



3/2014

## OBSAH

<b>1. Novely daňových a dalších důležitých zákonů od roku 2014</b>	3
<b>Daň z příjmů</b>	3
Připomenutí novinek z roku 2013	3
Novinky účinné k 1.1.2014 týkající se výlučně fyzických osob	4
Novinky účinné k 1.1.2014 týkající se výlučně právnických osob	6
Novinky účinné k 1.1.2014 týkající se všech poplatníků	6
<b>DPH</b>	8
Novinky týkající se počítání obratu	8
Novinky týkající se pravidel osvobození při převodu nemovitostí v §56	10
<b>Daň z nabytí nemovitých věcí, daň z nemovitých věcí</b>	11
Daň z nabytí nemovitých věcí	11
Daň z nemovitých věcí	12
<b>Zákon o rezervách</b>	14
<b>Různé</b>	14
Sociální pojištění	14
Minimální a zaručená mzda	15
Cestovní náhrady	16
Účetnictví	16
Ostatní	17
<b>2. Daně 2014 v příkladech</b>	18
Daň z příjmů	18
DPH	23
Různé	26
Nové soukromé právo	28



# 1. NOVELY DAŇOVÝCH A DALŠÍCH DŮLEŽITÝCH ZÁKONŮ OD ROKU 2014

Ing. Václav Dvořák, daňový poradce, FINVEST PŘÍBRAM s.r.o.

## DAŇ Z PŘÍJMŮ

### Připomenutí některých novinek platných od 2013

V úvodu si připomeneme pár bodů, které si mají svoje kořeny v roce 2013, ale mají zajímavý dopad i do roku 2014 a stojí za to se o nich zmínit.

Prvním z nich je tzv. **solidární zvýšení daně**, platné pro roky 2013-15. Je to posun směrem k progresivnímu zdanění, který zřejmě bude za současné vlády posilovat. Ale jak je bohužel v Česku časté, udělalo se to divně složitě a nešikovně. Místo zavedení standardních tarifních pásem pro konečný celkový základ daně se stanovilo, že solidární dani bude podléhat jenom součet příjmů ze závislé činnosti (čili hrubá, nikoli superhrubá mzda) a dílčího základu daně z podnikání, přesahující stanovenou částku. Musí se tedy dát pozor na to, že některé dílčí základy daně se do základu daně pro solidární zdanění nepočítají. Ale největší problém je s daňovými ztrátami. Ačkoliv totiž mluví ZDP o dílčím základu daně z podnikání (ten je v §5/1 ZDP definován jenom jako kladné číslo, čili to není ztráta), pokyny k vyplnění ř. 59 DAP připouštějí i použití ztráty z aktuálního roku. A nejen to, budete-li vyplňovat DAP v aplikaci EPO, tak ta vám rovněž dovolí odečíst ztrátu z podnikání za uzavíraný rok. Kde je pravda nikdo neví, GFŘ zatím mlčí. Jisté je to, že na solidární zdanění nelze použít ztrátu z minulých let.

Dalším bodem hodným zřetele je současná úprava §35ba/1/a, dle které si nemohou uplatnit osobní slevu na dani poplatníci, kteří k 1.1. pobírají starobní důchod. I toto nespravedlivé a legislativně nepovedené opatření má účinnost pro roky 2013-15. S touto novinkou roku 2013 je spojena řada sporností, zejména případné „zneužití zákona“ u těch, kteří si cíleně odhlásili důchod jen na 1. leden. V současné době veřejnost i finanční správa čekají na soudní rozhodnutí, které nám řekne, co je vlastně správně. Nelze vyloučit, že by judikatura mohla mít i zpětný dopad do roku 2013 a proto je nutno situaci sledovat. Určitě platí rada, aby žádný poplatník správci daně neřekl, že si důchod odhlásil právě kvůli zachování slevy. Asi ponesu dříví do lesa, ale připomenu, že od 2013 musí každý zaměstnanec, a nezáleží na věku, pro uplatnění osobní slevy uvést v Prohlášení poplatníka, že k 1.1. nepobírá starobní důchod.

A poslední zajímavost, která nečekaně na poslední chvíli zasáhla zpětně do roku 2013, je dočasné zrušení §4/3. Toto nepříjemné ustanovení říká, že ten, kdo má součet dílčích základů

daně (tedy opět jen to kladné) z podnikání a pronájmu nad 840.000 Kč, nemůže využít osvobození na pravidelně pobírané důchody (typicky starobní důchod) a musí je celé zdanit. Dotyčné ustanovení v zákoně zůstal, a jen zcela nenápadně se až z přechodných ustanovení novely pro rok 2014 dočteme, že se nemá použít pro roky 2013 – 2015. I tady očekávám legislativní změnu.

### Vývoj legislativy s účinností v průběhu 2013

V průběhu roku 2013 nabyla účinnosti jediná změna hodná zřetele. Od 1.4.2013 se upravil §15/1 a jako dar ve výši 20.000 Kč se oceňuje darování orgánu žijícím dárce. Dle přechodných ustanovení k novele se tato změna použije již pro rok 2013.

### Novinky účinné k 1.1.2014 týkající se výlučně FO

#### ➤ Změny v §3 - předmět daně

Opticky byl tento § upraven nenápadně, obsahem hodně. Zejména nově do předmětu daně FO patří i příjmy, které z něj byly dříve výslovně vyloučeny: příjmy z dědění a darování. ZDP pro tyto (a podobné) příjmy používá novou zkratku: „bezúplatné příjmy“. V §3/3 najdeme způsob oceňování těchto příjmů. Tuto novinku je nutno vidět v souvislosti se zrušením daně darovací a dědické (od roku 2014).

V §3/4 najdeme vyjmenováno, co předmětem daně z příjmů FO není (byť se jedná o nějakou formu příjmů). §3/4/j říká, že předmětem daně není majetkový prospěch:

- a) vydlužitele při bezúročné zápůjčce
- b) vypůjčitele při výpůjčce
- c) výprosníka při výprose

Zajímavé jsou zejména první dva body. Zápůjčka je nový pojem definovaný v NOZ a jedná se o bývalou půjčku (typicky peněžní). V důsledku změny dle bodu a) byl ze zákona vyňat bývalý §6/9/l, který osvobozoval nepeněžní příjem zaměstnanců v podobě bezúročných půjček, ale jen za stanovených podmínek. Od 2014 jsou osvobozeny v důsledku této novinky všechny bezúročné půjčky zaměstnancům.

Řady zaměstnavatelů se týká i bod b). Typicky by to mohla být situace, kdy zaměstnavatel bezplatně poskytuje vozidlo zaměstnanci k soukromému užívání. To je typická výpůjčka, zdaňovaná doposud dle §6/6 ve mzdě 1% z ceny vozidla. Nové ustanovení se ale dle výkladu MF použije jen u nahodilého půjčení vozidla. V případě dlouhodobého užívání vozidla pro soukromé potřeby zaměstnanců se bude i nadále postupovat dle ustanovení §6/6, které bude v pozici speciálního ustanovení (které má přednost před obecným). Takže beze změny.

➤ **§4 - osvobození příjmů**

V tomto § najdeme hlavní změnu v §4/3/w, které řeší osvobození z prodeje cenných papírů. Pro CP nabyté od 2014 platí, že osvobozen bude jen prodej těch CP, kde lhůta mezi nabytím a prodejem přesáhne 3 roky (doposud 6 měsíců). Je to sice zpřísnění, ale zároveň musíme vidět vazbu na nové ustanovení §10/3/c, podle něhož jsou absolutně osvobozeny příjmy z prodeje CP, pokud příjem z jejich prodeje za rok nepřesáhne 100 tis Kč.

➤ **§4a – osvobození bezúplatných příjmů**

V tomto zcela novém § se řeší osvobození některých typů bezúplatných příjmů. Netýká se moc podnikatelů, spíše běžného života. Nejvýznamnějším zde osvobozeným titulem je dědictví a odkaz, a to pro všechny kategorie dědiců (dědická daň je tak fakticky zrušena). Dále zde také najdeme osvobození v případě nabytí vlastnického práva k bytu z majetku bytového družstva, je-li nabyvatelem člen družstva.

➤ **§6 – závislá činnost**

Pro rok 2014 zůstává zachována superhrubá mzda. Změnu najdeme v §6/3, kde jsou pro určité případy stanoveny nové způsoby přidaňování zaměstnaneckých benefitů. V §6/4 je jinak upravena srážková daň ze závislé činnosti. Nově jí podléhají výlučně příjmy z DPP do 10.000 Kč, pokud zaměstnanec u tohoto zaměstnavatele nepodepsal prohlášení poplatníka. K této novince patří i možnost, aby si zaměstnanec ve svém DAP tuto srážkovou daň započítal, jako by to byla záloha, viz §36/7. Z pozice zaměstnavatele to ale zůstává srážka.

Závislé činnosti se týká i novinka v §6/9/l. Podle ní jsou příjmy žáků a studentů z praktického výcviku osvobozeny. Musí se ale jednat o příjmy studentů v rámci školní výuky, ne třeba z jejich samostatně sjednané letní brigády.

➤ **§10 – ostatní příjmy**

Dle §10/1/n patří mezi ostatní příjmy i bezúplatné příjmy. Domnívám se ale, že bezúplatné příjmy dosažené v souvislosti s podnikáním, by měly patřit do §7. Typicky např. lékař dostane od vděčného pacienta dar jako projev poděkování za péči.

Zajímavou novinkou je zvýšení osvobození u příjmů dle §10/1/a (nejčastěji nahodilé příjmy) z 20.000 Kč na 30.000 Kč – pokud nepřesáhnou tuto částku. A v souvislosti se zrušením daně darovací je další novinka v §10/3/d. Osvobozuje bezúplatné příjmy (neosvobozené jinde) u příbuzných v řadě přímé + někteří další. V praxi se bude jednat zejména o dary.

Jako poslední novinku týkající se FO zmíním zvýšení limitu pro odečitatelnost darů z 10 na 15%. ZDP nově pro dary používá pojem „poskytnuté bezúplatné plnění“. Ostatní podmínky pro odečitatelnost těchto bezúplatných plnění (zejména vyjmenované účely) se nezměnily. Vše najdeme v §15/1.

**Novinky účinné k 1.1.2014 týkající se výlučně PO**

V §17a najdeme novou definici „veřejně prospěšného poplatníka“ - VPP. Hlavním znakem VPP je, že jeho hlavní činností je „nepodnikání“, čímž se VPP neliší od dříve definovaného poplatníka, „který není založen nebo zřízen za účelem podnikání“ dle původního §18/3. Je to ale odlišná osoba od „veřejně prospěšné právnické osoby“ dle §146 NOZ, kde jejím posláním je přispívat k obecnému blahu. Dle ZDP to je definice zahrnující širší okruh osob. V tomto materiálu jen obecně řeknu, že se změnila pravidla kolem VPP, ale vzhledem k okruhu čtenářů časopisu není důležité tato pravidla rozebírat. Důležité je jen vědět, že pokud platíme členské příspěvky osobě, v níž jsme jenom dobrovolně (členství není povinné pro výkon činnosti), tak je platba příspěvku nedaňová. Výjimka z tohoto pravidla platí pro Agrární komoru a Hospodářskou komoru, tam je platba členských příspěvků daňová (na základě ustanovení §19/1/a/1 a §25/1/zo)

Pro právnické osoby platí dle §18/2/f to samé, co pro fyzické osoby – není pro ně předmětem daně majetkový prospěch:

- a) vydlužitele při bezúročném zápůjčce
- b) vypůjčitele při výpůjčce
- c) výprosníka při výprose

Zejména k bodu a) dodám, že bude jistě platit pro osoby, které se nevejdou do definice „spojených osob“ dle §23/7. Mám obavu, že pro spojené osoby bude finanční správa zastávat přístup, že §23/7 je opět speciální a že i u zápůjček mezi spojenými osobami je nutno dodržovat obvyklý úrok. Anebo si finanční správa vypomůže tím, že když bude mít majetkový prospěch osvobozen vydlužitel, tak dodání zápůjčitele (po staru věřitele). Za obvyklý úrok se v dnešní době dá považovat úrok v rozpětí 3 – 10%.

Blok právnických osob zakončím stejně jako u FO dary. Dle §20/8 lze odečíst uznatelné dary, řečí zákona bezúplatná plnění, až do 10% základu daně. Minulý rok to bylo možné do 5% a jen u vybraných příjemců darů až do 10%.

**Novinky účinné k 1.1.2014 týkající se všech poplatníků**

Jednou z novinek, které přinesl NOZ, je závdavek (najdeme v §1808 a 1809 NOZ). Závdavek nelze přesně zařadit někam mezi nástroje, které známe z dřívějšíka. Rád uvádím příměr, že to je bratr dopředu zaplacené smluvní pokuty (zálohy na tuto pokutu) a bratranec klasické zálohy. §21b/5 nám k závdavku říká, že pro účely daně z příjmů se na závdavek použijí obdobně ustanovení o záloze. To je jistě korektní ustanovení. Podotýkám v této souvislosti, že účetní řešení závdavku ve vyhlášce 500/2002 je dosti nedostatečné a v řadě případů budeme muset při jeho účtování vycházet ze sjednaných podmínek a obecných účetních zásad.

➤ **§23 – základ daně**

Zde připomenu jen změnu v 23/3/a/16. Podle něj se základ daně zvyšuje o hodnotu přijátého bezúplatného plnění. Výjimkou bude situace, kdy se bude jednat o osvobozený příjem nebo příjem, který není předmětem daně, případně o účelový dar na hmotný majetek (takový dar dle závěti §29/1 snižuje PC pořizovaného majetku).

➤ **§24 - náklady**

Příznivá je novinka v §24/2/t, který řeší situace, kdy je nákladem jen vstupní cena do výše příjmů z prodeje. Již neplatí daňová neúčinnost ztráty při prodeji pozemku.

Další změna je v §24/2/y, který se zabývá možnostmi daňového odpisu pohledávek. Obecně platí, že odpis pohledávek je nedaňový a daňový je jen v situacích vyjmenovaných právě v §24/2/y. Nejčastějším případem, kdy pohledávku můžeme odepsat daňově, je odpis pohledávky kryté daňovou opravou položkou. Ale je tam i řada jiných situací, které však mají vazbu na zákon o rezervách. A protože ten byl významně změněn, došlo i ke změně v tomto ustanovení.

Zajímavou pozitivní změnu najdeme v §24/2/zu, který zvyšuje motivační příspěvek (čili stipendium placené studentovi, který se zavázal, že nastoupí po dostudování k plátcí stipendia do zaměstnání). Nově je možné dát měsíčně do nákladů u vysokoškoláka až 10.000 Kč, u ostatních 5.000 Kč. Připomenu, že u studenta se jedná o příjem dle §6, ale nic mu nebrání podepsat prohlášení poplatníka a vyhnout se tak zdanění.

➤ **Majetek, odpisy**

Ačkoliv došlo k významným změnám v pojmání nemovitostí v důsledku NOZ, tak ZDP na tyto změny téměř nereaguje. Definice hmotného majetku se mění jen málo: mezi budovy a domy patří i „jednotky nezahrnující pozemek“. Byť pro NOZ je budova součástí pozemku, pro účty a daně bude nutno tyto dvě součásti jedné věci (pozemku) cenově rozdělit.

Podstatnou změnou je pouze změna relevantní klasifikace, kterou používáme při zařídování movitého majetku do odpisových skupin. Již se neřídíme klasifikací SKP, ale nově klasifikací CZ-CPA. U nemovitostí používáme stále klasifikaci CZ-CC. Pro případ potřeby najdeme podrobný rozpis položek náležejících do příslušných číselných kódů ve „vysvětlivkách“ jednotlivých klasifikací na stránkách Českého statistického úřadu: [www.czso.cz](http://www.czso.cz).

➤ **Odčitatelné položky**

V ZDP byly hodně upraveny pasáže věnované odčitatelným položkám od základu daně. Často spíše jen opticky, ale významnou novinku najdeme v §34f - §34h. Podle §34g lze odčítat od základu daně velké částky na pořízení majetku určeného k podpoře odborného vzdělávání studentů (jinými slovy jejich praxi v rámci osnov). Významnější asi bude §34h, který umožní odečet provozních výdajů na tuto praxi, a zákon je paušalizuje do částky 200 Kč na hodinu praxe za každého studenta. Je nutno mít smlouvu se školou o výkonu praxe a také vést třídní knihu nebo obdobnou evidenci obsahující průkazné údaje o poskytované vzdělávací činnosti a jejím průběhu.

## DPH

V zákoně o DPH došlo k řadě změn. Dá se ale bohužel říci, že se plošně jedná o velmi sporné změny. Z tohoto důvodu omezím rozsah této kapitoly jen na nutný přehled a aplikaci v praxi ponechám na semináře skupiny kolem Profexu, kdy již snad budu moudřejší a finanční správa vydá nějakou metodiku, která zvýší právní jistotu plátců.

Tyto novinky byly dle počátečních informací finanční správy způsobeny mj. NOZ. Problém je v tom, že dle judikatury Evropského soudního dvora se nemá národní legislativa (mimo zákon o DPH) nijak promítat do aplikace DPH. Pro příklad: NOZ zavedl pojem „právo stavby“ a tento pojem se nově objevil v zákonu o DPH. To ale vůbec neznamená, že při aplikaci evropské daně (což je DPH) se má změna v národním zákoně (což je NOZ) nějak projevit. Jinými slovy: vlivem NOZ se změnil občanskoprávní rozsah „příslušenství“ u nemovitostí (co bylo příslušenstvím v 2013 – např. plot kolem rodinného domu, to již není příslušenstvím v 2014, protože nově to je součást pozemku). Tato změna v národním zákoně ale nemůže mít dopad do aplikace DPH, pokud se něco nezměnilo přímo v samotném zákoně o DPH. Přiznám se, že toto zpočátku zmátlo i mne a v lednu 2014 jsem upozorňoval na spornost používání snížené sazby dle §48 a §48a u příslušenství. Při současném stavu svých vědomostí hlásím: při aplikaci §48 a §48a nedošlo mezi lety 2013 a 2014 k žádné změně.

První novinku, kterou je nutno připomenout, je úprava §109/2/c. S účinností od 1.12.13 tam je řečeno, že příjemce plnění ručí za případně neodvedenou daň, „...*pokud úplata za toto plnění překračuje dvojnásobek částky podle zákona upravujícího omezení plateb v hotovosti, při jejímž překročení je stanovena povinnost provést platbu bezhotovostně.*“. A protože povoleny jsou hotovostní platby do 350.000 Kč, tak to znamená, že u plateb, kdy výše úplaty za plnění nepřekročí 700.000 Kč, ručení nevzniká.

Při určité míře zjednodušení se dá říci, že novinky účinné od 2014 se dají rozdělit na dva okruhy. První okruh se týká počítání obratu, druhý se týká nových pravidel pro osvobození při převodech nemovitostí.

### **Novinky týkající se počítání obratu**

Tyto změny se budou nejvíce dotýkat dosavadních neplátců, kdy budou určovat okamžik, kdy se z důvodu dosažení předepsaného obratu stanou plátce DPH. Mohou se týkat i současných plátců. Podle se nich se stanoví, kdy může být plátce měsíční nebo kvartální, kdy může fyzická osoba podávat DAP v papírové podobě, nebo kdy se může plátce odregistrovat.

Prvním zajímavým momentem je zde změna definice zdanitelného plnění. Již jím není převod nemovitostí. Jedná se ale jen o formální změnu, neboť nemovitosti jsou nově považovány za zboží. To znamená, že převod nemovitostí bude pro DPH dodáním zboží, čili jen změna pojmu bez faktických dopadů.



Zajímavá je změna definice úplaty v §4/1/a. Nově zákon říká, že úplatou je „...částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v souvislosti s předmětem daně“. Zajímavá je změna spočívající ve slovech „které jsou poskytnuty“, protože to navádí k výkladu, že úplatou je jen to, co skutečně bylo poskytnuto. V odborných člancích od specialistů na DPH se k tomu nikdo nevyjadřuje, z čehož bych opatrně vyvodil závěr, že došlo jen k nešikovné změně textu zákona bez praktických dopadů. Doporučuji tedy i nadále za úplatu považovat cenu plnění bez ohledu na to, zda došlo k úhradě či ne. Důležité to je zejména pro osoby vedoucí daňovou evidenci. Zůstaňme u výklad, že na půdě DPH je jedno, zda osoba povinná k dani vede účetnictví, nebo daňovou evidenci.

Další změna – nezměna je v §4a, který definuje obrat pro účely DPH. V §4a /1 se říká:

*(1) Obratem se pro účely tohoto zákona rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za*

*a) zdanitelné plnění,*

*b) plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, nebo*

*c) plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.*

Celé toto ustanovení je nezměněno, zejména v písmenu c). Problém je ale v tom, že byl změněn text §56, na který se písmeno c) odkazuje. Postaru §56 obsahoval postup při prodeji a také při pronájmu nemovitostí. Od 2014 ale již obsahuje jen převody nemovitostí, neboť pronájmy byly přeneseny do nového §56a. Prakticky to znamená, že pronájmy nemovitostí se již nepočítají do obratu, byť jsou poskytovány soustavně. K tomu upřesňuje informace GFŘ z listopadu 2013 (dále jen Informace): „Bude-li osoba povinná k dani zjišťovat v lednu 2014 výši svého obratu, bude postupovat dle znění § 4a zákona o DPH v tomto období a osvobozené nájem, resp. úplaty, které jí za tyto nájem náleží, nebude již do obratu zahrnovat. Např. pro výpočet obratu rozhodného k 1.2.2014 tj. za nejvýše 12 kalendářních bezprostředně tomuto dni předcházejících po sobě jdoucích měsících, nebude zahrnovat úplaty za osvobozené nájem ani za měsíce spadající do r. 2013.“. Jinými slovy, bude se rozhodovat podle právního stavu platného k poslednímu dni posuzovaného období. A dodám, že musíme sledovat vývoj legislativy. Popisovaný stav totiž vznikl nedopatřením, nebyl cílem. Takže je vysoce pravděpodobné, že v průběhu roku 2014 dojde v §4a/1/c k doplnění, že do obratu se počítají i soustavně poskytovaná plnění dle §56a, tedy pronájmy a opět bude platit, že rozhodovat bude stav platný v poslední den posuzovaného období. U pronajímatelů tak dojde k zajímavým skokům ve velikosti obratu...

## Novinky týkající se pravidel osvobození při převodu nemovitostí v §56

Z §56 – dodání „vybraných nemovitých věcí“ - je cítit terminologie NOZ, ale jak bylo řečeno výše, pro účely DPH mohou mít tyto pojmy jiný obsah, než v NOZ! Pojmem „stavba“ zde užívaným se dle Informace rozumí jakákoliv stavba pevně spojená se zemí. Ze zákona zmizela definice „stavebního pozemku“, jehož převod byl dříve vždy zdanitelným plněním (a byl jediným zdanitelným převodem pozemku).

§56 taxativně vyjmenovává, co se rozumí „dodáním vybrané nemovité věci“ a říká se zde: *„Dodáním vybrané nemovité věci se pro účely osvobození od daně rozumí dodání*

- a) pozemku,*
- b) práva stavby,*
- c) stavby,*
- d) podzemní stavby se samostatným účelovým určením,*
- e) inženýrské sítě,*
- f) jednotky.“*

V §56/2 je nově stanoveno, co je osvobozeným dodáním vybrané nemovité věci: *„Od daně je osvobozeno dodání vybrané nemovité věci, která*

- a) je pozemkem, na kterém není zřízena stavba spojená se zemí pevným základem nebo inženýrská síť, a*
- b) není pozemkem, na kterém může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby provedena stavba.“*

Dle Informace máme vnímat pojem „pozemek“ jako parcelu. Osvobození se tedy vztahuje jen na určité pozemky: bez staveb, bez sítí, bez stavebního povolení. Půjde tedy zpravidla o zahrady, pole, louky... Problém bude s nezastavěnými, ale zasítovanými pozemky, u kterých pohledově není nic zřejmé. Navíc se bude hledat hranice toho, co pro účely DPH jsou či nejsou „sítě“. Zatím není jasné, zda se sítěmi rozumějí jen ty, ke kterým se mohou přímo připojit jednotlivé objekty, nebo jakékoliv. Tedy i ropovody, plynovody, optické kabely, vzdušné vysokonapěťové sítě apod. K této problematice se bude jistě vyjadřovat koordinační výbor, nebo další informace GFR. Je ale jisté, že se v řadě případů zdaní převod pozemků, který byl dříve osvobozen, např. podíl na pozemku náležející k bytové jednotce převáděný jako její součást.

Situaci asi v řadě případů pomůže vyřešit §56/3, který osvobodí převody, které nelze osvobodit dle §56/2, nebo by toto osvobození bylo sporné. Podle §56/3 je dodání nemovitých věcí osvobozeno po uplynutí 5 let od prvního kolaudačního souhlasu. Zde upozorním, že lhůta 5 let platí až pro stavby uvedené do provozu od roku 2013, pro ty starší stále platí lhůta 3 let. Z podstaty věci vyplývá, že osvobození dle §56/3 je možné použít je u těch nemovitostí, kde „bylo co kolaudovat“, tedy u staveb. Toto ustanovení se ale týká i pozemků, neboť dle Informace se má vycházet z nedělitelnosti režimu zdanění stavby a pozemku pod ní (asi princip hlavního a vedlejšího plnění, která od sebe nelze oddělit). Potom i převod pozemků, který nelze osvobodit dle §56/2, bude (při současném převodu stavby na nich stojících) při splnění kolaudačního časového

testu stavby osvobozen. Stavbou se zde myslí stavby pevně spojené se zemí, sítě, jednotky. Nezáleží na tom, komu patří stavba a komu pozemek.

Již od roku 2013 platí, že se plátce může osvobození vzdát. Tato možnost zůstává zachována a najedeme ji v §56/4. Zákon k tomu neukládá žádné podmínky (např. že by se muselo jednat o prodej plátci), záleží jen na rozhodnutí převodce. V praxi to bude zpravidla tak, že se prodávajícimu vyplatí vzdát se osvobození tehdy, pokud bude prodávat plátci, a když bude prodávat neplátci, bude výhodnější prodat s osvobozením.

Nenajdeme-li v zákonu oporu k osvobození, je nutno nemovitosti prodat s daní. Novou terminologií se tedy bude jednat o zdanitelné dodání zboží. §48a/2 stanoví, že při (neosvobozeném) převodu staveb k sociálnímu bydlení se uplatní snížená sazba daně. Toto pravidlo se dle Informace použije i v případě, kdy bude převáděn samostatně pozemek (při odděleném vlastnictví stavby a pozemku), na kterém stojí stavba k sociálnímu bydlení i právo stavby, jehož součástí je stavba k sociálnímu bydlení. Při převodu takovýchto pozemků se použije snížená sazba.

## Závěr

Na závěr kapitoly k DPH připomenu §101a, který ukládá většině plátců podávat od roku 2014 podání v elektronické formě. GFŘ k tomuto tématu vydala v lednu 2014 samostatnou informaci.

A jako zcela poslední poznámku uvedu, že je nutno dát pozor na to, zda se finanční správa nějak vyjádří ke zdaňování závdavku. Můj názor je, že nebude-li sjednáno započtení závdavku proti ceně plnění, tak přijetí závdavku nepodléhá dani, neboť se nejedná o platbu na zdanitelné plnění. A jako sporné to vidím i za situace, kdy započtení sjednáno bude, protože až do skončení celého obchodu není zřejmé, zda obchod proběhne korektně a k započtení dojde, nebo zda poskytovatel závdavku poruší pravidla obchodu a závdavek propadne druhé straně jako sankce.

## DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ, DAŇ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ

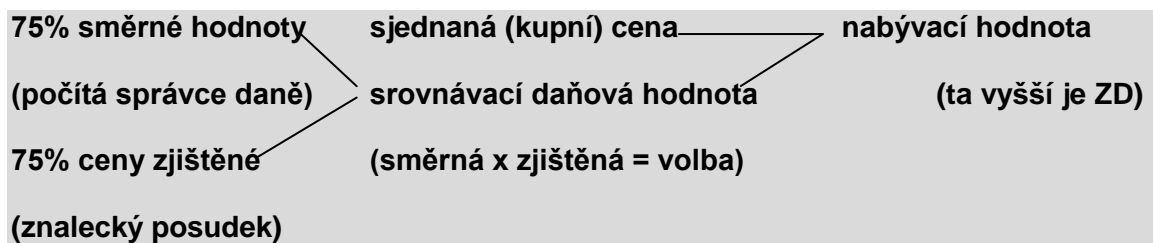
### Daň z nabytí nemovitých věcí

Je to nová daň, která nahrazuje bývalou daň z převodu nemovitostí. V něčem jsou jiné, mají ale hodně příbuzného. Sazba daně zůstává 4%.

Jednou z novinek je změna v osobě poplatníka. Poplatníkem je nabyvatel nemovité věci. Ale pozor, v tom nejčastějším případě, to je při převodu nemovitosti kupní nebo směnnou smlouvou, to je převodce (prodávající) a kupující je ručitelem – tedy stav jako v 2013. Novinkou však je, že se smluvní strany mohou dohodnout, že poplatníkem bude kupující a zajímavé je, že prodává-

jící není ručitelem. Ve smlouvě však musí být výslovně uvedeno, že „poplatníkem daně bude kupující“ - nepostačí formule, že „daň uhradí kupující“.

Velkou změnou je stanovení základu daně. Základem daně bude „nabývací hodnota“, která může být v případě zhotovení znaleckého posudku ještě snížena o cenu posudku. Stanovení základu daně znázorňuje schéma níže:



Termín pro podání DAP je 3 měsíce po zápisu vkladu do KN (jako doposud). Při použití ceny zjištěné (jako srovnání s kupní cenou) bude možno od základu daně (v tiskopisu DAP) odečíst výdaje na znalecký posudek. Daň se uhradí ve lhůtě pro podání DAP.

Při použití směrné hodnoty se nebude dělat znalecký posudek a poplatník si vypočte daň zálohově sazbou 4% ze sjednané ceny a zaplatí ji v termínu pro podání DAP. Správce daně zjistí směrnou hodnotu a následně vydá platební výměr, kde bude případný doplatek. Nebude-li doplatek, platební výměr se nevydá (přeplatek z logiky věci být nemůže). Poplatník bude muset přiložit k DAP potřebné přílohy (popis nemovitosti).

Zlepšením situace je, že při prodeji ze SJM či koupi do SJM už budou manželé podávat společně DAP, jeden z manželů bude zmocněncem druhého manžela. Naopak nepříjemné bude, že v případě směny nemovitostí se bude platit daň z obou nabytí (dosud se směna danila jako jeden převod). Vzájemné darování bude posuzováno jako směna.

Mění se pravidla osvobození v porovnání s daní z převodu nemovitostí (§6 – 9). Zůstává zachováno osvobození prvního úplatného převodu jednotky nebo rodinného domu, musí k němu ale dojít do 5 let od kolaudace. Výrazně se zužuje rozsah ostatních osvobození, např. v případě vkladu do majetku obchodní korporace. Dle §5 není předmětem daně nabytí nemovitostí v rámci přeměn dle zákona o přeměnách obchodních korporací.

## Daň z nemovitých věcí

V této dani je významných novinek málo, řada jich je v důsledku NOZ (terminologie). Jednotkou se myslí staré jednotky (= jednotka + podíl na společných prostorách a na pozemku) i nové jednotky dle §1159 NOZ (zahrnuje byt jako prostorově oddělenou část domu a podíl na společných částech nemovité věci vzájemně spojené a neoddělitelné) - §12b. Zůstává dělba na daň z pozemků a na daň „ze staveb a jednotek“, tedy bez ohledu na NOZ, zůstávají např. i zpevněné plochy pozemků.

Za zásadnější změnu považuji změnu v předmětu daně ze staveb. Podle starého znění byly předmětem daně „stavby“. Z textu zákona vyplývalo, že to byly jakékoliv stavby ve smyslu stavebního zákona. Možná si vzpomenete na starý spor ohledně plošných staveb (typicky parkoviště, manipulační plochy), kdy řada správců daně vyžadovala danění těchto staveb daní ze staveb (ne daní z pozemků). Až z judikatury vyplynulo, že daní ze staveb se mají danit jenom „nemovité stavby“, tedy do konce roku 2013 ty stavby, které byly spojeny se zemí pevným základem. Tento sporný bod neodstranilo ani zavedení nové sazby daně ze „zpevněných ploch pozemků“ - tímto opatřením se jen zvýšila daň z těchto pozemků.

Problém je opravdu vyřešen až od roku 2014. Od letoška se totiž v §7/1/a zákona o dani z nemovitých věcí říká, že předmětem daně jsou ty stavby, které jsou budovami dle katastrálního zákona. A v §2/I tohoto zákona se píše, že budovou se rozumí „nadzemní stavba spojená se zemí pevným základem, která je prostorově soustředěna a navenek převážně uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí“. Dodám, že předmětem daně jsou navíc ty stavby, které nejsou budovami, ale jsou vyjmenovány v příloze zákona. Mezi tyto stavby patří zejména průmyslové komíny a stožáry.

Co to v praxi znamená? Jednak již je přímo ze zákona jasné, že plošné stavby se nedaní daní ze staveb. Máte kolem rodinného domu zděný plot, bazén? Vloni tyto stavby přísně vzato podléhaly dani ze staveb, byť to tak nikdo nebral. Měla firma u vjezdu do firmy parkovací plochy a na nich stály do země ukotvené přístřešky pro kryté parkování aut nebo kol? Vloni byly tyto přístřešky předmětem daně ze staveb a základem daně byl průmět střechy na zem. Letos již je jasné, že vzhledem k absenci obvodových stěn tyto přístřešky předmětem daně ze staveb nejsou a bude se platit jen daň z pozemků pod nimi. Pokud máte pozemní FVE, tak již je jasné, že nosná konstrukce panelů nepodléhá dani ze staveb, byť má základ, a není na to potřeba žádná informace GFR. A pozor, kde máte železniční vlečky, porovnejte si starý a nový stav.

Druhou významnější změnou je určení poplatníka daně v případě zřízení práva stavby. Tato novinka nás tedy může potkat nejdříve od roku 2015, protože rozhoduje stav 1. ledna. Majitele práva stavby nazývá NOZ stavebníkem. Je-li k pozemku zřízeno právo stavby, je poplatníkem daně z pozemků stavebník. A je-li součástí práva stavby i stavba, tak je stavebník i poplatníkem daně ze staveb.

Poslední změnou, která podle mne stojí za zmínku, je situace u spoluvlastníků. Spoluvlastníci nemovitosti jsou dle §13 povinni plnit daňovou povinnost společně a nerozdílně (mají společnou daňovou povinnost). Doposud měli společného zástupce.

## ZÁKON O REZERVÁCH

Zákon o rezervách se změnil v pravidlech tvorby opravných položek. Umět tvořit OP je důležité z důvodu účetní čistoty a správná tvorba daňových OP může výrazně ovlivnit základ daně včetně možnosti daňového odpisu pohledávek. Zákon o rezervách upravuje běžnou tvorbu OP ve čtyřech paragrafech: §2, §8, §8a a §8c. Dále rozeberu změny v těchto jednotlivých ustanoveních od roku 2014.

### ➤ §8 - OP za úpadci

Již nelze tvořit OP na pohledávky za úpadci (v insolvenční), kteří jsou spojenou osobou s věřitelem. Touto změnou došlo k tomu, že již není možné tvořit žádné daňové OP z titulu pohledávek za spojenými osobami.

### ➤ §8a – běžná tvorba

Zde se výrazně změnila pravidla. Již není rozhodné, jaká je výše pohledávky, u vlastních pohledávek již není rozhodné, zda se věřitel s dlužníkem soudí či nesoudí. OP je možno tvořit, pokud od splatnosti uplynulo

- 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 36 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

Pravidla §8c (pohledávky do 30.000 Kč) zůstávají beze změn. Upozorňuji, že trochu jiná pravidla platí pro obchodníky s pohledávkami. Přejížděná ustanovení k zákonu říkají, že se nové znění zákona použije až na pohledávky vzniklé od 2014. Bude tedy nutno několik let vést odděleně evidenci OP tvořených podle starých a podle nových pravidel. A zejména v souvislosti s pravidly §8a je nutno vědět, že dle NOZ je základní promlčecí lhůta pohledávek 3 roky. A §2 zákona o rezervách určuje, že daňovou OP není možné držet k promlčené pohledávce. Je tedy nutno bedlivě sledovat, kdy pohledávce hrozí promlčení. Základním nástrojem, jak lze zabránit promlčení je uznání dluhu ze strany dlužníka. Právní účinky uznání dluhu má dle NOZ i částečná úhrada dluhu. A kdo nelze dosáhnout uznání dluhu, tak tam už zbývá jenom dlužníka zažalovat, čímž se zastaví běh promlčecí lhůty.

## RŮZNÉ

### Sociální pojištění

Novinky roku 2014 můžeme rozdělit na parametrické změny (pramenící jen ze změny průměrné mzdy) a na věcné změny. Podotýkám, že ve zdravotním pojištění k věcným změnám nedošlo.

### ➤ Hlavní parametrické změny týkající se OSVČ:

- OSVČ hlavní má min. měsíční zálohu 1.894 Kč (až po podání ročního Přehledu)
- OSVČ vedlejší má min. měsíční zálohu 758 Kč
- Nemocenské pojištění má min. výši 115 Kč (to není záloha)

- OSVČ hlavní má min. vyměřovací základ 77.832 Kč
- OSVČ vedlejší má min. vyměřovací základ 31.140 Kč
- Max. vyměřovací základ OSVČ je 1.245.216 Kč
- Hranice ročního základu daně pro povinné pojištění vedlejší OSVČ je 62 261 Kč

➤ **Věcné změny týkající se OSVČ:**

- Byla vypuštěna podmínka, že nemocensky pojištěná OSVČ je automaticky hlavní OSVČ. Nemocenské pojištění již tedy nehraje žádnou roli pro určení hlavní či vedlejší SVČ.
- Z úpravy §9/6,7 zákona o důchodovém pojištění plyne, že pokud alespoň po část měsíce trvaly důvody pro vedlejší SVČ, tak je SVČ v tomto měsíci vedlejší (doposud musely tyto důvody trvat celý měsíc).
- Novelou §5/3 zákona o pojistném na sociální zabezpečení se upravuje max. vyměřovací základ pro nemocenské pojištění OSVČ. Nově nemůže být vyměřovací základ větší, než je průměrný měsíční vyměřovací základ pro důchodové pojištění za předchozí rok. Nejčastěji to bude údaj z ř. 43 ročního přehledu.

➤ **Věcné změny týkající se zaměstnanců:**

- Z §6 zákona o nemocenském pojištění vypadla podmínka trvání zaměstnání alespoň 15 dnů (zaniklo tedy nezpojistněné krátkodobé zaměstnání)
- §7/4 zákona o nemocenském nově stanovuje, že pro účast na nemocenském pojištění je rozhodný úhrn příjmů z tzv. zaměstnání malého rozsahu. Pokud měl zaměstnanec doposud několik zaměstnání malého rozsahu (např. několik DPČ s odměnou pod 2.500 Kč), tak se mu z žádného sociálního pojištění neodvádělo. Od 2014 platí, že se sečtou odměny ze všech těchto DPČ a s částkou 2.500 Kč se porovná součet těchto odměn. Pokud součet odměn dosáhne částky 2.500 Kč, bude se pojistné odvádět ze všech zaměstnání malého rozsahu.
- Nemocenské opět náleží od 15. dne onemocnění. Zaměstnavatelé tedy vyplácejí náhradu opět jen prvních 14 dnů (od 4. dne). Tato změna se týká i nemocensky pojištěných OSVČ.

### **Minimální a zaručená mzda**

Minimální mzda je od srpna 2013 ve výši 8.500 Kč. Změna minimální mzdy neměla v průběhu roku 2013 žádné daňové dopady, ty jsou až od roku 2014, protože rozhoduje výše minimální mzdy k 1. lednu:

- **Dopad do možnosti uplatnit daňový bonus dle §35c/4 ZDP** – poplatník musí mít součet příjmů dle §6,7,8,9 ve výši šestinásobku minimální mzdy, tedy 51.000 Kč.
- **Osvobození pravidelných důchodů dle §4/1/h ZDP** platí jen do výše 36 násobku minimální mzdy, tedy v 2014 do 306.000 Kč.
- V souvislosti s minimální mzdou upozorňuji na platnost tzv. **zaručených mezd**, které často nejsou dodržovány. Zaručené mzdy upravuje nařízení vlády č. 567/2006. V jeho přílohách najdete vše, co je nutné k určení, jakou zaručenou mzdu musí zaměstnavatel poskytnout zaměstnanci na určité pracovní pozici.

## Cestovní náhrady

V cestovních náhradách nedochází k žádným věcným změnám, všechny změny mají jen parametrický charakter. Níže uvádím přehled změn platných pro rok 2014:

- Sazba základní náhrady u OA se vrací na 3,70 Kč/km (1 Kč u motocyklů)
- Sazba stravného dle §176/1 ZP:
  - 67 Kč až 80 Kč, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin,
  - 102 Kč až 123 Kč, trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, max. 18 hodin,
  - 160 Kč až 191 Kč, trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin.
- Průměrná cena za 1 litr PHM v 2014 (při nedoložení skutečné ceny)
  - 35,70 Kč u benzínu automobilového 95 oktanů,
  - 37,90 Kč u benzínu automobilového 98 oktanů,
  - 36,00 Kč u motorové nafty.

## Účetnictví

V úvodu účetních novinek připomenu jednu změnu účinnou již pro uzavírání roku 2013. V rozvaze, v části vlastního kapitálu, je nový řádek nazvaný „jiný výsledek hospodaření minulých let“. Tato novinka je důsledkem §15a vyhlášky 500/2002 (prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví). Zachytí se např. účtem 425. Způsob použití účtu má být popsán v příloze účetní závěrky. Nový účet má zachycovat tři typy situací:

- Změny účetních metod
- Zahájení účtování o odložené dani
- Významné opravy minulých let

Nejčastěji asi nalezne nové pravidlo využití u významných chyb minulých let. Co je významnou chybou si bude muset určit účetní jednotka sama. Buď ad hoc, nebo obecně ve vnitřním předpise. Při novém způsobu významných oprav minulých let bude muset účetní jednotka upravit ve výkazech sloupce „minulé období“, kam správně dodatečně zachycovaná operace patřila. Sloupce „minulé období“ budou číselně vypadat tak, jako kdyby v nich dodatečně zachycená operace byla.

Novinky v zákonu o účetnictví a jeho prováděcí vyhlášce reagují zejména na NOZ. Jejich aplikace pro mne zatím není zcela bezproblémová a proto je zde bez bližšího komentáře jen uvedu:

- Svěřenský fond se dle zákona o účetnictví považuje za účetní jednotku.
- Změny prováděcí vyhlášky:
  - Je zde upraveno účtování práva stavby a závdavku
  - Hranice technického zhodnocení již není navázána na hranici dle ZDP. Je určena částkou, kterou si stanovila účetní jednotka pro účtování samostatných movitých věcí na



třídou nula. Nejpraktičtější je mít tuto částku rovnou hranici dle ZDP, kdy nebudou rozdíly mezi účetnictvím a daněmi.

Poslední účetní zmínka se bude týkat účtování dotací. Častou chybou je, že účetní jednotky neúčtují o rozhodnutí o poskytnutí dotace (někdy smlouva o poskytnutí dotace), ale až o skutečných pohybech peněz (dotace dojde na účet). Již přidělení dotace je účetním případem, který by měl být zaúčtován – vznikla pohledávka a zároveň vzniknul závazek dotaci na něco použít a nějak ji zúčtovat: u investiční dotace proti pořizovací ceně, u provozní dotace do výnosů. A u provozní dotace je nutno tento výnos správně časově rozlišit. Uvedu příklady pro obě varianty:

➤ **Investiční dotace** (vyplývá z pravidla, že dotace snižuje pořizovací cenu):

378/346	40	– přijetí rozhodnutí o poskytnutí dotace
221/378	40	– celá dotace byla donátorem uhrazena
042/321	100	– pořízení majetku
346/042	40	– zúčtování dotace
022/042	60	– zařazení majetku

➤ **Provozní dotace** (ČÚS č. 17, bod 3.7.):

378/346	40	– přijetí rozhodnutí o poskytnutí dotace, např. na mzd. náklady 2 let
221/378	40	– dotace na oba roky byla poskytnuta najednou
521/331	80	– průběžné účtování mzd. nákladů v prvním roce
346/648	20	– zúčtování části dotace odpovídající dotovaným nákladům v 1. roce
521/331	80	– průběžné účtování mzd. nákladů ve druhém roce
346/648	20	– zúčtování části dotace odpovídající dotovaným nákladům v 2. roce

## Ostatní

Bylo by možné zde uvádět řadu dalších legislativních změn, které mají nějaký dopad do práce účetních. Z důvodu menší významnosti zde uvedu jen minimální výčet:

- **Byl zrušen §57 zákona o spotřebních daních**, čímž bylo zcela zrušeno vrácení spotřební daně v zemědělské výrobě. Údajně je v plánu současné vlády toto opatření změnit a vrátit „zelenou naftu“ od příštího roku do života.
- **Nařízení vlády č. 366/2013 o úpravě některých záležitostí souvisejících s bytovým spoluvlastnictvím**. Mj. se zde řeší, co je výnosem (§16) a nákladem (§17) SVJ, oprávnění statutárního orgánu SVJ.
- **Zákoník práce**. Ze zákoníku práce se zcela vypouští institut dohody o srážkách ze mzdy a ten bude napříště upraven jen v občanském zákoníku - §2045 NOZ. Podle něj lze srazit až do poloviny mzdy (není to jisté, ale asi poloviny čisté mzdy).

## 2. DANĚ 2014 V PŘÍKLADECH

Ing. Václav Dvořák, daňový poradce, FINVEST PŘÍBRAM s.r.o.

### DAŇ Z PŘÍJMŮ

- **Zaměstnavatel přispívá zaměstnanci na penzijní připojištění 3.000 Kč/měs. Jak to bude řešeno u zaměstnance, jak u zaměstnavatele?**

*Řešení:*

*Na problém je nutno se dívat samostatně očima mzdové a finanční účtárny. Mzdová účtárna řeší, zda tento příjem zaměstnanci zdaní a zpojistní, finanční účtárna musí rozhodnout, zda bude poskytnutý příspěvek účtovat jako daňový či nedaňový náklad.*

*Mzdová účtárna má dle §6/9/p k dispozici roční limit 30.000 Kč, do jehož dosažení je tento příjem ze závislé činnosti osvobozen od daně. Zároveň platí, že dokud je příjem ze závislé činnosti osvobozen od daně, nevstupuje ani do VZ pro žádné pojistné. V našem případě to znamená, že během ledna až října se jedná o příjem osvobozený, nevstoupí ani do VZ pro obojí pojistné. V listopadu a prosinci bude benefit zdaněn i zpojistněn obojím pojistným.*

*Finanční účtárna nemá jako pomůcku žádné explicitní ustanovení ZDP, které by takový příspěvek hodnotilo jako daňový či nedaňový. Případ je nutno vyřešit pohledem §24/2/j/5. Pokud je benefit placený zaměstnavatelem pracovní právním nárokem zaměstnance, je jeho poskytnutí daňově účinné. Není-li ale poskytování benefitu nárokem zaměstnance, jedná se o nedaňový výdaj. V zadání tato informace není.*

- **Nákladový paušál**

- **Lékař využívá nákladový paušál. Jeho roční příjmy činí 2.100.000 Kč. Jaký bude jeho základ daně?**

*Řešení:*

*V roce 2014 platí, že u 30% a 40% nákladových paušálů lze tyto náklady počítat max. z 2 mil. Kč. Lékař může použít 40% paušál, takže z 2 mil. Kč vyjde ve výši 800 tis. Kč. Základ daně potom vyjde 1.300.000 Kč. Je předpoklad, že od roku 2015 budou zastropovány všechny paušální náklady výpočtovým základem 2 mil. Kč.*

- **Pronajímatel využívající nákladový paušál pronajímá nebytové prostory. Měsíční příjmy z pronájmu činí 30.000 Kč, příjmy za služby spojené s nájmem činí 4.000 Kč. Jaký bude jeho základ daně z této činnosti?**

*Řešení:*

*Řešení ukážeme na měsíčních údajích a má dvě možné podoby. Správný postup odvisí od toho, jak je postavena nájemní smlouva. Je-li nájemní smlouva sjednána tak, že se budou služ-*

*by spojené s nájmem (4.000 Kč) po skončení roku zúčtovávat, tak je příjem za tyto služby ne-daňovým pohybem, stejně jako výdaje pronajímatele za tyto dodávky. 30% nákladový paušál se potom bude počítat jenom z příjmu za nájem, tedy z 30.000 Kč.*

*Pokud je ale smlouva sjednána tak, že se služby zúčtovávat nebudou, potom je zdanitelný příjem ve výši 34.000 Kč a paušální náklad by se počítal z této částky. Popsané řešení je možné vyčíst z pokynu GFR-D-6 v komentáři k §9 ZDP.*

➤ **Solidární zvýšení daně**

- **FO měla v roce 2013 příjmy ze zaměstnání ve výši 1.320.000 Kč (každý měsíc stejně), dále vykázala ztrátu z podnikání ve výši 100.000 Kč. Jak bude zdaněna a jakou formou se daň přizná? Jak to bude s měsíčními zálohami na daň z příjmů ze závislé činnosti?**

*Řešení:*

*Příklad chce poukázat na to, že na základ daně z §6 není dle §16a možné započítat ztrátu z §7. Je tragikomické, je aplikace EPO na portálu finanční správy ale ztrátu započítávala. Snad bude pro rok 2014 opravena.*

*FO tedy bude určitě podléhat solidárnímu zdanění a je povinna podat své vlastní DAP. V případě nepodání jí hrozí pokuta za nepodané daňové tvrzení. Od roku 2015 se asi bude jednat nikoliv o povinnost, ale o právo.*

*Mzdová účtárna navíc musí sledovat měsíční limit pro solidární zdanění a odvede solidární daň v měsíci, ve kterém bude hranice pro solidární zdanění překročena.*

- **FO měla v roce 2013 příjmy ze zaměstnání 600.000 Kč, z podnikání 500.000 Kč, z pronájmu 200.000 Kč a z přijatých úroků 100.000 Kč. Jak bude zdaněna? Jak to bude s měsíčními zálohami na daň z příjmů ze závislé činnosti? Jak s DAP?**

*Řešení:*

*Tento příklad připomíná, že pro účely solidárního zdanění sčítáme jenom příjmy dle §6 (ne základ daně) a dílčí základ daně dle §7. V příkladu činí posuzovaný součet 1.100.000 Kč, je tedy pod limitem, a tudíž tato FO nebude solidárně zdaněna.*

➤ **Jak se slevou na dani dle §35ba/1/a u starobních důchodců?**

*Řešení:*

*Od roku 2013 dle §35ba/1/a platí, že FO, které k 1.1. pobírají starobní důchod, si nemohou odečíst osobní slevu na dani. Řada důchodců situaci řešila tak, že si na den 1.1. pobírání důchodu přerušila. Na to reagovala finanční správa varováním, že bude takovou situaci posuzovat tak, že došlo ke zneužití zákona. Až do data pro podání DAP za rok 2013 nevyšel žádný judikát, který by do nepříjemné situace vnesl soudní světlo a finanční správa zastávala poměrně tvrdý přístup.*

*Situace se změnila v červenci 2014, kdy vydal ústavní soud náleze, ve kterém označil nové ustanovení ZDP za neústavní. Finanční správa rychle reagovala informací, dle které je možné uplatnit slevu za rok 2014, nikoliv však za rok 2013.*

*V září 2014 však byl zveřejněn druhý náleze ústavního soudu, které rozhodl ve sporu daňového poplatníka s finanční správou tak, že poplatník (starobní důchodce) má nárok i na slevu v roce 2013. Finanční správa reagovala dalšími informacemi, ve kterých uznala nárok i za rok 2013 a nastínila, jak slevy dodatečně dosáhnout. Dle mého názoru je nejlepší cestou podat řádné DAP u těch, kteří zatím žádné nepodali (zaměstnanci), nebo dodatečné DAP – u těch, kteří si již podali řádné DAP.*

➤ **Důchodce má příjmy z §7 900.000 Kč. Má to nějaký dopad na zdanění důchodu?**

*Řešení:*

*Zde chci připomenout, že starobní důchod patří mezi zdanitelné příjmy zdaňované dle §10. §4/1/h však říká, že pravidelně pobírané důchody jsou do výše 36násobku minimální mzdy od daně osvobozeny. Avšak §4/3 toto osvobození omezuje tak, že ta FO, jejíž součet příjmů z §6 a dílčích základů daně z §7 + 9 překročí 840 tis. Kč, zmíněné osvobození nepoužije a tudíž musí celý důchod zdanit. Jenže od novely ZDP pro 2014 platí přechodné ustanovení, které použití §4/3 pro roky 2013-15 zakazuje. Znamená to, že FO z příkladu starobní důchod danit nebude.*

➤ **Sleva na daň u paušalistů**

- **OSVČ měla příjmy ze živnosti ve výši 600.000 Kč a uplatňuje nákladový paušál. Dále má základ daně z §6 ve výši 250.000 Kč. Může použít daňové zvýhodnění na děti a slevu na vyživovanou manželku?**

*Dle §35ca od roku 2013 platí, FO uplatňující nákladový paušál musí testovat možnost využití slevy na manželku a daňového zvýhodnění. Je-li dílčí základ daně z paušalizovaných §§ větší, než 50% celkového základu daně, není možné tyto výhody využít. V příkladu jsou dva dílčí základy daně tudíž je pouze budeme porovnávat mezi sebou. Dílčí základ daně z §7 je 240.000 Kč, což je méně, než dílčí základ daně z §6. To znamená, že tato FO může využít jak slevu na manželku, tak i zvýhodnění na dítě.*

➤ **Kurzové rozdíly**

- **Akciová společnost eviduje k 31.12.13 závazky ve výši 1 mil € Kurz koruny na podzim 2013 silně oslabil. Jaké jsou možnosti vyřešení kurzových rozdílů z těchto závazků? Jak to bude za rok 2014?**

*Na základě změny v §23/1 již musejí být od roku 2014 zahrnuty nerealizované kurzové rozdíly (ze závazků a pohledávek) do základu daně. Se zanedbatelnou výjimkou se dá říci, že všechny účtované kurzové rozdíly ovlivní základ daně.*

➤ **Dary**

- **FO s příjmy dle §6 ve výši 200.000 Kč poskytla finanční dar ve výši 3.000 Kč městu na opravu fasády radnice, dále darovala krev a nakonec také ledvinu svému synovi. Co si může odečíst z daňového základu?**

*Od roku 2014 má FO možnost odečíst od základu daně 15% formou darů. Vedle tohoto limitu (zde 30.000 Kč) je nutno sledovat, zda je naplněna účelovost daru, kterou najdeme v §15/1. Dar obci zde nenajdeme, avšak oba další dary jsou dary do zdravotnictví a ty uznat lze. Dar lidského orgánu se oceňuje 20.000 Kč. Poplatník si může odečíst 22.000 Kč.*

- **S.r.o. má základ daně ve výši 100.000 Kč. Poskytlo 3 dary na charitu: 1.500 Kč, 2.500 Kč a 3.500 Kč. Co si odečte od daňového základu?**

*PO má od roku 2014 možnost odečítat formou darů 10% ze základu daně, zde tedy 10.000 Kč. U PO ale platí pravidlo, že hodnota jednotlivého daru musí být nejméně 2.000 Kč. To první dar nesplní, takže si PO může odečíst jen druhý a třetí dar.*

### ➤ **Bezúplatné příjmy, příjmy dle §10**

- **Dvě s.r.o. – sestry si poskytnou bezúročnou zápůjčku. Jak...?**

*Dle §18/2/f není předmětem daně majetkový prospěch vydlužitele při bezúročné zápůjčce. Protože se zde ale jedná o spojené osoby, je potřeba zároveň vzít v úvahu §23/7. Momentálně zastává finanční správa názor, že by dodanila u zapůjčitele „chybějící obvyklé úroky“. Mohu doporučit, aby byly peněžní zápůjčky mezi spojenými osobami úročeny obvyklým úrokem, což nyní vidím v rozmezí 3–10% p.a.*

- **Společník poskytne svému s.r.o. bezúročnou zápůjčku. Jak...?**

*Z výše uvedeného postupu najdeme v §23/7 nějaké výjimky. Jednou z nich je, když je věřitelem společník dlužné korporace. V takovém případě je v souladu se ZDP, když je úrok nižší než obvyklý, včetně nulového úroku. Takže v příkladu je vše ok.*

- **Zaměstnanec může bezplatně užívat firemní vozidlo. Jak...?**

*Z §3/4 sice vyplývá, že předmětem daně není majetkový prospěch vypůjčitele při výpůjčce, ale vzhledem k speciálnímu ustanovení §6/6 budeme i v roce 2014 ve mzdě zahrnovat do základu daně 1% z ceny vozidla včetně DPH. Připomínám, že z pohledu DPH je nutno krátit řadu vstupů souvisejících s provozem tohoto vozidla.*

- **Zaměstnanec užívá za symbolickou úplatu firemní vozidlo. Jak...?**

*Zajímavou modifikací benefitu výše je stav, kdy zaměstnanec neužívá vozidlo bezplatně, ale za symbolickou úplatu, ze které je odváděna DPH. Potom je zpravidla – při dodržení §36a ZDPH vyřešen problém krácení DPH, ale je nutno také postupovat dle nově upraveného §6/3 ZDP.*

### ➤ **Srážková daň, pojistné**

- **Zaměstnanec má dva zaměstnavatele. U toho, u kterého nemá podepsané prohlášení, má DPP na 8.010 Kč a dále DPČ na 2.410 Kč. Jak...?**

*Příklad připomíná novelizovaný §6/4. Z DPP bude odvedena srážková daň, ale z DPČ se již odvádí jen zálohová daň. Proto budou oba příjmy zdaněny samostatně, nebudou sčítány (a součet zaokrouhlován). Ani z jednoho příjmu nebude odvedeno žádné pojistné.*

**- Zaměstnanec má u jednoho zaměstnavatele dvě DPČ na 2.410 Kč. Jak...?**

*Obě DPČ – bez ohledu na to, zda bylo podepsáno prohlášení poplatníka – budou zdaněny zálohovou daní. Proto budou sečteny, součet zaokrouhlen na stovku nahoru. Z pohledu soc. poj. se jedná o zaměstnání malého rozsahu. Ta se pro účely posouzení, zda se z nich bude či nebude odvádět soc. poj. sčítají a až součet se porovnává s částkou 2.500 Kč. Té zde bylo dosaženo, takže z obou DPČ bude odvedeno soc. poj. Pro účely zdr. poj. posuzujeme DPČ samostatně, zda dosáhly částky 2.500 Kč. Ani u jedné DPČ se tak nestalo, proto zdr. poj. odváděno nebude.*

**- OSVČ – plátce DPH – tvoří SW. Za jeden svůj SW pobírá od jeho uživatele měsíčně licenční odměnu 9.000 Kč. Je nějaký rozdíl ve zdanění v 2013 a 2014?**

*Od roku 2014 jsou všechny příjmy autorů z titulu duševního vlastnictví, jejichž výše v měsíci od jednoho plátce nepřesáhne 10.000 Kč, dle §7/6 daně srážkovou daní. Zde tomu tak je.*

**- Matka na mateřské si přivydělává: má u dvou korporací uzavřenou DPP na 6.000 Kč/měs. Nemá podepsané prohlášení poplatníka. Jak...?**

*Matka má příjmy splňující podmínky §6/4 a proto musejí oba zaměstnavatelé příjmy plynoucí z těchto DPP danit srážkovou daní. Pojistnému tyto DPP nepodléhají. Matka dostane v čistém z každé DPP 5.100 Kč. Na konci roku by si matka měla vyžádat od obou zaměstnavatelů potvrzení o příjmech a provedených srážkách a podat vlastní DAP. Dle §36/7 se sražená daň započítá na její daňovou povinnost. Ta bude nulová, takže se jí celá sražená daň vrátí. U zaměstnavatelů se ale nic měnit nebude.*

**➤ Náklady**

**- PO koupila pozemek za 100 a prodala za 90. Stejně FO. Jaké bude řešení?**

*Od roku 2014 mohou PO dosáhnout z prodeje pozemku daňovou ztrátu. U FO toto možné není.*

**- Firma platí členský příspěvek Zemědělskému svazu a dále Hospodářské komoře ČR. Jak...?**

*Pokud platí poplatník členské příspěvky v organizaci, ve které je pouze dobrovolně (členství není podmínkou podnikatelské činnosti), je platba příspěvku nedaňová. Výjimka platí pouze pro HK a AK – zde, ačkoliv je členství dobrovolné, je příspěvek daňovým nákladem.*

**- Podnikatel pořídil koncem prosince kombajn, který v tomto roce vůbec nevyužil. Uplatní v tomto roce odpisy?**

*Příklad chce upozornit na rozdílnost uplatňování nákladů dle §24/1 a §24/2. Pokyn GFŘ-D-6 říká, že tam, kde uplatňujeme náklady vyjmenované v §24/2, není nutno dokládat, jaké zdanitelné příjmy proti tomuto nákladu stojí. Mělo by se ale jednat o náklady obvyklé. To je případ odpisů z kombajnu. Pokud byl kombajn způsobilý řádného užívání, může být již v roce pořízení daňově*

uplatněn plný roční odpis. To, že kombajn v tomto roce nepřispěl k žádnému zdanitelnému příjmu není rozhodné.

- **Jak postupovat u likvidace zásob dle §24/2/zg**

*Příklad jenom připomíná existenci tohoto ustanovení, podle nějž lze daňově uplatnit skladovou cenu likvidovaných zásob. Je nutno dodržet podmínky uvedené v tomto ustanovení, aby bylo jasné, že nedošlo k soukromému využití těchto zásob.*

➤ **Odpočitatelné položky**

- **Firma dosáhla v roce 2009 daňovou ztrátu. Do kdy ji může odečítat? Co to znamená pro možnost správce daně daň doměřovat?**

*Příklad upozorňuje na výklad §38r/2 dle finanční správy. Toto ustanovení prodlužuje tříletou lhůtu pro doměření daně u těch poplatníků, kteří dosáhli daňové ztráty. Ať dosaženou ztrátu uplatní kdykoliv v pětileté lhůtě, kterou mají na odečet k dispozici, končí lhůta pro doměření až 8 let po období, ve kterém bylo ztráty dosaženo (3 + 5 let). Poplatníci by se pokud možno měli bránit tomu, aby někdy dosáhli maličké ztráty.*

- **Firma uzavřela smlouvu s odbornou školou a studenti do ní chodí na odbornou praxi. Co to pro firmu znamená? Co když firma platí studentům odměnu?**

*Zde je upozorněno na novinky obsažené v §34f a §34h. Tam, kde chodí studenti na odborné praxe v rámci školních osnov, je možné odečítat od roku 2014 za každou hodinu, kterou student (učeň) strávil ve firmě na praxi, 200 Kč. Je nutné mít podepsanou smlouvu se školou (důkaz, že se jedná o praxi v rámci osnov) a dále je nutno vést na studenta třídní knihu (důkaz, že se odborně vzdělával). To, zda firma platí studentům nějakou odměnu, případně zda probíhá nějaké peněžní plnění mezi firmou a školou, pro uplatnění odčitatelné položky nehraje roli.*

## DPH

➤ **Osvobození**

- **Zemědělec prodává pole, přes které vede na sloupech elektrické vedení vysokého napětí. Jedná se o zdanitelné či osvobozené plnění?**

*§56/2 v novém znění říká, že pozemek se prodá osvobozeně, pokud je současně splněno, že na něm nestojí stavba ani inženýrská síť a není k němu vydáno stavební povolení. Zde je tedy otázka, zda je elektrické vedení inženýrskou sítí. ZDPH neobsahuje definici inženýrské sítě a finanční správa nám také nepodala výklad, jak tento pojem chápat. Přitom platí zásada, že pojmy jsou v DPH autonomní, to znamená, že si jejich význam nesmíme brát z jiných právních norem. V této nouzi bych problém řešil užitím selského rozumu. Od té inženýrské sítě se má odvodit osvobození pozemku, čili je logické, že by tato síť měla mít využitelnou vazbu na pozemek. To ale vedení vysokého napětí nemá (není využitelné pro pozemek). Proto bych toto vedení nepovažoval z pohledu pozemku za inženýrskou síť a pole bych prodal osvobozeně.*

- **Plátce prodává stavební zasít'ované pozemky. Prodá je s daní či osvobozeně?**

*V tomto příkladu není možné využít osvobození dle §56/2, protože jsou na pozemcích sítě využitelné pro převáděné pozemky. Je ale možné zkusit použít §56/3. Toto ustanovení říká, že se osvobozeně převede stavba, u které uplynulo již 5 let od kolaudace nebo prvního zahájení užívání (u staveb dokončených do konce roku 2012 je tato lhůta tříletá). Z informace GFŘ se zase dočteme, že je-li na pozemku stavba, tak se daňový režim pozemku odvine od daňového režimu stavby, a to bez ohledu na to, komu stavba patří. Nebudeme tedy zkoumat vlastnické vztahy a musíme zjistit, zda sítě na pozemku splňují to, že byly zkolaudovány nebo uvedeny do užívání dříve, než je testovací lhůta. Pokud ano, bude převod pozemku osvobozen, pokud ne, tak bude zdaněn. Bude-li převod zdaněn, tak sníženou sazbu použijeme jen tehdy, je-li prokazatelné, že na pozemku bude stát stavba pro sociální bydlení. V jiném případě se použije základní sazba.*

- **Plátce prodává pole, přes který vede optický kabel. Prodá je s daní či osvobozeně?**

*Optický kabel není využitelný pro pozemek, takže to pro nás nebude inženýrská síť ve smyslu ZDPH. Proto bude prodej osvobozen.*

- **Plátce prodává v 2014 jinému plátcí objekt skladu, který pořídil před 15 lety od neplátce. V roce 2012 na tomto skladu provedl větší TZ a uplatnil si z něj odpočet DPH, neboť sklad používá výlučně ke zdanitelným činnostem. Jaký bude optimální postup? Má nějaký význam, k čemu chce sklady využívat kupující?**

*Příklad upozorňuje na několik věcí. V první řadě na to, že při posuzování nároku na odpočet musejí plátci stále hlídat vazbu přijatého plnění na jeho použití na výstupu. Při nákupu skladu nebyla žádná DPH na vstupu, tudíž není důležité, k čemu byl sklad využíván (zda výlučně ke zdanitelným činnostem, nebo jinak). Při pořízení TZ tomu ale bylo jinak – DPH na vstupu bylo. Plátce vyhodnotil, k čemu toto TZ využívá a uplatnil si odpočet. Při prodeji haly se nabízí využití §56/3, neboť se jedná o starou budovu splňující časový test pro osvobození. Pokud ale bude sklad prodán osvobozeně, je nutno přikročit k úpravě odpočtu uplatněného při pořízení TZ. TZ je totiž pro účely DPH považováno za samostatný dlouhodobý majetek a je nutno dle §78/3 sledovat 10 let způsob jeho využití. Pokud by došlo v roce 2014 k osvobozenému převodu, tak by došlo ke změně užití TZ (z účelu zdanitelné využití na osvobozené využití) a plátce by musel dle §78a vrátit 8/10 odpočtu uplatněného v roce 2012. Od roku 2013 ale je v ZDPH ustanovení, které umožňuje prodávajícímu osvobozený převod staveb zdanit – viz §56/4. Pokud tedy kupující bude koupenou halu využívat výhradně ke zdanitelným činnostem, měl by tudíž nárok na odpočet, tak se mohou obě strany obchodně dohodnout, že prodávající zatíží prodej daní (kupující si ji uplatní do odpočtu) a tudíž prodávajícímu zůstane zachován nárok na odpočet z TZ. Upozorňuji ale na nepříjemný dopad převodu zatíženého DPH do daně z nabytí nemovitých věcí, viz příklad níže.*

➤ **Sazba daně**



- **Firma staví rodinný dům o ploše 200 m<sup>2</sup>. Zároveň staví plot kolem pozemku, garáž a bazén (problematika příslušenství). S jakou sazbou?**

*Jedná se o sociální RD, tudíž jeho stavba bude dle §48a zatížena sníženou sazbou. §48a umožňuje použít sníženou sazbu i na příslušenství RD. Otázka tedy je, zda je plot, garáž a bazén příslušenstvím RD. Z pohledu NOZ tomu tak není, protože všechny stavby jsou součástí pozemku (příslušenství musí být samostatná věc). Jak je ale uvedeno výše, pojmy v DPH jsou autonomní, čili jejich význam dle NOZ není pro DPH relevantní. ZDPH neobsahuje definici příslušenství. V tomto případě si ale můžeme vypomoci informací MF z roku 2008 (tehdy ještě GFŘ nebylo), která nám uvádí příklady příslušenství RD. Je to sice letitá informace, ale byla vydaná ke znění ú48 a §48a, jak jsou v ZDPH stále, čili platí. V této informaci najdeme, že jak plot, tak bazén či garáž jsou pro účely DPH příslušenstvím, takže na jejich výstavbu rovněž použijeme sníženou sazbu.*

- **V přízemí bytového domu je sídlo plátce. Topenářská firma, rovněž plátce, bude v sídle firmy vyměňovat radiátory za nový typ. Jaká bude použita sazba a kdo daň přizná?**

*Topenářská firma provede práce výlučně v nebytových prostorách bytového domu, navíc v režimu PDP. Správnou sazbu tedy musí přiznat plátce přijímající službu. Pro správné řešení využije §48. Ten mj. říká, že při provedení změn na bytovém domě se použije snížená sazba. Vůbec neřeší, v kterých prostorách se tyto změny provedou, je jen důležité, že to je změna bytového domu (jeho definici najdeme v §48/2). Plátce přijímající službu tudíž v režimu PDP přizná daň se sníženou sazbou na výstupu. Pokud splní podmínky §72 pro odpočet, uplatní si zároveň i odpočet.*

## ➤ Různé

- **Ručení při platbě na nezveřejněný účet, vztah k nespolehlivému plátcovi**

*Zde bez příkladu upozorňuji na to, že od prosince 2013 se nestává ručitelem plátce, který posílá platbu na nezveřejněný účet, jejíž hodnota nepřesáhla dvojnásobek částky povolené pro hotovostní platby (momentálně 700 tis Kč). Zároveň je dobře vědět, že GFŘ od roku 2014 začalo povolovat pravidla pro zařazení do seznamu nespolehlivých plátců s cílem, aby v tomto seznamu byly tisíce plátců. Lze jen doporučit, aby plátce, který má problém s včasnou úhradou svých daňových povinností, vstoupil v kontakt se správcem daně a požádal jej o posečkání. Je to navíc vůči správci daně slušné.*

- **Hlavní a vedlejší plnění**

*Problematika hlavního a vedlejšího plnění bohužel není nijak řešena v ZDPH. Jedná se přitom o důležitou věc, neboť pokud plátce řeší vztah hlavního a vedlejšího plnění, tak platí, že vedlejší plnění má daňový režim hlavního plnění. Co to je vedlejší plnění? Je to plnění, které nebylo objednáno samo o sobě, ale musí být poskytnuto, aby mohlo být poskytnuto hlavní plnění (tedy to, které bylo objednáno, hlavní cíl plnění). Pokud si např. někdo objedná dodávku zboží s místem dodání na nějaké místo, tak doprava na toto místo je součástí hlavního plnění do-*

*dávky zboží a bude mít sazbu dle tohoto zboží. Pokud si občan objedná stavbu RD, tak doávka materiálu, který musel být nutně nakoupen, aby mohl být RD postaven, je vedlejším plněním a bude mít stejnou sazbu, jakou bude mít stavba RD.*

#### **- Osвобоzená plnění – úroky ze zápůjčky – počítání koeficientu**

*Zde chci upozornit, že poskytnutí úročené peněžní zápůjčky je osvobozeným finančním plněním dle §54/1/c. Nejedná-li se tedy o vyloženě nahodilou záležitost, tak musí poskytovatel zápůjčky vykazovat osvobozené plnění na výstupu (jeho hodnotou je úrok) a také počítat krátící koeficient dle §76. Tento koeficient asi vždy vyjde nad 95% a tudíž nebude nutno krátit – ale je nutno se o tom přesvědčit. Navíc upozorňuji, že např. nebude nárok na odpočet z faktury od právníka, který nám sepíše smlouvu o zápůjčce, protože se jedná o plnění, které sloužilo k dosažení osvobozeného plnění na výstupu.*

## **RŮZNÉ**

### **Opravné položky**

*Zásadně se změnil §8a zákona o rezervách. Podle tohoto ustanovení tvoříme daňové opravné položky (mimo pohledávek za insolvenčními dlužníky a malých pohledávek do 30.000 Kč). Nová pravidla jsou sice v prospěch poplatníků, ale použijí se až na pohledávky vzniklé od roku 2014. Jedno z nových pravidel říká, že od splatnosti pohledávky musí uplynout alespoň 18 měsíců (aby bylo možno tvořit daňové OP). To ale znamená, že tato lhůta v roce 2014 nemohla uplynout, takže podle nového §8a při závěrkách za rok 2014 tvořit nebudeme. Můžeme tvořit daňové OP jen k pohledávkám vzniklým do konce roku 2013 a to podle starých pravidel. Od roku 2015 budeme muset vést vedle sebe dvě evidence: ke starým pohledávkám podle starých pravidel, k novým podle nových pravidel.*

### **Daně týkající se nemovitostí**

#### **➤ Daň z nabytí nemovitých věcí**

##### **- Jak s tím, kdo je poplatníkem u daně z nabytí**

*Nový zákon o dani z nabytí nemovitých věcí ponechává, že v případě kupní smlouvy je poplatníkem této daně prodávající. Ale umožňuje, aby se smluvní strany ve smlouvě dohodly, že jím bude kupující. Někteří správci daně si vymýšleli další „podmínky“ pro změnu poplatníka. GFŘ k tomu vydalo v roce 2014 informaci, ve které potvrzuje, že žádné další podmínky nejsou a stačí mít ve smlouvě větu o přibližném textu: Strany ujednávají, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí bude kupující. Zásadní chybou by bylo do smlouvy napsat: ujednává se, že daň z nabytí zaplatí kupující.*

##### **- Základ daně včetně DPH**

*Nepříjemným zjištěním je, že finanční správa vychází při určení základu daně v případě prodeje z ceny včetně DPH (je-li součástí ceny). Tato podivnost sice vychází z důvodové zprávy, ale je to zároveň ekonomický nesmysl (daň z daně). Je nutno sledovat, jaký bude další vývoj. Tento fakt jednak může zvýšit reálnou sazbu daně téměř na 5%, jednak ovlivní i rozhodování, zda zatížit v duchu §56/4 převod DPH či ne.*

### ➤ **Daň z nemovitých věcí**

*Zde jen připomenu, že nově jsou předmětem daně ze staveb jenom: budovy, průmyslové stoly a komíny. Budovou je stavba, která má střešní konstrukci a je převážně uzavřena obvodovými stěnami. Může tak nastat změna u různých nezastřešených staveb (např. nezastřešené silážní žlaby), přístřešků bez stěn (pro parkování kol a aut). Již delší dobu je jasné, že předmětem daně ze staveb nejsou zpevněné plochy (byť to jsou stavby dle stavebního zákona).*

### **Silniční daň**

*Zde jen poznámka v tom smyslu, že vozidlo, jehož RZ (SPZ) uložíte do depozita na městském úřadu, není považované v době uložení RZ za registrované. Z tohoto důvodu není předmětem silniční daně a není již rozhodná hmotnost ani kategorie vozidla. RZ ale musí být v depozitu celý měsíc – jinak předmětem daně vozidlo je.*

### **Účetnictví**

#### ➤ **Jiný výsledek hospodaření**

*Jedná se o účetní nástroj, který má být používán zejména na opravy významnějších chyb ve smyslu časového rozlišení. K jeho využití má být používán účet skupiny 42, např. účet 425. Typický příklad využití je situace, kdy účetní jednotka již po provedené závěrce objeví doklad, který patřil do neaktuálního účetního období. Např. se dodatečně objeví nákladová faktura patřící do roku 2013. Tato bude zaúčtována rozvahově, např. 425/321. Nový způsob účtování nic nemění na případně vzniklé povinnosti podat za správné období dodatečné DAP. Zároveň by měl být zaúčtován daňový dopad, např. snížení daňové povinnosti v důsledku dodatečného DAP: 341/425. A až budou zpracovávány výkazy za rok, kam byl účetní případ dodatečně v duchu §3/1 zákona o účetnictví „náhradně“ zaúčtován, tedy v našem příkladu za rok 2014, bude muset účetní jednotka ve výsledovce a rozvaze za tento rok ve sloupcích „minulé období“ opravit hodnoty tak, jako by bylo vše účtováno správně (tedy náklad a správná daň do roku 2013). Znamená to, že na sebe nebudou sedět výkazy za rok 2013 a údaje ve sloupci „minulé období“ z roku 2014.*

*Tento účetní nástroj mají také použít účetní jednotky, které budou poprvé účtovat o odložené daňové povinnosti. Bude to tedy zpravidla v období, ve kterém účetní jednotka začala mít po-*

vinnost auditu. Zde nechám bližší vysvětlení na auditorovi, který zároveň jistě poradí ohledně výpočtu odloženého daňového závazku či pohledávky.

### ➤ Hranice TZ v účetnictví ve vazbě na hranici dlouhodobého majetku

Na základě novely §47/3 prováděcí vyhlášky pro podnikatele k zákonu o účetnictví č. 500/2002 je nutno od roku 2014 jinak posuzovat hranici technického zhodnocení. U nehmotného majetku a samostatných movitých věcí je účetní hranicí TZ částka, kterou si účetní jednotka určila pro účtování na příslušný účet třídy 0. Pokud účetní jednotka účtuje na základě vnitřní směrnice na účet 022 od částky např. 20.000 Kč, je hranicí TZ částka 20.000 Kč. Proto lze doporučit, aby byla účetní jednotkou určena hranice pro účtování na třídu 0 (mimo staveb a pozemků) od částky 40.000 Kč, aby se kryla hodnota účetního a daňového TZ. Nakonec dodám, že toto ustanovení vyhlášky poněkud gumově říká, že u staveb je hranicí TZ částka, která je „významná“ vzhledem k hodnotě stavby. Opět lze doporučit, aby to byla částka 40.000, aby byl jednotný přístup v daních i účetnictví.

### ➤ Upřesnění co vstupuje a co ne do ceny majetku dle §47 V500

Nakonec připomenu jedno praktické ustanovení v předchozím bodu zmíněné vyhlášky. Jedná se opět o §47, tentokrát o jeho odstavce 1 a 2. Měl by se využívat při pořizování nového odpisovaného majetku, kdy si účetní není jistá, co vše má zaúčtovat jako součást ocenění nového majetku (např. přes účet 042). §47/1 vyjmenování příklady, co vše do ocenění patří, §47/2 udává zase obráceně příklady toho, co do ocenění nepatří. Účetní by tedy měla u faktur souvisejících s pořizováním nového majetku postupovat (v případě své nejistoty) tak, že bude hledat fakturovanou dodávku nejprve v §47/1. Pokud ji tam najde, účtuje na účet 042. Pokud ji tam nenajde, bude hledat v §47/2. Pokud ji najde zde, zaúčtuje závazek proti nákladovému účtu. Pokud ale fakturovanou dodávku nenajde ani v jednom odstavci, musí s využitím svého účetního citu stanovit, které položce z odstavců 1 či 2 se nejvíce blíží a podle toho ji zaúčtovat. Pokud si ani tak nebude přiměřeně jista, bude lepší ji zaúčtovat na účet 042, protože takový postup snáze ustojí před správcem daně.

## NOVÉ SOUKROMÉ PRÁVO

ZOK

### ➤ Výplata podílů na zisku (od §34)

Od roku 2014 je možné vyplácet zálohy na podíly na zisku. To znamená, že např. v průběhu roku 2014 je možné vyplatit zálohu na podíl na zisku za rok 2014. Starý obchodní zákoník toto výslovně zakazoval. K rozhodnutí o výplatě záloh na podíl na zisku je nutné provést mezitímní účetní závěrku. Můj osobní názor je, že je lepší tuto novinku nevyužívat. A také připomínám

*povinnost statutárního orgánu vyplatit podíl na zisku jen tehdy, pokud výplata neohrozí řádné fungování korporace.*

### ➤ **Schválení odměn členům orgánů (§61) a blízkým osobám (§22 NOZ)**

*Velkou novinku přinesl §61. Nejvyšší orgány musejí schválit všechna plnění (odměny za výkon funkce, mzdy, benefity, úroky, nájmy...), která od korporace obdrží všichni členové jejích orgánů a jim blízké osoby. Termín na to byl do 30.6.14. Pokud se tak nestalo, nebo alespoň dodatečně nestane, hrozí nebezpečí, že někdo zevnitř této korporace zpochybní tato vyplacená plnění a jejich příjemce je bude muset vrátit.*

### ➤ **Možné postihy členů orgánů (§62 + 68)**

*Je správné vědět, že tyto dva paragrafy umožňují, aby byli citelně postiženi členové orgánů korporace, která se dostala do insolvence. §62 umožní, aby členové (a bývalí členové) všech orgánů korporace na základě výzvy insolvenčního správce vrátili všechna plnění, která od korporace obdrželi dva roky před prohlášením insolvence. Je to důležitá informace i pro věřitele dlužníka v insolvenci, neboť se takto dá zvětšit konkursní podstata. Příbuzný účel má i §68. Zde může soud rozhodnout, že členové (a bývalí členové) statutárních orgánů ručí za všechny závazky korporace v insolvenci.*

### ➤ **Úpravy společenských smluv (§777)**

*V první polovině roku 2014 byla veřejnost masírována tím, že je nutné, aby všechny korporace přepracovaly (zpravidla za nemalý peníz) své společenské smlouvy. Nebylo to zpravidla nutné. Nicméně je dobré vědět, že máme lhůtu do konce roku 2015, abychom své korporace podřídili ZOK jako celku. Toto bych doporučil udělat, abychom mohli definitivně zapomenout na již zrušený obchodní zákoník, kterým se ale přitom musíme při řízení našich korporací stále řídit.*

## NOZ

### ➤ **Účtování o přechodu vlastnictví, o zařazení do majetku dle účetních předpisů**

*NOZ u movitých věcí jinak upravuje přechod vlastnictví – nedochází k němu předáním věci, ale okamžikem právních účinků smlouvy. Může se tak stát, že podepíšeme kupní smlouvu na movitou věc, ale není nám předána. To nic nemění na tom, že vlastnictví přešlo na nás. Máme-li o kupovanou věc důvodné obavy, je lepší ve smlouvě ujednat, že vlastnictví přejde až předáním věci. Smluvní ujednání má přednost před zákonem.*

### ➤ **Pohledávky**

- **Promlčecí lhůty - §629**

*Každá účetní musí umět pracovat s promlčecí dobou. Čistě účetníma očima proto, aby uměla správně nakládat s daňovými OP, které nemohou být dle §2 zákona o rezervách natvořeny k promlčeným pohledávkám. Nová pravidla platí až pro pohledávky vzniklé od 2014. Základní promlčecí lhůta jsou 3 roky (dle obchodního zákoníku to byly 4 roky). Pozor ale na některé zvláštní situace, zejména u mezinárodní nákladní dopravy.*

**- Způsob znovurozběhu promlčecí lhůty - §639**

*Zejména za situace, kdy se pohledávka blíží svému promlčení, je nutno aktivně konat. Věřitel by měl samozřejmě v rámci řádné péče o svůj majetek svoji pohledávku nějak vymáhat dříve, ale hrozící promlčení je poslední alarm. Základní obranou je získání uznání dluhu od dlužníka. Jako uznání dluhu funguje i částečná platba dlužníka. Od roku 2014 se po uznání dluhu ze strany dlužníka rozběhne nová promlčecí lhůta, a to 10 let. Kde dlužník odmítá věřiteli vydat uznání dluhu, je poslední zbraní věřitele žaloba. Její podání zastaví běh promlčecí lhůty. A na konec připomenu jedno nebezpečí. Pokud věřitel sjednal s dlužníkem u pohledávky po splatnosti splátkový kalendář, tak jej dostal opět do splatnosti a je nutno zároveň zrušit případně dříve vytvořené daňové opravné položky.*

**- Postoupení pohledávky – včetně příslušenství - §513, 1880**

*Pokud si strany ujednájí postoupení pohledávky, tak se automaticky postupuje i příslušenství pohledávky (leďa že si strany ujednaly ve smlouvě jinak). Příslušenstvím pohledávky se rozumí úroky, úroky z prodlení a náklady spojené s uplatněním pohledávky. Náklady spojenými s uplatněním pohledávky se míní náklady spojené se zahájeným vymáháním pohledávky. Bohužel to již ze zákona není tak zřetelně vidět, jak tomu bylo u obchodního zákoníku, ale stále platí, že věřitel, který zahájil vymáhání pohledávky, může jako náklad spojený s uplatněním pohledávky požadovat po dlužníkovi nejméně 1.200 Kč. Dodám, že tato částka se nebude zatěžovat DPH, nejedná se o zdanitelné plnění, ale vlastně o náhradu škody.*

**- Zaúčtování platby, je-li s pohledávkou i příslušenství - §1932**

*Leckdy se stane, že dlužník nedluží jen samotný původně vzniklý závazek, ale také případně vzniklé příslušenství. Příklad: dlužník dluží jistinu peněžní zápůjčky ve výši 100 a dále úrok z prodlení ve výši 12. Dlužník uhradí částku 100. Obě strany musejí vyřešit problém, co vlastně bylo zapláceno. Pokud totiž byly uhrazeny úroky z prodlení, tak má dlužník daňový náklad a věřitel zdanitelný příjem. Pokud ale byla uhrazena jistina, tak nevznikl ani zdanitelný náklad, ani výnos. Takže co bylo uhrazeno? V první řadě o tom rozhoduje vůle dlužníka, který ji musí srozumitelně vyjádřit. Pokud dlužník hradil bez projevu vůle co hradí, tak řídí pořadí uhrazených dluhů právě §1932. Jistina je podle tohoto ustanovení poslední v pořadí úhrady.*

**- Zaúčtování platby, je-li více pohledávek za jedním dlužníkem - §1933**

*Význam tohoto ustanovení vysvětlím na příkladu. Dlužník dluží věřiteli ze 3 faktur, každá je ve výši 50. První je splatná v roce 2010, druhá v roce 2011 a třetí v roce 2012. Dlužník v roce 2014 uhradil 100. Otázka je, co vlastně uhradil. Význam správné identifikace platby spočívá ve*

vyloučení nebezpečí případného promlčení pohledávky. Stejně jako v předchozím příkladu platí, že prioritní je vůle dlužníka. V našem příkladu např. dlužník k platbě ve výši 100 uvede variabilní symbol faktury splatné v roce 2012. Z platby je tedy nutno částku 50 identifikovat jako platbu faktury z roku 2012. Co ale se zbytkem platby ve výši 50? Účetní budou mít tendenci zaúčtovat tuto částku na nejstarší pohledávku. To ale nemusí být správné. Pokud chybí projevená vůle dlužníka, tak je nutno určit pořadí dle §1933. Stáří pohledávky je ze 3 kritérií zde uvedených až to poslední.

#### - Lhůty plnění - §1963

I o tomto ustanovení by měla vědět každá účetní. Řeší, jaká má být splatnost faktur. Základem je dohoda obchodních partnerů, není-li dohoda, vychází se z jejich zvyklostí. Není-li ale ani zvyklost, je nutno vycházet z §1963, podle něž je základní lhůtou pro platbu dluhu 30 dnů.

#### ➤ Nájem – kauce u bytového nájmu (§2254), úroky, jejich účtování

Zejména s blížícím se koncem roku upozorňuji na nutnost toho, aby pronajímatelé v případě, že vybrali kauci v souvislosti s pronájmem bytu, zaúčtovali počínaje rokem 2014 k rozvahovému dni dluh za nájemníkem z titulu úroku z kauce. Není důležité, kdy byla podepsána nájemní smlouva, od roku 2014 se musí kauce úročit vždy a v účetnictví vznikne náklad. Zároveň ale při zpracování DAP bude tento náklad, nebude-li zároveň vyplacen nájemníkovi (což se asi nestane, protože dle NOZ jej pronajímatel musí vyplatit až při ukončení nájmu), vyjmut ze základu daně (připočitatelná položka). Bohužel není jasné, v jaké výši by měl tento úrok být. NOZ mluví nejasně o úroku „nejméně v zákonné výši“, což ale nikdo přesně neví co je. Doporučuji úrok stanovit na úrovni spodní hranice obvyklosti, což vidím kolem 3%. Poslední poznámka: od pravidla o úročení kauce se nelze ani smluvně odchýlit, je to jedno z mála kogentních ustanovení NOZ.



ALE TO JE TRAPNÉ NEDOROZUMĚNÍ, PÁNOVÉ! STRATEGIE NAŠEHO PĚNEŽNÍHO ÚSTAVU NENÍ ZALOŽENA NA DĚVĚŘĚ, NÝBRŽ NA BLBOSTI . . .