

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA PRÁVNICKÁ**

DIPLOMOVÁ PRÁCE

Bytové spoluvlastnictví z pohledu účetního a daňového

Plzeň, 2019

Jan Kemr

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci zpracoval samostatně, a že jsem, vyznačil prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpal, způsobem ve vědecké práci obvyklým.

Plzeň, březen 2019

.....

Jan Kemr

Poděkování

Na tomto místě bych rád poděkoval Ing. Mgr. Daně Bárkové, Ph.D. za odborné vedení, mému otci Ing. Otakaru Kemrovi, dlouholetému auditorovi a opravdovému znalci bytového práva, jakož i mé manželce Martině, bez jejíž bezmezná podpora bych se až k tomuto okamžiku nikdy nedostal.

1. ÚVOD	1
2. HISTORICKÝ EXKURZ	2
3. BYTOVÉ SPOLUVLASTNICTVÍ	7
3.1 POPIS POJMŮ	7
3.1.1 Byt a nebytový prostor	7
3.1.2 Součást a příslušenství bytu a nebytového prostoru	7
3.1.3 Společné části.....	8
3.1.4 Jednotka	9
3.2 SPOLEČENSTVÍ VLASTNÍKŮ JEDNOTEK (SVJ).....	9
3.2.1 SVJ a DPH	11
4. ZPŮSOBY VZNIKU JEDNOTKY	14
4.1 PRÁVNÍ DŮVODY	14
4.1.1 Prohlášení vlastníka o vymezení jednotek	14
4.1.2 Smlouva o výstavbě	17
4.1.3 Zrušení a vypořádání spoluvlastnictví	20
4.2 DANĚ A ÚČTOVÁNÍ	21
4.2.1 Pořízení bytového domu a pozemku	21
4.2.2 Technické zhodnocení domu	25
4.2.3 Daň z nabytí nemovitých věcí.....	26
4.2.4 Daň z nemovitých věcí.....	26
5. PRVNÍ PŘEVOD VLASTNICKÝCH PRÁV K JEDNOTKÁM	28
5.1 PRÁVNÍ VZTAHY	28
5.1.1 Jednotka jako věc neobchodovatelná	28
5.1.2 Předkupní právo nájemce bytu.....	28
5.2 DANĚ A ÚČTOVÁNÍ	29
5.2.1 Bytová družstva.....	29
5.2.1.1 SBD.....	29
5.2.1.2 Ostatní bytová družstva	31
5.2.2 SRO založené za účelem privatizace domu	33
5.2.3 Osoby spojené	38
5.2.4 Daň z příjmu.....	39
5.2.5 Daň z nabytí nemovitých věcí.....	39
5.2.6 Společné podmínky osvobození od daně	40
6. NÁKLADY NA SPRÁVU DOMU A POZEMKU A SLUŽBY SPOJENÉ S UŽÍVÁNÍM JEDNOTEK	44
6.1 PRÁVNÍ ZÁKLAD	44
6.2 ZÁLOHY VS. PŘÍSPĚVKY	45
6.3 DANĚ A ÚČTOVÁNÍ	46
6.4 ZMĚNA V OSOBĚ VLASTNÍKA JEDNOTKY	52
6.4.1 Derivatívní nabytí vlastnického práva k jednotce.....	53

6.4.2	Originární nabytí vlastnického práva k jednotce	54
7.	PRÁVNÍ VZTAHY PŘI VÝKONU FUNKCE ČLENA VOLENÉHO ORGÁNU SVJ	56
7.1	VÝKON FUNKCE FYZICKOU OSOBOU	56
7.2	VÝKON FUNKCE PRÁVNICKOU OSOBOU	60
8.	ZÁVĚR.....	62
9.	RÉSUMÉ.....	64
10.	SEZNAM PRAMENŮ A POUŽITÉ LITERATURY.....	65
10.1	PRÁVNÍ PŘEDPISY	65
10.2	JUDIKATURA.....	67
10.3	LITERATURA.....	67
10.4	INTERNETOVÉ ZDROJE	68
11.	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....	70
12.	SEZNAM TABULEK	72
13.	PŘÍLOHY	73
	Příloha č. 1 – Směrná účtová osnova pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání (dle vyhlášky 504/2002 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2017)	73
	Příloha č. 2 – Výpis z rejstříku společenství vlastníků jednotek.....	80
	Příloha č. 3 – Výpis z registru plátců DPH týkající se SVJ	81

1. Úvod

V této diplomové práci bych se chtěl zaměřit zejména na popis způsobů vzniku a převodu vlastnických práv k jednotkám, následnou hospodářskou správu společných částí a s tím spojenými daňovými dopady a způsoby účtování. Zejména bych chtěl provést komparaci způsobů vzniku jednotek a v současnosti nejčastějších způsobů prvotního nabývání vlastnických práv k těmto jednotkám z vlastnictví právnických osob (tzv. „malá“ bytová družstva, společnosti s ručením omezeným) do vlastnictví svých členů / společníků. V této souvislosti bych chtěl zároveň popsat daňové dopady na jednotlivé účastníky těchto právních jednání (zejména daň z příjmů, daň z nabytí nemovitých věcí, daň z nemovitých věcí) a navrhnout vhodné účetní postupy pro zaúčtování těchto hospodářských operací, které nejsou sjednoceny nebo dokonce zcela chybí.

V této diplomové práci samozřejmě nelze opomenout účetní a daňový pohled na vznik a existenci společenství vlastníků jednotek, jež jako zcela nový typ právnické osoby je našemu právnímu řádu známo až od července roku 2000 a lze u něj proto „v přímém přenosu“ sledovat značný vývoj a názorový posun odborné veřejnosti. Nemalou část bych rád věnoval možným způsobům podílení se členů společenství vlastníků jednotek na nákladech na správu domu a pozemku a s tím spojenými daňovými dopady na SVJ, jakož i na jeho jednotlivé členy. V otázce způsobů podílení se na těchto nákladech se názor odborné veřejnosti zjevně dosud neustálil, k čemuž zřejmě přispívá i dosud sporadická judikatura. V této souvislosti se nelze vyhnout ani problematice daně z přidané hodnoty, neboť v této oblasti dosud přetrvávají názorové neshody jak mezi odbornou veřejností, tak i mezi samotnými orgány finanční správy.

Konečně nelze opomenout ani daňovou a účetní problematiku v oblasti výkonu funkcí členů volených orgánů společenství vlastníků jednotek, a to jak fyzickými, tak i právnickými osobami.

2. Historický exkurz

Byt jako samostatný předmět vlastnického práva je v českých zemích znám až od roku 1966. Do té doby různé platné právní úpravy, od rakousko-uherského ABGB¹ převzatého do právního řádu první republiky recepčním zákonem², přes Občanský zákoník z roku 1950³, až po Občanský zákoník⁴ a Zákon o hospodaření s byty⁵ z roku 1964, pojem byt, ve smyslu samostatné věci nemovité, k níž by bylo možné nabývat vlastnické právo, vůbec neznaly. Až Zákon o osobním vlastnictví bytů z roku 1966⁶ poprvé v české právní historii přiznal bytu postavení věci, jež může být předmětem vlastnického práva⁷. Důvodem této změny právního nazírání na byt, jakožto samostatnou věc, byla zjevně snaha o řešení akutního nedostatku bytů, jež se odráží v samotném ustanovení § 1 tohoto zákona „*Ve snaze rozšířit možnosti uspokojování bytových potřeb občanů, kteří si je chtějí řešit z vlastních prostředků, uzákoňuje se právo osobního vlastnictví k bytu v obytném domě*“. Řešení nedostatku bydlení tímto způsobem se však zjevně minulo účinkem, neboť *na základě tohoto zákona bylo převedeno do osobního vlastnictví jen několik tisíc bytů*⁸.

Vedle institutu individuálního vlastnictví bytů se však na území Československa široce rozvíjelo vlastnictví družstevní. Bytové družstevnictví má v českých zemích dlouhou tradici sahající až do 19. století, kdy (po úspěchu kampeliček) se již před první světovou válkou mohlo „méně zámožné obyvatelstvo“, mající zájem řešit vlastními silami své bytové potřeby, sdružit

¹ 946/1811 Sb. zák. soud., Obecný zákoník občanský (Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch), vyhlášený císařským patentem ze dne 1. června 1811.

² Zákon č. 11/1918 Sb. z. a n. o zřízení samostatného státu československého vydaný Národním výborem a veřejně vyhlášený dne 28. října 1918.

³ Zákon. č. 141/1950 Sb., Občanský zákoník (účinný od 1. ledna 1951).

⁴ Zákon. č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník ve znění účinném od 1. dubna 1964.

⁵ Zákon. č. 41/1964 Sb., o hospodaření s byty (účinný od 1. dubna 1964).

⁶ Zákon č. 52/1966 Sb. o osobním vlastnictví k bytům (účinný od 1. září 1966).

⁷ § 2 zák. č. 52/1966 Sb.: „Byt je v osobním vlastnictví občana za podmínek stanovených v tomto zákoně.“

⁸ HELEŠIC, František. Bydlení ve vlastním bytě, s. 1. V Praze: C.H. Beck, 2010. Beckova edice právo a hospodářství. ISBN 978-80-7400-348-6.

podle zákona o společenstvech pro napomáhání živnosti a hospodářství⁹ ve stavebních společenstvech, stavebních spolcích, nadacích apod. k tomu účelu, aby stavěly malé byty¹⁰. Dle zákona o zřízení fondu o péči bytovou, který byl recipován¹¹ i do právního řádu první republiky, byla pak těmto společenstvům poskytována úvěrová pomoc prostřednictvím Fondu pro bytovou péči. Do světové hospodářské krize v roce 1933 tak zaznamenává tento typ bytového družstevnictví značný rozmach a tímto způsobem vznikají celé části měst a obcí (např. pražský Bubeneč a Dejvice), což, jak bude uvedeno dále, se dělo i při hromadné socialistické družstevní výstavbě v 60. a 70. letech 20. století.

Po druhé světové válce se sice činnost předválečných bytových družstev začala pomalu obnovovat, nicméně jejich majetek byl tehdejším komunistickým režimem považován za součást národního bytového fondu, a proto bylo nakládání s ním omezováno. Pomyslnou tečku za prvorepublikovým bytovým družstevnictvím učinil s účinností od 1. ledna 1955 zákon č. 53/1954 Sb. o lidových družstvech a družstevních organizacích (ZLBD), který ustanovením:

- a. § 62 odst. 1 bod 1 derogoval zákon č. 70/1873 ř. z. o společenstvech pro napomáhání živnosti a hospodářství a
- b. § 59 odst. 1 transformoval dosavadní výdělková a hospodářská společenstva a družstva zřízená podle zákon č. 70/1873 ř. z. na lidová bytová družstva (LBD).

Naléhavá potřeba řešení bytových potřeb občanů Československa a neschopnost tehdejšího vládnoucího centralistického režimu tyto potřeby uspokojit, vyústila po pěti letech v přijetí zákona o družstevní bytové výstavbě¹², jenž pod pomyslným mottem „pomoz si sám“ umožnil vznik stavebním bytovým družstvům (SBD). Ta totiž mohla být se souhlasem příslušného národního výboru zřizována zaměstnanci podniku nebo jiných socialistických organizací anebo občany pro obvod určitých obcí nebo míst. Družstevní výstavba byla sice řízena a činnost družstva dozorována příslušným národním výborem, ale byty v domech

⁹ Zákon č. 70/1873 ř. z. o společenstvech pro napomáhání živnosti a hospodářství ze dne 9. dubna 1873.

¹⁰ § 4 zákona č. 242/1910 ř. z. o zřízení fondu o péči bytovou ze dne 22. prosince 1910.

¹¹ Zákon č. 98/1919 Sb. o státním bytovém fondu ze dne 20. února 1919.

¹² Zákon č. 27/1959 Sb. o družstevní bytové výstavbě (účinný od 26. května 1959).

družstva byly z přidělovacího práva národních výborů, tak jako z působnosti zákona o hospodaření s byty, vyňaty. To přinášelo členům SBD na tehdejší dobu značnou právní jistotu, že družstevní byt, který užívají, budou moci užívat jak oni, tak i jejich případní dědici. Právo užívání bytu bylo totiž součástí členských práv a povinností a případní dědici zemřelého člena, kteří byli jeho rodinnými příslušníky, měli nárok, aby jeden z nich byl do družstva přijat na místo zůstavitele. Toto výjimečné postavení vyvolalo samozřejmě mezi občany tehdejšího Československa obrovský zájem o členství v SBD a o družstevní bytovou výstavbu. *Stát ji také významně podporoval, člen zaplatil členský podíl ve výši 10 až 15 % nákladů na výstavbu bytu, stát až 50 % půjčil formou zvýhodněného úvěru družstvu až na 40 let s 1% úrokovou sazbou, zbytek nákladů na výstavbu pak pokryl státním příspěvkem.*¹³ Zároveň byla SBD osvobozena od placení důchodové daně a družstevní obytné domy od daně domovní. Na základě těchto skutečností došlo v šedesátých a sedmdesátých letech k obrovskému nárůstu podílu na celkové výstavbě bytů v ČSSR, který dal vzniknout sídlištím jako je pražské Jižní Město, Prosek či hradecké Slezské či Moravské Předměstí.

Družstevní bytová výstavba byla podporována i dále, zejména pak vyhláškou federálního ministerstva financí o finanční, úvěrové a jiné pomoci družstevní a individuální bytové výstavbě a modernizaci rodinných domků v osobním vlastnictví¹⁴, která rozšířila okruh typů podporované výstavby, a to jak na stavbu bytových domů jako celku, tak i na zřizování bytů úpravami nebytových prostor, nástavbami nebo vestavbami do půdních prostorů v objektech právnických osob. V případě finanční podpory nástaveb a vestaveb tím byl vytvořen prostor pro budoucí právní, daňové i účetní problémy spojené s byty vystavěnými bytovými družstvy ve střešních nástavbách a půdních vestavbách domů ve vlastnictví státu, spravovaných podniky bytového hospodářství.

Na základě této podpory a vzhledem k neexistenci soukromého vlastnictví bytových domů, totiž začala SBD realizovat výstavbu půdních vestaveb

¹³ PŘIKRYL, Ivan. Historie družstevnictví v našem teritoriu [online]. 19. 8. 2013 [cit. 24. 11. 2018]. Dostupné z: <http://ivanprikryl.cz/historie-druzstevnictvi-v-nasem-teritoriu/>

¹⁴ Vyhláška č. 136/1985 Sb. federálního ministerstva financí, ministerstva financí České socialistické republiky, ministerstva financí Slovenské socialistické republiky a předsedy Státní banky československé o finanční, úvěrové a jiné pomoci družstevní a individuální bytové výstavbě a modernizaci rodinných domků v osobním vlastnictví.

a střešních nástaveb na domech, jenž byly ve správě např. OPBH či jiných družstev. Problémy spojené s tímto nesystémovým způsobem výstavby se projevíly hned po sametové revoluci, kdy začalo docházet k restitucím majetku. Zákodárce tak musel zasáhnout v podobě zřízení zákonného věcného břemene¹⁵, jímž umožnil oprávněným členům družstva, které půdní vestavbu či střešní nástavbu realizovalo a kteří byty v ní řádně užívali, aby tomu tak zůstalo i nadále. Hrozilo totiž, že spolu s restituovaným domem zanikne uvedeným členům družstva část jejich členských práv v podobě práva užívat byt, neboť s restitucí na restituenta přešla vlastnická práva k celému domu včetně vestavby či nástavby. Tím sice narychlo zákonodárce zajistil práva dotčeným členům družstva, ale vlastníkům s domem v restituci předal také pomyslné „kukaččí vejce“¹⁶, v podobě bytů, které nelze nijak ekonomicky využívat, ale je nutné je i nadále udržovat. Naplno se pak tento problém projevil v polovině devadesátých let minulého století, kdy byla na základě přijetí zákona o vlastnictví bytů zahájena privatizace obecního domovního fondu nájemcům bytů. Nutno říci, že tento problém se nepodařilo uspokojivě vyřešit dodnes.

ZOVB byl s několika novelizacemi účinný bezmála dvacet let. Během té doby vzniklo mnoho bytových družstev a SRO za účelem, aby v rámci privatizace pořídily od obce (ale i od státu) dům s byty, jež užívali zakladatelé těchto právnických osob. Ač nebyla SRO pro daný účel vhodnou právnickou osobou (na rozdíl od družstev), zakládala se zejména proto, aby zakladatelé měli kontrolu nad tím, kdo bude byt užívat, což s ohledem na ustanovení § 230 obchodního zákoníku nebylo v případě družstva možné. I když privatizace domovního fondu stále ještě probíhá¹⁷, chýlí se ke svému konci, neboť převážná část obecního domovního fondu již privatizována byla.

¹⁵ Ustanovení § 28d zák. č. 42/1992 Sb. o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech.

¹⁶ Věcná břemena (§28d zák.č.42/1992 Sb.) [online 17. 02. 2019] Dostupné z: <http://old.jerkman.as/vecne-bremeno-§28d.htm>

¹⁷ Rámcový harmonogram přípravy prodeje jednotek v bytových domech v rámci privatizace bytového fondu MČ Praha 3. [online 17. 02. 2017] Dostupné z: <https://www.praha3.cz/samosprava/oblasti/privatizace-bytoveho-fondu/harmonogram-privatizace-bytovych-domu/ramcovy-harmonogram-pripravy-prodeje-jednotek-v-bytovych-domech-v-ramci-privatizace-bytoveho-fondu-mc-praha-3-n207796.htm>

V rámci rekonstrukce soukromého práva byl ZOVB zrušen novým zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (NOZ), a zcela nahrazen jeho ustanoveními o bytovém spoluvlastnictví. NOZ však dosavadní právní úpravu nepřevzal, resp. ji zásadně modifikoval. A jelikož těmito modifikacemi došlo zejména ke zcela odlišnému vymezení pojmu jednotka, nezbylo než vytvořit určitou právní dualitu tak, aby vedle sebe mohly koexistovat jednotky vymezené dříve dle ZOVB a jednotky vymezené nově dle NOZ. To zákonodárce učinil ustanovením § 3063 NOZ, které stanoví, že pokud vlastnické právo alespoň k jedné jednotce v domě vzniklo dle ZOVB, budou i nadále vlastnická práva k dalším jednotkám v témže domě vznikat dle ZOVB, nikoli dle NOZ. S ohledem na technickou životnost bytových domů lze tedy shrnout, že tato dualita právních režimů bytového spoluvlastnictví zůstane součástí našeho právního řádu pravděpodobně natrvalo.

3. Bytové spoluvlastnictví

3.1 Popis pojmů

S ohledem na ustanovení § 3063 NOZ a z něj plynoucí výše popsanou dualitu právních režimů bytového spoluvlastnictví, je třeba z hlediska daňového i účetního vždy důsledně rozlišovat mezi jednotkami vymezenými podle zákona o vlastnictví bytů a podle občanského zákoníku.

3.1.1 Byt a nebytový prostor

Podle ustanovení § 2 zákona o vlastnictví bytů se pojmem byt rozumí *místnost nebo soubor místností, které jsou podle rozhodnutí stavebního úřadu určeny k bydlení*, přičemž opačně je pak definován nebytový prostor, a to jako *místnost nebo soubor místností, které jsou podle rozhodnutí stavebního úřadu určeny k jiným účelům než k bydlení*. Analogicky je pak stanovena definice rozestavěného bytu a rozestavěného nebytového prostoru. Z těchto definic je pak zřejmé, že základní premisou existence bytu či nebytového prostoru bylo rozhodnutí správního orgánu, a to jako *condicio sine qua non*.

Naopak je tomu podle občanského zákoníku v případě definice pojmu byt a s ohledem na ustanovení § 1158 odst. 2 i v případě definice pojmu nebytový prostor, který v ustanovení § 1159 in principio stanoví toliko to, že bytem se rozumí *prostorově oddělená část domu*. Jinak NOZ pojem bytu nijak nedefinuje a nadále již tedy nesvazuje existenci bytu s kolaudačním souhlasem či stavebním povolením, ani jej neomezuje na místnost nebo soubor místností. Důvodová zpráva k ustanovení § 1159 NOZ dokonce uvádí, že *pokud jde o byt, definován není. Návrh však poukazuje na jeho hlavní vlastnost, tj. že musí jít o prostorově oddělenou část domu. To je podstatné a vylučuje to použití ustanovení o bytovém spoluvlastnictví na obytné prostory, které nejsou částí domu. Z povahy věci i podpůrné aplikace jiných ustanovení lze další vlastnosti bytu spolehlivě dovodit. Rozdílně od současné úpravy není pojem bytu vázán na existenci rozhodnutí stavebního úřadu. Z hlediska soukromého práva to není podstatné, zejména to není podstatné pro posouzení otázky existence vlastnického práva nebo platnosti smlouvy o převodu jednotky, o jejím propachtování, o nájmu bytu apod.*

3.1.2 Součást a příslušenství bytu a nebytového prostoru

Součástí věci je obecně definována v ustanovení § 505 NOZ, a to tak, že je to vše, co k věci podle její povahy náleží a co nemůže být od věci odděleno, aniž by se tím věc znehodnotila. Jedná se tedy o poměrně volnou definici, mající však jasná pravidla, zejména skutečnost, že pokud bychom součást od věci hlavní oddělili, znehodnotili bychom ji. Oboje se pak vždy posuzuje vzhledem k funkčnosti a účelu celku (zpravidla hospodářskému, ale též např. estetickému, vzdělávacímu apod.).

Příslušenství věci se podle nové úpravy až tak výrazně neliší od úpravy dřívější, neboť je definováno v § 510 NOZ jako vedlejší věc, jejímž účelem je, aby se jí trvale užívalo společně s věcí hlavní v rámci jejího hospodářského určení. Ustanovení § 121 odst. 2 SOZ¹⁸ stanovilo, že příslušenstvím bytu jsou vedlejší místnosti a prostory určené k tomu, aby byly s bytem užívány. Jednalo se tedy zejména o komory, sklepy, ale i např. klimatizační jednotky apod., neboť tyto věci lze považovat za samostatné, avšak nelze je považovat za součást bytu. Hlavní změnou se tak stává výslovné ustanovení, že příslušenství věci sdílí s věcí hlavní stejný právní osud, což v předchozí právní úpravě chybělo a soudní praxe se v tomto ohledu nikdy zcela nesjednotila.

Přestože se tyto rozdíly mohou jevit jako zanedbatelné, není tomu tak, a to např. z důvodu uplatnění osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí dle § 8 zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (ZDNNV), či osvobození od daně z příjmu dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů (ZDP). Oba uvedené předpisy totiž výslovně předpokládají, že komora anebo sklep mohou být samostatným nebytovým prostorem zahrnutým v jednotce, tvořícím tedy její součást, a stát se tak samostatným předmětem soukromoprávních vztahů, a dle ustanovení § 1159 in fine NOZ věcí nemovitou. Toto bylo dle předchozí právní úpravy, právě s ohledem na ustanovení § 121 odst. 2 SOZ, vyloučeno.

3.1.3 Společné části

Zásadní změna mezi dřívější a současnou právní úpravou se projeví ve vymezení společných částí, a to zejména z pohledu účetního.

¹⁸ Zákon č. 40/1964 Sb. „starý“ Občanský zákoník (SOZ).

Zatímco zákon č. 72/1994 Sb. o vlastnictví bytů (ZOVB) definoval společné části domu jako *části domu určené pro společné užívání*, občanský zákoník v § 1160 stanoví, že *společný je vždy pozemek, na němž je dům zřízen a ty části nemovité věci, které podle své povahy mají sloužit vlastníkům jednotek společně*.

ZOVB tedy pozemek za společnou část nepovažoval a opačný přístup vynutila až rekodifikací soukromého práva opětovně zavedená zásada superficies solo cedit. Zatímco podle současné právní úpravy je spoluvlastnický podíl na pozemku zahrnutý v jednotce (a je tedy její součástí), neboť budova, ve které se byt či nebytový prostor nachází je součástí pozemku, podle předchozí právní úpravy měl podíl na pozemku přináležící k jednotce toliko akcesorickou.

3.1.4 Jednotka

Pojem jednotka, ač je legálně definován jak zákonem o vlastnictví bytů, tak občanským zákoníkem, není zcela jednoznačný.

Podle ustanovení § 2 písm. h) ZOVB lze pojem jednotka chápat jako synonymum pro byt nebo nebytový prostor nebo rozestavěný byt nebo rozestavěný nebytový prostor.

Zcela odlišně je tomu v případě ustanovení § 1159 NOZ, který jednotku pojímá jako soubor hmotných a nehmotných věcí. Jednotka tak v sobě obligatorně zahrnuje jeden či více bytů nebo nebytových prostorů (tvořící skupiny), spoluvlastnický podíl na společných částech a fakultativně i tzv. právo výlučného užívání konkrétně specifikovaných společných částí (§ 1160 odst. 2 in fine NOZ). Katastrální vyhláška č. 357/2013 Sb., resp. její příloha, v bodu 6 definuje devět různých způsobů využití jednotky, přičemž způsoby uvedené pod položkou 6 až 9¹⁹ byly doplněny s účinností od 1. 1. 2014 právě proto, aby reflektovaly novou legální definici pojmu jednotka, stanovenou novým občanským zákoníkem.

3.2 Společenství vlastníků jednotek (SVJ)

¹⁹ Nové způsoby využití jednotek dle katastrální vyhlášky s účinností od 1. 1. 2014 jsou: (6) rozestavěná jednotka, (7) skupina bytů, (8) skupina nebytových prostorů, (9) skupina bytů a nebytových prostorů.

Společenství vlastníků jednotek, jako právnická osoba odpovědná za správu domu s jednotkami a pozemku, bylo do našeho právního řádu zavedeno až novelou ZOVB zákonem č. 103/2000 Sb. s účinností od 1. července 2000. Jedná se tedy o poměrně nový typ právnické osoby, který nemá v české právní historii relevantní obdobu. Členství v SVJ bylo (i je) neoddělitelně spjato s vlastnictvím jednotky v domě, který SVJ spravuje. V období od účinnosti uvedené novely ZOVB do 31. 12. 2013 vznikalo SVJ ex lege při naplnění podmínek stanovených v § 9 odst. 3 příp. 4 ZOVB a nebylo tedy třeba žádného zakladatelského právního jednání. Jelikož byl návrh na zápis SVJ do rejstříku společenství vlastníků jednotek osvobozen od soudního poplatku, nevznikaly ani žádné zřizovací výdaje. První schůze shromáždění se sice musela konat nejdéle do 60 dnů po vzniku SVJ za účasti notáře, ale to již SVJ jako právnická osoba existovalo a honorář notáře proto nebyl zřizovacím výdajem. Po rekodifikaci soukromého práva s účinností od 1. 1. 2014 je založení SVJ již projevem zakladatelského právního jednání členů (jako např. u obchodních korporací). Vznik SVJ ex lege byl tedy novou právní úpravou zcela opuštěn.

Dle ustanovení § 1194 NOZ (jakož i dle § 9 odst. 1 ZOVB) je SVJ právnickou osobou, jejíž účelem je zajišťování správy domu a pozemku, přičemž je způsobilé k naplnění svého účelu právně jednat. Nesmí však podnikat nebo se na podnikatelské činnosti přímo či nepřímo podílet. Nesmí být dokonce ani společníkem či členem podnikatelských subjektů. Dle ustanovení § 1195 odst. 1 NOZ pak SVJ sice může nabývat majetek a nakládat s ním, avšak výlučně pro účely výkonu správy domu a pozemku. Je tedy možné setkat se s SVJ, které např. vlastní jednotku v domě, jenž spravuje a užívá ji jako kancelář svých volených orgánů nebo ke konání zasedání shromáždění. Pronájem takové jednotky třetí osobě z komerčních důvodů by však byl *contra legem*. To samozřejmě neplatí o pronájmu či jiném ekonomickém nakládání se společnými částmi. Pokud SVJ pronajme z komerčních důvodů nějakou společnou část třetí osobě (např. nějaký společný prostor jako sklad) či umožní umístění billboardu na fasádu domu reklamní agenturou, jedná *secundum et intra legem*. Příjmy z takového nakládání s majetkem v bytovém spoluvlastnictví členů SVJ jsou totiž dle § 16 odst. 2 písm. a) nařízení vlády č. 366/2013 Sb., o úpravě některých záležitostí souvisejících s bytovým spoluvlastnictvím (NVBS), příjmem těchto členů, nikoli SVJ.

3.2.1 SVJ a DPH

Stejně je tomu i v případě přijatých úroků z prodlení od nájemců takto pronajatých společných částí či v případě příjmů od třetích osob plynoucích z provozování technických zařízení v domě. Poslední uvedené se týká zejména problematiky společných kotelen; resp. kotelen, jež jsou společnou částí v bytovém spoluvlastnictví členů SVJ (nikoli ve spoluvlastnictví přídatném dle § 1223 a násl. NOZ), ale přitom jsou z technických důvodů zdrojem dodávek tepla a teplé užitkové vody i pro jiné domy. Zřejmě pouze ohledně těchto (více méně raritních) případů nepanuje mezi odbornou veřejností názorová shoda na možnost registrace SVJ k DPH z pohledu zákona č. 234/1994 Sb. o dani z přidané hodnoty (ZDPH). Neplechová²⁰, tak jako Durec²¹ zastávají názor, že SVJ se osobou povinnou k DPH stát nemůže, a to (zjednodušeně řečeno) především proto, že kotelna není majetkem SVJ, ale jeho členů a příjmy z dodávek tepla a teplé vody třetím osobám taktéž. Právě opačný názor zastává kolektiv autorů Brandejs, Drábová, Dušek, Holubová, Tomíček²². Přisvědčit však lze spíše Neplechové s Durcem, i když se ne zcela vypořádali s možností vykonávání ekonomické činnosti formou užití cizího majetku, což bezesporu možné je, přičemž nesporné taktéž je, že soustavná výroba a dodávka tepla a teplé vody třetím osobám na základě smlouvy je poskytováním služby ve smyslu věty první § 5 odst. 2 ZDPH, resp. dodávkou zboží²³. Ustanovení věty druhé § 5 odst. 1 ZDPH stanoví, že *osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti*, přičemž dle odst. 2 se ekonomickou činností mj. rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, jakož i využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento

²⁰ NEPLECHOVÁ, M., DUREC, M. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků od A do Z*. 3. aktualizované vydání, s. 99-101. Olomouc: ANAG, [2016]. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-030-0.

²¹ DUREC, M. *Účetnictví společenství vlastníků jednotek: v praxi*, s. 89-91. Praha: Grada Publishing, 2017. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0260-0.

²² BRANDEJS, T., DRÁBOVÁ, M., DUŠEK, M., HOLUBOVÁ O., TOMÍČEK M. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář*. 7. vydání, s. 67. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. ISBN 978-80-7552-569-7.

²³ Dle ustanovení § 4 odst. 2 písm. e) ZDPH se teplo považuje za zboží.

majetek využíván soustavně. Podle ustanovení § 2 odst. 1 písm. c) bod. 2 zák. č. 458/2000 Sb., energetický zákon (EZ), se dodavatelem tepelné energie rozumí výrobce nebo distributor tepelné energie, který dodává tepelnou energii jiné osobě. Zcela zásadní je zde však výklad pojmu „ekonomická činnost“ definovaného článkem 9 odst. 1 Směrnice Rady EU 2006/112/ES²⁴, jenž stanoví, že „*Ekonomickou činností*“ se rozumí *veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.* Je zjevné, že tato definice se při vymezení pojmu „ekonomická činnost“ neomezuje na využívání pouze vlastního majetku, na druhou stranu však *condicio sine qua non* tohoto pojmu je získání příjmu. Jelikož však příjem z výroby tepla v kotelně, jež je součástí společných částí, a jeho dodávky třetím osobám se s ohledem na ustanovení § 16 odst. 2 písm. c) NVBS nikdy nemůže stát příjmem SVJ, nelze zřejmě skutečně o ekonomické činnosti SVJ hovořit. Příjmy (ani náklady na jejich dosažení a udržení) z takového poskytování služby totiž nejsou způsobilé ovlivnit hospodářský výsledek dodavatele tepla (SVJ) a neúčtuje se o nich bilančně, ale rozvahově zápisem na vrub účtu 311 – Odběratelé (ÚT a TUV) se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 379 – Jiné závazky (k vlastníkům jednotek, členům SVJ). Náklady na výrobu ÚT a TUV se pak zaúčtují na vrub téhož účtu 379 se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé (např. plynu do kotelny). Vykáže-li na konci účetního období saldo účtu 379 kladný zůstatek (zisk), vypořádá se vyplacením vlastníkům jednotek, a to zápisem na jeho vrub se souvztažným zápisem ve prospěch bankovního účtu. Případná ztráta by se vypořádala na základě rozhodnutí shromáždění SVJ nejspíše jejím předpisem vlastníkům jednotek k úhradě zápisem na vrub účtu 311AÚ se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 379. Přijatý zisk či uhrazenou ztrátu pak vlastníci jednotek zahrnou do svého osobního priznání k dani z příjmu. To je zcela odlišné od situace bytových družstev, se kterými se SVJ nejčastěji srovnávají. Dle informace České daňové správy Ministerstva financí ze dne 3. 8. 2004 jsou totiž ekonomickou činností

²⁴ Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty [online 17. 02. 2019] Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex%3A32006L0112>

bytového družstva vždy dodávky tepla a teplé vody z vlastního zdroje, a to členům i nečlenům²⁵.

Pro úplnost je však třeba poukázat na skutečnost, že správci daně v některých konkrétních případech SVJ jako plátce DPH skutečně již registrovaly²⁶. Jedná se však zřejmě jen o případy SVJ registrované k DPH nejpozději do konce roku 2013, do kdy neexistoval jakýkoli závazný právní předpis, který by určoval, zda se v daném případě jedná o příjem SVJ či o příjem vlastníků jednotek, a proto se výklady příslušných právních norem mohly lišit. Jsem přesvědčen, že s účinností nařízení vlády č. 366/2013 Sb., tedy od 1. 1. 2014, jsou takové úvahy již zcela bezpředmětné a registrace SVJ jako plátce DPH z titulu výroby a dodávky tepla nemá oporu v právních předpisech a není proto možná.

²⁵ HARÁKOVÁ, L. *Bytová družstva: zvláštnosti při uplatňování daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty v bytových družstvech*, s. 53 a 97. Praha: Linde, 2009. ISBN 978-80-86131-86-3.

²⁶ Např. Společenství vlastníků domu č. p. 2583 ul. Petržilkova, Praha 5, IČ: 274 21 422, se sídlem Praha 5, Petržilkova č.p. 2583/15, PSČ 15800, registrované k DPH od 24. 11. 2011.

4. Způsoby vzniku jednotky

4.1 Právní důvody

4.1.1 Prohlášení vlastníka o vymezení jednotek

Podle ustanovení § 1164 odst. 1 NOZ vznikne jednotka prohlášením vlastníka nebo osoby oprávněné z jiného věcného práva (právo stavby), kterým rozdělí své právo k domu a pozemku na vlastnické právo k jednotkám. Obligatorní náležitosti tohoto prohlášení stanoví § 1166 NOZ. Tou nejpodstatnější z hlediska této práce, je vymezení bytů, jako prostorově oddělených částí domu a podílu na společných částech, jejichž součástí je mj. i pozemek, a to jak zastavěný, tak i případně jiný, s budovou funkčně související. Zápisem vlastnických práv k jednotkám do katastru nemovitostí proto dojde z pohledu účetní jednotky ke změně dlouhodobého hmotného majetku. Skála a Skálová k tomuto v příspěvku k jednání Komory daňových poradců ČR s Ministerstvem financí ČR²⁷ uvádí, že *V praxi se vyskytují výkladové problémy s ustanovením § 29 odst. 2 písm. b) a c) zákona o daních z příjmů. V principu jde o to, zda dům rozdělený prohlášením vlastníka budovy podle § 4 zákona č. 72/1994 sb., o vlastnictví bytů (dále jen „ZoVB“), je (i) dále jedním hmotným majetkem, a nebo zda (ii) nově vzniklé jednotky jsou novými hmotnými majetky s vlastním daňovým režimem a novým oceněním. Obě varianty mají odlišné daňové dopady. Zároveň odůvodňují, uzavírají a navrhují, aby zůstalo na uvážení poplatníka, zda po vymezení jednotek prohlášením vlastníka ponechá původní budovu jako jeden hmotný majetek, anebo zda bude evidovat nově vzniklé jednotky jako více hmotných majetků. S uvedeným návrhem MF ČR souhlas nevyslovilo. Nutno připomenout, že celý příspěvek obou autorů se týká jednotek vymezených dle ZOVB, v jejichž případě (jak je uvedeno v kapitole 3.1.3) podíl na pozemku není součástí jednotky, ale pouze jejím příslušenstvím. U jednotek vymezených prohlášením vlastníka podle občanského zákoníku, je podíl na pozemku zahrnut v jednotce a tvoří tak její součást. Zamítavé stanovisko MF ČR odůvodňuje tím, že za předpokladu, že při právním úkonu „prohlášení vlastníka budovy“ podle*

²⁷ Příspěvek 157/13.12.06 k jednání Koordinačního výboru GFŘ s Komorou daňových poradců ČR - Budovy, domy a jednotky podle zákona o vlastnictví bytů jako hmotný majetek, autoři: PhDr. Milan Skála, Ing. Jana Skálová. Dostupné online [12.02.2019] z: https://www.ucetni-portal.cz/stahnout/budovy-domy-a-jednotky-podle-zakona-o-vlastnictvi-bytu-jako-hmotny-majetek_580.doc

zákona č. 72/1994 Sb., ve znění pozdějších zákonů, dochází: a) ke vzniku věci (popř. majetku na který se pohlíží jako na věc), potom účetní jednotka účtuje o jednotlivých jednotkách jako o dlouhodobém majetku. Jsme toho názoru, že by mělo dojít k „přeúčtování“ budovy (resp. příslušné části budovy) na jednotky v rámci příslušných účtů účtových skupin 02 a 08 případně 04. Jednotky jsou odpisovány samostatně v průběhu používání, pokud účetní jednotka může o nich účtovat a odpisovat je. Přikláníme se k názoru, že by jednotky měly být oceněny pořizovací cenou (nikoli reprodukční pořizovací cenou nebo vlastními náklady). Jsme toho názoru, že pořizovací ceny jednotek by měly být „odvozeny“ od ceny budovy (v souladu s § 25 odst. 4 písm. a) zákona o účetnictví se pořizovací cenou rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související). I když v případě jednotek vymezených podle ZOVB nemuselo být zcela zřejmé, zdali se jedná o samostatné „nové“ věci, bezpochyby pro ně fikce samostatné věci nemovité platila²⁸. U jednotek vymezených dle NOZ taková nejasnost s ohledem na ustanovení § 1159 in fine nepřipadá v úvahu. Argumentace MF ČR se tedy jeví správnou v kontextu ZOVB, v kontextu nové právní úpravy ji je třeba doplnit o vztahy k pozemku. Při „přeúčtování“ budovy na jednotky je totiž nezbytné vypořádat se i s pozemkem, o kterém je do vymezení jednotek účtováno jako o dlouhodobém hmotném majetku neodpisovaném. S ohledem na právní vymezení jednotky občanským zákoníkem je ale nezbytné na ni hledět jako na soubor práv, konkrétně vlastnického práva k bytu (nebo více bytům či nebytovým prostorům) a vlastnického práva ke spoluvlastnickému podílu²⁹ na pozemku, přičemž až vše dohromady tvoří jednotku a jedno od druhého nelze oddělit. Pokud jedno od druhého nelze oddělit, nelze ani o jednotlivých částech téže věci odděleně účtovat; jinými slovy nelze účtovat odděleně o jednotce a o spoluvlastnickém podílu na pozemku, tedy nelze při „přeúčtování“ ponechat zůstatek účtu 031 – Pozemky beze změn (jak by to bylo možné v případě jednotek vymezených dle ZOVB) a je nutné jej taktéž převést na příslušnou analytickou evidenci. Toto předpokládá i ustanovení § 7 odst. 2 písm. e) vyhlášky č. 500/2002 Sb. MF ČR v další argumentaci uvádí, že při přeúčtování nelze jednotky nově ocenit např. tak, že by se k pořizovací ceně

²⁸ Zákon o vlastnictví bytů: komentář. 3., dopl. a přeprac. vyd., s. 23. Praha: C.H. Beck, 2000. Beckova edice komentované zákony. ISBN 80-7179-337-x.

²⁹ Dle ustanovení § 1121 NOZ je každý ze spoluvlastníků úplným vlastníkem svého podílu.

připočítaly náklady na vymezení jednotek (na vypracování prohlášení vlastníka či zápis jednotek do katastru nemovitostí apod.).

Z uvedeného tedy vyplývá následující možný způsob zaúčtování, kterým se zůstatky účtů pro evidenci budovy a pozemku rozdělí mezi nově vzniklé jednotky, a to v poměru spoluvlastnických podílů na společných částech. Vzhledem k tomu, že vymezením jednotek se pouze změní právní podstata předmětu evidence, což nelze považovat za pořízení nového majetku ani jej nelze znovu zařadit do užívání (neboť již užíván je), nebude se účtovat prostřednictvím účtu 042 – Pořízení DHM, ale přímo na příslušné nově zřízené analytické účty:

Tabulka 1 - Účtování o vzniku jednotek prohlášením vlastníka

Účetní operace	Má dáti	Dal
Přeúčtování zůstatku účtu, na kterém byla evidována budova	021AÚ	021
Přeúčtování zůstatku účtu, na kterém bylo evidováno technické zhodnocení budovy (bylo-li realizováno)	021AÚ	021
Přeúčtování zůstatku účtu, na kterém byly evidovány odpisy budovy (provedené povinně do 31.12.2002 či poté dobrovolně nebo sloužila-li část budovy k podnikání)	081	081AÚ
Přeúčtování zůstatku účtu, na kterém byl evidován pozemek	031AÚ	031

Obecně se vychází z předpokladu, že spoluvlastnické podíly na společných částech zahrnuté v jednotkách byly stanoveny poměrem velikosti podlahové plochy bytu k celkové podlahové ploše všech bytů v domě. Ustanovení § 1161 NOZ však připouští i jiný způsob stanovení spoluvlastnických podílů na společných částech, a to se zřetelem k povaze, rozměrům a umístění bytu nebo jako stejné. Domnívám se, že v případě použití těchto alternativních způsobů stanovení spoluvlastnických podílů na společných částech, které by ve svém důsledku mohly způsobit významné rozdíly od skutečných hodnot jednotek, by bylo třeba respektovat princip významnosti a věrného a poctivého zobrazení hodnoty jednotek a zůstatkovou hodnotu účtů 021, 081, 031 přeúčtovat na analytické účty pro evidenci jednotek poměrem velikosti podlahové plochy bytu(ů) zahrnutého v jednotce k celkové podlahové ploše všech bytů v domě, nikoli dle spoluvlastnických podílů na společných částech.

Po provedení přeúčtování se nadále odpisuje standardním způsobem, vždy však jen ve vztahu ke konkrétní jednotce.

Zde je vhodné připomenout, že uvedené postupy se netýkají pouze bytových družstev či privatizačních SRO, ale i všech ostatních podnikatelských obchodních korporací. Z tohoto důvodu (a snad pouze pro úplnost, neboť v praxi se bude zřejmě jednat jen o úplné výjimky) je též vhodné zmínit možnost metody komponentního odpisování jednotek³⁰. Tato metoda se však uplatní pouze u jednotek vymezených podle občanského zákoníku, neboť jak je již výše uvedeno, pouze taková jednotka je souborem věcí a může zahrnovat vícero bytů či nebytových prostorů. Jednotka by tak mohla být prohlášením vlastníka vymezena tak, že by zahrnovala byt, jenž je třeba dle přílohy č. 1 k ZDP zatřídit do odpisové skupiny 5 jakožto položku 5-39 a zároveň nebytový prostor, jenž je třeba zatřídit do odpisové skupiny 6 jakožto položku 6-9. V tomto případě by zřejmě použití metody komponentního odpisování nebylo pouze možností, ale povinností.

4.1.2 Smlouva o výstavbě

§ 1163 NOZ stanoví, že zavázaly-li se k tomu strany v souvislosti se stavbou domu nebo jeho změnou, vznikne jednotka výstavbou, pokud je dům alespoň v takovém stupni rozestavěnosti, že je již navenek uzavřen obvodovými stěnami a střešní konstrukcí a byt je uzavřen obvodovými stěnami. Obligatorní náležitosti smlouvy o výstavbě stanoví § 1170 NOZ. Ač by se mohlo jevit, že se bude jednat o hlavní právní nástroj při výstavbě nových bytů, opak je pravdou. Developerské obchodní společnosti totiž zcela převážně preferují při výstavbě bytových domů vymezení jednotek prohlášením vlastníka, neboť tak mají celý projekt mnohem lépe pod kontrolou. Obvykle provedou výstavbu domu do uvedeného stupně rozestavěnosti, poté vymezí jednotky jako rozestavěné, se svými klienty uzavřou smlouvy o budoucích smlouvách kupních, umožní jim uzavřít úvěrové smlouvy (event. zřídit zástavní práva k jednotkám) a po kolaudaci pouze návrhem na zápis změn do katastru nemovitostí změni způsob využití jednotek z rozestavěných na byty, ateliéry, garáže či jiné nebytové prostory. Takto dokončené jednotky teprve převedou do vlastnictví svých klientů. Smlouva

³⁰ Ustanovení § 56a vyhlášky č. 500/2002 Sb.

o výstavbě tak zůstává hlavním, a vlastně jediným právním nástrojem nezbytným pro realizaci stavebních změn již existujících (zkolaudovaných) domů, zejména formou střešních nástaveb a půdních vestaveb, ale i rekonstrukcí sklepních prostor či rozšíření stávajících bytů na úkor společných částí domu. Uplatní se však pouze tam, kde se osoba stavebníka nových jednotek liší od osoby vlastníka stávající budovy, v níž mají být stavební změny realizovány, případně jsou-li v budově jednotky již vymezeny.

Půdní vestavby a střešní nástavby se velmi často realizují na budovách privatizačních BD a SRO, ale i tam, kde již byly jednotky vymezeny a dům je ve správě SVJ. To vlastníkům (spoluvlastníkům) přináší sice jednorázový, nicméně značný ekonomický prospěch. Stavebník (obvykle menší developerská společnost) se s vlastníkem domu a pozemku dohodne na realizaci výstavby nových bytů a za to vlastníkovi poskytne protiplnění. Nejčastěji se jedná o kombinaci nefinančního plnění v podobě oprav, rekonstrukcí a modernizací společných částí domu a finanční plnění v podobě sjednané ceny za poskytnuté právo výstavbu provést. Před uzavřením samotné smlouvy o výstavbě je třeba vzít mj. v úvahu, zdali v daném případě již jednotky vymezeny byly či nikoli a zda se jedná o bytové družstvo. Pokud by totiž ještě jednotky vymezeny nebyly, obsahovou součástí smlouvy o výstavbě by dle ustanovení § 1172 odst. 1 NOZ musely být i náležitosti prohlášení vlastníka o vymezení stávajících jednotek. Ať již jednotky vymezeny byly či nikoli, smlouvou o výstavbě musí být ujednáán převod spoluvlastnického podílu na pozemku z dosavadního vlastníka domu a pozemku, případně z vlastníků stávajících jednotek (byly-li již vymezeny) na stavebníka nových bytů. Velikost převáděného spoluvlastnického podílu na pozemku musí odpovídat velikosti budoucího spoluvlastnického podílu stavebníka nových bytů na společných částech po dokončení výstavby. Zde je pouze pro úplnost vhodné upozornit, že z dikce ustanovení § 1163 NOZ vyplývá, že rozestavěná jednotka vznikne intabulací již po pouhém dovedení výstavby do zákonem předvídané fáze rozestavěnosti, nikoli např. kolaudací³¹. Pokud by pak v daném případě bylo vlastníkem celé budovy a pozemku nebo jen vlastníkem některých již vymezených jednotek bytové družstvo, je nezbytné před uzavřením smlouvy o výstavbě postupovat v souladu

³¹ S ohledem na ustanovení § 3063 NOZ a § 17 odst. 6 a 7 a § 2 písm. h) ZOVB to platí identicky i v případě výstavby nových bytů v domě, ve kterém již byly vymezeny jednotky podle zákona o vlastnictví bytů, a to i přesto, že předpokladem vymezení bytu jako jednotky je kolaudační rozhodnutí nebo souhlas.

s ustanovením § 751 zákona č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích (ZOK), a vyžádat si od všech dotčených členů družstva písemný souhlas s úředně ověřeným podpisem.

Po uzavření smlouvy o výstavbě provede stavebník jak výstavbu nových bytů a samozřejmě výstavbu nových společných částí (bez nichž by s ohledem na definici společných částí výstavba bytů nebyla technicky možná), tak i sjednané opravy, rekonstrukce a modernizace společných částí jakožto protiplnění za právo stavbu provést. Vzhledem k tomu, že stavebník takto vlastním nákladem opravuje, rekonstruuje či modernizuje cizí majetek, nezbytně dochází na straně vlastníka tohoto majetku k bezúplatnému příjmu. Ustanovení § 4 písm. p) bod 2 ZDP a § 19b odst. 1 písm. f) bod 2 ZDP však tento stav výslovně předvídají a předmětný příjem od daně z příjmu fyzických, resp. právnických osob osvobozují. Nemůže být totiž sporu o tom, že náklady na opravy, rekonstrukce či modernizace společných částí domu jsou nákladem na jeho správu nebo že stavebník je osobou, která se stane vlastníkem vznikající jednotky v tomtéž domě.

Takto jednoznačně to však neplatí o protiplnění finančním. Finanční protiplnění stavebníka za právo provést výstavbu nových bytů je pro vlastníka domu či stávajících jednotek vždy příjmem daňově účinným a od daně neosvobozeným, který je povinen zdanit dle § 10 ZDP jako příjem ostatní (fyzická osoba) nebo v rámci své obecné daňové povinnosti (právnická osoba). Jedinou výjimkou bude právní stav, kdy si strany smlouvy o výstavbě ujednají, že se stavebník namísto finančního protiplnění za právo stavbu provést zaváže k úhradě mimořádného příspěvku na náklady na správu domu a pozemku do SVJ, který dle ustanovení § 18 odst. 2 písm. f) bod 2 ZDP není předmětem daně z příjmu. Zde se však zcela příkladně otevírá prostor pro úvahy ohledně podílu členů na zisku SVJ, detailněji rozvedené v kapitole 6.3 této práce.

Další daní, kterou je třeba v případě smlouvy o výstavbě uvažovat, je daň z nabytí nemovitých věcí. Jak z uvedeného vyplývá, dochází smlouvou o výstavbě (až na výjimky) vždy k převodu spoluvlastnického podílu na pozemku, a to z dosavadního vlastníka na stavebníka. S ohledem na ustanovení § 22 odst. 2 ZDNNV přitom lze dohodnout jakoukoli cenu, aniž by bylo nutné zjišťovat srovnávací daňovou hodnotu. Sjednaná cena je totiž výlučně nabývací hodnotou, jde-li o nabytí vlastnického práva k pozemku sjednaného ve smlouvě o výstavbě. Bezúplatný převod spoluvlastnického podílu na pozemku však doporučit nelze,

neboť z pohledu daně z příjmu by se jednalo o bezúplatný příjem bez možnosti uplatnit osvobození od daně.

4.1.3 Zrušení a vypořádání spoluvlastnictví

Posledním způsobem vzniku jednotek je zrušení dosavadního spoluvlastnictví domu a pozemku se současným vypořádáním, případně vypořádání zaniklého či zúženého společného jmění manželů. K tomu může dojít dohodou dotčených osob či rozhodnutím soudu. Součástí dohody či soudního rozhodnutí musí být náležitosti prohlášení vlastníka o vymezení jednotek. Zrušené spoluvlastnictví se pak vypořádá tak, že bývalý spoluvlastníci se stanou výlučnými vlastníky jedné nebo více jednotek. Tímto vypořádáním v závislosti na spoluvlastnickém podílu přináležejícím k vymezeným jednotkám dojde buď k tomu, že po vypořádání budou mít spoluvlastníci podíly na společných částech identické jako před zrušením spoluvlastnictví, nebo budou odlišné. Z hlediska daně z příjmu je to důležité s ohledem na ustanovení § 3 odst. 4 písm. g) bod 1 ZDP, jenž stanoví, že budou-li podíly před zrušením spoluvlastnictví a po jeho vypořádání stejné, pak se nejedná o předmět daně z příjmu fyzických osob. Pokud budou odlišné, mohou fyzické osoby uplatnit osvobození od daně z příjmu splní-li podmínky časového testu 5 let dle § 4 odst. 1 písm. b) ZDP. Právnických osob se takové ani obdobné osvobození netýká. Základem daně z příjmu je pak kladný rozdíl mezi hodnotou spoluvlastnického podílu ne nemovité věci před a po zrušení spoluvlastnictví. Obdobně je tomu v případě daně z nabytí nemovitých věcí, avšak s tím rozdílem, že se musí jednat o úplatné vypořádání zrušeného spoluvlastnictví³².

³² § 2 odst. 4 ZDNNV stanoví, že v případě zrušení a vypořádání spoluvlastnictví k více nemovitým věcem, jejichž spoluvlastníci jsou totožní, je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí pouze úplatné nabytí vlastnického práva k podílu na těchto nemovitých věcech v rozsahu, v jakém svou hodnotou odpovídá kladnému rozdílu mezi souhrnem hodnot všech podílů spoluvlastníka na těchto nemovitých věcech po vypořádání a před vypořádáním; úplatou není podíl na těchto nemovitých věcech, ke kterému spoluvlastník vypořádáním pozbývá vlastnické právo.

4.2 Daně a účtování

4.2.1 Pořízení bytového domu a pozemku

Účelem existence bytového družstva je zajišťování bytových potřeb svých členů (§ 727 odst. 1 ZOK). Nejedná se tedy o standardní podnikatelský subjekt, a to i navzdory fikci podnikatele vyplývající z ustanovení § 421 odst. 1 in fine NOZ, neboť hlavním účelem není dosažení zisku. I když bytové družstvo může hospodařit se ziskem, např. z pronájmu vlastních nemovitostí, takový zisk dle ustanovení § 750 ZOK nikdy nesmí být rozdělen mezi členy a prakticky nikdy nepostačuje na pořízení domu a pozemku. Bytová družstva jsou tedy finančně závislá na účasti svých členů. Ta je nejčastěji vyjádřena vkladovou povinností, jež se skládá z povinnosti splatit základní a další členské vklady. Souhrn těchto vkladů všech členů družstva tvoří základní kapitál družstva (§ 563 ZOK), jehož minimální výše dle právní úpravy platné do konce roku 2013 činila 50 tis. Kč (tzv. zapisovaný základní kapitál) a od počátku roku 2014 již není stanovena. Tyto vklady se tak v souladu s odst. 3.1.4 písm. c) a d) Českého účetního standardu č. 018 evidují odděleně na analytických účtech účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy, a to v členění dle (do obchodního rejstříku) zapsané a nezapsané části základního kapitálu a dále též podle osob, které vklad složily nebo k jehož složení se zavázaly. O vkladové povinnosti se tak účtuje zápisem na vrub příslušného (dle členů analyticky členěného) účtu 365 - Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace se souvztažným zápisem právě ve prospěch příslušného analytického účtu 411AÚ pro konkrétního člena družstva. Historicky se stalo pravidlem, že vkladovou povinnost členové bytových družstev plní ve splátkách, o jejichž postupných úhradách se účtuje na vrub účtu 221 – Bankovní účty se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu 365AÚ. Zůstatek jednotlivých účtů 365AÚ pak vyjadřuje dosud nesplacenou část členského vkladu každého jednoho člena družstva. Výše jednotlivých splátek se stanoví klíčem uvedeným přímo ve stanovách družstva nebo ve smlouvě o dalším členském vkladu uzavřené s konkrétním členem dle ustanovení § 733 odst. 1 ve spojení s § 572 odst. 2 ZOK.

Jak je již výše uvedeno, v období od vzniku samostatné České republiky vzniklo nejvíce bytových družstev při privatizaci obecního domovního fondu, během které docházelo a stále ještě dochází k převodu domovního fondu z vlastnictví obcí do vlastnictví soukromého. Jednotlivé obce tak umožňovaly

a umožňují bytovým družstvům hradit kupní cenu za dům a pozemek ve splátkách. Účetně se nákup těchto nemovitostí provede zápisem ve výši celé kupní ceny na vrub účtu 021 – Stavby a 031 – Pozemky se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé. Účtování zápisem nejdříve na vrub účtu 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku se obvykle v souladu s odst. 5.1.1 Českého účetního standardu č. 013 do 31. 10. 2016 nepoužívalo, neboť při koupi žádné další související náklady nevznikaly a správní poplatek za návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí (kolek v nominální hodnotě 1000,-Kč) se obvykle zúčtoval přímo do nákladů. S novelou ZDNNV³³ se s účinností od 01. 11. 2016 za související náklady, a tedy i součástí vstupní ceny, považuje i daň z nabytí nemovitých věcí, náklady na znalecký posudek pro stanovení srovnávací daňové hodnoty³⁴ a uvedený správní poplatek za návrh na vklad práv do katastru nemovitostí. Proto se dle ustanovení odst. 5.1.3 ČÚS č. 013 tyto náklady spolu s celou kupní cenou zaúčtují nejdříve právě na vrub účtu 042 namísto účtu 021 a 031 a k datu provedení vkladu práv do katastru nemovitostí (nikoli k datu právních účinků vkladu³⁵), se pak zaúčtují na vrub příslušného účtu 021 a 031 se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 042. Jednotlivé sjednané splátky kupní ceny se pak pravidelně zaúčtují zápisem na vrub příslušného účtu 321AÚ se souvztažným zápisem ve prospěch bankovního účtu (221).

Z uvedeného tak vyplývá vcelku logická skutečnost, že souhrn jednotlivých měsíčních splátek členských vkladů všech členů družstva (kupujícího) se rovná výši měsíční splátky kupní ceny, kterou je družstvo povinno splácet obci (prodávajícímu).

S uvedeným způsobem pořízení domu a pozemku bytovým družstvem jsou spojeny v zásadě dvě daňové povinnosti, a to přiznat a uhradit daň z nabytí nemovitých věcí (s účinností od 01. 11. 2016) a daň z nemovitých věcí. V případě daně z nabytí nemovitých věcí došlo s účinností od 1. listopadu 2016 k zásadní změně v osobě poplatníka, kdy se jím z dosavadního převodce vlastnického práva nově stal nabyvatel. Tuto daň tedy nově odvádí družstvo, přičemž sazba daně dle

³³ Novela ZDNNV zákonem č. 254/2016 Sb., kterým se mění zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

³⁴ Ustanovené § 14 odst. 1 písm. b) ZDNNV.

³⁵ Ustanovení odst. 2.4.3 Českého účetního standardu č. 001 ve spojení s ustanovením § 1105 NOZ.

§ 26 činí 4 % ze základu daně stanoveného dle § 12 ZDNNV. O této dani se do účinnosti uvedené novely ZDNNV účtovalo u prodávajícího (převodce) zápisem na vrub účtu 538 – Ostatní daně a poplatky se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 345 – Ostatní daně a poplatky. Od účinnosti novely se pak tato daň stává součástí vstupní ceny pořízeného DHM a účtuje se o ní proto zápisem na vrub účtu 042. V obou případech se úhrada daně, kterou je třeba provést do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad³⁶, zaúčtuje zápisem na vrub účtu 345 se souvztažným zápisem ve prospěch bankovního účtu (221). Uvedené účetní operace lze shrnout do následující tabulky:

Tabulka 2 - Pořízení domu a pozemku bytovým družstvem

	Účetní operace	Má dátí	Dal
1.	Předpis vkladové povinnosti členů družstva	365AÚ	411AÚ
2.	Splátka vkladu členy družstva (splátky)	221	365AÚ
3.	Kupní cena domu a pozemku	042	321
4.	Správní poplatek (kolek) za návrh na vklad do katastru	042	213
5.	Cena znaleckého posudku	042	321
6.	Předpis daně z nabytí nemovitých věcí	042	345
7.	Úhrada kupní ceny (splátky)	321	221
8.	Úhrada ceny znaleckého posudku	321	221
9.	Úhrada daně z nabytí nemovitých věcí	345	221
10.	Zařazení domu do užívání	021	042
11.	Zařazení pozemku do užívání	031	042

Obdobně je tomu i v případě společností s ručením omezeným, v jejichž případech se však uplatňovaly v zásadě dva mírně modifikované postupy. Tyto modifikace se týkaly pouze způsobu účasti společníka na pořizovací ceně domu a pozemku. Do rekodifikace soukromého práva, tedy do konce roku 2013,

³⁶ Ustanovené § 32 ZDNNV.

Obchodní zákoník stanovil minimální výši vkladu společníka do základního kapitálu ve výši 20 000,-Kč a minimální výši základního kapitálu 200 000,-Kč³⁷. Jak je již uvedeno výše, SRO vznikala za účelem privatizace obecního domovního fondu zejména v 90. letech minulého století, kdy bylo nezbytné DHM odpisovat. Bytovým družstvům a právnickým osobám založeným za účelem, aby se staly vlastníkem domu s byty v nájmu společníků poskytla možnost neodpisovat DHM až vyhláška č. 500/2002 Sb., a to s účinností od 1. ledna 2003. Zejména tyto skutečnosti byly důvodem pro předmětné modifikace způsobu účasti společníků na pořízení DHM. Zcela identický (nemodifikovaný) postup spočíval v tom, že každý nájemce bytu – společník nově zakládané SRO, splatil (nebo se k postupnému splacení zavázal) vklad do ZK ve výši celé poměrné části kupní ceny domu a pozemku připadající na byt, jenž jako nájemce užíval (pořizovací cena bytu). Tato část kupní ceny byla téměř vždy stanovena poměrem podlahové plochy bytu k součtu podlahových ploch všech bytů v domě. Souhrn vkladů všech společníků, který tvořil celý základní kapitál SRO, se tedy rovnal kupní ceně domu a pozemku, což právě při účetním odpisování domu působilo problémy, neboť se snižovala hodnota DHM, aniž by se adekvátně snížil základní kapitál a nezbytně se to projevovalo kumulováním účetní ztráty, kterou SRO (pokud nechtělo každoročně rozhodnout o snížení ZK či stanovit společníkům příplatkovou povinnost) nemělo čím pokrýt. Dalším, spíše okrajovým důvodem byla skutečnost, že při každé změně společenské smlouvy (např. z důvodu změny v osobě společníka), jež byla možná pouze veřejnou listinou, se odměna notáře za sepsání zápisu stanovovala (a dosud stanovuje) v závislosti na výši ZK (kde platil a platí princip „čím vyšší základní kapitál, tím vyšší odměna“³⁸). Proto se velmi záhy tento způsob účasti modifikoval tím, že každý společník splatil jako svůj vklad do ZK jenom zákonem stanovenou minimální výši 20 tis. Kč a zbývající část své účasti na pořizovací ceně bytu splatil jako příplatek mimo ZK do kapitálového fondu. Zápis položky 1 v tabulce 2 se tak při účtování o vkladech každého společníka rozdělil na zápisy dva následovně:

³⁷ Ustanovení § 109 odst. 1, resp. 108 odst. 1 zák. č. 513/1991 Sb. Obchodní zákoník.

³⁸ Položka B odst. 1 písm. a) přílohy č. 1 k vyhlášce č. 196/2001 Sb., notářský tarif a položka A bod 3 přílohy k vyhlášce č. 612/1992 Sb.

Účetní operace	Částka	Má dáti	Dal
Předpis vkladové povinnosti společníka do ZK	20	365AÚ	411AÚ
Předpis vkladové povinnosti společníka do kapitálového fondu	80	365AÚ	413AÚ

přičemž součet částek se rovnal pořizovací ceně bytu konkrétního společníka.

Z tohoto postupu se následně vyvinula druhá modifikace, kdy se nájemci bytů – společníci nově zakládané SRO před koupí domu rozhodli, že vytvoří ještě prvotní finanční rezervu, na které se každý bude podílet ve výši zákonem stanovené minimální výše vkladu do ZK. V takovém případě tedy každý společník splatil 20 tis. Kč jako svůj vklad do ZK a k tomu vklad do kapitálového fondu ve výši pořizovací ceny bytu jako svoji účast na pořízení domu a pozemku. Zápis položky č. 1 v tabulce 2 se tak při účtování o vkladech každého společníka rozdělil na zápisy dva následovně:

Účetní operace	Částka	Má dáti	Dal
Předpis vkladové povinnosti společníka do ZK	20	365AÚ	411AÚ
Předpis vkladové povinnosti společníka do kapitálového fondu	100	365AÚ	413AÚ

4.2.2 Technické zhodnocení domu

S vlastnictví budov jsou nerozlučně spojeny i jejich opravy, rekonstrukce a modernizace, což je koneckonců účelem péče o bytový fond a v případě bytových družstev i náplní činnosti uspokojování bytových potřeb svých členů. Tyto tři pojmy ZDP vzájemně odlišuje.

Pojem technické zhodnocení je definován ustanoveními § 33 odst. 1 ZDP, a to tak, že se jím *pro účely tohoto zákona rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období 1995 částku 10 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1996 částku 20 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40 000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24*

odst. 2 písm. zb). Odstavec druhý definuje pojem rekonstrukce jako zásah do majetku, který má za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Odstavec třetí pak definuje modernizaci jako rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. Z uvedeného vyplývá, že hodnota oprav, které nejsou modernizací ani rekonstrukcí, a která je nižší než 40 tis. Kč a o které družstvo nerozhodlo, že ji bude odpisovat, zůstatkovou cenu DHM nijak neovlivní. Technická zhodnocení, typicky v podobě výměny oken, zateplení fasády, výstavby výtahu apod., se oceňují způsoby stanovenými v § 47 vyhlášky č. 500/2000 Sb. a pozitivně ovlivňují zůstatkovou hodnotu DHM. Účetně se to projeví zápisem na vrub účtu 042 – Pořízení DHM se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé, přičemž po zařazení technického zhodnocení do užívání (po provedení a dokončení díla) se zůstatek účtu 042 přenesse na účet 081 – Oprávky ke stavbám.

4.2.3 Daň z nabytí nemovitých věcí

S pořízením domu a pozemku je pro nabyvatele spojena povinnost k dani z nabytí nemovitých věcí. Základem daně je nabývací hodnota, kterou je buď sjednaná kupní cena, nebo cena zjištěná podle zákona upravujícího oceňování majetku, a to v závislosti na tom, která z uvedených cen je vyšší. Z toho vyplývá, že při koupi domu a pozemku je nezbytné vždy nechat vypracovat znalecký posudek o jejich ceně. Sazba daně činí 4 % ze základu daně. Poplatníkem daně je nabyvatel, který je povinen podat správci daně daňové přiznání nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad. Ve stejné lhůtě je povinen daň odvést. O dani bude účetní jednotka účtovat jako o součásti pořizovacích nákladů zápisem na vrub účtu 042 – Pořízení DHM se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 345 – Ostatní daně a poplatky. Úhrada daně se pak zaúčtuje standardně zápisem na vrub účtu 345 se souvztažným zápisem ve prospěch bankovního účtu.

4.2.4 Daň z nemovitých věcí

Ke dni právních účinků vkladu vlastnických práv k domu a pozemku do katastru nemovitostí se nabyvatel stává poplatníkem daně z nemovitých věcí dle zákona č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí (ZDNV). Základ daně se v případě zdanitelné stavby a jí zastavěného pozemku stanoví odlišně od

nezastavěného pozemku se stavbou funkčně souvisejícího. Sazba daně se taktéž u obou druhů nemovitých věcí liší. Daňové přiznání je poplatník povinen podat příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období, kterým je kalendářní rok. Výjimku stanoví § 13a odst. 11 ZDNOV pro případ, kdy by nebylo do 31. prosince roku, ve kterém byl podán návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí, kterým toto právo vzniká, rozhodnuto o jeho povolení. V takovém případě je poplatník povinen za nemovitou věc podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl zapsán vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí. Ke změnám skutečností rozhodných pro daň, které nastanou v průběhu zdaňovacího období, se nepřihlíží, z čehož vyplývá, že rozhodným okamžikem pro určení osoby poplatníka, jakož i stanovení daně je výlučně 1. leden kalendářního roku. Pokud se skutečnosti rozhodné pro daň nezmění, další daňové přiznání se již nepodává.

Daň z nemovitých věcí nelze považovat za součást pořizovacích nákladů (tak jako u daně z nabytí nemovitých věcí) a je třeba ji zaúčtovat jako náklad, a to v celé její výši zápisem na vrub účtu 538 – Ostatní daně a poplatky se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 345 – Ostatní daně a poplatky. Daň je splatná ve dvou rovných splátkách, a to vždy do 31. května a do 30. listopadu zdaňovacího období. Je-li však výsledná daň rovna nebo nižší než 5 tis. Kč, je splatná najednou, a to do 31. května zdaňovacího období. Zaúčtování její úhrady, resp. každé z obou splátek, je pak identické jako v případě daně z nabytí nemovitých věcí.

5. První převod vlastnických práv k jednotkám

5.1 Právní vztahy

5.1.1 Jednotka jako věc neobchodovatelná

Vznikne-li jednotka v domě, resp. pozemku, jehož součástí je dům, jenž je ve vlastnictví či spoluvlastnictví bytového družstva nebo SRO či jiné právnické osoby, která vznikla za účelem, aby se stala vlastníkem tohoto domu, platí pro první převod jednotky omezení stanovené § 1188 odst. 1 NOZ. To významně omezuje možnost nakládání s jednotkou v případě, že nájemcem bytu či nebytového prostoru, jenž je v této jednotce zahrnut, je člen družstva, případně společník SRO či jiné právnické osoby vlastníci tuto jednotku, který se podílel prací nebo majetkovou účastí na pořízení domu a pozemku. Jsou-li tyto podmínky splněny, vlastník jednotky je oprávněn převést vlastnické právo k takové jednotce pouze na uvedeného nájemce – člena / společníka. Obdobnou ochranu nájemci poskytoval i ZOVB, avšak výlučně jen ve vztahu k členům bytových družstev – fyzickým osobám³⁹. Občanský zákoník tuto ochranu rozšířil i na společníky jiných právnických osob než bytových družstev, jakož i na členy / společníky, kteří jsou právnickou osobou.

5.1.2 Předkupní právo nájemce bytu

Při prvním převodu jednotky požívá ochrany i nájemce bytu, který není členem či společníkem právnické osoby vlastníci převáděnou jednotku. Tato ochrana je ustanovením § 1187 odst. 1 NOZ poskytována ve formě speciálního zákonného předkupního práva, které však na rozdíl od předkupního práva smluvního dle ustanovení § 2140 a násl. NOZ zaniká, pokud nájemce nepřijme nabídku na koupi do šesti měsíců od její účinnosti. Toto zákonné předkupní právo se nevztahuje na nájemce nebytového prostoru nebyl-li pronajat v souvislosti s bytem v tomtéž domě (zejména sklepy a komory tvořící příslušenství bytu) a na nájemce bytu, kteří jsou právnickou osobou. Obdobnou ochranu opět poskytoval i ZOVB⁴⁰.

³⁹ Ustanovení § 23 odst. 1 a 3 ZOVB.

⁴⁰ Ustanovení § 22 ZOVB.

5.2 Daně a účtování

5.2.1 Bytová družstva

5.2.1.1 SBD

Při převodech jednotek SBD svým členům jsou tato družstva vázána zákonem č. 311/2013 Sb. o převodu vlastnického práva k jednotkám a skupinovým rodinným domům některých bytových družstev (ZPJSBD). Tento zákon stanoví, že převody určitých druhů jednotek (§ 4) a skupinových rodinných domů (§ 6) ve vlastnictví SBD (§ 1 písm. a) do vlastnictví oprávněných členů (§ 8) musí být bezúplatné (§ 3).

Pouze na okraj je třeba uvést, že tento zákon nedopadá na lidová bytová družstva, resp. na jejich právní nástupce, jak uvádí např. Durec⁴¹, neboť těm nebyla na výstavbu poskytována státní pomoc podle právních předpisů o finanční, úvěrové a jiné pomoci družstevní bytové výstavbě vydaných v období od 26. května 1959 do 31. prosince 1992⁴². LBD totiž výstavbu vůbec neprováděla, ta pouze převzala již existující domovní fond po výdělkových a hospodářských společenstvech a družstvech zrušených k 01. 01. 1955 zákonem o LBD (blíže viz kapitola 2). Hospodářský zákoník⁴³, který ZLBD zrušil, sice zahrnul LBD tak jako SBD mezi tzv. lidová družstva, nicméně nikdy jim nepřiznal právo na státní finanční pomoc jako SBD. Speciální režim, stanovený identicky pro převody bytů SBD i LBD ustanovením § 24 a násl. ZOVV, platil jen v období od 1. května 1994 do 31. 12. 2013.

Ustanovení § 3 odst. 2 ZPJSBD stanoví, že majetková účast oprávněného člena v převádějícím družstvu, označovaná podle právních předpisů o družstevní bytové výstavbě jako členský podíl, jímž se člen nebo jeho právní předchůdce podílel na financování výstavby domu s převáděnými jednotkami nebo skupinového rodinného domu (dále jen „členský podíl“), je ve vztahu mezi převádějícím družstvem a oprávněným členem vypořádána dnem, kdy tento člen

⁴¹ DUREC, Martin. Účetnictví společenství vlastníků jednotek: v praxi, s. 18. Praha: Grada Publishing, 2017. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0260-0.

⁴² Například vyhláška č. 137/1968 Sb., o finanční, úvěrové a jiné pomoci družstevní a individuální bytové výstavbě, ve znění vyhlášky č. 14/1969 Sb., vyhláška č. 160/1976 Sb., o finanční a úvěrové pomoci družstevní a individuální bytové výstavbě, ve znění vyhlášky č. 172/1980 Sb., vyhláška č. 136/1985 Sb., o finanční, úvěrové a jiné pomoci družstevní a individuální bytové výstavbě a modernizaci rodinných domků v osobním vlastnictví, ve znění pozdějších předpisů.

⁴³ Zákon č. 109/1964 Sb.

nabyl jednotku nebo skupinový rodinný dům do vlastnictví. K těmto převodům bytů SBD uvádí Neplechová⁴⁴, že každé SBD má účetní hodnotu nemovitých věcí krytou vlastním kapitálem, a to v zásadě účty účtové skupiny 41... v zásadě se jedná o majetkové účasti členů družstva v tomto družstvu (podle právních předpisů o družstevní bytové výstavbě označovaných jako členské podíly), jimiž se tito členové družstva nebo jejich právní předchůdci podíleli na financování výstavby domu. Jak již bylo uvedeno, družstevníků, jimž jsou převáděny jednotky, jsou tímto převodem v souladu s § 3 odst. 2 ZPJSBD tyto jejich členské podíly vypořádány. Vlastní převod jednotek se účtuje následovně: MD 411, 413/D 021, 031. V případě, že družstvo účtovalo o odpisech, je však nutné nejprve rozpustit účetní oprávk. Ač účetní stav před převodem jednotky popisuje zjevně správně, nelze souhlasit s uváděným způsobem účtování. Podle ustanovení odst. 5.4.1 písm. a) ČÚS č. 013 se vyřazení dlouhodobého majetku odpisovaného a technického zhodnocení účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 08 – Oprávky k DHM a ve prospěch příslušného účtu účtových skupin 02 - DHM odpisovaný; zůstatková cena DHM odpisovaného se účtuje na vrub příslušného účtu účtových skupin 54 - Jiné provozní náklady v případě prodeje, bezúplatného převodu či manka nebo škody. Jelikož se jedná o bezúplatný převod jednotky je třeba jej tedy zaúčtovat zápisem na vrub účtu 543 – Dary se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 081 – Oprávky ke stavbám a následně ji vyřadit z majetku zápisem na vrub účtu 081 se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 021. Vkladem práv k jednotce do katastru nemovitostí dojde právě na základě ustanovení § 3 odst. 2 ZPJSBD k právní fikci vypořádání majetkové účasti člena v družstvu, resp. ex lege dochází k zániku členského podílu, tedy k zániku závazku (dluhu) družstva vůči svému členu. O tom je pak družstvo povinno účtovat v souladu s ustanovením odst. 4.1.3 ČÚS č. 019 ve spojení s § 23 odst. 3 písm. a) bod 12 ZDP tak, že právně zaniklé dluhy (závazky) se vyúčtují na příslušný účet ostatních výnosů; tedy zápisem na vrub účtu 411AÚ se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 648 – Ostatní provozní výnosy. Jen tímto postupem se řádně vyrovnají aktiva a pasiva, přičemž jej lze shrnout do následující tabulky:

⁴⁴ NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků od A do Z. 3. aktualizované vydání, s. 103. Olomouc: ANAG, [2016]. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-030-0.

Tabulka 3 - Bezúplatný převod jednotky SBD svému členu

Účetní operace	Částka	MD	D
Zúčtování bezúplatného převodu jednotky	60	541	081
Zúčtování bezúplatného převodu podílu na pozemku a jeho vyřazení z DHM	40	541	031
Vyřazení jednotky a příp. odpisů z DHM	60	081	021
Zánik členského podílu dle § 3 odst. 2 ZPJSBD	100	411AÚ, 413AÚ	648
Hospodářský výsledek účetních operací	0	(neutrální)	

5.2.1.2 Ostatní bytová družstva

Problematikou převodů jednotek ostatních bytových družstev, vzniklých zejména při privatizaci obecního domovního fondu („privatizační BD“), se zabývalo MF ČR na základě jednání Koordinačního výboru GFŘ s KDP ČR⁴⁵. S ohledem na výše popsané osvobození od daně z příjmu, jakož i daně z nabytí nemovitých věcí, si družstvo může vybrat, zdali bude převádět svým členům jednotky formálně úplatně či bezúplatně jako SBD. Právě na návrh KDP se však MF přiklonilo k názoru, že správným postupem je v případě privatizačních BD převod formálně úplatný. Při tom by se mělo postupovat tak, že družstvo uzavře se svým členem kupní smlouvu, kterou mj. sjednají kupní cenu ve výši účetní zůstatkové (netto) hodnoty převáděné jednotky. Tuto kupní cenu družstvo zaúčtuje na vrub účtu 355 – Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 641 – Tržby z prodeje DHM. Zároveň se v kupní smlouvě strany dohodnou, že další členský vklad družstvo až do výše kupní ceny členovi vrátí. S ohledem na ustanovení § 572 odst. 2 ZOK je třeba mezi stranami kupní smlouvy uzavřít o vrácení vkladu paralelně smlouvu o dalším členském vkladu. Vrácení vkladu družstvo zaúčtuje

⁴⁵ Příspěvek 91/23.11.05 k jednání Koordinačního výboru GFŘ s Komorou daňových poradců ČR – Daňové a účetní aspekty převodu bytu z bytového družstva na nájemce (člena družstva), autor: Ing. Jiří Hlaváč. [online] 12. 02. 2019 Dostupné [online 12.02.2019] z: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/KV30112005.pdf>

zápisem na vrub účtu 411AÚ⁴⁶ – Základní kapitál se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 365 – Ostatní závazky ke společníkům obchodní korporace. Splatnost kupní ceny, jakož i vrácení dalšího členského vkladu strany sjednají ke stejnému datu, nejvhodněji ke dni, v němž místně příslušný katastrální úřad provede vklad vlastnických práv k předmětné jednotce ve prospěch člena družstva – kupujícího do katastru nemovitostí. K tomuto okamžiku pak družstvo zúčtuje zůstatkovou (netto) hodnotu prodané jednotky na vrub účtu 541 – Zůstatková cena prodaného DHM se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 081 – Oprávky ke stavbám, zároveň zúčtuje a vyřadí k jednotce přináležející spoluvlastnický podíl na pozemku zápisem na vrub účtu 541 se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 031 – Pozemky a nakonec vyřadí jednotku z majetku zápisem na vrub účtu 081 se souvztažným zápisem ve prospěch 021AÚ – Stavby, a to ve výši pořizovací ceny jednotky (brutto hodnoty), čímž dojde jak k vyřazení jednotky, tak jejích odpisů. Jelikož jsou v tomto okamžiku na účtech 355 a 365 identické zůstatky způsobilé k započtení ve smyslu ustanovení § 1982 NOZ, družstvo provede jejich zápočet zápisem na vrub účtu 365 se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 355. Uvedené účetní operace lze shrnout do následující tabulky:

Tabulka 4 - Úplatný převod jednotky členovi privatizačního BD

Účetní operace	Částka	MD	D
Vznik pohledávky za členem BD z titulu kupní ceny jednotky	100	355	641
Předpis závazku BD k vrácení DČV	100	413AÚ	365
Zúčtování zůstatkové ceny prodané jednotky	60	541	081
Zúčtování zůstatkové ceny prodaného podílu na pozemku a jeho vyřazení z DHM	40	541	031
Vyřazení jednotky a příp. odpisů z DHM	60	081	021
Zápočet pohledávek a závazků	100	365	355
Hospodářský výsledek účetních operací	0	(neutrální)	

⁴⁶ Dle ustanovení odst. 3.1.4 písm. d) ČÚS č. 018 by analytická evidence na účtu 411 měla být členěna podle osob členů družstva, které složily další členský vklad.

Z uvedeného postupu vyplývá, že přestože se jedná o převod úplatný realizovaný na základě kupní smlouvy, k fyzické úhradě jakýchkoli finančních prostředků členem družstva družstvu či naopak nedochází (jak je tomu v případě standardního „komerčního“ prodeje), neboť vzájemná finanční plnění, ke kterým se strany kupní smlouvy zavázaly, si poskytly již před jejím uzavřením.

5.2.2 SRO založené za účelem privatizace domu

V případě společnosti s ručením omezeným vzniklých za účelem pořízení domu s byty zejména při privatizaci obecního domovního fondu („privatizační SRO“) připadají pro realizaci převodu vlastnických práv k jednotkám společníkům v úvahu v podstatě následující možnosti v závislosti na způsobu financování koupě domu a pozemku. Převod úplatný, částečně úplatný, nebo bezúplatný.

První variantou, která je pravděpodobně účetně i realizačně nejjednodušší, je situace, kdy zdrojem pořízení DHM nebyl základní kapitál společnosti, ale dobrovolné příplatky společníků mimo základní kapitál, evidované na účtech 413 – Ostatní kapitálové fondy, které každý společník – nájemce bytu po založení společnosti splatil jako svoji (obvykle v závislosti na podlahové ploše bytu) poměrnou finanční účast na kupní ceně domu a pozemku. Valná hromada v tomto případě rozhodne o úplatných převodech jednotek společníkům, o vrácení příplatků společníkům a zároveň stanoví kupní ceny jednotek ve výši splacených příplatků mimo základní kapitál. Je patrné, že postup je zde prakticky totožný, jako v případě převodu bytů z vlastnictví privatizačních BD do vlastnictví jejich členů. Odpadá zde však nutnost uzavírat smlouvu o dalším členském vkladu. V účetnictví se tento postup projeví tak, že závazek společnosti k vrácení příplatku mimo základní kapitál společníkovi se zaúčtuje zápisem na vrub příslušného účtu 413AÚ se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 365 – Ostatní závazky ke společníkům obchodní korporace. Pohledávka za společníkem z titulu kupní ceny jednotky se pak zaúčtuje na vrub příslušného účtu 355 – Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 641 – Tržby z prodeje DHaNM. Zúčtování zůstatkové ceny prodaného DHM, jeho vyřazení a vzájemný zápočet závazků a pohledávek pak proběhne zcela identicky jako v případě „privatizačního“ bytového družstva.

Hospodářský výsledek z těchto účetních operací tak bude neutrální. Tento postup lze tedy shrnout do následující tabulky:

Tabulka 5 - Prodej jednotky společníkovi SRO pořízené z příplatku mimo ZK

Účetní operace	Částka	MD	D
Vznik pohledávky za společníkem z titulu kupní ceny jednotky	100	355	641
Zúčtování zůstatkové ceny prodané jednotky	60	541	081
Zúčtování zůstatkové ceny prodaného podílu na pozemku	40	541	031
Vyřazení jednotky z DHM	60	081	021
Předpis závazku SRO k vrácení příplatku společníkovi	100	413AÚ	365
Zápočet pohledávek a závazků	100	365	355
Hospodářský výsledek účetních operací	0 (neutrální)		

Druhou variantou je situace, kdy zdrojem pořízení DHM byl z části základní kapitál společnosti a zčásti dobrovolné příplatky společníků, které každý společník – nájemce bytu po založení společnosti splatil. Valná hromada, tak jako u varianty první, rozhodne o úplatných převodech jednotek společníkům, o vrácení příplatků do výše kupní ceny společníkům, avšak kupní ceny jednotek stanoví pouze ve výši splacených příplatků mimo základní kapitál. Kupní cena tak bude nižší, než společník do společnosti jako svoji finanční účast na pořízení domu a pozemku ve skutečnosti splatil. Společnost tak prodá jednotky svým společníkům za nižší kupní cenu, než byla cena pořizovací, což nutně vede k zápornému hospodářskému výsledku z těchto účetních operací. Tento postup lze tedy shrnout do následující tabulky:

Tabulka 6 - Prodej jednotky společníkovi SRO pořízené z vkladu do ZK a příplatku mimo ZK

Účetní operace	Částka	MD	D
Vznik pohledávky za společníkem z titulu kupní ceny jednotky	80	355	641
Zúčtování zůstatkové ceny prodané jednotky	60	541	081
Zúčtování zůstatkové ceny a vyřazení prodaného podílu na pozemku	40	541	031
Vyřazení jednotky z DHM	60	081	021
Předpis závazku SRO k vrácení příplatku společníkovi	800	413AÚ	365
Zápočet pohledávek a závazků	80	365	355
Hospodářský výsledek účetních operací	-20	(ztráta)	

Třetí a zřejmě i nejsložitější variantou je situace, kdy zdrojem pořízení DHM byly výlučně vklady společníků do základního kapitálu. Tento stav nabízí dvě možnosti řešení v závislosti na rozhodnutí nejvyššího orgánu společnosti. Tou první a bezesporu nejsložitější vůbec, je rozhodnutí o snížení základního kapitálu a následném zápočtu závazků společnosti k vrácení vkladů po snížení ZK na pohledávky za společníky z kupní ceny jednotek. V praxi by to však znamenalo postupovat zejména dle ustanovení § 233 až 240 ZOK. S ohledem na lhůty⁴⁷ stanovené pro zveřejnění usnesení o snížení ZK a přihlášení pohledávek případných věřitelů a jejich zajištěním či vypořádáním, je s tímto postupem spojena značná časová náročnost. Též nelze opomenout dodatečně vyvolané finanční náklady, zejména na právní poradenství, inzerci v Obchodním věstníku, odměnu notáře za osvědčení rozhodnutí orgánu společnosti⁴⁸, soudní poplatek za zápis změn do obchodního rejstříku apod. Pokud valná hromada rozhodne o tomto

⁴⁷ Dle § 236 odst. 1 ZOK je třeba zveřejnit usnesení valné hromady o snížení ZK do 15 dnů ode dne jeho přijetí, a to dvakrát po sobě s časovým odstupem 30 dnů; dle odst. 2 pak nelze stanovit lhůtu pro přihlášení pohledávek případných věřitelů kratší, než 90 dnů.

⁴⁸ Dle § 147 odst. 1, 2 ZOK se k rozhodnutí valné hromady SRO vyžaduje veřejná listina.

postupu, pak s ohledem na ustanovení § 239 odst. 1 ZOK⁴⁹ a odst. 3.1.3 ve spojení s větou druhou odst. 3.2 Českého účetního standardu č. 012 lze o změně ZK účtovat až po tomto zápisu do obchodního rejstříku⁵⁰. Účetním zápisem na vrub účtu 411 se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 365 by se zaúčtoval závazek společnosti k vrácení vkladu společníka po snížení ZK. V ostatním by se účtovalo identicky jako v případě varianty, kdy zdrojem pořízení DHM nebyly vklady společníků do základního kapitálu společnosti, ale dobrovolné příplatky společníků mimo základní kapitál, což je možné shrnout do následující tabulky:

Tabulka 7 - Prodej jednotky společníkovi SRO pořízené výlučně z vkladu do ZK

Účetní operace	Částka	MD	D
Vznik pohledávky za společníkem z titulu kupní ceny jednotky	100	355	641
Zúčtování zůstatkové ceny prodané jednotky	60	541	081
Zúčtování zůstatkové ceny prodaného podílu na pozemku	40	541	031
Vyřazení jednotky z DHM	60	081	021
Snížení ZK a předpis závazku SRO k vrácení příplatku společníkovi	100	411AÚ	365
Zápočet pohledávek a závazků	100	365	355
Hospodářský výsledek účetních operací	0 (neutrální)		

Je zcela zřejmé, že ač je uvedený postup z účetního hlediska zjevně nejsprávnější a nejuvěrněji odpovídá skutečnému stavu věci, v praxi se pro svou složitost, zdlouhavost a nákladovost neužívá.

⁴⁹ Dle § 239 odst. 1 ZOK nastávají účinky snížení základního kapitálu okamžikem zápisu nové výše základního kapitálu do obchodního rejstříku.

⁵⁰ Podle ČÚS č. 012 účinného do 31. 12. 2013, tedy před jeho novelou zveřejněnou ve Finančním zpravodaji 1/2014 poř. č. 9-27, s. 12-35 (č.j. MF-123342/2013/28), se účetně postupovalo tak, že usnesení valné hromady o snížení ZK se ještě před zápisem změn do obchodního rejstříku zaúčtovalo zápisem na vrub 411 – Základní kapitál se současným zápisem ve prospěch účtu 419 – Změny základního kapitálu. Tento postup však uvedená novela s účinností od 1. 1. 2014 vyloučila.

Poslední z reálně dostupných možností je řešit předchozí variantu, kdy zdrojem pořízení DHM byly výlučně vklady společníků do základního kapitálu, bezúplatným převodem jednotek. V takovém případě valná hromada rozhodne o bezúplatných převodech jednotek společníkům, aniž by rozhodovala o snížení ZK, vrácení příplatků či vkladů společníkům. Uzavřením smlouvy darovací a po jejím vkladu do katastru nemovitostí, zúčtuje SRO pouze zůstatkovou cenu jednotek a případně přináležejících podílů na pozemku (jedná-li se o jednotky vymezené podle zákona o vlastnictví bytů) na vrub účtu 543 – Dary se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 081 (031 v případě podílu na pozemku) a následně vyřazení jednotek z DHM zápisem na vrub účtu 081 a ve prospěch účtu 021. Následkem toho dojde k negativnímu hospodářskému výsledku z těchto účetních operací, a to ve výši celé zůstatkové ceny DHM (celé hodnoty domu a pozemku):

Tabulka 8 - Bezúplatný převod jednotky společníkovi SRO pořízené výlučně z vkladu do ZK

Účetní operace	Částka	MD	D
Zúčtování zůstatkové ceny prodané jednotky	60	543	081
Zúčtování zůstatkové ceny prodaného podílu na pozemku	40	541	031
Vyřazení jednotky z DHM	60	081	021
Hospodářský výsledek účetních operací	-100	(ztráta)	

Tato účetní ztráta však bude v plném rozsahu kryta základním kapitálem a na konci účetního období se v podobě záporného hospodářského výsledku přenesou do vlastního kapitálu (se záporným znaménkem) ve prospěch účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení; po schválení účetní závěrky valnou hromadou pak 429 – Neuhrazená ztráta minulých let.

Při volbě vhodné varianty nelze opomenout ustanovení věty třetí § 7 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví (ZÚ), podle nějž tam, kde účetní jednotka může volit mezi více možnostmi dané účetní metody a zvolená možnost by zastírala skutečný stav, je účetní jednotka povinna zvolit jinou možnost, která skutečnému stavu odpovídá. Potup uvedený v této variantě sice zjevně není zcela věrným účetním odrazem skutečnosti, nicméně obsah položek účetní závěrky na základě tohoto účtování bude odpovídat skutečnému stavu a pokud účetní

jednotka uvede tento postup ve vnitropodnikových účetních předpisech (případně i v příloze k účetní závěrce) lze jej považovat za věrný ve smyslu ustanovení věty první téhož odstavce.

5.2.3 Osoby spojené

Z uvedeného je zřejmé, že při převodech jednotek privatizačních BD a SRO svým členům/společníkům se tak děje za podmínek, které jsou velmi vzdáleny běžnému tržnímu obchodnímu styku a ceny sjednané v kupní smlouvě jsou v naprosté většině výrazně nižší, než jsou v místě a čase obvyklé. Pokud by byl převod jednotky za těchto podmínek realizován do vlastnictví např. jednatele společnosti s ručením omezeným, jejímž účelem je výlučně (či převážně) podnikání, bezpochyby by na takový převod dopadlo ustanovení § 23 odst. 7 ZDP, neboť by se jednalo o cenu sjednanou mezi jinak spojenými osobami. V takovém případě liší-li se cena sjednaná mezi spojenými osobami od ceny, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví se základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl. Přitom nelze-li určit cenu běžnou, použije se cena určená znaleckým posudkem. V uvedeném příkladu by se jednalo o jinak spojené osoby ve smyslu § 23 odst. 7 písm. b) bod 1 ZDP. Jedná-li se však o privatizační SRO a na jednotku dopadá omezení převoditelnosti popsané v kapitole 5.1.1, ustanovení § 23 odst. 7 ZDP aplikovat nelze. Důvodem však není předpoklad, že by se snad nejednalo o jinak spojené osoby dle § 23 odst. 7 písm. b) bod 1 ZDP (o ty se jedná i v uvedeném příkladu privatizačního SRO), avšak nelze zde uvažovat o běžném obchodním vztahu, resp. jednotka v případě jejího prvního převodu není běžně obchodovatelná. Tento vztah mezi převodcem a nabyvatelem je naopak zcela speciální, upravený ustanovením § 1188 odst. 1 NOZ, přičemž odst. 2 explicitně vylučuje povinnost stanovení ceny převáděné jednotky znaleckým posudkem⁵¹.

⁵¹ Ustanovení § 1188 odst. 2 NOZ vylučuje především aplikaci ustanovení obdobných ustanovení § 196a odst. 3 již derogovaného zákona č. 513/1992 Sb., obchodní zákoník. Toto ustanovení působilo značné problémy při převodech bytů společníkům privatizačních SRO, resp. v některých případech menších domů, kdy účetní netto hodnota převáděného bytu byla vyšší než 10 % ZK, byl úplatný převod tímto ustanovením prakticky vyloučen. Navíc nebylo zřejmé, zdali se hranice 10 % ZK má posuzovat ve vztahu k účetní netto hodnotě převáděného bytu či k jeho hodnotě tržní.

5.2.4 Daň z příjmu

Bezúplatným převodem jednotky do vlastnictví člena / společníka privatizačních BD / SRO, případně převodem úplatným za kupní cenu nižší, než je v místě a čase obvyklá (blíže viz kapitola 5.2.3), dochází ve smyslu ustanovení § 10 odst. 1 písm. n) ZDP k příjmu fyzických osob či dle § 18 odst. 1 ZDP k příjmu právnických osob. Tento příjem je v případě nabyvatelů – fyzických osob dle ustanovení § 4 odst. 1 písm. y) ZDP od daně z příjmu osvobozen. Nabyvateli vlastnického práva, který je právnickou osobou, žádná možnost osvobození od daně z příjmu poskytnuta není.

5.2.5 Daň z nabytí nemovitých věcí

V případě úplatného převodu jednotky do vlastnictví člena / společníka privatizačních BD / SRO se nabyvatel dle ustanovení § 1 odst. 1 ZDNNV stává poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí, neboť dle § 2 odst. 1 písm. a) je předmětem daně i úplatné nabytí jednotky nacházející se na území ČR. Pro převody družstevních bytů a určitých družstevních nebytových prostorů lze uplatnit osvobození od daně, a to dle ustanovení § 8 odst. 1 odst. 2 pak stejné osvobození poskytuje převodům jednotek privatizačních SRO. Pro tvrzení takto osvobozené daně z nabytí nemovitých věcí vydalo MF ČR i speciální formulář⁵².

V praxi se běžně stává, že pouze jeden z manželů je členem družstva, neboť družstevní podíl a právo nájmu k družstevnímu bytu nabyt před svým vstupem do manželství, čímž se družstevní podíl nestal součástí společného jmění manželů a zůstal v jeho výlučném vlastnictví⁵³. Ustanovení § 8 odst. 3 ZDNNV pak řeší právě tuto situaci a přiznává nárok na osvobození i v případě, že jednotku nabyli manželé do SJM, avšak podmínky osvobození splnil jen jeden z manželů⁵⁴.

Z důvodu těchto nejasností se převody bytů společníkům privatizačních SRO realizovaly do rekonstrukce soukromého práva prakticky výlučně bezúplatně.

⁵² Formulář Přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí při nabytí vlastnictví k nemovité věci osvobozeného od daně podle § 6, § 7, § 8 a § 9 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákonné opatření“) a při zániku daňové povinnosti podle § 55 zákonného opatření; 25 5551 MFin 5551 – vzor č. 3.

⁵³ Ustanovení § 709 odst. 1 NOZ.

⁵⁴ Podle zákona č. 357/1992 Sb., účinného do 31. 12. 2013, v případě převodu jednotek privatizačních BD a SRO do společného jmění manželů svých členů/společníků, nebylo možné

5.2.6 Společné podmínky osvobození od daně

Podmínky nároku na osvobození od daně stanoví zákon o daních z příjmu a zákon o dani z nabytí nemovitých věcí identicky, a to následovně:

1. převodcem je právnická osoba, která vznikla za účelem, aby se stala vlastníkem domu s jednotkami,
2. převáděná jednotka zahrnuje byt, garáž, sklep nebo komoru, případně neuzavřený počet kombinací těchto bytů a nebytových prostor,
3. nabyvatel je členem / společníkem právnické osoby převodce,
4. nabyvatel je nájemcem převáděné jednotky,
5. nabyvatel nebo jeho právní předchůdce se podílel svým peněžním nebo nepeněžním plněním na pořízení domu s jednotkami.

Tyto podmínky je třeba vždy a včas velmi pečlivě zkoumat, a to zejména v případě, že převodcem jednotky je obchodní korporace jiná než bytové družstvo. S ohledem na současné tržní ceny bytů se v případě nesplnění kterékoli z uvedených podmínek účastníci vystavují riziku doměření daně v nemalé výši, proto je vhodné se jim v této práci věnovat poněkud detailněji.

K podmínce ad 1. lze obecně říci, že její doložení se týká pouze právnických osob, které nejsou bytovým družstvem, neboť jeho požadovaný účel vyplývá přímo ze zákona⁵⁵. U ostatních obchodních korporací, tedy především společností s ručením omezeným, bude třeba účel vzniku správci daně prokázat. Lze se setkat se společnostmi, které ač požadovaný účel bezesporu splňovaly, měly v obchodním rejstříku (případně i v živnostenském oprávnění) ode dne svého vzniku uvedeny i jiné činnosti, např. „zprostředkování obchodu a služeb“, „koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej“ nebo „realitní činnost, správa a údržba nemovitostí“ apod., které by mohly u správce daně evokovat domněnku, že společnost se zabývala také něčím jiným než pronájmem bytů svým společníkům a tedy účelem jejího založení nebylo pouze nabytí vlastnictví domu a pozemku. Splnění této podmínky je však nezbytné posuzovat materiálněm,

přiznat osvobození od daně z převodu nemovitosti dle § 20 odst. 6 písm. i), pokud podmínky osvobození nesplnili oba manželé zároveň.

⁵⁵ Ustanovení § 727 ZOK.

nikoli ryze formálním hlediskem, jak judikoval NSS např. ve věci 5 Afs 73/2012⁵⁶. Zápis v obchodním či živnostenském rejstříku tedy není rozhodující, účel založení se bude prokazovat zejména tím, že zakládajícími společníky byly osoby nájemců bytů v domě, který po svém založení společnost pořídila. Původní nájemní smlouvy uzavřené mezi zakládajícími společníky a prodávajícím (obecní úřad, úřad městské části apod.) proto lze doporučit k archivaci, nikoli ke skartaci. Tuto podmínku však nelze zúžit toliko na domy pořízené při privatizaci obecního domovního fondu. Z dikce předmětných ustanovení nevyplývá, že by měl zákonodárce v úmyslu osvobození omezit pouze na domy pořízené obchodní korporací od obce či na domy s byty, jejichž nájemci by museli nutně být zakládajícími společníky, a to přesto, že důvodové zpráva k ZDNNV poukazuje především na ně⁵⁷. V závěru odůvodnění navrhovaného znění ustanovení § 8 odst. 2 nicméně uvádí, že *vzhledem k tomu, že převod bytového domu do majetku právnické osoby byl zdaněn daní z převodu nemovitostí a nabyvatelé bytů kupní cenu domu již dříve ze svých prostředků uhradili, navrhuje se nabytí takové jednotky osvobodit od daně z nabytí nemovitých věcí*. Hlavním účelem osvobození je tedy zabránit tomu, aby osoby členů / společníků neplatily dvakrát stejnou daň ze stejného důvodu. Nic tedy nebrání uplatnit osvobození i v případě, že společnost nebyla založena osobami nájemců pořizovaného domu s byty a který koupila po svém vzniku od soukromé osoby a teprve poté se svými společníky uzavřela nájemní smlouvy k bytům v tomto domě. Prokazování splnění této podmínky by v tomto případě muselo být

⁵⁶ Právní věta rozsudku NSS 5 Afs 73/2012-41: *Skutečnost, že stěžovatel neměl v rozhodné době zapsaný v obchodním rejstříku předmět podnikání spočívající ve výstavbě nebo prodeji staveb a bytů, ještě bez dalšího neznamena, že nesplnil podmínky pro osvobození stanovené v § 20 odst. 7 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Při posuzování splnění těchto podmínek je třeba zkoumat nejen formální zápis v obchodním rejstříku, ale primárně i skutečný obsah činnosti vykonávané stěžovatelem. K závěru o tom, zda stěžovatel účel zákona naplnil, či nikoli, je třeba dospět v rámci řádně vedeného dokazování, nikoli pouze formálně z údaje uvedeného v obchodním rejstříku.*

⁵⁷ Důvodová zpráva k ustanovení § 8 odst. 2 ZDNNV mj. uvádí, že *toto osvobození navazuje na skutečnost, že v rámci privatizace bytového fondu územních samosprávných celků byly bytové domy úplatně převáděny na právnické osoby, které vznikaly právě za tímto účelem (nejčastěji bytová družstva, ale i společnosti s ručením omezeným nebo občanská sdružení). Právnická osoba zakoupila za prostředky získané od svých členů nebo společníků bytový dům, v němž členové nebo společníci bydlí a jsou nájemci bytů. Splacení kupní ceny v mnoha případech nebylo poskytnuto prodávajícímu najednou, ale bylo rozloženo do splátek po dobu několika let a bylo financováno z prostředků fyzických osob – nájemců – členů nebo společníků právnické osoby. Po splacení celé kupní ceny domu právnická osoba ukončí činnost a členům nebo společníkům, nájemcům bytů, převádí byty, garáže, sklepy popř. komory do vlastnictví.*

zjevně poněkud důkladnější, zejména obsahem společenské smlouvy, dobou mezi vznikem společnosti a pořízením domu, dobou mezi pořízením domu a uzavřením nájemních smluv mezi společnostmi a jejich společníky, neutrálním daňovým přiznáním k dani z příjmu za zdaňovací období mezi vznikem společnosti a pořízením domu apod.

K podmínce ad 2. lze uvést, že s ohledem na pojem jednotka dle občanského zákoníku (blíže viz kapitola 3.1.4) mohou být v jednotce zahrnuty různé prostorově oddělené části domu. Pojmenování takových částí pak závisí zcela na vlastníkově, který svým prohlášením jednotky vymezuje a který přitom není nijak vázán jejich stavebním určením. V prohlášení vlastníka je tak např. možné namísto slova „sklep“ pojmenovat prostor v suterénu domu jako „sklad“ a ten vedle bytu zahrnout do téže jednotky. To by však z pohledu splnění této podmínky osvobození od daně mělo fatální dopad, neboť sklad není uveden v taxativním výčtu prostor, na něž lze osvobození uplatnit.

Splnění podmínky ad 3. je možné prokázat zejména výpisem z členské evidence družstva případně úplným výpisem z obchodního rejstříku SRO, případně zakladatelskými listinami, jedná-li se o osobu, která byla zakládajícím členem právnické osoby – převodce. V případě právního nástupnictví členství v družstvu, lze tuto skutečnost prokázat smlouvou o převodu členských práv a povinností⁵⁸, resp. smlouvou o převodu družstevního podílu⁵⁹.

K podmínce ad 4. je třeba upozornit, že oba zákony v případě podmínek osvobození značně nedůsledně stanoví, že nabyvatel vlastnických práv k jednotce musí být mj. jejím nájemcem, což je s ohledem na legální definici jednotky dle § 1159 NOZ významově nepřesné. Je třeba si uvědomit, že pojem jednotky, lze jako synonymum bytu či nebytového prostoru chápat výlučně v případě pojmu jednotka dle zákona o vlastnictví bytů. Jednotku vymezenou podle občanského zákoníku v žádném případě jako synonymum bytu či nebytového prostoru chápat nelze, neboť může zahrnovat vícero bytů či vícero nebytových prostorů či kombinaci vícero bytů a nebytových prostorů, přičemž nabyvatel nemusí být nutně nájemcem všech těchto bytů či nebytových prostorů zároveň. Pokud by tedy

⁵⁸ Ustanovení § 231 Obchodního zákoníku.

⁵⁹ Ustanovení § 736 ZOK.

měl např. člen družstva uzavřenu nájemní smlouvu pouze k bytu (nikoli k jednotce), který je zahrnutý v jednotce, ale v nájemní smlouvě by neměl jako součást předmětu nájmu zahrnutou komoru, která však ve vymezené jednotce zahrnuta je, pak by *stricto sensu* nesplnil podmínky osvobození. Lze proto pouze doporučit, aby před uzavřením smlouvy o převodu jednotky vymezené podle občanského zákoníku převodce a nabyvatel nejdříve velmi pečlivě upravili nájemní vztah ke všem bytům a nebytovým prostorům v jednotce zahrnutým.

Tuto nejasnost nelze považovat za marginální i s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Obdobná výkladová nejasnost se objevila v zákoně č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Novelou účinnou od 1. 5. 1994 byla ustanovení § 20 odst. 2 tohoto zákona týkající se osvobození od daně z převodu nemovitostí výrazně rozšířena, aby reflektovala zcela novou právní úpravu bytového spoluvlastnictví vyplývající ze ZOVB. Ten v ustanovení § 21 stanovil, že *s vlastnictvím jednotky jsou spojena práva k pozemku (stavební parcele). Je-li vlastník budovy i vlastníkem pozemku, převede na vlastníka jednotky s převodem jednotky i spoluvlastnický podíl na pozemku.* Převod vlastnictví k jednotce bez současného převodu podílu na pozemku nebyl tedy nikdy možný. Zákon č. 357/1992 Sb. však stanovil pouze to, že osvobozeny jsou *převody bytů, garáží a ateliérů podle zvláštních předpisů* (dle ZOVB). Obecně se tedy mělo zato, že pokud zákonodárce znemožnil převody jednotek bez současného převodu podílu na pozemku, je třeba na takový převod pohlížet jako na jeden celek a na ten také aplikovat osvobození od daně. Ministerstvo financí však zaujalo názor, že převod s jednotkou souvisejícího podílu na pozemku od daně z převodu nemovitostí osvobozen není. Těmito vzájemně si odporujícími výklady se tedy musel zabývat NSS, který pak ve věci sp. zn. 1 Afs 24/2005 rozsudkem ze dne 1. 2. 2006 rozhodl, že správný výklad je ten „ministrský“ (v dané věci konkrétně zastávaný Finančním ředitelstvím pro hl. m. Prahu)⁶⁰.

K podmínce ad 5. viz kapitola 5.2 pojednávající o zdrojích pořízení domu a pozemku.

⁶⁰ Právní věta rozsudku NSS 1 Afs 24/2005-70: *Pokud se staly předmětem prvního úplatného převodu jak byty či nebytové prostory, tak i spoluvlastnictví společných částí domu či vedlejších staveb, pak všechny tyto převody podléhaly osvobození od daně z převodu nemovitostí (§ 20 odst. 7 zákona ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí). Převod spoluvlastnického podílu k pozemku podle § 21 odst. 1 zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, však od daně z převodu nemovitostí není osvobozen.*

6. Náklady na správu domu a pozemku a služby spojené s užíváním jednotek

6.1 Právní základ

Povinnou součástí prohlášení vlastníka o vymezení jednotek je buď určení osoby správce, nebo náležitosti stanov⁶¹ jakožto zakladatelské právní jednání o založení SVJ. Správce nebo SVJ se pak zápisem jednotek do katastru nemovitostí stává osobou odpovědnou za správu domu⁶². Je-li osobou odpovědnou za právu domu SVJ, pak členství v něm ex lege vzniká a zaniká spolu s vlastnickým právem k jednotce⁶³. Vzhledem ke skutečnosti, že vlastnictví jednotek je pouze zvláštní formou spoluvlastnictví společných částí⁶⁴, je třeba o ně též společně pečovat, resp. podílet se na nákladech spojených s jejich provozem a údržbou. Tyto náklady mají dvojí formu, a to (1) náklady na správu domu a pozemku v širším pojetí a (2) náklady na služby spojené s užíváním jednotek jejich vlastníky. Náklady na správu domu a pozemku v širším pojetí pak lze členit zejména na (1a) náklady na správu domu a pozemku v užším pojetí a (1b) náklady vlastní správní činnosti⁶⁵. Náklady na správu domu a pozemku v užším pojetí jsou náklady zbytkové, neboť jsou za ně považovány veškeré náklady, které nejsou náklady vlastní správní činnosti. Rozlišovat mezi nimi je důležité zejména proto, že vlastníci jednotek se na nich podílí různým způsobem. Podle ustanovení § 1180 odst. 2 NOZ, které nepřipouští dispozici, se za náklady vlastní správní činnosti považují náklady na odměňování osoby, která dům spravuje, nebo členů jejích orgánů, na vedení účetnictví apod. a rozvrhnou se mezi vlastníky jednotek rovným dílem. Výčet těchto nákladů je blíže vymezen v ustanovení § 17 NVBS. Všechny ostatní náklady na správu domu a pozemku se mezi vlastníky jednotek rozvrhnou buď způsobem určeným ve stanovách SVJ

⁶¹ Ustanovení § 1166 odst. 2 NOZ.

⁶² Ustanovení § 1190 NOZ.

⁶³ Věta první ustanovení § 1194 odst. 2 NOZ.

⁶⁴ Věta první ustanovení § 1158 odst. 1 NOZ.

⁶⁵ Ustanovení § 1180 odst. 2 NOZ.

(nebo dohodou vlastníků jednotek, pokud SVJ nevzniklo⁶⁶) nebo podle spoluvlastnických podílů vlastníků jednotek na společných částech.

Co se týká příspěvků na náklady na služby, tak zde je vlastníkům jednotek zcela ponechána volná dispozice k určení toho, co vůbec službou spojenou s užíváním jednotek je a co nikoli a jakým způsobem se vlastníci jednotek budou na jejich nákladech podílet⁶⁷. Demonstrativní výčet služeb je pak stanoven v § 3 odst. 1 zákona č. 67/2013 Sb. o službách (ZOS), který příkladmo uvádí dodávku tepla a centralizované poskytování teplé vody, dodávku vody a odvádění odpadních vod, provoz výtahu, osvětlení společných prostor v domě, úklid společných prostor v domě, odvoz odpadních vod a čištění jímek, umožnění příjmu rozhlasového a televizního signálu, provoz a čištění komínů a odvoz komunálního odpadu. V odst. 2 pak explicitně ponechává dotčeným osobám (poskytovatelům a příjemcům služeb) možnost uzavřít o rozsahu poskytovaných služeb dohodu.

6.2 Zálohy vs. příspěvky

Předně je třeba uvést, že platná právní úprava bytového spoluvlastnictví používá pojmu příspěvek na náklady na správu domu a pozemku, přičemž placení záloh vlastníky jednotek explicitně předvídá pouze u služeb⁶⁸. Nebylo tomu tak vždy, neboť již derogovaný ZOVB ve znění novely zákonem č. 103/2000 Sb. v ustanovení § 15 odst. 4 předpokládal placení záloh na náklady na správu domu a pozemku a výslovně je považoval za závazek SVJ vůči svým členům. *Dle sdělení Ministerstva financí č. 281/107 716/2000 k účtování společenství vlastníků – právnické osoby dle zákona č. 103/2000 Sb. se považují finanční prostředky poskytnuté vlastníky jednotek pro společenství za cizí zdroj na úhradu správy domu a pozemku*⁶⁹. Nová právní úprava tento přístup nepřevzala, to však neznamená, že by totéž nebylo možné upravit dohodou vlastníků jednotek; resp. stanovami SVJ.

⁶⁶ Ustanovení § 1191 NOZ.

⁶⁷ Ustanovení § 1208 písm. e) NOZ.

⁶⁸ Ustanovení § 1181 NOZ.

⁶⁹ Zákon o vlastnictví bytů: komentář. 3., dopl. a přeprac. vyd., s. 165. Praha: C.H. Beck, 2000. Beckova edice komentované zákony. ISBN 80-7179-337-x.

Důvodem nutnosti rozdílného chápání pojmu příspěvek a záloha spočívá v tom, že zatímco v případě (z pohledu SVJ) přijaté zálohy se jedná o závazek, v případě příspěvku se jedná o příjem, jenž pozitivně ovlivňuje vlastní zdroje. Podle vyhlášky č. 504/2002 Sb. (resp. její Přílohy č. 1), 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, se vlastní zdroje člení na jmění celkem (položka A.I. pasiv rozvahy) a výsledek hospodaření celkem (položka A.II. pasiv rozvahy). Příspěvky je vlastníkům jednotek možné vyčíslit vždy jednorázově a poměrně ve výši skutečných nákladů. Pokud stanovy SVJ neurčují jinak, jsou vlastníci jednotek povinni uhradit vyčíslený příspěvek bez zbytečného odkladu⁷⁰. Příspěvek je možné stanovit též jako pravidelný (nejčastěji měsíční) v paušální výši, a to spolu s určením termínu splatnosti. Příspěvky takto přijaté od členů – vlastníků jednotek, které nebyly v příslušném roce vyčerpány na úhradu realizovaných nákladů na správu domu a pozemku se jim nevrací, což v daném účetním období nutně vede ke kladnému výsledku hospodaření SVJ (zisk), kterým si dlouhodobě „spoří“ na úhradu budoucích nákladů. Příspěvky tak není třeba vlastníkům jakkoli vyúčtovat. Naopak je tomu v případě zálohy, která hospodářský výsledek SVJ nijak neovlivňuje, ale je ji třeba vyúčtovat.

Z uvedeného vyplývá, že pokud by SVJ chtělo zvolit zálohový způsob hrazení příspěvků, tak jej musí zakotvit do stanov, neboť ze zákona vyplývá vlastníkům jednotek pouze povinnost přispívat na již realizované náklady na správu domu a pozemku.

6.3 Daně a účtování

Příspěvky vlastníků jednotek na správu domu a pozemku jsou dle ustanovení § 16 odst. 1 písm. a) NVBS příjmem SVJ, který dle ustanovení § 18 odst. 2 písm. f) bod 2 ZDP není předmětem daně z příjmu. Nejsou-li příspěvky předmětem daně, nelze podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. i) ZDP ani náklady na správu domu a pozemku z těchto příspěvků hrazené považovat za daňově uznatelné náklady. Daň z příjmu z těchto operací tedy nevzniká. To je hlavním

⁷⁰ Ustanovení § 1958 odst. 2 NOZ.

smyslem neziskové činnosti SVJ, tedy hospodařit s neutrálním výsledkem, neboť se jedná pouze o správu společné věci, nikoli o podnikání. Až posud se jeví rozdíl mezi zálohovým a příspěvkovým způsobem hrazení nákladů na správu domu a pozemku jako spíše teoretický, prakticky se projeví až ve chvíli, kdy se členové SVJ – vlastníci jednotek rozhodnou, že nespotřebované zálohy či příspěvky SVJ svým členům vrátí. K tomu se vlastníci jednotek mohou rozhodnout např. proto, že v domě je komerčně pronajímána společná část, přičemž nájemné z tohoto pronájmu pokryje veškeré náklady SVJ. Není proto nutné, aby vlastníci jednotek nadále zálohy či příspěvky do SVJ odváděli a již naspořenou sumu (nebo její část) je možné členům vrátit. O vrácení však půjde jen v případě záloh, neboť pouze v tomto případě se jedná z pohledu SVJ o cizí zdroj, tedy o jeho závazek vůči svým členům. Pokud by se jednalo o sumu příspěvků, půjde o rozdělení zisku. Platná právní úprava sice nijak SVJ v rozhodování o rozdělení zisku neomezuje (jako je tomu např. u bytového družstva⁷¹), avšak i pro členy SVJ je podle ustanovení § 22 odst. 1 písm. g) bod 1 ZDP podíl na zisku považován za zdroj příjmu, který je předmětem daně a není od daně osvobozen. Na rozdíl od podílu na zisku obchodních korporací by se však nejednalo o daň se zvláštní sazbou daně vybíranou srážkou podle ustanovení § 38d ZDP, neboť ustanovení § 36 ZDP zvláštní sazbu daně pro podíl na zisku SVJ nestanoví.

Nejinak by tomu bylo i v případě zrušení SVJ postupem dle § 1215 NOZ. Podle ustanovení § 1216 NOZ se při zrušení SVJ neprovádí likvidace a práva a povinnosti přecházejí dnem jeho zániku na vlastníky jednotek v poměru stanoveném podle podílu každého vlastníka jednotky na společných částech. Jelikož by vlastníci jednotek – členové zaniklého SVJ neměli za SVJ pohledávku z titulu poskytnutých záloh na náklady na správu domu a pozemku, neboť hradili namísto záloh příspěvky, mohli by jako náklad snižující základ daně z příjmu uplatnit pouze příspěvky poskytnuté SVJ v roce, v němž SVJ zaniklo. Příspěvky uhrazené do SVJ v letech předcházejících totiž na základě aktuální zásady uplatnili vlastníci jednotek (byli-li poplatníky daně z příjmu) již v účetních obdobích, v nichž je SVJ skutečně poskytli nebo v nichž jim povinnost úhrady vznikla.

⁷¹ Dle ustanovení § 750 ZOK může být zisk bytového družstva použit pouze k uspokojování bytových potřeb členů a k dalšímu rozvoji bytového družstva.

Opačný výklad dle mého názoru nemůže obstát, neboť nemá oporu v zákoně a ze zřejmých důvodů by mohl otevřít prostor pro rozsáhlou legální optimalizaci daně z příjmu, kterou zákonodárce jistě neměl v úmyslu.

Obdobně uvažuje Durec ve vztahu k technickému zhodnocení společných částí domu. *Je přinejmenším otázkou, zda by v případě výše uváděného technického zhodnocení společných částí domu uhrazeného z fondů ze zisku a v případě výplaty tohoto fondu jednotlivým vlastníkům nerealizovali tito jednotliví vlastníci zdanitelný příjem. Je nutno si uvědomit, že ze zisku společenství vlastníků je financováno technické zhodnocení někoho jiného... Dle mého názoru z ničeho nevyplývá, že by tento zdanitelný příjem vlastníci nerealizovali, tj. museli by zřejmě provést zdanění v rámci svého obecného základu daně (vlastníci právnické osoby) anebo prostřednictvím § 10 ZDP (vlastníci fyzické osoby)⁷².*

Na rozdíl od příspěvku, který SVJ nemusí nijak členům vyúčtovat ani vypořádat, v případě záloh na náklady na správu domu a pozemku tak SVJ učinit musí. Postup je stejný jako v případě vyúčtování záloh na služby, tedy porovná se předepsaná záloha (nikoli jen uhrazená) se skutečnými náklady za účetní období a rozdíl (přeplatek či nedoplatek) se vypořádá (přeplatek se členům vrátí, nedoplatek členové doplatí SVJ). Zde je třeba upozornit, že obvykle stanovy vylučují vypořádání přeplatků záloh na náklady na správu domu a pozemku, čímž se kumulují (spoří) v SVJ prostředky na úhradu budoucích nákladů. I když je to spíše pravidlem, vyúčtování nemusí být prováděno každoročně. Nicméně každoročním provedením vyúčtování a případným převedením přeplatků do zálohy v novém účetním období, se mění pohled na přijatou zálohu, neboť se v takovém případě nejedná o zálohu dlouhodobou, evidovanou na účtu 955 – Přijaté dlouhodobé zálohy, ale vždy jen o zálohu krátkodobou, evidovanou na účtu 324 – Přijaté zálohy. Je třeba si uvědomit, že vyúčtováním záloh a jeho předáním plátcí záloh, vzniká (z pohledu SVJ) nový závazek či pohledávka, které je třeba uhradit (vypořádat). Je přitom nepodstatné, jak k úhradě přeplatku nakonec dojde, resp. zda přeplatek SVJ členovi vrátí, či jej v souladu se stanovami převede jako jeho zcela novou zálohu do dalšího účetního období. Koneckonců

⁷² DUREC, Martin. Účetnictví společenství vlastníků jednotek: v praxi, s. 43. Praha: Grada Publishing, 2017. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0260-0.

v případě pohledávky (nedoplatku) by ji SVJ mohlo nárokovat v občanském soudním řízení. Vyloučení vypořádání výsledku vyúčtování služeb není s ohledem na ustanovení § 7 odst. 3 ZOS možné.

Z uvedeného vyplývá, že v případě záloh ovlivňuje výsledek hospodaření vlastníka jednotky vedoucího účetnictví (ať již fyzických či právnických osob) až samotné vyúčtování, nikoli poskytnutí zálohy do SVJ, jak je tomu v případě příspěvku. Toto se však netýká poplatníků, kteří účetnictví nevedou. Dle pokynu GFŘ D-22⁷³ k ustanovení § 9 odst. 3 ZDP jsou veškeré *platby vlastníka jednotky na provozní výdaje (do tzv. fondu oprav a na účet společenství vlastníků) jsou na straně poplatníka, který nevede účetnictví, daňovým výdajem v okamžiku jejich úhrady*. Pokyn tak nijak v daném případě nijak mezi zálohami a příspěvky nerozlišuje.

O zálohách na příspěvky na náklady na správu domu a pozemku je tedy možné účtovat následovně:

Tabulka 9 - Účtování o zálohách na příspěvky na náklady na správu domu a pozemku

Účetní operace	Má dáti	Dal
Předpis zálohy na příspěvek na náklady na správu domu a pozemku, na kterých se vlastníci jednotek podílí dle svých spoluvlastnických podílů na společných částech	311AÚ	955AÚ
Předpis zálohy na příspěvek na náklady vlastní správní činnosti, na kterých se vlastníci jednotek podílí rovným dílem	311AÚ	324AÚ
Úhrada předepsané zálohy vlastníkem jednotky	221	311AÚ
Realizace nákladu na správu domu a pozemku	tř. 5	321
Čerpání přijaté zálohy na úhradu realizovaného nákladu <i>(teprve zde se ze zálohy stává příspěvek)</i>	324AÚ, 955AÚ	649
Úhrada realizovaného nákladu na správu domu a pozemku	321	221

⁷³ Pokyn Generálního finančního ředitelství ze dne 6. 2. 2015, č. j. 5606/15/7100-10 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení ZDP. [online 17. 02. 2019] Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn_GFŘ_D-22.pdf

Přepis výsledku vyúčtování předepsaných záloh a skutečných nákladů připadajících na konkrétního vlastníka jednotky k vypořádání	zůstatek 324AÚ, 955AÚ	311AÚ
Finanční vypořádání z vyúčtování:		
A) vyplacení přeplatku vlastníkovu jednotky	311AÚ	221
B) úhrada nedoplatku vlastníkem jednotky	221	311AÚ

Z tabulky je patrné, že zálohy jsou předepisovány na účet 324 – Přijaté zálohy, na který by se dle ustanovení § 21 odst. 3 vyhlášky 504/2002 Sb. měly účtovat krátkodobé závazky z titulu přijatých záloh a závdavků na dobu jednoho roku a kratší a na účet 955 – Přijaté dlouhodobé zálohy, na který by se dle ustanovení § 20 odst. 4 téže vyhlášky měly účtovat dlouhodobé závazky z titulu přijatých záloh a závdavků na dobu delší než jeden rok (v případě, že vyúčtování záloh bude prováděno v delším časovém horizontu než 1 rok). Analytická evidence těchto účtů by spočívala v členění dle osob jednotlivých vlastníků jednotek, neboť z hlediska časového (krátkodobé / dlouhodobé čerpání zálohy) je převážná většina nákladů na správu domu a pozemku realizována právě v dlouhodobém časovém horizontu (větší, opravy, rekonstrukce a modernizace, ale i pravidelné revize a kontroly technického vybavení domu (s výjimkou komínů probíhají) a náklady vlastní správní činnosti jsou obvykle realizovány v horizontu krátkodobém (odměna osobě, která dům spravuje, členům volených orgánů SVJ, účetní, právnímu zástupci, osobě provádějící rozúčtování služeb a odečty měřidel spotřeby, náklady na zřízení a vedení bankovních účtů SVJ apod.). V odborné literatuře se lze setkat s názorem, že by analytická evidence záloh měla být vedena v členění dle jednotlivých typů nákladu na správu domu a pozemku z hlediska časového⁷⁴. Tomu však nelze obecně přisvědčit z důvodů shora uvedených a týkajících se časového nazírání na zálohy v případě jejich pravidelného vyúčtování, a též z důvodu, že zálohy na jednotlivé náklady, které by sice z hlediska časového příslušely na stejný účet, z hlediska zákonného rozdělení jednotlivých nákladů mezi vlastníky jednotek (dle podílu na společných částech vs. rovným dílem) však již nikoli. Přitom SVJ by vždy mělo být schopno

⁷⁴ DUREC, Martin. Účetnictví společenství vlastníků jednotek: v praxi, s. 40. Praha: Grada Publishing, 2017. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0260-0.

každému vlastníku jednotky sdělit, jakou výši zálohy eviduje, a to zejména s ohledem na možný převod vlastnických práv k jednotce a povinnost SVJ potvrdit převodci „bezdlužnost“ dle § 1186 odst. 2 NOZ. V praxi však jsou tyto úvahy zřejmě již jenom hypotetické, neboť v současnosti dostupné „správcovské“ a účetní počítačové programy provádí oba typy členění odděleně od samotného účetnictví a v takovém případě lze připustit, že je účetně jednodušší a zřejmě i přehlednější analytické členění záloh pouze z hlediska časového.

Naopak o příspěvcích na náklady na správu domu a pozemku, které již byly skutečně realizovány (např. již přišla faktura za již poskytnutou právní pomoc, či za opravu vstupních dveří do domu apod.), by se mělo účtovat následovně:

Tabulka 10 - Účtování o příspěvcích na již realizované náklady na správu domu a pozemku

Účetní operace	Má dáti	Dal
Realizace nákladu na správu domu a pozemku	tř. 5	321
Předpis příspěvku na náklady na správu domu a pozemku, jakož i příspěvku na náklady vlastní správní činnosti, a to ve výši realizovaného nákladu na správu domu a pozemku	311AÚ	649
Úhrada předepsaného příspěvku vlastníkem jednotky	221	311AÚ
Úhrada realizovaného nákladu na správu domu a pozemku	321	221

O příspěvcích na náklady na správu domu a pozemku, které jsou dle stanov SVJ hrazeny v pravidelné paušální výši by se mělo účtovat následovně:

Tabulka 11 - Účtování o pravidelných paušálních příspěvcích na náklady na správu domu a pozemku

Účetní operace	Má dáti	Dal
Předpis příspěvku na náklady na správu domu a pozemku, jakož i příspěvku na náklady vlastní správní činnosti, a to ve výši realizovaného nákladu na správu domu a pozemku	311AÚ	649
Úhrada předepsaného příspěvku vlastníkem jednotky	221	311AÚ
Realizace nákladu na správu domu a pozemku	tř. 5	321
Úhrada realizovaného nákladu na správu domu a pozemku	321	221

Po skončení účetního období a provedení uzávěrkových účetních operací a účetní závěrky by bylo třeba kladný hospodářský výsledek přenést (z výše uvedených důvodů nepřichází v úvahu ztráta) ve prospěch účtu 931 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení a následně z rozhodnutí shromáždění, případně na základě stanov SVJ přenést zůstatek ve prospěch účtu 911 – Fondy, čímž se vytváří tzv. fond oprav.

6.4 Změna v osobě vlastníka jednotky

Popsanou problematiku rozdílu mezi zálohami a příspěvky na správu domu a pozemku je nutné posoudit i ve vztahu k převodu a přechodu vlastnických práv k jednotce. Je nepochybné, že náklady na správu domu a pozemku jsou spojené výlučně s jednotkami, a proto na ně v plném rozsahu dopadají ustanovení § 1106 až 1108 NOZ. Případné pohledávky a závazky z titulu správy domu a pozemku tedy přechází na nabyvatele s vlastnictvím jednotky. Stejně je to i v případě úhrad nákladů na služby spojené s užíváním bytů. I když je SVJ dle § 2 písm. a) bod 2 ZOS vůči vlastníkům jednotek v postavení poskytovatele služeb (nikoli správce), nemění to nic na skutečnosti, že tyto služby jsou spojené s jednotkami (resp. se společnými částmi), a to nezávisle na vůli vlastníka jednotky (nemůže např. odmítnout podílet se na nákladech na odvoz popelnic či spotřebu elektřiny na osvětlení společných chodeb a schodišť). V případě převodu vlastnických práv k jednotce např. kupní smlouvou tedy přechází na nabyvatele jak případné zálohy uhrazené převodcem, tak i případné nedoplatky (dluhy) převodce. Jak však uvádí Dobrovolná, *problematičtější je ale aplikace § 1107. Pokud jde o jiné způsoby derivativního nabytí než převod, použije se § 1107 tehdy, pokud zvláštní právní předpis nestanoví něco jiného. Pokud jde o nabytí originární, přikláníme se k názoru, že i na něj se použije § 1107... ObčZ se při posuzování převodu závad váznoucích na věci zřejmě neopírá o hledisko rozlišení derivativního a originárního nabytí, ani o hledisko dělení vad na věcněprávní a obligační, nýbrž o hlediska stanovená v § 1107, tj. o hledisko zjistitelnosti závady z veřejného seznamu a u ostatních závad o zjistitelnost z okolností, z ujednání stran nebo zakotvení v zákonném ustanovení. Zjednodušeně lze říci, že nestanoví-li zákon nebo dohoda stran, že nabyvatel závadu přejímá, bude záležet*

na tom, zda byl nabyvatel v dobré víře ohledně existence takové závady.⁷⁵ S tímto názorem lze mého soudu souhlasit, neboť není právní normy, o kterou by mohl být opřen názor opačný. Stanoví-li obecná právní norma (§ 1108 NOZ), že uvedená ustanovení se použijí i při nabytí vlastnického práva jinak než převodem, pak nestanoví-li jiná speciální právní norma něco jiného, jsou předmětná ustanovení závazná vždy.

6.4.1 Derivativní nabytí vlastnického práva k jednotce

V případě převodu vlastnického práva k jednotce je převodce dle § 1186 odst. 2 NOZ povinen doložit nabyvateli potvrzením SVJ jaké dluhy na jednotce vážnou nebo že takové dluhy nejsou. Pokud tak neučiní a nabyvatele přesto vlastnické právo k jednotce přijme, nemůže se dovolávat dobré víry v neexistenci případných dluhů, a ty na něj dle § 1107 NOZ přejdou. Práva, a tedy i případné zálohy na náklady na správu domu a pozemku (neuplatňuje-li se v SVJ příspěvkový způsob podílení se na těchto nákladech) a na služby uhrazené převodcem do SVJ, na nabyvatele přejdou dle § 1106 NOZ, aniž by se o tom museli jakkoli dohodnout. Takovou písemnou dohodu je však vhodné vždy doporučit, a to zejména s ohledem na ocenění pořízené jednotky pro účely účetnictví. V případě nabyvatele, který je účetní jednotku vedoucí účetnictví, se taková dohoda dokonce jeví nezbytnou. Nabyvatel totiž za jednu kupní cenu nezíská pouze jednotku, ale i již převodcem uhrazené zálohy (jak na náklady na správu domu, tak na služby) a tuto skutečnost musí v účetnictví reflektovat. Jinými slovy při převodu dochází mezi stranami ke koupi jednotky a k cesi pohledávky. SVJ by jim proto mělo vyčíslit stav případných dosud nezúčtovaných záloh uhrazených převodcem ke dni právních účinků vkladu práv do katastru nemovitostí, a nabyvatel (postupník) ve svém účetnictví by měl o tyto zálohy snížit pořizovací cenu jednotky. Postoupenou zálohu totiž nelze považovat za náklad související s pořízením majetku ve smyslu ustanovení § 25 odst. 5 písm. a) ZÚS, neboť poskytnutá záloha v okamžiku nabytí vlastnického práva k jednotce

⁷⁵ DOBROVOLNÁ, Eva. § 1108. In: SPÁČIL, Jiří, DOBROVOLNÁ, Eva, HANDRLICA, Jakub, HOLEJŠOVSKÝ, Josef, HORÁK, Tomáš, HRABÁNEK, Dušan, KRÁLÍK, Michal, LASÁK, Jan, NOVOTNÝ, Marek, PETR, Bohuslav, PIHERA, Vlastimil, RICHTER, Tomáš, VRZALOVÁ, Lenka. *Občanský zákoník III. Věcná práva (§ 976–1474). 1. vydání*, s. 359. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2013.

není způsobilá být nákladem, leč pohledávkou. O pořízení jednotky by se tedy mělo účtovat následovně:

Tabulka 12 - Stanovení pořizovací ceny jednotky při nabytí vlastnických práv koupí.

Účetní operace	Částka	MD	D
Kupní cena jednotky	80	042	321
Kupní cena pohledávky za SVJ (z titulu převodcem poskytnutých záloh)	20	314	321
Náklady související s pořízením jednotky (kolky, právní pomoc apod.)	5	042	213, 321
Zařazení jednotky do užívání – pořizovací cena	85	081	042

Opomenutím uvedeného rozdělení kupní ceny by v budoucnu u účetní jednotky nutně muselo docházet ke kumulaci chyb v účtování a ve stanovování základu daně z příjmu, zejména při odpisování jednotky či zúčtování její zůstatkové ceny v případě jejího následného prodeje.

Stejným způsobem je vhodné nazírat i prodej jednotky z pohledu prodávajícího. Pokud by se jednalo např. o fyzickou osobu, která by příjem z prodeje jednotky měla v úmyslu použít na uspokojení svých bytových potřeb, postačilo by k prokázání nároku na osvobození od daně z příjmu dle ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) ZDP použití pouze té části utržené kupní ceny, která by byla snížena o poskytnuté a do doby převodu vlastnictví jednotky dosud nespotřebované zálohy do SVJ.

6.4.2 Originární nabytí vlastnického práva k jednotce

Typickým příkladem originárního způsobu nabytí vlastnického práva je jeho vydržení. Vedle toho judikatura dovodila, že za originární způsob lze považovat i nabytí vlastnického práva v dražbě⁷⁶. Tento způsob se v současnosti

⁷⁶ Např. dle odůvodnění rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 27. 4. 2006, sp. zn. 22 Cdo 850/2005, se vydražitel stává vlastníkem vydražené nemovitosti s příslušenstvím, nabylo-li usnesení o příklepu právní moci a zaplatil-li nejvyšší podání, a to ke dni vydání usnesení o příklepu, i když vydražená nemovitost nebyla vlastnictvím povinného a povinný na tuto skutečnost exekutora upozornil. Jde o originární způsob nabytí vlastnického práva, při kterém je vlastnictví předchůdce

objevuje poměrně často, přičemž platná právní úprava se vcelku detailně zabývá podmínkami zániku věcných práv třetích osob k dražené věci⁷⁷. Pro jiné závady vážnoucí na věci, zvláště pak v podobě pohledávek SVJ souvisejících se správou domu a pozemku, však podmínky zániku v dražbě nestanoví. To platí dokonce i v případě, že soud SVJ provedení dražby oznámí, poučí jej, jak se v dražbě domoci uspokojení své pohledávky, a SVJ to poté bude ignorovat; resp. žádné kroky k uspokojení své pohledávky neučiní. Ani z tohoto důvodu pohledávka SVJ dražbou nezanikne. I když by v tomto případě vydražitel zřejmě mohl zpochybnit přechod závad (zejména proto, že byl v dobré víře ohledně neexistence závady), o přechodu práv spojených s vydraženou věcí pochybovat nelze.

Bude-li tedy vydražitelem jednotky osoba vedoucí účetnictví, pak ke dni, kdy se stala vlastníkem jednotky (§ 336l odst. 2 OSŘ) musí účtovat stejně, jako v případě koupě. Výši zálohy, o kterou má zaplacené nejvyšší podání snížit a takto snížené zaúčtovat jako cenu pořizovací, bude pochopitelně nezbytné zjistit dotazem na SVJ. S ohledem na ustanovení § 1179 NOZ nemůže SVJ poskytnutí této informace odmítnout.

Na tomto místě je též vhodné připomenout novelu OSŘ zákonem č. 291/2017 Sb., účinnou od 1. 12. 2017, kterou byla zavedena dvě zásadní pravidla pro SVJ. Tím prvním je ustanovení § 336b odst. 4 písm. f), které zavedlo povinnost soudu upozornit v dražební vyhlášce SVJ, že se vůbec dražba koná a že se v ní může domáhat uspokojení svých případných pohledávek souvisejících se správou domu a pozemku vztahujících se k dražené jednotce. Tím druhým je ustanovení § 337c odst. 1 písm. b), které zavedlo privilegované postavení SVJ při rozdělování podstaty. SVJ má tak nově nárok na přednostní uspokojení svých pohledávek souvisejících se správou domu a pozemku, a to až do výše jedné desetiny výtěžku z prodeje jednotky.

(povinného) nerozhodné; tento způsob nabytí se tradičně označuje jako privilegovaný (Sedláček, J., Rouček, F.: Komentář k československému občanskému zákoníku občanskému a občanské právo platné na Slovensku a v Podkarpatské Rusi. Praha: V. Linhart, 1935, díl II., s. 318)

⁷⁷ Např. ustanovení § 336b odst. 3 a 4, § 336l odst. 5 OSŘ, § 56 zák. č. 56/2000 Sb. o veřejných dražbách.

7. Právní vztahy při výkonu funkce člena voleného orgánu SVJ

7.1 Výkon funkce fyzickou osobou

Předně je vhodné uvést, že v případě orgánů SVJ se jedná o funkce dobrovolné, volené, většinou vykonávané samotnými členy SVJ a téměř bez výjimky vykonávané osobami s příjmy plynoucími jim z jiných činností. Toto je bezesporu hlavním rozdílem mezi výkonem funkce statutárního orgánu SVJ a obchodní korporace, ve které je funkce obvykle vykonávána na plný úvazek. Druhým rozdílem je skutečnost, že na právní poměry mezi SVJ a členy jejich volených orgánů nedopadají ustanovení ZOK, zejména ustanovení § 59 a násl. týkající se smlouvy o výkonu funkce. Uzavření obdobné smlouvy však lze pouze doporučit. Nejvýznamnějším prvkem vztahu je tak výše odměny, a to s ohledem na povinné odvody s odměnou spojené. V případě funkcionářů SVJ se právě z uvedených důvodů jedná převážně o odměny v řádech stokorun nebo jednotek tisíc a o jejich výši rozhoduje v souladu s ustanovením § 1208 písm. c) NOZ nejvyšší orgán SVJ (shromáždění). Důležitou hranicí byla do konce roku 2018 částka 2500,-Kč měsíčně. Od 1. ledna 2019 je spíše nutné zvažovat hraniční částku 3000,-Kč⁷⁸. Dle ustanovení § 36 odst. 2 písm. m) ve spojení s § 6 odst. 4 ZDP je odměna člena orgánu právnické osoby nepřesahující částku 2500,-Kč měsíčně předmětem zvláštní sazby daně vybíraní srážkou a dle ustanovení § 6 odst. 1 písm. c) bod 1 ZDP je příjmem ze závislé činnosti. Dle ustanovení § 4 zákona č. 48/1997 Sb. o veřejném zdravotním pojištění (ZZP) je plátcem jak zaměstnavatel, tak zaměstnanec⁷⁹, a to bez ohledu na výši odměny. Sazba pojistného činí 13,5 % z vyměřovacího základu⁸⁰ a hradí jej z jedné třetiny

⁷⁸ Ministerstvo práce a sociálních věcí totiž poprvé od novely zákona č. 187/2006 Sb. o nemocenském pojištění, účinné od 1. 1. 2012, vyhlásilo dle ustanovení věty třetí § 6 odst. 5 (dle aktuálně účinného znění se jedná o odst. 2) svým sdělením č. 236/2018 Sb. novou výši rozhodného příjmu pro účast zaměstnanců na nemocenském pojištění, stanovenou dle věty druhé téhož odstavce a nařízení vlády č. 213/2018 Sb. (o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2017, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2017, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2019 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2019 a o zvýšení důchodů v roce 2019), a to ve výši 3000,-Kč.

⁷⁹ Dle ustanovení § 5 písm. a) ZZP se zaměstnancem rozumí osoba, které plynou příjmy ze závislé činnosti podle § 6 ZDP, tedy nezávisle na typu smluvního vztahu.

⁸⁰ Ustanovení § 2 odst. 1 zák. č. 592/1992 Sb. o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění.

zaměstnanec, ze dvou třetin zaměstnavatel⁸¹. Dle ustanovení § 3 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (ZSZ), jsou poplatníky pojistného na sociální zabezpečení jak zaměstnavatel, tak zaměstnanec. Na rozdíl od zdravotního pojištění jsou však poplatníky mj. jen, pokud je zaměstnanec zároveň účasten na nemocenském pojištění⁸², tedy dosahuje-li rozhodného příjmu alespoň 3000,-Kč měsíčně⁸³. Sazba pojistného, které odvádí zaměstnavatel činí 25 % z vyměřovacího základu, u zaměstnance 6,5 %. Shrnu-li uvedené, pak je-li odměna stanovena ve výši 2999,-Kč měsíčně a nižší, odvede SVJ pouze pojistné na nemocenské pojištění a je-li rovna nebo nižší než 2500,-Kč měsíčně, pak jen srazí daň⁸⁴. Dosáhne-li odměna částky alespoň 3000,-Kč, SVJ k tomu odvede ještě pojistné na sociální zabezpečení (čímž se s ohledem na § 6 odst. 12 ZDP zároveň zvýší daň). Uvedené by bylo možné shrnout a zaúčtovat tak, jak je uvedeno v následujících tabulkách:

Tabulka 13 – Příklad výpočtu a zaúčtování měsíční odměny člena voleného orgánu SVJ ve výši 2 499 Kč měsíčně

Položka	Kč	MD	D
Měsíční odměna funkcionáře brutto	2 499,00	521	331
Zdravotní pojištění – funkcionář - 4,5 %	113,00	331	336
Zdravotní pojištění – SVJ – 9 %	225,00	524	336
Základ daně (superhrubá mzda), mzdové náklady SVJ	2 724,00		
Základ daně (zaokrouhlený na stokoruny)	2 800,00		
Daň (<i>slevy na dani se v tomto příkladu neuvažují</i>)	420,00	331	342
Měsíční odměna funkcionáře netto	1 966,00		

⁸¹ Ustanovení § 9 odst. 2 ZZZP.

⁸² Ustanovení § 3 odst. 3 ZSZ.

⁸³ Ustanovení § 6 odst. 2 in fine zákona č. 187/2006 Sb. o nemocenském pojištění.

⁸⁴ V případě odměny ve výši 2501,-Kč a vyšší by již musela být odvedena záloha na daň a po konci zdaňovacího období provedeno vyúčtování.

Výplata netto odměny funkcionáři	1 966,00	331	221
Odvod pojistného na zdravotního pojištění	338,00	336	221
Srážka daně z příjmů	420,00	342	221

V tomto případě se neodvádí pojistné na sociální zabezpečení, neboť hrubá měsíční odměna nedosáhla výše rozhodného příjmu.

Tabulka 14 – Příklad výpočtu a zaúčtování měsíční odměny člena voleného orgánu SVJ ve výši 2 999 Kč měsíčně

Položka	Kč	MD	D
Měsíční odměna funkcionáře brutto	2 999,00	521	331
Zdravotní pojištění – funkcionář - 4,5 %	135,00	331	336
Zdravotní pojištění – SVJ – 9 %	270,00	524	336
Základ daně (superhrubá mzda), mzdové náklady SVJ	3 269,00		
Základ daně zaokrouhlený (na stokoruny)	3 300,00		
Daň (<i>slevy na dani se v tomto příkladu neuvažují</i>)	495,00	331	342
Měsíční odměna funkcionáře netto	2 369,00		
Výplata netto odměny funkcionáři	2 369,00	331	221
Odvod pojistného na zdravotního pojištění	405,00	336	221
Úhrada zálohy na daň z příjmů	495,00	342	221

V tomto případě se neodvádí pojistné na sociální zabezpečení, neboť hrubá měsíční odměna nedosáhla výše rozhodného příjmu, ale namísto srážky daně z příjmu ze závislé činnosti je třeba hradit zálohy na daň a provést její vyúčtování.

Tabulka 15 – Příklad výpočtu a zaúčtování měsíční odměny člena voleného orgánu SVJ ve výši 3 000 Kč měsíčně

Položka	Kč	MD	D
Měsíční odměna funkcionáře brutto	3 000,00	521	331
Zdravotní pojištění – funkcionář - 4,5 %	135,00	331	336
Sociální pojištění – funkcionář - 6,5 %	195,00	331	336
Zdravotní pojištění – SVJ – 9 %	270,00	524	336
Sociální pojištění – SVJ – 25 %	750,00	524	336
Základ daně (superhrubá mzda), mzdové náklady SVJ	4 020,00		
Základ daně zaokrouhlený (na stokoruny)	4 100,00		
Daň (<i>slevy na dani se v tomto příkladu neuvažují</i>)	615,00	331	342
Měsíční odměna funkcionáře netto	2 055,00		
Výplata netto odměny funkcionáři	2 055,00	331	221
Odvod pojistného na zdravotního pojištění	405,00	336	221
Odvod pojistného na sociálního pojištění	945,00	336	221
Úhrada zálohy na daň z příjmů	615,00	342	221

V tomto případě je nezbytné odvést pojistné na sociální zabezpečení, neboť hrubá měsíční odměna dosáhla výše rozhodného příjmu, a k tomu je namísto srážky daně z příjmu ze závislé činnosti třeba hradit zálohy na daň a provést její vyúčtování.

Z porovnání uvedených tabulek je patrné, že jedna koruna na sjednané hrubé měsíční odměně může způsobit navýšení měsíčních mzdových nákladů SVJ o 751,-Kč a snížení čisté měsíční mzdy vyplácené funkcionáři o 314,-Kč.

S ohledem na mé závěry uvedené v kapitole 3.2 by spíše zajímavostí k úvaze byl případ, kdy by výkon funkce statutárního orgánu vykonávala osoba (ať již právnická či fyzická), která by nebyla členem SVJ a byla by osobou povinnou k DPH. Z rozsudku NSS ve věci sp. zn. 2 Afs 100/2016 ze dne 22. 11. 2016 totiž

vyplývá, že zákonodárce nesprávně implementoval směrnici Rady 2006/112/ES⁸⁵, když do § 5 odst. 2 ZDPH přijal ustanovení, kterým ze systému DPH vyloučil činnosti fyzické osoby, jejíž příjmy jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti. Úplatný výkon funkce statutárního orgánu totiž podle NSS je samostatně vykonávanou ekonomickou činností ve smyslu čl. 9 odst. 1 této směrnice. Pokud by tedy bylo SVJ plátcem DPH (což právě z důvodů výše uvedených nepovažuji za možné) a osoba vykonávající funkci statutárního orgánu také, pak by samozřejmě vzájemné plnění podléhalo DPH a na straně SVJ by se projevilo jako daň na vstupu.

Zcela mimo rámec této práce by mohla být úvaha o tom, zda uvedenou optikou NSS by nebylo možné nahlížet i samotné ustanovení § 6 odst. 1 písm. c) ZDP, které stanoví, že za příjmy ze závislé činnosti se považují odměny člena orgánů PO a likvidátora, a jako takové je považovat spíše za příjmy z činnosti samostatné.

7.2 Výkon funkce právnickou osobou

Častým problémem nově vznikajících SVJ je nedostatek dobrovolníků z řad členů / vlastníků jednotek na funkci člena výboru. Na trhu se proto začaly objevovat společnosti, které za úplatu nabízí službu profesionálního výkonu funkce statutárního orgánu⁸⁶. Tento způsob zákon na rozdíl od družstev⁸⁷ nijak neomezuje, přičemž § 154 NOZ naopak obecně stanoví, že *je-li členem voleného orgánu právnické osoby jiná právnická osoba, zmocní fyzickou osobu, aby ji v orgánu zastupovala, jinak právnickou osobu zastupuje člen jejího statutárního orgánu*, což reflektuje i zákon o veřejných rejstřících⁸⁸. V takovém případě ale nejde o pracovněprávní vztah, neboť jeho účastníkem na straně zaměstnance může být toliko osoba fyzická. Odvody na sociální a zdravotní pojištění zde proto

⁸⁵ Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty [online 17. 02. 2019] Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex%3A32006L0112>

⁸⁶ Např. Výkon funkce statutárního orgánu SVJ třetí osobou, která není členem SVJ [online 17. 02. 2019], Dostupné z: <http://www.sprava-bytovych-domu.cz/sprava-nemovitosti/vykon-funkce-statutarniho-organu-SVJ.aspx>

⁸⁷ Ustanovení § 630 ZOK spojující členství v orgánech družstva s členstvím v družstvu.

⁸⁸ Ustanovení § 25 odst. 1 písm. g) zákona č. 304/2013 Sb.

pochopitelně nepřipadají v úvahu, přičemž SVJ a právnická osoba vykonávající pro SVJ funkci statutárního orgánu (nebo jeho člena) jsou spolu obvykle v právním vztahu na základě smlouvy příkazního typu⁸⁹. Z pohledu SVJ se tedy jedná o standardní nákup a spotřebu služby. O sjednané odměně tak SVJ účtuje pravidelně běžným zápisem na vrub účtu 518 – Ostatní služby se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé. Zdroj na úhradu nákladu této služby získá stejně jako v případě jiných nákladů na správu domu a pozemku (viz kapitola 6.2).

⁸⁹ Ustanovení § 2430 a násl. NOZ.

8. Závěr

Cílem této práce bylo podat základní a obecný výklad v současnosti nejběžnějších způsobů vzniku jednotek, prvotního nabývání vlastnických práv k těmto jednotkám a zahájení jejich následné hospodářské správy, a to z pohledu daňového a účetního. Aby bylo možné stanovený cíl srozumitelně popsat a vysvětlit, bylo nezbytné alespoň velmi stručně shrnout historická fakta. Na rozdíl od poměrně hojné odborné literatury zabývající se touto materií ze soukromoprávního pohledu, z veřejnoprávního pohledu daňového a účetního je dle mého názoru poněkud neprávem opomíjena. Většinu závěrů je tedy třeba spíše než komparací již existujících názorových směrů, dovozovat výkladem příslušných právních norem.

V této práci jsem se proto zaměřil na nejrizikovější oblasti bytového spoluvlastnictví, zejména na fázi přechodu z vlastnictví „družstevního“ do vlastnictví „osobního“ a následnou správu majetku, s cílem předložit ucelený souhrn nejdůležitějších otázek, které je třeba před zahájením takového procesu důkladně zvážit a zodpovědět. Za stěžejní jsem považoval posouzení daňových dopadů, zejména popis jednotlivých druhů daní, které připadají v úvahu a rozbor zákonných podmínek osvobození. Vzhledem ke skutečnosti, že pravidla hospodaření při správě domu a pozemku společenstvím vlastníků je nutné stanovit taktéž ještě před zahájením celého procesu privatizace bytů, vyložil jsem i daňovou problematiku financování nákladů na tuto správu, zahrnující i způsoby odměňování osob vykonávajících funkci člena statutárního orgánu.

V příslušné kapitole jsem se věnoval i změnám v osobách vlastníků jednotek – členů SVJ. Zároveň jsem poukázal i na palčivý problém SVJ v podobě dlužníků a uspokojování pohledávek SVJ v dražbě. V současnosti se totiž jedná o celospolečenský problém, kdy je exekucním řízením postiženo bezmála milion osob⁹⁰.

S tím vším jsou samozřejmě nerozlučně spojeny i specifické postupy účtování, bez jejichž konkrétního a detailního vysvětlení by tato práce působila neúplně. A právě skutečnosti, že právo účetní je specifickou oblastí práva

⁹⁰ *Mapa exekucí* [online 17. 2. 2019]. Dostupné z: <http://mapaexekuci.cz/mapa/index.html>

finančního⁹¹, jehož podoborem je i právo daňové, byly důvodem, proč se tato práce k posouzení a obhajobě předkládá Katedře finančního práva.

S ohledem na vše výše uvedené věřím, že cíle, který jsem si v úvodu předsevzal, se obsahem této práce podařilo dosáhnout.

⁹¹ KARFÍKOVÁ, M. a kol. Teorie finančního práva a finanční vědy, s. 299-301. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7552-935-0

9. Résumé

The aim of the work was to give a basic and general explanation of the currently most common ways of originating of units, primary taking title to these units and beginning their subsequent economic governance from the accounting and tax point of view. To describe and explain the set objective intelligibly, it was necessary to summarize – at least very briefly – historical facts. Contrary to relatively copious professional literature dealing with this matter from the private law point of view, from the public law tax and accounting perspective it is in my opinion rather unjustly neglected. Therefore, it is necessary to infer most conclusions by interpreting relevant legal norms rather than by comparing already existing opinion movements.

This is why in this work I focused on the riskiest areas of housing co-ownership, especially on the transition phase from “cooperative” ownership to “personal” ownership and the following property management, aiming at presenting a comprehensive set of most important questions that have to be considered and answered thoroughly before the beginning of such process. I found it crucial to consider tax incidence, especially the description of the particular classes of potential taxes and an analysis of constructive conditions of exemption from taxes. Due to the fact that management rules for building and property by the association of unit owners also need to be set before the beginning of the whole process of flat privatization, I explained tax issues regarding funding the costs of this administration as well, including ways of rewarding persons performing as statutory body members.

In the relevant chapter, I also dealt with changes in the unit owners – members of the association of unit owners. I also pointed out a thorny problem of association of unit owners in the shape of debtors and settling claims of association of unit owners by means of auctions. Actually, this is a society-wide problem as almost a million people are affected by distress proceedings.

Naturally, specific accounting procedures are inseparably related to all this as well and this work would be incomplete without a specific and detailed explanation regarding them.

In view of all the above mentioned, I believe that in the contents of this work I have managed to reach the goals I resolved in the introduction.

10. Seznam pramenů a použité literatury

10.1 Právní předpisy

- 946/1811 Sb. zák. soud., Obecný zákoník občanský (Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch), vyhlášený císařským patentem ze dne 1. června 1811.
- Zákon č. 11/1918 Sb. z. a n. o zřízení samostatného státu československého vydaný Národním výborem a veřejně vyhlášený dne 28. října 1918.
- Zákon. č. 141/1950 Sb., Občanský zákoník
- Zákon. č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník
- Zákon. č. 41/1964 Sb., o hospodaření s byty
- Zákon č. 52/1966 Sb. o osobním vlastnictví k bytům
- Zákon č. 70/1873 ř. z. o společenstvech pro napomáhání živnosti a hospodářství ze dne 9. dubna 1873
- Zákon č. 242/1910 ř. z. o zřízení fondu o péči bytovou ze dne 22. prosince 1910
- Zákon č. 98/1919 Sb. o státním bytovém fondu
- Zákon č. 27/1959 Sb. o družstevní bytové výstavbě
- Vyhláška č. 136/1985 Sb. federálního ministerstva financí, ministerstva financí České socialistické republiky, ministerstva financí Slovenské socialistické republiky a předsedy Státní banky československé o finanční, úvěrové a jiné pomoci družstevní a individuální bytové výstavbě a modernizaci rodinných domků v osobním vlastnictví
- Zákon č. 42/1992 Sb. o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech
- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
- Zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)
- Vyhláška č. 357/2013 Sb. o katastru nemovitostí (katastrální vyhláška)
- Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty

- Zákon č. 458/2000 Sb. o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon)
- Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty
- 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)
- 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
- 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
- Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví
- Zákon České národní rady č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů
- Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí
- Zákon České národní rady č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí
- Zákon České národní rady č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí
- Zákon č. 513/1991 Sb. Obchodní zákoník
- Vyhláška č. 196/2001 Sb. Ministerstva spravedlnosti o odměnách a náhradách notářů, správců pozůstalosti a Notářské komory České republiky (notářský tarif)
- Zákon č. 109/1964 Sb., Hospodářský zákoník
- Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád
- Zákon č. 56/2000 Sb. o veřejných dražbách
- Český účetní standard č. 012
- Český účetní standard č. 013
- Český účetní standard č. 018
- Český účetní standard č. 019

- Zákon č. 187/2006 Sb. o nemocenském pojištění
- Zákon č. 48/1997 Sb. o veřejném zdravotním pojištění
- Zákon České národní rady č. 592/1992 Sb. o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění
- Zákon České národní rady č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti
- Zákon č. 304/2013 Sb. o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob

10.2 Judikatura

- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 3. 2013, sp. zn. 5 Afs 73/2012
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 2. 2006, sp. zn. 1 Afs 24/2005
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2016, sp. zn. 2 Afs 100/2016
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 27. 4. 2006, sp. zn. 22 Cdo 850/2005

10.3 Literatura

- NEPLECHOVÁ, M., DUREC, M. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků od A do Z*. 3. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2016. Účetnictví (ANAG), 399 s. ISBN 978-80-7554-030-0
- DUREC, M. *Účetnictví společenství vlastníků jednotek: v praxi*. Praha: Grada Publishing, 2017. Účetnictví a daně (Grada), 190 s. ISBN 978-80-271-0260-0
- BRANDEJS, T., DRÁBOVÁ, M., DUŠEK, M., HOLUBOVÁ O. TOMÍČEK M., *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, 1144 s. ISBN 978-80-7552-569-7
- HARÁKOVÁ, L. *Bytová družstva: zvláštnosti při uplatňování daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty v bytových družstvech*. Praha: Linde, 2009, 97 s. ISBN 978-80-86131-86-3

- FIALA, J., NOVOTNÝ, M., OEHM, J., HORÁK, T. *Zákon o vlastnictví bytů: Komentář*. 3., dopl. a přeprac. vyd. Praha: C.H. Beck, 2000. Beckova edice komentované zákony, 476 s. ISBN 80-7179-337-X
- SPÁČIL, J., DOBROVOLNÁ, E., HANDRLICA, J., HOLEJŠOVSKÝ, J., HORÁK, T., HRABÁNEK, D., KRÁLÍK, M., LASÁK, J., NOVOTNÝ, M., PETR, B., PIHERA, V., RICHTER, T., VRZALOVÁ, L. *Občanský zákoník III. Věcná práva (§ 976-1474). Komentář. 1. vyd.* Praha : C.H.Beck, 2013, 1280 s. ISBN: 978-80-7400-499-5
- KARFÍKOVÁ, M. a kol. *Teorie finančního práva a finanční vědy*. Praha: Wolters Kluwer, 2018, 356 s. ISBN 978-80-7552-935-0

10.4 Internetové zdroje

- PŘÍKRYL, Ivan. *Historie družstevnictví v našem teritoriu* [online 19. 8. 2013] [cit. 24. 11. 2018]. Dostupné z: <http://ivanprikryl.cz/historie-druzstevnictvi-v-nasem-teritoriu/>
- Jerkman a.s. *Věcná břemena (§28d zák.č.42/1992 Sb.)* [online 17. 02. 2019] Dostupné z: <http://old.jerkman.as/vecne-bremeno-§28d.htm>
- *Rámcový harmonogram přípravy prodeje jednotek v bytových domech v rámci privatizace bytového fondu MČ Praha 3.* [online 17. 02. 2017] Dostupné z: <https://www.praha3.cz/samosprava/oblasti/privatizace-bytoveho-fondu/harmonogram-privatizace-bytovych-domu/ramcovy-harmonogram-pripravy-prodeje-jednotek-v-bytovych-domech-v-ramci-privatizace-bytoveho-fondu-mc-praha-3-n207796.htm>
- PhDr. Milan Skála, Ing. Jana Skálová. *Příspěvek 157/13.12.06 k jednání Koordinačního výboru GFŘ s Komorou daňových poradců ČR - Budovy, domy a jednotky podle zákona o vlastnictví bytů jako hmotný majetek.* [online 12.02.2019] Dostupné z: https://www.ucetni-portal.cz/stahnout/budovy-domy-a-jednotky-podle-zakona-o-vlastnictvi-bytu-jako-hmotny-majetek_580.doc
- Ing. Jiří Hlaváč. Příspěvek 91/23.11.05 k jednání Koordinačního výboru GFŘ s Komorou daňových poradců ČR – Daňové a účetní aspekty převodu bytu z bytového družstva na nájemce (člena družstva).

- [online 12. 02. 2019] Dostupné z:
<https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/KV30112005.pdf>
- Pokyn Generálního finančního ředitelství ze dne 6. 2. 2015, č. j. 5606/15/7100-10 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení ZDP. [online 17. 02. 2019] Dostupné z:
https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn_GFR_D-22.pdf
 - Správa bytových domů s.r.o. *Výkon funkce statutárního orgánu SVJ třetí osobou, která není členem SVJ* [online 17. 02. 2019], Dostupné z:
<http://www.sprava-bytovych-domu.cz/sprava-nemovitosti/vykon-funkce-statutarniho-organu-SVJ.aspx>
 - *Mapa exekucí* [online 17. 2. 2019]. Dostupné z:
<http://mapaexekuci.cz/mapa/index.html>

11. Seznam použitých zkratk

- AÚ – Analytický účet
- BD – Bytové družstvo
- ČÚS – Český účetní standard
- DČV – Další členský vklad
- DHM – Dlouhodobý hmotný majetek
- DHaNM – Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek
- DPH – daň z přidané hodnoty
- GFŘ – Generální finanční ředitelství
- LBD – Lidové bytové družstvo
- MF ČR – Ministerstvo financí České republiky
- NOZ – Nový občanský zákoník, zákon č. 89/2012 Sb.
- NSS – Nejvyšší správní soud
- NVBS – Nařízení vlády o bytovém spoluvlastnictví, nařízení vlády č. 366/2013 Sb.
- OPBH – Obvodní podnik bytového hospodářství
- SBD – Stavební bytové družstvo
- SOZ – Starý Občanský zákoník, zákon č. 40/1964 Sb.
- SRO – Společnost s ručením omezeným
- SVJ – Společenství vlastníků jednotek
- TUV – Teplá užitková voda
- ÚT – Ústřední topení
- ZDNNV – Zákon o dani z nabytí nemovitých věcí, zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb.
- ZDNV – Zákon o dani z nemovitých věcí, zákon č. 338/1992 Sb.
- ZDP – Zákon o daních z příjmů, zákon č. 586/1992 Sb.
- ZDPH – Zákon o dani z přidané hodnoty, zákon č. 235/2004 Sb.
- ZK – Základní kapitál
- ZLBD – Zákon o lidových bytových družstvech, zákon č. 53/1954 Sb.
- ZOK – Zákon o obchodních korporacích, zákon č. 90/2012 Sb.
- ZOS – Zákon o službách, zákon č. 67/2013 Sb.
- ZOVB – Zákon o vlastnictví bytů, zákon č. 72/1994 Sb.

- ZPJSBD – Zákon o převodu jednotek stavebních bytových družstev, zákon č. 311/2013 Sb.
- ZPSZ – Zákon o pojistném na sociální zabezpečení, zákon č. 589/1992 Sb.
- ZÚ – Zákon o účetnictví, zákon č. 56/1991 Sb.
- ZZP – Zákon o veřejném zdravotním pojištění, zákon č. 48/1997 Sb.

12. Seznam tabulek

Tabulka 1 - Účtování o vzniku jednotek prohlášením vlastníka	16
Tabulka 2 - Pořízení domu a pozemku bytovým družstvem.....	23
Tabulka 3 - Bezúplatný převod jednotky SBD svému členu	31
Tabulka 4 - Úplatný převod jednotky členovi privatizačního BD	32
Tabulka 5 - Prodej jednotky společníkovi SRO pořízené z příplatku mimo ZK ..	34
Tabulka 6 - Prodej jednotky společníkovi SRO pořízené z vkladu do ZK a příplatku mimo ZK.....	35
Tabulka 7 - Prodej jednotky společníkovi SRO pořízené výlučně z vkladu do ZK	36
Tabulka 8 - Bezúplatný převod jednotky společníkovi SRO pořízené výlučně z vkladu do ZK.....	37
Tabulka 9 - Účtování o zálohách na příspěvky na náklady na správu domu a pozemku	49
Tabulka 10 - Účtování o příspěvcích na již realizované náklady na správu domu a pozemku	51
Tabulka 11 - Účtování o pravidelných paušálních příspěvcích na náklady na správu domu a pozemku.....	51
Tabulka 12 - Stanovení pořizovací ceny jednotky při nabytí vlastnických práv koupí.....	54
Tabulka 13 – Příklad výpočtu a zaúčtování měsíční odměny člena voleného orgánu SVJ ve výši 2 499,-Kč měsíčně.....	57
Tabulka 14 – Příklad výpočtu a zaúčtování měsíční odměny člena voleného orgánu SVJ ve výši 2 999,-Kč měsíčně.....	58
Tabulka 15 – Příklad výpočtu a zaúčtování měsíční odměny člena voleného orgánu SVJ ve výši 3 000,-Kč měsíčně.....	59

13. Přílohy

Příloha č. 1 – Směrná účtová osnova pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání (dle vyhlášky 504/2002 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2017)

Název účtu	Položka rozvahy		Položka výkazu zisku a ztráty
	Aktiva	Pasiva	
ÚČTOVÁ TŘÍDA 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK			
01 – Dlouhodobý nehmotný majetek			
012 – Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	A.I.1.		
013 – Software	A.I.2.		
014 – Ocenitelná práva	A.I.3.		
018 – Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	A.I.4.		
019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	A.I.5.		
02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný			
021 – Stavby	A.II.3.		
022 – Hmotné movité věci a jejich soubory	A.II.4.		
025 – Pěstitelské celky trvalých porostů	A.II.5.		
026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny	A.II.6.		
028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek	A.II.7.		
029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek	A.II.8.		
03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný			
031 – Pozemky	A.II.1.		
032 – Umělecká díla, předměty a sbírky	A.II.2.		
04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek			
041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	A.I.6.		
042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	A.II.9.		
05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek			
051 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	A.I.7.		
052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	A.II.10.		
06 – Dlouhodobý finanční majetek			
061 – Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	A.III.1.		
062 – Podíly – podstatný vliv	A.III.2.		
063 – Dluhové cenné papíry držené do splatnosti	A.III.3.		
066 – Zápůjčky organizačním složkám	A.III.4.		
067 – Ostatní dlouhodobé zápůjčky	A.III.5.		
069 – Ostatní dlouhodobý finanční majetek	A.III.6.		

07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku			
072 – Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	A.IV.1.		
073 – Oprávky k softwaru	A.IV.2.		
074 – Oprávky k ostatním ocenitelným právům	A.IV.3.		
078 – Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku	A.IV.4.		
079 – Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku	A.IV.5.		
08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku			
081 – Oprávky ke stavbám	A.IV.6.		
082 – Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí	A.IV.7.		
085 – Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů	A.IV.8.		
086 – Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám	A.IV.9.		
088 – Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku	A.IV.10.		
089 – Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku	A.IV.11.		
ÚČTOVÁ TŘÍDA 1 – ZÁSoby			
11 – Materiál			
112 – Materiál na skladě	B.I.1.		
119 – Materiál na cestě	B.I.2.		
12 – Zásoby vlastní výroby			
121 – Nedokončená výroba	B.I.3.		
122 – Polotovary vlastní výroby	B.I.4.		
123 – Výrobky	B.I.5.		
124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	B.I.6.		
13 – Zboží			
132 – Zboží na skladě a v prodejnách	B.I.7.		
139 – Zboží na cestě	B.I.8.		

14 – Zálohy na zásoby			
141 – Poskytnuté zálohy na materiál	B.I.9.		
142 – Poskytnuté zálohy na zboží	B.I.9.		
ÚČTOVÁ TŘÍDA 2 – FINANČNÍ ÚČTY			
21 – Peněžní prostředky v pokladně			
211 – Peněžní prostředky v pokladně	B.III.1.		
213 – Ceniny	B.III.2.		
22 – Peněžní prostředky na účtech			
221 – Peněžní prostředky na účtech	B.III.3.		
23 – Krátkodobé úvěry			
231 – Krátkodobé úvěry		B.III.18.	
232 – Eskontní úvěry		B.III.19.	
24 – Jiné krátkodobé finanční výpomoci			
241 – Vydané krátkodobé dluhopisy		B.III.20.	
249 – Ostatní krátkodobé finanční výpomoci		B.III.23.	
25 – Krátkodobý finanční majetek			
251 – Majetkové cenné papíry k obchodování	B.III.4.		
253 – Dluhové cenné papíry k obchodování	B.III.5.		
255 – Vlastní dluhopisy		B.III.21.	
256 – Ostatní cenné papíry	B.III.6.		
26 – Převody mezi finančními účty			
261 – Peníze na cestě	B.III.7.		
ÚČTOVÁ TŘÍDA 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY			
31 – Pohledávky			
311 – Odběratelé	B.II.1.		
312 – Směnky k inkasu	B.II.2.		
313 – Pohledávky za eskontované cenné papíry	B.II.3.		
314 – Poskytnuté provozní zálohy	B.II.4.		
315 – Ostatní pohledávky	B.II.5.		
32 – Závazky			
321 – Dodavatelé		B.III.1.	
322 – Směnky k úhradě		B.III.2.	
324 – Přijaté zálohy		B.III.3.	
325 – Ostatní závazky		B.III.4.	
33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi			
331 – Zaměstnanci		B.III.5.	
333 – Ostatní závazky vůči zaměstnancům		B.III.6.	
335 – Pohledávky za zaměstnanci	B.II.6.		

336 – Pohledávky a závazky s institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění	B.II.7.	B.III.7.	
34 – Zúčtování daní a dotací a ostatní zúčtování			
341 – Daň z příjmů	B.II.8.	B.III.8.	
342 – Ostatní přímé daně	B.II.9.	B.III.9.	
343 – Daň z přidané hodnoty	B.II.10.	B.III.10.	
345 – Ostatní daně a poplatky	B.II.11.	B.III.11.	
346 – Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem	B.II.12.	B.III.12.	
348 – Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem územních samosprávných celků	B.II.13.	B.III.13.	
35 – Pohledávky za společnostmi			
358 – Pohledávky za společníky sdruženými ve společnosti	B.II.14.		
36 – Závazky ke společnostem a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů			
367 – Dluhy z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů		B.III.14.	
368 – Závazky za společníky sdruženým ve společnosti		B.III.15.	
37 – Jiné pohledávky a závazky			
373 – Pohledávky a závazky z pevných termínových operací a opcí	B.II.15.	B.III.16.	
375 – Pohledávky z vydaných dluhopisů	B.II.16.		
378 – Jiné pohledávky	B.II.17.		
379 – Jiné závazky		B.III.17.	
38 – Přechnodné účty aktiv a pasiv			
381 – Náklady příštích období	B.IV.1.		
383 – Výdaje příštích období		B.IV.1.	
384 – Výnosy příštích období		B.IV.2.	
385 – Příjmy příštích období	B.IV.2.		
388 – Dohadné účty aktivní	B.II.18.		
389 – Dohadné účty pasivní		B.III.22.	
39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování			
391 – Opravná položka k pohledávkám	B.II.19.		

ÚČTOVÁ TŘÍDA 5 – NÁKLADY

50 – Spotřebované nákupy			
501 – Spotřeba materiálu			A.I.1.
502 – Spotřeba energie			A.I.1.
503 – Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek			A.I.1.
504 – Prodané zboží			A.I.2.
51 – Služby			
511 – Opravy a udržování			A.I.3.
512 – Náklady na cestovné			A.I.4.
513 – Náklady na reprezentaci			A.I.5.
518 – Ostatní služby			A.I.6.
52 – Osobní náklady			
521 – Mzdové náklady			A.III.10.
524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění			A.III.11.
525 – Ostatní sociální pojištění			A.III.12.
527 – Zákonné sociální náklady			A.III.13.
528 – Ostatní sociální náklady			A.III.14.
53 – Daně a poplatky			
531 – Daň silniční			A.IV.15.
532 – Daň z nemovitých věcí			A.IV.15.
538 – Ostatní daně a poplatky			A.IV.15.
54 – Ostatní náklady			
541 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení			A.V.16.
542 – Ostatní pokuty a penále			A.V.16.
543 – Odpis nedobytné pohledávky			A.V.17.
544 – Nákladové úroky			A.V.18.
545 – Kursové ztráty			A.V.19.
546 – Dary			A.V.20.
548 – Manka a škody			A.V.21.
549 – Jiné ostatní náklady			A.V.22.
55 – Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek			
551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku			A.VI.23.
552 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku			A.VI.24.
553 – Prodané cenné papíry a podíly			A.VI.25.
554 – Prodaný materiál			A.VI.26.

556 – Tvorba rezerv			A.VI.27.
559 – Tvorba opravných položek			A.VI.27.
56 – Změny stavu zásob vlastní činností			
561 – Změna stavu nedokončené výroby			A.II.7.
562 – Změna stavu polotovarů			A.II.7.
563 – Změna stavu výrobků			A.II.7.
564 – Změna stavu zvířat			A.II.7.
57 – Aktivace			
571 – Aktivace materiálu a zboží			A.II.8.
572 – Aktivace vnitroorganizačních služeb			A.II.8.
573 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku			A.II.9.
574 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku			A.II.9.
58 – Poskytnuté příspěvky			
581 – Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami			A.VII.28.
582 – Poskytnuté členské příspěvky			A.VII.28.
59 – Daň z příjmů			
591 – Daň z příjmů			A.VIII.29.
595 – Dodatečné odvody daně z příjmů			A.VIII.29.
ÚČTOVÁ TŘÍDA 6 – VÝNOSY			
60 – Tržby za vlastní výkony a zboží			
601 – Tržby za vlastní výrobky			B.III.5.
602 – Tržby z prodeje služeb			B.III.5.
604 – Tržby za prodané zboží			B.III.5.
64 – Ostatní výnosy			
641 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení			B.IV.6.
642 – Ostatní pokuty a penále			B.IV.6.
643 – Platby za odepsané pohledávky			B.IV.7.
644 – Výnosové úroky			B.IV.8.
645 – Kursové zisky			B.IV.9.
648 – Zúčtování fondů			B.IV.10.
649 – Jiné ostatní výnosy			B.IV.11.
65 – Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek			
652 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku			B.V.12.
653 – Tržby z prodeje cenných papírů a podílů			B.V.13.
654 – Tržby z prodeje materiálu			B.V.14.

655 – Výnosy z krátkodobého finančního majetku			B.V.15.
656 – Zúčtování rezerv			
657 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku			B.V.16.
659 – Zúčtování opravných položek			
68 – Přijaté příspěvky			
681 – Přijaté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami			B.II.2.
682 – Přijaté příspěvky (dary)			B.II.3.
684 – Přijaté členské příspěvky			B.II.4.
69 – Provozní dotace			
691 – Provozní dotace			B.I.1.
ÚČTOVÁ TŘÍDA 9 – VLASTNÍ JMĚNÍ, FONDY, VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ, REZERVY, DLOUHODOBÉ ÚVĚRY A ZÁPŮJČKY, ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY			
90 – Vlastní jmění			
901 – Vlastní jmění		A.I.1.	
91 – Fondy			
911 – Fondy		A.I.2.	
92 – Oceňovací rozdíly			
921 – Oceňovací rozdíly z přecenění finančního majetku a závazků		A.I.3.	
93 – Výsledek hospodaření			
931 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení		A.II.2.	
932 – Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta z minulých let		A.II.3.	
94 – Rezervy			
941 – Rezervy		B.I.1.	
95 – Dlouhodobé úvěry závazky			
951 – Dlouhodobé úvěry		B.II.1.	
953 – Vydané dluhopisy		B.II.2.	
954 – Závazky z pronájmu		B.II.3.	
955 – Přijaté dlouhodobé zálohy		B.II.4.	
958 – Dlouhodobé směnky k úhradě		B.II.5.	
959 – Ostatní dlouhodobé závazky		B.II.7.	
96 – Závěrkové účty			
961 – Počáteční účet rozvahový			
962 – Konečný účet rozvahový			
963 – Účet výsledku hospodaření			

97 až 99 – Podrozvahové účty			
971 až 998 – Podrozvahové účty			
999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům			

Příloha č. 2 – Výpis z rejstříku společenství vlastníků jednotek

21. 2. 2019

Veřejný rejstřík a Sbirka listin - Ministerstvo spravedlnosti České republiky

Výpis

z rejstříku společenství vlastníků jednotek, vedeného
Městským soudem v Praze
oddíl S, vložka 6422

Datum zápisu:

25. října 2005

Datum vzniku:

25. října 2005

Spisová značka:

S 6422 vedená u Městského soudu v Praze

Název:

Společenství vlastníků domu č. p. 2583 ul. Petržilkova, Praha 5

Sídlo:

Praha 5, Petržilkova č.p. 2583/15, PSČ 15800

Identifikační číslo:

274 21 422

Právní forma:

Společenství vlastníků jednotek

Účel společenství:

Zajišťování správy domu a pozemku.

Název nejvyššího orgánu:

shromáždění

Statutární orgán:

předseda výboru:

Ing. NIKOLA MUŽÍKOVÁ, dat. nar. 6. března 1982

Kecova 2911/21, Stodůlky, 155 00 Praha 5

Den vzniku funkce: 7. prosince 2015

Den vzniku členství: 3. prosince 2015

člen výboru:

VÍT DVOŘÁK, dat. nar. 2. července 1971

U měšťanského pivovaru 1489/12, Holešovice, 170 00 Praha 7

Den vzniku členství: 3. prosince 2015

člen:

ŠÁRKA BLAŽKOVÁ, dat. nar. 16. září 1982

Petržilkova 2583/15, Stodůlky, 158 00 Praha 5

Den vzniku členství: 26. září 2016

Místopředseda výboru:

NORBERT FUTO, dat. nar. 25. ledna 1974

Petržilkova 2583/15, Stodůlky, 158 00 Praha 5

Den vzniku funkce: 14. prosince 2017

Den vzniku členství: 28. listopadu 2017

člen výboru:

SOUBOR, a.s., IČ: [264 27 222](https://or.justice.cz/fias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=231694&typ=PLATNY)

Praha 5 - Jinonice, Souběžná II 642/35, PSČ 15800

Den vzniku členství: 28. listopadu 2017

při výkonu funkce zastupuje:

JUDr. TOMÁŠ KAISER, dat. nar. 6. května 1956

Souběžná II 642/35, Jinonice, 158 00 Praha 5

Počet členů:

Příloha č. 3 – Výpis z registru plátců DPH týkající se SVJ

21. 2. 2019

Subjekty DPH

Údaje o subjektech DPH

1.

Údaje o subjektu DPH

DIČ:	CZ27421422 Právnícká osoba
Obchodní firma / název:	Společenství vlastníků domu č. p. 2583 ul. Petržilkova, Praha 5
Sídlo:	Petržilkova 2583/15 PRAHA 13 - STODŮLKY 158 00 PRAHA 58

Finanční úřad pro hlavní město Prahu
Územní pracoviště pro Prahu 5, Peroutkova 263/61, PRAHA 5, tel.: 251 112 111
Údaje zobrazeny dne 21.02.2019

Údaje o nespolehlivém plátcu DPH

Nespolehlivý plátc:	NE
---------------------	----

Bankovní účty určené ke zveřejnění

144113389/0800	Datum zveřejnění 01.04.2013
----------------	--------------------------------

Údaje o registraci k DPH

Typ registrace	Registrace platná od:	Registrace platná do:
Plátc	24.11.2011	

V případě pochybností se prosím obraťte na finanční úřad uvedený v Údajích o registrovaném subjektu

[Nový dotaz](#)

[Nápověda](#)