

ÚČETNÍ A DAŇOVÁ PROBLEMATIKA

BYTOVÝCH DRUŽSTEV A SPOLEČENSTVÍ VLASTNÍKŮ od A do Z

- právní postavení BD a SVJ podle současné právní úpravy
- účetní předpisy pro BD a SVJ
- doporučené postupy v účetnictví BD a SVJ
- účetní postupy v závěru účetního období
- daňová problematika BD a SVJ
- účetní a daňové aspekty převodu vlastnictví jednotek
- výstavba nových jednotek formou nástaveb, přístaveb a vestaveb
- BD jako člen SVJ
- nájem a prodej bytů ve vlastnictví fyzických osob
- plnění spojená s užíváním bytů

4. aktualizované vydání

EDICE ÚČETNICTVÍ

Jednotlivé kapitoly zpracovali:

Ing. Marta Nepřechová, CSc. – I., II., IV., V., VII.6

Ing. Bc. Martin Durec – III., VI., VII.1 až VII.5

Případné zásadní legislativní změny, k nimž dojde v období mezi jednotlivými vydáními, budou ošetřeny formou vkládané aktualizace, která bude po dobu prodejnosti publikace volně ke stažení na www.anag.cz. Nutnost aktualizace posuzuje na základě legislativních změn výhradně autor ve spolupráci s nakladatelstvím.

Aktualizace však v žádném případě nemohou nahradit nová vydání knihy.

Aktualizaci zašleme zdarma na vyžádání

anag@anag.cz, tel.: 585 757 411



OBSAH

Přehled použitých právních předpisů	7
V textu použité zkratky	8
Autoři	8
Úvodem	9
I. Z HISTORIE BYTOVÉ PROBLEMATIKY	12
1. Právní úprava privatizace bytového fondu	12
2. Právnícké osoby – noví vlastníci domů s byty	13
2.1 Právní postavení vlastníků domů s byty a nebytovými prostory	14
2.1.1 Bytové družstvo	14
2.1.2 Společnost s ručením omezeným	15
II. ÚČETNICTVÍ VLASTNÍKŮ BYTOVÝCH DOMŮ	17
1. Účetní předpisy	17
2. Účetní metody	19
2.1 Založení a vznik právnícké osoby	19
2.2 Zřizovací výdaje	19
3. Účtování vzniku bytového družstva (s. r. o.)	20
4. Účtování změny základního kapitálu	21
5. Pořízení domu, pozemku a ostatních nemovitých věcí	21
6. Hospodaření vlastníka bytového domu	23
6.1 Technicko-organizační stránka správy bytového domu	23
6.2 Ekonomická stránka správy bytového domu	24
6.3 K jednotlivým položkám nákladů	25
7. Účtování nákladů a výnosů bytového družstva (s. r. o.)	30
7.1 Náklady vlastníka bytového domu	31
7.2 Výnosy vlastníka bytového domu	33
7.2.1 Zálohové nájemné	34
7.2.2 Věcná a časová souvislost nákladů a výnosů	37
8. Financování oprav bytového domu	40
9. Financování rekonstrukcí a modernizací	43

III. DAŇOVÁ PROBLEMATIKA BYTOVÝCH DRUŽSTEV	49
1. Registrace daňového subjektu.....	49
2. Daň z příjmů právnických osob.....	49
2.1 Nájemné v případě bytových družstev zřízených po roce 1958, na jejichž výstavbu byla poskytnuta finanční, úvěrová a jiná pomoc podle zvláštních právních předpisů (tzv. stavební bytová družstva)	51
2.2 Nájemné v případě ostatních typů bytových družstev (lidových bytových družstev a tzv. nových bytových družstev) a dále v případech společností s ručením omezeným (tzv. bytových s. r. o.)	52
2.3 Daňové posouzení nákladů	54
2.4 Poznámka k daňovým odpisům, rezervám a technickému zhodnocení	59
3. Daň z přidané hodnoty	60
4. Daň z nemovitých věcí	62
IV. ÚČETNÍ POSTUPY V ZÁVĚRU ÚČETNÍHO OBDOBÍ	64
1. Inventarizace	64
2. Účetní postupy před konečným uzavřením účetních knih	66
2.1 Uzavření účetních knih	67
2.2 Účetní závěrka	69
2.3 Výsledek hospodaření.....	70
2.4 Zveřejnění účetní závěrky	71
V. ÚČETNICTVÍ SPOLEČENSTVÍ VLASTNÍKŮ	74
1. Právní postavení	74
2. Vznik společenství vlastníků – právnické osoby.....	74
3. Společenství vlastníků – účetní jednotka.....	75
4. Účetní předpisy	76
5. Účetní metody	77
6. Základní princip účtování o hospodaření společenství vlastníků.....	77
6.1 Náklady na správu společenství vlastníků (Účtová třída 5–Náklady)	78
6.2 Výnosy společenství vlastníků (Účtová třída 6–Výnosy)	80
6.2.1 Příspěvek na náklady vlastní správní činnosti	81
6.2.2 Další výnosy společenství vlastníků	82
6.2.3 Příjmy vlastníků jednotek	83
6.3 Vyúčtování nákladů na vlastní správní činnost.....	84
6.3.1 K výsledku hospodaření.....	85

7. Majetek společenství vlastníků	86
7.1 Pořízení drobného dlouhodobého majetku	86
7.2 Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	87
7.3 Technické zhodnocení společných částí domu	89
7.4 Finanční majetek	90
8. Účetní postupy v závěru účetního období	91
VII. DAŇOVÁ PROBLEMATIKA SPOLEČENSTVÍ VLASTNÍKŮ	95
1. Registrace daňového subjektu k dani z příjmů	95
2. Daň z příjmů právnických osob	95
3. Daň z přidané hodnoty	107
4. Daň z nemovitých věcí	109
VII. SPOLEČNÁ PROBLEMATIKA BYTOVÝCH DRUŽSTEV A SPOLEČENSTVÍ VLASTNÍKŮ	110
1. Převody jednotek z majetku bytových družstev	110
1.1 Převody jednotek z majetku stavebních bytových družstev	110
1.1.1 Účtování	111
1.1.2 Daňová problematika	112
1.2 Převody jednotek z vlastnictví všech ostatních typů bytových družstev	112
1.2.1 Daňová problematika – daň z příjmů právnických osob	113
1.2.2 Daňová problematika – daň z nabytí nemovitých věcí	115
2. Problematika odvodů z různých druhů odměn vyplácených bytovými družstvy, společnostmi s ručením omezeným a společenstvími vlastníků	116
2.1 Dohody o provedení práce	117
2.1.1 Odvody	118
2.2 Pracovní smlouvy a dohody o pracovní činnosti	124
2.2.1 Odvody	125
2.3 Odměny vyplácené za činnost v orgánech právnických osob	127
2.3.1 Odvody	128
3. Bytové družstvo jako člen společenství vlastníků	132
4. Daňové aspekty vzniku nové jednotky v budově formou nástavby, přístavby nebo stavební úpravy	136
4.1 Vznik nové jednotky v budově formou nástavby, přístavby nebo stavební úpravy, kde nejsou dosud vymezeny jednotky	136
4.2 Vznik nové jednotky v budově formou nástavby, přístavby nebo stavební úpravy, kde již jsou jednotky ve vlastnictví jednotlivých vlastníků	138

5. Daňová problematika nájmu, pachtu a prodeje bytů ve vlastnictví fyzických osob	141
5.1 Zdanění příjmů plynoucích z nájmu, pachtu a prodeje nemovitých věcí zařazených do obchodního majetku	141
5.2 Zdanění příjmů plynoucích z nájmu či pachtu nemovitých věcí nezařazených do obchodního majetku	143
5.3 Zdanění příjmů z prodeje nemovitých věcí nezařazených do obchodního majetku	145
5.4 Zdanění příjmů plynoucích z podílového spoluvlastnictví nemovitých věcí	151
6. Plnění poskytovaná s užíváním bytů a nebytových prostorů v domech s byty	152
PŘÍLOHOVÁ ČÁST	157
Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví	158
Návrh účtového rozvrhu pro účetní jednotky, které jsou vlastníky bytových domů	219
České účetní standardy pro podnikatele (vybrané standardy pro bytová družstva a společnosti s ručením omezeným)	224
Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.....	304
Návrh účtového rozvrhu pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání	349
České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (vybrané standardy pro společenství vlastníků)	354

ÚVODEM

Problematika bydlení procházela v posledních letech velkými změnami. Právní úprava vlastnictví bytů a nebytových prostorů byla zahájena již v roce 1994 přijetím nové právní normy, tj. zákona č. 72/1994 Sb., kterým byly upraveny některé spoluvlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a který byl veřejnosti znám pod názvem zákon o vlastnictví bytů.

V důsledku této právní úpravy se podstatně změnila struktura vlastnictví bytového fondu, v právních předpisech byly uplatněny nové pojmy, vznikla nová právnická osoba – společenství vlastníků jednotek. Zákon o vlastnictví bytů samozřejmě nebyl dokonalý, jednalo se o nové skutečnosti, které naše praxe neznala. Teprve praxe ukázala na nedostatky zákona, které následně byly řešeny v několika novelách.

Právní úprava od roku 2014 se dotkla jak problematiky vlastnického bydlení, tak oblasti nájemního bydlení. Právní předpisy, které řešily problematiku nájemního bydlení v domech právnických osob založených nájemci těchto bytů, mají novou právní úpravu danou zákonem o obchodních korporacích (bytová družstva, společnosti s ručením omezeným); oblast vlastnického bydlení upravuje zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, a doplňuje nařízení vlády č. 366/2013 Sb., o úpravě některých záležitostí souvisejících s bytovým spoluvlastnictvím.

V této publikaci navazujeme na problematiku známou čtenářům pod pojmem „bytové vlastnictví“ (nyní „bytové spoluvlastnictví“), a to jak z pohledu účetního, tak z pohledu daňového, a to v souvislosti s právní úpravou v oblasti účetnictví a daní od 1. 1. 2016. V první části předkládáme doporučení vycházející z ustanovení zákona o obchodních korporacích, účetních a daňových předpisů, ve druhé části předkládáme doporučení účetního a daňového přístupu pro společenství vlastníků (jednotek) vycházející z občanského zákoníku, prováděcích předpisů s tímto zákonem souvisejících a předpisů daňových.

V kapitolách věnovaných účetnictví těchto právnických osob jde o doporučení, protože účetní předpisy v některých případech neobsahují taková konkrétní řešení, která by odpovídala zvláštnímu charakteru těchto právnických osob tak, aby mohly být splněny zásady ve smyslu zákona o účetnictví. Nové právní předpisy v mnohém však dosud uplatňované úvahy potvrzují a uváděná doporučení již nejsou založena na úvahách a pochybnostech. Nelze však ještě plně konstatovat, že je tak tomu ve všech případech.

Jak postupovat dál v souvislosti s povinnostmi členů právnických osob, členů družstev či vlastníků jednotek je stále otázka poněkud komplikovaná, která trápí zejména zvolené odpovědné orgány těchto právnických osob.

Hledání cesty k racionální vlastní správě je nyní v kompetenci nových majitelů. Zvolené postupy při vlastní správě bytového domu vycházejí z konkrétních podmínek každého subjektu spočívající na jeho konkrétních možnostech, především pak na ochotě a zájmu zvoleného vedení nových vlastníků, tzn. jejich statutárních orgánů.

Dosavadní zkušenosti uplynulých dvaceti let dokazují, že je v řadě případů v současnosti úloha statutárních orgánů velmi obtížná a členové či vlastníci se zdráhají tuto odpovědnou funkci vykonávat. Vznikají komplikované a obtížné řešitelné situace především při pronájmu bytů ve vlastnictví členů společenství. Současné právní předpisy (např. OZ) poskytují řešení – opatrovníka i pro právnickou osobu. Je to sice řešení týkající se zabezpečení správy domu, avšak mělo by to být jen řešení provizorní.

Nejjednodušší způsob, jak se vyhnout starostem a problémům, představuje svěřením správy domu jiné organizaci, která se správou bytových domů zabývá a je pro tuto činnost po odborné stránce patřičně vybavena.

Statistické údaje uvádějí, kolik obyvatel bydlí v nájemních bytech družstevních i kolik bytů je v majetku členů společenství vlastníků. Dnes můžeme vidět alespoň z vnějšího pohledu, že jednotvárnost šedivých paneláků se podstatně změnila především již v důsledku snahy o zlepšení nejen energetické náročnosti panelových domů, ale i z hlediska estetického. Kritické poznámky o „šedivosti králíkárén“ již nelze jednoznačně akceptovat.

Cíl dosažení funkčního, pěkného a spokojeného bydlení i v těch „králíkárnách“ je nyní plně v rukou nových majitelů obytných domů. Jen oni sami rozhodují o tom, zda budou bydlet spokojeně, nebo v rozhádaném „baráku“, kde nic nefunguje a kde již pohled zvenčí svědčí o tom, kdo v něm bydlí. I vnější vzhled domu, stav společných prostorů a funkčnost společných zařízení jsou vizitkou majitelů ať již v družstevních, tedy nájemních bytech, či při spoluvlastnictví k domu ve smyslu nového pojetí.

O tom, jak pečovat o dům, jak se vyhnout různým nepříjemnostem při správě domu, byly již napsány výklady a komentáře k aktuálním úpravám vlastnictví bytů a nebytových prostorů včetně dalších souvisejících právních předpisů pro oblast „bydlení pod jednou střechou“ v odborných publikacích a příručkách řadou fundovaných autorů (viz příloha s uvedeným seznamem doporučené literatury).

Tato publikace je tedy určena především účetním, kteří (které) se zabývají účetnictvím bytových družstev, společností s ručením omezeným a společenství vlastníků. Musíme předeslat, že nejde ani tak o řešení problémů zkušených účetních odborníků, kteří se v řešení účetních případů orientují zcela suverénně, ale o problémy účetních z řad společníků či členů těchto družstev, společností s ručením omezeným či společenství vlastníků, kteří jsou rozhodnuti (a mají tu možnost) zpracovávat své účetnictví sami. Doufáme, že v určitých případech může tato publikace být pracovní pomůckou také pro zkušené účetní a odborné účetní firmy, které zpracovávají účetnictví těchto „bytových“ účetních jednotek ve smluvním vztahu.

Vzhledem k tomu, že se v každodenní praxi setkáváme s účetní a daňovou problematikou bytových družstev a společenství vlastníků, využíváme možnosti navázat na již vydanou odbornou literaturu z oblasti bydlení a doplnit ji o řešení jak běžných účetních případů, se kterými se můžeme setkat, tak o specifické účetní případy, které se v oblasti „bydlení pod jednou střechou“ stále objevují.

Uvedená řešení je možné v řadě případů považovat z hlediska účetního za doporučená, neboť předpokládáme, že se mohou najít i řešení jiná, která by správně vystihla a zobrazila konkrétní účetní případ, jenž účetní předpisy neřeší. V žádném případě tato publikace není náhradou účetních předpisů, je pouhým doporučením, jak lze k řešení případných účetních případů postupovat.

U příkladů z oblasti daňového řešení jde o výklad daný daňovými předpisy, zde nejde o možnost meditací a úvah, jako je tomu v některých případech účetních případů, které účetní předpisy neuvádějí.

Dosavadní praxe v bytové oblasti je poměrně složitá a vyvolává stále řadu otázek zejména u některých formulací stávajících právních předpisů. Jde o problematiku, která se dotýká bytového spoluvlastnictví, jejíž řešení mnohdy vyžaduje úpravu. Připravený návrh novely OZ a souvisejících právních předpisů reaguje na problematické otázky a předpokládáme, že sporné výkladové úvahy získají právní oporu. Tím se souvztažně odstraní tolik diskutované otázky v oblasti účetních, popř. daňových řešení.

Pokud se tato publikace, zpracovaná s ohledem na stávající změny v účetních a daňových předpisech k 1. 1. 2020, stane alespoň do určité míry užitečnou pracovní pomůckou jak pro dotčenou účetní veřejnost, tak i pro orientaci statutárních orgánů, které se snaží proniknout do tajů ekonomiky správy domu s byty a nebytovými prostory, pak věříme, že se nám podařilo splnit cíl, pro který byla napsána.

I. Z HISTORIE BYTOVÉ PROBLEMATIKY

1. Právní úprava privatizace bytového fondu

Ještě dříve než přistoupíme k účetní a daňové problematice vlastnictví bytových domů a bytovému spoluvlastnictví, považujeme za vhodné uvést zhodnocení současné praxe, tzn. postup a způsoby změn ve vlastnictví bytových domů z nedávné na stávající právní úpravu.

Prvním krokem privatizace (odstátnění) státního bytového fondu byl jeho převod do vlastnictví obcí na podkladě zákona č. 172/1991 Sb., o přechodu některých věcí z majetku České republiky do vlastnictví obcí, ve znění pozdějších předpisů. Podle tohoto zákona přešly do majetku obcí bytové domy a pozemky tvořící s nimi jeden funkční celek.

Pro mnohé obce nastaly značné starosti představující především značnou finanční zátěž, neboť v té době regulované nájemné zdaleka nepokrývalo náklady provozu a údržby domů, kde se začaly projevovat první příznaky fyzického opotřebení a tím i potřeba větších finančně náročných oprav, zejména ve starší zástavbě, ale i v poměrně nových panelových domech.

Obecní i městské úřady přistoupily k řešení problémů s obytnými domy zakládáním právnických osob na podkladě obchodního zákoníku (obvykle bytových družstev, případně společností s ručením omezeným), jejichž posláním se stalo zabezpečení provozu a údržby obecního a městského majetku.

V jiných případech se obce i města rozhodly prodat bytový fond nájemcům, kteří v těchto domech bydlí. K tomuto prodeji docházelo a dochází (tento proces ještě trvá) těmito postupy:

- prodejem celých domů právnické osobě založené nájemci,
- prodejem jednotlivých bytů,
- prodejem domů do podílového spoluvlastnictví nájemců.

Prodej jednotlivých bytů se v praxi projevuje jako ne příliš šťastné řešení na téma „co s tím“, posuzujeme-li tuto problematiku jak z pohledu účetního, tak i z pohledu organizačně technického. Vznik společenství vlastníků podle zákona o vlastnictví bytů (a viz OZ, část Bytové spoluvlastnictví) sice řeší otázku správy, v praxi však jde o problematiku poměrně

složitou a komplikovanou, pokud se nepodaří prodat všechny bytové jednotky v domě. V domě jsou tak vedle bytů vlastníků také byty, které zůstaly ve vlastnictví původního vlastníka. V tomto případě jsou v domě s byty dvě právnické osoby – družstvo, resp. společnost s ručením omezeným, a společenství vlastníků s povinností vést účetnictví (podvojně).

Praxe potvrdila, že prodej jednotlivých bytů je z organizačního hlediska velice těžkopádný; tím však nelze konstatovat, že není realizovatelný. Tento postup je velmi dobře spravovatelný v případech, kdy jsou v domě všechny byty prodány do vlastnictví fyzických osob, případně i právnických osob.

Prodej celých domů a pozemku právnické osobě založené nájemci představuje stále jednoduché a praktické řešení i z hlediska vedení účetnictví. Vzniklé právnické osobě registrované v obchodním rejstříku je prodán celý dům (nyní jako nemovitá věc). Důležité je uvědomit si, že zakladatelé právnické osoby jsou v tomto případě zároveň nájemci, změnil se pouze pronajímatel (vlastník nemovité věci na základě zápisu v katastru nemovitostí). Totéž se vztahuje na nájemce, kteří se nezúčastnili založení právnické osoby – zůstávají nájemci bytů nového majitele. Tuto skutečnost je nutno dále akceptovat u nového majitele především z hlediska daňových předpisů, jak bude blíže rozvedeno v dalších kapitolách.

2. Právnícké osoby – noví vlastníci domů s byty

Jaký typ právnické osoby zvolili nájemníci, kteří projevíli zájem o koupi domu, záleželo na jejich rozhodnutí s přihlédnutím k právním předpisům, které jsou pro vznik právnické osoby podstatné. Před rokem 2014 se jednalo o obchodní zákoník, popř. zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, a zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), oba ve znění pozdějších předpisů.

V našem právním řádu tohoto období přicházely v úvahu v podstatě tři právnické osoby:

- družstvo,
- společnost s ručením omezeným,
- sdružení s právní subjektivitou.

Právní formy družstva (v našem případě bytového družstva), společnosti s ručením omezeným a sdružení s právní subjektivitou byly v roce 1994 již

II. ÚČETNICTVÍ VLASTNÍKŮ BYTOVÝCH DOMŮ

Bytová družstva i společnosti s ručením omezeným, právnické osoby, které založili nájemci bytů obecního (městského) bytového fondu, vedou účetnictví podle účetních předpisů určených pro podnikatelskou sféru, byť jejich hlavní činnost nespadá do oblasti podnikání. Vycházejme ze základní charakteristiky těchto právních osobností z pohledu účetnictví – jsou účetní jednotkou podle zákona o účetnictví (§ 1 odst. 2 písm. a) ZÚ).

1. Účetní předpisy

a) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Povinnost vést účetnictví je účetním jednotkám dána zákonem o účetnictví, tzn. účtovat o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. O těchto skutečnostech je nutno účtovat do období, s nímž věcně a časově souvisí (§ 3 odst. 1 ZÚ); pokud nelze tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž byly zjištěny uvedené skutečnosti.

S účinností od 1. 1. 2016 novela ZÚ obsahuje čtyři kategorie účetních jednotek (§ 1b ZÚ) z nichž:

- Mikro účetní jednotka je ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot (aktiva celkem 9 000 000 Kč, roční úhrn čistého obratu 18 000 000 Kč a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 10).
- Malou účetní jednotkou je ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot (aktiva celkem 100 000 000 Kč, roční úhrn čistého obratu 200 000 000 Kč a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50).

Je možno konstatovat, že tyto dvě kategorie účetních jednotek v praxi většinou představují i účetní jednotky v oblasti „bytového účetnictví“ (bytová družstva a společenství vlastníků).

Ustanovení § 9 ZÚ stanoví účetním jednotkám povinnost vést účetnictví v plném rozsahu; účetní jednotky, které spadají do kategorie malých nebo mikro účetních jednotek a nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, mohou vést účetnictví **ve zjednodušeném rozsahu**.

představovaly dlouhodobý nehmotný majetek účetně odpisovaný podle vnitřních předpisů příslušné účetní jednotky (nejvýše však po dobu 5 let).

Jako samostatná součást aktiv byla tato položka od 1. 1. 2016 z dlouhodobého nehmotného majetku **vyřazena**. Důvodem vyřazení této položky je nesplnění kritéria klasifikace pro zařazení do majetku. Podle současného chápání charakteru této položky se jedná o náklady (úctová třída 5), tj. záúčtované na syntetických, popř. i analytických účtech v rámci příslušných úctových skupin.

Poznámka: Přejídná ustanovení k vyhlášce č. 500/2002 Sb. uvádějí, že v případě, že tato položka byla záúčtována v aktivech přede dnem nabytí účinnosti vyhlášky č. 250/2015 Sb., bude až do konečného odepsání vykazována v rozvaze v položce Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek.

3. Účtování vzniku bytového družstva (s. r. o.)

Vycházíme ze skutečnosti, že dnem zápsání právnické osoby (bytového družstva, společnosti s ručením omezeným) začala právnická osoba existovat jako právní osobnost a svou existenci může doložit výpisem z veřejného (obchodního) rejstříku. Může tedy požádat peněžní ústav (banku) o založení bankovního účtu. Následně se v nákladech promítnou i účetní zápsy týkající se případných výdajů vzniklých před vznikem, jak je již uvedeno.

Příklady souvztažností

Č.	Účetní případy	MD	D	Částka
Bytové družstvo				
1.	Upsání základních členských vkladů	353 AU	411 AU	50 000
2.	Úhrada základního vkladu	221	353 AU	50 000
3.	Schválené zvýšení základního kapitálu dalšími vklady	353 AU	411 AU	500 000
Společnost s ručením omezeným				
1.	Vklad společníků	221, 211	411 AU	200 000
2.	Příplatek podle společenské smlouvy (§ 162 ZOK)	355 AU	413 AU	150 000
3.	Úhrada příplatku	221	355 AU	150 000

Družstvo (s. r. o.)	Rozpočet nákladů na rok 20.. Stanovení měsíčních úhrad nájemného	
Výše dlouhodobé zálohy – schváleno		120 000
Náklady na správu domu		
Osobní náklady		136 500
Zdravotní pojištění		13 500
Pojištění domu		29 000
Revize technických zařízení		50 000
Odpisy hmotného majetku		45 000
Daň z nemovité věci		30 000
Náklady spojené s pozemkem		20 000
Odměna za smluvní správu vč. účetnictví		150 000
Finanční náklady		6 000
Celkem		480 000
Celková plocha družstevních bytů v m ²		1 000
Rozpočet na 1 m ² / měsíc		40
Nájemné za měsíc celkem		40 000

Člen, společník	Plocha bytu m ²	Nájemné/ měsíc	Na opravy („FO“)	Celkem měsíc	Celkem rok
1	2	3	4	3 + 4	(3 + 4) × 12
Milec	75	3 000	750	3 750	45 000
Skopal	44	1 760	440	2 200	26 400
Slavík	75	3 000	750	3 750	45 000
a ostatní					
Celkem	1 000	40 000	10 000	50 000	600 000

7. Účtování nákladů a výnosů bytového družstva (s. r. o.)

S pronajímáním bytů a nebytových prostorů členům družstva, společníkům či jiným osobám vznikají vlastníkově nemovité věci různé náklady spojené s provozem domu a řízením bytového družstva (s. r. o.), jak je uváděno v předchozích kapitolách. Předpokládá se, že náklady na tuto činnost uhradí výnosy z pronájmu družstevních bytů a nebytových prostorů, popř. další výnosy s touto činností související.

■ Časové rozlišení výnosů

Příklad

Nájemce nebytového prostoru zaplatil bytovému družstvu nájemné na 3 roky dopředu. Roční nájemné je 100 000 Kč.

Příklady souvztažností

Č.	Účetní případy	MD	D	Částka
1.	Úhrada v roce uzavření smlouvy o nájmu	221	384	300
2.	V prvním roce nájmu podle smlouvy ¹⁾	384	600/3	100
3.	Ve druhém roce	384	600/3	100
4.	Ve třetím roce	384	600/3	100

¹⁾ Výnos bytového družstva (s. r. o.) v jednotlivých letech podléhá dani z příjmů. V roce ukončení nájmu podle nájemní smlouvy je zůstatek účtu 384–Výnosy příštích období nulový.

■ Časové rozlišení nákladů

Příklad

Bytové družstvo zaplatilo nájemné nebytového prostoru pro archiv na dobu 10 let dopředu. Roční nájemné činí 12 000 Kč.

Příklady souvztažností

Č.	Účetní případy	MD	D	Částka
1.	V roce uzavření smlouvy – úhrada nájemného	381	221	120 000
2.	V prvním roce nájmu	518	381	12 000
3.	V dalších devíti letech nájmu	518	381	12 000

Poznámka: V roce ukončení nájmu je účet 381–Náklady příštích období vyrovnán. Bytové družstvo (s. r. o.) přistoupilo k uvedenému řešení, neboť jednorázová částka nájemného je významnou položkou. V tomto případě je nutno s roční výší nájemného nebytového prostoru pro archiv uvažovat v rozpočtu pro stanovení nájemného svých členů (společníků).

■ Dohadné účty aktivní

Jde o účetní případy, které nelze zaúčtovat jako běžné pohledávky, avšak věcně a časově s daným účetním obdobím souvisí výnos v předpokládané výši. Jako klasický příklad lze uvést pohledávku za pojišťovnou v důsledku pojistné události, kdy ještě nebylo poskytnuto pojistné plnění a pojišťovna do termínu uzavírání účetních knih pouze potvrdila odhadnutou částku pojistného plnění.

Záleží na rozhodnutí bytového družstva, jakou formou bude získávat zdroje na úhradu splátek stavebního spoření a následně i splátek anuity. V tomto případě jde o rozhodnutí hradit technické zhodnocení z „FO“, v předpisu plateb se počítá s úhradou splátek stavebního spoření a následně i anuity, a to v poměru velikosti podlahové plochy bytů užívaných členy družstva.

Příklady souvztáženosti

Č.	Účetní případy	MD	D	Částka
1.	Počáteční stav	221.100 021	411 475	200 300 300 200
2.	Předpis úhrady do „FO“	311	475	900
3.	Úhrada předpisu	221	311	900
4.	Splátka stavebního spoření	221.200	221.100	320
5.	Vyúčtování (faktura) dodavatele	021	321	1 000
6.	Překlenovací úvěr	321	461.100	800
7.	Úhrada vyúčtování (faktura) dodavatele – souběžně	321 475	221.100 413	200 200
8.	Po dosažení 40 % cílové částky splacení části překlenovacího úvěru ^{*)} – souběžně	461.100 475.100	221.200 413	320 320
9.	Poskytnutí řádného úvěru	461.100	461.200	480
10.	Splátky úvěru – souběžně zvýšení vlastního kapitálu	461.100 475	221.100 413	480 480

^{*)} Jedna z variant řešení stavebního spořitelny.

Kontrola řešení ^{*)}			
Aktiva		Pasiva	
021	1 300	411	300
221	100	413	1 000
		475	100
Celkem	1 400	Celkem	1 400

^{*)} Zhodnocení případu po splacení úvěru: Pořizovací cena bytového domu se zvýšila o technické zhodnocení (1 000); úhrada byla zajištěna úvěrem a částečně z vlastního zdroje z prostředků členů družstva – z dlouhodobé zálohy na opravy a investice, tzn. v podstatě „zálohy na nájemné“ („FO“) ve výši 1 000. Vlastní kapitál bytového družstva byl takto navýšen z vlastních zdrojů bytového družstva (pokud dlouhodobou zálohu na investice z hlediska jejího charakteru považujeme za vlastní zdroj).

III. DAŇOVÁ PROBLEMATIKA BYTOVÝCH DRUŽSTEV

V následujících částech textu se budeme zabývat daňovou problematikou bytových družstev a společností s ručením omezeným s důrazem na specifické či problematické situace, ke kterým v praxi dochází.

1. Registrace daňového subjektu

Podle ustanovení § 39a odst. 1 ZDP je bytové družstvo či s. r. o. povinno podat přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob do 15 dnů od svého vzniku, tj. od zápisu do veřejného rejstříku. Kdy či zda vůbec začne družstvo či s. r. o. získávat výnosy jiné nežli osvobozené od daně z příjmů (viz následující kapitola), není pro účely registrace k této dani vůbec podstatné. V rámci této registrace se může zaregistrovat i k ostatním relevantním daním.

Podle § 39b ZDP se pak musí „doregistrovat“ jako plátce daně (tj. buď jako plátce daně z příjmů ze závislé činnosti, nebo jako plátce daně z daně z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně), a to nejpozději do 8 dnů ode dne, kdy mu vznikla povinnost vykonávat zákonem stanovené úkony plátce daně (tj. zejména začne vyplácet mzdy zaměstnancům či odměny funkcionářům).

Vlastní registrace se uskutečňuje na předepsaných formulářích vydaných MF ČR, jež se ve formátu XML zasílají v souladu s ustanovením § 72 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád), elektronicky (obvykle datovou schránkou) příslušnému finančnímu úřadu či jeho územnímu pracovišti (pokud by bytové družstvo provedlo toto podání nikoliv v elektronické, nýbrž v tištěné formě s tím, že by chybná forma podání byla jeho jedinou vadou, je toto podání sice platné, nicméně podléhá pokutě nejméně ve výši 2 000 Kč).

2. Daň z příjmů právnických osob

Konstrukce základu daně z příjmů právnických osob bytových družstev či s. r. o. je zcela totožná s ostatními typy podnikatelských daňových subjektů, jelikož v souladu s § 17a odst. 2 písm. a) ZDP nejsou žádná družstva ani společnosti s ručením omezeným pro účely tohoto zákona považována za veřejně prospěšné poplatníky, u nichž by se uplatňoval zvláštní systém

IV. ÚČETNÍ POSTUPY V ZÁVĚRU ÚČETNÍHO OBDOBÍ

Za předpokladu, že účetní jednotka má zaúčtovány všechny účetní případy ve věcné a časové souvislosti včetně výpočtu částky daňové povinnosti (viz kapitola III.) a zaúčtovala vypočítanou částku daně z příjmů do nákladů, může k rozvahovému dni běžného účetního období přistoupit k uzavření účetních knih.

Uzavírání účetních knih k poslednímu dni účetního období (rozvahovému dni) a sestavení účetní závěrky představuje pro účetní jednotku značný rozsah prací. V podmínkách bytových družstev (s. r. o.), jejichž činnost není podnikáním v pravém slova smyslu, k tomuto nakupení prací nemusí docházet, pokud je účetnictví zpracováváno postupně v pravidelných intervalech (měsíčních či čtvrtletních) a pravidelně jsou prováděny kontroly vazeb rozvahy a výkazu zisku a ztráty.

I v té nejmenší účetní jednotce nelze připustit zpracování (dát zpracovat) účetnictví jako jednorázovou akci (tzv. krabicovou metodou). I když účetním obdobím a současně i zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, je nutno dodržet zásady pro vedení účetnictví dané účetními předpisy, a proto je povinností statutárních orgánů se s touto skutečností vyrovnat.

Roční účetní uzávěrka je charakterizována jako sled činností a postupů, kterými se zabezpečí správnost a úplnost údajů účetních knih příslušného účetního období.

1. Inventarizace

Zákon o účetnictví stanoví účetním jednotkám povinnost inventarizace majetku a závazků (§ 29 a § 30 ZÚ). Podstatou inventarizace je zjistit skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřit, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. V této souvislosti se inventarizací ověřuje nejen stav majetku, ale současně i správnost vykazání výsledku hospodaření. V ustanovení § 8 odst. 4 ZÚ je uvedeno, že účetnictví je průkazné, jestliže účetní jednotka provedla inventarizaci.

Praktické zkušenosti zatím dokládají, že současný stav majetku a závazků bytových družstev (s. r. o.) nepředpokládá provádění inventur ve značném rozsahu s výjimkou případných pohledávek za nájemci bytů či nebytových prostorů (účetní jednotky mohou provádět inventarizaci i v průběhu účetního období, tzv. průběžnou inventarizaci).

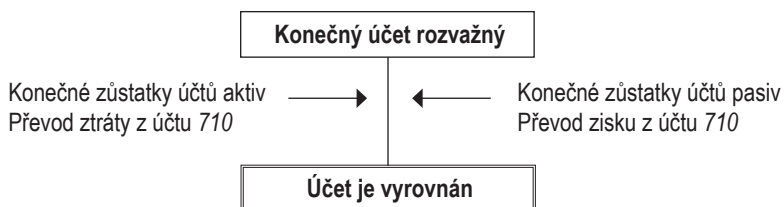
povahy ve prospěch (zisk), případně na vrub (ztráta) účtu 702–Konečný účet rozvažný.

Účet 702–Konečný účet rozvažný je nyní vyrovnán.

Poznámka: Jakkoliv se tento postup jeví pro začínající a nezkušené účetní nesmírně složitý či komplikovaný, je správné si jej uvědomit i tehdy, kdy příslušný software všechny tyto operace provede automaticky za nás, případně upozorní na chybu.

Schéma účtování

1. Uzavírání účetních knih účetního období (31. 12.)



2. Otevírání účetních knih následujícího účetního období (1. 1.)



Příklad rozvahy ve zkráceném rozsahu – malá účetní jednotka**ROZVAHA**

(podle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů)

ke dni 31. 12. 20..

Název účetní jednotky: Bytové družstvo Se sídlem

IČ: DIČ: v tis. Kč

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Brutto	Korekce	Netto	Minulé úč. období (netto)
a	b	c	1	2	3	4
*	AKTIVA CELKEM (A + B + C + (D))					
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	1				
B.	Stálá aktiva	2				
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	3				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	4				
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	5				
C.	Oběžná aktiva	6				
C.I.	Zásoby	7				
C.II.	Pohledávky	8				
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	9				
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	10				
C.II.3. *)	Časové rozlišení aktiv	11				
C.III.	Krátkodobý finanční majetek	12				
C.IV.	Peněžní prostředky	13				
D. *)	Časové rozlišení aktiv	14				

a	b	c	3	4
*	PASIVA CELKEM (A + B + C + (D))	15		
A.	Vlastní kapitál	16		
A.I.	Základní kapitál	17		
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	18		
A.III.	Fondy ze zisku	19		
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	20		
A.V.	Výsledek hospodaření běžného roku (+/-)	21		
A.VI.	Výplata podílu na zisku (-)	22		
*	Cizí zdroje (B + C + (D))	23		
B.	Rezervy	24		
C.	Závazky	25		
C.I.	Dlouhodobé závazky	26		
C.II.	Krátkodobé závazky	27		
C.III. *)	Časové rozlišení pasiv	28		
D. *)	Časové rozlišení pasiv	29		

*) Účetní jednotka rozhodne, který způsob vykazování zvolí.

Poznámka: Mikro účetní jednotka, která nemá povinnost ověřit účetní závěrku auditorem, může vykazovat jen položky označené velkými písmeny. Položky v nulové výši se neuvádějí.

Sestavil:

Dne:

Za statutární orgán

6.2.3 Příjmy vlastníků jednotek

Příjmy vlastníků jednotek jsou s účinností prováděcího předpisu k OZ (nařízení vlády č. 366/2013 Sb.) vždy:

- nájemné z pronájmu společných částí domu (střechy, fasády apod.),
- úroky z prodlení za pozdní úhrady od těchto nájemců,
- příjmy od nájemců plynoucí z provozování technických zařízení v domě (na domě),

a to i v případě, že úhrady přicházejí na bankovní účet společenství vlastníků. V prvním kroku jsou tyto příjmy ze společných částí domu zaúčtovány jako závazek společenství vlastníků vůči vlastníkůům jednotek a následně jim jsou vyúčtovány podle velikosti jejich spoluvlastnických podílů.

Příklady souvztažností

Náklady

Č.	Účetní případy	MD	D	Částka
1.	Opravy a udržování	511	321	50 000
2.	Osobní náklady:			
	– odměny členů statutárního orgánu	521.100	331	10 000
	– mzdy podle dohod	521.200	331	2 000
	– sociální a zdravotní pojištění z odměn statutárních orgánů (4,5 %)	331	336	450
	– sociální a zdravotní pojištění plátce (9 %)	524	336	900
	– daň z příjmů fyzických osob	331	342	187
3.	Daně a poplatky	538	345	10
4.	Ostatní provozní náklady	549	různé účty	15
5.	Finanční náklady – úroky z bankovního účtu	544	951 (261)	3
6.	Poskytnuté členské příspěvky	582	325	1
7.	Daň z příjmů	591	341	...

Výnosy

Č.	Účetní případy	MD	D	Částka
1.	Příspěvky na vlastní správu domu a pozemku – předpis	311 AU	324 AU	11 111
2.	Aktivace vnitropodnikových služeb (např. dohody o provedení práce)	315 AU	570	2 000
3.	Přijaté sankce	378	641	4
4.	Finanční výnosy	221	644	1
5.	Úhrada opravy z „FO“	955	649	25 000
6.	Provozní dotace (na opravu společných částí domu)	346	691	25 000

Řádek daňového přiznání	Obsahová náplň	Částka	Komentář
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 odst. a) ZDP	3 000	Řádek zůstává beze změny
250	Základ daně před zaokrouhlením	8 000	Řádek zůstává beze změny
270	Základ daně po zaokrouhlení	8 000	Řádek zůstává beze změny
290	Daň	1 520	Řádek zůstává beze změny

Příklad

Společenství vlastníků má k 31. 12. následující náklady a výnosy:

Účet	Částka
511–Opravy společných částí domu plynoucích ze škod po krupobíť	100 000
518–Náklady na vedení účetnictví	20 000
549/1–Náklady na pojištění domu	3 000
549/2–Bankovní poplatky z běžného účtu	2 000
644–Úroky z běžného účtu	1 000
649/1–Pojistné plnění na krytí nákladů na opravy vynaložených v daném roce na odstranění škod po krupobíť	80 000
649/2–Příspěvky vlastníků na správu domu	44 000
Výsledek hospodaření	0

Společenství vlastníků zde nemá povinnost podat daňové přiznání (viz § 38mb písm. b) ZDP), nicméně v případě, že by se přesto rozhodlo přiznání podat, postupovalo by následovně:

Zjednodušený nástin výpočtu daně z příjmů právnických osob (vychází se z tiskopisu Přiznání k dani z příjmů právnických osob vzoru č. 29)

Řádek daňového přiznání	Obsahová náplň	Částka	Komentář
10	Výsledek hospodaření před zdaněním	0	Celkové výnosy – celkové náklady, tj. 125 000 – 125 000

Příklady

1. Družstevnice paní Šváblová dostává na základě pracovní smlouvy s bytovým družstvem za úklid odměnu ve výši 5 800 Kč hrubého měsíčně (Prohlášení neučinila). Tato odměna vedle zálohové daně podléhá i zdravotnímu a sociálnímu pojištění.
2. Pan Lakomý na základě dohody o pracovní činnosti s SVJ za práci údržbáře obdržel odměnu 2 200 Kč hrubého měsíčně (Prohlášení neučinil). Pan Lakomý není vlastníkem. Jeho odměna bude podléhat pouze srážkové dani (zdravotnímu ani sociálnímu pojištění podléhat nebude).
3. Pan Češpiva má s bytovým družstvem souběžně uzavřenu dohodu o pracovní činnosti na úklid domu, na základě které dostává odměnu 2 000 Kč hrubého měsíčně, a dohodu o provedení práce za práci údržbáře, díky které dostává měsíčně odměnu ve výši 10 000 Kč hrubého (Prohlášení neučinil). Pan Češpiva není družstevníkem. Obě jeho odměny budou podléhat (každá zvlášť) pouze srážkové dani (zdravotnímu ani sociálnímu pojištění podléhat nebudou). Souběžné odměny z dohod o provedení práce a dohod o pracovní činnosti se nesčítají.

2.3 Odměny vyplácené za činnost v orgánech právnických osob

Odměny za činnost v orgánech bytových družstev, s. r. o. či společenství vlastníků se v praxi vyskytují celkem často. Občas se však zapomíná, že do této skupiny osob se zařazuje i likvidátor (§ 193 OZ), tzn. o odvodech z jeho odměn platí analogicky to, co platí o odvodech z odměn statutárních orgánů. Odměny za činnost v orgánech bytových družstev a s. r. o. mohou být vypláceny výlučně na základě uzavřené smlouvy o výkonu funkce – viz § 59 odst. 3 ZOK (v případě SVJ zřejmě stačí pouze rozhodnutí shromáždění o výplatě odměny).

V případě bytových družstev a s. r. o. (nikoliv však v případě společenství vlastníků) až do konce roku 2013 platilo, že na určité (avšak v žádném případě ne všechny) činnosti vykonávané statutárními orgány společností či družstev bylo možné v souladu s § 66d obchodního zákoníku č. 513/1991 Sb. platného do 31. 12. 2013 uzavřít i pracovní smlouvu či některou z dohod. Konkrétně se jednalo o obchodní vedení (řízení) činnosti bytového družstva či společnosti (tzv. práce ředitele).

Podle názoru Mgr. Zdeňka Schmieda prezentovaného v časopise *Mzdová účetní* č. 11/2013 (nakladatelství ANAG) již s účinností od 1. 1. 2014 pravděpodobně není možné, aby byla na vedení (řízení) činnosti bytového družstva či společnosti uzavřena pracovní smlouva či dohoda. Jako důvod autor uvádí,

Vyhláška č. 500/2002 Sb.,

**kteřou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb.,
o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky,
které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,**

**ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb., č. 397/2005 Sb., č. 349/2007 Sb.,
č. 469/2008 Sb., č. 419/2010 Sb., č. 413/2011 Sb., č. 467/2013 Sb.,
č. 293/2014 Sb., č. 250/2015 Sb. a vyhlášky č. 441/2017 Sb.**

Ministerstvo financí stanoví podle § 37a odst. 1 k provedení § 4 odst. 2, § 14 odst. 1, § 18 odst. 4, § 22 odst. 3 a § 23 odst. 2 a 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., (dále jen „zákon“):

ČÁST PRVNÍ

PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST

§ 1

Tato vyhláška zpracovává příslušný předpis Evropské unie²¹⁾, zároveň navazuje na přímo použitelný předpis Evropské unie²²⁾ a upravuje:

- a) rozsah a způsob sestavování účetní závěrky a vyhotovení výroční zprávy; uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce; uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledků hospodaření v účetní závěrce; uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce; uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky; metody konsolidace účetní závěrky a postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku;
- b) uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu; směrnou účtovou osnovu; účetní metody; metody přechodu z daňové evidence podle zákona upravujícího daně z příjmů na účetnictví,
- c) metodu ocenění při pořízení souboru hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením;
- d) metodu oceňování při přeměně obchodní korporace podle zákona upravujícího přeměny obchodních společností a družstev (dále jen „zákon o přeměnách“), včetně úprav prováděných v rámci přeměn obchodní korporace ke dni zápisu do obchodního rejstříku s účinky od rozhodného dne;
- e) metodu sestavení zahajovací rozvahy při přeměně obchodní korporace;
- f) úpravy při přeshraniční přeměně nebo převodu obchodního závodu, pobočky nebo jiné části obchodního závodu (dále jen „obchodní závod“);
- g) metodu ocenění při nabytí více než jedné složky majetku převodem či přechodem, včetně možnosti použití způsobu oceňování podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 v případě přeshraniční přeměny, vkladu nebo prodeje obchodního závodu;
- h) ocenění majetku a závazků při přeměně obchodní korporace včetně okamžiku účtování o ocenění reálnou hodnotou.

NÁVRH ÚČTOVÉHO ROZVRHU PRO ÚČETNÍ JEDNOTKY, KTERÉ JSOU VLASTNÍKY BYTOVÝCH DOMŮ*)

*) Číselné označení účtových skupin je závazné, čísla syntetických účtů jsou doporučena.

Účtová třída 0–Dlouhodobý majetek

01–Dlouhodobý nehmotný majetek

013–Software

014–Ocenitelná práva

019–Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02–Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021–Stavby

022–Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

029–Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03–Dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný

031–Pozemky

04–Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

041–Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

042–Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

05–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

051–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

052–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

07–Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

071–Oprávky ke zřizovacím výdajům

073–Oprávky k softwaru

074–Oprávky k ocenitelným právům

079–Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08–Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081–Oprávky ke stavbám

082–Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

089–Oprávky k ostatnímu hmotnému majetku

Účtová třída 1–Zásoby

11–Materiál

111–Pořízení materiálu

112–Materiál na skladě

119–Materiál na cestě

12–Zásoby vlastní činnosti

15–Poskytnuté zálohy na zásoby

151–Poskytnuté zálohy na zásoby

19–Opravné položky k zásobám

ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY PRO PODNIKATELE

(vybrané standardy pro bytová družstva a společnosti s ručením omezeným)

Český účetní standard pro podnikatele č. 001 Účty a zásady účtování na účtech

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování na účtech za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

2.1. Účty zřizuje účetní jednotka podle § 14 zákona a § 46 vyhlášky.

2.2. Analytické účty

2.2.1. V rámci syntetických účtů vytváří účetní jednotka analytické účty. Při vytváření analytických účtů bere v úvahu následující hlediska, pokud tato nejsou již zohledněna přímo syntetickými účty:

- a) členění podle jednotlivých druhů majetku, hmotné odpovědných osob a míst uložení či umístění při účtování o majetku. Odděleně se sleduje majetek zatížený zástavním právem nebo věcným právem, popřípadě převedené nebo poskytnuté zajištění. U pohledávek je členění podle jednotlivých dlužníků; u cenných papírů se na analytických účtech sledují cenné papíry v umocňovacím řízení,
- b) členění pohledávek a závazků podle jednotlivých dlužníků a věřitelů,
- c) členění podle časového hlediska u pohledávek a závazků, to je podle § 19 odst. 8 zákona na krátkodobé nebo dlouhodobé pohledávky a závazky,
- d) členění na českou a cizí měnu v případech stanovených v § 4 odst. 12 zákona,
- e) členění podle položek účetní závěrky (včetně požadavků na sestavení přílohy),
- f) členění pro daňové účely; tzn. pro transformaci účetního výsledku hospodaření před zdaněním na základ daně vymezený zákonem o daních z příjmů, zejména pokud jde o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů a zdaňované příjmy pro potřeby daně z přidané hodnoty, spotřebních daní, apod.,
- g) členění pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- h) členění z hlediska potřeb finančního řízení účetní jednotky,
- i) členění podle požadavků externích uživatelů údajů z účetnictví, například úvěrových institucí, burz, Českého statistického úřadu.

2.2.2. Další požadavky na analytické účty jsou uvedeny v *Českých účetních standardech pro podnikatele* řešících účtování jednotlivých složek majetku a závazků.

Vyhláška č. 504/2002 Sb.,

**kteřou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb.,
o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky,
u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání,
pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,**

**ve znění vyhlášky č. 476/2003 Sb., č. 548/2004 Sb.,
č. 400/2005 Sb., č. 471/2008 Sb., č. 471/2013 Sb.,
č. 294/2014 Sb. a vyhlášky č. 324/2015 Sb.**

Ministerstvo financí stanoví podle § 37a odst. 1 k provedení § 4 odst. 2, § 14 odst. 1, § 18 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)

ČÁST PRVNÍ PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST

§ 1

Tato vyhláška stanoví pro vedení účetnictví v plném rozsahu a vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

- a) rozsah a způsob sestavování účetní závěrky,
- b) uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasív v účetní závěrce,
- c) uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů a výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce,
- d) uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce,
- e) směrnou účtovou osnovu,
- f) účetní metody,
- g) metodu přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví vedené v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu.

§ 2

(1) Vyhláška se týká účetních jednotek, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, uvedených v § 1 odst. 2 písm. a), b), i) a l) zákona a na které se vztahují zvláštní právní předpisy; jedná se zejména o tyto účetní jednotky:

- a) politické strany a politická hnutí podle zákona upravujícího sdružování v politických stranách a v politických hnutích,
- b) spolky podle občanského zákoníku,
- c) církve a náboženské společnosti podle zákona upravujícího svobodu náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností,

NÁVRH ÚČTOVÉHO ROZVRHU PRO ÚČETNÍ JEDNOTKY, U KTERÝCH HLAVNÍM PŘEDMĚTEM ČINNOSTI NENÍ PODNIKÁNÍ^{*)}

^{*)} Číselné označení účtových skupin je závazné, čísla syntetických účtů jsou doporučená.

Účtová třída 0–Dlouhodobý majetek

01–Dlouhodobý nehmotný majetek

013–Software

014–Ocenitelná práva

019–Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02–Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021–Stavby

022–Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

029–Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03–Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

031–Pozemky

04–Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

041–Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

042–Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

05–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

051–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

052–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

07–Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku

073–Oprávký k softwaru

079–Oprávký k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08–Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku

082–Oprávký k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

089–Oprávký k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová třída 1–Zásoby

11–Materiál

111–Pořizovaný materiál

112–Materiál na skladě

119–Materiál na cestě

Účtová třída 2–Finanční účty

21–Peněžní prostředky v pokladně

211–Pokladna

213–Ceniny

ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY PRO ÚČETNÍ JEDNOTKY, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (vybrané standardy pro společenství vlastníků)

Český účetní standard pro účetní jednotky,
u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 401
Účty a zásady účtování na účtech

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“), základní postupy účtování na účtech za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

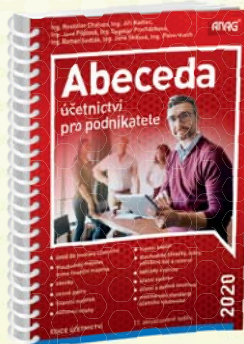
2.1. Okamžik uskutečnění účetního případu

2.1.1. Okamžikem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde zejména ke splnění dodávky, splnění peněžitého dluhu, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí či přijetí zálohy a závdavku, převzetí dluhu, zjištění manka, schodku, přebytku či škody, pohybu majetku uvnitř účetní jednotky a k dalším skutečnostem vyplývajícím ze zákona, vyhlášky, Českých účetních standardů pro účetní jednotky, u kterých není hlavním předmětem činnosti podnikání, a ze zvláštních právních předpisů nebo z vnitřních poměrů účetní jednotky, které jsou předmětem účetnictví a které v účetní jednotce nastaly, popřípadě účetní jednotka má k dispozici potřebné doklady tyto skutečnosti dokumentující. Pro potřeby oceňování pohledávek a závazků vyjádřených v cizí měně ke dni jejich vzniku lze za okamžik uskutečnění účetního případu považovat u dodavatele den vystavení faktury nebo obdobného dokladu, u odběratele den přijetí faktury nebo obdobného dokladu.

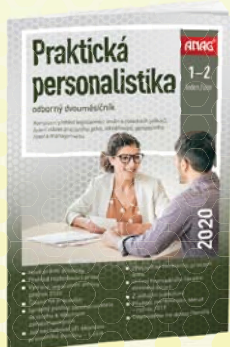
2.1.2. Při převodu vlastnictví k nemovitým věcem, které podléhají zápisu do katastru nemovitostí, se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na zápis katastrálnímu úřadu. Dojde-li k zápisu v katastru nemovitostí, účetní zápisy k tomuto dni se nemění. Není-li zápis povolen, musejí se účetní zápisy u zúčastněných stran zpětně opravit.



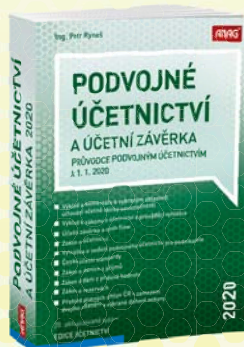
MĚSÍČNÍK
MZDOVÁ ÚČETNÍ



EDICE
ÚČETNICTVÍ



DVOUMĚSÍČNÍK
PRAKTICKÁ PERSONALISTIKA



EDICE
ÚČETNICTVÍ



MĚSÍČNÍK
ÚČETNÍ A DANĚ



EDICE
DANĚ