**DAŇOVÁ SOUSTAVA. SPRÁVA DANÍ.**

Jak známo z historie - daně patří od nepaměti k hlavním nástrojům, které umožňují a zajišťují funkce státu. Charakteristickým znakem daní je mimoekonomické donucení, jimž si státní moc prosazuje svůj podíl na důchodech a majetku podřízených subjektů. Vždy se  jednalo a bude jednat o přerozdělení příjmů dosažených fyzickými osobami (občany) a podnikatelskými subjekty ve prospěch státu.

V latinském výrazu *tributum* se ozývá vztah mezi vítězem a poraženým, v termínu *donum* (dar) zase souhlas těch, kteří měli daň platit. V těchto souvislostech je jistě přiléhavý staročeský název *berně* (od slovního základu *bráti*), jež byl v českém právním řádu užíván přibližně do roku 1948. Výši berní předepisoval a od poplatníka vybíral panovník, vrchnost, stát a jejich zástupci - bez ohledu na jeho příjmy.

Daňová povinnost a podmínky jejího vzniku jsou v současnosti stanoveny právním předpisem (zákonem). Daňové zákony určují náležitosti daňového vztahu, tzv. daňové prvky, jimiž jsou **subjekt daně** - poplatník, **objekt daně** - předmět daně, daňový základ, sazba daně, úlevy a osvobození od daně, splatnost daně a daňové sankce.

Klasifikace daní je velmi členitá, přesto nejobvyklejší je dělení na:

a) *daně přímé*, které odčerpávají část důchodů poplatníka - na základě zjištění jeho důchodových nebo majetkových poměrů,

b) *daně nepřímé*, které se vybírají v ceně zboží při jeho prodeji spotřebiteli, bez ohledu na jeho důchodovou či majetkovou situaci. (V roli „výběrčího“ daně zde vystupuje plátce, který daň vybírá z pověření státu od poplatníka, a návazně tuto platbu státu odvádí.)

Daně jsou v současném právním prostředí - povinné platby právnických a fyzických osob ve prospěch státu nebo místních rozpočtů; platby jsou ustanoveny jednotnými všeobecně platnými pravidly, obvykle nejvyššími legislativními normami - zákony. Z pohledu finanční správy a daňové administrace se zejména jedná o **zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád** (DanŘ), jež mj. upravuje *správu daní* - práva a povinnosti v rámci stanovených postupů jak správců daní, tak práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní. **Správou daně** se rozumí správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady; v zájmu tohoto cíle musí jednat jak daňový poplatník, tak i správce daně.

Dle terminologie DanŘ je organizace *daňovým subjektem*, základním časovým rámcem je *zdaňovací období*; v daňových procesech vystupuje *plátce daně* a *daňový poplatník*. Plátce daně je fyzická či právnická osoba, která je povinna daň vypočítat a odvést do státního rozpočtu - prostřednictvím správce daně. U přímých daní je plátcem daně přímo daňový subjekt, u nepřímých daní je plátcem jiná osoba než poplatník (daňový subjekt) a plátce tak zprostředkovává odvedení daní vybraných od poplatníků nebo sražených poplatníkům.

Příslušné daňové zákony, dle jednotlivých titulů daní, vytváří *daňovou soustavu*. K základním administrativním procesům patří registrace a základním průběžným administrativním podkladem je **daňové přiznání** - dokument, ve kterém plátce uvádí výpočet předmětné daně a tomu příslušné potřebné skutečnosti.

Finanční správa, vedle daní, zahrnuje i *zákonné pojištění*, zejména:

- pojistné na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,

- pojistné na všeobecné zdravotní pojištění.

Do finanční správy spadají také *cla* a příp. *poplatky*. Kapitola obsahuje i stručné informace k informačním systémům veřejné správy.

Vedle registračních povinností a zajišťování průběžných administrativních procesů je nutno zařadit také povinnosti včasného oznamování všech změn!

**Daňová soustava**, resp. soustava daní státu, je vymezena příslušnými daňovými zákony a tam jednotlivé tituly daní - například:

* **Daň z příjmů**
* **Daň z přidané hodnoty**
* **Daň z nemovitých věcí** (do roku 2014 „daň z nemovitostí“)
* **Daň z nabytí nemovitých věcí**
* **Silniční daň**
* **Spotřební daně**.

Do sféry finanční správy státu patří i další legislativní normy:

* Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů → tzv. **Ekologické daně**
* Zákon o **rezervách** pro zjištění základu daně z příjmů č. 593/1992 Sb.
* Zákon o pojistném na **sociální zabezpečení** a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, zák. ČNR č. 589/1992 Sb.
* Zákon o **pojistném na všeobecné zdravotní pojištění**, zák. ČNR č. 592/1992 Sb.

Daňová administrace vychází a nedílně komunikuje se způsoby vedení *evidence hospodářské činnosti*. Zásadním zdrojem informací o organizaci je její **evidenční systém**; obecně se rozlišují dva typy – *účetnictví* a *daňová evidence* (příp. u fyzických osob - *uplatňování výdajů procentem z příjmů*).

Vedení **účetnictví** je upraveno zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a jeho prováděcími předpisy (viz kap. 4). Základ daně se zpravidla vyčísluje jako rozdíl mezi zdanitelnými výnosy a zdanitelnými náklady. **Daňová evidence** (DE) je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. DE vedou fyzické osoby, které dosahují příjmů z podnikání a nejsou účetní jednotkou. DE slouží zejména ke zjištění správné výše základu daně, jako rozdílu mezi zdanitelnými příjmy a zdanitelnými výdaji.

V souvislosti s finanční veřejnou správou je nutno ještě vymezit pojmy *fyzická* a *právnická osoba*. Tyto definice předně vyplývají z občanského zákoníku - zákona č. 89/2012 Sb.

Podnikatelské subjekty **- fyzické osoby** (dále také FO) mohou podnikat na základě *živnostenského listu*, nebo nově *výpisu ze Živnostenského rejstříku*, či *koncesní listiny,* podle toho, zda se jedná o živnost ohlašovací, či koncesovanou. Podnikat se může od zapsání do živnostenského rejstříku. **Právnické osoby** (dále také PO), především obchodní společnosti (a. s., s. r. o., k. s. či v. o. s.) - podnikají také na základě živnostenského listu, ale osoby firmu zakládající musí sepsat *společenskou smlouvu* a společnost vzniká až zápisem do *obchodního rejstříku*. Další právnické osoby jsou zřizovány a vyvíjejí ekonomickou činnost na základě zvláštních zákonů (např. zákon č. 77/1997 Sb., o státním podniku).

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

*Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (výtah )-* ***osoba je fyzická, nebo právnická****.*

*§ 19*

*(1) Každý člověk má vrozená, již samotným rozumem a citem poznatelná přirozená práva, a tudíž se považuje za osobu. Zákon stanoví jen meze uplatňování přirozených práv člověka a způsob jejich ochrany.*

*(2) Přirozená práva spojená s osobností člověka nelze zcizit a nelze se jich vzdát; stane-li se tak, nepřihlíží se k tomu. Nepřihlíží se ani k omezení těchto práv v míře odporující zákonu, dobrým mravům nebo veřejnému pořádku.*

*§ 20*

*(1) Právnická osoba je organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná. Právnická osoba může bez zřetele na předmět své činnosti mít práva a povinnosti, které se slučují s její právní povahou.*

*(2) Právnické osoby veřejného práva podléhají zákonům, podle nichž byly zřízeny; ustanovení tohoto zákona se použijí jen tehdy, slučuje-li se to s právní povahou těchto osob.*

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**5.1 Administrativa při zahájení činnosti organizace**

Administrativní činnosti při zahájení podnikatelské činnosti, příp. výdělečné činnosti (také ekonomická činnost), vychází ze struktury příslušných institucí a právní úpravy jejich činností, a zahrnují především **registrační procesy**. K předmětným institucím patří zejména:

* Živnostenský úřad
* Rejstříkový soud (Obchodní rejstřík)
* Finanční úřad
* Správa sociálního zabezpečení
* Zdravotní pojišťovny
* Banka
* Zákonné pojištění odpovědnosti zaměstnavatele (Kooperativa pojišťovna).

Základním a prvotním registračním výstupem je přidělení **identifikačního čísla – IČ** (někdy identifikační číslo organizace – IČO).

**Identifikační číslo – IČ** je unikátní osmimístné identifikační číslo právnické osoby, podnikající fyzické osoby nebo organizační složky státu. Stanoví se podle zákona o státní statistické službě (pozn.: Český statistický úřad je také pověřen evidencí všech vydaných IČ). Přidělené IČ nesmí být přiděleno žádnému dalšímu subjektu, a to ani v případě, že původní nositel již zanikl. Výjimkou je případ přeměny ekonomického subjektu ze zákona nebo změna právní formy společnosti nebo družstva, kdy subjektu má být ponecháno původní číslo. Každý subjekt může mít jen jedno IČ, a to i v případě, že se zabývá více různými činnostmi. IČ přiděluje:

- fyzickým osobám provozujícím živnost živnostenský úřad,

- právnickým osobám zapsaným do obchodního rejstříku rejstříkový soud,

- církvím a náboženským společnostem a jejich evidovaným právnickým osobám Ministerstvo kultury,

- školským právnickým osobám a veřejným výzkumným institucím Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy,

- ostatním ekonomickým subjektům Český statistický úřad.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**5.1.1 Zahájení činnosti fyzických osob**

**Fyzická osoba** – neboli *osoba samostatně výdělečně činná* (OSVČ). OSVČ je termín používaný v českých zákonech o dani z příjmů, o sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění pro FO, která má příjmy z podnikání nebo z jiné samostatně výdělečné činnosti. OSVČ může být:

* živnostník - podle zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání,
* osoba, která provozuje svobodná povolání (advokát, lékař, soudní znalec, daňový poradce, auditor atd.) – podle zvláštních zákonů,
* zemědělský podnikatel (dříve samostatně hospodařící rolník) – podle zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství,
* majitel autorských práv apod.

OSVČ podle zákona o živnostenském podnikání zahajuje svoji činnost po získání **živnostenského oprávnění.** Zákon o živnostenském podnikání (živnostenský zákon) živnosti dělí následovně:

* *živnosti volné* (např. výrobní či obchodní činnosti, včetně poskytování služeb),
* *živnosti řemeslné* (činnosti „řemeslného“ charakteru),
* *živnosti vázané* (taxativní výčet těchto živností – např. geologické práce, projektová činnost, provádění staveb, oceňování majetku),
* *živnosti koncesované* („speciální“ druh živností - výčet v příloze zákona, např. výroba, opravy, nákup a prodej zbraní a střeliva, silniční motorová doprava).

Vyjma živností volných stanoví zákon požadované odborné a jiné zvláštní způsobilosti (vč. vzdělání, praxe).

OSVČ provozující tzv. **svobodná povolání** vyvíjejí svou činnost na základě oprávnění podle zvláštních zákonů (např. zákon o auditorech, zákon o znalcích a tlumočnících). Fyzická (nebo právnická osoba), která hodlá podnikat v zemědělství (vč. lesnictví) - tedy která hodlá provozovat zemědělskou výrobu jako soustavnou a samostatnou činnost vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku, je povinna se zaevidovat jako *zemědělský podnikatel* (dříve *samostatně hospodařící rolník*) na obecním úřadu obce s rozšířenou působností.

**5.1.2 Zahájení činnosti právnických osob**

Právnické osoby jsou zřizovány podle příslušných zákonů (viz také kap. 6). Občanský zákoník např. kategorizuje právnické osoby na:

A) korporace: A1 obchodní korporace (např. akciová společnost, společnost s ručením, omezeným), A2 spolky, A3 jiné korporace dle zákona (např. společenství vlastníků jednotek)

B) fundace: B1 nadace, B2 nadační fondy

C) ústav

D) jiné právnické osoby dle zákona (např. státní podniky).

U obchodních korporací je realizováno zahájení jejich činnosti ve dvou fázích:

* založení podnikatelské činnosti právnické osoby - *zakladatelská listina*,
* vznik obchodní společnosti - zápisem do obchodního rejstříku u příslušného *rejstříkového soudu*).

**Zakladatelská listina** (→☻) obsahuje zejména (příklad – akciová společnost):

- sídlo, firmu a předmět podnikání,

- navrhovaný základní kapitál,

- počet akcií, jejich jmenovitou podobu, určení akcií, popis práv s nimi spojených,

- určení vkladu, určení správce vkladu,

- návrh stanov.

Přílohy k návrhu na zápis do obchodního rejstříku zahrnují zejména:

- doklady o založení,

- doklady o předmětu podnikání,

- doklady o splacení vkladu,

- doklady o sídle,

- doklady o členech představenstva, doklady o členech dozorčí rady,

- doklady do sbírky listin.

Rejstříkový soud zveřejní **zápis do obchodního rejstříku** (jeho změny či výmaz), jakož i uložení listiny do sbírky listin.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Zřizování **příspěvkových organizací** územními samosprávnými celky (obcemi, městy) upravuje zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Podle tohoto zákona vydá zřizovatel (územní samosprávný celek) o vzniku příspěvkové organizace **zřizovací listinu**, která musí obsahovat:

a) úplný název zřizovatele; je-li jím obec, uvede se také její zařazení do okresu,

b) název, sídlo příspěvkové organizace a její identifikační číslo,

c) vymezení hlavního účelu a tomu odpovídajícího předmětu činnosti,

d) označení statutárních orgánů a způsob, jakým vystupují jménem organizace,

e) vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který se příspěvkové organizaci předává k hospodaření,

f) vymezení práv, která organizaci umožní, aby se svěřeným majetkem mohla plnit hlavní účel, k němuž byla zřízena; zejména se uvedou práva a povinnosti spojené s jeho plným efektivním a ekonomicky účelným využitím, s péčí o jeho ochranu, práva a povinnosti spojené s případným pronajímáním svěřeného majetku jiným subjektům, a podobně,

g) okruhy doplňkové činnosti navazující na hlavní účel příspěvkové organizace, kterou jí zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců; tato činnost nesmí narušovat plnění hlavního účelu organizace a sleduje se odděleně,

h) vymezení doby, na kterou je organizace zřízena.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**5.1.3 Registrační procesy**

Vlastní administrativu při zahájení ekonomické činnosti představují zejména **registrační povinnosti** na úřadech (v příslušných registračních lhůtách):

* správce daně - *Finanční úřad* (místně příslušný - podle bydliště FO nebo sídla PO),
* *Česká správa sociálního zabezpečení* – nejčastěji okresní správy sociálního zabezpečení (OSSZ), dále Pražská správa sociálního zabezpečení/Městská správa sociálního zabezpečení Brno,
* *zdravotní pojišťovna*.

**Finanční úřad** - registrace pro daňové účely (→☻) k dani z příjmů fyzických osob nebo k dani z příjmů právnických osob, příp. k dalším daním.

Ve vztahu k **České správě sociálního zabezpečení** (ČSSZ) vyplývají registrační povinnosti ze zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, zák. ČNR č. 589/1992 Sb. Zejména se jedná o:

* *Přihlášku do registru zaměstnavatelů*,
* *Oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti OSVČ*,
* *Přihlášku k důchodovému a nemocenskému pojištění OSVČ*.

OSVČ je povinna oznámit příslušné OSSZ zahájení (příp. ukončení) samostatné výdělečné činnosti nejpozději do 8 dnů ode dne, kdy tuto činnost zahájila (nebo ukončila). Stejné lhůty platí pro podnikatele, který zaměstnává zaměstnance - je povinen na předepsaném tiskopisu oznámit OSSZ den zahájení jejich pracovní činnosti.

Ve vztahu ke **zdravotním pojišťovnám** (ZP) – příslušné pojišťovně, kde je občan pojištěn, se vychází ze zákona o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, zák. ČNR č. 592/1992 Sb.; jedná se o:

* *Oznámení pojištěnce (OSVČ) o zahájení (ukončení) samostatné výdělečné činnosti*.

Podnikatel, který je OSVČ, je povinen oznámit příslušné ZP zahájení a ukončení samostatné výdělečné činnosti nejpozději do 8 dnů ode dne, kdy tuto činnost zahájil nebo ukončil.

Novelou živnostenského zákona, jakož i dalších zákonů (zákona č. 128/2000 Sb., o obcích), došlo k rozšíření pravomoci živnostenských úřadů zřízením Centrálních registračních míst (CRM), kde se podnikatel může zaregistrovat prostřednictvím Jednotného registračního formuláře (JRF). Pomocí JRF lze, vedle finančního úřadu, učinit oznámení i vůči ČSSZ, ZP a úřadu práce.

Vedle výše uvedených registračních procesů podnikatelská činnost s sebou nese nezbytnou komunikaci se státními úřady a mimo jiné povinnost dokládat různé další dokumenty.

**Ukončení činnosti organizace** (ve vztahu k registračním povinnostem) upravují výše uvedené právní předpisy taktéž. I zde je nezbytná komunikaci (a součinnost) s předmětnými institucemi. Základní podmínkou ukončení činnosti je vyrovnání příp. nedoplatků (dluhů) vůči státu.

K ukončení činnosti organizace je nutno ještě upozornit na platné archivační lhůty dokumentů (viz kap. 7).

**5.2 Daňová administrativa v průběhu činnosti organizace**

Daňová administrativa v průběhu činnosti organizace zahrnuje především oblast *daňových přiznání* (viz tiskopisy pro finanční úřady), daňových dokladů (u DPH) a dalších informačních nástrojů. V oblasti pojištění zde patří *přehledy* (ČSSZ, ZP). Z hlediska technického to mohou být klasické tiskopisy (K), interaktivní tiskopisy (I) a elektronická podání (EPO). Aplikace EPO umožňuje opatřit podání uznávaným elektronickým podpisem (podle zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu), popř. odeslat s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho *datové schránky* (viz kap 5.6).

**Daňové přiznání** je akt občana (fyzické osoby) či právnické osoby vůči státu, kdy občan přiznává příjmy podléhající dani (vyměřené státem) a kde vyčíslí daň a případně ji porovná s dříve zaplacenými zálohami daně. Nedoplatek daně následně státu zastoupenému finančním úřadem odvede, přeplatek je mu vrácen nebo započten do dalšího období. Daňové přiznání se vztahuje vždy k určitému časovému období, nejčastěji ke kalendářnímu roku, a k určité dani. Každé daňové přiznání je třeba odevzdat v určeném termínu.

V ČR se jedná o následující daňová přiznání:

* pro daně z příjmů:

- přiznání k dani z příjmů fyzických osob (DPFO) (→☻)

- přiznání k dani z příjmů právnických osob (DPPO) (→☻)

* pro nepřímé daně:

- přiznání k DPH (dani z přidané hodnoty) (→☻)

* pro majetkové daně:

- přiznání k dani z nemovitých věcí

- přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí

- přiznání k dani silniční

Spotřební daň se neuplatňuje pomocí daňového přiznání, ale plátci jsou registrováni k provozování tzv. *daňového skladu*.

**5.2.1 Daň z příjmů fyzických osob**

Daň z příjmů fyzických osob (DPFO) je daní přímou. Je stanovena zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákona“). Dle § 2 zákona poplatníky DPFO jsou všechny fyzické osoby, které mají na území Česka bydliště nebo se zde obvykle zdržují. Jejich daňová povinnost se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů na území Česka, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Zákon stanoví, že předmětem DPFO jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§6 zákona),

- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 zákona),

- příjmy z kapitálového majetku (§ 8 zákona),

- příjmy z nájmu (§ 9 zákona),

- ostatní příjmy (§ 10 zákona).

Tiskopisy pro finanční úřady - výčet hlavních tiskopisů (písemností):

**Fyzické osoby – OSVČ:**

*◾ Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 20xx*

*◾ Pokyny k vyplnění Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku*

*◾ Příloha č. 1 k Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 20xx - výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)*

*◾ Příloha č. 2 k Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 20xx - výpočet dílčích základů daně z příjmů (§ 9 a § 10 zákona)*

*◾ Příloha č. 3 k Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 20xx - výpočet daně z příjmů ze zdrojů v zahraničí (§ 38f zákona)*

[](http://www.mesec.cz/dane/?discussionsBoxMidi-tabId=top&do=discussionsBoxMidi-switch)

**Daň z příjmů FO ze závislé činnosti:**

◾ *Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti*

*◾ Vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti*

*◾ Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti, sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění*

**5.2.2 Daň z příjmů právnických osob**

Daň z příjmů PO je druhou ze základních příjmových daní, která daní příjmy subjektů založených právním aktem, a to jak za účelem podnikání, tak se vztahuje i na organizace neziskového sektoru. K dani z příjmů se PO musí registrovat hned po svém vzniku.

Tiskopisy pro finanční úřady - výčet hlavních tiskopisů:

*◾ Přiznání k dani z příjmů právnických osob, vč. přílohy*

*◾ Vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických nebo právnických osob*

[](http://www.prazskypatriot.cz/pravni-poradna/)

**5.2.3 Daň z přidané hodnoty**

Daň z přidané hodnoty (DPH) tvoří jeden z nejdůležitějších příjmů ve státním rozpočtu. Platí se z většiny výrobků či služeb. Princip DPH spočívá v odvedení daně - z rozdílu ceny mezi vstupy a výstupy, tedy z toho, o kolik se cena zboží v produkčním procesu zvýší (kolik je k hodnotě „přidáno“). Subjekt platí dodavatelům cenu včetně této daně a dodavatel sám dostává zaplaceno za zboží včetně této daně. Do státního rozpočtu pak odvede rozdíl mezi obdrženou a zaplacenou daní, případně mu může daň být vrácena. Rozdíl mezi DPH na vstupu a na výstupu se stanoví – na základě **daňových dokladů**.

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

***Povinné náležitosti daňového dokladu***(→☻) *upravuje zákon o DPH (zákon č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, § 28). Daňový doklad (v tomto příkladu vystavená faktura) musí obsahovat:*

*1. název obchodní firmy včetně dodatku (například s. r. o.), sídlo a daňové identifikační číslo*

*dodavatele*

*2. název obchodní firmy včetně dodatku (například s. r. o.), sídlo odběratele a daňové*

*identifikační číslo odběratele (pokud je plátcem DPH)*

*3. číslo daňového dokladu (faktury)*

*4. rozsah a předmět plnění*

*5. datum vystavení*

*6. datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí platby*

*7. jednotkovou cenu bez daně, případné slevy*

*8. základ daně*

*9. sazbu daně*

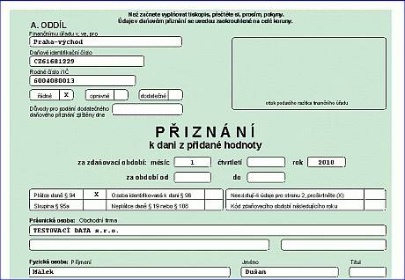
*10. výši daně.*

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Daňovými doklady jsou zejména - běžný daňový doklad, zjednodušený daňový doklad, souhrnný daňový doklad, splátkový kalendář, opravný daňový doklad, platební kalendář. *Opravný daňový doklad* (nahradil dříve používané termíny vrubopis a dobropis) vystavuje plátce daně v souvislosti s opravou základu daně a výše daně (podle zákona o DPH). K náležitostem tohoto dokladu patří: evidenční číslo původního daňového dokladu, evidenční číslo opravného daňového dokladu, důvod opravy.

Základním tiskopisem pro DPH je

*◾ Přiznání k dani z přidané hodnoty*.

[](http://uzivatele.vario.cz/dokumentace/pro-uzivatele/moduly/ucetnictvi/agenda-ucetnictvi/dph/priznani-k-dph)

Plátce DPH podává kromě daňového přiznání i **kontrolní hlášení.** Systém kontrolního hlášení představuje reporting (měsíčně nebo čtvrtletně) údajů o všech přijatých a odeslaných fakturách.

Plátci, kteří dodávají zboží nebo poskytují vybrané služby do jiného státu EU, mají kromě povinnosti podat samotné přiznání k DPH také povinnost podat i **souhrnné hlášení** (slouží jednotlivým členským státům EU ke kontrole toho, zda poskytnuté plnění bylo v rámci unie zdaněno).

Pozn.: přiznání k DPH, kontrolní i souhrnné hlášení se podávají výhradně elektronicky

(e-tiskopis) na adresu elektronické podatelny finanční správy.

**5.2.4 Daň silniční**

Předmětem této daně jsou všechna motorová vozidla, která jsou používána k podnikání, a to i když jsou vlastněna soukromými osobami. Poplatníkem i plátcem této daně je provozovatel vozidla, který je zapsán v jeho technickém průkazu. Základním tiskopisem je:

◾ *Přiznání k dani silniční*.

**5.2.5 Daň z nemovitých věcí**

Daní z nemovitých věcí je každoročně zdaňováno vlastnictví nemovité věci. Předmětem daně jsou nemovité věci (pozemky, stavby, jednotky), které se nacházejí na českém území a které jsou evidované v katastru nemovitostí. Výlučným příjemcem výnosů daně jsou obce, zatímco správu daně zajišťuje stát prostřednictvím finančních úřadů. K základním formulářům patří:

◾ *Přiznání k dani z nemovitých věcí na zdaňovací období roku 20xx*

*◾ List k dani z pozemků*

*◾ List k dani ze staveb a jednotek*

**5.2.6 Daň z nabytí nemovitých věcí**

Daň z nabytí nemovitých věcí je majetková daň, která od 1. 1. 2014 nahradila do té doby existující daň z převodu nemovitostí. V případě kupních a směnných smluv platí daň kupující. Sazba daně jsou 4 % ze základu daně - základem daně je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj (náklady znaleckého posudku, náklady na pořízení nemovitosti apod.). U většiny kupních či směnných smluv se nabývací hodnota stanoví porovnáním sjednané ceny a srovnávací daňové hodnoty. Vyšší z nich je nabývací hodnotou.

Poplatník je povinen podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl proveden vklad práva do katastru nemovitostí.

**5.2.7 Spotřební daň**

Spotřební daň je nepřímá daň, kterou zavádí stát za účelem regulovat cenu určitých komodit na trhu. Předmětem daně jsou tabákové výrobky, alkohol a pohonné hmoty. Plátci daně jsou výrobci a provozovatelé tzv. daňových skladů, poplatníky jsou pak kupující výrobku (daň je obsažena v ceně). Správu této daně vykonává Celní úřad.

**5.2.8 Ekologické daně**

Ekologické daně upravuje zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Mají stimulovat chování subjektů, aby snižovaly poškozování životního prostředí. V procesu tzv. ekologické daňové reformy se tyto daně etapovitě vyvíjí. V současné době se v ČR jedná o daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv.

U daně z elektřiny je základem daně množství elektřiny v MWh. Sazba daně činí 28,30 Kč/MWh.

V případě daně ze zemního plynu se jedná o zemní plyn a některé další plyny. Základem daně je množství plynu v MWh spalného tepla.

V případě pevných paliv jde zejména o černé uhlí, dále hnědé uhlí, koks a ostatní uhlovodíky. Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla.

Správa ekologických daní je vykonávána celními orgány.

V souvislosti se zákonem č. 185/2001 Sb., o odpadech, se termínem ekologická daň označují také poplatky spojené s likvidací autovraků („*Žadatel o registraci použitého vozidla (…) do registru silničních vozidel (…) je povinen zaplatit poplatek na podporu sběru, zpracování, využití a odstranění vybraných autovraků“*). Týká se osobních nebo nákladních automobilů.

**5.2.9 Zákonné rezervy**

Rezervy podle zákona o rezervách (zákon č. 593/1992 Sb.) představují zdroj krytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, ale zpravidla není jistá částka nebo datum, kdy vzniknou. Jejich význam v souvislosti s daní příjmů je, že jsou daňově účinné (daňově uznatelné) – a s předstihem daňově uplatnitelné. Patří zde zejména:

* rezerva na opravy hmotného majetku,
* rezerva na pěstební činnost (v lesním hospodářství),
* ostatní rezervy (např. na sanaci pozemků dotčených těžbou, odbahnění rybníka).

Rezervu lze čerpat pouze na účel, na který byla vytvořena; je povinnost ukládat prostředky ve výši rezerv na zvláštní vázaný účet v bance se sídlem na území ČR.

Zejména u rezerv na opravy hmotného majetku je nutno o tvorbě i čerpání vést samostatné **karty rezerv** – podle jednotlivých objektů (prostředků), vč. jejich archivace.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**Rezerva na pěstební činnost** - smyslem rezervy je neodebrat lesnímu hospodáři v okamžiku realizace výnosů (příjmů), v okamžiku těžby dřeva, zdaněním prostředky, které by mu následně chyběly při provádění pěstebních prací v novém porostu. Pomocí rezervy lze odložit zdanění jednorázových tržeb na dobu realizace průběžných nákladů spojených s pěstební činností. Rezerva se vytváří ve výši předpokládaných nákladů potřebných na vypěstování nového lesního porostu - propočet rezervy se kalkuluje na m3 plánovaného objemu vytěžené dřevní hmoty. Výši této rezervy si organizace stanoví tak, že vytvoří rozpočet pěstebních prací na činnosti vyjmenované v příloze zákona 593/1992 Sb., výčet všech v rozpočtu vyčíslených nákladů je ta hodnota, kterou do lesa organizace v budoucnu zpětně vloží.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**5.3 Dokumentace zákonných pojištění**

**5.3.1 Zákonná pojištění u OSVČ**

Průběžná dokumentace zákonných pojištění zahrnuje zejména jednotný *formulář - Přehled o příjmech a výdajích pro ČSSZ* a formuláře přehledu o příjmech a výdajích pro zdravotní pojišťovny, např.:

* Všeobecná zdravotní pojišťovna (VZP),
* Česká průmyslová zdravotní pojišťovna,
* Revírní bratrská pokladna,
* Vojenská zdravotní pojišťovna České republiky (VoZP),
* Zdravotní pojišťovna ministerstva vnitra České republiky.

Formulář přehledu o příjmech a výdajích pro ČSSZ (→☻) a formuláře přehledu o příjmech a výdajích pro zdravotní pojišťovny se předkládají příslušným institucím ve vazbě na daňové přiznání (daně z příjmu) za příslušný rok.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

*Proces předkládání Přehledu o příjmech a výdajích pro ČSSZ (na příkladu přehledu OSVČ za rok 2015:*

OSVČ je povinna podat příslušné ČSSZ na předepsaném tiskopisu *„Přehled o příjmech a výdajích OSVČ”* (dále jen přehled), a to nejpozději do jednoho měsíce ode dne, ve kterém měla podle zákona o daních z příjmů podat daňové přiznání za tento kalendářní rok. Pokud OSVČ nezpracovává daňové přiznání daňový poradce, je povinna podat přehled za rok 2015 nejpozději do 2. 5. 2016. Pokud OSVČ zpracovává daňové přiznání daňový poradce, je povinna tuto skutečnost doložit ČSSZ nejpozději do 2. 5. 2016. Přehled za rok 2015 je pak povinna podat na ČSSZ nejpozději do 1. 8. 2016. Jestliže OSVČ byla finančním úřadem prodloužena lhůta pro podání daňového přiznání, je povinna podat přehled za rok 2015 do jednoho měsíce po uplynutí této lhůty. OSVČ, která v roce 2015 vykonávala SVČ a není povinna podávat daňové přiznání, předkládá tento přehled nejpozději do 1. 8. 2016.

*Proces předkládání Přehledu o příjmech a výdajích pro zdravotní pojišťovny (na příkladu OSVČ u VZP):*

Přehled je povinna předložit OSVČ příslušnému pracovišti VZP ČR, zpravidla podle místa svého trvalého pobytu, nejpozději do jednoho měsíce ode dne, ve kterém měla podat daňové přiznání za příslušný rok. Daňové přiznání za se podává u finančního úřadu (dále jen FÚ) nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Zpracovává-li daňové přiznání daňový poradce, prodlužuje se lhůta pro podání daňového přiznání nejpozději do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Skutečnost, že daňové přiznání zpracovává daňový poradce, je OSVČ povinna příslušnému pracovišti VZP ČR doložit do 30. 4. 20xx. Tuto skutečnost je možno doložit např. kopií plné moci, kterou OSVČ zmocňuje daňového poradce ke zpracování daňového přiznání a předkládá ji na FÚ.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**5.3.2 Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti -           zaměstnavatel**

Zaměstnavatel je z titulu účasti svých zaměstnanců na pojištění povinen platit pojistné, které činí 25 % z úhrnu vyměřovacích základů (hrubých mezd) svých zaměstnanců; toto pojistné se skládá z pojistného na nemocenské pojištění (2,3 %), z pojistného na důchodové pojištění (21,5 %) a z příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (1,2 %). Dále je zaměstnavatel povinen svým zaměstnancům srazit pojistné z jejich příjmu ve výši 6,5 % z vyměřovacího základu, a toto pojistné odvést na účet příslušné ČSSZ společně se svým pojistným.

Zaměstnavatel, jako plátce pojistného, je povinen pojistné za rozhodné období, kterým je kalendářní měsíc, odvést za příslušný kalendářní měsíc v období jeho splatnosti, tj. od 1. do 20. dne následujícího kalendářního měsíce.

Předepsané tiskopisy:

*◾ Přehled o výši pojistného,*

*◾ Oznámení o nástupu do zaměstnání (skončení zaměstnání),*

*◾ Příloha k žádosti o dávku nemocenského pojištění,*

*◾ Evidenční list důchodového pojištění,*

*◾ Potvrzení o studiu (o teoretické a praktické přípravě) pro účely důchodového pojištění,*

*◾ Rozhodnutí o dočasné pracovní neschopnosti (II. díl),*

*◾ Hlášení ošetřujícího lékaře* (ve smyslu § 61 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění).

**5.3.3 Povinnosti zaměstnavatelů při provádění důchodového pojištění**

Zaměstnavatelé jsou povinni při provádění důchodového pojištění vést potřebné záznamy o skutečnostech rozhodných pro nárok na dávky důchodového pojištění, jejich výši a výplatu a předkládat je příslušným orgánům sociálního zabezpečení (viz také kap. 2).

Změny ve skutečnostech rozhodných pro nárok na dávku a jeho trvání a pro výši a výplatu dávky jsou zaměstnavatelé povinni písemně hlásit, není-li určeno jinak, do 8 dnů. Základem pro včasné a správné plnění těchto a dalších úkolů je kvalitně vedená podkladová evidence.

Hlavní povinnosti zaměstnavatelů ve vztahu k důchodovému pojištění:

- vedení podkladové evidence pro účely důchodového pojištění,

- vyhotovování a předkládání evidenčních listů důchodového pojištění,

- součinnost zaměstnavatele v řízení o důchod,

- plnění ohlašovací a oznamovací povinnosti.

**5.4 Cla a poplatky**

**Clo** je možné definovat jako peněžité plnění zvláštního druhu stanovené právními předpisy, jež je vybíráno ve vazbě na přechod zboží přes hranici území. Tuzemskou právní úpravu poskytuje **zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon**, ve znění pozdějších předpisů, nicméně se vstupem České republiky do Evropské unie, která funguje také jako celní unie, je většina úpravy obsažena právě v přímo aplikovatelných evropských předpisech.

Z hlediska administrativního zde vystupuje tzv. *Jednotný správní doklad* (JSD) - formulář, na kterém celnice vyměří clo a DPH při dovozu zboží ze zemí mimo Evropskou unii. Cenu zboží, která tvoří základ pro clo a DPH, stanoví celnice.

**Poplatky** řeší speciální právní předpisy (např. zákon o soudních poplatcích), některé jsou upraveny v rámci předpisu řešícího komplexně konkrétní problematiku (př.: poplatek o odnětí PUPFL upravený v lesním zákoně). **Správní poplatky** upravuje zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích. V oblasti daňové správy se jedná o poplatky při přijetí žádosti nebo návrhu:

- o prominutí příslušenství daně,

- o povolení posečkání daně, zálohy na daň nebo cla, anebo o povolení jejich zaplacení ve splátkách,

- o povolení úlevy na dani nebo cle,

- o vydání potvrzení o bezdlužnosti nebo stavu osobního daňového účtu.

Specifickým typem poplatků jsou *obecní poplatky*, kdy obce mohou na základě zákonného zmocnění v rámci své samostatné působnosti ukládat správní a místní poplatky.

**5.5 Daňová správa a dokumentace**

Daňovou správu a příslušnou dokumentaci upravuje uvedený DanŘ.Dokumentaci v daňovém řízení především zastupují: *podání*, *protokol*, *úřední záznam*, a *spis.*

**Podání** je právní jednání, které činí osoba zúčastněná na správě daní vůči správci daně. Je možné jej učinit písemně, ústně do protokolu či datovou zprávou (odeslanou z datové schránky, s uznávaným elektronickým podpisem či s ověřenou identitou podatele). Většinu podání lze podat jen na tiskopisech, které jsou zveřejňovány na oficiálním webu Finanční správy.

Podání se činí u příslušného správce daně, přičemž musí splňovat obecné náležitosti. Z jeho obsahu musí být patrné, kdo jej činí, v jaké věci, čeho se týká a co navrhuje. Dále musí být datováno a podepsáno.

**Protokol** se sepisuje o ústních podáních či osobních jednáních správce daně s daňovým subjektem nebo třetími osobami. DanŘ stanoví náležitosti, které musí protokol obsahovat. Součástí protokolu jsou rozhodnutí, která byla v rámci jednání vyhlášena, ale i veškerá vyjádření k věci, návrhy a výhrady vznesené v jeho průběhu, včetně stanovisek k nim. Protokol na konci jednání podepíší osoby, které se jednání účastnily, a úřední osoba. Po podpisu by měla úřední osoba daňovému subjektu předat stejnopis protokolu.

**Úřední záznam** je interním zápisem pořizovaným úřední osobou o důležitých úkonech, jež nejsou součástí protokolu (př. úřední záznam o telefonickém rozhovoru o omluvě daňového subjektu z ústního jednání z důvodu nemoci a nový termín, který byl dohodnut).

Veškeré písemnosti, které se týkají práv a povinností daňového subjektu se zakládají do **spisu** vedeného správcem daně. Zahrnují se do něj vedle protokolů a úředních záznamů také veškerá písemně vyhotovená rozhodnutí a podání. Spis je členěn na části dle jednotlivých daňových řízení: část vymáhání daní, část dalších povinností při správě daní, část o pořádkových pokutách a část vyhledávací. Vyhledávací část spisu obsahuje písemnosti, které mohou být v řízení uplatněny jako důkazní prostředky, dále pak písemnosti, které mohou být použity při stanovení daně jako pomůcky, úřední záznamy a protokoly.

Daňový subjekt je oprávněn nahlížet do spisu u správce daně, a to do všech částí, které se týkají jeho práv a povinností, avšak s výjimkou vyhledávací části. O nahlížení se zpravidla pořizuje protokol nebo úřední záznam.

**5.6 Informační nástroje systémů státní správy**

K informačním nástrojům systémů státní správy k elektronickému přenosu dat a zajištění informačních toků lze zařadit zejména *datové schránky*, v rámci DPH pak *kontrolní hlášení*, a u daně z příjmů nově zaváděná *elektronická evidence tržeb* – EET.

**Datové schránky** jsou informačním systémem veřejné správy. Pomocí datových schránek lze bezplatně zasílat dokumenty v elektronické podobě orgánům veřejné moci, např. správním orgánům, soudům, policii, a také je od nich přijímat. Informační systém datových schránek (ISDS) je zřízen na základě zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů a návazných vyhlášek.

Komunikace prostřednictvím datových schránek nahrazuje klasický způsob doručování v listinné podobě, protože zákon zrovnoprávňuje papírovou a elektronickou verzi zasílaného dokumentu. Datová schránka je povinná pro orgány státní moci a právnické osoby zapsané v obchodním rejstříku, dobrovolná je pro většinu podnikajících fyzických osob, zřídit si ji mohou i nepodnikající fyzické osoby.

**Elektronická evidence tržeb (EET),** tedy online kontrola tržeb, se týká podnikatelů a živnostníků, kteří za zboží a služby přijímají platby v hotovosti nebo kartou. Všechny platby se evidují do centrálního úložiště Finanční správy.

Podnikatel zašle ze svého zařízení (tablet nebo pokladna se speciálním SW a tiskárnou) datovou zprávu o transakci (tržbě od zákazníka) ve formátu XML finanční správě.

Ze systému finanční správy je do dvou vteřin zasláno zpět potvrzení o přijetí s unikátním kódem FIK – identifikační údaj, vytvořený serverem finanční správy pro konkrétní tržbu, objeví se na účtence.

Podnikatel vystaví (vytiskne) zákazníkovi účtenku s kódem FIK nebo kódem PKP – podpisovým kódem poplatníka, který identifikuje na účtence daného podnikatele v případě výpadku internetu. Zařízení by v takovém případě mělo zaevidovat účtenku na finančním úřadě do 48 hodin.

V rámciEET musí doklady obsahovat mimo jiné i náležitosti *daňového dokladu* příp. *zjednodušený doklad daňový*, který obsahuje:

* Označení osoby, která uskutečňuje plnění
* Daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění
* Evidenční číslo daňového dokladu
* Rozsah a předmět zdanitelného plnění
* Den vystavení zdanitelného plnění
* Sazbu daně
* Částku celkem za uskutečněné plnění.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Náměty - podklady pro cvičení (→☻):

 Zakladatelská listina

 Registrace pro daňové účely

 Přiznání k dani z příjmů fyzických osob (DPFO)

 Přiznání k dani z příjmů právnických osob (DPPO)

 Daňový doklad - náležitosti (→ DPH)

 Přehled o příjmech a výdajích (pro ČSSZ)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_