

– musí být registrován jako plátc DPH,

b) *na straně dlužníka:*

– musí být registrován jako plátc DPH,

– je v insolvenčním řízení a insolvenční soud rozhodl o prohlášení konkurzu na majetek dlužníka, – dlužník a věřitel nejsou a ani v době vzniku pohledávek nebyli osobami kapitálově spojenými, osobami blízkými ani osobami, které podnikají společně na základě smlouvy o sdružení nebo jiné obdobné smlouvy,

c) *podmínky u pohledávek:*

– pohledávka vznikla za zdanitelné plnění, u kterého vznikla povinnost přiznat a zaplatit DPH, – pohledávka byla přihlášena nejpozději ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku dlužníka, byla zjištěna a v insolvenčním řízení se k ní přihlíží, – pohledávka vznikla (DÚZP) nejpozději 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku a dosud nezankla, – od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění, neuplynuly více než 3 roky, – dlužníkovi byl doručen daňový doklad s náležitostmi dle § 46 odst. 1 zákona o DPH.

Opravu může věřitel provést v tom zdaňovacím období, ve kterém byly splněny všechny výše uvedené podmínky (v praxi většinou doručen daňový doklad). Oprava se provádí v řádném daňovém přiznání, ke kterému je nutné přiložit (i) kopie všech vystavených daňových dokladů, u kterých byla provedena oprava výše daně v tomto daňovém přiznání, a (ii) výpis z přehledu oprav pro daňové účely zachycující opravy provedené v daňovém přiznání.

Výkladový posun v souvislosti s rozsudkem NSS čj. 9 Afs 69/2012-47

Při zavedení tohoto institutu do praxe v roce 2011 se diskutovalo o tom, zda se vrácení DPH může uplatnit i u pohledávek, které vznikly před účinností tohoto ustanovení, tedy do 31. 3. 2011. Legislativní argumenty pro tento výklad vtělil i do důvodové zprávy k novele, kterou byl tento institut na opravu DPH uzákoněn. Přesto právě aplikace na pohledávky, které vznikly do 31. 3. 2011, byla v praxi hojně zpochybňována insolvenčními správci. Pro úplnost uvádíme, že daňová správa (Generální finanční ředitelství) výklad umožňující vrátit DPH u pohledávek vzniklých do 31. 3. 2011 potvrdila v Informaci GŘ k aplikaci § 44 ZDPH – Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení ze dne 22. 7. 2011, čj. 23024/113-210-010165. Podle našich zkušeností nárok na vrácení DPH z těchto pohledávek při splnění podmínek nebyl ze strany finančních úřadů zpochybňován.

Výklad v této otázce nakonec poskytl NSS. Ve shora uvedeném rozsudku dospěl k závěru, že vrácení DPH nelze uplatnit u pohledávek vzniklých do 31. 3. 2011. Vysvětlení, proč tomu tak je, spočívá v právních argumentech – zejména ve výkladu přechodných ustanovení zákona č. 502/2012 Sb. Přestože nakonec NSS nakonec nepodpořil výklad daňové správy, Generální finanční ředitelství vydalo Dodatek č. 1 k Informaci GŘ čj. 23 024/11-3210-010165 ze dne 22. 7. 2011, ve kterém uvedlo, že daňová správa nebude napadat již provedené opravy DPH uskutečněné do vydání tohoto dodatku (26. 4. 2013).

V případě, že vás toto téma zaujalo, jsme vám k dispozici k případným konzultacím.

Ing. Štěpán Osicka, stepan.osicka@fucik.cz



Odborný časopis

Finanční management

si můžete číst v elektronické podobě v počítači (na webu ve flashovém prohlížeči on-line), tabletu (iPad/Android) i chytrém telefonu (iPhone/Android).

Více dozvíte na

<http://eol.ihned.cz/efinancnimanagement>

(Pokračování ze stránky 4)

jsou měsíčně zpracovávány, je možné pořídit takový program, který je volně k dispozici a uživatel nemusí platit žádné licenční poplatky. Některé programy, které je možné pořídit zdarma, mohou ovšem mít omezeny některé funkce, případně mají nastavený limit pro počet účetních záznamů, při jehož překročení přestane software fungovat a uživatel musí uhradit licenční poplatek pro jeho opětovné zprovoznění. V případě, že uživatel potřebuje vkládaná data dále využívat např. pro manažerské výstupy, reporty a další, bude potřebovat takový software, který je propracovanější a uživatelsky variabilnější, ovšem s tím je obvykle spojena i vyšší pořizovací cena.

Program SAP je jedním z mnoha účetních programů na našem trhu, ale pro svou cenu je u nás obvykle využíván spíše většími společnostmi nebo společnostmi se zahraničním zřizovatelem.

Pokud právě vy využíváte SAP a přemýšlíte o možnosti outsourcingu účetnictví, máme pro vás řešení! Náš tým vyškolený na práci v SAP především v modulech FI (Financial Accounting) a AM (Fixed Asset Management) je připraven za vás převzít veškerou agendu týkající se účetnictví vaší společnosti!

Nabízíme vám následující služby:

- implementaci softwaru, nastavení účtů a počátečních stavů,
- komunikaci s IT SAP specialisty při nastavování softwaru,
- průběžné zpracování účetnictví dle českých i mezinárodních účetních standardů,
- měsíční/čtvrtletní účetní závěrky dle požadavků klienta,
- měsíční/čtvrtletní reporting dle požadavků klienta,
- přípravu přiznání k dani z přidané hodnoty, a ostatních povinných formulářů,
- přípravu statistických výkazů,
- roční účetní závěrku,
- podporu auditu.

V případě zájmu o konzultaci ohledně účetního softwaru SAP, jsme vám plně k dispozici.

Ing. Jan Stejskal

jan.stejskal@fucik.cz



CFO
CONGRESS

25. 9. 2013

V budově ČNB, Praha | *

DALŠÍ

JEDEN DEN V ŽIVOTĚ
FINANČNÍHO ŘEDITELE

www.cfocongress.cz

Organizátor:

economia

blue events