

Dnes na téma:

Mimořádné odpisy, slevy na pojistném

OSWALD
ÚČETNICTVÍ / MZDY / DANĚ / AUDIT

Úvodní slovo

Milí kolegové a klienti,

léto pomalu končí a my Vám posíláme náš prázdninový pozdrav.

Prázdniny byly u nás v silně pracovním tempu, protože zcela měníme náš současný web. Starý web Oswald bude brzy v novém kabátě a hlavně se z něj odděluje nový vzdělávací a informační portál www.vzdelavani-danovy-poradce.

Vše je hotovo, spuštění tohoto portálu předpokládáme v říjnu, nový produkt ještě stále testujeme.

Bude mít část vzdělávací, která bude sloužit zejména těm, kteří by rádi absolvovali zkoušky daňového poradce. Bude obsahovat skoro stovku příkladů ve formě řešení i prázdné. Vstup na portál využívají již tento podzim vzdělávací agentury KDP ČR a 1. VOX při přípravných kurzech před zkouškami na daňového poradce. Samozřejmě se na nich mohou procvičovat i ti, kteří si jen chtějí zopakovat účetnictví.

Druhá významná část bude informační, a ta by měla sloužit všem z praxe, kteří se věnují účetnictvím a daním.

Uvidíme, zda se nám podařilo si získat vaši přízeň. Budeme se těšit.

Za všechny z Oswaldu Vám přejeme krásné babí léto.

Pěva Čouková
2. 9. 2009

Obsah Věstníku

| | |
|---|------|
| | str. |
| • Úvodní slovo | 1 |
| • Aktuality | 1 |
| Téma Věstníku: | |
| • Novela ZDP č. 216/2009 Sb. | 2 |
| Téma Věstníku: | |
| • Novela zákona o pojistném č. 221/2009 Sb. | 7 |
| Vocabulary | 10 |

Aktuality

V posledních týdnech došlo k několika významným změnám, které se týkají daňových předpisů. Z těch, které jsou již podepsány prezidentem republiky (a nejsou konkrétněji popsány v dalším textu) nabízíme alespoň stručné shrnutí:

Zákon č. 289/2009 Sb., kterým se mění zákon o povinném značení lihu a o daních z příjmů (sněmovní tisk 515)

Zákon č. 289/2009 Sb. skrývá novelu zákona o daních z příjmů pro fyzické osoby s příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 ZDP. Změna se týká **navýšení výdajových paušálů** pro fyzické osoby, které uplatňují své výdaje procentem z příjmů, **již pro zdaňovací období roku 2009**.

Uplatňuje-li poplatník výdaje procentem z příjmů, může uplatnit výdaje ve výši:

- 80 %** z příjmů u příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a nově u příjmů z **řemeslných živností**
- 60 %** z příjmů z příjmů ze živnosti (s výjimkou živností řemeslných), příjmy z podnikání podle zvláštních předpisů, autorské činnosti, nezávislá povolání, znalci, tlumočníci, insolvenční správci, apod.

Zákon č. 304/2009 Sb., kterým se mění zákon o správě daní a poplatků a o daních z příjmů (sněmovní tisk 387)

Novela zákona o daních z příjmů zavádí pro podnikatele možnost výběru mezi vedením knihy jízd anebo paušálním odpočtem. Namísto skutečně prokázanými výdaji na provoz služebního vozidla si budou moci podnikatele započítat do nákladů paušální výdaje v maximální výši 5 000 Kč měsíčně za jeden služební automobil. Je-li automobil používán k podnikání jen částečně, krátí se tato částka o 20% na 4.000 Kč.

Výdajový paušál na dopravu je však možné uplatnit maximálně na tři firemní vozidla, proto je tato novinka přínosná spíše pro malé a střední podnikatele.

Tuto novinku lze uplatnit již pro období započaté ve zdaňovacím období 2009.

Bližší informace vám přineseme v příštím čísle Věstníku.

Novela daně z příjmů č. 216/2009 Sb.

Pod číslem 216/2009 Sb. vyšla 20. 7. 2009 ve Sbírce zákonů vládní novela zákona (sněmovní tisk č. 768), která nabývá účinnosti 20. 7. 2009.

Návrh této novely zákona o daních z příjmů byl vypracován na základě schváleného Národního protikrizového plánu, jako reakce na dopady celosvětového hospodářského útlumu na českou ekonomiku. Podle tohoto plánu je jedním z nástrojů zmírňujících působení negativních vlivů také zkrácení doby odpisování hmotného majetku, které bylo hlavním záměrem tohoto návrhu.

Tato novela mění především:

1. zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

- 1.1. mění podmínky, za nichž mohou zaměstnavatelé uhradit výdaje svým zaměstnancům na jejich odborný rozvoj,
- 1.2. zavádí mimořádné odpisy pro hmotný majetek zařazený do 1. a 2. odpisové skupiny,
- 1.3. mění podmínky daňové znatelnosti nájemného u finančního pronájmu s následnou koupí najatého majetku odepisovaného podle nového § 30a,
- 1.4. možnost uplatnění metody vynětí příjmů ze závislé činnosti ze zdrojů v zahraničí namísto zápočtu

2. zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

Změna zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Podmínky daňové znatelnosti odborného rozvoje zaměstnanců

§ 6, odst. 9 písm. a) a § 24, odst. 2, písm. j, bod 3 ZDP

§ 6, odst. 9

Od daně jsou, kromě příjmů uvedených v § 4, dále osvobozeny nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele nebo nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na rekvalifikaci zaměstnanců podle jiného právního předpisu upravujícího zaměstnanost¹³³⁾; toto osvobození se nevztahuje na příjmy plynoucí zaměstnancům v této souvislosti jako mzda, plat, odměna nebo jak náhrada za ušlý příjem, jakož i na další peněžní plnění poskytovaná v této souvislosti zaměstnancům,

§ 24 odst. 2 písm. j) bod 3

provoz vlastních vzdělávacích zařízení nebo výdaje (náklady) spojené s odborným rozvojem zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele, pokud se podle zvláštního právního předpisu¹³²⁾ považuje za výkon práce anebo výdaje (náklady) na rekvalifikaci zaměstnanců podle zvláštního právního předpisu upravujícího zaměstnanost¹³³⁾ podle jiného právního předpisu¹³²⁾ a rekvalifikaci zaměstnanců podle jiného právního předpisu upravujícího zaměstnanost¹³³⁾, pokud souvisejí s předmětem činnosti zaměstnavatele,

¹³²⁾ například § 230 zákoníku práce

¹³³⁾ zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti

Zákon v § 6 odst. 9 nově vyžaduje, aby se jednalo o poskytnutí **nepeněžního plnění** vynaloženého na odborný rozvoj zaměstnanců, který souvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele. Novelou ZDP č. 216/2009 Sb., odpadá podmínka, která byla zakotvena v zákoně od 1. ledna 2009, kdy odborný rozvoj musel být považován za výkon práce zaměstnance, za který náležela mzda.

Obdobně se novelou změnilo i ustanovení § 24, odst. 2, písm. j) bod 3 zákona o daních z příjmů.

Podle přechodných ustanovení lze tato ustanovení použít již za zdaňovací období započaté v roce 2009.

§ 30a – Mimořádné odpisy

- 1) *Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 1 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010 může poplatník, který je jeho prvním vlastníkem, odepsat rovnoměrně bez přerušení do 100 % vstupní cena za 12 měsíců.*
- 2) *Hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 2 podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu pořízený v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010 může poplatník, který je jeho prvním vlastníkem, odepsat bez přerušení do 100 % vstupní cena za 24 měsíců, přitom za prvních 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 60 % vstupní cena hmotného majetku a za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců uplatní odpisy rovnoměrně do výše 40 % vstupní cena hmotného majetku.*

- 3) **Odpisy podle odstavců 1 a 2 se stanoví s přesností na celé měsíce; přitom poplatník má povinnost zahájit odpisování počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. Při zahájení nebo ukončení odpisování v průběhu zdaňovacího období lze uplatnit odpisy pouze ve výši připadající na toto zdaňovací období. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.**
- 4) **Mimořádné odpisy hmotného majetku podle odstavců 1 a 2 nelze uplatnit u hmotného majetku odpisovaného podle § 30 odst. 4 a 5.**
- 5) **Technické zhodnocení hmotného majetku odpisovaného podle odstavců 1 a 2 nezvyšuje jeho vstupní cenu. Ukončené technické zhodnocení se zařídí do odpisové skupiny, ve které je zaříděn hmotný majetek, na kterém je technické zhodnocení provedeno, a odpisuje se jako hmotný majetek podle § 26 až 30 a § 31 až 33.**

Tato právní úprava nabízí poplatníkům **možnost** vybrat si, zda budou u hmotného majetku pořízeného v období od 1. ledna do 30. června 2010 uplatňovat odpisy standardním způsobem nebo ve zkráceném režimu v novém § 30a. Novela nabízí výrazné zkrácení doby odpisování u hmotného majetku zařazeného do 1. a 2. odpisové skupiny.

Ustanovení § 30a týkající se mimořádných odpisů bylo navrženo se záměrem stimulovat poplatníky k pořízení nového hmotného majetku, a tím zvýšit odbyt u výrobců (zachovat výrobu a výši zaměstnanosti).

Úprava nepodporuje pořizování staršího majetku pouze s cílem jeho rychlejšího odepsání. Mimořádné odpisy se vztahují pouze na dlouhodobý hmotný majetek pořízený od 1. ledna 2009 od 30. června 2010 prvním vlastníkem zařazený od 1. a 2. odpisové skupiny.

Hmotný majetek zařazený do 1. odpisové skupiny může poplatník odepsat rovnoměrně bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 12 měsíců.

Hmotný majetek zařazený do 2. odpisové skupiny může poplatník odepsat bez přerušení do 100 % vstupní ceny za 24 měsíců s tím, že uplatní odpisy rovnoměrně do výše 60 % vstupní ceny za prvních 12 měsíců a za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců uplatní odpisy do výše 40 % vstupní ceny, tzn. v prvních 12 měsících 5 % vstupní ceny měsíčně a ve zbývajících 12 měsících 3,33 % vstupní ceny měsíčně.

Pokud poplatník zvolí možnost využít mimořádných odpisů, má povinnost zahájit odpisování počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. Odpisy se stanoví s přesností na celé měsíce, což by mělo podle důvodové zprávy stimulovat poplatníky k co nejrychlejšímu pořízení dlouhodobého majetku, který splňuje výše zmíněné podmínky.

Technické zhodnocení majetku pořízeného v tomto období nebude zvyšovat jeho vstupní cenu, ale bude odpisováno v režimu hmotného majetku, na kterém je technické zhodnocení provedeno (u TZ nelze využít mimořádný odpis podle § 30a). Důvodem ustanovení § 30a odst. 5 týkající se technického zhodnocení je nezavádění dalšího nestandardního režimu odpisování a jeho jednoduchost v případech, kdy bude prováděno více technických zhodnocení.

Příklad 1

Poplatník nakoupil a uvedl do užívání novou tiskárnu zařazenou do 1. odpisové skupiny v únoru 2009 v pořizovací ceně 54 000 Kč.

- a) Vybral si **rovnoměrný** způsob odpisování **se zvýšením odpisu v prvním roce o 10 %** vstupní ceny.

| Rok | Pořizovací cena | Odp. sazba | Odpis | Daňová zůstatková cena |
|------|-----------------|------------|-----------|------------------------|
| 2009 | 54 000 Kč | 30 % | 16 200 Kč | 37 800 Kč |
| 2010 | | 35 % | 18 900 Kč | 18 900 Kč |
| 2011 | | 35 % | 18 900 Kč | 0 Kč |

- b) Vybral si **zrychlený** způsob odpisování **se zvýšením odpisu v prvním roce o 10 %** vstupní ceny.

| Rok | Pořizovací cena | Odpis | Daňová zůstatková cena |
|------|-----------------|-----------|------------------------|
| 2009 | 54 000 Kč | 23 400 Kč | 30 600 Kč |
| 2010 | | 20 400 Kč | 10 200 Kč |
| 2011 | | 10 200 Kč | 0 Kč |

c) Vybral si **mimořádný způsob odpisování podle §30a**

| Rok | Požizovací cena | Odpis | Daňová zůstatková cena |
|------|-----------------|-------------------------------------|------------------------|
| 2009 | 54 000 Kč | 45 000 Kč (10 měsíců * 4 500 Kč) | 9 000 Kč |
| 2010 | | 9 000 Kč (2 měsíce * 4 500 Kč) | 0 Kč |
| 2011 | | 0 Kč | 0 Kč |

Měsíční odpis:

$54\,000\text{ Kč} / 12 = 4\,500\text{ Kč}$

Příklad 2

Poplatník nakoupil a uvedl do užívání nový nákladní automobil zařazenou do 2. odpisové skupiny v dubnu 2009 v pořizovací ceně 690 000 Kč.

a) Vybral si **rovnoměrný** způsob odpisování **se zvýšením odpisu v prvním roce o 10 %** vstupní ceny.

| Rok | Požizovací cena | Odp. sazba | Odpis | Daňová zůstatková cena |
|------|-----------------|----------------|-------------------|------------------------|
| 2009 | 690 000 Kč | 21 % | 144 900 Kč | 545 100 Kč |
| 2010 | | 19,75 % | 136 275 Kč | 408 825 Kč |
| 2011 | | 19,75 % | 136 275 Kč | 272 550 Kč |
| 2012 | | 19,75 % | 136 275 Kč | 136 275 Kč |
| 2013 | | 19,75 % | 136 275 Kč | 0 Kč |

b) Vybral si **zrychlený** způsob odpisování **se zvýšením odpisu v prvním roce o 10 %** vstupní ceny.

| Rok | Požizovací cena | Odpis | Daňová zůstatková cena |
|------|-----------------|------------|------------------------|
| 2009 | 690 000 Kč | 207 000 Kč | 483 000 Kč |
| 2010 | | 193 200 Kč | 289 800 Kč |
| 2011 | | 144 900 Kč | 144 900 Kč |
| 2012 | | 96 600 Kč | 48 300 Kč |
| 2013 | | 48 300 Kč | 0 Kč |

c) Vybral si **mimořádný způsob odpisování podle §30a**

| Rok | Požizovací cena | Odpis | Daňová zůstatková cena |
|------|-----------------|--|------------------------|
| 2009 | 690 000 Kč | 276 000 Kč (8 měsíců * 34 500 Kč) | 414 000 Kč |
| 2010 | | 322 000 Kč (4 měsíce * 34 500 Kč + 8 měsíců * 23 000 Kč) | 92 000 Kč |
| 2011 | | 92 000 Kč | 0 Kč |

Měsíční odpis:

V prvních 12 měsících $690\,000\text{ Kč} * 0,6 / 12 = 34\,500\text{ Kč}$

V dalších 12 měsících $690\,000\text{ Kč} * 0,4 / 12 = 23\,000\text{ Kč}$

Daňová uznatelnost nájemného u finančního pronájmu u hmotného majetku odpisovaného podle § 30a

§ 24 odst. 2, písm. h) bod 2

Výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také h) nájemné, a to

...
1. nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, který lze podle zákona odpisovat, ve výši a za podmínek uvedených v odstavcích 4 a 15; ...

zcela nový § 24 odst. 15

15) Nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku odpisovaného podle § 30a se uznává jako výdaj (náklad) podle odstavce 1 za podmínky, že

- a) **doba nájmu u hmotného majetku odpisovaného vlastníkem (pronajímatelem) podle §30a odst. 1 trvá nejméně 12 měsíců a u hmotného majetku odpisovaného podle §30a odst. 2 trvá doba nájmu nejméně 24 měsíců; doba nájmu se počítá ode dne, kdy byla věc nájemci přenechána ve stavu způsobilém obvyklému užívání,**
- b) **po ukončení doby nájmu následuje bezprostředně převod vlastnických práv k předmětu nájmu mezi vlastníkem (pronajímatelem) a nájemcem a**
- c) **po ukončení finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku zahrne poplatník uvedený v § 2 odkoupený majetek do svého obchodního majetku.**

V souvislosti se zavedením mimořádných odpisů v § 30a se zkracuje rovněž doba nájmu při pořízení majetku pořizovaného v 1. a 2. odpisové skupině formou finančního leasingu, který je jednou z forem pořízení majetku, a proto jsou podmínky zharmonizovány. Dochází ke zkrácení požadované minimální doby nájmu na 12, resp. 24 měsíců, čímž dojde k rychlejšímu uplatnění nájemného do daňově uznatelných nákladů.

Režim zrychleného finančního pronájmu **nelze** po datu účinnosti novely použít:

- v případě dodatků ke smlouvám o finančním pronájmu uzavřených do dne účinnosti zákona (do 20. 7. 2009),
- v případě, že pronajímatel neuplatňuje u příslušného předmětu pronájmu režim mimořádných odpisů podle nového § 30a,
- u finančního pronájmu uzavřeného anebo předaného po 30. 6. 2010,
- u předmětů finančního pronájmu zařazených jiné než 1. nebo 2. odpisové skupiny.

Podle přechodných ustanovení se ustanovení § 24 odst. 15 ZDP použije na majetek, který je předmětem smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku uzavřené ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, tj. od 20. 7. 2009 do 30. 6. 2010 a který je v tomto období také přenechán nájemci ve stavu způsobilém k obvyklému užívání. Ustanovení nelze použít na dodatky ke smlouvám uzavřeným do dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

Změna související se zdaněním příjmů ze závislé činnosti vykonávané ve státě, s níž má Česká republika uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění

§ 38f odst. 4

4) Příjmy ze závislé činnosti vykonávané ve státě, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, plynoucí poplatníkům, uvedeným v § 2 odst. 2 od zaměstnavatele, který je daňovým rezidentem státu, kde je taková činnost vykonávána, nebo od zaměstnavatele, který je poplatníkem uvedeným v § 2 nebo v § 17, a příjmy ze závislé činnosti pro takového zaměstnavatele jdou k tíži stálé provozovny umístěné ve státě, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, se v České republice vyjímají ze zdanění za předpokladu, že uvedené příjmy byly ve státě zdroje zdaněny. Z ostatního příjmu poplatníka se vypočte daň sazbou daně zjištěnou ze základu daně sníženého o tyto vyjmuté příjmy ze zdrojů v zahraničí. V případě, že je to pro poplatníka výhodnější, použije se i u těchto příjmů ustanovení odstavce 1.

Dosavadní odstavce 4 až 11 se označují jako odstavce 5 až 12.

Novela zavádí v oblasti mezinárodního zdanění pro daňové rezidenty ČR možnost, že česká fyzická osoba může na příjmy uplatnit metodu vynětí příjmů ze zdanění v ČR i v případě, kdy je smlouvou o zamezení dvojího zdanění dohodnuta metoda zápočtu daně. Podmínky aplikace nového ustanovení jsou následující:

- jde o příjmy ze závislé činnosti,
- činnosti jsou vykonávány ve státě, s nímž ČR uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění,
- příjmy plynou poplatníkům, kteří jsou daňovými rezidenty ČR,
- příjmy plynou od zaměstnavatele, který je daňovým rezidentem státu, kde je činnost vykonávána, nebo od zaměstnavatele, který je českým daňovým rezidentem a příjmy jdou k tíži stálé provozovny v místě výkonu činnosti,
- příjmy byly ve státě zdroje zdaněny.

Na ostatní příjmy poplatníka se i nadále použije sazba vypočtená vč. vyňatých příjmů (ustanovení má opodstatnění pouze v případě progresivní sazby daně, ta je od roku 2008 zrušena). Ustanovení je volitelné, tj. pokud je to výhodnější, použije poplatník na všechny příjmy zápočet.

Ustanovení lze použít již pro zdaňovací období roku 2008. MF k němu vydalo sdělení, které najdete http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/dane_poplatky_9679.html.

§ 8 zákona o Rezervách

- 1) Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení, které jsou výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, mohou vytvořit poplatníci daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek přihlášených u soudu ~~ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku od zahájení insolvenčního řízení do konce lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku nebo do konce lhůty podle insolvenčního zákona^{12c)}~~, **spojí-li soud s rozhodnutím o úpadku rozhodnutí o povolení oddlužení**, a to v období, za které se podává daňové přiznání a v němž byly přihlášeny. ... ~~K pohledávkám přihlášeným po uplynutí lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku a k pohledávkám vyloučeným v § 2 odst. 2 nelze tvořit opravné položky, které jsou výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle tohoto ustanovení.~~

12c) § 136 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (Insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů.

Před novelou nesl podle § 8 zákona o rezervách výkladový problém, který stanovil, že opravné položky k pohledávkám lze tvořit pouze u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení, které byly přihlášeny ve lhůtě stanovené rozhodnutím o úpadku, a to v období, za které se podává daňové přiznání a v němž byly přihlášeny. Podle textu zákona o daních z příjmů se mohlo zdát, že pokud byly pohledávky přihlášeny k soudu v roce 2008, ale rozhodnutí o úpadku bylo vydáno až v roce 2009, nelze opravné položky vytvořené v roce 2008 považovat za daňově účinné.

Tato nesrovnalost byla odstraněna novelou zákona o rezervách, a to s účinností od zdaňovacích období započatých v roce 2009. Opravné položky lze tvořit k pohledávkám přihlášeným od zahájení insolvenčního řízení do konce lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku nebo do konce lhůty podle insolvenčního zákona, spojí-li soud s rozhodnutím o úpadku rozhodnutí o povolení oddlužení.

Podle předchozího a podle výkladu MF lze za přihlášené považovat všechny pohledávky přihlášené v období od zahájení insolvenčního řízení (tj. včetně pohledávek přihlášených spolu s podáním návrhu na zahájení insolvenčního řízení) do konce lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku. V případě, kdy období pro přihlašování pohledávek zasahuje do dvou zdaňovacích období, lze při splnění všech podmínek vytvořit opravné položky k přihlášené pohledávce v tom zdaňovacím období, ve kterém byla skutečně přihlášená.

Novela tohoto ustanovení v „Zákoně o rezervách“ byla přijata na základě předloženého příspěvku na jednání Koordinačního výboru Ministerstva financí s Komorou daňových poradců ČR; příspěvek č. 263/18.03.09 předkladatelů Mgr. Edity Ševcovicové (daňové poradkyně č. osvědčení 1840) a Ing. Ladislava Povra (daňového poradce č. osvědčení 3997)

Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti - 2. vydání



| | |
|---------------|------------------------------|
| Autor: | Jana Skálová, Pěva Čouková |
| ISBN: | 978-80-7357-397-3 |
| Datum vydání: | 3. Q 2009 |
| Vazba: | pevná |
| Počet stran: | 312 |
| Dostupnost: | Připravujeme |
| Cena: | 395 Kč včetně DPH 9 % |

První vydání knihy je k dostání již pouze v knihkupectvích. Připravujeme nové vydání, které vyjde v 2. polovině roku 2009.

<http://obchod.wkcr.cz/obchod/pripavujeme/ucetni-a-danove-dopady-transakci-v-kapitalove-spolecnosti.html>

Zákon č. 221/2009 Sb., kterým se mění zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

S účinností od 1. 8. 2009 byl novelizován zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Tato novela č. 221/2009 Sb. (sněmovní tisk 769) byla vyhlášena dne 20. 7. 2009.

Návrh tohoto zákona vychází z Národního protikrizového plánu, který byl vládou přijat jako reakce na dopady celosvětové krize na českou ekonomiku, jehož opatřením je podpora zaměstnanosti prostřednictvím slev na pojistném pro zaměstnavatele. Účelem slev na pojistném je snížit celkové náklady práce u zaměstnanců s nižšími a průměrnými mzdami, kteří mohou být v případě ztráty zaměstnání nejvíce ohroženi. Snížení nákladů práce u zaměstnavatelů má za cíl podporu podnikání a konkurenceschopnosti jednotlivých podniků.

Podmínky nároku na uplatnění slevy na pojistném

Zákon č. 221/2009 Sb. stanoví s účinností od 1. 8. 2009 pro zaměstnavatele možnost uplatnění slevy na pojistném, a to za každého zaměstnance, který splňuje následující podmínky:

- ✓ **je účasten nemocenského pojištění podle předpisů o nemocenském pojištění** ^{Zákon č. 187/2006 Sb.}, sleva na pojistném nenáleží na osoby, které nejsou účastny nemocenského pojištění, i když jsou účastny důchodového pojištění (společníci a jednatelé společnosti s ručením omezeným, komanditisté komanditní společnosti a členové družstva, jestliže vykonávají práci mimo pracovní právní vztah a jsou za ni společností (družstvem) odměňováni – smlouvy o výkonu funkce).
- ✓ **vyměřovací základ je nižší než 1,15 násobek průměrné mzdy zaokrouhlený na celé stokoruny směrem nahoru,**

Pozn.: Pojem průměrné mzdy je pro účely zákona č. 589/1992 Sb., vymezen v § 5c, tzn.

Za průměrnou mzdu se považuje částka, která se vypočte jako součin všeobecného vyměřovacího základu za kalendářní rok, který o dva roky předchází kalendářnímu roku, pro který se průměrná mzda zjišťuje, a přepočítacího koeficientu pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu; vypočtená částka se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

Pro rok kalendářní rok 2009 se průměrná mzda stanoví podle Nařízení vlády č. 365/2008 Sb., kterým se pro účely důchodového pojištění stanoví výše všeobecného vyměřovacího základu pro rok 2007 a výše přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2007 a upravují částky pro stanovení výpočtového základu, tzn.:

průměrná mzda = 21.527 Kč x 1,0942 = 23.555 Kč

*tj. v roce 2009.....23 555 Kč * 1,15 = 27 100 Kč (po zaokrouhlení na celé 100 Kč nahoru)*

- ✓ **zaměstnání trvá celý kalendářní měsíc,**
- ✓ **nejedná se o zaměstnance, který vykonává zaměstnání malého rozsahu** podle § 7 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění (a to ani za ty kalendářní měsíce, v nichž dosáhl alespoň rozhodného příjmu 2 000 Kč a byl nemocensky pojištěn),
- ✓ **zaměstnání mělo trvat déle než 3 kalendářní měsíce.** Splnění této podmínky vychází z předpokladu, nikoliv ze skutečné doby zaměstnání:
např.:
Zaměstnanec uzavřel pracovní poměr na dobu určitou od 10. srpna do 31. října 2009. Jelikož sjednaná doba zaměstnání trvala pouze po celé 2 kalendářní měsíce, sleva na pojistné za tohoto zaměstnance zaměstnavateli nenáleží.
Zaměstnanec uzavřel dohodu o pracovní činnosti od 1. října do 31. prosince 2009. Sleva na pojistném náleženet nebude, protože dohoda o pracovní činnosti je uzavřena jen na 3 kalendářní měsíce. Pokud bude dohoda prodloužena např. do 30. června 2010, pak sleva za leden již bude náleženet, avšak zpětně nelze slevu uplatnit (§ 21a odst. 6 věta třetí).
- ✓ **zaměstnání nemá být ukončeno.** Sleva na pojistné za zaměstnance nenáleží od kalendářního měsíce v němž:
 - o byla doručena výpověď z pracovního poměru, nebo dohody o pracovní činnosti,
 - o v němž byla uzavřena dohoda o rozvázání pracovního poměru nebo zrušení dohody o pracovní činnosti,
 - o v němž byl zaměstnavatel nebo zaměstnanec vyrozuměn o zrušení pracovního poměru ve zkušební době.

Novela zákona tedy nepodporuje zaměstnavatele, kteří budou zaměstnávat zaměstnance na krátkou dobu, a sleva rovněž nenáleží za ty zaměstnance, kteří v zaměstnání končí (např. z důvodu výpovědi, poněvadž podle důvodové zprávy k návrhu této novely, by se takto poskytnutá sleva míjela svým účinkem).

Nárok na slevu na pojistném zaniká od prvního dne kalendářního měsíce, v němž zaměstnavatel vstoupil do likvidace, nebo pokud vůči zaměstnavateli bylo vydáno pravomocné rozhodnutí o prohlášení konkursu na jeho majetek.

Sleva v případě souběhu více zaměstnání pro téhož zaměstnavatele

Zaměstnavatelům bude náležet sleva jen jednou za jednoho zaměstnance, i když pro něj zaměstnanec vykonává několik zaměstnání. Pro účely slevy na dani se **vyměřovací základy** ze všech zaměstnání zakládajících účast na nemocenském pojištění u jednoho zaměstnance **sčítají**. Tato zásada má zabraňovat možnosti spekulativního jednání zaměstnavatelů, aby se zaměstnancem namísto jednoho zaměstnání uzavírali více zaměstnání s nižšími příjmy a dosáhli tak na slevu.

Výše slevy na pojistném

Sleva na pojistném náleží zaměstnavateli za kalendářní měsíc a činí za každého jednotlivého zaměstnance **3,3 % rozdílu mezi 1,15násobkem průměrné mzdy** zaokrouhleným na celé stokoruny nahoru (tj. 27 100 Kč) a vyměřovacím základem zaměstnance.

Výše slevy se poskytuje do **maximální výše 25 % vyměřovacího základu zaměstnance**. Sleva na pojistném se zaokrouhluje na celé koruny směrem nahoru za jednotlivého zaměstnance.

Uplatnění slev na pojistné

Zaměstnavatel odečte úhrn slev na pojistném, které mu náleží za kalendářní měsíc, z částky pojistného odváděného za kalendářní měsíc ještě před odečtem ½ zúčtované náhrady mzdy za dobu dočasné pracovní neschopnosti a před odečtem vyplacených dávek nemocenského pojištění.

Úhrn slev na pojistné zaměstnavatel uplatní na předepsaném tiskopisu (viz dále). **Úhrn slev na pojistné nelze uplatnit zpětně!** Lze je uplatnit jen do dne splatnosti pojistného za kalendářní měsíc, za který sleva na pojistném náleží (tj. do 20. kalendářního dne následujícího měsíce).

Období, za něž slevy na pojistném zaměstnavatelům náleží

Sleva na pojistném náleží poprvé za kalendářní měsíc **srpen 2009** (nárok na slevu lze za tento kalendářní měsíc uplatnit nejpozději do 20. září 2009) a naposledy za **prosinec 2010**.

Tuto slevu zavádí zákon č. 221/2009 Sb. na přechodnou dobu k překlenutí hospodářské krize.

Příklad:

Společnost AZet s.r.o., eviduje ve stavu v srpnu 2009 šest zaměstnanců:

| | Jméno | druh PP | od | do | vyměřovací základ zaměstnance | náhrada mzdy v prvních 14 dnech DPN |
|---|-----------------|---------|-----------|------------|-------------------------------|-------------------------------------|
| 1 | Alice Vágnerová | PP | 1.6.2005 | | 17 800 Kč | |
| 2 | Petra Šrámková | DPP | 15.7.2009 | 31.10.2009 | 10 000 Kč | |
| 3 | Marek Skácelík | PP | | | 31 500 Kč | 6 316 Kč |
| 4 | Marta Nováková | DPČ | 2.7.2009 | 31.12.2009 | 2 500 Kč | |
| 5 | Jiří Uzký | PP | 1.6.2005 | | 23 000 Kč | |
| 6 | Radek Ztracený | PP | 2.7.2009 | 15.10.2009 | 14 000 Kč | |

1. Alice Vágnerová: VZ = 17 800 Kč

sleva na pojistném = $(27100 - 17800) \times \frac{3,3}{100} = 306,90 \text{ Kč}$, po zaokrouhlení **307 Kč**

2. Petra Šrámková: VZ = 10 000 Kč,

avšak **nárok** na slevu na pojistném **nevnikl**, protože z dohody o provedení práce není zaměstnankyně nemocensky ani důchodově pojištěna

3. Marek Skácelík: VZ = 31 500 Kč,

sleva na pojistném za pana Skácelíka **nenáleží**, poněvadž dosáhl vyššího vyměřovacího základu než je 1,15násobek průměrné mzdy

4. Marta Nováková: VZ = 2 500 Kč,
za paní Novákovou zaměstnavatel má nárok na slevu na pojistném, jelikož z titulu dohody o pracovní činnosti je nemocensky i důchodově pojištěna a její zaměstnání má trvat déle než 3 kalendářní měsíce

$$\text{sleva na pojistném} = (27100 - 2500) \times \frac{3,3}{100} = 811,80 \text{ Kč}, \text{ po zaokrouhlení } 812 \text{ Kč}$$

sleva na pojistné však smí činit nanejvýš 25 % dosaženého vyměřovacího základu za zaměstnance:

$$= 2500 \times \frac{25}{100} = 625 \text{ Kč}$$

Výše slevy na pojistném, kterou si zaměstnavatel může uplatnit, činí **625 Kč**

5. Jiří Úzký: VZ = 23 000 Kč

$$\text{sleva na pojistném} = (27100 - 23000) \times \frac{3,3}{100} = 135,30 \text{ Kč}, \text{ po zaokrouhlení } 136 \text{ Kč}$$

6. Radek Ztracený: VZ = 14 000 Kč,
ale sleva na pojistném za zaměstnance **nenáleží**, poněvadž zaměstnání nemá trvat déle než 3 kalendářní měsíce

Úhrn vyměřovacích základů, z nichž bude zaměstnavatel hradit pojistné = 88 800 Kč (dohoda o PP se nepočítá)
odvod pojistného z mezd (6,5 % zaměstnanci + 25 % zaměstnavatel) = 27 972 Kč

| Přehled o výši pojistného a vyplacených dávkách | | | |
|---|---------------------------------|--------------------|-------------------|
| 8/2009 za období (kal. měsíc) | | Olomouc | |
| Kód OSSZ | Místně příslušná OSSZ (ÚP PSSZ) | | |
| A. IDENTIFIKACE ZAMĚSTNATELE | | | |
| AZet, s.r.o. | 111 11 111 | 889000000 | |
| Název | IC | Variabilní symbol | |
| Nová | 4 | | |
| Úlice | Číslo domu | | |
| Olomouc | 772 00 | ČR | 5 |
| Obec | PSČ | Střet | Počet zaměstnanců |
| B. POJISTNÉ ODVÁDĚNÉ ZA ZAMĚSTNANCE A ZA ZAMĚSTNATELE | | | |
| 1. Pojistné na nemocenském a důchodovém pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti | 88 800 Kč | 27 972 Kč | |
| Úhrn vyměřovacích základů | 0 Kč | 0 Kč | |
| 2. Pojistné pouze na důchodové pojištění | 0 Kč | 0 Kč | |
| Úhrn vyměřovacích základů | 0 Kč | 0 Kč | |
| 3. Pojistné celkem | 0 Kč | 27 972 Kč | |
| 4. Úhrn slev na pojistném podle § 21a zákona | 3 | 1068 Kč | |
| Počet zaměstnanců | | Výše slevy | |
| 5. Mimořádná sleva na pojistném | | XXX | |
| 6. Rozdíl mezi pojistným celkem a slevami na pojistném (Řádka 6 = Řádka 3 minus řádky 4 a 5) | | 26 904 Kč | |
| C. NÁHRADY MZDY | | | |
| 7. Náhrada mzdy za dobu dočasně pracovní neschopnosti | 6 316 Kč | 3 158 Kč | |
| Úhrn zúčtovanych náhrad mzdy | | % náhrad mzdy | |
| D. VYPLACENÉ DÁVKY | | | |
| 8. Nemocenské | Počet proplac. dnů | Vyplacená částka | Kč |
| 9. Časťovné | Počet proplac. dnů | Vyplacená částka | Kč |
| 10. Peněžní pomoc v mateřství | Počet proplac. případů | Vyplacená částka | Kč |
| 11. Vyrovnávací příspěvek v mateřství a mateřství | Počet proplac. případů | Vyplacená částka | Kč |
| 12. Celkem | | Úhrn vyplac. dávek | Kč |
| E. POJISTNÉ K ÚHRADĚ | | | |
| 13. Rozdíl mezi pojistným celkem, slevami na pojistném, % zúčtovanych náhrad mzdy a vyplacenými dávkami (Řádka 13 = Řádka 6 minus řádky 7 a 12) | | 23 746 Kč | |
| F. BANKOVNÍ SPOJENÍ | | | |
| předsáta – číslo účtu/číslo banky nebo IBAN = číslo účtu, na který má být zapsán rozdíl k úhradě, je-li úhrn odečítaných položek z řádek 4, 5, 7 a 12 vyšší než pojistné celkem z řádky 3 | | | |
| G. KONTAKTNÍ PRACOVNÍK | | | |
| A. Vágnerová | | | |
| H. DATUM VYPLNĚNÍ, PODPIS A RAZÍTKO | | | |
| 15.9.2009 | | | |

výše slevy uplatněná zaměstnavatelem:
 A. Vágnerová 307 Kč
 M. Nováková 625 Kč
 J. Úzký 136 Kč
celkem 1068 Kč

Uplatnění 1/2 náhrady mzdy vyplacené zaměstnavatelem v prvních 14 dnech dočasně pracovní neschopnosti za p. Skácelíka

Mimořádná sleva na pojistném *

Zákonem č. 221/2009 Sb. byla v Čl. II zavedena navíc mimořádná sleva na pojistném, která má znamenat výrazné jednorázové posílení finanční situace podniků.

Mimořádná sleva na pojistném se stanoví jako součet úhrnu slev na pojistném za jednotlivé kalendářní měsíce roku 2009 přede dnem účinnosti novely (měsíce leden – červenec 2009). Tyto slevy na pojistném se za jednotlivé kalendářní měsíce stanoví podle nového § 21a zákona o pojistném.

Při stanovení mimořádné slevy na pojistném se berou v úvahu jen ti zaměstnanci, jejichž **zaměstnání trvá** k poslednímu dni kalendářního měsíce, v němž zákon nabyl účinnosti, tj. **ke dni 31. srpna 2009**, tzn., že na zaměstnance, jejichž pracovní poměr skončil před 31. srpnem nelze slevu uplatnit.

Mimořádnou slevu na pojistném si odečte zaměstnavatel z částky pojistného, které odvádí za srpen 2009, a to až po odečtu slevy na pojistném náležející podle § 21a (tj. uplatněnou slevu na pojistném za měsíc srpen 2009). Mimořádná sleva na pojistné se uplatňuje na novém tiskopise (ČSSZ-89 540 0) „**Příloha k Přehledu o výši pojistného a vyplacených dávkách za kalendářní měsíc srpen 2009**“. Tato příloha se podává zároveň s „**Přehledem o výši pojistného a vyplacených dávkách**“ (ČSSZ-89 542 5), na kterém je uvedena na ř. 5, oddílu B celková výše uplatněné mimořádné slevy na pojistném.

Pokud je nárok na mimořádnou slevu vyšší než pojistné za kalendářní měsíc srpen 2009, případně než rozdíl mezi pojistným a „řádnou“ slevou náležejícím za tento měsíc, požádá zaměstnavatel o úhradu tohoto rozdílu na předepsaném tiskopisu, za nějž se považuje „Přehled o výši pojistného a vyplacených dávkách za měsíc srpen 2009“ včetně Přílohy k tomuto přehledu s rozpisem uplatňovaných slev na pojistném za měsíce leden až červenec 2009. Nebude-li mimořádná sleva na pojistném uplatněna do dne splatnosti pojistného za měsíc srpen (tj. **do 20. 9. 2009**), **nárok zaniká**.

Jestliže byla z částky pojistného odvedeného za kalendářní měsíc srpen odečtena vyšší mimořádná sleva, než měla být odečtena, nebo jestliže OSSZ byla požádána o úhradu rozdílu a požadovaný rozdíl uhradila, avšak zaměstnavateli náležela tato úhrada v nižší částce nebo nenáležela vůbec, považuje se částka, o kterou bylo pojistné zkráceno, za dluh na pojistném.

Změna zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

V návaznosti na zavedení slev na pojistném byla rovněž provedena novela § 6 odst. 13 ZDP, kde se na konec tohoto odstavce doplňuje věta:

Při výpočtu základu daně podle věty první se při stanovení částky povinného pojistného nepřihlíží ke slevám nebo k mimořádným slevám na pojistném u zaměstnavatele a ani k jiným částkám, o které si zaměstnavatel snižuje odvody povinného pojistného.

Z doplněné věty vyplývá, že slevy na pojistné včetně mimořádných slev nemají **žádný dopad na stanovení superhrubých mezd** zaměstnanců, jako základu daně pro daň z příjmů fyzických osob, a že slevy na pojistné byly zavedeny jako nástroj úspory nákladů práce u zaměstnavatelů.

VOCABULARY

| | | | |
|----------------------|-----------------------------|-----------------------|--|
| gross profit | hrubý zisk | unused tax losses | nevyužitá daňová ztráta |
| membership fee | členský poplatek | weighted average cost | náklady zjištěné váženým aritmetickým průměrem |
| overhead | režie | work in progress | nedokončená výroba |
| return of investment | rentabilita/výnos investice | year-end bonuses | roční odměny (prémie) |
| social security | sociální zabezpečení | | |
| tax liability | daňový dluh/závazek | | |