

Tvoříme základy

Mandantenbrief Česká republika

Informace o právu, daních a ekonomice v České republice

Vydání: Duben 2018 · www.roedl.com/cz



Právnická firma
roku 2012–2017

Obsah:

Právo aktuálně

- > Nepodceňovat koncernové souvislosti GDPR

Daně aktuálně

- > Je třeba zohledňovat daň z přidané hodnoty u mank na zásobách?
- > Legislativa
- > Judikatura

Ekonomika aktuálně

- > IFRS 16 – Leasingy (II. díl)

Rödl & Partner Intern

- > Akce / Připravujeme pro Vás: duben–květen 2018

> Nepodceňovat koncernové souvislosti GDPR

Pavel Koukal, Rödl & Partner Praha

Úvodem

- > V souvislosti s blížící se účinností obecného nařízení o ochraně osobních údajů (General Data Protection Regulation, GDPR) a s probíhající implementací jeho požadavků u obchodních společností se často diskutují i významné koncernové souvislosti, které je třeba při implementaci vždy zohledňovat. Tento úkol je přitom v praxi často obtížně splnitelný, když koncernová řešení GDPR bývají buď příliš uniformní a rigidní anebo naopak velmi neurčitá až vágní, ponechávající jednotlivé koncernové společnosti při implementaci nových požadavků na ochranu osobních údajů svému osudu.

Koncernová řešení GDPR

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/679 ze dne 27. dubna 2016 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES (obecné nařízení o ochraně osobních údajů), jak zní úplný název GDPR, nabývá účinnosti 25. května 2018 a vztahuje se na všechny členské státy Evropské unie, respektive EHP.

Z čistě koncernového hlediska by tak v oblasti zpracování a ochrany osobních údajů měla vzniknout pro nadnárodní podnikatelská seskupení velmi komfortní situace, kdy mohou být implementace požadavků GDPR a nastavení systému řízení a kontroly zpracování údajů řešeny jednotně a společně v rámci celého koncernu. Tuto skutečnost také ve vztahu ke „skupinám podniků“ zohledňují i vybraná ustanovení GDPR, která v tomto směru upravují řadu institutů, jež umožňují aktivně využívat koncernové nástroje a postupy při zpracování osobních údajů. Typic-



Zdroj: archiv Rödl & Partner

kými příklady zde je například právní úprava „hlavní provozovny“ správce osobních údajů, přeshraničního zpracování v rámci EU, ustanovení (jediného) pověřence pro ochranu osobních údajů pro celou „skupinu podniků“ anebo institutu „vedoucího dozоровého úřadu“ v případech přeshraničního zpracování osobních údajů.

Výhody a rizika koncernového řešení GDPR

Jak již bylo shora uvedeno, přístupy koncernového vedení, respektive vedení řídicích společností v rámci koncernu k problematice GDPR bývají v praxi velmi odlišné, a zahrnují nejrůznější řešení od rigidně nastaveného a prosazovaného „jednotného modelu“ implementace až po situace, kdy nové požadavky GDPR nejsou v rámci koncernu prakticky nijak řešeny. Oba zmiňované extrémní přístupy přitom s sebou nesou i relevantní rizika, která jsou samozřejmě nepoměrně vyšší v případech druhého přístupu, kdy podle koncernového vedení není třeba požadavky GDPR vůbec řešit a „problém neexistuje“.

Pokud existuje odpovědně nastavená a věcně propracovaná koncernová „politika“ implementace požadavků GDPR, tak sama tato skutečnost je nesporně významným ulehčením pro všechny společnosti – členy skupiny. To dvojnásobně platí pro případy, kdy v rámci koncernu funguje společná IT platforma, založená například na různých formách cloudového řešení, ve které řídicí společnost anebo jiná pověřená společnost v rámci skupiny plní funkci administrátora celého informačního systému (IS). Na tomto administrátorovi pak totiž leží povinnost prokázat, respektive osvědčit požadované technické zabezpečení automatizovaně zpracovávaných údajů pro celý IS, tj. i ve vztahu k jednotlivým koncernovým společnostem, jež tento IS využívají.

Tato hlavní výhoda a finanční a jiná ulehčení se však týkají v převážné většině pouze vlastní realizační fáze implementace GDPR, tj. zavádění a realizace koncernově nastavených opatření a postupů. Pokud jde o první fázi projektu implementace, tj. o fázi vstupní analýzy zpracování osobních údajů ze strany společnosti a identifikace s tím spojených nedostatků a rizik, tak tuto nelze v žádném případě provést bez individuální analýzy provedené na lokální úrovni této společnosti. Obdobně pak, při vlastní realizaci implementačních opatření, není možné bez dalšího pouze okopírovat či přeložit do češtiny vydané koncernové směrnice a další složky dokumentační části GDPR, ale je třeba tuto dokumentaci příslušně upravit a přizpůsobit poměrům lokální společnosti, včetně vydání této dokumentace formou závazného vnitřního předpisu.

Závěrem je třeba upozornit i na skutečnost, že implementace požadavků GDPR může v rámci koncernového uspořádání s sebou přinést i dodatečné splnění některých významných povinností, které jsou spojeny s obecným fungováním koncernu a jež dosud často nebyly plněny. To se týká typicky požadavků, kdy obchodní společnosti v České republice – členové koncernu – musí na svých internetových strán-

kách uveřejnit nejen informaci o podmínkách zpracování osobních údajů dle GDPR, ale vedle toho i informaci o existenci koncernu, jehož jsou součástí. Pokud tomu tak není, nelze využít výhod takzvaného koncernového privilegia, které je upraveno v ustanovení § 72 zákona o obchodních korporacích a jež umožňuje zproštění povinnosti hradit újmu způsobenou dceřině společností, což pak může mít závažné koncernové důsledky.

Kontakt pro další informace:



JUDr. Pavel Koukal

advokát

Associate Partner

Tel.: +420 236 163 760

E-mail: pavel.koukal@roedl.com

> Je třeba zohledňovat daň z přidané hodnoty u mank na zásobách?

Milan Mareš, Rödl & Partner Brno

Úvodem

- > Než zkusím zformulovat odpověď na výše uvedenou otázku, seznamme se prosím nejdříve se základními pojmy.

Inventarizační rozdíly a škody v účetnictví

Škodou se podle ustanovení § 28 vyhlášky č. 500/2002 Sb. – prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví – rozumí fyzické znehodnocení, to je neodstranitelné poškození nebo zničení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a zásob, a to z objektivních i subjektivních příčin.

Inventarizačními rozdíly se rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným tímto zákonem, kdy skutečný stav je nižší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako manko, popřípadě schodek u peněžních hotovostí a cenin, nebo skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako přebytek. Inventarizační rozdíly vyúčtují účetní jednotky do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

Inventarizační rozdíly a škody v zákoně o daních z příjmů

Škodou se rozumí fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení) majetku ve vlastnictví poplatníka, a to z objektivních i subjektivních příčin, pokud je majetek v **důsledku škody vyřazen**.

Mankem se rozumí **inventarizační rozdíl**, kdy skutečný stav je nižší než účetní.

Za tyto škody a manka se nepovažují technologické a technické úbytky a úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob vznikající například rozprachem, sesycháním v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (přirozené úbytky zásob materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovaru a hotových výrobků), ztratné v maloobchodním prodeji a nezaviněné úhyny zvířat, která nejsou pro účely zákona hmotným majetkem, a to do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků a ztratného stanovené poplatníkem.

Správce daně má možnost normu přirozených úbytků a ztratného důkladně prozkoumat a v odůvodněných případech upravit.

Zákon o daních z příjmů také předpokládá možnost uplatnění takzvaného „přeúčtování“ (které bylo zrušeno). Tento mechanismus lze využít v tom případě, že poplatník obdrží částečnou úhradu (například plnění od pojišťovny) za vzniklou škodu, popřípadě manko.

Za daňově neuznatelné manko nebo škodu se dále nepovažuje rozdíl mezi účetním a skutečným stavem majetku, způsobený krádeží, pokud je doloženo od Policie ČR, že pátrání bylo odloženo a pachatel je neznámý.

Potud se zdá být všechno jasné. V zásadě platí, že pokud lze vzniklé rozdíly předvídaným způsobem doložit, nejde již nadále o manko či škodu. V takovém případě se jedná o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

A jak u DPH?

Dá se očekávat, že v případě daňově neuznatelných manka a škod bude třeba nějak vypořádat také daň z přidané hodnoty.



Zdroj: archiv Rödl & Partner

Dále se budeme věnovat pouze inventarizačním rozdílům u zásob. Poslední novelou z července loňského roku zákonodárce jasně určil podmínky, za kterých je třeba nějakým způsobem opravit původní odpočet daně, a pravidla, jak tak učinit. Došlo tak k úpravě ustanovení paragrafu 77 ZDPH, resp. k doplnění písmene c) ve druhém odstavci tohoto paragrafu.

Původní odpočet daně uplatněný u obchodního majetku před jeho použitím, s výjimkou dlouhodobého majetku – rozuměj tedy zejména zásoby – podléhá vyrovnání, pokud plátce tento majetek použije v rámci svých ekonomických činností pro jiné účely, než které zohlednil při uplatnění původního odpočtu daně.

Použitím pro jiné účely se rozumí případy, kdy plátce uplatnil původní odpočet daně v plné nebo částečné výši a následně u tohoto majetku došlo ke zničení, ztrátě či odcizení, které nejsou řádně doloženy ani potvrzeny, a to dnem, kdy se plátce o těchto skutečnostech dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl.

Jinak řečeno, jde například o případy, kdy plátce pořídil zásoby a v souladu se zákonnými předpoklady jejich dalšího použití pro uskutečňování ekonomických činností uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v plné výši.

Nicméně, při inventarizaci ke konci zdaňovacího období po provedené inventuře zjistil na základě výsledků inventury, že na skladě schází zásoby v celkové výši 10 tis. Kč. Nelze žádným způsobem dohledat, jak tento rozdíl vznikl. Vedoucí skladu prohlásí, že jde o účetní chybu. V tomto okamžiku jsou naplněny znaky inventarizačního rozdílu podle účetnictví a stejně tak i manka podle zákona o daních z příjmů.

Pak je tedy zřejmé, že u tohoto obchodního majetku došlo ke zničení, ztrátě nebo odcizení, které nelze řádně doložit ani potvrdit.

Zákonodárce předpokládá, že dojde k vyrovnání odpočtu daně. To je dost zásadní, neboť pak nelze využít postup podle ustanovení § 13 odst. 4 – použití majetku, respektive obchodního majetku, pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce => nelze tedy odvést daň na výstupu, ale je třeba snížit nárok na odpočet daně, tj. na vstupu.

Dále zákonodárce předpokládá, že se bude vycházet z výše daně uplatněné na vstupu. To samozřejmě může být problém, pokud se v mezidobí sazba daně změní a nebude možno u jednotlivých zásob určit správnou výši uplatněné DPH. Finanční správa sice poskytla jakýsi návod, nicméně ten je v této oblasti mírně řečeno nejasný.

Dalším důležitým bodem je také i den, ke kterému se má provést vyrovnání odpočtu daně. Lze dovodit, že v praxi půjde zejména o den, kdy jsou jednotlivé inventury vyhod-

noceny, tedy ne nutně ke dni, kdy byly inventury prováděny. Pozor, je to jiný okamžik než podle účetnictví. Podle účetních předpisů se inventarizační rozdíly vyúčtují do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

Jde o relativně složitou problematiku a my jsme Vám samozřejmě velmi rádi nápomocni.

Kontakt pro další informace:



Ing. Milan Mareš
daňový poradce
Associate Partner
Tel.: +420 530 300 570
E-mail: milan.mares@roedl.com

> Legislativa

Martina Šotníková, Rödl & Partner Praha

Daňový balíček 2019

Ministerstvo financí připravuje velkou novelu daňových zákonů, která by měla být účinná od 1. ledna 2019. V této novele je obsaženo mnoho změn, o kterých Vás budeme průběžně informovat. Dnes z novely vybíráme prvních pět změn s významným dopadem.

Daň z příjmů fyzických osob

Nejvýznamnějšími navrhovanými změnami v oblasti daně z příjmů fyzických osob jsou zrušení „superhrubé“ mzdy a zavedení dvoupásmové progresivní sazby daně.

Zrušení superhrubé mzdy

V navržené novele se po 11 letech vrací dílčí základ daně ze závislé činnosti tvořený pouze příjmy ze závislé činnosti, které se již nebudou navyšovat o pojistné na zdravotní a sociální zabezpečení placené zaměstnavatelem. Takto navržená změna nás z hlediska definice dílčího základu daně ze závislé činnosti navrácí do časů před 1. lednem 2008.

Změna sazby daně

S výše uvedenou změnou pak přímo souvisí i změna v oblasti sazby daně z příjmů fyzických osob. V novele je navrhováno zvýšení sazby daně ze stávající sazby daně

15 procent na sazbu daně 19 procent a pro základ daně přesahující 1 500 000 Kč je navrhována sazba daně 23 procent (sazby daně však mohou v rámci schvalování zákona doznat ještě změn).

Spolu se zavedením progresivní sazby daně se ruší i ustanovení o solidárním zvýšení daně, které bylo jen za vzletná slova ukrytou progresí, která se však týkala jen a pouze příjmů ze závislé činnosti a příjmů ze samostatné činnosti. Nyní navržená progresse se však týká všech příjmů fyzických osob, tj. i příjmů z kapitálového majetku, nájmu a ostatních příjmů.

Zdravotní a sociální pojištění jako náklad u OSVČ uplatňující výdajový paušál

Pro osoby samostatně výdělečně činné uplatňující výdajový paušál je připravovaná novelou navržena možnost nad rámec paušálu odečíst od příjmů až tři čtvrtiny ze sumy zaplaceného pojistného na sociální zabezpečení a pojistného na veřejné zdravotní pojištění.

Daň z přidané hodnoty

I u této daně připravilo Ministerstvo financí větší množství změn, z nichž vybíráme následující dvě.

Leasing s odkupem po konci leasingové smlouvy po 1. lednu 2019

V návaznosti na rozhodnutí Evropského soudu dochází k významné úpravě u leasingu. V České republice dosud platí, že pokud má klient sjednáno s leasingovou společností, že po skončení leasingu má právo odkoupit předmět leasingu, pak je leasingová smlouva hodnocena jako poskytnutí služby, kdy se DPH odvádí v každé leasingové splátce. Je-li stanovena v leasingové smlouvě povinnost odkoupit předmět leasingu, pak taková smlouva má z hlediska daně z přidané hodnoty režim dodání zboží, kdy se celá DPH odvádí při předání předmětu leasingu na počátku smlouvy. U leasingových smluv s právem odkupu, u kterých k předání předmětu leasingu do užívání nájemce dojde po 31. prosinci 2018, nastane z pohledu DPH zásadní změna. Pokud bude leasingová smlouva nastavena tak, že právo odkupu bude od počátku jedinou rozumnou volbou po skončení leasingové smlouvy, pak se bude jednat o dodání zboží, tj. veškerá DPH se odvede na počátku smlouvy.

Prodej nemovitostí a jejich opravy po 1. lednu 2019

Druhou zajímavou změnou s podstatným a pro část plátců zajímavým a pro část plátců velmi nepříjemným efektem je změna u plátců, kteří budou prodávat nemovitost, na niž provedli v minulých letech opravu s hodnotou vyšší než 200 000 Kč. Od zdaňovacího období počínaje 1. lednem 2019 se bude muset plátců DPH, který bude prodávat nemovitost v rámci osvobození od DPH, zabývat otázkou,

zdali v předchozích 10 letech neprovedl na majetku opravu v hodnotě vyšší než 200 000 Kč. Provedl-li takovou opravu, musí dále zkoumat, jakou výši DPH si z opravy uplatnil, a případně provést úpravu odpočtu daně i za zmiňovanou opravu. V případě, že bude plátce prodávat nemovitost, u které v posledních 10 letech provedl opravu, z níž neuplatnil celou související DPH, může provést úpravu odpočtu daně.

Například pokud plátce kdykoliv v roce 2011 provedl opravu nemovitosti, kde základ daně byl 1 000 000 Kč, sazba daně byla 20 procent a uplatnil odpočet daně v plné výši, tj. 200 000 Kč. Pokud takto opravenou nemovitost plátce daně v roce 2019 prodá a prodej bude osvobozen od DPH, pak by měl provést úpravu původně nárokovatelného odpočtu DPH. Prakticky by takový plátce měl vrátit $2/10 \times 200\,000 = 40\,000$ Kč pomocí úpravy daně (řádek 60 přiznání k dani z přidané hodnoty).

Dlužno podotknout, že novela zákona o DPH týkající se právě zmiňovaných oprav nemovitostí nemá žádné přechodné ustanovení, tj. při prodeji nemovitosti v roce 2019 je již potřeba zkoumat opravy 10 let zpětně. Dále je potřeba se zmínit, že hladina opravy, pro kterou bude potřeba případně provádět úpravu odpočtu daně, ve výši 200 000 Kč, je nastavena extrémně nízkou, a administrativní nároky spojené s tímto opatřením tak budou ohromné. Navíc je třeba si uvědomit, že tato změna nemohla být plátcí v minulosti jakkoliv očekávána, a všichni dotčení plátcí tak budou nuceni manuálně prohledat veškeré doklady související s opravami za posledních 10 let, aby mohli dostát své povinnosti řádně přiznat a zaplatit daň. V tomto kontextu tak jen doplňujeme, že toto ustanovení je na rozdíl od ustanovení o leasingu čistě českou invencí a nemá naprosto nic společného s požadavky Evropské unie.

Kontakt pro další informace:



Ing. Martina Šotníková

daňová poradkyně

Senior Associate

Tel.: +420 236 163 237

E-mail: martina.sotnikova@roedl.com

> Judikatura

Jakub Šotník, Rödl & Partner Praha

Jak je to s ručením u DPH v případě úhrady na zahraniční účet?

Nejvyšší správní soud nedávno vydal zajímavé rozhodnutí, ve kterém se zabýval otázkou ručení v případě úhrady tuzemského zdanitelného plnění na zahraniční bankovní účet. Správce daně totiž dospěl k závěru, že ke vzniku ručení postačí pouhá platba na zahraniční bankovní účet ve smyslu ustanovení § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty.

V daném případě bylo dle správce daně navíc podezřelé, že platba uskutečněná ze strany „potencionálního“ ručitele na zahraniční účet proběhla obratem poté, co byl dlužníkům tuzemský bankovní účet postižen exekučním příkazem vydaným správcem daně. Z toho správce daně nepřímo dovodil, že se dlužník a ručitel dohodli na tomto postupu a „potencionálnímu“ ručiteli tudíž muselo být zřejmé, že mu vznikne ručení dle výše uvedeného ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty.

Nejvyšší správní soud tento závěr odmítl, když zdůraznil, že poskytnutí úplaty příjemcem („potencionálním“ ručitelem) zdanitelného plnění zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na zahraniční bankovní účet nemůže samo o sobě založit ručitelský vztah, přestože doslovné znění zákona o dani z přidané hodnoty tomuto výkladu nasvědčuje. Nejvyšší správní soud naopak dovodil, že k tomu, aby ručení vzniklo, musí k samotnému provedení platby na zahraniční účet přistoupit ještě další okolnosti, ze kterých bude vyplývat, že „potencionální“ ručitel věděl či alespoň vědět mohl, že účelem takové platby je nezaplacení daně.

Nejvyšší správní soud v této souvislosti konstatoval, že platba na zahraniční bankovní účet nepředstavuje nic výjimečného, a proto s ní nelze spojovat následky v podobě vzniku ručení, přestože nebyla odvedena příslušná daň. Obdobným způsobem odmítl Nejvyšší správní soud argumentaci správce daně, že je přinejmenším z obecného hlediska podezřelé, aby český plátce daně, který v tuzemsku uskutečňuje ekonomickou činnost a realizuje zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku, požadoval platbu za tuto zdanitelná plnění na účet, který v tuzemsku vedený není.

V neposlední řadě odmítl Nejvyšší správní soud rovněž tvrzení správce daně, že platba na zahraniční účet za tuzemské zdanitelné plnění oproti platbě na tuzemský účet představuje vysokou pravděpodobnost zapojení do řetězce stíženého podvodem na dani z přidané hodnoty. Nejvyšší správní soud naopak konstatoval, že platba na zahraniční bankovní účet není zákonem zakázána a ani jí nemůže být s odkazem na zásadu volného pohybu kapitálu v rámci Evropského hospodářského prostoru bráněno.

Nejvyšší správní soud proto uzavřel, že pro vznik ručení dle § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty nepostačí, pokud se uskuteční pouhá platba na zahraniční bankovní účet, ale správce daně se musí nadto zabývat konkrétními okolnostmi, které jsou s takovou platbou spojeny a ze kterých lze prokazatelně dovodit, že záměrem takové platby bylo neodvedení daně. Teprve pokud správce daně takové skutečnosti prokazatelně doloží, může dojít ke vzniku ručení.

Kontakt pro další informace:



Mgr. Jakub Šotník

advokát

Senior Associate

Tel.: +420 236 163 210

E-mail: jakub.sotnik@roedl.com

> IFRS 16 – Leasingy (II. díl)

Ivan Brož, Rödl & Partner Praha

Úvodem

> ... pokračování z minulého čísla

Stanovení doby leasingu

Doba leasingu představuje nevyhovitelné období po zohlednění opcí na prodloužení či ukončení leasingu, pokud existuje přiměřená jistota, že k využití opce dojde (prodloužení), respektive nedojde (ukončení).

Přiměřená jistota se posuzuje s přihlédnutím zejména k ekonomickým faktorům – trh, dosud vynaložené náklady na zhodnocení, užitek ze změny, náklady se změnou a podobně.

Problematickou může být velká skupina smluv s neurčitou dobou nájmu. Standard se těmito případy blíže nezaobírá. Při striktní a formální aplikaci obecné definice leasingu bychom pravděpodobně dospěli k určení podle délky nevyhovitelného období (tj. obvykle výpovědní lhůta kratší než 1 rok) a závěrem by bylo uplatnění výjimky z povinnosti vykazování leasingu u krátkodobých nájmu. Lze si však představit námitky, že obzvláště tyto typy smluv trvají

dlouhá léta. Pokud bychom pak chtěli zohlednit „dlouhověkost“ těchto smluv, museli bychom přejít k nějaké formě odhadu (minulé zkušenosti, tržní obvyklost a podobně). Dokonalé řešení standard nenabízí a ani možnost opřít se o odvětvovou zvyklost ve vykazování vzhledem k teprve budoucímu vstupu standardu v praxi v tuto chvíli pro tyto případy k dispozici bohužel nemáme.

Dobu leasingu bude následně v mnoha případech zapotřebí přehodnotit a odpovídajícím způsobem prospektivně upravit hodnoty vykazované v souvislosti s leasingovou smlouvou. A kdy se smí přehodnotit? Například v situacích, kdy dojde k výraznému, původně neočekávanému zhodnocení předmětu leasingu, podnájmu na dobu překračující původní dobu nájmu, změně v hodnocení přiměřené jistoty, co se týče využití výše zmíněných opcí na prodloužení/ukončení leasingu, dalším smluvním zásahům a tak podobně.

Zjednodušený přístup k platbám, které nesouvisejí s leasingem

S leasingem jsou obvykle spjaté další k provozu aktiva patřící platby. Standard upřednostňuje jejich oddělení od leasingových plateb, ale na druhou stranu ponechává k dispozici nájemci možnost použití takzvaného zjednodušeného přístupu. Ten spočívá v tom, že se části plateb nesouvisející s leasingem neoddělují a zahrnují do výpočtu hodnoty práva finančního závazku z nájmu a tím i do hodnoty práva k užití.

Modifikace smluv

Komentář k modifikacím nájemních smluv by určitě vystačil na samostatný článek. Nyní jen předdesíláme, že modifikace v podobě změn v rozsahu leasingu (předmětu, doby a dalších podmínek) může vést buď k vykazování nového leasingového vztahu nebo k úpravě vykazování leasingového vztahu stávajícího. Došlo-li k modifikaci k částečnému či úplnému ukončení leasingu, změny v hodnotách finančního závazku se primárně zachycují proti právu k užívání a až případný rozdíl pak vstupuje do výsledovky za účetní období, ve kterém k modifikaci došlo.

Pozor na podnájmy

Určitou komplikaci do vykazování nájemního vztahu může přinést následný podnájem pronajatého aktiva. Samozřejmě i podnájem je vždy třeba nejprve klasifikovat, tj. rozhodnout, zda se jedná o finanční či operativní leasing. Nájemce v hlavním nájmu je zároveň pronajímatelem v podnájemním vztahu a z toho pramení také dopady na vykazování podnájmu ve vazbě na vykazování hlavního nájmu. Posoudí-li se podnájem jako finanční leasing, je třeba vyřadit z rozvahy právo k užívání (či jeho část) a naopak zachytit pohledávku z finančního leasingu. Vyplyne-li rozdíl se vykáže výsledkově. Pohledávka z finančního leasingu a závazek z hlavního nájmu se pak v rozvaze nekompensují. Posoudí-li se podnájem jako operativní



Zdroj: archiv Rödl & Partner

leasing, pokračuje se standardně ve vykazování hlavního nájmu, přičemž platby plynoucí z podnájmu jsou zachyceny jako výnos. Zde je třeba si připomenout, že při klasifikaci leasingu se v jednom z kritérií zvažuje, zda doba leasingu je podstatnou částí doby ekonomické životnosti aktiva. U podnájmu se tak porovnává doba podnájmu s dobou hlavního nájmu (resp. dobou odpisování práva k užití aktiva z hlavního nájmu). V mnoha případech v praxi tak výsledkem posouzení může být klasifikace podnájmu jako finančního leasingu, a to ačkoliv hlavní nájem byl posouzen jako nájem operativní.

Přechod na nový standard

Pro úplnost ještě na skok k alternativám, které jsou připuštěny pro přechod na nový standard.

Plný retrospektivní přístup – zde se jedná v podstatě o standardní postup v souladu s IAS 8.

Modifikovaný retrospektivní přístup – změna je v podstatě aplikována prospektivně. Finanční leasingy, které byly doposud vykazovány, se ponechají (aktiva i závazky) v jejich nezměněné hodnotě. Nově se v rozvaze společnosti vykáží jen operativní leasingy (právo k užití, závazek z nájmu), souvztažně zachyceno proti nerozděleným ziskům minulých let. Srovnávací období se neupravují. Pro účely diskontování se aplikuje inkrementální úroková sazba platná k datu přechodu na IFRS 16. Způsob stanovení hodnoty práva k užití závisí na volbě společnosti a určí se jedním ze dvou způsobů: i) opět plně retrospektivním výpočtem, ii) prospektivním výpočtem k datu přechodu na IFRS 16.

Závěrem

Přidáváme několik tipů k zamyšlení při implementaci nového standardu do interních procesů. Jaké klíčové otázky by si každá osoba odpovědná za implementaci IFRS 16 do prostředí „své“ společnosti měla položit a zodpovědět?

- > Mám skutečně dostatečný přehled o všech podstatných smlouvách ve společnosti, které by mohly být posouzeny jako nájem?
- > Zním všechny podstatné podnájemní smlouvy ve společnosti?
- > Jsou procesy ve společnosti skutečně správně nastaveny na průběžné monitorování vývoje nájemních a podnájemních smluv (změny, dodatky, předčasné ukončení apod.)?
- > Jsou nastaveny odpovídající informační toky a procesy, aby bylo možné nejpozději při příležitosti každé účetní závěrky vyhodnotit aktuální parametry a předpoklady smluv a provést odpovídající úsudky (mj. ohledně aktuálních předpokladů využití opcí na prodloužení či ukončení, kalkulace variabilních leasingových plateb atd.)?
- > Máme zavedeny odpovídající procesy pro shromáždění a zveřejnění standardem požadovaných informací?
- > Komunikujeme s dostatečným předstihem dopady nové standardu na finanční ukazatele?

Kontakt pro další informace:



Ing. Ivan Brož

auditor

Partner

Tel.: +420 236 163 371

E-mail: ivan.broz@roedl.com

> Akce / Připravujeme pro Vás: duben–květen 2018

Jana Švédová, Rödl & Partner Praha

Duben

Řízení podnikatelských rizik spojených s GDPR a pojištěním

11. dubna 2018, konferenční sál Rödl & Partner Praha

Pořadatel: Rödl & Partner ve spolupráci s HDI pojišťovnou a Colonnade Insurance

Přednáší: Pavel Koukal, Alena Spilková, Otakar Cudlman, Marko Antič

Šest P pracovního práva aneb Porušování povinností, Posudky, Prohlídky, Přesčasy, Přestávky, Příplatky

25. dubna 2018, konferenční sál Rödl & Partner Praha

Pořadatel: Rödl & Partner

Přednáší: Václav Vlk, Eva Blechová

Česko-německý daňový seminář

26.–27. dubna 2018, kongresové centrum pivovaru PlzeňPořadatel: *Komora daňových poradců České republiky ve spolupráci s Komorou daňových poradců Norimberk*Přednáší: *Miroslav Kocman, Andreas Brunnhübner (za Rödl & Partner)*

Online přihláška:

<https://www.kdpcr.cz/csde-seminar2018/de#menu1>

Květen

HR audit

15. května 2018, konferenční sál Rödl & Partner PrahaPořadatel: *Rödl & Partner*Přednáší: *Alena Klikar, Alena Spilková, Petr Andrlé*

Co nového v korporátní Compliance (2018)

23. května 2018, konferenční sál Rödl & Partner PrahaPořadatel: *Rödl & Partner ve spolupráci se Sdružením pro Compliance*Přednáší: *Pavel Koukal a hosté*

Co nového v Compliance

30. května 2018, konferenční sál Rödl & Partner BrnoPořadatel: *Rödl & Partner*Přednáší: *právní tým Rödl & Partner*Více na www.roedl.com/cz

-jsv-

Tvoříme základy

„Naše znalosti tvoří základ našeho poradenství. Na nich stavíme, společně s našimi klienty.“

Rödl & Partner

„Jedinečné lidské věže mohou vyrůst pouze tehdy, mají-li pevný základ.“

Castellers de Barcelona



„Celek se skládá z jednotlivců“ – u Castellers, i v naší společnosti.

Lidské věže symbolizují jedinečným způsobem firemní kulturu společnosti Rödl & Partner. Ztělesňují naši filozofii soudržnosti, rovnováhy, odvahy a týmového ducha. Jsou paralelou růstu vlastní silou, který Rödl & Partner promítá do dnešní podoby.

Heslem všech Castellers je i vyjádřením jejich základních životních hodnot, je „Força, Equilibri, Valor i Seny“ (síla, stabilita, odvaha a rozum). Toto heslo charakterizuje i nás. To bylo také i jedním z důvodů, proč společnost Rödl & Partner v květnu 2011 navázala spolupráci s Castellers de Barcelona, reprezentanty dlouholeté tradice stavby lidských věží.

Impressum Mandantenbrief Česká republika

Duben 2018, MK ČR E 16542

Vydavatel: **Rödl & Partner Consulting, s.r.o.**

Platněnská 2, 110 00 Praha 1

Tel.: + 420 236 163 111 | www.roedl.com/czRedakce: **Ing. Jana Švédová** – jana.svedova@roedl.comLayout/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.