

Rödl & Partner

NEWSLETTER ČESKÁ REPUBLIKA

Vydání:
Říjen 2018

MANDANTENBRIEF

Informace o právu, daních a ekonomice
v České republice

www.roedl.com/cz



Právnická firma
roku 2012–2017

Obsah:

→ Právo aktuálně

- Nově v prevenci trestní odpovědnosti obchodních společností

→ Daně aktuálně

- Zaměstnanecké půjčky oblíbeným benefitem
- Legislativa
- Daně krátce
- Judikatura

→ Ekonomika aktuálně

- Časové rozlišení a jeho vykazování od roku 2018, použití kurzů

→ Rödl & Partner Intern

- Akce / Připravujeme pro Vás: říjen–listopad 2018

→ Právo aktuálně

Nově v prevenci trestní odpovědnosti obchodních společností

Pavel Koukal
Rödl & Partner Praha

ÚVODEM

V rámci stále se zvyšujících právních požadavků na obchodní společnosti se v podnikové praxi často zapomíná na prevenci trestní odpovědnosti právnických osob, která byla v České republice zavedena již od 1. ledna 2012 a jež koncem roku 2016 doznala zásadních věcných změn. Tento stav se může jevit v širších souvislostech klíčových Compliance „priorit“ roku 2018, jako jsou implementace požadavků obecného nařízení o ochraně osobních údajů (GDPR) a evidence tzv. skutečných majitelů právnických osob, jako logický a pochopitelný. Na druhé straně to však nesmí vést k závěru, že se korporátní rizika spojená s možnou trestní odpovědností snížila, anebo se dokonce chovat tak, jako by neexistovala. Na tuto situaci proto nově reaguje i druhé, upravené a doplněné vydání metodického materiálu Nejvyššího státního zastupitelství, které se zabývá podmínkami pro zproštění trestní odpovědnosti právnických osob.

K MOŽNOSTI ZPROŠTĚNÍ TRESTNÍ ODPOVĚDNOSTI

Jak jsme již dříve v Mandantenbriefu informovali, tak s účinností od 1. prosince 2016 došlo k zásadním změnám v trestní odpovědnosti právnických osob, včetně obchodních společností. Nejvýznamnější a zcela zásadní změnou zákona č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim, se přitom stalo zavedení možnosti vyvinění (exkulpace) z trestní odpovědnosti právnických osob, která je upravena v ustanovení § 8 odst. 5 cit. zákona.

Podle tohoto ustanovení se právnická osoba trestní odpovědnosti zproští, pokud vynaložila veškeré úsilí, které na ní bylo možno spravedlivě požadovat, aby spáchání protiprávního činu ze strany jejích zaměstnanců, členů statutárního nebo kontrolního orgánu anebo ovládajících osob zabránila. Toto široké a poměrně vágně formulované zákonné ustanovení sice vyvolalo v praxi řadu

nejasností a otázek, ale na druhé straně výrazně posílilo význam korporátní Compliance a současně vedlo i k vydání metodického pokynu Nejvyššího státního zastupitelství, který měl stanovit pravidla pro výkladovou praxi.

NOVÉ VYDÁNÍ METODICKÉHO POKYNU

V srpnu letošního roku vydalo Nejvyšší státní zastupitelství druhé, upravené a doplněné vydání své metodiky „Aplikace § 8 odst. 5 zákona o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim“. Metodika je sice určena primárně pro státní zástupce, ale současně je neobyčejně významná i pro programy prevence trestní odpovědnosti právnických osob v rámci interních systémů korporátní Compliance.

Její hlavní význam pro obchodní společnosti přitom spočívá v tom, že již dává poměrně ucelený a jasný rámec pro aplikaci ustanovení § 8 odst. 5 zákona ohledně možnosti exkulpace trestní odpovědnosti. Ve svém důsledku přitom představuje i určitý metodický návod pro obchodní společnosti v tom směru, jakým způsobem a jakými postupy mají nastavit a dále prakticky realizovat své prevenční programy v rámci korporátní Compliance.

Metodický materiál Nejvyššího státního zastupitelství by se tak měl nově stát důvodem i věcným základem pro zavádění anebo další rozvoj již existujících systémů korporátní Compliance i ve středních a menších společnostech, neboť negativní důsledky případného trestního stíhání a postihu představují pro obchodní společnosti zcela zásadní podnikatelské riziko. Povinnost realizace tohoto úkolu přitom jednoznačně spočívá na členech statutárních orgánů jednotlivých společností, tj. na jednatelech, členech představenstva atd., kteří v první řadě nesou odpovědnost za řádnou správu a řízení své obchodní společnosti (Corporate Governance), zahrnující i účinnou prevenci podnikatelských rizik.

CO SE MUSÍ ZMĚNIT V KORPORÁTNÍ COMPLIANCE

V návaznosti na vydání aktualizovaného metodického pokynu Nejvyššího státního zastupitelství

by mělo být pro obchodní společnosti nejpodstatnějším zjištěním, že definitivně skončila doba obecných a čistě formálně pojatých Compliance programů, Kodexů chování, Etických kodexů apod. Z metodiky totiž výslovně a jednoznačně vyplývá závěr, že z hlediska účinné prevence budou orgány činnými v trestním řízení nadále zohledňovány výhradně a pouze zcela konkrétní, odpovědně nastavené a průběžně realizované Compliance management systémy (CMS), nikoliv formálně sestavené příručky bez navazujících konkrétních opatření v jednotlivých úsecích činnosti společnosti.

V tomto směru poskytuje nová metodika Nejvyššího státního zastupitelství poměrně podrobný přehled konkrétních podmínek pro případnou exkulpací trestní odpovědnosti právnické osoby a uvádí v této souvislosti i řadu konkrétních příkladů z praxe. Z hlediska stanovení jednotlivých požadavků na „uznatelné“ CMS přitom Nejvyšší státní zastupitelství odkazuje i na mezinárodně uznávané standardy, zejména na ISO 19600:2014 (Compliance Management Systems – Guideline) a ISO 37001:2016 (Anti-bribery Management Systems). I to je významný znak nového progresivního pohledu a přístupu k této problematice.

Závěrem je možné konstatovat, že aktualizovaný metodický materiál Nejvyššího státního zastupitelství by měl být náležitým způsobem zohledněn ve všech již existujících anebo nově zaváděných interních systémech korporátní Compliance, neboť bez implementace v něm uvedených požadavků se nikdy nemůže stát prevence trestní odpovědnosti obchodních společností v praxi dostatečnou a efektivní.



Kontakt pro další informace

JUDr. Pavel Koukal
advokát

Associate Partner

T +420 236 163 720

E pavel.koukal@roedl.com

→ Daně aktuálně

Zaměstnanecké půjčky oblíbeným benefitem

Milan Mareš
Rödl & Partner Brno

Jedním ze stále oblíbenějších benefitů pro zaměstnance jsou zaměstnanecké půjčky. Zaměstnavatel má možnost poskytnout svému zaměstnanci půjčku bezúročnou nebo úročnou, a to jak za nižší úrok, než který by zaměstnanec obdržel od bankovní nebo jiné finanční instituce, tak za úrok obvyklý. V následujícím textu budou popsány všechny uvedené možnosti z účetního a daňového pohledu, jak u zaměstnance, tak u zaměstnavatele.

Pro úplnost vysvětlíme pojem obvyklý úrok. Úrokem obvyklým se rozumí úrok, který je v době sjednání půjčky obvykle používán peněžními ústavy v místě při poskytování obdobných produktů veřejnosti. Výše úroku obvyklého nemusí být ale stejná po celou dobu splácení a plátce daně z příjmů ze závislé činnosti v tomto případě má povinnost přihlídnout k výši úroku obvykle používaného v pří-

slušném čase (musí reagovat na změny). Při stanovení obvyklé výše úroku musí plátce daně z příjmů ze závislé činnosti (zaměstnavatel) vzít v úvahu všechny skutečnosti, za kterých jsou peněžními ústavy obdobné půjčky poskytovány, a vybrat takový produkt, který se bude nejvíce blížit podmínkám, za jakých půjčku on sám poplatníkovi s příjmy ze závislé činnosti (zaměstnanci) poskytuje. Takto vypočtený úrok se použije na nesplacené zůstatky jistin.

BEZÚROČNÉ ZAMĚSTNANECKÉ PŮJČKY

- DAŇOVÝ REŽIM NA STRANĚ ZAMĚSTNAVATELE

Poskytne-li zaměstnavatel svému zaměstnanci bezúročnou půjčku, jedná se na straně zaměstnavatele o pohledávku vůči zaměstnanci a daný výdaj nevstupuje do výsledku hospodaření. Vše je zaúčtováno rozvahově.

- DAŇOVÝ REŽIM U ZAMĚSTNANCE

PŮJČKA DO 300 TISÍC KORUN

V § 6 odst. 9 písm. v) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP) je stanoveno, že za půjčku je považován a osvobozen příjem od téhož zaměstnavatele plynoucí zaměstnanci v podobě majetkového prospěchu při bezúročném půjčce až do úhrnné výše jistin 300 tisíc korun českých z těchto půjček a nezahrnuje se do vyměřovacího základu pro daň z příjmů ze závislé činnosti ani do základu pro odvod sociálního a zdravotního pojištění.

PŮJČKA NAD 300 TISÍC KORUN

Majetkový prospěch z bezúročných půjček přesahujících výši jistin 300 tisíc korun českých vypočtený za jednotlivé kalendářní měsíce se oceňuje podle § 6 odst. 3 ZDP (úrokem obvyklým) a zahrnuje do základu daně pro daň z příjmů ze závislé činnosti, a to alespoň jednou za zdaňovací období, nejpozději při zúčtování mzdy za měsíc prosinec a zahrnuje se také do vyměřovacího základu pro odvod sociálního a zdravotního pojištění.

ÚROČENÉ PŮJČKY

U úročené půjčky je rozhodující, zda úrok sjednaný mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem je v obvyklé výši nebo případně nižší. Z toho pak plynou následující skutečnosti:

- ÚROK OBVYKLÝ

DAŇOVÝ REŽIM NA STRANĚ ZAMĚSTNAVATELE

Na straně zaměstnavatele se jedná o pohledávku vůči zaměstnanci a daný výdaj nevstupuje do výsledku hospodaření. Vše je zaúčtováno rozvahově. Zaměstnavateli vzniká pouze zdanitelný příjem z přijatého úroku.



DAŇOVÉ HLEDISKO U ZAMĚSTNANCE

Jelikož je sjednán úrok obvyklý, u zaměstnance nevzniká žádný nepeněžní příjem. Do vyměřovacího základu pro daň z příjmů ze závislé činnosti ani do vyměřovacího základu pro odvod sociálního a zdravotního pojištění se nic nezahrnuje.

- ÚROK JE NIŽŠÍ

DAŇOVÝ REŽIM NA STRANĚ ZAMĚSTNAVATELE

Na straně zaměstnavatele se jedná o pohledávku vůči zaměstnanci a daný výdaj nevstupuje do výsledku hospodaření. Vše je zaúčtováno rozvahově. Zaměstnavateli vzniká pouze zdanitelný příjem z přijatého úroku.

DAŇOVÝ REŽIM U ZAMĚSTNANCE

Na straně zaměstnance vzniká nepeněžní příjem, který je vyčíslen jako rozdíl mezi sjednaným úrokem se zaměstnavatelem a úrokem obvyklým. Tento rozdíl je nutné vypočítat za jednotlivé kalendářní měsíce a oceňuje se podle § 6 odst. 3 ZDP (úrokem obvyklým) a zahrnuje do základu daně pro daň z příjmů ze závislé činnosti alespoň jednou za zdaňovací období, a to nejpozději při zúčtování mzdy za měsíc prosinec. Tento nepeněžní příjem se zahrnuje i do vyměřovacího základu pro odvod pojištění na sociální a zdravotní pojištění.

VÝPOČET

Zdanitelný příjem = poskytnutá půjčka × (obvyklý úrok – zvýhodněný úrok) : 365 × počet dnů, za které se úrok počítá.

NENÁVRATNÉ PŮJČKY

Zaměstnavatel může rovněž poskytnout zaměstnanci nenávratnou půjčku jako sociální výpomoc. Dle § 6 odst. 9 písm. o) ZDP jsou tyto příjmy osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob do výše 500 tisíc korun českých poskytnuté zaměstnavatelem jako sociální výpomoc zaměstnanci v přímé souvislosti s překlenutím jeho mimořádně obtížných poměrů v důsledku živelní pohromy, ekologické nebo průmyslové havárie na územích, na kterých byl vyhlášen nouzový stav, za předpokladu, že tyto příjmy jsou vypláceny z fondu kulturních a sociálních potřeb nebo ze sociálního fondu za obdobných podmínek u zaměstnavatelů, na které se předpis o fondu kulturních a sociálních potřeb nevztahuje, nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Nenávratné půjčky, které poskytne zaměstnavatel na jiné účely, než jsou vyjmenovány v zákoně o dani z příjmů, představují pro zaměstnance zdanitelný příjem a je z něj nutné odvést daň z příjmů ze závislé činnosti a pojištění.

Výše uvedený text problematiky zaměstnaneckých půjček představuje jen nástin a výčet ze zákona dani z příjmů. Pokud by zaměstnavatel chtěl tento benefit poskytnout svému zaměstnanci, je nutné řešit přímo konkrétní případ. Budeme Vám rádi nápomocni.



Kontakt pro další informace

Ing. Milan Mareš
daňový poradce
Associate Partner
T +420 530 300 500
E milan.mares@roedl.com

→ Daně aktuálně

Legislativa

Martina Šotníková
Rödl & Partner Praha

OPRAVA ZÁKLADU DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY V PŘÍPADĚ REORGANIZACE

Generální finanční ředitelství zveřejnilo informaci, ve které změnilo svůj dosavadní výklad povinnosti opravit základ daně v případě řešení insolvence pomocí reorganizace. Vzhledem k tomu, že tato změna má dopad do povinností věřitelů, je dobré se s touto informací lépe seznámit.

Až do srpna 2018, kdy byla informace zveřejněna, zastávala finanční správa opakovaně názor, že pokud při reorganizaci dojde k restrukturalizaci pohledávek spočívající v prominutí pohledávek, kdy v rámci tohoto opatření pohledávky v prominuté části zaniknou, není takový krok důvodem pro opravu základu daně. Argumenty daňových poradců předložené v rámci dvou příspěvků na koordinačním výboru nebyly akceptovány s odůvodněním, že prominutí části pohledávky v rámci reorganizace nemusí být definitivní a že existuje byť i jen teoretická možnost, že pohledávka bude někdy v budoucnu zaplacená celá, a nejsou tak splněny podmínky pro úpravu základu daně, jak vyžaduje směrnice o DPH. K argumentu daňových poradců, že po splnění reorganizačního plánu již nemůže být pochyb o tom, že část pohledávky definitivně zanikla, a tedy že nejpozději k splnění reorganizačního plánu je nutné provést úpravu daně, zástupci finanční správy mlčeli.

Aniž by se změnil v relevantní oblasti insolvenční zákon nebo zákon o DPH, dochází s odkazem na rozsudek SDEU C-396/16 ke změně výkladu. Nově tak platí, že u pohledávek:

- řádně přihlášených do insolvence a
- uvedených v reorganizačním plánu, který
 - stanovuje, že dochází u uvedených pohledávek k jejich restrukturalizaci a že

se v rámci restrukturalizace pohledávka věřitele částečně promíjí, a – nabytí účinnosti.

Poplatník do 15 dnů od nabytí účinnosti takového reorganizačního plánu vystaví opravný daňový doklad v rozsahu, v jakém byla pohledávka prominuta. Při opravě základu daně a výše daně se postupuje standardně podle § 42 ZDPH. To mimo jiné znamená, že daň na výstupu je poplatník oprávněn snížit až po doručení daňového dokladu dlužníkovi. Vše výše uvedené je pak podmíněno lhůtou 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň z původního nyní reorganizační zasaženého plnění.

Možnost opravy základu daně je vyloučena u pohledávek, kde je ručitel či spoludlužník, protože u těchto pohledávek povinnosti plnit pohledávku ze strany ručitele či spoludlužníka nejsou reorganizací nijak postiženy. Oprava základu daně je dále vyloučena v situacích, kdy reorganizací dochází pouze k posunutí splatnosti pohledávek.

Pokud by byl reorganizační plán, který vedl k opravě základu daně u pohledávky, zrušen nebo pokud by se reorganizace změnila v konkurz, pak dojde opět k opravě základu daně, tentokrát ke zvýšení v rozsahu, v jakém byla pohledávka původně prominuta. V případě konkurzu bude pak možno postupovat podle speciálního ustanovení zákona a snížit základ daně podle § 44.

Plátcům, kteří mají své pohledávky řádně přihlášeny v insolvenční, přičemž jsou tyto pohledávky součástí reorganizačního plánu, který nabytí účinnosti, a od původního zdanitelného plnění neuběhly více než 3 roky, lze doporučit vystavení opravného daňového dokladu v rozsahu, ve kterém reorganizační plán pohledávky snižuje. Dále pak lze doporučit nastavení správy pohledávek tak, aby schválení reorganizačního plánu iniciovalo procesy vedoucí k získání části odvedené DPH zpět.

→ Daně aktuálně

Daně krátce

PORTÁL OBČANA

Finanční správa informovala, že pro držitele nových e-občanek se otevírá další možnost, jak se přihlásit do Portálu občana <https://obcan.portal.gov.cz/prihlaseni>. Dle Finanční správy je možné se prostřednictvím Portálu občana dostat do Daňového portálu a zde vyplnit a odeslat „podepsané“ přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

MÍSTNÍ POPLATKY

Vláda schválila návrh novely zákona o místních poplatcích, který nahrazuje stávající poplatek z ubytovací kapacity a případný lázeňský poplatek poplatkem z pobytu. Tento poplatek se bude odvádět za každého úplatně ubytovaného hosta bez ohledu na to, je-li ubytován v hotelu nebo v soukromí, například v rámci Airbnb. Poplatek by se měl vztahovat jen na krátkodobě ubytované hosty, tedy na hosty s délkou pobytu kratší než 60 dnů. Poplatek by měl být maximálně 21 Kč/osoba/den, o výši poplatku rozhodne obec. Spolu s poplatkem je také zavedena povinnost pro plátce poplatku vést evidenci ubytovaných.



Kontakt pro další informace

Ing. Martina Šotníková

daňová poradkyně

Associate Partner

T +420 236 163 237

E martina.sotnikova@roedl.com

→ Daně aktuálně

Judikatura

Jakub Šotník
Rödl & Partner Praha

ODPOČET NA VÝZKUM A VÝVOJ POUZE U ČINNOSTÍ PROVÁDĚNÝCH VLASTNÍMI ZAMĚSTNANCI

Nejvyšší správní soud se zabýval daňovým zvýhodněním dle § 34 zákona o daních z příjmů v případě výzkumu a vývoje. Daňový subjekt – registrované nestátní zdravotnické zařízení – vykonával činnost, která spočívala v provádění klinického hodnocení léčivých přípravků pro zadavatele – farmaceutickou společnost. V rámci této činnosti daňový subjekt systematicky testoval léky na pacientech s cílem

prokázat a ověřit léčivé účinky daného léku a zjistit případné nežádoucí účinky.

Nejvyšší správní soud úvodem konstatoval, že účelem § 34 zákona o daních z příjmů je podpora aktivit daňových subjektů, které vyvíjí činnost v rámci výzkumu a vývoje. Tato podpora spočívá de facto ve dvojnásobném uplatnění nákladů, neboť daňový subjekt si může tyto výdaje uplatnit jako náklad ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů a vedle toho si může totožné výdaje uplatnit ve formě položky odčitatelné od základu daně dle § 34 zákona o daních z příjmů.

Nejvyšší správní soud dále zdůraznil, že podmínkou této podpory je provádění výzkumu a vývoje vlastními zaměstnanci, což má za cíl zvýšit zájem



podnikatelských subjektů o kvalifikované zaměstnanice, a tedy vést ke zvýšení jejich zaměstnanosti. Naopak, pokud daňový subjekt není schopen zajistit celý výzkum a vývoj vlastními silami, není oprávněn využívat daňové zvýhodnění u těch činností, které sám nezajišťuje. Smyslem je tedy podporovat daňové subjekty v investicích do tzv. rizikového kapitálu, který povede k vytvoření podmínek pro výzkum a vývoj uvnitř těchto daňových subjektů tak, aby tato činnost byla prováděna vlastními pracovníky v rámci jednoho podnikatelského subjektu.

Nejvyšší správní soud v nyní posuzovaném případě dospěl k závěru, že se na straně daňového subjektu nejednalo o výzkum a vývoj, neboť nebylo naplněno kritérium novosti. Kritérium novosti lze v případě výzkumu a vývoje spatřovat v jeho cíli, kterým je v daném případě vývoj nového léku. O splnění kritéria novosti lze tudíž hovořit pouze na straně zadavatele – farmaceutické společnosti. Dalším kritériem, z něhož by bylo možné dovodit naplnění podmínek vývoje a výzkumu, je nesení souvisejícího rizika. V nyní posuzovaném případě však nebylo riziko na straně daňového subjektu, nýbrž zadavatele, který nesl riziko budoucí komerční využitelnosti výsledků výzkumu a vývoje. Naopak daňový subjekt žádné riziko spojené s výsledky výzkumu a vývoje nenesl, protože poskytoval „běžnou“ službu, na kterou se zvýhodnění dle § 34 zákona o daních z příjmů nevztahuje. Tato „běžná“ služba spočívala v tom, že zadavatel předal daňovému subjektu léky určené k testování a další materiál potřebný pro klinické testování včetně vybavení a zavázal jej přesnými instrukcemi k dalšímu postupu. Za takto „běžně“ poskytnutou službu náležela daňovému subjektu smluvní odměna.

Nejvyšší správní soud přitom odmítl argumentaci daňového subjektu, že v případě testování si daňové zvýhodnění dle § 34 zákona o daních z příjmů

neuplatní žádný subjekt (zadavatel, daňový subjekt apod.). Nejvyšší správní soud v této souvislosti uvedl, že účelem zákona není, aby daňové zvýhodnění spojené s výzkumem a vývojem mohlo být uplatněno „za každou cenu“ bez ohledu na to, kdo tuto činnost provádí. Cílem daňového zvýhodnění má být podpora rozvoje vědeckovýzkumných kapacit, a to pouze u poplatníka, který výzkum a vývoj provádí vlastními materiálními a personálními prostředky.

Pokud tedy daňový subjekt nechce nebo nemůže provádět výzkum a vývoj vlastními silami, může tyto činnosti nakoupit jako službu, ale v takovém případě není důvod takový způsob provádění výzkumu a vývoje jakkoli daňově zvýhodňovat. Nejvyšší správní soud proto uzavřel, že pokud bude výzkum a vývoj provádět ten, kdo nese výzkumné riziko, a bude jej provádět vlastními silami, pak si takový subjekt může veškeré vynaložené náklady uplatnit dvakrát. Pokud si však daňový subjekt opatří některé činnosti výzkumu a vývoje jako službu od svých subdodavatelů, výhoda v podobě dvojnásobného daňového uplatnění výdajů za uvedené služby mu nenáleží a nenáleží ani subdodavateli (s výjimkou případů, kdy činnost subdodavatele sama o sobě má povahu výzkumu a vývoje).



Kontakt pro další informace

Mgr. Jakub Šotník
advokát

Associate Partner

T +420 236 163 210

E jakub.sotnik@roedl.com

→ Ekonomika aktuálně

Časové rozlišení a jeho vykazování od roku 2018, použití kurzů

Radka Hašplová
Rödl & Partner Praha

Článek se věnuje nově zavedené možnosti rozhodnout o vykazování časového rozlišení pod závazky a pohledávkami a dále se také zabývá novou interpretací Národní účetní rady I-37 zabývající se časovým rozlišením a cizí měnou.

Do roku 2017 se ve výkazech vykazovaly dohadné účty pasivní a aktivní pod závazky a pohledávkami, oproti tomu výdaje příštích období a příjmy příštích období pod časovým rozlišením pasivním a aktivním.

Český účetní standard č. 017 definuje dohadné účty pasivní mimo jiné jako nevyfakturované dodávky. Výdaje příštích období jsou poté definovány jako náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Podobně jsou vymezeny i dohadné účty aktivní a příjmy příštích období. Je tedy zřejmé, že rozdíl v pojetí dohadných účtů a příjmů/výdajů příštích období jsou minimální, v obou případech se jedná o formu závazku či pohledávky.

Pod časovým rozlišením jsou dále vykazovány náklady a výnosy příštích období. Náklady příštích období představují výdaje běžného účetního období, jež se týkají nákladů v příštích obdobích, naopak v případě výnosů příštích období se jedná o příjmy v běžném účetním období, které věcně patří do výnosů v příštích obdobích. Zde bychom chtěli zdůraznit skutečnost, že se jedná o již uskutečněné výdaje či příjmy, tedy zaplacené náklady či výnosy příštích období. Některé společnosti účtují například splátkové kalendáře na nájemné jako náklady příštích období proti závazkům s tím, že mají nastavené automatické měsíční odúčtování do běžných nákladů a zároveň měsíční platba snižuje daný závazek. K datu závěrky by však na kontech 381 neměly být vykázány žádné nezaplacené náklady – tedy mělo by dojít k zápočtu s případnými neuhrazenými závazky. Z výše uvedeného je zřejmé, že ani náklady ani výno-

sy příštích období nepředstavují pohledávku či závazek. Například v případě předplatného uhrazeného předem většinou není pravděpodobné, že by společnost mohla toto předplatné vypovědět a obdržet zpět již zaplacenou nevyužitou část.

Na základě novely prováděcí vyhlášky 500/2002 Sb. pro podnikatele má společnost od roku 2018 volbu vykazovat časové rozlišení pod položkou C.II pohledávky (respektive C. závazky) nebo stejně jako doposud pod položkami D. Časové rozlišení aktiv/pasiv.

V případě zahrnutí pod pohledávky/závazky dojde k sjednocení vykazování dohadných účtů a výdajů/příjmů příštích období. Ovšem v tomto případě budou pod pohledávkami/závazky vykazovány i náklady/výnosy příštích období, ačkoliv jak již uvedeno, se o pohledávky ani závazky nejedná.

Účetní jednotka se musí rozhodnout pro zvolený způsob vykazování nejpozději k rozvahovému dni s tím, že není přípustná kombinace obou způsobů. Tedy není možné vykazování příjmů příštích období pod pohledávkami a nákladů příštích období pod časovým rozlišením. Samozřejmě zvolený způsob musí být shodný pro aktivní a pasivní položky.

V této souvislosti ještě zmiňujeme novou interpretaci národní účetní rady I-37. V květnovém čísle Mandantenbriefu jsme se již o ní krátce zmiňovali, tehdy byla pouze v návrhu jako NI-57.

Na základě této interpretace by měly být přepočítány kurzem k rozvahovému dni výdaje příštích období a příjmy příštích období, protože představují pohledávky a závazky. Naopak náklady a výnosy příštích období se nepřepočítávají, protože nemají charakter cizoměnové pohledávky a závazku a není s nimi spojené kurzové riziko.

Interpretace se nezmiňuje o dohadných účtech aktivních a pasivních, jelikož ty byly řešeny již v rámci interpretace I-18 Dohadné položky, v cizí měně jsou tyto vykázány pod pohledávkami a závazky v rozvaze a je na ně třeba aplikovat stejný přístup jako na příjmy/výdaje příštích období.

Z výše uvedeného vyplývá rozdílné vykázání nákladů a výnosů při změně kurzu například v případě nájemného placeného dopředu či pozadu. Jako příklad lze uvést nájemné placené dopředu, jedná se o nájemné na období od 1. března 2017 do 28. února 2018 ve výši 120 tisíc eur. Společnost toto nájemné uhradila 1. března 2017, ve společnosti se používá měsíční pevný kurz (1. pracovní den měsíce). Dojde k zaúčtování nákladů příštích období ve výši 3 242 400 Kč (27,02 Kč/eur) oproti závazku, který je vyrovnán úhradou z banky. Následně dojde k měsíčnímu rozpouštění nákladů ve výši 270 200 Kč na účet nákladů z nájemného, tedy k 31. prosinci 2017 bude vykázán náklad ve výši 2 702 000 Kč a náklady příštích období ve výši 540 400 Kč.

Pokud by se však jednalo o nájemné hrazené na konci nájemního období (28. února 2018), má společnost možnost účtovat o dohadu na nájemné na základě měsíčních dohadů (výdajů příštích období) vždy aktuálním měsíčním kurzem a takto vzniklý dohadný závazek na konci roku překurzovat či zaúčtovat na konci roku finální dohad rozvahovým kurzem. V prvním případě bude vykázán náklad ve výši 2 627 700 Kč (za použití jednotlivých kurzů). K 31. prosinci 2017 došlo poté k přepočtu již vytvořeného dohadu na kontě 389 či 383 a zaúčtování kurzového zisku ve výši 73 700 Kč, výsledný závazek poté činil

2 554 000 Kč. V případě zaúčtování dohadu až na konci účetního období závěrkovým kurzem by poté byl náklad 2 554 000 Kč a nebylo by nutné závazek přepočítávat. Vliv na hospodářský výsledek je v obou variantách účtování stejný, jen je nájemné rozloženo v jiných položkách nákladů či výnosů.

Pokud bychom měli shrnout výše uvedené, společnost se od nynějšího roku může na základě novelizace prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví rozhodnout pro variantu vykazování časového rozlišení pod pohledávkami/závazky.

V letošním roce vydaná interpretace Národní účetní rady také potvrdila povinnost překurzování výdajů a příjmů příštích období a naopak zákaz přepočtu nákladů/výnosů příštích období.



Kontakt pro další informace

Ing. Radka Hašplová
auditorka

Associate Partner

T +420 236 163 309

E radka.hasplova@roedl.com

→ Rödl & Partner Intern

Akce / Připravujeme pro Vás: říjen–listopad 2018

Jana Švédová
Rödl & Partner Praha

ŘÍJEN

DAŇOVÉ PODVODY ANEB DŮVĚŘUJ, ALE PROVĚŘUJ

3. října 2018, konferenční sál Rödl & Partner Praha
Pořádá: Rödl & Partner
Přednáší: Jakub Šotník

RECENT DEVELOPMENTS: INTERNATIONAL TAX LAW PRACTICE

11. října 2018, konferenční sál Rödl & Partner Praha
Pořádá: Rödl & Partner
Přednáší: daňoví poradci Rödl & Partner Česko,
Maďarsko, Německo, Polsko, Rakousko, Slovensko
Přihlášky: andrea.karacic@roedl.com

NOVELA ZÁKONA O SILNIČNÍ DOPRAVĚ

17. října 2018, Nakladatelství Forum Praha
Pořádá: Nakladatelství Forum ve spolupráci
s Rödl & Partner
Přednáší: Alice Kubová Bártková
Přihlášky: www.forum-media.cz

ZAVEDENÍ ÚMLUVY CMR DO VNITROSTÁTNÍ SILNIČNÍ PŘEPRAVY – VÝZNAMNÁ NOVELA ZÁKONA O SILNIČNÍ DOPRAVĚ OD 1. LEDNA 2019

23. října 2018, konferenční sál Rödl & Partner Praha
Pořádá: Rödl & Partner
Přednáší: Alice Kubová Bártková

SOUKROMÉ PRÁVO OSTRAVA 2018

24. října 2018, Imperial hotel Ostrava
Pořádá: EPRAVO.CZ ve spolupráci s
Rödl & Partner a dalšími partnery
Přednáší: Monika Novotná (za Rödl & Partner)
Přihlášky: <https://www.epravo.cz/eshop/soukrome-pravo-ostrava-2018-240.html>

VÝSTAVBA 2019

30. října 2018, hotel Olympik Praha
Pořádá: Nakladatelství Forum ve spolupráci
s Rödl & Partner
Přednáší: Alena Tomsová (za Rödl & Partner)
Přihlášky: <https://www.forum-media.cz/produkty/konference-vystavba-2019>

LISTOPAD

SCHWETZINGER

TRANSPORT- U. SESPEDITIONSR-TAGE
6.-7. listopadu 2018, Lutherhaus, Schwetzingen,
Německo
Pořádá: Seminare im Schloss ve spolupráci
s Rödl & Partner
Přednáší: Alice Kubová Bártková
(za Rödl & Partner)
Přihlášky: <https://www.sisra.de/>

SMLOUVY O DÍLO VE STAVEBNICTVÍ

7. listopadu 2018, Praha (místo bude upřesněno)
Pořádá: Nakladatelství Forum ve spolupráci
s Rödl & Partner
Přednáší: Alena Tomsová (za Rödl & Partner)
Přihlášky: <https://www.forum-media.cz/produkty/skoleni-smlouvy-o-dilo-ve-stavebnictvi-2>

COMPLIANCE KONFERENCE 2018

7.-8. listopadu 2018, Clarion Congress Hotel Praha
Pořádá: Česká Compliance Asociace ve
spolupráci s Rödl & Partner a dalšími
partnery
Přednáší: Pavel Koukal (za Rödl & Partner)
Přihlášky: <http://www.czech-ca.cz/akce/konference2018/?idKategorie=38>

PŘEPRAVNÍ SMLOUVA A SMLOUVA ZASÍLATELSKÁ V ŽELEZNIČNÍ NÁKLADNÍ PŘEPRAVĚ

12. listopadu 2018, ICC ČR, Praha
Pořádá: ICC ČR ve spolupráci s Rödl & Partner
Přednáší: Jiří Lojda

Přihlášky: <http://www.icc-cr.cz/cs/akce/prepravni-smlouva-a-smlouva-zaslatelska-v-zeleznicni-nakladni?type=1>

CORPORATE COMPLIANCE – NOVINKY A AKTUÁLNÍ TRENDY

13. listopadu 2018, sídlo společnosti Verlag Dashöfer, Praha

Pořádá: Verlag Dashöfer ve spolupráci s Rödl & Partner

Přednáší: Pavel Koukal

Přihlášky: <https://www.kursy.cz/corporate-compliance-novinky-a-aktualni-trendy-productsmc/>

TŘI KOMPLIKOVANÁ TÉMATA – ZÁSoby, REZERVY A ODLOŽENÁ DAŇ

14. listopadu 2018, konferenční sál Rödl & Partner Praha

Pořádá: Rödl & Partner

Přednáší: David Trytko, Lenka Kudrnová

NOVINKY IFRS

21. listopadu 2018 / v dopoledních hodinách, konferenční sál Rödl & Partner Praha

Pořádá: Rödl & Partner

Přednáší: Jaroslav Dubský, Jana Kocurková

IFRS 16 ZA DVEŘMI

21. listopadu 2018 / v odpoledních hodinách, konferenční sál Rödl & Partner Praha

Pořádá: Rödl & Partner

Přednáší: Jaroslav Dubský, Hynek Dobiáš

ZÁSoby, REZERVY, ODLOŽENÁ DAŇ A ÚČETNÍ NOVINKY

29. listopadu 2018, konferenční sál Rödl & Partner Brno

Pořádá: Rödl & Partner

Přednáší: Miroslava Bělohoubková

SOUKROMÉ PRÁVO PRAHA 2018

29. listopadu 2018, Praha (místo bude upřesněno) konference

Pořádá: EPRAVO.CZ ve spolupráci s Rödl & Partner a dalšími partnery

Přednáší: Monika Novotná (za Rödl & Partner)

Přihlášky: https://www.epravo.cz/eshop/soukrome-pravo-praha-2018-236.html?utm_source=CZ&utm_campaign=d14384885e-EMAIL_CAMPAIGN_2018_02_18_COPY_05&utm_medium=email&utm_term=0_ba6a009c40-d14384885e-186057473

-jsv-

Impresum

MANDANTENBRIEF ČESKÁ REPUBLIKA
ŘÍJEN 2018, MK ČR E 16542

Vydavatel:

Rödl & Partner Consulting, s.r.o.
Platněřská 2, 110 00 Praha 1
T +420 236 163 111
www.roedl.com/cz

Redakce:

Ing. Jana Švédová
jana.svedova@roedl.com

Layout/Sazba:

Rödl & Partner
publikace@roedl.com

Tento newsletter je nezávaznou informační brožurou a slouží obecným informačním účelům. Nepředstavuje právní, daňové ani podnikové poradenství, jeho cílem není ani nahrazení individuálního poradenství. Při zpracování newsletteru se společnost Rödl & Partner snaží o maximální pečlivost, nemůže ale převzít odpovědnost za správnost, aktuálnost a úplnost informací. Protože se zde obsažené informace nezabývají konkrétními tématy jednotlivých fyzických nebo právnických osob, měl by si klient požadované informace vždy ověřit poradenskou zakázkou. Rödl & Partner nepřijímá odpovědnost za rozhodnutí, která čtenáři na základě článků newsletteru učiní. Naši poradci jsou Vám rádi k dispozici.

Veškerý obsah newsletterů zveřejněný na internetu včetně odborných informací je duševním vlastnictvím společnosti Rödl & Partner a je chráněn autorskými právy. Uživatelé mohou obsah newsletterů stahovat, tisknout nebo kopírovat pouze pro vlastní potřebu. Jakékoli změny, rozmnožování, šíření nebo sdělování tohoto obsahu nebo jeho částí veřejnosti, ať už online nebo offline, vyžadují předchozího písemného souhlasu společnosti Rödl & Partner.