

## DAŇOVÁ KONTROLA

## Zpráva o daňové kontrole a její projednání

Zdálo by se, že postup daňové kontroly v daňovém řízení je zaběhnutý, známý a neměl by činit problémy ani na straně správce daně, ani na straně daňového poplatníka. Aby nedocházelo k rozporům, které v minulosti musela řešit judikatura, je proces daňové kontroly poměrně podrobně popsán v daňovém řádu platném od 1. 1. 2011. Z daňového řádu pak vyplývá, že daňová kontrola je postupem, který musí být ze strany správce daně řádně zahájen, musí být vymezen předmět kontroly, rozsah kontroly. Dále pak daňová kontrola probíhá, je ukončovaná, správce daně sepisuje zprávu o daňové kontrole. Daňový subjekt se k této zprávě vyjadřuje. Výsledkem daňové kontroly je rozhodnutí – dodatečný platební výměr.

Podle našich zkušeností v praxi kontrola probíhá tak, že je zahájena, daňový subjekt je vyzván k předložení důkazů o tvrzených skutečnostech. V průběhu kontroly pak většinou správce daně dodatečně vyzývá k doložení důkazných prostředků, k doložení jím zpochybňovaných skutečností. Na konci kontroly správce daně sestaví zprávu o daňové kontrole, kde se z této zprávy poplatník fakticky dozví o výsledcích kontroly. Problém bývá zejména v tom, že správce daně své závěry ve výsledku kontrolního zjištění často opírá o nesprávné skutkové závěry nebo nesprávné právní názory, o kterých nemá daňový subjekt do té doby ani ponětí. Jinými slovy, to co se musí vysvětlit a dokládat na poslední chvíli při vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění by se při troše dobré vůle mohlo „vysvětlit“ již v předchozím průběhu kontroly.



Správce daně často posílá zprávu společně s výzvou, aby se k této zprávě poplatník vyjádřil, přičemž upozorní na to, že odmítnutí zprávy nemá vliv na její použitelnost jako důkazního prostředku. Takový postup je však v rozporu se zákonem, neboť správce daně v tomto případě nedává možnost poplatníkovi se k jednotlivým zjištěním, k jednotlivým tvrzením v průběhu kontroly vyjadřovat.

Podle §88 odst. 2 daňového řádu se seznamuje daňový subjekt průběžně s výsledky kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů provedených správcem daně. Správce daně předkládá svá zjištění k vyjádření daňovému subjektu. Po novelizaci tohoto odstavce, která proběhla k 1. 3. 2011 je úplně jasné, že správce daně musí nejprve vypracovat výsledek kontrolního zjištění spolu s hodnocením provedených důkazů, s tím pak musí seznámit daňový subjekt a předložit mu je k vyjádření. Poté, co se daňový subjekt k výsledku kontrolního zjištění vyjádří, může správce daně doregistrovat zprávu o daňové kontrole a provést úkony směřující k dokončení daňové kontroly. Podat vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění je právem daňového subjektu a nelze mu ho upřít.

Kontrola by měla probíhat průběžně jako proces, který je zahájen tvrzením daňového subjektu, následuje zjišťování skutečností a sbírání informací rozhodných pro správné stanovení a zjištění daně, správce daně již předložené informace a skutečnosti vyhodnotí, provádí důkazy a činí závěry. Tyto svoje závěry musí správce daně sdělit daňovému subjektu, což znamená, že komunikuje s daňovým subjektem tak, jak to vyplývá z §88 odst. 2. K závěrům správce daně má daňový subjekt právo se vyjádřit. Pokud správce daně s vyjádřením daňového subjektu nesouhlasí nebo mu vznikají další otázky, může tento proces probíhat i dokola jako ping pong. V průběhu daňové kontroly by měl tedy správce daně projednávat s daňovým subjektem jednotlivá zjištění tak dlouho, až se dopracuje k nějakému konečnému výsledku.

Správce daně své finální komplexní stanovisko, jak to skutkově a právně vidí, sepíše do zprávy o daňové kontrole. Daňový subjekt má právo se ke zprávě a v ní uvedenému stanovisku vyjádřit, respektive vyjádřit již pouze nesouhlas. Pokud se totiž závěry ve zprávě neliší od závěrů ve výsledku kontrolního zjištění – se kterým již byl daňový subjekt seznámen – nemůže navrhnout doplnění zprávy a změnu výsledků. V této konečné fázi se už nic neprojednává, daňová kontrola končí, je sepsaná zpráva o daňové kontrole. Daňový subjekt má možnost vyjádřit se zprávou pouze svůj nesouhlas.

Dalším procesním krokem v případě nesouhlasu je možnost daňového subjektu podat odvolání. Celá hra začíná znovu. V rámci odvolacího procesu může daňový subjekt doplňovat a překládat další důkazy, obhajovat svá tvrzení a stanoviska.

(Pokračování na stránce 2)

## DAŇOVÝ KALENDAŘ

31.3.

**Daň z příjmů:** odvod daně vybíraných srážkou podle zvláštní sazby daně za únor 2014**Daň z příjmů:** odvod částek zajištění daně za únor 2014**Daň z příjmů:** výpočet daně a roční zúčtování záloh ze závislé činnosti za uplynulý rok**Daň z příjmů:** poslední den termínu pro podání plné moci k zastupování, pokud daňové přiznání za uplynulý rok zpracovává a předkládá daňový poradce v prodloužené lhůtě

1.4.

**Daň z příjmů:** podání přiznání k dani z příjmů a úhrada daně za rok 2013, nemá-li poplatník povinný audit a přiznání zpracovává a předkládá daňový subjekt sám**Pojistné:** podání vyúčtování pojistného na důchodové spoření za pojistné období 2013**Daň z příjmů:** podání vyúčtování daně vybíraných srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období 2013

8.4.

**Zdravotní pojištění:** splatnost zálohy na pojistné na zdravotní pojištění OSVČ za březen 2014 (splatnost od 1. dne kalendářního měsíce, na který se platí, do 8. dne následujícího kalendářního měsíce)

9.4.

**Spotřební daň:** splatnost daně za únor 2014 (mimo spotřební daň z lihu)

## ÚVODEM

Vážení čtenáři, po novém roce se „roztrhl“ pytel s daňovými kontrolami u našich klientů. Z toho důvodu se hned v úvodním článku věnujeme procesním právům daňového subjektu, a to v rozhodující fázi před ukončením daňové kontroly. Ani správci daně nejsou neomylní a výsledkem bývají procesní pochybení. V našem článku se dozvíte, že i daňový subjekt má svá procesní práva, o kterých často neví a mohl by je využít k účinné obraně. Další články reagují na změny v daňové a účetní legislativě vyvolané rekodifikací soukromého práva. Závěrem bychom rádi připomněli aktuální povinnosti poplatníků daně z příjmů a upozornili na možná řešení v případech, kdy podání daňového přiznání či úhrada daně v zákonném termínu 1.4.2014 není pro poplatníka reálná. Přijemné čtení.

Ing. Daniela Císařovská  
daniela.cisarovska@fucik.cz

(Pokračování ze stránky 1)

Zpráva o daňové kontrole, její projednání a podpis, je tedy jakýmsi formálním ukončením daňové kontroly v okamžiku, kdy jsou (by měly být) všechny námitky daňového subjektu projednány. Zpráva o daňové kontrole by měla obsahovat odkazy na protokoly a úřední záznamy, ve kterých byly její závěry projednány s daňovým subjektem. Často chybí vypofádání se s argumenty, které daňový subjekt uvedl ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění a toto pochybení zakládá důvod nezákonnosti dodatečného platebního výměru, kterým se daňový subjekt může bránit v rámci odvolání.

Daňová kontrola je tedy jakýmsi dialogem, který má svá pravidla, je to zákonem definovaný postup, ve kterém jednotlivé zúčastněné strany mají svá práva a povinnosti. Je to stejně jako každé jiné správní řízení procesně upravený dialog, kdy někdo něco tvrdí a někdo něco prokazuje. Správce daně musí postupovat v souladu se zákonem stanovenými postupy a v rámci zákonem definovaného řízení. Pokud to tak neprobíhá, je to v rozporu se zákonem. Nelze vytunelovat obsah řízení, aniž by to mělo dopad na obsah zákonem stanovených práv daňového subjektu.



Ing. Ivan Fučík, ivan@fucik.cz

## DAŇ Z PŘÍJMŮ

### Co nového v oblasti nemovitostí? – 4. díl. (daň z příjmů)

Po té co jsme si nejprve stručně vymezili pojem nemovitě věci v souladu s NOZ, pak jsme si představili hlavní změny v novele ZDPH, které se týkají oblasti nemovitých věcí, nastínili si zachycení nemovitých věcí v oblasti účetnictví, se v dalším díle našeho miniseriálu zaměřeného na nemovitě věci podíváme na to, k jakým změnám dochází u zdaňování nemovitých věcí v souvislosti s novelou zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) s účinností od 1. 1. 2014.

NOZ přináší změny ve společných ustanoveních i novinky, které budou mít vliv na zdanění fyzických i právnických osob.

#### Dan z příjmů fyzických osob

K výrazným změnám a k nové úpravě došlo v oblasti osvobození od daně při prodeji nemovitých věcí.

Nová ustanovení § 4a a ustanovení § 10 odst. 3 ZPD, která vznikla v důsledku inkorporace právní úpravy daně dědické a darovací do zákona o daních z příjmů, upravují osvobození veškerých bezúplatných příjmů nabytých z titulu dědění nebo odkazu. Obě ustanovení z velké části navazují na právní úpravu osvobození obsaženou v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Předmětem daně i nadále nejsou příjmy získané převodem zemědělského majetku mezi fyzickými osobami blízkými v souvislosti s předčasným ukončením provozování zemědělské činnosti zemědělského podnikatele dle § 3 odst. 4 písm. f)

ZDP. Nicméně novela doplňuje, že nabyvatel musí pokračovat v zemědělské činnosti minimálně 3 roky od nabytí majetku. Při nesplnění této podmínky bude převod majetku podléhat dani a to v tom roce, ve kterém k převodu došlo.

Podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) ZDP lze od daně osvobodit příjem z prodeje bytu resp. jednotky, pokud v něm prodávající měl bydliště nejméně po dobu 2 let bezprostředně před prodejem. Pokud byla doba kratší než 2 roky, příjem z prodeje lze osvobodit v případě, že prodávající použije získané prostředky na uspokojení bytové potřeby. Podmínky pro osvobození uvedené v ZDP zůstaly stejné, jak byly do 31. 12. 2013. Nicméně nově lze osvobodit pouze příjem z prodeje jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor.

Obdobně v souladu s ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) ZDP se osvobozuje příjem z prodeje nemovitých věcí, přesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto nemovitým věcem a jejich prodejem dobu 5 let. Časový test pro osvobození stanovený v ZDP se nezměnil.

V prvním díle našeho miniseriálu jsme si řekli, že za nemovitou věc se považuje i pozemek, jehož součástí je stavba (tzv. scelení pozemku a stavby v jednu věc). V této souvislosti může nastat situace, kdy si poplatník pořídí pozemek a následně na něm vybuduje stavbu. Při prodeji takového pozemku se může stát, že pozemek splní časový test, ale stavba na něm umístěná nikoliv. Potom se nabízí celkový příjem z prodeje takového pozemku, jehož součástí je stavba nesplňující časový test pro osvobození, osvobodit od daně.

Naopak osvobození od daně se nevztahuje na příjem z prodeje práva stavby, není-li zřízena stavba vyhovující právu stavby. Není definováno, jaká stavba právu stavby vyhovuje a jaká nevyhovuje. Lze se domnívat, že se bude jednat o stavbu, pro kterou bylo právo stavby zřízeno.

#### Dan z příjmů právnických osob

Novela ZDP přináší zásadní změnu pro právnické osoby, která spočívá v možnosti uplatnit si ztrátu vzniklou při prodeji pozemku podle nového znění ustanovení § 24 odst. 2 písm. t) ZDP.

(Pokračování na stránce 3)

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



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

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

### Víte, jaké změny nastaly v účetnictví od 1. 1. 2014?

Dne 22. března 2012 byl ve Sbírce zákonů uveřejněn zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen NOZ) a zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (dále jen ZOK). Související opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva, byla do Sbírky zákonů uveřejněna dne 5. 11. 2013 a přináší od roku 2014 mimo jiné i změny do účetních předpisů. Cílem tohoto příspěvku je seznámení čtenáře s nejdůležitějšími změnami, které s účinností od 1. 1. 2014 nastaly v zákoně o účetnictví a související vyhlášce pro podnikatele.

#### Zákon o účetnictví a jeho změny

V zákoně o účetnictví č. 563/1991 Sb., došlo k technické úpravě terminologie zaváděné v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a také k upřesnění vymezení a povinností účetních jednotek.

#### Účetní jednotky – nové subjekty podléhající povinnostem dle zákona o účetnictví

Dochází k rozšíření okruhu účetních jednotek (§ 1 odst. 2). Nově jsou za účetní jednotky považovány např. svěřenské fondy či investiční fondy bez právní osobnosti. Na tyto subjekty se budou vztahovat stejná pravidla jako pro ostatní účetní jednotky definované zákonem o účetnictví. Jedná se například o pravidla pro vedení účetnictví, sestavení účetní závěrky apod.

#### Povinnost ověřování účetní závěrky auditorem

Zákon o účetnictví nově v § 20 odst. 1 písmeno e) stanovuje svěřenským fondům povinnost mít ověřenou účetní závěrku auditorem. Na svěřenský fond se vztahují stejná pravidla pro povinnost ověření účetní závěrky auditorem, jaké platí pro akciové společnosti, tzn.

(Pokračování na stránce 3)

(Pokračování ze stránky 2)

**Společná ustanovení**

V oblasti nemovitých věcí se novela ZDP pokouší sjednotit a zpřesnit vybrané pojmy. Např. nerozlišuje mezi „starou“ jednotkou, která byla vymezena podle zákona o vlastnictví bytů a mezi „novou“ jednotkou definovanou v NOZ. Jednotka může být bytová, nebytová anebo smíšená (kombinace bytové a nebytové). Práva a povinnosti v souvislosti s jednotkou se vztahují na nové i staré jednotky. Dále ustanovení upravující nájem se použijí i pro pacht.

Součástí jednotky může být i pozemek. I když NOZ se na jednotku s pozemkem dívá jako na jednu nemovitou věc, pro účely ZDP se jedná dva různé hmotné majetky s rozdílným zacházením. ZDP stále drží zásadu, že pozemek pro daňové účely nelze odpisovat. V této souvislosti ustanovení § 26 odst. 2 písm. d) ZDP stanoví, že *Hmotným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí budovy, domy a jednotky nezahrnující pozemek.*

Ve vymezení hmotného majetku dle ZDP nenaleznete právo stavby, i když z prvního dílu našeho seriálu už víme, že se jedná o nemovitou věc dle NOZ.

Ing. Petr Vitovjak, petr.vitovjak@fucik.cz

**DAN Z PŘÍJMŮ****Nastal čas podat daňové přiznání k dani z příjmu**

Konec března je každoročně spjat s povinností většiny poplatníků podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických a právnických osob za uplynulý kalendářní rok. S účinností zákona -Daňového řádu, který nahradil původní zákon o správě daní a poplatků, se od roku 2011 posunul termín pro podání o jeden den – za rok 2013 na 1. 4. 2014. Je třeba upozornit, že tento termín je určen pro poplatníky, kteří podávají daňové přiznání bez uložené plné moci daňovému poradci. Poplatníci, kterým daňové přiznání na základě plné moci podává a zpracovává daňový poradce pak podávají přiznání v prodlouženém termínu tj. do 1. 7. 2014. Případná daňová povinnost je v uvedených termínech i splatná (v tento den musí být platba připsána na účet správce daně)

Poplatníci, kteří podávají daňová přiznání v řádném termínu již moc času na zpracování daňového přiznání nezbyvá. Pokud se tedy poplatník nerozhodne o udělení plné moci daňovému poradci, musí daňové přiznání doručit svému místně příslušnému správci daně nejdéle v úterý 1. 4. 2014 (stačí tento den podat k poštovní přepravě). Daňové přiznání lze podat i elektronickou cestou (např. prostřednictvím datové schránky či přes aplikaci EPO).

Finanční správa v tomto období vychází v úvodu poplatníkům vstříc a v rámci rozšířených úředních hodin budou úřady otevřeny každý pracovní den až do 1. dubna od 8 do 18 hodin.

Daňový řád umožňuje ještě „ochrannou lhůtu“ pro pozdní podání daňového přiznání a to pokud pozdní podání nepřesáhne lhůtu více než 5 pracovních dnů.

V opačném případě správce daně uloží pokutu za opožděné tvrzení daně a to platebním výměrem. Tato pokuta se ukládá i v případě, že poplatník ve svém přiznání vykáže daňovou ztrátu nebo z daňového přiznání vyplývá přeplatek na dani (např. zaplacením vyšších záloh).

Placení daně má také jasné stanovená pravidla. Jak uvádíme výše, s termínem pro podání daňového přiznání je stanovena i splatnost daně. Pro stanovení úroku z prodlení za pozdní úhradu nedoplatku je stanoven „generální pardon“. Úrok z prodlení totiž vzniká až počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti.

Je třeba upozornit, že Daňový řád neumožňuje (kromě níže uvedené výjimky u povoleného posečkání nebo splátkování) zažádat, tak jako za platnosti zákona o správě daní a poplatků, o promítnutí příslušenství (pokuty, úroku z prodlení apod.). Proto pokud je daňové přiznání podáno po termínu nebo daň uhrazena později, není možné požádat o zrušení sankce nebo její snížení.

Další možností, jak se lze „vyhnout“ příslušenství, je požádat správce daně o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání. Tímto prodloužením lhůty pro podání se samozřejmě posune i splatnost daně. Lhůtu lze v případě podání daňového přiznání prodloužit až o 3 měsíce a v případě, že jsou předmětem daně i příjmy ze zahraničí až na 10 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

Existují i případy, kdy poplatník podá daňové přiznání, ale nemá na úhradu vzniklé daňové povinnosti. V tomto případě je možné požádat správce daně o povolení splátek daně nebo její posečkání. I pokud je splátkování či posečkání povoleno, nezabývá to povinností hradit úrok z prodlení (nicméně je poloviční než u běžného prodlení s placením). V těchto případech existuje výjimka, kdy je možné požádat správce daně o upuštění od předepsání úroku z prodlení za dobu povoleného posečkání či splátek za jasné stanovených podmínek.

Protože s výše uvedenou problematikou týkající se vyřizování žádostí, komunikací se správcem daně apod. máme bohaté zkušenosti, neváhejte se na nás v případě zájmu o konzultaci obrátit.

Bc. Jan Tahal, jan.tahal@fucik.cz



(Pokračování ze stránky 2)

překročení nebo dosažení alespoň jedné z následujících kritérií: a) aktiva celkem více než 40 000 000 Kč, b) roční úhrn čistého obrátu více než 80 000 000 Kč, c) průměrný přepočtený stav zaměstnanců více než 50.

**Vyhláška pro podnikatele a její změny**

Ve vyhlášce pro podnikatele č. 500/2002 Sb., také došlo ke změnám vyplývajících z rekodifikace soukromého práva. Je novelizována i příloha č. 1, 2 a 4 k vyhlášce, která uvádí uspořádání položek rozvahy a výkazu zisku a ztrát a také směrnou účtovou osnovu – jedná se o úpravu terminologie a o aktualizaci některých položek.

Mezi nejvýznamnější změny patří následující:

**Právo stavby, pozemek**

V rámci dlouhodobého hmotného majetku došlo k doplnění nového pojmu „právo stavby“ a způsobu jeho vykazování v souladu se zavedením tohoto pojmu v NOZ. Pořídí-li účetní jednotka právo stavby za účelem realizace stavby, postupuje obdobně jako v případě dalších výdajů souvisejících s pořízením stavby – tedy hodnota tohoto práva bude součástí ocenění stavby. V případě, že je právo stavby pořízeno nikoliv za účelem realizace stavby, ale za účelem jeho dalšího prodeje, bude hodnota tohoto práva součástí položky zásob. Jako součást položky dlouhodobého hmotného majetku bude právo stavby v případě, že účelem nákupu tohoto práva není ani realizace stavby ani jeho následný prodej.

Přestože dle NOZ se stavby stávají součástí pozemku, pro účely vedení účetnictví je nezbytné z nemovitosti „pozemek“ oddělit část, která se dle účetních předpisů neodepisuje od té části, která se odepisovat bude (např. stavba). V účetnictví tak nedochází k žádné změně, neboť již doposud bylo nutné vykazovat zvlášť pozemek a zvlášť stavbu.

**Technické zhodnocení**

Nově je uvedena definice technického zhodnocení a informace k výši ocenění tohoto majetku vykazovaného jako dlouhodobý majetek. Do 31. 12. 2013 bylo u výše ocenění technického zhodnocení odkazováno na ustanovení zákona o dani z příjmu. Nově je technické zhodnocení dlouhodobým majetkem od výše ocenění určeného účetní jednotkou pro vykazování jednotlivého dlouhodobého majetku. Tato skutečnost bude znamenat pro účetní jednotku aktualizaci souvisejících vnitropodnikových směrnic.

V rámci tohoto článku byl stručně naznačen přehled novinek

v účetních předpisech v návaznosti na rekodifikaci soukromého práva, které vstoupily v účinnost od 1. 1. 2014. Pokud byste měli jakýkoliv dotaz k danému tématu, neváhejte nás kontaktovat.

Eva Kovandová  
eva.kovandova@fucik.cz