

(1) Varianty zdanění DPH u finančního leasingu

Jaké jsou s ohledem na změnu (zvýšení) sazeb DPH od roku 2010 varianty konkrétních postupů u finančního leasingu přecházejícího z roku 2009 do roku 2010?

Co se týče vlivu změn sazeb DPH od roku 2010 na probíhající smlouvy o finančním leasingu, možná překvapí 4. bod přechodných ustanovení novely DPH zákonem č. 362/2009 Sb. přinášející změny sazeb: **U smluv o finančním pronájmu, které byly uzavřeny do 31. prosince 2008 podle zákona č. 235/2004 Sb., ve znění účinném do 31. prosince 2008, a jejichž předmět smlouvy byl předán do užívání nájemci do 31. prosince 2008, se po 1. lednu 2010 uplatní sazba daně platná do 31. prosince 2008.** Zde totiž patrně zarazí o rok starší datum, než by zřejmě plátcí předpokládali – 31. 12. 2008 místo očekávaného 31. 12. 2009. Nejde ovšem o chybu, ale souvisí to se změnou uplatňování systému DPH, k níž došlo již před rokem novelou zákona o DPH zákonem č. 302/2008 Sb., a to s účinností od 1. 1. 2009.

U smluv o finančním leasingu uzavřených až počínaje 1. 1. 2009 se totiž zpravidla DPH přiznává ihned a jednorázově ke dni vzniku práva užívat zboží nájemcem. Proto se přechodné ustanovení novely účinné od roku 2010 oprávněně týká jen starších leasingových smluv, uzavřených do konce roku 2008, čímž fakticky potvrzuje přechodné ustanovení předcházející zmíněné novely ZDPH zákonem č. 302/2008 Sb., podle něhož platí: **Pro smluvní vztahy ze smluv o finančním pronájmu uzavřených podle zákona o DPH ve znění účinném do 1. 1. 2009, jejichž předmět smlouvy byl předán do užívání nájemci do dne 31. 12. 2008, se použijí ustanovení zákona o DPH ve znění účinném do 1. 1. 2009.**

Vlivy postupujících novel DPH na probíhající smlouvy o finančním leasingu zavazujících nájemce nabýt předmět nájmu (podléhající základní sazbě daně) po skončení nájmu, si ukážeme na třech příkladech:

- 1. V souladu s přechodnými ustanoveními novel zákona o DPH zákony č. 302/2008 Sb. a č. 362/2009 Sb. bude pronajímatel po celou dobu nájmu zatěžovat 19% sazbou DPH jednotlivé splátky nájmného, a to i v případě splátek coby dílčích zdanitelných plnění uskutečněných až v roce 2010.**
- 2. Podle pravidel DPH platných od roku 2009 pronajímatel přizná DPH z celkové sjednané úplaty (tj. z celkového nájmného za dobu leasingu) hned ke dni vzniku práva užívat předmět nájmu nájemcem. Protože to bude ještě v roce 2009, uplatní rovněž 19% sazbu DPH. Žádné přechodné ustanovení není zapotřebí, protože při jednotlivých splátkách (ať už v roce 2009, nebo 2010) již nebude leasingové společnosti vznikat žádná povinnost přiznávat DPH. Celá daň z tohoto dodání zboží už byla přiznána.**
- 3. Také tentokrát vzniká pronajímateli povinnost přiznat DPH z celkové sjednané úplaty (tj. z celkového nájmného za celou dobu leasingu) ihned ke dni vzniku práva užívat předmět nájmu nájemcem. Protože k tomu ovšem dojde až v roce 2010, uplatní pronajímatel již novou základní sazbu daně 20 % DPH.**

Ing. Martin Děrgel

(2) Nárok na snížení silniční daně

Jsmo nově založená společnost s ručením omezeným. Nakoupili jsme pro své výrobní potřeby (truhlářská výroba) starší nákladní automobil. Z tabulek je nám zřejmá výše silniční daně, ale již méně přehledná je pro nás možnost jejího snížení. Lze na nějakém příkladu ukázat, jak máme postupovat?

Snížení daně upravuje § 6 odst. 6 ZDS. Sazba daně podle § 6 odstavců 1 a 2 ZDS se u vozidel snižuje o 48 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců od data jejich první registrace a o 40 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců a o 25 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců. Nárok na příslušné snížení sazby daně vzniká počínaje kalendářním měsícem prvé registrace vozidla a končí u téhož vozidla po 108 kalendářních měsících.

Při změně provozovatele vozidla s nárokem na snížení sazby daně lze u nového provozovatele uplatnit příslušné snížení sazby daně nejdříve v kalendářním měsíci zápisu změny provozovatele v technickém průkazu. Jak by měla společnost postupovat, ukážeme na příkladu.

Příklad:

Firma „Alfa“ nakoupila v červnu 2009 nákladní automobil od firmy „Beta“. Firma „Beta“ byla prvním vlastníkem tohoto automobilu a zaregistrovala jej v září 2006.

Postup:

Od první registrace do nákupu automobilu od firmy „Beta“, tj. do června 2009 uplynulo 33 měsíců. To znamená, že firma „Alfa“ si může uplatnit za zdaňovací období roku 2009 za měsíce červen, červenec a srpen snížení daně o 48 %. Tím je naplněno prvních 36 měsíců snížení daně. Za zbývající tři měsíce do konce roku 2009 si může uplatnit snížení sazby daně pouze o 40 %.

(3) Zkušební provoz solární elektrárny v nákladech

Právník osoba buduje solární elektrárnu, kterou uvede do provozu v roce 2010. Příjem z této elektrárny má být po dobu pěti let osvobozen od zdanění. Započítává se do těchto pěti let i rok uvedení elektrárny do zkušebního provozu?

Osvobození od daně z příjmů pro právnické osoby upravuje § 19 zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Podle § 19 odst. 1 písm. d) ZDP jsou od daně z příjmů osvobozeny, mimo jiné, i příjmy z provozu solárních zařízení, a to v kalendářním roce, v němž byly poprvé uvedeny do provozu, a v bezprostředně následujících pěti letech. **Přitom za první uvedení do provozu se považuje i uvedení zařízení do zkušebního provozu, na základě něhož plynou poplatníkovi příjmy.**

Doba osvobození se nepřerušuje ani v případě odstávky v důsledku technického zhodnocení nebo oprav a udržování.

Z výše uvedeného znění ZDP tedy vyplývá, že se bude osvobození od daně z příjmů za zdaňovací období roku 2010 z provozu solární elektrárny na firmu vztahovat. Předpokládáme přitom, že z provozu elektrárny bude příjem. Dále bude osvobozen příjem z provozu této elektrárny v následujících pěti letech, tj. od roku 2011 až po rok 2015 včetně.

(4) Spoluvlastnictví domu a rozdělení výdajů

Vlastníme s bratrem činžovní dům. V roce 2009 jsem na jeho provoz a opravy přispěl pouze já. Bratr souhlasil, abych za tento rok měl i veškeré příjmy z pronájmů za předpokladu, že je celé zdaním. Je tento postup možný? Mohu k těmto příjmům uplatnit výdaje procentní sazbou?

Výpočet příjmů spoluvlastníků nemovitosti upravuje § 11 zákona o daních z příjmů, v němž je uvedeno, že příjmy dosažené společně dvěma nebo více poplatníky z titulu spoluvlastnictví k věci nebo ze společných práv a společné výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení se rozdělují mezi poplatníky podle jejich spoluvlastnických podílů. Pouze v případě, že plynou příjmy z užívání věci ve spoluvlastnictví na základě písemné smlouvy uzavřené všemi spoluvlastníky jen určitým spoluvlastníkům, nebo jinak, než odpovídá jejich spoluvlastnickým podílům, rozdělují se tyto příjmy a výdaje na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů podle této smlouvy. Přitom výdaje musí být pro účely tohoto ustanovení ZDP rozdělovány ve stejném poměru jako příjmy. Pokud nejsou příjmy a výdaje rozděleny mezi spoluvlastníky podle spoluvlastnických podílů, mohou spoluvlastníci uplatnit výdaje na ně připadající pouze v prokázané výši.

Z výše uvedeného znění zákona o daních z příjmů pro vás vyplývá, že změnu výše příjmů ve váš prospěch je třeba zakotvit v písemné smlouvě a výdaje k těmto příjmům můžete uplatnit pouze v prokázané výši.

(5) Daň z nemovitostí při změně majitele

V lednu 2009 naše firma nakoupila nemovitost. Původní majitel ji vlastnil k 1. 1. 2009, proto byl nucen za nemovitost uhradit daň z nemovitostí, a to včetně dlužné daně za rok 2008. Je zaplacená daň jeho daňově uznatelným nákladem roku 2009, i když od poloviny ledna tuto nemovitost nevladl?

Daň z nemovitostí upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDN). Poplatníkem daně z nemovitosti je podle § 8 odst. 1 ZDN vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru. Z platného znění § 13b ZDN je zřejmé, že poplatníkem daně z nemovitosti v daném roce je vždy ten majitel, který ji vlastní k 1. 1. daného kalendářního roku. Dojde-li ke změně majitele v průběhu roku, k této skutečnosti se z hlediska placení daně z nemovitostí nepřihlíží.

Podle § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP lze daň z nemovitosti uznat jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pouze v případě, je-li zaplacená, a to bez ohledu na to, se kterým účetním obdobím věcně i časově souvisí. To znamená, jestliže v určitém účetním období proučtuje poplatník předpis na daň z nemovitosti: daňová povinnost k dani z nemovitosti MD 53, ostatní daně a poplatky D 34, a daňovou povinnost neuhradí, musí v daňovém přiznání za toto zdaňovací období zvýšit o předepsanou částku daňové povinnosti k dani z nemovitosti základ daně. Naopak za zdaňovací období, ve kterém tuto částku zaplatil, základ daně o zaplacenou daň z nemovitosti sníží.

Ing. Miloš Kořínek

(6) Uplatněné nevyplacené mzdové nároky na úřadu práce a podání daňového přiznání

Zaměstnancům nebyly zaměstnavatelem, který byl v insolvenčním řízení, vyplaceny mzdy za období od ledna 2009 do března 2009. Zaměstnanci uplatnili nevyplacené mzdové nároky na úřadu práce. Úřad práce ovšem nevycházel z hrubé mzdy, která byla zaměstnancům zúčtována zaměstnavatelem, ale přepočítal ji tím způsobem, že z potvrzení vykázaného zaměstnavatelem vyloučil částky, které nebyly mzdovými nároky, tzn. pohotovost, 13. a 14. „plat“, odměny atd. Současně úřad práce neuplatnil základní měsíční nezdanitelnou částku na poplatníka, daňové zvýhodnění, daňový bonus, ani vratku na dani. Vzniká zaměstnanci povinnost podání daňového přiznání? Domnívám se, že nikoliv, protože úřad práce není v tomto případě plátcem a nezúčtoval mzdu, „pouze“ vyplatil netto mzdové nároky.

V tomto případě bych se přiklonila k podání daňového přiznání, protože to bude pro zaměstnance výhodné. Zaměstnavatel nemůže v rámci ročního zúčtování brát potvrzení od úřadu práce, které není validní.

Potvrzení o zdanitelných příjmech má svou předepsanou formu. Poslední zaměstnavatel nesmí roční zúčtování provést. Jak správně píšete, zaměstnanec není povinen podat daňové přiznání, ale je to pro něho velmi výhodné.

Ing. Růžena Klímová

(7) Výsadba sadu a oplocení

V roce 2009 jsme provedli výsadbu nového jablečného sadu a zároveň jsme ho oplotili. Jak máme postupovat při odepisování?

Daňové odpisy se budou řídit ustanoveními zákona o daních z příjmů, kdy podle § 24 odst. 2 písm. a) jsou také výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů odpisy hmotného majetku. Vlastní odpisy se řídí § 26 až § 33 ZDP. Při stanovení vstupní ceny hmotného majetku budeme vycházet z ustanovení § 25 odst. 4 ZÚ a z ustanovení § 29 ZDP. Odpisování lze zahájit po uvedení věci do stavu způsobilého obvyklému užívání. Tím se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí stanovených zvláštními předpisy pro užívání. Hmotným majetkem se pro účely ZDP rozumí, mimo jiné, pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky vymezené v § 26 odst. 9 ZDP. Pěstitelskými celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky podle § 26 odst. 9 ZDP jsou: ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha, ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře na 0,25 ha v hustotě nejméně 1 000 keřů na 1 ha a chmelnice a vinice.

Hmotným majetkem vyloučeným z odpisování je podle § 27 odst. 1 písm. b) ZDP pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, jež nedosáhl plnohodnotného stáří. Podíváme-li se podrobněji na pěstitelský celek, skládá se z pozemku, na kterém je trvalý porost pěstován, trvalého porostu, případně může na něm být umístěna nosná konstrukce (například u vinic).

Například poplatník provedl výsadbu ovocného sadu (doba jeho plodnosti je delší než tři roky) a sad oplotil. Výdaje spojené s výsadbou sadu (doba plodnosti je delší než tři roky) budeme moci odpisovat až po třech letech, tj. po dosažení

plodonosného stáří stromů (odpisová skupina 3.). Oplocení je stavbou (odpisová skupina 4.) a můžeme je odpisovat ihned. Vlastní pozemky se neodpisují.

Výše uvedené pěstitelské celky trvalých porostů upravuje i pokyn č. D-300 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení ZDP Ministerstva financí. Podle jeho znění pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky jsou hmotným majetkem vyloučeným z odpisování do konce zdaňovacího období, předcházejícího zdaňovacímu období, ve kterém dosáhly plodonosného stáří. Pro určení plodonosného stáří, které není upraveno právním předpisem, je rozhodující vnitřní směrnice vycházející z platných agrotechnických lhůt.

(8) **Odpisy fotovoltaické elektrárny**

V roce 2010 pořídím na svou přebudovávanou provozovnu malou fotovoltaickou elektrárnu. Příjem z prodeje elektřiny bude po uvedení elektrárny do provozu několik následujících let od daně osvobozen. Kolik přesně? Od kdy mohu začít uplatňovat odpisy na její zařízení, jestliže vedu daňovou evidenci?

Základním problémem je energetický zákon, podle něhož se držitel licence na provoz fotovoltaických elektráren stává účetní jednotkou podle zákona o účetnictví. Účetní jednotkou se nestanete pouze pro příjmy z prodeje elektřiny, ale i pro veškerou svou ostatní podnikatelskou činnost. Podle § 4 odst. 1 písm. e) ZDP je příjem z provozu těchto elektráren od daně z příjmů osvobozen v kalendářním roce, kdy byla elektrárna uvedena do provozu a v nejbližších následujících pěti letech. Po tuto dobu si nebudete moci do daňových nákladů z této investice uplatnit odpisy, neboť k příjmům od daně osvobozeným není možné uplatnit výdaje (náklady).

Ing. Miloš Kořínek

(9) **Úmrtí zaměstnance a náklady spojené se studiem**

Povolili jsme zaměstnanci zvyšování kvalifikace a uzavřeli s ním kvalifikační dohodu podle ust. § 234 zákoníku práce. Nyní zaměstnanec zemřel a vzhledem k tomu, že náklady spojené s jeho studiem byly poměrně vysoké, zajímalo by nás, zda můžeme na dědicích zaměstnance uplatnit nárok na úhradu těchto vynaložených nákladů?

Peněžité práva zaměstnavatele, které vůči zaměstnanci měl, smrtí zaměstnance zanikají. Výjimku tvoří práva, o kterých bylo pravomocně rozhodnuto nebo která byla zaměstnancem před jeho smrtí písemně uznána co do důvodů i výše, a právo na náhradu škody způsobené úmyslně.

V dohodě, kterou zaměstnavatel může se zaměstnancem ohledně zvýšení jeho kvalifikace uzavřít, se zaměstnavatel zavazuje umožnit zaměstnanci zvýšení kvalifikace a zaměstnanec se zavazuje si kvalifikaci zvýšit a setrvat u zaměstnavatele po určitou dobu (nejdéle po dobu pěti let) nebo mu uhradit náklady spojené se zvyšováním kvalifikace, nesplní-li svůj pracovní závazek zcela nebo zčásti, a to i v případě, skončí-li zaměstnanec pracovní poměr před zvýšením kvalifikace. Pokud zaměstnanec před svou smrtí neuznal svůj finanční závazek co do důvodu a konkrétní výše, nárok zaměstnavatele jeho smrtí zanikl. Samotná dohoda uzavřená podle ust. § 234 zákoníku práce tímto kvalifikovaným uznáním dluhu není.

Jarmila Malá

(10) Výplata podílu na zisku společnosti s r. o.

Společnost s ručením omezeným bude v roce 2009 v zisku, který si dva spolumajitelé hodlají rozdělit. Účetní si potřebuje ujasnit správný postup a průběh účtování od podání přiznání k dani z příjmů právnických osob k 31. 3. 2010 do přeúčtování rozdělení zisku a zdanění srážkovou daní. Jeden z majitelů si v roce 2009 vzal z firmy půjčku. Je možné danou půjčku brát zpětně jako zálohu na rozdělení zisku a jak ji správně posuzovat z daňového hlediska?

Co se týká výplaty podílu na zisku, samotný zisk společnosti ještě neznamená, že výplata je možná, resp. že je možná v libovolné výši. Je totiž nutné mj. respektovat ustanovení § 65a, § 123 a § 178 (odst. 1, 2, 3, 5 až 7) obchodního zákoníku.

Jsou-li například v účetnictví společnosti v aktivech vykazovány zřizovací výdaje jako dlouhodobý majetek, musí být odepsány do pěti let od vzniku společnosti. Dokud nejsou odepsány, je vyplácení podílů na zisku zakázáno, leda že disponibilní zdroje (z nichž lze jinak podíl na zisku vyplácet) a nerozdělený zisk minulých období jsou rovny nejméně neodepsané části zřizovacích výdajů.

Podle již zmíněného ustanovení § 178 odst. 6 obchodního zákoníku (přesto, že jde o ustanovení vztahující se prioritně k akciové společnosti, použije se přiměřeně i pro společnost s ručením omezeným) platí, že částka určená k výplatě jako podíl na zisku nesmí být vyšší, než je hospodářský výsledek účetního období, snížený o povinný příděl do rezervního fondu a o neuhrazené ztráty minulých let, a zvýšený o nerozdělený zisk minulých let a fondy vytvořené ze zisku, které společnost může použít dle svého volného uvážení.

Podle § 178 odst. 1 obchodního zákoníku společnost nesmí vyplácet zálohy na podíl na zisku. Půjčka společnosti společníkovi tedy musí zůstat půjčkou a na zálohu ji nelze překvalifikovat.

Do působnosti valné hromady (která je nejvyšším orgánem společnosti) patří mj. schvalování závěrky a rozhodování o rozdělení zisku nebo jiných vlastních zdrojů a o úhradě ztrát. Valná hromada, která schvaluje řádnou účetní závěrku, se musí konat nejpozději do šesti měsíců od posledního dne účetního období. Je-li tedy účetním obdobím společnosti kalendářní rok, valná hromada, na které bude schválena účetní závěrka (včetně rozdělení zisku) za rok 2009, se musí konat nejpozději do konce června 2010.

V případě, kdy valná hromada (při splnění podmínek formulovaných v obchodním zákoníku) rozhodne o výplatě podílů (např. ve výši 100 000 Kč), bude společnost účtovat takto:

	Kč	MD	D
rozhodnutí o výplatě podílů	100 000	431	364
srážka daně	15 000	364	342
výplata podílu	85 000	364	221
odvod daně	15 000	342	221

Poznámka: *V případě, že by společníkem byla právnická osoba, připadalo by v úvahu i osvobození od daně.*

Plátce (společnost) je povinen srazit daň při výplatě podílů, nejpozději však do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém valná hromada schválila účetní závěrku a rozhodla o rozdělení zisku. Sraženou daň je nutné odvést správci daně do konce kalendářního měsíce následujícího po měsíci, ve kterém vznikla povinnost provést srážku.

Ing. Helena Machová

(11) Vyúčtování cestovních náhrad při návaznosti tuzemské a zahraniční pracovní cesty

Při daném vyúčtování cestovních náhrad jde o dvě cesty, jednu tuzemskou, která navazuje na zahraniční. Zaměstnanec vyjel 4. 1. do Prahy v 11 hodin dopoledne, kde měl jednání a nocleh, neboť druhý den (5. 1.) vyjížděl ráno z Prahy v 8 hodin na hranice do Rakouska, kde mu začínala zahraniční pracovní cesta. Hranice překročil v 11 hodin, zpět se vracel 7. 1. – hranice překročil v 15 hodin a návrat do bydliště byl ve 20 hodin. Je správný postup, že jeho tuzemská cesta končí při překročení hranic, tj. 5. 1. v 11 hodin, v tomto kalendářním dni byl na tuzemské cestě 11 hodin a při zpáteční cestě, když mu skončila zahraniční cesta, se přičte doba strávená od přechodu hranic do příjezdu do místa bydliště, což bylo 5 hodin, takže tuzemské cestovní náhrady – stravné bude 1. den (4. 1.) 13 hodin – 100 Kč – druhé pásmo a 2. den (5. 1.) a poslední den (7. 1.) při návratu 11 hodin a 5 hodin, tj. 16 hodin – 100 Kč – druhé pásmo?

Podmínky pro poskytování cestovních náhrad při pracovních cestách zaměstnanců, a to tuzemských i zahraničních, upravuje sedmá část zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů.

Jestliže zaměstnavatel vysílá svého zaměstnance na pracovní cestu (tuzemskou i zahraniční), je povinen před jejím zahájením určit zaměstnanci konkrétní podmínky, což je stanoveno přímo v ustanovení § 153 ZP. Podmínky, které mohou ovlivnit poskytování a výši cestovních náhrad, zejména dobu a místo nástupu a ukončení cesty, místo plnění pracovních úkolů, způsob dopravy a ubytování, určí předem písemně zaměstnavatel s tím, že přitom přihlíží k oprávněným zájmům zaměstnance. Současně je stanoveno, že jestliže jsou vzhledem k okolnostem práva zaměstnance na cestovní náhrady a jejich výši nezpochybnitelné, předchozí písemná forma se nevyžaduje, netrvá-li na ní zaměstnanec.

Z uvedeného je zřejmé, že jestliže se u zaměstnance v daném případě jednalo o dvě pracovní cesty, tj. jednu tuzemskou a jednu zahraniční, pak byl zaměstnavatel povinen určit před odjezdem zaměstnance na tyto pracovní cesty pro každou z nich její počátek a konec, samozřejmě mimo dalších podmínek.

Nejvhodnější by pravděpodobně bylo u tuzemské pracovní cesty určit počátek odjezdem první den (tj. v uvedených 11 hodin dopoledne) a ukončit ji druhý den odjezdem z Prahy (tj. v 8 hodin ráno) do Rakouska, kdy by byla zahájena zahraniční pracovní cesta, a ta by byla ukončena dojezdem do místa bydliště 7. 1. ve 20 hodin. Vyúčtovány by byly dvě pracovní cesty, samozřejmě každá samostatně.

Vyúčtování těchto pracovních cest, jak je naznačeno ve formulaci dotazu, není správné. Uvádí se v něm, že jde o dvě pracovní cesty, ale výpočet je zkomolený, jakoby šlo o jednu pracovní cestu. Mimo to je snaha o aplikaci součtu

doby pro určení výše tuzemského stravného v souvislosti s výjezdem do zahraničí a návratem ve smyslu § 163 odst. 4 zákoníku práce, což vůbec nelze z textu tohoto ustanovení akceptovat, neboť v něm je stanoven postup pro sčítání doby pouze pro případ, kdy pracovní cesta spadá do dvou kalendářních dnů, tj. do doby od 00.00 hodin jednoho kalendářního dne do 24.00 druhého kalendářního dne, nikoliv do více dnů (jako je tomu v daném případě, tj. od 5. 1. do 7. 1.).

Z uvedeného vyplývá, že zaměstnanci by mělo být v daném případě přiznáno stravné za první tuzemskou pracovní cestu za první den za dobu 13 hodin a druhý den za dobu 8 hodin a za druhou zahraniční pracovní cestu tuzemské stravné za první a poslední den v prvním časovém pásmu (za 5 hodin trvání pracovní cesty po území České republiky) a za všechny dny zahraniční stravné ve výši základní sazby zahraničního stravného pro Rakousko (tj. 45 EUR/den), protože každý tento den byl zaměstnanec v zahraničí více než 12 hodin, pokud mu nebylo zabezpečeno nějaké bezplatné stravování s určeným krácením zahraničního stravného.

(12) Překročení stravného podle vyhlášky

Je možné proplatit daňový doklad za stravu, který je však mnohem vyšší, než by bylo stravné podle vyhlášky? Možnost jiného stravování v místě konání porady nebyla.

Ke krytí zvýšených výdajů na stravování při pracovních cestách zaměstnanců je v zákoníku práce stanovena v jeho § 154 odst. 1 „náhrada zvýšených stravovacích výdajů“, neboli dřívější „stravné“, které se od 1. 1. 2007 stalo pouze legislativní zkratkou. S ohledem na uvedenou skutečnost nelze daňový doklad za stravu z pracovní cesty zaměstnanci proplatit. Okolnost, že v místě přechodného pracoviště zaměstnanec (tj. v místě porady) nebyla jiná možnost stravování, není důležitá a rozhodující.

Jedinou možností je, že při obdobných akcích zabezpečí zaměstnavatel pro zaměstnance bezplatné stravování, což prakticky znamená, že výdaj za stravování zaměstnanců bude hradit sám na základě faktury adresované přímo jemu – za takové situace není hodnota stravování omezena (ani pro zaměstnavatele, ani pro zaměstnance v tom smyslu, že zaměstnavatel bude mít celou položku daňově uznatelnou a na straně zaměstnance nebude tato položka předmětem daně).

Z uvedeného vyplývá, že v daném případě zaměstnavatel přizná zaměstnanci pouze náhradu v plné výši podle doby trvání pracovní cesty podle příslušného ustanovení zákoníku práce.

JUDr. Marie Salačová

(13) Srážky ze mzdy a daňový bonus

Podle některých názorů – viz PSK č. 12/2009 – se srážky ze mzdy provádějí i z daňového bonusu. Je takový postup správný?

Uvedený postup se opírá o zákon o daních z příjmů, neboť daň vstupuje do čisté mzdy. Jde o negativní daň, která zvyšuje čistou mzdu. Je tomu tak i v případě, kdy zaměstnavatel provádí roční zúčtování a zaměstnanci vrací daň. I v tomto případě je nutné vratku daně započítat do čisté mzdy a provést srážku z čisté mzdy, jak nařizuje o. s. ř. Nelze tedy část daně, kterou je daňový

bonus, vyloučit a nazývat ji třeba dopltkem nebo sociálním příplatkem nebo jakkoliv jinak. Vám jako mzdové účetní přísluší právo vybrat si ze dvou výkladů. Článek, který byl zveřejněn v PSK č. 12/2009 „Srážky z příjmu podle občanského soudního řádu“, je právně podložen. Vzhledem k tomu, že je již i v soudních síních tato skutečnost známa, objevují se soudní nařízení o exekuci, v nichž se uvádí: Provádějte srážku z čisté mzdy, tj. včetně daňového bonusu.

Ing. Růžena Klímová

(14) Dědictví a příjmy z převodu členských práv družstva

V roce 2009 jsem zdědil po svém otci družstevní byt. Hodnota družstevního podílu činí 2 500 000 Kč. Podle rozhodnutí notáře jsem povinen vyplatit sestře 50 % z tohoto podílu. Vzhledem k tomu, že nemám dostatečné prostředky, budu družstevní podíl prodávat. Je případný zisk z prodeje osvobozen od daně z příjmů? V případě, že ne, bude část daně platit i sestra?

Podle § 4 odst. 1 písm. r) ZDP jsou příjmy z převodu členských práv družstva osvobozeny od daně z příjmů v případě, jestliže doba mezi nabytím a převodem přesahuje 5 let. Jak vyplývá z dotazu, pětiletý test nutný pro osvobození nesplňujete. Další možnost pro osvobození těchto příjmů je uvedena v § 4 odst. 1 písm. u) ZDP. Je to v případě, kdy příjem získaný prodejem družstevního podílu použijete na uspokojení své bytové potřeby nejpozději do jednoho roku následujícího po roce, v němž jste tyto prostředky získal.

Z dotazu vyplývá, že jste byt získal vy. Sestře jste povinen vyplatit pouze polovinu z hodnoty družstevního podílu. Z toho lze dovodit, že případný zisk, vzniklý prodejem družstevního podílu, je vaším příjmem, který budete zdaňovat pouze sám. Rovněž tak, jenom vaše bude případná ztráta z tohoto prodeje.

Prodej bytu budete zdaňovat podle § 10 ZDP – ostatní příjmy. Jako výdaj k tomuto příjmu můžete použít hodnotu družstevního podílu. K případným ztrátám z tohoto prodeje se nepřihlíží. Z prodeje bytu se tedy nemůžete dostat do daňové ztráty. Základ daně v tomto případě bude 0.

(15) Podnikání v bytě a uznatelnost nákladů

Jsem podnikatel a svou kancelář mám v bytě. Byt jsem v loňském roce vymaloval, opravil podlahy a elektroinstalaci. Mohu si poměrnou část výdajů za tyto opravy, tj. ve výši, v jaké byt využívám pro podnikání, uplatnit jako svůj daňově uznatelný výdaj?

Odpověď na dotaz nalezneme v § 25 odst. 1 písm. u) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat výdaje na osobní potřebu poplatníka, a to včetně výdajů vynaložených na opravu, údržbu nebo technické zhodnocení majetku sloužícího k podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 ZDP), který poplatník uvedený v § 2 nezařadí do obchodního majetku.

Z výše uvedeného znění ZDP tedy vyplývá, že jen v případě, máte-li byt v obchodním majetku, můžete do daňově uznatelných výdajů zahrnout poměrnou část výdajů za opravy.

Ing. Miloš Kořínek

(16) Účtování o paušálním výdaji na dopravu a PHM

Obchodní společnost má rozsáhlý vozový park. U tří méně využívaných automobilů chce uplatňovat paušální výdaje na dopravu po 5 000 Kč měsíčně. Jak má tento paušální výdaj zaúčtovat, navrhuje MD 518/D 395, ale jak pak dále naložit se zůstatkem na 395? A jak má u těchto vozidel účtovat o nákladu pohonných hmot?

Paušální výdaj na dopravu (ať už jde o „plný“ paušál 5 000 Kč, nebo krácený paušál 4 000 Kč měsíčně) je čistě daňovou položkou, o které se neúčtuje! Jde o obdobu např. daňové ztráty minulých let nebo všemožných slev na dani, o nichž se také neúčtuje, ale které si poplatník pouze uplatní v přiznání k dani z příjmů.

Poplatník (dotyčná účetní jednotka) si paušální výdaje na dopravu (při celoročním využití u tří vozidel ve výši 3 x 5 000 Kč x 12 měsíců) uplatní až přímo v přiznání k dani z příjmů za rok 2009 nebo 2010. V účetnictví o těchto paušálních výdajích na dopravu nebude ani zmínka, není to ani důvodné. Paušální výdaj na dopravu – o něm se neúčtuje – se uplatní v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob na řádku 160.

Co se týká účtování o pohonných hmotách a parkovném u tří vozidel, u nichž je uplatňován paušální výdaj na dopravu, tak zde se nic nemění. Zůstávají provozním účetním nákladem také u těchto automobilů, protože budou účtovány i nadále standardně: pohonné hmoty na MD 501 (příp. 502) a parkovné na 518.

S ohledem na § 25 odst. 1 písm. zp) ZDP je ale nutno u těchto tří vozidel, u nichž je využit paušální výdaj na dopravu, vyloučit z daňové účinnosti účetní náklady za jejich pohonné hmoty a parkovné. To poplatník (účetní jednotka) provede rovněž v daňovém přiznání, kde o tyto daňově neúčinné účetní náklady zvýší účetní výsledek hospodaření alias základ daně. K tomu slouží u daně z příjmů právnických osob standardně řádek 40, který se podle jednotlivých účtových skupin blíže rozvede v Příloze č. 1 II. oddílu v tabulce A.

S ohledem na požadavek Českého účetního standardu pro podnikatele č. 001 – Účty a zásady účtování na účtech [bod 2.2.1., písm. f)] by se tyto daňově neúčinné účetní náklady měly v průběhu účetního období účetně rozlišovat vhodně zvolenou analytikou k dotčeným nákladovým účtům.

Připomeňme, že podmínkou pro uplatnění paušálního výdaje na dopravu mj. je, že ani po část daného kalendářního měsíce nebylo přenecháno k užívání jiné osobě (např. zaměstnanci pro jeho soukromé potřeby nebo pronajato apod.). Pokud by k něčemu takovému došlo – byť jen po část kalendářního měsíce – pak není možno u tohoto vozidla za příslušný měsíc nárokovat paušální výdaj na dopravu.

(17) Zálohové období není shodné se zdaňovacím obdobím

Podnikatel vykázal daň z příjmů za rok 2008 ve výši zhruba 200 000 Kč, takže byl povinen platit v roce 2009 čtvrtletní zálohy na daň z příjmů. Všechny tři – 15. 6., 15. 9. a 15. 12. – ve výši po zhruba 50 000 Kč řádně uhradil, protože se jej netýkalo osvobození od placení záloh (má více než pět zaměstnanců). Jestliže podal daňové přiznání za rok 2009 již v únoru 2010, bude muset platit ještě i čtvrtou zálohu 50 000 Kč do 15. 3. 2010?

Ano, poplatník bude muset uhradit „čtvrtou“ čtvrtletní zálohu vypočtenou z daně za rok 2008 splatnou 15. 3. 2010, a to opět ve výši zhruba 50 000 Kč. Přitom není vůbec podstatné, že přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009 podá před 15. 3. 2010, nebo později. Záloha na daň se totiž platí v tzv. zálohovém

období, které skončí až s posledním dnem lhůty pro podání přiznání za rok 2009, tedy až 31. 3. 2010, na což nemá žádný vliv den skutečného podání přiznání za rok 2009. A pokud by poplatník podával přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009 v prodloužené lhůtě (např. kvůli zastoupení daňovým poradcem) s termínem prodlouženým až do 30. 6. 2010, tak by musel zaplatit ještě i „pátou“ čtvrtletní zálohu zhruba 50 000 Kč do 15. 6. 2010. Podrobnosti viz § 38a odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Poplatník může s ohledem například na aktuálně horší hospodářské výsledky požádat správce daně o stanovení záloh jinak, případně o zrušení zálohové povinnosti v roce 2010. Tato žádost nepodléhá správnímu poplatku a není pro ni předepsán žádný oficiální tiskopis, stačí stručná žádost s náležitým odůvodněním.

Pro předejití nesprávnému postupu je vhodné dodat, že v souladu s § 38a odst. 1 ZDP se na úhradu daňové povinnosti za rok 2009 započtou pouze tři zálohy splatné v tomto roce 2009 (tedy celkem asi 3 x 50 000 Kč). To ovšem za podmínky, že tyto zálohy byly zaplacený nejpozději do konce lhůty pro podání přiznání za rok 2009, tedy do 31. 3. 2010, což je v dotazovaném případě splněno.

Proti tomu zálohy splatné v roce 2010 – tedy zálohu splatnou 15. 3. 2010, případně i 15. 6. 2010 – bude moci poplatník započíst až na daňovou povinnost za rok 2010, nikoli tedy aktuálně na daň z příjmů za rok 2009!

Pro úplnost závěrem dodejme, že pro rok 2010 Ministerstvo financí nevydalo žádné obdobné rozhodnutí o nějaké formě zrušení povinnosti zálohovat daň z příjmů (ani pro drobné podnikatele bez nebo do pěti zaměstnanců apod.), a podle vyjádření ministra se s něčím takovým letos vůbec nepočítá. Pro snížení nebo zrušení zákonné povinnosti placení záloh na daň z příjmů je tak zapotřebí individuálně požádat správce daně.

Ing. Martin Děrgel

(18) Vozidlo provozované u zahraniční pobočky tuzemské firmy a silniční daň

Firma bude provozovat v roce 2010 k přepravě nákladů vozidlo (6 tun), které pořídila a zaregistrovala v ČR v roce 2009, po část roku ve své zahraniční pobočce a po zbývající část roku v ČR. Má firma povinnost za toto vozidlo platit silniční daň v plné výši, nebo ji může krátit o část, která je příslušná provozu vozidla v zahraničí?

Při zodpovězení tohoto dotazu je třeba vycházet ze znění § 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDS). Podle jeho znění jsou předmětem silniční daně silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního právního předpisu.

Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.

Z výše uvedeného znění ZDS vyplývá, že vozidlo je předmětem silniční daně v České republice po celé zdaňovací období roku 2010, tedy i po tu část, kdy bude provozováno u zahraniční pobočky firmy.

(19) Cizinec a sleva na poplatníka

Cizinec, zaměstnanec české společnosti s r. o., má více než 90 % příjmů v České republice. Může u zaměstnavatele uplatnit základní slevu na poplatníka a na studenta? Lze tomuto cizinci provést i roční zúčtování na ostatní slevy (na děti)? Domníváme se, že daňové zvýhodnění na děti můžeme provést jen cizincům, kteří mají v ČR trvalý pobyt nebo přinesou potvrzení z FÚ o daňovém domicilu. Nebo může cizinec sám prohlásit, že žije v České republice, má tu veškeré příjmy a životní zájmy, a je tudíž daňovým rezidentem ČR?

Podle § 35ba zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, má nárok na slevu ve výši 24 840 Kč na poplatníka a na slevu ve výši 4 020 Kč u poplatníka, který se soustavně připravuje na své budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, a to do dovršení věku 26 let nebo po dobu prezenční formy studia v doktorském studijním programu, který poskytuje vysokoškolské vzdělání až do dovršení věku 28 let, každý, tedy i nerezident.

Daňové zvýhodnění na děti může zaměstnavatel měsíčně uplatnit pouze daňovému rezidentovi. Úpravu, kdy se poplatník stává daňovým rezidentem, naleznete ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění, kterou Česká republika uzavřela s příslušným státem, odkud poplatník pochází.

V případě pochybností můžete zaměstnance požádat, aby si přinesl potvrzení o daňovém domicilu od finančního úřadu. Dále si poplatník může podat své daňové přiznání, ve kterém si příslušné slevy na dani a daňová zvýhodnění může uplatnit.

Ing. Miloš Kořínek

(20) Daňová evidence a oprava střechy hotelu

Podnikatel – fyzická osoba – vede daňovou evidenci. V majetku má zahrnutou budovu hotelu, u které předpokládá v roce 2014 provést opravu střechy. Může tvořit rezervu na opravu tohoto majetku, nebo ne (§ 7b ZDP tento problém neřeší)? Pokud ano, jak má postupovat při tvorbě a čerpání rezervy?

Pravdou je, že § 7b ZDP, který stanovuje pravidla pro vedení daňové evidence, otázku tvorby a čerpání rezerv neřeší. Poplatníci tedy musí hledat odpověď ve třetí části ZDP – společná ustanovení pro fyzické a právnické osoby, případně v dalších legislativních předpisech. Podle § 24 odst. 2 písm. i) jsou daňovými výdaji i rezervy, jejichž způsob tvorby a výši stanoví zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. V citovaném ustanovení ani v zákoně o rezervách není uvedeno, že tyto rezervy mohou tvořit pouze poplatníci – účetní jednotky, resp. že je nemohou tvořit poplatníci, kteří vedou daňovou evidenci.

Poplatníci, kteří vedou daňovou evidenci, tedy mohou tvořit rezervy na opravy hmotného majetku (v souladu s ustanovením § 7 zákona o rezervách), přičemž tvorba těchto rezerv bude uvedena v daňové evidenci jako daňový výdaj. Podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 7 ZDP pak musí poplatník, který nevede účetnictví (vede daňovou evidenci), zvýšit základ daně o částku zrušené rezervy. Zrušenou rezervu tedy uvede poplatník v daňovém přiznání jako položku zvyšující základ daně.

Ing. Helena Machová

(21) Podíly na zisku s. r. o. vyplácené rakouskému společníkovi

Jak se postupuje při zdanění podílů na zisku české společnosti s ručním omezeným společníkovi, kterým je Rakušan?

Obecně lze říci, že se zde postupuje obdobně jako u společníků z řad českých daňových rezidentů. Ovšem je samozřejmě nutno přihlídnout k mezinárodní daňové smlouvě mezi ČR a Rakouskem. Jde o sdělení č. 31/2007 Sb.m.s., ve znění jeho opravy č. 39/2007 Sb.m.s. Podle článku 10 této smlouvy platí:

1. Dividendy vyplácené společností, která je rezidentem jednoho smluvního státu, rezidentu druhého smluvního státu mohou být zdaněny v tomto druhém státě.
- 2.a) Tyto dividendy však **mohou být rovněž zdaněny ve smluvním státě, jehož je společnost, která je vyplácí, rezidentem**, a to podle právních předpisů tohoto státu, avšak jestliže skutečný vlastník dividend je rezidentem druhého smluvního státu, **daň takto uložená nepřesáhne 10 procent hrubé částky dividend.**
- 2.b) Jestliže skutečný vlastník je společností, která vlastní nejméně 10 procent kapitálu společnosti vyplácející dividendy, tyto dividendy podléhají zdanění jen ve smluvním státě, jehož je skutečný vlastník dividend rezidentem.

Takže rakouskému společníkovi, který je fyzickou osobou, budou podíly na zisku vyplácené českou s. r. o. v Česku zdaněny pouze **srážkovou daní ve výši 10 %** [a nikoli 15 % podle § 36 odst. 1 písm. b) bod 1 ZDP, protože mezinárodní smlouva má přednost před národní právní úpravou]. Fyzická osoba nemůže být nikdy tzv. mateřskou společností, takže u ní nepřichází do úvahy osvobození od daně podle § 19 odst. 1 písm. ze) ZDP.

Dodatečnou související odlišností pak ještě bude, že v souladu s § 38d odst. 3 ZDP bude muset český plátc daně (s. r. o.) tuto skutečnost oznámit svému správci daně na speciálním tiskopise MF č. 25 5478, vzor č. 10 (pro rok 2010), ledaže by správce daně na jeho žádost stanovil jinak. Tento tiskopis si lze pohodlně stáhnout z:

http://cds.mfcr.cz/sys/cds/scripts/tiskopisy/tiskopisy-pdf2010/5478_10.pdf

Dodejme, že rakouský společník z titulu své daňové rezidence v Rakousku bude zřejmě muset podle tamních daňových zákonů zahrnout tyto podíly na zisku z ČR do svého přiznání k dani z příjmů. Pro zamezení dvojího zdanění přitom v souladu s článkem 22 odst. 1 citované smlouvy mezi ČR a Rakouskem uplatní metodu prostého zápočtu daně sražené z tohoto příjmu v České republice.

(22) Odpočet DPH u vozidla s paušálním výdajem na dopravu

Může si plátc DPH uplatňovat DPH za pohonné hmoty, když pro účely daně z příjmů využije paušální výdaje na dopravu 5 000, resp. 4 000 Kč, měsíčně? A lze nárokovat odpočet daně přímo z tohoto paušálu?

Z hlediska DPH se nic nemění, pro nárok na odpočet daně totiž platí poněkud jiná pravidla než pro výdaje (náklady) z pohledu daně z příjmů. Jestliže tedy byly pohonné hmoty spotřebovány pro ekonomickou činnost plátce s nárokem

na odpočet daně (ve smyslu § 72 odst. 2 zákona o DPH), zůstává plátcí zachován nárok na odpočet DPH na vstupu, ať už byly u předmětného automobilu pro účely daně z příjmů uplatněny skutečné výdaje na pohonné hmoty, nebo paušální výdaj na dopravu. Plátce daně ale musí být schopen prokázat takovéto využití přijatého zdanitelného plnění (nakoupených pohonných hmot), k čemuž může využít buď osvědčenou „knihu jízd“, nebo jiný, jednodušší způsob evidence.

Nárok na odpočet DPH není ovlivněn volbou režimu daňových výdajů (nákladů) pro účely daně z příjmů. Pro účely vyloučení pohonných hmot spotřebovaných auty, u nichž je uplatňován paušální výdaj na dopravu, je nutno jednoznačně z dokladu o jejich pořízení (například účtenky nebo faktury CCS) určit, jaká částka (spotřeba) odpovídá právě těmto vozidlům. Například může být u těchto aut využívána jiná karta CCS, takže se jich bude týkat jiné, samostatné vyúčtování, které bude jednoduše celé daňově neúčinné apod.

Nárok na odpočet DPH na vstupu se samozřejmě vždy uplatňuje z přijatých daňových dokladů, u vozidel tedy zejména z nakoupených pohonných hmot, oprav, prohlídek apod. Přitom samotný paušální výdaj na dopravu není účetní položkou – pouze se uplatní v rámci přiznání k dani z příjmů – a nepředstavuje ani žádné samostatné zdanitelné plnění, DPH se jej vůbec netýká, jde čistě o daňový výdaj (náklad) pro daň z příjmů.

Není zde tedy žádná možnost nárokovat si z paušálních výdajů na dopravu (5 000 Kč nebo 4 000 Kč měsíčně) odpočet DPH. Odpočet DPH na vstupu se může týkat jen přijatých zdanitelných plnění, jako je např. nákup pohonných hmot.

Ing. Martin Děrgel

(23) Osobní automobil jako dar zahrnutý do obchodního majetku

Podnikatel obdržel darem osobní automobil, který zahrnul do svého obchodního majetku. Může jej daňově odpisovat?

Z dotazu není patrné, ve kterém roce byl podnikatel obdarován. Situace byla totiž jiná do konce roku 2007 a jiná je od 1. 1. 2008. Do konce roku 2007 platilo, že darovaný hmotný majetek lze daňově odpisovat standardním způsobem, resp. zákon o daních z příjmů neobsahoval pro tyto případy žádná omezení a podmínky. Předpokládám ale, že automobil byl darován v poslední době, tedy v roce 2009, nebo v roce 2010.

V roce 2008 (a tento stav trvá dosud) bylo do § 27 ZDP – Hmotný majetek vyloučený z odpisování – odst. 1 doplněno písm. ch), které zní: *hmotný majetek, jehož bezúplatné nabytí nebylo předmětem daně darovací a bylo v době nabytí od daně darovací osvobozeno.*

Znamená to tedy, že pro možné odpisování darovaného majetku od roku 2008 je nutné ověřit, zda majetek byl nabyt zcela bezúplatně nebo zda byla zaplacená darovací daň. Pokud byla odvedena darovací daň, na dosavadním postupu se nic nemění. Nebyla-li darovací daň odvedena, nejspíše proto, že dar byl od této daně osvobozen, darovaný majetek daňově odpisovat nelze.

Toto opatření se citelně dotkne např. zdravotnických zařízení, pro která je darovaný majetek od daně darovací osvobozen a která dosud darovaný majetek

daňově odpisovala. V těchto případech lze tedy doporučit (je-li to možné) nepřijímat dary nepeněžní (majetek), ale pouze dary peněžité a z nich následně hmotný majetek pořídit. Takto nabytý majetek pochopitelně odpisovat lze i v budoucnu.

Případný příjem z prodeje tohoto majetku pak s ohledem na ustanovení § 23 odst. 4 písm. e) nebude zahrnut do základu daně (nebude zdaněn).

(24) Odpisy počítačového programu

Podnikatel, fyzická osoba, vede daňovou evidenci a v roce 2010 zakoupil počítačový program za 76 000 Kč. Jde o nehmotný majetek a jakým způsobem jej bude odpisovat?

O nehmotný majetek ve smyslu zákona o daních z příjmů nepochybně jde. Podle § 32a odst. 1 se pro účely ZDP odpisují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software (počítačové programy), ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený v zákoně o účetnictví, pokud:

- a) byl nabyt úplatně, vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva, přeměnou, darováním nebo zděděním nebo vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování,
- b) vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a
- c) doba použitelnosti je delší než jeden rok. Přitom dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou činnost nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Podle § 24 odst. 2 písm. zn) ZDP jsou daňovými výdaji u poplatníků s příjmy podle § 7 (z podnikání či z jiné samostatné výdělečné činnosti) nebo § 9 (z pronájmu), kteří nevedou účetnictví, výdaje na pořízení nehmotného majetku nebo jeho technické zhodnocení.

Znamená to tedy, že podnikatel uplatní celou částku 76 000 Kč jako daňový výdaj v roce 2010.

Pro úplnost doplňuji, že pokud by poplatník vedl účetnictví (byl by účetní jednotkou), počítačový program by odpisoval rovnoměrně po dobu 36 měsíců, počínaje měsícem následujícím po dni pořízení.

Ing. Helena Machová

(25) Zdanění prodeje automobilu

Jak mám postupovat při zdaňování v případě prodeje automobilu, který jsem pořídl v roce 2002. Z nákupní ceny 480 000 Kč jsem do výdajů formou odpisů uplatnil pouze 400 000 Kč. Krácení vzniklo tím, že jsem částečně automobil používal pro osobní potřebu. V roce 2006 jsem automobil vyřadil z obchodního majetku a v roce 2009 jsem ho prodal za 120 000 Kč.

Vzhledem k tomu, že jste automobil vyřadil z obchodního majetku až v roce 2006, nesplňujete časový test 5 let a prodej automobilu podléhá zdanění.

Ze vstupní ceny osobního automobilu 480 000 Kč jste uplatnil do daňově uznatelných výdajů 400 000 Kč. Zbýlých 80 000 Kč bylo vaším nedaňovým výdajem.

Podle § 23 odst. 4 písm. e) ZDP se do základu daně nezahrnují částky zaúčtované do příjmů (výnosů), pokud souvisejí s výdaji (náklady) neuznanými v předchozích zdaňovacích obdobích jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a to maximálně do výše těchto neuznaných výdajů (nákladů) v předchozích zdaňovacích obdobích.

Z výše uvedeného znění ZDP vyplývá, že do příjmů nezahrnete částku ve výši 80 000 Kč, neboť tato částka nebyla daňově uznána v předchozích zdaňovacích obdobích.

Prodej osobního automobilu zahrnete do příjmů podle § 10 ZDP (ostatní příjem). Tento příjem bude ve výši 40 000 Kč.

Ing. Miloš Kořínek

(26) Podnikání při zaměstnání a vlastní automobil v obchodním majetku

Firma zaměstnává zaměstnance, který je současně i OSVČ, tedy osobou samostatně výdělečně činnou – podnikatelem, který k pracovním cestám pro tuto firmu využívá své vlastní silniční motorové vozidlo. Jaké cestovní náhrady vyplácí zaměstnavatel zaměstnanci za toto vlastní vozidlo, jestliže zaměstnanec ho současně využívá i jako podnikatel pro svou podnikatelskou činnost a má ho vloženo do svého obchodního majetku?

Podmínky pro poskytování náhrad cestovních výdajů při pracovních cestách zaměstnanců a jejich výši upravuje sedmá část zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. V případě, kdy zaměstnanec souběžně působí také jako podnikatel, je třeba respektovat skutečnost, že je nezbytné z daňového hlediska posuzovat tohoto zaměstnance samostatně a odděleně jako zaměstnance a jako podnikatele.

Zaměstnanec má nepochybně ve firmě, pro kterou vykonává pracovní cesty, uzavřený pracovněprávní vztah (zřejmě pracovní poměr), a pokud bude zaměstnavatelem (tj. firmou) vyslán na pracovní cestu, vznikne mu nárok na všechny cestovní náhrady podle sedmé části zákoníku práce, samozřejmě při splnění tam stanovených podmínek.

Skutečnost, že při svých pracovních cestách v postavení zaměstnance používá své silniční motorové vozidlo, které má jako podnikatel zahrnuté v rámci podnikatelské činnosti do obchodního majetku, není relevantní, protože jako zaměstnanec si může půjčit pro pracovní cestu vozidlo od kohokoliv (mimo svého zaměstnavatele, kterým by byl podnikatel). To, že při pracovních cestách jako zaměstnanec pro firmu jako svého zaměstnavatele používá své silniční motorové vozidlo zahrnuté do obchodního majetku v rámci podnikání, se projeví pouze v tom, že kilometry ujeté tímto vozidlem pro zaměstnavatele, u kterého má uzavřený pracovněprávní vztah (tj. pro firmu), bude vykazovat jako podnikatel z daňového hlediska jako kilometry ujeté pro soukromé účely.

JUDr. Marie Salačová

(27) Dodatečná změna srážkové daně na zálohovou daň

Pan N. pracoval první pololetí roku 2009 u firmy A na zkrácený úvazek za mzdu 4 000 Kč měsíčně. Od července 2009 přešel k jinému zaměstnavateli B. Protože u zaměstnavatele A nepodepsal prohlášení k dani, byla mu ze superhrubé mzdy srážena konečná tzv. srážková daň 15 %. V lednu 2010 chtěl pan „Novák“ dodatečně podepsat prohlášení k dani a převést tak srážkovou daň na zúčtovatelnou zálohu na daň, která by s ohledem na nízký základ pro výpočet zálohy po snížení o slevu na dani byla nulová. Je to přípustné?

Pan N. má smůlu, a to hned dvojnásobně. Zaprvé, že u svého prvního zaměstnavatele (firma A) neměl v období 1. pololetí 2009 podepsáno prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 ZDP, takže mu zaměstnavatel správně srazil z odměny do 5 000 Kč měsíčně konečnou srážkovou daň bez možnosti uplatnění slevy na dani. Jeho formulace, že „měl podepsat“ toto prohlášení, je sice správná, ale přichází pozdě. Svůj díl viny ale má i zaměstnavatel (firma A), že v této věci neznalého zaměstnance zřejmě náležitě neinformoval, třebaže žádnou takovou povinnost mu právní předpisy neukládají.

Druhou smůlou poplatníka je, že v průběhu roku změnil zaměstnavatele. Obecně totiž existuje možnost dodatečného překvalifikování původně srážkové daně (§ 6 odst. 4 ZDP) na daňovou zálohu (§ 38h ZDP). Tato ale v souladu s § 38k odst. 7 ZDP přichází do úvahy pouze v rámci ročního zúčtování záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti, které, a to je jádrem problému, může provést pouze poslední zaměstnavatel v daném roce (viz § 38ch odst. 1 ZDP). Takže požádat o roční zúčtování záloh na daň za rok 2009 může poplatník jen svého druhého zaměstnavatele, k němuž nastoupil od července 2009, samozřejmě pokud do konce roku 2009 neměl dalšího zaměstnavatele. Protože o roční zúčtování záloh ani teoreticky nemůže požádat svého prvního zaměstnavatele v roce 2009 (firmu A), tak mu tento jeho první zaměstnavatel již nemůže dodatečně a zpětně z „nevratitelné“ srážkové daně učinit „vratitelnou“ zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti.

Ing. Martin Děrgel

(28) Nadstandardní životní pojištění

V roce 2008 jsem uzavřel ke svému životnímu pojištění ještě tzv. nadstandardní pojištění. Výhodou je, že si z něho mohu peníze vybírat. I na toto nadstandardní pojištění mi přispívá zaměstnavatel. Od zaměstnavatele se jedná o celkově uhrazenou částku za životní pojištění i s mimořádným pojištěním do 24 000 Kč. Je tento příspěvek od zaměstnavatele v případě výběru části nadstandardního pojištění u mě osvobozen od daně?

Příspěvek zaměstnavatele na životní pojištění je podle § 6 odst. 9 písm. p) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, u zaměstnance od daně z příjmů osvobozen do celkové částky 24 000 Kč za rok za předpokladu dodržení určitých podmínek. Těmito podmínkami je, že byla ve smlouvě sjednána výplata pojistného plnění až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení 60 let věku.

Z vašeho dotazu vyplývá, že můžete obdržet výplatu části mimořádného pojištění uzavřeného ke smlouvě o životním pojištění, aniž by došlo ke zrušení

smlouvy o životním pojištění. V tomto případě budete postupovat podle § 8 odst. 7 ZDP. Z jeho znění vyplývá, že plnění ze soukromého životního pojištění nebo jiný příjem z pojištění osob, které není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, se považuje za základ daně po snížení o zaplacené pojistné. Výplata se tedy snižuje o zaplacené pojistné bez omezení, zda jde o pojistné uhrazené pouze poplatníkem, nebo jeho zaměstnavatelem.

(29) Práce v zahraničí po část roku

Jsem občanem ČR a po část roku 2009 jsem pracoval v závislé činnosti v zahraničí. Svůj byt v ČR jsem pronajal a budu přiznávat příjmy z pronájmu. Předpokládám, že mám povinnost zdanit i příjmy ze zahraničí. Mám použít metodu zápočtu? Mohu si uplatnit nějaké slevy na dani?

Odpověď nalezneme v § 38f a § 35ba zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Z ustanovení § 38f odst. 1 ZDP vyplývá, že při vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí, které plynou poplatníkům uvedeným v § 2 odst. 2 ZDP (český daňový rezident), se postupuje podle příslušných ustanovení smluv o zamezení dvojího zdanění, jimiž je Česká republika vázána.

Podle § 38f odst. 4 ZDP příjmy ze závislé činnosti vykonávané ve státě, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, plynoucí poplatníkům, fyzickým osobám (českým daňovým rezidentům), od zaměstnavatele, který je daňovým rezidentem státu, kde je taková činnost vykonávána, jdou k tíži stále provozovny umístěné ve státě, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, a v České republice se vyjímají ze zdanění za předpokladu, že uvedené příjmy byly ve státě zdroje zdaněny.

Z ostatního příjmu poplatníka se vypočte daň sazbou daně zjištěnou ze základu daně, nesníženého o tyto vyjmuté příjmy ze zdrojů v zahraničí. V případě, že je to pro poplatníka výhodnější, použije se i u těchto příjmů ustanovení § 38f odst. 1 ZDP.

Z výše uvedeného znění ZDP tedy vyplývá, pokud má ČR se státem, kde jste vykonával závislou činnost, uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, pak i bez ohledu na tuto smlouvu můžete použít v daňovém přiznání za rok 2009 u těchto příjmů metodu vynětí.

Podle § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP má každý poplatník za zdaňovací období roku 2009 nárok na základní slevu na dani ve výši 24 840 Kč.

(30) Daňová ztráta z roku 2002

Mám daňovou ztrátu z roku 2002 a dosud jsem ji nepotřeboval rozpouštět. Tuto potřebu mám až za rok 2009, ale použiji ji jenom částečně. Část ztráty zůstane nevyužita. Mohu ji uplatnit i v následujících letech?

Podle § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů lze od základu daně odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.

Pro ztrátu vzniklou a vyměřenou za rok 2002 platí, podle přechodných ustanovení zákona č. 438/2003 Sb., že se použije ustanovení § 34 odst. 1 ZDP ve znění platném do 31. prosince 2003. Tato ztráta se mohla uplatnit v sedmi zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které byla

daňová ztráta vyměřena. Posledním obdobím, za které ji můžete uplatnit, je tedy rok 2009. Pokud ztrátu neuplatníte celou, tak v následujících obdobích ji již uplatnit nemůžete.

Ing. Miloš Kořínek

(31) Proplácení jízdenek MHD

Střední umělecká škola má ještě jednu budovu asi jeden kilometr vzdálenou od místa své stálé adresy. Místo výkonu práce jsme napsali u našich zaměstnanců do pracovní smlouvy Ostrava. Můžu proplatit jízdenky, jestliže pošlu údržbáře do opravy s nějakou věcí a on jede tramvaj? Bylo mi řečeno, že můžu proplatit jízdné jen v případě, že má uvedeno jako místo výkonu práce konkrétně adresu školy. Jinak by si měl v rámci Ostravy hradit jízdné sám.

Podmínky pro poskytování náhrad cestovních výdajů při pracovních cestách zaměstnanců, tuzemských i zahraničních, upravuje sedmá část zákona č. 262/2006 Sb., ve znění pozdějších předpisů. V ustanovení § 151 ZP je stanoveno, že zaměstnavatel je povinen poskytovat zaměstnanci, není-li v tomto zákoně dále stanoveno jinak, náhradu výdajů, které mu vzniknou v souvislosti s výkonem práce. V § 152 ZP je stanoveno, že cestovními výdaji, za které poskytuje zaměstnavatel zaměstnanci cestovní náhrady, se rozumí výdaje, které vzniknou zaměstnanci při zde taxativně stanovených právních úkonech, a mezi nimi jsou uvedeny i pracovní cesty a cesty mimo pravidelné pracoviště.

Obecnou definici pracovní cesty stanoví § 42 odst. 1 první věta ZP, kdy pracovní cestou se rozumí časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce. S tímto ustanovením úzce souvisí ještě § 34 odst. 2 ZP, podle něhož, není-li v pracovní smlouvě zaměstnanec sjednáno pravidelné pracoviště pro účely cestovních náhrad, je pravidelným pracovištěm místo výkonu práce sjednané v pracovní smlouvě. Z toho vyplývá, že v případě uvedeném v dotaze, protože mají zaměstnanci v pracovní smlouvě uvedeno jako místo výkonu práce „Ostrava“, považuje se toto i za pravidelné pracoviště. Nutno podotknout, že se tím rozumí celé katastrální území Ostravy. Za takové situace pak platí, že jestliže zaměstnanec realizuje výkon práce (plní pracovní úkoly) kdekoli v Ostravě (na katastrálním území Ostravy), vždy je na pravidelném pracovišti a nikoliv na pracovní cestě a žádné náhrady cestovních výdajů, a tedy ani jízdní výdaje za MHD, mu ne náležejí. Aby mu mohl zaměstnavatel náhradu jízdních výdajů za místní hromadnou dopravu (tj. tramvaje) poskytovat, museli by zaměstnanci mít uvedeno ve svých pracovních smlouvách jako místo výkonu práce, neboli pravidelné pracoviště, přesnou adresu – např. Střední umělecká škola, Poděbradova 33, Ostrava. V takovém případě by totiž bylo považováno za místo výkonu práce pouze to konkrétní místo na uvedené adrese.

Pro úplnost je vhodné ještě upozornit na jednoznačné ustanovení § 34 odst. 2 druhé věty ZP – jestliže je však místo výkonu práce v pracovní smlouvě zaměstnanec sjednáno širěji než jedna obec, považuje se za pravidelné pracoviště obec (opět celá obec, tj. celé její katastrální území), ve které nejčastěji začínají pracovní cesty zaměstnanec (nebo se pravidelné pracoviště přímo sjedná do pracovní smlouvy vedle místa výkonu práce).

JUDr. Marie Salačová

(32) Manko na zásobách a dodanění DPH

Účetní jednotka – plátce DPH – řeší manko na zásobách z pohledu DPH, přičemž rozlišuje manko do normy, manko nad rámeček normy – nahrazované zaměstnanci, a manko nad normu – nenahrazované. Je třeba v některém z těchto případů manka na zboží odvádět DPH na výstupu?

Touto problematikou se zabýval Nejvyšší správní soud (NSS), a to rozsudkem ze dne 2. 9. 2009, čj. 1 Afs 52/2009-66, který byl sloučen s rozsudkem ze dne 2. 9. 2009, čj. 1 Afs 51/2009-67, viz www.nssoud.cz. Zákon o dani z přidané hodnoty žádnou definici manka neobsahuje, což ale neznamená, že by se manko ocitlo mimo jeho dosah. Používá pouze jinou terminologii a nahlíží na manko poněkud odlišným způsobem než zákon o účetnictví. Daň z přidané hodnoty je totiž především založena na existenci zdanitelného plnění: pouze to je předmětem daně. Zdanitelným plněním je přitom obecně dodání zboží nebo převod nemovitosti anebo přechod nemovitosti v dražbě za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku, poskytnutí služby za úplatu či dovoz zboží.

ZDPH ovšem navíc prohlašuje za zdanitelná plnění i některé další případy, např. podle § 13 odst. 4 písm. a) ZDPH se za dodání zboží nebo převod nemovitosti za úplatu také považuje použití hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce. Pod tento posledně zmiňovaný případ je právě možné zařadit i manko v účetním smyslu, tj. ztrátu na zásobách, která není evidována v účetnictví. Pokud totiž daňový subjekt nakoupí materiál nebo zboží, u nichž si uplatní odpočet daně, avšak tyto zásoby ze skladu jakýmkoliv způsobem „zmizí“ (vzniká tedy z účetního hlediska manko), aniž by byly použity pro podnikatelské účely, naplňuje se hypotéza citovaného ust. ZDPH.

Chybí-li fakticky určité zboží, může jít jak o manko vzniklé v důsledku jeho nedostatečné ochrany či v důsledku krádeží nezjištěnými zákazníky, ale může jít i o zastření prodeje nebo jiného užití majetku, k němuž neexistují či nejsou zaúčtovány doklady. Pokud plátce neunese důkazní břemeno, když neprokáže, co se se zbožím skutečně stalo, nelze dovodit jiný závěr, než že zboží bylo použito pro účely nesouvisející s podnikáním.

Nejvyšší správní soud shrnul, že z hlediska DPH spadá úbytek zboží na skladě (manko) pod definici zdanitelného plnění, a podléhá proto obecně DPH na výstupu. V některých případech ovšem manko v účetním smyslu (tedy záporný rozdíl mezi skutečným stavem zásob a záznamy v účetnictví) nelze považovat za zdanitelné plnění z pohledu DPH, a není proto předmětem „dodanění“ touto daní, například:

- bylo-li zboží ukradeno nebo zničeno, neboť v takové situaci nelze hovořit o „dodání zboží“; ostatně názor, že krádež zboží nespadá pod pojem dodání zboží, zaujal i Evropský soudní dvůr (viz rozsudek C-435/03);
- DPH rovněž nelze vyměřit v případech, kdy je zjištěný záporný inventarizační rozdíl připisán k náhradě příslušným zaměstnancům daňového subjektu na základě dohody o hmotné odpovědnosti, neboť ani zde nejde o zdanitelné plnění ve smyslu „dodání zboží“ těmto zaměstnancům;
- v případě technologických a technických ztrát a ztratného do výše vnitropodnikových norem, a to za podmínky, že plátce vydal takovouto firemní

normu „ztrát“ a reálně nastaly relevantní podmínky, za kterých tyto ztráty mohou nastat; např. se ale normy ztratného nelze dovolávat u zásob materiálu, který slouží pro výrobu a není tedy vystaven v maloobchodní prodejně, nebyl tak vystaven riziku odcizení zákazníky.

Prokázání těchto skutečností však je plně na daňovém subjektu v souladu s § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Podstatné tedy je, zda plátce existenci manka prokázal. Dále soud uvádí, že relevantní je, zda daňový subjekt v návaznosti na zjištění manka provedl nějaký z úkonů, které jsou obvykle se zjištěním manka spojeny – např. vyvodil odpovědnost vůči pracovníkům nebo přijal opatření k zabránění opakování vzniku manka. Není-li totiž se zprávou o zjištění manka takto nakládáno, lze podle NSS takový postup považovat za zpochybňující charakter inventurního zjištění.

Ing. Martin Děrgel

(33) DPH při servisních pracích

Provádím servisy plynových kotlů a nejsem si jistý, jakou sazbu DPH mám připočítat. Servis kotlů má dvě roviny – za prvé se kotel spouští a za druhé se provádí roční prohlídky a opravy. Jak je to u fyzických osob v rodinném domě?

Zákon o dani z přidané hodnoty v § 48 stanoví, že při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené stavby bytového domu, rodinného domu nebo bytu, včetně jejich příslušenství, nebo v souvislosti s opravou těchto staveb, se uplatní snížená sazba. Pokud je tedy plynový kotel součástí bytového nebo rodinného domu, uplatní se u montážních prací snížená sazba. Opravou se rozumí také stavební údržba nebo montážní údržba.

(34) Vyřazení nemovitosti z obchodního majetku

Za jakou dobu mohu, třeba jen částečně, vyjmout nemovitost z podnikání?

Pokud jde o vložení nemovitosti do obchodního majetku, je třeba uvést, že není možné vložit do obchodního majetku pouze část, nýbrž nemovitost celou, přičemž pokud je využívána ještě jiným způsobem než pro podnikání, je nutné příslušné výdaje krátiit. O tom, kdy poplatník vloží jakýkoliv majetek do svého obchodního majetku, nebo naopak, kdy ho z něho vyřadí, záleží pouze na něm. Dnem vyřazení majetku z obchodního majetku poplatníka se rozumí den, kdy poplatník o tomto majetku naposledy účtoval, nebo jej naposledy uváděl ve své daňové evidenci.

Ing. Jiří Nigrin

(35) Fyzická osoba a povinnost vést skladové karty

Musím vést jako fyzická osoba při elektromontážních pracích skladové karty? Znáám elektrikáře, kteří tvrdí, že je vést nemusí.

Záleží na tom, zda podnikatel vede účetnictví, daňovou evidenci nebo eviduje pouze příjmy a výdaje uplatňuje procentní částkou z dosažených příjmů.

Začnu posledním případem, kdy podnikatel eviduje příjmy a výdaje počítá procentem z dosažených příjmů – potom nemá tzv. obchodní majetek a nemusí

vést evidenci o zásobách. V případě vedení daňové evidence, pokud má podnikatel zásoby a výdaje za tyto zásoby si uplatňuje jako daňově účinné, musí vést evidenci o zásobách, přičemž skladové karty jsou jednou z možností jejich evidence (forma vedení evidence majetku není závazně stanovena). V případě vedení účetnictví musí vést evidenci o zásobách (opět forma vedení není závazně stanovena) a musí rovněž rozhodnout o způsobu jejich účtování.

Ing. Zdenka Cardová

(36) Komanditní a veřejné obchodní společnosti a datové schránky

V DHK č. 4/2010 v článku „Datové schránky v realitě praxe“ se píše, že „všechny právnické osoby zapsané v obchodním rejstříku mají datovou schránku zřízenou“. Jsem daňovou poradkyní a lektorkou a přednáším účetnictví a daně a od účastníků seminářů jsem se dozvěděla, že komanditní společnosti, veřejné obchodní společnosti a některá družstva žádné dopisy o přístupových údajích k oživení své datové schránky neobdržely (přesto, že jde o právnické osoby), nemají tudíž datové schránky zřízeny, nemají přístupová hesla.

Dotazem na Ministerstvo spravedlnosti, zda by si mohly „dobrovolně“ zřídit datovou schránku, jim bylo údajně odpovězeno záporně, neboť prý dobrovolně si datové schránky mohou zřídit jen fyzické osoby. V čem je problém?

Předně je třeba říci a rozlišit, co je skutečnost předpokládaná zákonem a co je realitou praxe. Zákon č. 300/2008 Sb. rozhodně ukládá, aby každá právnická osoba zapsaná do obchodního rejstříku měla zřízenou datovou schránku. Toto tvrzení je tedy pravdivé a podložené přímo právní normou. Jen na okraj upozorňuji, že neaktivování datové schránky přes přístupové údaje neznamená, že datová schránka jako taková v systému neexistuje.

Druhý pohled na věc je ryze praktický, a to, jak konstatujete, že máte zkušenost s tím, že družstvům, komanditním a veřejným obchodním společnostem se statutárem právnickou osobou nebyly přístupové údaje doručeny. Opět zde nebudu rozvádět, které z uvedených společností mohou mít jako statutární orgán právnickou osobu, případně, kdo fakticky vykonává statutární funkci – zde plně odkazují na obchodní zákoník. V naší praxi jsme se zatím s tímto problémem nesetkali.

Samozřejmě je možné, že tento problém existuje u čistě specifických entit se zahraniční účastí, zde ale nemám více informací o konkrétní kauze. Nicméně jsem provedla dotaz na Ministerstvo vnitra a bylo mi potvrzeno, že u komanditních společností se statutárem právnickou osobou je tento problém aktuálně řešen a zřízení datových schránek u nich bylo pozastaveno (údajně není dořešeno, komu adresovat přístupové údaje). Domnívám se však, že tento stav nemá žádnou oporu v zákoně a může zakládat i reálný základ soudního sporu se státem.

Každopádně je nutné shrnout, že skutečně všechny osoby zapsané v obchodním rejstříku podle zákona mají mít zřízenou datovou schránku a musí do ní být též doručováno. Pokud se tak neděje, shledávala bych zde vadu doručování příslušné listiny. Pokud nebyly doručeny přístupové údaje statutáři, zažádala bych o ně opětovně (pokud nepostačuje telefonicky na příslušné lince, pak

určitě i písemně), protože ani jinou možnost nemáte, když vám povinnost vybírat datovou schránku ukládá zákon.

Závěrem ještě upozorňuji, že datové schránky má plně v gesci Ministerstvo vnitra a veškeré problémy a žádosti je třeba adresovat jemu, a nikoli Ministerstvu spravedlnosti. Podle našich informací bude celá záležitost brzy dořešena a všechny dotčené společnosti obdrží písemné vyjádření.

Mgr. Vendula Duchková

(37) Pravidelně vyplácené důchody v mezinárodních smlouvách

Ve smlouvě s Kypru se proti většině předchozích smluv v článku 17 – Penze uvádí, že penze se zdaňuje jen ve druhém státě, odkud je vyplácena. Můžete mi podat bližší vysvětlení k této problematice?

Je pravda, že například smlouvy o zamezení dvojímu zdanění s Rakouskem či Slovenskem obsahují z hlediska problematiky zdanění penzí (pravidelně vyplácených důchodů) klasickou a standardní úpravu, která je ve smlouvě se Slovenskem uvedena takto: *Penze a jiné podobné platy vyplácené rezidentu některého smluvního státu z důvodu dřívějšího zaměstnání podléhají s výhradou ustanovení č. 18 odst. 2 (Státní služba) zdanění jen v tomto státě.*

V praxi to znamená, že pokud rezident ČR pobírá důchod z důvodu předchozího zaměstnání na Slovensku, potom právo na zdanění podle citovaného článku je dáno pouze České republice.

Nedávno uzavřená Smlouva mezi Českou republikou a Kyprskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu (č. 120/2009 Sb.m.s.) však obsahuje následující úpravu: *Penze a jiné podobné platy vyplácené rezidentu jednoho smluvního státu ze zdrojů ve druhém smluvním státě z důvodu dřívějšího zaměstnání podléhají s výhradou ustanovení čl. 18 odst. 2 (Veřejné funkce) zdanění jen v tomto druhém státě.*

Alokace zdanění těchto příjmů jen ve státě zdroje, tedy odkud je penze vyplácena, souvisí s evropským či světovým trendem, který reaguje na migraci důchodců. Například důchodci nejen ze severovýchodních států Evropy se stěhují do oblasti Středomoří apod. Státy, které důchody vyplácejí ze svého sociálního systému, se tak snaží smluvně zajistit, že právo na zdanění těchto příjmů zůstane právě u nich.

Pokud se tedy český důchodce, který pobírá důchod z České republiky, usadí na Kypru a stane se tak daňovým rezidentem tohoto ostrovního státu, právo na zdanění předmětného příjmu zůstane pouze České republice. Pokud bude mít na Kypru jiné příjmy a pravidelně vyplácený důchod z dřívějšího zaměstnání podle tamní legislativy bude podléhat zdanění, potom tento rezident Kypru uplatní v tamním daňovém přiznání metodu vyloučení dvojího zdanění, a to metodu vynětí s výhradou progresu dle druhého odstavce článku 21 – Vyloučení dvojího zdanění smlouvy mezi ČR a Kypru.

Pro úplnost je třeba dodat, že z hlediska České republiky jde o tzv. ostatní příjem podle § 10 zákona o daních z příjmů, který je osvobozen od daně podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů, a to částkou ve výši 36násobku minimální mzdy z úhrnu tohoto příjmu. Tato „osvobozovací“ částka za zdaňovací období roku 2009 činí 288 000 Kč.

Ing. Pavel Kyselák

(38) DPH a pronájem prostor pro umístění VHP

Podnikatel (A) je plátcem DPH a provozuje restauraci, v níž je umístěn výherní hrací přístroj (VHP, hrací automat), který není jeho, ale provozuje jej jiná firma (B). Na tento automat jsou uzavřeny dvě smlouvy: první na úhradu paušálu za elektrickou energii a na obstarávání automatu (z níž se odvádí DPH), a druhá smlouva na holý nájem prostor pro umístění automatu (toto plnění je považováno za osvobozené od DPH). Je to v pořádku?

Firmě B provozující VHP a „pronajímateli“ A příslušných prostor lze doporučit k pozornosti nedávný **rozsudek Nejvyššího správního soudu v dané věci 9 Afs 95/2008-47** ze dne 23. 4. 2009 (lze dohledat např. na www.nssoud.cz). Z něj ve stručnosti vyplývá, že užití místnosti či vymezeného prostoru není cílem smlouvy, ale pouhým prostředkem k dosažení cíle (plnění) jiného. Hlavním cílem a příčinou uzavření smlouvy je nikoliv pouhé pasivní přenechání prostoru k užívání, ale poskytnutí práva na provozování herny včetně zajišťování obsluhy VHP a zákonem stanoveného dohledu.

Jde tedy jako (nedělitelný) celek o úplatnou službu poskytnutí práva k umístění VHP a o spolupráci při jejich provozování podle § 14 odst. 1 písm. b) ZDPH, která podléhá základní sazbě daně.

V dotaze naznačované snaze o rozštěpení této služby na dvě „samostatná“ plnění účinně brání například **rozsudek Evropského soudního dvora C-41/04 Levob** nebo českého Nejvyššího správního soudu **9 Afs 5/2007** zkoumající jednotnost poskytovaného plnění. Citujeme pouze stěžejní pasáž: „*Pokud dvě nebo několik dílčích plnění nebo úkonů je tak těsně spojeno, že z ekonomického hlediska tvoří objektivně jeden celek, jehož rozdělení by mělo umělou povahu, tvoří tato dílčí plnění z pohledu DPH jedno jediné plnění.*“

Oba dotčené aktéry je tedy třeba varovat před podobnými „chytrými“. Navíc již správci daně začínají umět využívat také obecnější pravidlo potvrzené soudem o daňově neúčinném zneužití veřejného práva...

Poznamenejme, že v odezvě na citovaný rozsudek NSS nedávno všechna finanční ředitelství obeslala jejich finanční úřady s doporučením o prověření správnosti postupu „nájemců a pronajímatelů“ prostor pro VHP.

(39) Přeprava zboží po Německu tamním podnikatelem pro plátce CZ

Obchodní společnost (plátce CZ) využívá příležitostně k přepravě zboží po Německu služeb německého dopravce, který je registrován k německé DPH (plátce DE). Dříve to bylo s DPH, nyní je to osvobozeno?

S účinností od 1. 1. 2010 se ohledně místa plnění při poskytnutí služby situace poněkud zjednodušila. Daného plnění – přepravy zboží po Německu pro osobu povinnou k dani (zjednodušeně „podnikatelem“ pro „podnikatele“) – se týká pouze základní pravidlo § 9 odst. 1 zákona o DPH: Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Žádná z výjimek uváděných dále v § 10 až § 10k ZDPH se dotazovaného plnění netýká. Takže místem plnění služby přepravy zboží je Česká republika, protože zde má sídlo příjemce této služby (česká firma – plátce CZ, pro kterého je přeprava uskutečňována).

Z pohledu německého dopravce (plátce DE) přitom nejde o osvobozené plnění,

ale zkrátka o plnění, které vůbec nemá místo plnění (a tedy ani zdanění) v „jeho“ Německu. V souladu s § 108 odst. 1 písm. b) českého ZDPH se v tomto případě překlápí povinnost přiznat českou DPH z přijaté služby na jejího příjemce – českého plátce, protože služba s místem plnění v ČR (podle základního pravidla § 9 odst. 1 ZDPH) je v ČR a pro českého podnikatele, plátce CZ, ji uskutečnila osoba povinná k dani neusazená v ČR (konkrétně osoba registrovaná k německé DPH, která nemá sídlo, místo podnikání, ani provozovnu v ČR). Takže příjemce přepravní služby zboží po Německu – plátce CZ – musí v Česku přiznat přijetí této přepravní služby a z ní vyplývající českou DPH (na řádku č. 5 přiznání). Tuto daň si podle obecných pravidel (§ 72 až § 76 ZDPH) může nárokovat k odpočtu daně v tomtéž přiznání k DPH (na řádku č. 44 přiznání). K tomu potřebuje daňový doklad od německého poskytovatele služby, kde v souladu s § 31 ZDPH doplní příslušné chybějící údaje – dnem tohoto doplnění údajů se doklad považuje za vystavený pro účely DPH. Povinnost přiznat českou DPH z přijaté služby plátcí vzniká podle § 24 ZDPH ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, který se určí obdobně jako u tuzemských zdanitelných plnění. Tedy zpravidla jako den poskytnutí služby, případně den vystavení daňového dokladu [viz § 21 odst. 5 písm. a), § 31 odst. 3 zákona o DPH].

Pro úplnost dodejme, že německý dopravce – s účinností od 1. ledna 2010 – byl povinen uvést poskytnutí služby (přepravy zboží) s místem plnění v jiném členském státě (v Česku), u níž daň přiznává a platí příjemce služby (plátce CZ), do tzv. souhrnného hlášení. K těmto údajům má přístup i český správce daně, který si tak může lehce ověřit, zda český příjemce služby (plátce CZ) splnil svou povinnost přiznat českou DPH z této přijaté služby. Němečtí podnikatelé jsou zpravidla ve svých administrativních povinnostech velmi pečliví, takže se určitě nevyplatí „zapomenout“ přiznat DPH na výstupu z takto přijatých služeb.

Uvedená pravidla přitom platí i tehdy, pokud by český příjemce služby nebyl registrován k české DPH. V souladu s § 94 odst. 8 ZDPH se takový „podnikatel“ – neplátce stává přijetím této služby ze zákona plátcem CZ a je povinen podat přihlášku k registraci do 15 dnů a přiznat českou DPH již z této přijaté služby.

Ing. Martin Děrgel

(40) Sazby daně u bytové výstavby

Provádím různé opravy a montážní práce v bytech a domech. Jak je to se sazbou DPH?

Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené stavby bytového domu, rodinného domu nebo bytu, včetně jejich příslušenství, vymezenou stavebním zákonem, nebo v souvislosti s opravou těchto staveb, se uplatní snížená sazba daně. Jsou-li tyto práce prováděny na jiné stavbě, jejíž část je určena pro bydlení, uplatní se snížená sazba daně jen u těch prací, které jsou poskytnuty výlučně pro část stavby určenou pro bydlení (platné do konce roku 2010).

Dále (zatím neomezená platnost): *„Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby pro sociální bydlení, včetně jejího příslušenství, změnou dokončené stavby pro sociální bydlení vymezenou stavebním zákonem, včetně jejího příslušenství, nebo v souvislosti s opravou této stavby, se uplatní snížená sazba daně. Snížená sazba daně se uplatní také při*

poskytnutí stavebních a montážních prací, kterými se bytový dům, rodinný dům, byt nebo prostor, který byl určen k jiným účelům než k bydlení, mění na stavbu pro sociální bydlení.“

Rodinným domem pro sociální bydlení se rozumí rodinný dům, jehož celková podlahová plocha nepřesáhne 350 m². Celkovou podlahovou plochou rodinného domu pro sociální bydlení se rozumí součet podlahových ploch všech místností rodinného domu.

V případech pochybností o správné sazbě je též možno požádat Ministerstvo financí o správné zařazení. Tato žádost je však bohužel zpoplatněna správním poplatkem ve výši 10 000 Kč.

Ing. Zdeněk Burda

(41) Povinnost zálohovat daň z příjmů

Naše společnost vznikla v roce 2008. V roce 2009 jsme neměli povinnost daň z příjmů zálohovat. Trvá toto osvobození i v roce 2010? Jestliže ne, tak jakou výši záloh by měla platit společnost s ručením omezeným z daňové povinnosti za rok 2009 ve výši zhruba 280 000 Kč?

Dne 23. 2. 2009 vydalo Ministerstvo financí na základě zmocnění obsaženého v § 67 odst. 5 ZSDP rozhodnutí o zrušení povinnosti zálohovat daň z příjmů podle § 38a ZDP splatné v průběhu kalendářního roku 2009, a to fyzickým osobám vymezeným v § 2 ZDP s příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti a právnickým osobám vymezeným v § 17 ZDP. Toto rozhodnutí se vztahuje pouze na výše uvedené daňové subjekty, pokud k 1. 12. 2008 neměly zaměstnance nebo zaměstnávaly, tzn. evidovaly, k uvedenému datu podle mzdových listů nejvýše pět zaměstnanců s příjmy podle § 6 ZDP. Toto rozhodnutí bylo přijato na základě usnesení vlády č. 204 ze dne 16. 2. 2009.

Pro rok 2010 nebylo a pravděpodobně ani nebude obdobné rozhodnutí vydáno. Podmínky, za kterých vzniká zálohová povinnost, určuje § 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Pro výpočet vaší konkrétní zálohové povinnosti nemáme dostatek informací. Jde především o výši vaší daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2008 a dále neznáme termín, ve kterém podáváte daňové přiznání za rok 2009. Ale pokusíme se váš případ ukázat na podobném příkladu.

Příklad:

Společnost s ručením omezeným se dvěma zaměstnanci má za rok 2008 daňovou povinnost na dani z příjmů právnických osob ve výši 180 000 Kč. Za rok 2009 jí vznikla daňová povinnost ve výši 280 000 Kč a daňové přiznání bude podávat daňový poradce k 30. 6. 2010.

Postup:

Firmě by v roce 2009 vznikla čtvrtletní zálohová povinnost ve výši 45 000 Kč. Tato zálohová povinnost byla rozhodnutím Ministerstva financí v roce 2009 zrušena. Ale pouze v roce 2009. Čtvrtletní zálohová povinnost vycházející z daňové povinnosti roku 2008 pokračuje i v roce 2010 do podání daňového přiznání za rok 2009. To znamená, že firma by měla hradit zálohy ve výši 45 000 Kč k 15. 3. 2010 a k 15. 6. 2010. Následující čtvrtletní zálohy, tj. k 15. 9. 2010 a k 15. 12. 2010 se již budou odvíjet od daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2009 a budou ve výši 70 000 Kč.

Ing. Miloš Kořínek

(42) Předvolání k daňovému řízení

Obdržel jsem jako jednatel společnosti s ručením omezeným předvolání k daňovému řízení. Obálku s předvoláním jsem na poště vyzvedl čtyři dny před jednáním. Pro naléhavé úkoly jsem jednání nestihl a ani jsem nestihl se omluvit. Domnívám se, že lhůta, kterou mi finanční úřad stanovil, je velmi krátká. Má oprávnění takto krátkou lhůtu stanovit? Z jakého důvodu se nemohu proti tomuto předvolání odvolat?

Předvolání se řídí § 29 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Správce daně předvolá osobu, jejíž osobní účast v daňovém řízení je nutná, a v předvolání současně upozorní na právní důsledky nedostavení se. Zároveň je třeba si uvědomit, že předvolání podle § 29 ZSDP je zároveň rozhodnutím.

Rozhodnutí obsahuje podle § 32 odst. 3 ZSDP odůvodnění, nestanoví-li tento nebo zvláštní daňový zákon jinak. Z odůvodnění by mělo být zřejmé, za jakým účelem výše uvedenou osobu správce daně předvolává. Toto odůvodnění je důležité, neboť součástí každého předvolání je poučení, ze kterého vyplývá, zda se může poplatník proti tomuto rozhodnutí odvolat.

Proti rozhodnutím, zejména proti výzvám podle § 43 ZSDP, která předcházejí pravomocnému stanovení daňového základu a daně, se nelze samostatně odvolat. Odvolat se lze ale až v rámci odvolání. Tedy například v případě, že by se jednalo o předvolání na jednání v rámci kontroly správnosti základu daně, pak se můžete odvolat až proti platebnímu výměru, který na základě této kontroly byl vystaven.

Podle § 14 ZSDP platí, není-li lhůta pro některý úkon v daňovém řízení stanovena obecně závazným právním předpisem, určí přiměřenou lhůtu rozhodnutím správce daně. Zároveň upozorní na právní důsledky nedodržení této lhůty. Lhůtu kratší osmi dny lze stanovit jen zcela výjimečně pro úkony jednoduché a zvláště naléhavé. Vzniká otázka, zda povinnost dostavit se ke správci daně, je právě tento úkon.

Domníváme se, že stejně jako předložení dokladů ke kontrole, tak i dostavit se na předvolání ke správci daně mezi jednoduché i zvláště naléhavé úkony patří. Navíc pro případ vážných okolností, pro které by se předvolaná osoba nemohla ke kontrole dostavit, umožňuje správce daně, aby se předvolaná osoba z jednání omluvila.

(43) Úprava záloh na daň z příjmů

Za zdaňovací období roku 2009 jsem měl příjmy z podnikatelské činnosti. Na základě daňového přiznání, které jsem podal 31. 3. 2010, mi vznikla zálohová povinnost. První zálohu mám platit k 15. 6. 2010 a další zálohu k 15. 12. 2010. V letošním roce jsem však nastoupil do zaměstnání a podnikat budu pouze okrajově. Mám povinnost platit zálohy na daň?

Úpravu záloh na daň z příjmů naleznete v § 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Podle § 38a odst. 7 ZDP není poplatník povinen platit zálohy na daň, jestliže ukončil činnost, z níž mu plynuly zdanitelné příjmy, nebo zanikl zdroj zdanitelných příjmů, a to od splátky následující po dni, v němž došlo ke změně rozhodných skutečností. Tyto skutečnosti oznámí poplatník správci daně v souladu s § 33 ZSDP.

Z dotazu však vyplývá, že podnikatelskou činnost zcela neukončujete. Zálohy na daň byste tedy platit měl. Avšak v odůvodněných případech může správce daně stanovit zálohy jinak, případně zrušit povinnost daň zálohovat, a to za celé zdaňovací období. Vyplývá tak z § 67 odst. 5 ZSDP. Proti těmto rozhodnutím lze podat odvolání.

Jako odůvodněný může být i například váš případ. Tento důvod byste měl uvést do své žádosti, kterou podáte u svého místně příslušného správce daně. Žádost je třeba podat s dostatečným předstihem tak, aby o ní mohl správce daně včas rozhodnout.

(44) **Výměna nemovitostí a daň z převodu nemovitostí**

Kdo a v jaké výši hradí daň z převodu nemovitosti při směně bytu? Jde o směnu bytu 2 + 1 za 3 + 1, kdy vyšší hodnota bytu 3 + 1 byla jeho nabytatelem uhrazena v hotovosti.

Při výměně nemovitostí se vzájemné převody považují za jeden převod a daň z převodu nemovitostí by měli převodce i nabyvatel platit společně a nerozdílně. Vlastní daň z převodu nemovitostí se hradí z hodnoty dražší nemovitosti, která byla zjištěna podle oceňovacích předpisů. Pouze v případě, že by sjednaná cena byla vyšší než cena podle oceňovacích předpisů, byla by základem daně cena sjednaná.

Vlastní priznání k dani z nemovitostí podává pouze jeden z poplatníků jako společný zástupce. V případě, že by daň neuhradil ani jeden z poplatníků, může správce daně požadovat úhradu celé částky na kterémkoliv z nich. Pro úplnost uvádíme, že daň z převodu nemovitostí je ve výši 3 % ze základu daně.

Ing. Miloš Kořínek

(45) **Nutnost vyplňovat cestovní příkazy**

Jsmo státní organizace, ale nevíme, jak donutit zaměstnance, včetně ředitele společnosti, aby vyplňovali cestovní příkazy. Čím máme argumentovat?

Je známou skutečností, že většina zaměstnanců vyplňuje cestovní příkazy při jejich vysílání na pracovní cesty s velkou nechutí a odporem. Realita spojená s tímto požadavkem ze strany zaměstnavatele vůči zaměstnancům je minimálně zajímavá vzhledem k tomu, že neexistuje žádný obecně závazný platný právní předpis, ani žádné ustanovení, kde by byla stanovena povinnost pro používání předmětných cestovních příkazů. To prakticky znamená, že cestovní příkazy nemusí být, obecně řečeno, vůbec používány, ale pozor na to, že pokud zaměstnavatel skutečně rozhodne, že cestovní příkazy se nebudou v jeho podniku nebo organizaci používat, pak musí vymyslet jiný perfektní způsob pro uskutečňování pracovních cest zaměstnanců, v rámci kterého budou zaměstnanci vždy schopni prokázat, že byli vysláni na pracovní cestu, a zaměstnavatel nebude schopen tuto skutečnost nikdy popřít. Dosud se žádnému zaměstnavateli lepší systém, než jsou cestovní příkazy, nepodařilo vymyslet.

Velkou výhodou zmíněného cestovního příkazu je, pokud ho zaměstnavatel (konkrétní osoba, která zaměstnance vysílá na pracovní cestu, samozřejmě tuzemskou i zahraniční) podepíše zaměstnanci (a tedy fakticky na jeho první

straně schválí podmínky pracovní cesty) před pracovní cestou (jejím zahájením), jak je výslovně stanoveno v § 153 odst. 1 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů, že zaměstnanec má v ruce nesporný důkaz toho, že byl opravdu zaměstnavatelem vyslán na pracovní cestu. To se ukáže jako nesmírně důležité zejména při nečekaném problému, jako je například pracovní úraz zaměstnance, dopravní nehoda apod.

Určitě lze tedy potvrdit, že pro zaměstnance je schválený cestovní příkaz ještě daleko významnější než pro zaměstnavatele, ale přesto si tuto skutečnost většina zaměstnanců vůbec neuvědomuje. Zaměstnanci by neměli v podstatě bez schváleného cestovního příkazu vůbec na pracovní cesty vyjíždět a cestovní příkaz by měli mít vždy s sebou.

Samozřejmě, že povinnost pro vyplňování cestovních příkazů platí i pro ředitele, pokud se v podniku nebo organizaci obecně uplatňují. Pro ředitele neexistuje v platné právní úpravě žádná výjimka a nedodržení lhůt stanovených v platné právní úpravě pro poskytování cestovních náhrad při pracovních cestách ze strany zaměstnanců lze posuzovat jako porušení pracovní kázně.

JUDr. Věra Salačová

(46) Daňová evidence a pohledávky, které nebudou uhrazeny

Podnikatel, který vede daňovou evidenci, eviduje dvě pohledávky z roku 2005, které již nebudou uhrazeny (dlužník je cizím státním příslušníkem a odstěhoval se z České republiky neznámo kam). Jakým způsobem může věřitel pohledávku vyřadit z daňové evidence?

Podle § 7b ZDP musí daňová evidence obsahovat mj. údaje o majetku a závazcích. Jednou z majetkových složek jsou pohledávky, a proto má poplatník povinnost je evidovat. K poslednímu dni zdaňovacího období musí poplatník zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků (jde o jistou, byť zjednodušenou, formu inventarizace majetku a závazků).

Poplatníkovi, který vede daňovou evidenci, neukládá žádný legislativní předpis povinnost, aby po dobu trvání podnikatelské činnosti vyřazoval pohledávky z evidence. Současně však není tato možnost vyloučena. Vzhledem k principu a podstatě daňové evidence, kdy jsou na rozdíl od účetnictví zdaňovány pouze příjmy a nikoliv pohledávky, je nutné v případě vyřazení pohledávek upravit (zvýšit) základ daně.

Pokud tedy poplatník v roce 2010 zmíněné dvě pohledávky z daňové evidence vyřadí, musí za rok 2010 zvýšit základ daně, a to nejméně o částku odpovídající výdajům souvisejícím s předmětnými pohledávkami (spotřeba materiálu, mzdy, energie apod.). Když poplatník není schopen tyto výdaje přesně vyčíslit, zvýší základ daně o hodnotu pohledávek.

Mimochodem, pokud by podnikatel neuhrazené pohledávky nevyřadil (a fakticky nezdanil) v roce 2010, musel by tak učinit nejpozději v roce ukončení podnikatelské činnosti. Tuto povinnost ukládá § 23 odst. 8 ZDP a nevztahuje se pouze na pohledávky uvedené v § 24 odst. 2 písm. y) ZDP, tj. na pohledávky nedobytné z nějakého zákonem stanoveného „objektivního“ důvodu.

Ing. Helena Machová

(47) DPH u závodního stravování v roce 2010

Firma má nejasnosti u příspěvků na obědy pro zaměstnance od 1. 1. 2010. Zaměstnancům poskytuje možnost stravování v jiném stravovacím zařízení a přispívá jim 55 % ceny oběda. Nejsou si jistí v problematice zdanění ceny oběda, kterou musí zaměstnanec zaplatit a odvést státu – zda postupovat tak, že si firma „nevezme“ DPH z faktury za obědy, tuto částku (včetně DPH) rozdělí na 55 % (ta půjdou do nákladů firmy) a 45 % ceny oběda uhradí zaměstnanec (tento postup by nabízel § 36 odst. 11 ZDPH), nebo se musí postupovat podle § 36a a tím si firma odpočte DPH a zaměstnanec odvede DPH z celé částky oběda?

Plátce může při nákupu a prodeji plnění, tedy i závodního stravování, postupovat podle § 36 odst. 11 ZDPH, pokud jsou splněny podmínky pro použití tohoto ustanovení. Podle tohoto ustanovení se do základu daně nezahrnuje částka, kterou plátce obdržel od jiné osoby na úhradu částky vynaložené jménem a na účet této jiné osoby. Podmínkou je, že přijatá částka nepřevyší uhrazené částky za jinou osobu a plátce si u plnění uhrazeného za jinou osobu neuplatní nárok na odpočet daně.

Jde o možnost přeúčtování tohoto plnění za předpokladu, kdy částka přijaté úhrady na zakoupení plnění není výnosem nebo příjmem plátce, je jeho průběžnou položkou a plátce si při nákupu služby, kterou nakoupil za jinou osobu, neuplatnil nárok na odpočet daně a plnění poskytl v ceně bez navýšení, tedy v nákupní ceně. Podmínkou je jednání jménem a na účet jiné osoby. U plátců, kteří účtují, je tato podmínka splněna, pokud je o tomto plnění účtováno jako o průběžné položce. U plátců, kteří neúčtují, je povinnost vést tato plnění v samostatné evidenci.

Ustanovení § 36a ZDPH původně platné od 1. 1. 2010 bylo novelizováno zákonem č. 120/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Podle tohoto zákona se zpětně s účinností od 1. 1. 2010 v ustanovení § 36a odst. 3 zrušuje písm. d), podle kterého se za osoby, na které se vztahovalo stanovení základu daně, ve zvláštních případech považovaly osoby, které jsou v pracovněprávním nebo v jiném obdobném vztahu k plátcí, tedy zejména zaměstnanci.

Znamená to, že se při dodání zboží nebo poskytnutí služby zaměstnancům jako základ daně použije částka hrazená zaměstnancem, nikoliv cena obvyklá, jak stanovil § 36a ZDPH.

Plátcí, kteří od 1. ledna 2010 při stanovení základu daně postupovali podle § 36a ZDPH a například při poskytování stravování zaměstnancům stanovili základ daně podle ceny obvyklé, mohou provést opravu základu daně a výše daně podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, v dodatečném daňovém přiznání, případně provedou opravu základu daně a výše daně podle § 42 ZDPH.

Ing. Zdeněk Kuneš

(48) Zpracování projektu v nákladech

Ve firmě probíhá daňová kontrola finančního úřadu, neboť v účetnictví zaúčtovali přímo do výdajů částku 15 000 Kč zaplacenou za zpracování projektu ústředního vytápění, protože se domnívali, že jestliže projekt

není součástí dodávky topenářských prací, je možné ho zaúčtovat přímo do výdajů a nemusí být součástí vstupní ceny hmotného majetku. Nemohli si totiž zpracovat projekt a na základě tohoto projektu udělali výběrové řízení na topenářskou firmu. Může být projekt přímo v nákladech, nebo musí být zaúčtován jako součást vstupní ceny majetku?

Podle § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb. jsou součástí ocenění majetku i projektové práce, a to včetně variantních řešení. Není přitom podstatné, jaký dodavatel projekt (projekty) vyhotovil, případně, zda jej (je) vyhotovilo více dodavatelů. Postup správce daně je tedy v souladu s legislativou.

Ing. Helena Machová

(49) Kombinace skutečné spotřeby PHM a paušálních výdajů na dopravu

Podnikající fyzická osoba zahrnuje automobil do obchodního majetku a bude si u něj uplatňovat paušální výdaj na dopravu 5 000 Kč měsíčně. Měsíčně zaplatí zhruba 4 000 Kč bez DPH za pohonné hmoty. Může si je alespoň zčásti také uplatnit jako daňový výdaj? A může si jako plátcé nárokovat DPH i při využití paušálu?

Podle § 25 odst. 1 písm. zp) zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, nejsou daňově účinné:

- „výdaje (náklady) na spotřebované pohonné hmoty a parkovné vynaložené v souvislosti s užíváním silničního motorového vozidla, u kterého poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu, a
- 20 % ostatních výdajů (nákladů) s výjimkou odpisů vynaložených v souvislosti se silničním motorovým vozidlem, u kterého je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu.
- U silničního motorového vozidla, u kterého poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu, nelze dále uplatnit náhradu výdajů za spotřebované pohonné hmoty.“

Takže poplatník má u vozidla v obchodním majetku na výběr:

- buď uplatní jako daňový výdaj prokázané (nakoupené) spotřebované pohonné hmoty a parkovné,
- nebo využije paušální výdaj na dopravu 5 000 Kč (případně krácený paušální výdaj na dopravu 4 000 Kč, pokud předmětné vozidlo používá k „podnikání“ pouze zčásti).

Obojí dohromady uplatnit nelze, a to bez ohledu na to, zda je uplatněn „plný, nekrácený“ paušální výdaj na dopravu (5 000 Kč/měsíc), nebo pouze krácený paušální výdaj na dopravu (4 000 Kč/měsíc).

A dodejme, že v průběhu jednoho zdaňovacího období (kalendářního roku) není přípustné ani střídání těchto dvou daňových režimů po celých měsících. Výkladově ministerstvo umožňuje, aby pouze v měsíci pořízení, příp. vyřazení, auta byly za tuto část měsíce uplatněny skutečně spotřebované výdaje za pohonné hmoty.

Při zvažování paušálního výdaje na dopravu je přitom třeba samozřejmě naplnit podmínky stanovené v § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP, tedy zejména, že toto silniční motorové vozidlo nepřenechal poplatník ani po část příslušného kalendářního měsíce k užívání jiné osobě (např. svým příbuzným a známým).

Využití (plných, nekrácených) paušálních výdajů na dopravu nijak neomezuje další výdaje spojené s vozidlem, jako jsou odpisy, opravy, pojistné atd. Proti tomu při uplatnění kráceného paušálního výdaje na dopravu (protože auto bylo využíváno k podnikání pouze zčásti) je nutno daňovou účinnost ostatních výdajů souvisejících s daným vozidlem snížit o 20 %, a to včetně odpisů auta (§ 28 odst. 6 zákona o daních z příjmů).

Nárok na odpočet DPH na vstupu z nakoupených pohonných hmot pro dané auto není nijak ovlivněn volbou výdajů pro účely daně z příjmů, neboli nárok na odpočet daně plátcí za obvyklých podmínek zůstává, ať už pro daň z příjmů uplatňuje skutečné výdaje za pohonné hmoty, anebo uplatní-li paušální výdaje na dopravu.

Pro účely DPH ale musí být plátcem schopen hodnověrně prokázat využití předmětného vozidla pro ekonomickou (podnikatelskou) činnost ve smyslu § 72 odst. 1 až 4 ZDPH, k čemuž je vhodné např. vést i nadále knihu jízd nebo její obdobu, třebaže pro účely daní z příjmů při využití paušálních výdajů na dopravu již není potřeba.

(50) Podrobnosti k povinné registraci k DPH kvůli obratu

Obchodní společnost vznikla v listopadu 2009 a její měsíční obrat pro účely DPH činí zhruba 200 000 Kč, takže za rok 2009 byl její obrat asi 400 000 Kč a nemusela se tak registrovat k DPH. Anebo se také v DPH obdobně jako u daní z příjmů obrat za část roku přepočítává, jako by se podnikalo celý rok?

Nejčastějším důvodem povinné registrace tuzemských „podnikatelů“ k DPH je překročení limitního obratu za rozhodné období. Osoba povinná k dani (OPD) se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 kalendářních měsíců přesáhne částku jednoho milionu Kč, se stává plátcem od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle zákona o DPH plátcem dříve.

Přihlášku k registraci k DPH kvůli překročení obratu je OPD povinna podat do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený limit.

Žádné přepočítávání obratu, kdy podnikání netrvalo po celý rok, se pro účely DPH neprovádí. Není to ani třeba, protože tzv. roční limit jeden milion Kč se netestuje pouze za kalendářní rok, nýbrž klouzavě za jakékoli nejvýše 12měsíční období. Proto pro účely povinné registrace kvůli překročení limitního obratu nestačí jednorázově testovat obrat za uplynulý kalendářní rok, ale za každých nejvýše 12 měsíců po sobě jdoucích.

Pro tazatele z toho vyplývá, že při dílčích měsíčních obratech zhruba 200 000 Kč, měl testovat:

- obrat za listopad = 200 000 Kč, nebyl překročen limit jeden milion Kč,
- obrat za listopad a prosinec = 400 000 Kč, nebyl překročen limit jednoho milionu Kč,
- obrat za listopad až leden = 600 000 Kč, nebyl překročen limit jednoho milionu Kč,
- obrat za listopad až únor = 800 000 Kč, nebyl překročen limit jednoho milionu Kč,

- obrat za listopad až březen = 1 000 000 Kč, nebyl (ale mohl být) překročen limit jednoho milionu Kč,
- obrat za listopad až duben = 1 200 000 Kč, byl poprvé překročen limit jeden milion Kč, takže do 15. května 2010 měla společnost podat přihlášku k registraci k DPH a následně by se stala plátcem od 1. července 2010.

Poznámka: *S ohledem na pouze přibližný údaj o měsíčním obratu je možné, že limitní obrat milion korun byl překročen již v měsíci březnu, což by pochopitelně o měsíc uspíšilo podání přihlášky a registraci.*

Dodejme, že pokud OPD sice překročí limitní obrat v rozhodném období, ale zapomene nebo nestihne lhůtu pro podání přihlášky k registraci, stane se plátcem vždy až dnem nabytí účinnosti rozhodnutí o registraci.

Nedochází tedy k plátcovství tzv. ze zákona zpětně k datu, od kdy se měla OPD stát plátcem DPH pro překročení obratu, takže nebude muset zpětně dodávat DPH v tomto mezidobí uskutečněná zdanitelná plnění, sankci ale přesto neujde. Bude jí stanovena náhrada za neuplatnění daně ze zdanitelných plnění při nesplnění zákonné registrační povinnosti ve výši 10 % celkového souhrnu úplat za zdanitelná plnění uskutečněná neoprávněně bez daně (viz § 98 ZDPH). Naštěstí je tento druh sankce považován za „daň“, protože je daňově účinným nákladem.

Ing. Martin Děrgel

(51) Odpisy majetku

Fyzická osoba má od roku 2004 v obchodním majetku budovu, ve které podniká. Ze vstupní ceny budovy uplatňuje do daňových výdajů odpisy. V roce 2010 očekává velmi nízké příjmy, a proto chce budovu na nějakou dobu pronajmout. Výdaje k příjmům z pronájmu chce uplatnit buď ve skutečné výši, nebo paušálem. Může si k paušálním výdajům uplatnit zvlášť odpisy z budovy, nebo musí přerušit odpisování?

Výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů jsou mimo jiné podle § 24 odst. 2 písm. a) ZDP také odpisy hmotného majetku. V jakém rozsahu a z jakého majetku lze tyto odpisy uplatnit, upravuje následně § 26 až § 33 ZDP.

Podle § 26 odst. 8 ZDP není poplatník povinen odpisy uplatnit vůbec, nebo odpisování může přerušit. V případě, že odpisování přeruší, pak následně při dalším odpisování musí pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo.

Výjimkou z výše uvedeného postupu jsou poplatníci podle § 7 a § 9 ZDP, kteří uplatní výdaje paušální částkou. Tito poplatníci nemohou za zdaňovací období, ve kterém uplatňují výdaje procentní sazbou, uplatnit odpisy v prokázané výši, ani o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové účely (opět uvedeno v § 26 odst. 8 ZDP).

Po dobu, kdy poplatník (vlastník nebo nájemce) uplatňuje výdaje paušální částkou, vede odpisy pouze evidenčně.

Ing. Miloš Kořínek

(52) Žádost o posečkání daně

Společnost s ručením omezeným bude podávat přiznání k dani z příjmů právnických osob k 30. 6. 2010. Jak má firma postupovat, jestliže nebude schopna uhradit platbu daně finančnímu úřadu v této lhůtě? Daň by chtěla uhradit ve splátkách v následujícím čtvrtletí.

Posečkání daně upravuje § 60 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP). Pokud by neprodlené zaplacení daně představovalo pro firmu vážnou újmu (například i ukončení její činnosti), může požádat svůj místně příslušný finanční úřad o posečkání daně nebo její zaplacení ve splátkách. Pokud ve své žádosti doloží, že zaplacení daně by pro ni znamenalo výše uvedenou újmu, lze žádost považovat za odůvodněnou.

Žádost by především měla být podána včas, tj. nejlépe přede dnem splatnosti platby. Ze žádosti musí být zřejmé, o jakou daň a částku této daně jde a jaká je požadovaná doba posečkání. V případě, že by firma navrhovala splátky daně, měla by navrhnout splátkový kalendář.

Žádosti o posečkání daně nebo povolení splátek nemusí finanční úřad automaticky vyhovět. Kladné vyhovění je odvislé od zdůvodnění této žádosti, i od toho, o jakého dlužníka jde. To znamená, jak dosud plnil své daňové povinnosti a jak spolupracuje s finančním úřadem.

Podotýkáme, že povolení splátek může být správcem daně vázáno na splnění určitých podmínek. Podle § 60 odst. 5 ZSDP posečkání daně nebo její zaplacení ve splátkách nesmí být povoleno na dobu delší, než je lhůta, v níž se promlčuje vybírání daně.

Žádost finanční úřad vyřídí až po uhrazení správního poplatku, který v současné době činí 400 Kč.

Za dobu posečkání daně nebo splátek daně zaplatí daňový dlužník úrok z odložené částky. Výše úroků se bude odvíjet od aktuální repo sazby stanovené ČNB, zvýšené o 7 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Správce daně úrok předepíše za celou dobu posečkání a o výši úroku daňového dlužníka vyrozumí. Úrok nepředepíše, pokud by činil méně než 50 Kč.

Závěrem bychom chtěli upozornit, že proti rozhodnutí o povolení posečkání daně nebo povolení splátek není přípustné odvolání.

Ing. Miloš Kořínek

(53) Užívání automobilu společností s r. o. společníkem, paušální výdaj a DPH

Společnost s r. o. zakoupila osobní automobil a uplatnila odpočet DPH, přičemž jej bude používat společník částečně i pro osobní potřebu. Je možné u tohoto automobilu uplatnit paušální výdaj na dopravu 4 000 Kč/měsíc a jak se to projeví z hlediska DPH?

Tazatel podle všeho nesprávně pochopil podmínky pro použití paušálního výdaje na dopravu. Pokud totiž auto používá společník s. r. o. pro své soukromé účely, jde o situaci, kdy vozidlo bylo přenecháno k užívání jiné osobě, což

zcela brání využití paušálního výdaje na toto vozidlo (ať už plného, nebo kráceného).

Něčím zcela odlišným je použití vozidla poplatníkem (kterým je zde s. r. o.) pouze zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu, s čímž je spojena možnost využít alespoň kráceného paušálního výdaje na dopravu (4 000 Kč měsíčně). Tato eventualita prakticky přichází do úvahy pouze u fyzických osob a některých neziskových organizací.

V této souvislosti připomeňme, že z důvodu možnosti soukromého využití automobilu vzniká dotyčnému zaměstnanci (společníkovi) zdanitelný nepeněžitý příjem ve výši 1 % vstupní ceny vozidla (včetně DPH) měsíčně, jak vyplývá z § 6 odst. 6 zákona o daních z příjmů. Dodatečnou nepříjemností pak je, že tento zaměstnanecký požitek se rovněž zahrnuje do pojistných vyměrovacích základů, takže se z něj odvádí také povinné pojistné na sociální a zdravotní pojištění. A aby toho nebylo málo, tak část tohoto pojistného hrazená zaměstnavatelem skrze režim tzv. superhrubé mzdy dále zvyšuje zdanitelný příjem tohoto zaměstnance.

Jestli s. r. o. uplatní pro účely daně z příjmů skutečné náklady spojené s provozem automobilu za pohonné hmoty nebo paušální výdaj na dopravu, nemá žádný vliv na nárok na odpočet DPH na vstupu z pořizovací ceny automobilu, ani následně ze spotřebovaných pohonných hmot.

Nezávisle na postupu pro účely daně z příjmů musí plátce pro účely odpočtu DPH být schopen prokázat, že přijatá zdanitelná plnění (v daném případě koupě vozu a jeho pohonné hmoty) využil pro uskutečnění ekonomické (zdanitelné) činnosti s. r. o.

Co se týče DPH u auta ve vazbě na jeho používání i pro soukromé jízdy zaměstnance, resp. společníka, tak zde lze obecně postupovat dvěma způsoby:

- Již při pořízení automobilu na to pamatovat a v souladu s § 72 odst. 5 ZDPH uplatnit pouze tomu odpovídající poměrnou část nároku na odpočet daně na vstupu. Například bude-li auto zaměstnancem/společníkem soukromě využíváno zhruba z 10 %, uplatní plátce (s. r. o.) odpočet daně pouze z 90 % DPH na vstupu. Následné soukromé využívání auta zaměstnancem/společníkem pak již nebude předmětem DPH na výstupu.
- Nebo bude při pořízení automobilu nárokován odpočet celé DPH na vstupu, pak ale v souladu s § 72 odst. 5 a § 14 odst. 3 písm. a), odst. 4 písm. a) ZDPH bude muset plátce (s. r. o.) přiznávat DPH na výstupu z fiktivně úplatného zdanitelného plnění spočívající v poskytnutí služby zaměstnanci/společníkovi.

Problémem této varianty je kromě vyšší administrativy zejména odpovídající určení základu daně, který by měl podle § 36 odst. 6 písm. b) odpovídat výši celkových nákladů vynaložených na poskytnutí služby ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, což se v praxi vykládá velmi různě. Dodejme, že tato DPH není podle názoru Ministerstva financí daňově účinným výdajem (nákladem) plátce (s. r. o.).

Pokud by zaměstnanec (společník) neplatil ani za pohonné hmoty spotřebované soukromě, pak by s. r. o. buď neměla nárokovat odpočet DPH z těchto pohonných hmot, nebo opět musí tuto spotřebu tzv. dodaňovat.

(54) Příspěvek na obědy OSVČ a její spolupracující osoby

Podnikající fyzická osoba (OSVČ) hradí svým zaměstnancům obědy, resp. na ně přispívá částkou 55 %, kterou si uplatňuje do daňových výdajů. Může takto postupovat také u sebe a spolupracující dcery?

Bohužel, podnikatel alias osoba samostatně výdělečně činná není „zaměstnancem“ ve smyslu § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů, tudíž nemá zákonnou oporu pro uplatnění části výdajů za stravu do daňových výdajů podle speciálního § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP. V jeho případě je proto nutno tyto výdaje posuzovat podle obecného pravidla § 25 odst. 1 písm. u) ZDP jako daňově neúčinné výdaje na osobní spotřebu poplatníka.

Stejná daňově nevýhodná situace je také u spolupracujících osob (dcery), pro kterou by z tohoto úhlu pohledu bylo výhodnější sjednat pracovníprávní vztah, který je ale obvykle obecně více odvodově zatížen.

Dodejme, že výhodnější situace by pro podnikatele nastala, pokud by místo podnikání jako fyzická osoba (OSVČ) podnikal formou s. r. o. Pak by jako společník (nebo jednatel) byl považován za „zaměstnance“ této s. r. o., takže i na něj by mohlo jeho s. r. o. (zaměstnavatel) standardně uplatnit příspěvek na závodní stravování do daňově účinných nákladů (až do obvyklé výše 55 % ceny jednoho jídla, resp. nejvýše do limitu 70 % stravného v nejnižším pásmu). Pochopitelně ale s podnikáním formou s. r. o. je proti podnikání fyzické osoby spojena také řada nevýhod, proto je izolované porovnávání jedné položky značně ošidné.

Závěrem připomeňme, že podnikatelé (OSVČ) a jejich spolupracující osoby mají oproti zaměstnancům přísnější daňové podmínky také ohledně zvýšených stravovacích výdajů (stravného) u tuzemských pracovních cest. V jejich případě je totiž stravné pro ně daňově účinné, pouze pokud je pracovní cesta v daném kalendářním dni delší než 12 hodin [viz § 24 odst. 2 písm. k) bod 2 ZDP]. Proti tomu zahraniční stravné podnikatelů a jejich spolupracujících osob proti zaměstnancům není nijak znevýhodněno.

Ing. Maritn Děrgel

(55) Poskytování stravenek a stravného

Jsmo organizační složkou státu a vždy jsme uplatňovali v jeden pracovní den buď stravenku nebo tzv. cesták, až do doby, kdy náš ekonom upozornil na možnost, že lze obojí. Máme pružnou pracovní dobu (pevná část od 9.00 do 14.00 hod.), když je služební cesta, je pevná pracovní doba od 7.00 do 15.30 hodin. Opravdu lze použít oba způsoby, aniž bychom sklouzli do přesčasu?

Podstata dotazu spočívá ve vztahu poskytování stravenek a stravného. Stravenka představuje určitou formu závodního stravování a stravné je jednou z náhrad cestovních výdajů poskytovaných zaměstnancům při jejich pracovních cestách.

U stravenky jde o fakultativní (dobrovolné) plnění ze strany zaměstnavatele vůči zaměstnanci, tedy zaměstnanci nemůže nikdy na stravenku vzniknout nárok (povinnost pro zaměstnavatele byla zrušena k datu 1. 10. 1994 tehdejší

novelou zrušeného zákoníku práce č. 65/1965 Sb., a to v jeho § 140 odst. 1, kdy povinnost pro zaměstnavatele zabezpečovat závodní stravování byla změněna pouze na povinnost umožnit stravování; a tak to bylo přeneseno do § 236 odst. 1 platného zákoníku práce, tj. zákona č. 262/2006 Sb.).

Zaměstnavatelé přiznávají v současné době stravenky svým zaměstnancům podle speciálních platných právních předpisů, upravujících financování závodního stravování.

Naopak stravné představuje pro zaměstnance, při splnění podmínek stanovených v sedmé části zákoníku práce, nárokovou náhradu, tedy zaměstnavatel je povinen stravné zaměstnanci při splnění stanovených podmínek vždy přiznat a poskytnout.

Pokud má zaměstnavatel zavedenou pružnou pracovní dobu, pak platí pro zaměstnance podle § 85 odst. 4 zákoníku práce předem stanovené rozvržení týdenní pracovní doby do směn, které je zaměstnavatel pro tento účel povinen určit.

Závodní stravování upravuje pro organizační složky státu a státní příspěvkové organizace vyhláška Ministerstva financí č. 430/2001 Sb., o nákladech na závodní stravování a jejich úhradě v organizačních složkách státu a státních příspěvkových organizacích, ve znění vyhlášky č. 99/2006 Sb. a vyhlášky č. 354/2007 Sb. (tato poslední novela je s účinností od 1. 1. 2008).

Zmíněná poslední novela citované vyhlášky tedy přinesla od 1. 1. 2008 výraznou změnu, na jejímž základě platí, že organizace poskytuje stravníkům uvedeným ve vyhlášce za sníženou úhradu jedno hlavní jídlo v kalendářním dni, pokud stravník vykonává práci pro organizaci alespoň 3 hodiny v daném kalendářním dni v místě výkonu práce sjednaném v pracovní smlouvě [ve smyslu § 34 odst. 1 písm. b) zákoníku práce] nebo v místě služebního působiště [ve smyslu § 6 zákona č. 361/2003 Sb.].

To prakticky znamená, že od uvedeného data je pro organizační složky státu a státní příspěvkové organizace možnost poskytování stravenky zaměstnancům v kalendářním dni vázána na odpracování alespoň 3 hodin ve sjednaném místě výkonu práce v průběhu tohoto kalendářního dne.

Odpracování stanovených 3 hodin není nutně vcelku, může to být i v několika částech, ale v takovém případě musí celková doba činit v tomto kalendářním dni alespoň 3 hodiny.

Pro jmenované zaměstnavatele již tedy neplatí vazba poskytnutí stravenky na odpracovanou směnu, tato podmínka zůstává v platnosti i nadále, ale pouze pro zaměstnavatele v podnikatelské sféře, pro které upravuje závodní stravování § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Z uvedeného tedy vyplývá, že jestliže je zaměstnanec vyslán na pracovní cestu a splní podmínky stanovené v zákoníku práce pro poskytování stravného, musí toto stravné obdržet (je nárokové), a pokud ještě odpracuje v tomto kalendářním dni alespoň 3 hodiny ve sjednaném místě výkonu práce, může k tomu dostat i stravenku.

JUDr. Marie Salačová

(56) Zásoby vložené do s. r. o.

Fyzická osoba s daňovou evidencí postupně převádí své podnikání na s. r. o., do kterého nyní hodlá vložit zásoby zboží. Jaké bude daňové posouzení vložených zásob u společníka a jaké u s. r. o.?

Vkládané zásoby nepředstavují pro vkladatele (společníka s. r. o.) daňově účinný výdaj [viz § 25 odst. 1 písm. b) a m) ZDP]. Protože v rámci daňové evidence zakladatel uplatnil výdaj za pořízení těchto zásob jako daňově účinný, musí v souladu s § 5 odst. 6 ZDP při jejich následném vkladu do s. r. o. naopak zvýšit základ daně z příjmů za tento rok, protože nebyly naplněny původní předpoklady, že zásoby budou využity pro dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v rámci příjmů z podnikání fyzické osoby. Hodnota nepeněžitého vkladu se v souladu s § 24 odst. 7 ZDP promítne do tzv. nabývací ceny podílu na s. r. o., kterou společník uplatní jako daňový výdaj až při eventuálním následném prodeji obchodního podílu nebo při vypořádacím podílu, případně při podílu na likvidačním zůstatku s. r. o.

Příjemce vkladu (s. r. o.) zaúčtuje nejprve zásoby pouze jako rozvahovou položku (MD 132/D 379), a to v ocenění znalcem, případně obecně uznávaným nezávislým odborníkem (viz § 59, § 59a, § 59c obchodního zákoníku). Při následné spotřebě těchto zásob – typicky při prodeji zboží – s. r. o. standardně zaúčtuje hodnotu těchto zásob do účetních nákladů (MD 504/D 132), které jsou až na okrajové výjimky daňově účinné.

Ing. Martin Děrgel

(57) Závazné posouzení

Společnost realizuje na majetku různé zásahy, přičemž si nejsme jistí, zda jde o opravy, udržování nebo technické zhodnocení. Může to správce daně závazně posoudit?

Podle § 33a ZDP může poplatník, který provádí zásah do majetku, požádat příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda je technickým zhodnocením. V žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení zásahu do majetku poplatník uvede:

- a) své identifikační údaje,
- b) název a popis majetku, jehož se úpravy týkají, datum a způsob jeho pořízení a uvedení do užívání, jeho ocenění a údaje o zvoleném postupu účetního a daňového odpisování,
- c) další podrobnosti v případě, kdy se jedná o soubor majetku, jako je např. přiřazení další věci, vyřazení apod.,
- d) popis stavu posuzovaného majetku při pořízení a před zahájením zásahu, popis současného využití majetku a využití majetku po provedení zásahu,
- e) výdaje (náklady), u kterých má poplatník pochybnosti včetně zdůvodnění těchto pochybností,
- f) popis prací, které budou, jsou nebo byly vykonány v rámci zásahu do posuzovaného majetku,
- g) předpokládaný rozpočet zásahu do majetku nebo v případě ukončení zásahu do posuzovaného majetku souhrn skutečně vynaložených výdajů (nákladů),
- h) zdaňovací období, kterého se má rozhodnutí o závazném posouzení zásahu do majetku týkat,
- i) návrh výroku rozhodnutí.

Poplatník je povinen spolu se žádostí předložit rovněž doklad o vlastnictví posuzovaného majetku a dokumentaci v rozsahu umožňujícím posouzení.

Ing. Helena Machová

Obsah:	Rekultivace vytěženého lesa v nákladech	73
	Příjmy vlastníka bytu plynoucí z úhrady na opravy	74
	Hospitalizace na služební cestě v zahraničí	75
	Servisní technici a místo výkonu práce	76
	Český zaměstnanec na zaoceánské lodi	77
	Dodání zboží plátcem osobě registrované v Německu	78
	Smysl souhrnného hlášení v DPH	79
	Výdaje spojené se zahájením činnosti	80
	Nákup pohledávky	80

(58) Rekultivace vytěženého lesa v nákladech

Firma, která se zabývá zpracováním dřeva, nakoupila v roce 2010 několik set hektarů lesa. V lese začala těžit dřevo. Je nutné finanční prostředky z vytvořené rezervy ukládat na zvláštní účet v bance jako na rezervy na opravy?

Zákon o zemědělství definuje zemědělskou výrobu včetně hospodaření v lesích a na vodních plochách v § 2e odst. 3 zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů.

Pěstební činnosti se pro účely zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZoR), rozumí obnova lesa a veškeré výchovné činnosti prováděné v porostech do 40 let jejich věku, ochrana lesa a opatření k obnově porostů s nevhodnou nebo náhradní dřevinnou skladbou (§ 9 odst. 1 ZoR). Rezervu lze tvořit a čerpat jen na výkony uvedené v příloze ZoR. Takto vytvořená rezerva je podle § 24 odst. 2 písm. i) ZDP výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Z přílohy k ZoR vyplývá, že za výkony podle § 9 odst. 1 ZoR se považují:

1. Obnova lesa výsevem osiva:
 - a) první výsev osiva,
 - b) opakovaný výsev osiva.
2. Obnova lesa sadbou:
 - a) první sadba,
 - b) opakovaná sadba.
3. Příprava půdy pro obnovu lesa:
 - a) příprava půdy pro přirozenou obnovu lesa,
 - b) příprava půdy pro obnovu lesa výsevem osiva,
 - c) příprava půdy pro obnovu lesa sadbou.
4. Ošetřování dřevin mladých lesních porostů.
5. Mechanická a chemická ochrana mladých lesních porostů proti zvěři.
6. Zřizování oplocenek při oplocování mladých lesních porostů.
7. Ochrana mladých lesních porostů ostatní:
 - a) proti buření,
 - b) proti hlodavcům,
 - c) proti klikorohu borovému,
 - d) výsek plevelných dřevin.

8. Prořezávky, prostřihávky a výkony spojené s vytvořením rozčleňovací linie.
9. Ochrana lesa proti zvěři mechanická, chemická, údržba a opravy oplocenek.
10. Ochrana lesa proti hmyzím škůdcům.
11. Hnojení lesních porostů.
12. Vyvětvování lesních porostů.
13. Odstraňování klestu.
14. Probírky do 40 let věku lesních porostů.
15. Opatření k obnově porostů s nevhodnou nebo náhradní dřevinnou skladbou.

Rezervu na pěstební činnost, která je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, mohou v období, za které se podává daňové přiznání, vytvářet poplatníci daně z příjmů, kteří jsou povinni podle zvláštního zákona (č. 289/1995 Sb., lesní zákon) provádět obnovu, ochranu a výchovu lesních porostů. Rezerva na pěstební činnost se vytváří podle výše vytěženého objemu dřevní hmoty v m³. Poplatník si ji stanoví sám v rozpočtu nákladů na pěstební činnost. Je však jeho povinností čerpat tuto rezervu při realizaci prací pěstební činnosti. Pokud tyto práce nejsou realizovány v rozpočtovém objemu, rezerva se zruší. Pro poplatníka to znamená, že je povinen o nevyčerpanou část vytvořené rezervy zvýšit základ daně, a to ve zdaňovacím období, ve kterém rezervu nevyčerpal.

Podle § 10a ZoR se peněžní prostředky ve výši rezerv tvořených podle § 9 ZoR ukládají na samostatný účet v bance se sídlem na území České republiky, který je určen výhradně pro ukládání prostředků rezerv tvořených podle § 9 ZoR.

Ve zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání, je zaúčtovaná tvorba rezerv vymezených v § 10a odst. 1 ZoR výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud budou peněžní prostředky ve výši zaúčtované tvorby rezerv převedeny na zvláštní vázaný účet nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání. Nebudou-li převedeny v plné výši, výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů se stává pouze ta část zaúčtované tvorby rezerv, která byla na zvláštní vázaný účet převedena nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání.

(59) Příjmy vlastníka bytu plynoucí z úhrady na opravy

Bydlím v družstevním domě, kde část bytů je již v osobním vlastnictví (i můj byt) a část stále patří družstvu. V roce 2010 jsme odprodali společně půdní prostory stavební firmě, která v nich chce vybudovat byty. Jako náhradu za tyto prostory má v domě v příštím roce opravit stoupačky, střechu a dodat nová okna. Podléhá v tomto případě v letošním roce příjem z prodeje mého podílu na společných prostorách zdanění?

Na váš případ se vztahuje ustanovení § 4 odst. 1 písm. zg) ZDP. Podle tohoto ustanovení ZDP jsou u fyzických osob od daně z příjmů osvobozeny příjmy vlastníka bytu nebo nebytového prostoru plynoucí jako důsledek úhrady výdajů (nákladů) na opravy, údržbu a technické zhodnocení společných částí domu s byty a nebytovými prostory ve vlastnictví podle zvláštního právního předpisu zákona o vlastnictví bytů, ve věcném plnění, pokud tak vyplývá ze smlouvy o výstavbě dalšího bytu, nebo nebytového prostoru, popřípadě jejich částí, za předpokladu, že se vlastníci bytů a nebytových prostorů v domě písemně dohodnou

o úhradě uvedených nákladů a výdajů jinak než podle výše spoluvlastnických podílů na společných částech domu.

To znamená, že ve smlouvě bude uvedeno, které konkrétní práce budou nabyvatelem prostoru k vybudování bytů v domě provedeny. Podotýkáme, že v ZDP není obdobné ustanovení, které by se týkalo právnických osob.

Ing. Miloš Kořínek

(60) Hospitalizace na služební cestě v zahraničí

Zaměstnanec byl od 1. 5. 2010 vyslán na pracovní cestu do Vietnamu, ale 12. 5. byl přijat do nemocnice k hospitalizaci. V nemocnici strávil 15 dní, 25. 5. 2010 byl z nemocnice propuštěn a 28. 5. přiletěl zpět do České republiky. Je firma povinna mu platit stravné (zvýšené stravovací výdaje) na celou dobu pobytu ve Vietnamu, nebo pouze mimo dobu hospitalizace?

Podmínky pro poskytování náhrad cestovních výdajů, jejich jednotlivé druhy a výši při pracovních cestách zaměstnanců upravuje od 1. 1. 2007 sedmá část zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. V úvodu je třeba zdůraznit, že jestliže je zaměstnanec vyslán na pracovní cestu (je jedno, zda jde o pracovní cestu tuzemskou nebo zahraniční) a v jejím průběhu v místě přechodného pracoviště (tj. v místě, kam je vyslán) onemocní, pracovní cesta trvá dál, z důvodu nemoci nelze pracovní cestu ani ukončit, ani přerušit.

Rozhodující je ale v této souvislosti charakter onemocnění zaměstnance, což musí potvrdit lékař, který zaměstnance ošetřoval. Pokud by byl zaměstnanec v takovém stavu, že by byl schopen návratu z pracovní cesty, je povinen se co nejrychleji vrátit. Pokud je v takovém stavu, že není možný okamžitý návrat, dokonce je nutná hospitalizace v místě přechodného pracoviště, pracovní cesta musí být ukončena v nekratší možné době návratem do místa bydliště zaměstnance po jeho propuštění z nemocnice.

Pracovní cesta nemůže být ukončena, ani přerušena z důvodu nemoci v průběhu pracovní cesty, protože zaměstnanec nerozhodl o vyslání na pracovní cestu (zaměstnanec podle § 153 zákoníku práce vysílá vždy výhradně zaměstnavatel) a ani si určitě vědomě nezpůsobil onemocnění, nemůže tedy nést důsledky.

Předpokládám, že jde o zaměstnavatele v podnikatelské sféře a tedy zahraniční stravné upravuje § 170 zákoníku práce, konkrétně jeho výše se podle odst. 3 tohoto ustanovení odvíjí od doby trvání zahraniční pracovní cesty. V daném případě se předpokládá, že každý den trvala pracovní cesta (fakticky pobyt v zahraničí) déle než 12 hodin, a tedy zaměstnanci by náleželo zahraniční stravné ve výši plné základní sazby zahraničního stravného stanovené Ministerstvem financí v příslušné prováděcí vyhlášce – pro letošní rok č. 459/2009 Sb.

Pozor však na to, že od 12. 5. do 25. 5. byl zaměstnanec v daném případě hospitalizován, tedy v nemocnici, kde mu bylo poskytováno fakticky bezplatné stravování v rámci zdravotního pojištění, a proto, pokud zaměstnavatel prokazatelně oznámil zaměstnanci před zahájením zahraniční pracovní cesty skutečnost, že jestliže mu bude poskytnuto bezplatné stravování (tj. některá nebo všechna obvyklá denní jídla), bude mu kráceno stravné, a přesnou míru tohoto krácení, musí za dny pobytu v nemocnici zaměstnanci krátiť stravné, a to při zahraniční pracovní cestě podle § 170 odst. 5 (§ 163 odst. 2) zákoníku práce. Kdyby mu však před pracovní cestou krácení stravného neoznámil, krátiť po návratu z pracovní cesty nemůže, ale může poskytovat stravné v té nejvyšší možné výši.

Vzhledem k tomu, že byl zaměstnanec na pracovní hospitalizován, není vyloučeno, že mu vzniknou osobní nutné vedlejší výdaje (telefon rodině apod.), bylo by pak vhodné mu přiznat i kapesné podle § 180 zákoníku práce, jinak by byl zaměstnavatel povinen i nutné vedlejší výdaje osobního charakteru zaměstnanci uhradit.

Za všechny ostatní dny trvání zahraniční pracovní cesty (tj. mimo pobyt v nemocnici) náleží zaměstnanci samozřejmě zahraniční stravné podle délky trvání pracovní cesty.

(61) Servisní technici a místo výkonu práce

Skupina našich zaměstnanců zařazená jako servisní technici mají v pracovní smlouvě sjednáno místo výkonu práce sídlo firmy. Bylo by možné dodatkem pracovní smlouvy tento bod změnit na znění: „místo výkonu práce – Kutnohorská č. 288, Praha 10“? Pro účely cestovních náhrad je pravidelným pracovištěm Česká republika. Názor oblastního inspektorátu práce a vedení servisu je, že je to možné. Já mám však pochybnosti. Zaměstnanci by měli nárok na stravovací poukázky místo cestovních náhrad.

Pro správnou formulaci „místa výkonu práce“ a „pravidelného pracoviště“ do pracovních smluv zaměstnanců je třeba vždy vycházet z ustanovení § 34 odst. 1, 2 a 3 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů. V § 34 odst. 1 jsou stanoveny tzv. podstatné náležitosti pracovní smlouvy, bez kterých je neplatná:

- a) druh práce, který má zaměstnanec pro zaměstnavatele vykonávat,
- b) místo nebo místa výkonu práce, ve kterých má být práce podle písmene a) vykonávána, a
- c) den nástupu do práce.

Z hlediska poskytování cestovních náhrad je nejdůležitější sjednání místa výkonu práce, případně také pravidelného pracoviště zaměstnance.

V § 34 odst. 2 první větě je pak jasně stanoveno, že není-li v pracovní smlouvě sjednáno pravidelné pracoviště pro účely cestovních náhrad, je pravidelným pracovištěm místo výkonu práce sjednané v pracovní smlouvě. To však je platné pouze pro situaci, vzhledem k druhé větě téhož ustanovení, kdy místo výkonu práce je sjednáno jako území jedné obce. Druhá věta odst. 2 totiž současně stanoví, že jestliže je však místo výkonu práce sjednáno širěji než jedna obec (tj. celá obec), považuje se za pravidelné pracoviště obec (opět celá obec nebo přesná adresa vzhledem k ustanovení § 159 odst. 2 zákoníku práce), ve které nejčastěji začínají pracovní cesty zaměstnance.

Pro praktické uplatnění lze tuto formulaci vysvětlit a doporučit k aplikaci nevhodněji tak, že jestliže zaměstnavatel sjednává se svými zaměstnanci a do jejich pracovních smluv jim uvádí jako místo výkonu práce území širší než jedna obec (nejčastěji bývá celé území České republiky), pak automaticky sjednává i pravidelné pracoviště pro účely poskytování cestovních náhrad, které musí být vždy formulováno maximálně jako území jedné obce nebo přesnou adresou. Při takovémto postupu nemohou nastat pochyby, kdy se u zaměstnance jedná o pracovní cestu a jaké mu vzniknou nároky na cestovní náhrady.

Z uvedeného vyplývá, že jako území širší než jedna obec lze sjednat do pracovních smluv zaměstnanců – servisních pracovníků – místo výkonu práce, ale

pravidelné pracoviště pro účely poskytování cestovních náhrad musí být vždy formulováno maximálně jako území jedné obce, případně přesnou adresou. Takto je třeba dodatky pracovních smluv v daném případě zrealizovat.

Pozor však na další v dotaze uvedený problém, který se týká „nároku“ na stravovací poukázky (stravenky). Poskytování stravovacích poukázek ze strany zaměstnavatele zaměstnancům představuje určitou formu závodního stravování. V této souvislosti je však třeba zdůraznit, že na stravenky nemůže od 1. 10. 1994 žádnému zaměstnanci vzniknout nárok, pouze mu mohou být od zaměstnavatele poskytnuty, pokud splní podmínky stanovené zvláštními právními předpisy upravující financování závodního stravování.

Zaměstnavatel od uvedeného data již nemá stanovenou povinnost k zabezpečování závodního stravování, je povinen pouze umožnit stravování ve všech směnách (a tuto povinnost nemá vůči zaměstnancům vyslaným na pracovní cestu), jak vyplývá z § 236 odst. 1 zákoníku práce. Je tedy vyloučené, aby zaměstnancům zaměstnavatel poskytoval místo cestovních náhrad stravenky.

JUDr. Marie Salačová

(62) Český zaměstnanec na zaoceánské lodi

Český námořník s trvalým bydlištěm v ČR během roku působil jako zaměstnanec pět měsíců na belgické zaoceánské lodi a zbytek kalendářního roku se stal zaměstnancem na palubě nizozemské námořní lodi. Vzhledem k tomu, že v ČR podává daňové přiznání ze všech svých příjmů, je možné u těchto dvou příjmů ze závislé činnosti ze zahraničí uplatnit metodu vynětí s výhradou progresu podle ustanovení § 38f odst. 4 našeho zákona o daních z příjmů?

Pro odpověď je nutné vzít v úvahu také příslušná ustanovení smlouvy o zamezení dvojího zdanění, které má Česká republika uzavřeny s uvedenými státy. Jak vyplývá z textu dotazu, lze usuzovat, že uvedená fyzická osoba je rezidentem České republiky, a tudíž v souladu s ustanovením § 2 odst. 2 zákona o daních z příjmů má v ČR tzv. celosvětovou daňovou povinnost, která se tedy vztahuje jak na příjmy ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy ze zdrojů v zahraničí.

Celá problematika mezinárodní dopravy vzhledem ke své specifičnosti je ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění upravena speciálními ustanoveními. Ve smlouvě mezi ČR a Belgickým královstvím o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku č. 95/2000 Sb.m.s. (dále jen „smlouva s Belgií“) je problematika mezinárodní dopravy upravena v článku 8 – Mezinárodní doprava. Samotnou problematiku zdaňování příjmů fyzických osob z příjmů ze zaměstnání vykonávaného na palubě lodí, provozované v mezinárodní dopravě, uvádí pátý odstavce článku 15 – Zaměstnání smlouvy s Belgií. Podle tohoto ustanovení v případě, že se v Belgii nachází místo skutečného vedení podniku, který provozuje i zmíněnou zaoceánskou loď, potom Belgie má právo na zdanění příjmů ze závislé činnosti vyplácených rezidentovi ČR.

Pokud byly tedy uvedené příjmy v Belgii zdaněny, je potom možné v návaznosti na ustanovení § 38f odst. 4 zákona o daních z příjmů **uplatnit** v rámci daňového přiznání v ČR **metodu vynětí s výhradou progresu**.

Takto ale nelze postupovat u příjmů ze závislé činnosti od holandského zaměstnavatele. Dosud platná smlouva mezi ČR a Nizozemským královstvím o zame-

zení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku č. 138/1974 Sb. (dále jen „smlouva s Nizozemím“) totiž ve třetím odstavci článku 16 – Závislá povolání uvádí:

„Odměny, které osoba mající bydliště v jednom z obou států, pobírá z důvodu zaměstnání vykonávaného na palubě lodi nebo letadla používaných v mezinárodní dopravě nebo na palubě člunu používaného ve vnitrozemské vodní dopravě, podléhají bez ohledu na předchozí ustanovení tohoto článku zdanění pouze v tomto státě.“

Z výše uvedeného vyplývá, že pokud místo skutečného vedení podniku zaměstnavatele se nachází v Nizozemí, potom příjmy českého rezidenta ze závislé činnosti v rámci mezinárodní dopravy je možné zdanit jedině v České republice. I když jde o příjmy plynoucí ze zahraničí, nejsou však v daném případě splněny podmínky uvedené ve čtvrtém odstavci § 38f zákona o daních z příjmů, zejména skutečnost, že uvedené příjmy byly ve státě zdroje zdaněny. **Nelze tedy v daném případě aplikovat metodu vynětí s výhradou progresse.**

Ing. Pavel Kyselák

(63) Dodání zboží plátcem osobě registrované v Německu

Jsem drobným zemědělcem, plátcem DPH, a dosud jsem působil pouze v Česku. Nyní jsem poprvé prodal kozí sýr německé firmě registrované k německé DPH. Nevěděl jsem, zda mám přiznat českou nebo německou daň, ale zákazník mne zaskočil tím, že žádnou DPH uplatnit nemám. Jak je to tedy správně?

Obecně platí, že při dodání zboží včetně přepravy (ať už ji uskutečňuje kdokoli) je **místo plnění tam, kde se zboží nachází v době, kdy přeprava zboží začíná.** Stanoví tak § 7 odst. 2 ZDPH a výjimkou není ani přeshraniční dodání zboží. Protože místo plnění obecně předurčuje místo (stát) zdanění, je nasnadě, že dodání zboží z Česka do Německa z pohledu dodavatele obecně podléhá české DPH, v žádném případě německé dani.

Pozn.: Výjimka týkající se přepravy zboží začínající ve třetí zemi (tj. mimo EU) zde není podstatná.

Místo plnění v Česku ale ještě neznamená a priori daňovou povinnost v ČR. Obdobně jako u daní z příjmů, také v DPH totiž existují plnění, která nejsou zdanitelná, ale jsou osvobozená od daně. A právě jedním (v praxi patrně nejčastějším) druhem plnění osvobozeného od daně je to, které se týká dodání zboží do jiného státu EU.

Upravuje jej § 64 ZDPH, přičemž podmínky tohoto osvobození od daně jsou tři:

- zboží bude dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě EU,
- zboží bude odesláno nebo přepraveno z tuzemska (ČR) do jiného státu EU,
- dodavatelem, pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou.

V praxi jsou zpravidla všechny tyto tři podmínky splněny, a tak tomu bylo zřejmě také v dotazovaném případě, proto dodávka sýrů z Česka sice měla místo plnění v ČR, ale byla osvobozena od české DPH. Plátce měl toto **dodání evidčně přiznat v českém přiznání k DPH**, a to na řádku 20.

Současně byl plátce povinen toto osvobozené dodání zboží do jiného státu EU **uvést do tzv. souhrnného hlášení**, které se podává měsíčně pouze elektronickou cestou (viz § 102 ZDPH). S tímto hlášením již není spojena žádná

platební povinnost. Slouží čistě pro kontrolu německým správcům daně (kterým ji přepośle český správce daně), zda německý odběratel řádně – podle německých předpisů – přiznal v Německu odpovídající DPH z titulu pořízení syra od plátce v Česku, což ale již českého dodavatele příliš nemusí zajímat.

(64) Smysl souhrnného hlášení v DPH

Bylo by možné jednoduše a názorně objasnit smysl podávání tzv. souhrnného hlášení, neboť vše důležité plátce uvedl do přiznání k DPH? Přijde mi to jako další samoučelná administrativní komplikace.

Základním principem DPH v rámci Evropské unie (EU) je **zdanění ve státě spotřeby**, což zpravidla znamená ve státě příjemce zboží nebo služby. Jestliže se tím přenese místo plnění a tedy i zdanění do členského státu EU, kde není dodavatel zboží, resp. poskytovatel služby, usazen a registrován k DPH, pak se obvykle pro ulehčení administrativy přenáší povinnost přiznat a zaplatit DPH na pořizovatele zboží, resp. příjemce služby. Praktická potíž je ovšem v tom, jak tyto dva dotčené subjekty spárovat a odhalit pro účely kontroly správci daně. A právě za tímto účelem bylo vymyšleno tzv. souhrnné hlášení (dále také jen „SH“), jímž přeshraniční dodavatel zboží, resp. poskytovatel služby, správci daně jmenovitě odhaluje, kdo byl jeho odběratelem a tedy i osobou povinnou přiznat a zaplatit DPH. Správci daně kontrolující plnění této povinnosti pak mohou jít najisto...

Vypadá to možná příliš složitě a šroubovaně, ale není to zas až tak náročné a nepochopitelné. Nejlépe bude objasnit si účel SH na jednoduchém, přehledném a srozumitelném příkladu z běžné praxe.

Příklad:

Česká firma (plátce) vyrábí jízdní kola. V květnu 2010 prodala (dodala) 10 kol s výbavou za 100 000 Kč zákazníkovi do Rakouska, který je podnikatelem (obchodníkem) v Rakousku, kde je také registrován k DPH.

Postup:

Protože je rakouský zákazník registrován k DPH v Rakousku, jde pro českého dodavatele o „dodání zboží do jiného členského státu“, jehož místo plnění je v Česku, kde je ale osvobozeno od české DPH.

Současně rakouský odběratel uskutečňuje „pořízení zboží z jiného členského státu“, které je předmětem zdanění s místem plnění ve státě ukončení pořízení, tedy v Rakousku, kde právě on musí přiznat tamní DPH. Český plátce zřejmě „nezapomene“ přiznat dodání 10 kol s výbavou do Rakouska, protože je pro něj osvobozeno od daně, navíc s nárokem na odpočet daně na vstupu (z nakoupených součástí apod.).

Proti tomu „zapomnětlivost“ rakouského podnikatele by pro něj byla ekonomicky zajímavá (např. nemá-li nárok na odpočet daně) a pochopitelně pro rakouský rozpočet značně nepřijemná. Praktická potíž je ovšem v tom, jak rakouský správce daně může tuto nesprávnost odhalit. I kdyby spolupracoval s českým správcem daně, tak ten mu příliš nepomůže, neboť z daňového přiznání českého plátce není schopen rozpoznat, komu předmětné zboží (kola) dodal. Bylo by tak zapotřebí provést daňovou kontrolu přímo u plátce a zde pátrat v daňových dokladech, což je při záplavě takovýchto obchodů probíhajících každý den prakticky nemyslitelné.

Proto byla zavedena informační („práskací“) povinnost pro českého plátce, který kromě přiznání k DPH musí podávat tzv. souhrnné hlášení, kde mj. roze-

píše všechna dodání zboží do jiného členského státu, a to s konkrétní identifikací pořizovatele, takže český správce daně odhalí, že došlo k přeshraničnímu dodání zboží, které by měl zdanit pořizovatel. A návazně tuto cenovou informaci přepošle rakouskému správci daně. Ten pak může velmi jednoduše a pohodlně ověřit, zda rakouský podnikatel přiznal tomu odpovídající rakouskou daň.

Tímto elegantním postupem pak mohou správci daně chodit na daňovou kontrolu cíleně, když nebude přiznání rakouské daně tamního obchodníka s koly odpovídat hodnotě dodávek uvedených do souhrnného hlášení mj. také českým plátcem (jeho dodavatelem z jiného členského státu). A obdobně to funguje i naopak, díky čemuž čeští správci daně získávají o českých plátcích DPH tyto cenné informace od finančních správ z ostatních států EU, které je převzaly ze souhrnných hlášení svých osob registrovaných k dani. Proto se nevyplatí zatajovat pořízení zboží a služeb odjinud z EU, protože správce daně může jednoho krásného dne za takto „chytrým“ plátcem přijít docela najisto.

Ing. Martin Děrgel

(65) Výdaje spojené se zahájením činnosti

Podnikatel začal v roce 2010 podnikat, vede daňovou evidenci. Některé výdaje (v souvislosti se získáním živnostenského listu, pronájmem dílny apod.) mu vznikly již v roce 2009. Může tyto výdaje uplatnit jako daňové v roce 2010? V roce 2009 nepodával daňové přiznání, a tak jsou tyto výdaje zatím daňově nezohledněné.

Podle § 5 odst. 7 ZDP platí, že u podnikatelů s příjmy podle § 7 (příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti) a § 9 (příjmy z pronájmu) se přihlídnou i k zásobám pořízeným v kalendářním roce předcházejícímu roku, v němž zahájil činnost. Toto platí obdobně i pro jiné nezbytně vynaložené výdaje spojené se zahájením činnosti. Znamená to tedy, že podnikatel může výdaje vynaložené v roce 2009 uplatnit jako výdaje daňové při stanovení daňového základu za rok 2010. Podmínkou je, že tyto výdaje (stejně jako všechny ostatní) jsou řádným způsobem doloženy.

(66) Nákup pohledávky

Poplatník vede daňovou evidenci. Na začátku roku 2010 koupil pohledávku za 120 000 Kč (nominální hodnota je 150 000 Kč). Jak ovlivní tato skutečnost základ daně?

Samotný nákup pohledávky daňový základ žádným způsobem neovlivní. Částka 120 000 Kč je nedaňovým výdajem a poplatník uvede pohledávku v příslušné evidenci. Nominální (jmenovitá) hodnota pohledávky je nepodstatná. Podle § 5 odst. 9 ZDP platí, že u fyzických osob se hodnotou pohledávky rozumí jmenovitá hodnota (u vlastních pohledávek), nebo pořizovací cena u pohledávek nabytých postoupením (koupí). Dojde-li pak k úhradě pohledávky, příjem bude zaevidován jako zdanitelný příjem, přičemž daňovým výdajem bude pořizovací cena pohledávky jen do výše příjmů. Bude-li dlužníkem uhrazena celá částka 120 000 Kč, bude stejná částka zdanitelným příjmem i daňovým výdajem a výsledný daňový efekt bude nulový. Bude-li zapláceno méně, daňovým výdajem bude tato (nižší) částka a daňový efekt bude rovněž nulový. Pokud by však, spíše teoreticky, bylo uhrazeno více, rozdíl by byl zdaněn.

Ing. Helena Machová