

## Určení místa plnění DPH u služeb od roku 2010

Určení místa zdanitelného plnění je centrální otázkou v daňovém právu ve vztahu k DPH. Podle toho, kde je plnění pokládáno za poskytnuté, a tím i „zdanitelné“, se řídí otázka, zda je nutné vypočítat českou DPH, nebo zda plnění vyvolá povinnosti k DPH v jiném státě.

Změnou Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému DPH, se s účinností od 1. 1. 2010 nově upravuje určení místa pro služby. Současně bude odpovídajícím způsobem upraven český zákon o DPH. V tomto článku objasníme hlavní novinky. Předem je třeba konstatovat, že novinky v mnoha případech přinesou úlevy. Proti dosavadní praxi může být v jiných státech častěji zabráněno vzniku daňových povinností.

### 1. Nové zásady

#### a) Služby nepodnikatelům

U služeb poskytnutých nepodnikatelům se beze změny považuje za místo ostatního plnění sídlo nebo provozovna podnikatele poskytujícího zdanitelné plnění, pokud není upraveno žádnou zvláštní úpravou (viz k tomuto níže vysvětlivky v odstavci 2).

#### b) Služby podnikatelům

Doposud platí rovněž u služeb poskytnutých podnikatelům zásada, že je plnění uskutečněno v sídle nebo v provozovně podnikatele poskytujícího zdanitelné plnění. V mnohých výjimečných případech přichází však v úvahu jiné místo zdanitelného plnění.

Do budoucna se dosavadní zásada obrací: U služeb poskytnutých podnikatelům pro jejich podnik i právnickým osobám-nepodnikatelům s DIČ se považuje za místo zdanitelného plnění sídlo, respektive provozovna příjemce služby (princip reverse charge). I u této nové zásady však opět existují výjimky (viz k tomu níže odstavce 2). Podnikatel poskytující plnění musí tedy zjistit, zda příjemce služby pobírá službu pro svůj podnik. Z toho může vycházet, pokud příjemce služby vystupuje pod svým DIČ.

U služeb podnikatelům ve státě mimo EU (třetí země), jimž v jejich zemi není přiděleno DIČ, je zjišťování obtížnější. U katalogové

služby v dosavadním smyslu (např. reklamní či poradenské služby, inženýrské služby atd.) je to stále bez problémů, jelikož místo zdanitelného plnění je sídlo příjemce služby v třetí zemi i v tom případě, kdy vystupuje jako soukromník.

U ostatních služeb může být zkouška provedena např. tím, že příjemce služby předloží svému domácímu finančnímu úřadu potvrzení podnikatele, které je nutno předložit finančnímu úřadu za účelem procesu vrácení DPH. Jednodušší jsou případy, v nichž se podnikatelské využití skrývá již v povaze věci, např. pokud nabyvatel je průmyslovým podnikem a pokud se poskytnuté plnění bezprostředně vztahuje k jeho průmyslové činnosti.

*Příklad: Česká spedice přepravuje z pověření amerického výrobce automobilů náklad z Prahy do Plzně. Výrobce automobilů prokazuje svoji povahu podnikatele potvrzením od amerického finančního úřadu.*

*Dosud se považuje za místo zdanitelného plnění ČR. Spediční služby podléhají české DPH, kterou si americký příjemce služeb nechá vrátit od finančního úřadu v rámci řízení o vrácení DPH.*

*Podle nového znění se místo spedičního plnění nachází v USA, služba v ČR nepodléhá DPH. Americký výrobce aut si ušetří náklad za provedení řízení o vrácení DPH v ČR.*

### 2. Zvláštní úpravy

#### a) Služby poskytnuté v souvislosti s nemovitostí

Služba poskytnutá v souvislosti s nemovitostí se považuje i nadále za uskutečněnou tam, kde se nemovitost nachází. V tomto případě se dosavadní úprava téměř nemění.

*Příklad: Podnik působící v oboru vytápění provede údržbářské práce na topném zařízení nizozemského podniku v Amsterdamu.*

*Místo zdanitelného plnění se nachází dosud v Amsterdamu. Služba nepodléhá DPH v ČR. Daňovým dlužníkem za tuto službu je dosud i do budoucna nizozemský příjemce služby.*

(Pokračování na stránce 2)



## DAŇOVÝ KALENDÁŘ – ČERVEN

**8. 6.**

Pojistné: splatnost zálohy na pojistné na zdravotní pojištění OSVČ za květen 2009

**9. 6.**

Spotřební daň: splatnost daně za duben 2009 (mimo spotřební daň z lihu)

**15. 6.**

Daň z příjmu: platba zálohy na daň z příjmu u poplatníků, kteří mají povinnost platit čtvrtletní nebo pololetní zálohy

## KRÁTCE

### Novela slovenského zákona o dani z příjmu účinná od 1. 3. 2009

Uvádíme nejdůležitější změny ve slovenském zákoně o daních z příjmu:

#### 1. Osвобоzení od daně z příjmu fyzických osob

Příjmy, které jsou osvobozené od daně z příjmů fyzických osob:

a) příjem, který uživatel bytu získá nabytím vlastnictví bytu jako náhradu za uvolněný byt nebo náhradu za uvolněný byt přijatou uživatelem bytu od oprávněné osoby, které byla vydána nemovitost v rámci tzv. restitučních zákonů,

b) přijatá náhrada za vyvlastnění pozemků a staveb ve veřejném zájmu podle zvláštních právních předpisů,

c) výhry v loteriích a jiných podobných hrách vykonávaných na základě zvláštních předpisů a obdobné výhry ze zahraničí.

#### 2. Úprava nezdanitelných částí základu daně na poplatníka a na manželku (manžela) na rok 2009 a 2010

a) zvyšuje se nezdanitelná část základu daně z 19,2násobku životního minima na 22,5 násobek (tj. za rok 2009 představuje 4025,70 eura),

b) snižuje se hranice základu daně, po překročení se nezdanitelná část základu daně začne postupně snižovat, až úplně zanikne.

#### 3. Výdaje na spotřebu pohonných hmot

Byly zavedeny dva nové způsoby v uplatňování výdajů na spotřebované pohonné hmoty:

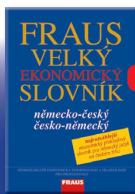
a) na základě dokladu o nákupu pohonné hmoty maximálně do výše vykázané z údajů o satelitním sledování pohybu vozidla,

b) paušální výdaje do výše 80 % z celkového prokázaného nákupu pohonných hmot za příslušné zdaňovací období.

#### 4. Uplatnění postupů o nezahrnování kurzových rozdílů do základu daně

Umožňuje nově vzniklému poplatníkovi za zdaňovací období, ve kterém vznikl, uplatnit postup o nezahrnování kurzových rozdílů

(Pokračování na stránce 2)



## Nejrozsáhlejší ekonomický překladový slovník na trhu

1 890 Kč + 1 Kč

běžná cena 1 890 Kč



- také pro anglický jazyk
- 120 000 hesel, moderní slovní zásoba
- v knize navíc rozsáhlá praktická příloha
- navazující služby

## Investice, která se vyplácí.



Nabídka platí pouze do 15. 6. 2009, ceny jsou včetně DPH. Kontakt: [slovniky@fraus.cz](mailto:slovniky@fraus.cz).



(Pokračování ze stránky 1)

#### b) Pronájem dopravních prostředků

V budoucnu se bude rozlišovat mezi krátkodobým (do 30 dní) a dlouhodobým (nad 30 dní) pronájmem. Krátkodobý pronájem všech dopravních prostředků je pokládán za poskytnutý tam, kde je dopravní prostředek poskytnut. Přitom není důležité, zda je využit pro podnikatelské nebo soukromé účely. Dlouhodobý pronájem je oproti tomu i nadále pokládán za poskytnutý na místě podnikatele poskytujícího plnění. Doposud bylo obecně místem zdanitelného plnění v případě pronájmu dopravních prostředků místo podnikatele poskytujícího plnění.

*Příklad: Belgický soukromník P si pronajme u pronajímatele aut A z Českých Budějovic osobní vozidlo na 15 dní. A doveze osobní vůz k belgickému bydlišti P a tam mu jej předá.*

*Podle současného znění je tento pronájem v ČR zdanitelný, za místo zdanitelného plnění je považováno místo podnikatele poskytujícího služby, tzn. sídlo pronajímatele aut v Českých Budějovicích.*

*Podle nového znění se nachází místo plnění pronájmu v Belgii, protože jde o krátkodobý pronájem a protože se předání (poskytnutí) uskutečňuje v Belgii. Plnění není v tomto případě zdanitelné v ČR.*

*Změna však v tomto případě vede ke zkomplikování, protože český pronajímatel aut dluží v Belgii DPH a podle belgického práva musí vyřídít odpovídající povinnosti. V takových případech se doporučuje uspořádat jinak stav věci a nechat předání proběhnout např. v ČR.*

#### c) Místo výkonu činnosti

V případě plnění ve smyslu § 10 odst. 4 ZDPH (např. kulturní, umělecké, vzdělávací nebo sportovní činnosti, plnění v souvislosti s veletrhy) zákon nestanovuje žádné obsahové změny. Zde je za místo zdanitelného plnění považováno místo výkonu činnosti.

Místo skutečné činnosti je na základě změny v daňovém zákonu za rok 2009 do budoucna směrodatné také pro restaurační služby, které je dosud nutno zdanit v místě podnikatele poskytujícího služby.

Práce na hmotném movitém majetku je nutně doposud zdanit na místě výkonu činnosti. Místo zdanitelného plnění může být však změněno, pokud podnikatelský příjemce plnění užívá DIČ jiného státu. Tato možnost přemístění místa plnění opět neexistuje, pokud zpracovávaný majetek zůstává ve státě výkonu činnosti.

Tato komplikovaná spleť výjimek a zpětných výjimek odpadne. Za místo takových plnění je pak u příjemců plnění, kteří jsou buď podnikatelé a pobírají službu v oblasti podnikání, nebo nepodnikajícími právníckými osobami s DIČ, považováno místo příjemce služby a u všech ostatních příjemců služby místo podnikatele poskytujícího zdanitelné plnění.

*Příklad: Kolínský podnikatel provede pro francouzského soukromníka opravné práce na jeho jachtě, která stojí v přístavu v Marseille.*

*Podle starého znění se místo zdanitelného plnění nachází v tomto případě v Marseille, kde je oprava provedena. Plnění není zdanitelné v ČR a vede případně podle francouzského práva k daňovým závazkům kolínského podnikatele ve Francii.*

*Podle nového znění se místo tohoto jiného plnění nachází v sídle podnikatele poskytujícího zdanitelné plnění v Kolíně. Plnění pak bude zdanitelné v ČR, český podnikatel nemusí ve Francii plnit žádné závazky.*

#### d) Plnění spojené se zprostředkováním

Plnění spojené se zprostředkováním se doposud zpravidla považuje za provedené na tom místě, na kterém je zprostředkovaná služba provedena. Místo zdanitelného plnění se může změnit, pokud příjemce služby užívá DIČ jiného členského státu.

Služba spojená se zprostředkováním poskytnutá nepodnikateli je považována i dále do budoucna za poskytnutou na místě zprostředkované služby. Služba spojená se zprostředkováním poskytnutá podnikateli nebo právnícké osobě s DIČ se oproti tomu nachází do budoucna odlišně od starého právního základu v místě příjemce služby.

*Příklad: Podnikatel A z Ústí n. Labem zprostředkuje pro amerického podnikatele B z Detroitu dodávku strojních částí z Francie. Díly budou zaslány firmou R z Lyonu firmě B. Služba je podle dosavadních předpisů považována za provedenou ve Francii, protože se místo tohoto zprostředkovatelského plnění stanoví jako místo dodávky (odeslání dílů z Francie). Pokud B nedisponuje DIČ nějakého státu EU, podléhá plnění spojené se zprostředkováním DPH ve Francii. Je nutné zkontrolovat podle francouzského práva, zda A či B musí plnit z této služby ve Francii povinnosti týkající se DPH.*

*Podle nového znění se místo zprostředkovatelského plnění nachází v Detroitu v USA, protože se zprostředkování poskytne podnikateli, který tam má své sídlo. Dodávka tak není poplatná DPH ani v ČR, ani nevyvolá pro jednu ze zúčastněných stran daňové povinnosti v jednom státě, v němž snad žádný z nich doposud není registrován k dani, a to ve Francii.*

#### e) „Katalogové služby“

Katalogovými službami se rozumí konečný výčet plnění podle § 10 odst. 6 ZDPH. I ve změněném zákoně se nachází na tomto místě výčet. Jde například o reklamní služby, poradenské služby, inženýrské služby nebo služby spojené se zpracováním dat. Místem zdanitelného plnění pro takové služby poskytnuté nepodnikatelům ve třetí zemi zůstává nezměněno jako místo příjemce služby.

*Příklad: Pardubický advokát zastupuje švýcarského soukromníka z Curychu v právním sporu. Místo této katalogové služby se určuje podle bydliště příjemce služby. Služba je tak zdanitelná ve Švýcarsku a nepodléhá českému DPH.*

(Pokračování na stránce 3)

(Pokračování ze stránky 1)

vznikajících v účetnictví do základu daně. Podmínkou je doručení oznámení správci daně do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém poplatník vznikl.

#### 5. Úprava základu daně o závazky, které jsou více než 36 měsíců od doby splatnosti

Stanovuje povinnost zvýšení základu daně o takovou částku závazků, které byly zaúčtovány jako snížení výnosů (příjmů), např. poskytnuté bonusy, skonto, slevy z kupní ceny. Toto ustanovení zákona se nevztahuje na poplatníka, který vznikl podle zákona o neziskových organizacích a poskytuje všeobecně prospěšné služby a podle zákona o rozpočtových pravidlech veřejné správy.

#### 6. Opravy účtování a základ daně

Pokud poplatník v předcházejících zdaňovacích obdobích nesprávně vykázal výsledek hospodaření a odvedl vyšší daň, následná úprava výsledku hospodaření nebude ovlivňovat výšku základu daně a daňovou povinnost. Lze použít na případy, kdy poplatník v příslušném zdaňovacím období zahrnul do základu daně vyšší výnosy (příjmy) nebo pokud poplatník v příslušném zdaňovacím období zahrnul do základu daně nižší náklady (výdaje). V takových případech se nepoužije úprava podáním dodatečného daňového přiznání.

#### 7. Rezervy a opravné položky

Součástí základu daně mohou být pouze rezervy a opravné položky k pohledávkám, které jsou uvedené v ustanovení slovenského zákona o daních z příjmů. Pokud ve zdaňovacím období, ve kterém uplyne lhůta 36 měsíců od splatnosti pohledávky, poplatník nezahrne do daňových nákladů 100 % opravné položky, může tak učinit i později.

#### 8. Odepisování hmotného majetku

Došlo ke zvýšení vstupní ceny odepisovaného:

- hmotného majetku na 1700 eur,
- nehmotného majetku na 2400 eur,
- technického zhodnocení na 1700 eur.

Za nehmotný majetek se nepovažují zřizovací výdaje. Došlo z důvodu podpory podnikání k přesunutí některého druhu hmotného majetku do nižších odepisovacích skupin.

#### 9. Zamezení dvojího zdanění

Metodu vynětí je možné uplatnit u poplatníka s neomezenou daňovou povinností z příjmů ze závislé činnosti dosažených ze zdrojů v zahraničí, i pokud je uzavřena smlouva o zamezení dvojího zdanění, a příjmy byly v zahraničí prokazatelně zdaněny, pokud je to pro poplatníka výhodnější.

Lucie Benešová, [benesova@fucik.cz](mailto:benesova@fucik.cz)

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



**Fučík & partneři**

[www.fucik.cz](http://www.fucik.cz)

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

(Pokračování ze stránky 2)

Katalogové služby poskytnuté nepodnikatelům (kromě nepodnikajících právnických osob s DIČ) na území ES se považují za poskytnuté stejně jako doposud v místě podnikatele poskytovajícího zdanitelné plnění.

U katalogových služeb poskytnutých podnikatelům pro jejich podnikání nebo právnickým osobám s DIČ se za místo zdanitelného plnění považuje podle nového zásadního ustanovení místo příjemce služby.

*Příklad: Pardubický advokát zastupuje francouzského podnikatele z Paříže v právním sporu. Místo tohoto ostatního plnění se určuje podle sídla příjemce služby, nachází se tedy v Paříži. Služba advokáta tak nepodléhá české DPH.*

#### f) Služby poskytnuté elektronickou cestou

Pokud jsou služby poskytnuté podnikatelem trvale bydlícím ve třetí zemi elektronicky nepodnikatelům na území ES, přemístí se místo zdanitelného plnění na území ES do místa příjemce služby. Toto dosud platí, pokud má v tuzemsku trvalý pobyt. Ve všech ostatních případech platí pro služby poskytnuté elektronickou cestou zásady pro katalogové služby.

#### g) Místo použití nebo vyhodnocení

Zákon o DPH mění u určitých služeb, které poskytuje podnikatel trvale bydlícím na území třetí země, místo zdanitelného plnění odlišně od předchozích popisovaných ustanovení do tuzemska a podřizuje tak tyto služby zdanění českou DPH.

Toto se týká především určitých katalogových služeb (sem patří např. reklamní služby, poradenské služby, inženýrské služby), pokud jsou tyto služby poskytovány tuzemské právnické osobě veřejného práva. Totéž platí pro služby v oblasti telekomunikací i pro rozhlasové a televizní služby, jakož i pro krátkodobý nebo dlouhodobý pronájem dopravních prostředků, a to vždy poskytnutých jak podnikatelům, tak i nepodnikatelům v tuzemsku. Dalším předpokladem pro zdanitelnost v ČR je ve

všech jmenovaných případech to, že je dotyčná ostatní služba v tuzemsku využita nebo vyhodnocena.

#### h) Přepravní služby

Přepravní služby jsou stejně jako dosud v zásadě zdaněny podle ujeté trasy, to znamená, že je v daném případě nutné rozdělení na tuzemské a zahraniční podíly. U přepravy osob platí toto bez omezení.

U přepravy zboží se rozlišuje: Přeprava zboží v rámci ES poskytnutá nepodnikatelům je považována za poskytnutou stejně jako dosud na počátku přepravy. Ostatní nákladní přepravu, která je poskytnuta nepodnikatelům, je nutné rozdělit podle podílu trasy. Pokud je příjemce služby podnikatel nebo právnická osoba s DIČ, pak je přeprava zboží (je jedno, zda v rámci ES nebo mimo ES) považována obecně vzato za poskytnutou v sídle příjemce služby.

Služby související s přepravou (nakládka, vyložení, překládka atd.) jsou považovány za provedené vůči nepodnikatelům tam, kde podnikatel poskytující službu tyto činnosti provádí. Služby související s přepravními službami poskytnuté podnikatelům jsou považovány za provedené v sídle příjemce služby.

#### 3. Souhrnné hlášení

Jinak než dosud musí být v budoucnu podávána Souhrnná hlášení také pro služby. Dosud tato hlášení evidovala jen dodání zboží v rámci ES. Pokud bylo podnikateli poskytnuto za podání hlášení k DPH prodloužení lhůty trvání, platí toto i pro odevzdání souhrnného hlášení.

Plnění podléhající hlášení jsou služby, u kterých se místo zdanitelného plnění nachází v jiném členském státě EU a za něž příjemce služby dluží daň. Ohlášený musí být DIČ každého příjemce služby z jiného členského státu, pod kterým mu jsou dotyčné ostatní služby poskytovány, a pro každého příjemce služby částka vyměřovacích základů ostatních plnění podléhajících dani ve státě příjemce služby.

Zdroj: DFFK Kompakt č. 2/2009

## Průměry pro účely životního a existenčního minima

Ministerstvo práce a sociálních věcí ve vyhlášce č. 148/2009 Sb. stanovilo nové údaje pro účely životního a existenčního minima. Od 1. 7. 2009 je pro účely zákona o životním a existenčním minimu a zákona o státní sociální podpoře částkou odpovídající 50 % průměrné měsíční mzdy v národním hospodářství za rok 2008 částka 11 700 Kč.

## Návrhy legislativních změn



Návrh novely zákona o daních z příjmů přinášející mj. úlevy v oblasti odpisování, je zařazena na schůzi Senátu začínající 17. 6.

Vláda předložila návrh novely obchodního zákoníku,

kterým má být začleněna do českého právního řádu směrnice č. 2007/36/ES, o výkonu některých práv akcionářů ve společnostech s kótovanými akciemi (Směrnice). Přijetím navržené právní úpravy by mělo být umožněno českým subjektům plně využít svá práva v zahraničí a reciprocně i zahraničním subjektům působit za stejných podmínek v ČR.

Dále by měl být přijat legislativní rámec, aby v odůvodněných případech byla aplikována pravidla, jež podle Směrnice musí členské státy uplatňovat ve vztahu k akciovým společnostem, jejichž cenné papíry byly přijaty k obchodování na regulovaném trhu, na všechny akciové společnosti. Mimo jiné by se tak mělo zamezit nedůvodnému „rozbíhání“ obecného akciového práva a práva kótovaných společností (kapitálového trhu). Novela by měla rovněž upřesnit některé podmínky výkonu akcionářských práv, např. zrušit možnost emitenta pozastavit obchodování s jeho cennými papíry. Zároveň s návrhem novely obchodního zákoníku byl předložen návrh novely zákona o nabídkách převzetí.

Vláda předložila návrh novely zákona o bankách, jehož cílem je doplnění právního rámce pro situaci, kdy se jedna či více bank dostává do vážných problémů. Společným znakem předkládaných úprav je legislativní podpora realizace kroků směřujících k navýšení kapitálu banky v problémech nebo převodu jejího podniku, popř. pasiv, na zdravou instituci. Využití veřejných prostředků při těchto krocích není vyloučeno.

Vláda schválila a Poslanecké sněmovně předložila návrh zákona o platebním styku, který by měl vstoupit v účinnost 1. 11. 2009. Předloha je doplněna návrhy změn souvisejících předpisů. Důvodem pro podání návrhu na vydání nového zákona je nutnost transponovat evropské předpisy do české legislativy.

Vláda zpracovala a schválila návrh na vydání nového občanského zákoníku. Ruku v ruce s touto zásadní změnou jde návrh na vydání nového zákona o obchodních společ-

(Pokračování na stránce 4)

## IFRS: Distribuce nepeněžních aktiv vlastníkům

V rámci pravidel IFRS (International Financial Reporting Standards – Mezinárodní standardy účetního výkaznictví), dále jen IFRS, byla dne 27. 11. 2008 vydána nová interpretace IFRIC (v angličtině International Financial Reporting Interpretations Committee) s označením IFRIC 17 – Distribuce nepeněžních aktiv vlastníkům (angl.: Distribution of Non-cash Assets to Owners). Interpretace vychází z návrhu, který byl zveřejněn v lednu roku 2008 a jejím cílem je poskytnout účetní pravidla, podle nichž mají účetní jednotky do budoucna zachytit transakce, v nichž vlastníci jednají v rámci své pravomoci jako vlastníci a při nichž dochází k výplatě nepeněžních aktiv.

Může se jednat např. o výplatu nepeněžních dividend, snížení základního kapitálu prostřednictvím distribuce části majetku vlastníkům.

Důvodem pro vydání interpretace byla neexistence konkrétních pravidel v dosavadní podobě IFRS. Účetní zachycení nepeněžních distribucí a ocenění souvisejících položek tak účetní jednotky řešily různým způsobem, což způsobovalo nesrovnatelnost účetních informací. Mezinárodní účetní standard IAS 1 popisující Sestavování a zveřejňování účetní závěrky (angl.: Presentation of Financial Statements) pouze požaduje zveřejnit hodnotu distribuce ve výkazu změn vlastního kapitálu nebo v příloze.

(Pokračování na stránce 4)

Hlavní cenu – Slovník roku 2009 – získal od Jednoty tlumočnicků a překladatelů komplet FRAUS Velký ekonomický slovník německo-český/česko-německý v knižní i v elektronické verzi. Titul z produkce plzeňského Nakladatelství Fraus vybrala porota v rámci 16. ročníku soutěže o Slovník roku celkem z 94 přihlášených publikací. Slovník obsahuje 120 tisíc hesel a příkladových vazeb a je zatím nejrozsáhlejším ekonomickým překladovým slovníkem pro německý jazyk na českém trhu. Uživatelé tištěné verze a CD-ROM je navíc do 48 hodin zdarma přeloženo heslo, které ve slovníku nenajde.



(Pokračování ze stránky 3)

Obecně platí, že se interpretace použije na jednostranné transakce, při nichž účetní jednotka distribuuje nepeněžní aktiva, případně poskytuje vlastníkům alternativu získat peněžní nebo nepeněžní aktivum (položky klasifikované jako pozemky, budovy a zařízení, majetkové podíly v jiných jednotkách, podniky v souladu s vymezením podle IFRS 3 Podnikové kombinace – Business Combinations) svým vlastníkům, kteří v takových transakcích jednají v rámci své pravomoci jako vlastníci. Její použití není plošné, ale je omezeno. Následující distribuce jsou vyloučeny z rozsahu IFRIC 17:

- Distribuce, v nichž si nejsou vlastníci (stejně třídy kapitálových nástrojů) rovni. Příkladem může být distribuce, která je nabídnuta jednomu vlastníkovi a ostatním ne.

- Distribuce nepeněžních aktiv, která ve výsledku ovládá stejná jednotka před i po distribuci.

- Distribuce podílu v dceřiném podniku, pokud si účetní jednotka ponechává ovládnutí takového dceřiného podniku. Příkladem může být převod vlastnictví z účetní jednotky na jiný subjekt, ale ponechání si ekonomického ovládnutí. V takovém případě je dceřiný podnik i nadále konsolidován, aplikují se pouze pravidla Mezinárodního účetního standardu IAS 27 popisující Konsolidovanou a individuální účetní závěrku (angl.: Consolidated and Separate Financial Statements) upravující účetní řešení změn ve výši majoritních a menšinových podílů.

Distribuce vlastníkům vychází z určitého rozhodnutí, které je učiněno vedením podniku, případně schváleno samotnými vlastníky (např. valnou hromadou). V této souvislosti odkazuje IFRIC 17 na právní úpravu, které působení účetní jednotky podléhá. K okamžiku takového rozhodnutí vzniká účetní jednotce závazek uhradit vlastníkům dividendu, resp. poskytnout jim určité (peněžní či nepeněžní) plnění. K takovému datu účetní jednotka uzná závazek v rozvaze a současně zachytí snížení vlastního kapitálu. **Pokud účetní jednotce vznikl závazek poskytnout vlastníkům nepeněžní aktivum, ocení se takový závazek podle nových pravidel IFRIC 17 v reálné hodnotě aktiva určeného k distribuci vlastníkům.**

Pokud je vlastníkům poskytnuto právo zvolit si formu plnění peněžní, nebo nepeněžní, ocení účetní jednotka vznikající závazek posouzením reálných hodnot obou variant – účetní jednotka musí odhadnout reálnou hodnotu peněžní i nepeněžní varianty plnění, přisoudit každé variantě pravděpodobnost realizace a propočítat reálnou hodnotu vykazovaného závazku. Takto uznaná hodnota závazku je předmětem pravidelného přehodnocení. Podle IFRIC 17 musí účetní jednotka na konci každého účetní-

ho období a také k datu vypořádání odhadnout aktuální reálnou hodnotu závazku a upravit na ni jeho účetní hodnotu evidovanou k takovému okamžiku. Rozdíl je přitom uznán ve vlastním kapitálu jako úprava částky určené původně k distribuci. Rozdíl, který k datu vypořádání vznikne mezi (upravenou) účetní hodnotou závazků a účetní hodnotou aktiva, které je poskytováno vlastníkům, se uzná ve výsledku hospodaření a ve výsledovce se zveřejní pomocí samostatného řádku.

IFRIC 17 se obrací také na období po rozvahovém dni, které v současnosti upravuje Mezinárodní účetní standard IAS 10 popisující Události po rozvahovém dni (angl.: Events After Balance Sheet Date). Pokud v tomto období, tj. od rozvahového dne po datum schválení účetní závěrky k vydání, účetní jednotka rozhodne o distribuci nepeněžních aktiv vlastníkům, zveřejní v právě sestavované účetní závěrce (v příloze):

- a) charakter aktiva, které bude předmětem distribuce,
- b) účetní hodnotu aktiva určeného k distribuci ke konci vykazovaného období,
- c) odhad reálné hodnoty aktiva určeného k distribuci ke konci vykazovaného období, je-li odlišná od účetní hodnoty, včetně informace o metodě použité k určení reálné hodnoty (v souladu s požadavky IFRS 7).

Z interpretace IFRIC 17 vyplývají pro účetní jednotky následující požadavky na zveřejnění:

- a) účetní hodnota dividendového závazku na počátku a na konci období a

- b) zvýšení nebo snížení v účetní hodnotě uznané za období, je-li výsledkem změny v reálné hodnotě aktiv určených k distribuci.

**Interpretace je účinná prospektivně pro roční účetní období s počátkem 1. 7. 2009 nebo později.** Retrospektivní aplikace není povolena, dřívější aplikace je povolena. Pokud se uváže vydání této interpretace 27. 11. 2008, nelze ji aplikovat na období a události před tímto datem. Interpretace je účinná od 1. 7. 2009, ale lze ji aplikovat již na účetní období s počátkem 1. 1. 2009. Pokud účetní jednotka aplikuje tuto interpretaci pro účetní období s počátkem před 1. 7. 2009, zveřejní tuto skutečnost a zároveň aplikuje dříve IFRS 3 (v revidované podobě z ledna 2008), Mezinárodní účetní standard IAS 27 (v novelizované podobě z května 2008) a IFRS 5 popisující Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti (angl.: Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations) v novelizované podobě v důsledku interpretace IFRIC 17.

Zdroj: časopis Účetnictví 5/2009

Ing. Libor Vašek, Ph.D.

(Pokračování ze stránky 3)

**nostech a družstvech** (zákon o obchodních korporacích). Návrhy obou norem představují koncepční změny v oblasti soukromého práva.

Parlament se dále má zabývat návrhem zákona o mezinárodním právu soukromém. Upravuje výlučně soukromoprávní poměry, jež obsahují tzv. mezinárodní prvek.

## STRUČNĚ

- Přehled cenových map stavebních pozemků obcí ve stavu k 31. 3. 2009 vyšel v Cenovém věstníku č. 6/2009.

- Přehled platných dohod o podpoře a vzájemné ochraně investic, kterými je ČR vázána, přehled podepsaných dohod, u nichž nebyl dosud ukončen oběma smluvními stranami ratifikační proces, a přehled dohod, u nichž se připravuje ukončení nebo které již byly ukončeny, zveřejnilo MF na svých internetových stránkách.

## ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

### • Částka 46, rozeslaná dne 4. 6. 2009

155. Novela zákona o ochraně hospodářské soutěže

### • Částka 45, rozeslaná dne 29. 5. 2009

150. Zákon, kterým se mění zákon číslo 107/2006 Sb., o jednostranném zvyšování nájemného z bytu a o změně zákona číslo 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

151. Nález Ústavního soudu ve věci návrhu na zrušení § 6 odst. 2 písm. a) zákona číslo 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání

### • Částka 44, rozeslaná dne 28. 5. 2009

148. Sdělení Ministerstva práce a sociálních věcí ČR, kterým se vyhláší částka odpovídající 50 % průměrné měsíční mzdy v národním hospodářství pro účely životního a existenčního minima a částka 50 % a 25 % průměrné měsíční mzdy v národním hospodářství pro účely státní sociální podpory

### • Částka 43, rozeslaná dne 25. 5. 2009

142. Novela vyhlášky č. 236/2005 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o stavebním spoření a státní podpoře stavebního spoření a o doplnění zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

143. Vyhláška o odbornosti osob, pomocí kterých provádí obchodník s cennými papíry své činnosti

144. Sdělení Ministerstva financí ČR, jímž se určují emisní podmínky Dluhopisu České republiky, 2009–2024, 5,70 %

Čtete odborný časopis

**Finanční Management**

Ukázkové číslo ZDARMA si můžete  
objednat na tel.: 800 110 022  
nebo na [www.ManagerWeb.cz](http://www.ManagerWeb.cz)