



PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE 2014

Zdeněk Morávek
Danuše Prokúpková

Vzor citace: MORÁVEK, Z.; PROKŮPKOVÁ, D. *Příspěvkové organizace 2014*.
Praha: Wolters Kluwer, 2014, 268 s.

Autoři jednotlivých částí

Ing. Zdeněk Morávek – Díl I – Daně

Ing. Danuše Prokůpková – Díl II – Účetnictví

KATALOGIZACE V KNIZE - NÁRODNÍ KNIHOVNA ČR

Morávek, Zdeněk

Příspěvkové organizace 2014 / Z. Morávek, D. Prokůpková. --

Praha : Wolters Kluwer, 2014. -- 268 s.

ISBN 978-80-7478-527-6 (brož.)

347.191.11 * 336.22 * 657 * (437.3)

- příspěvkové organizace -- Česko

- daně -- Česko

- účetnictví -- Česko

- příručky

657 - Účetnictví [4]

© **Ing. Zdeněk Morávek, 2014**

© **Ing. Danuše Prokůpková, 2014**

ISBN: 978-80-7478-527-6 (brož.)

978-80-7478-581-8 (e-pub.)

978-80-7478-582-5 (pdf.)

978-80-7478-583-2 (mobi.)

OBSAH

| | |
|--|----|
| Seznam zkratek některých použitých právních předpisů | 10 |
| Seznam ostatních zkratek | 13 |
| Úvod | 14 |

Díl I Daně

| | |
|---|------------|
| 1 Daň z nabytí nemovitých věcí | 19 |
| 2 Daň z nemovitých věcí | 29 |
| 2.1 Daň z pozemků | 30 |
| 2.2 Daň ze staveb a jednotek | 36 |
| 3 Daň z příjmů | 43 |
| 3.1 Některé konkrétní případy daňových a nedaňových nákladů | 69 |
| 4 Daň z přidané hodnoty | 77 |
| 4.1 Obecné principy a definice | 77 |
| 4.2 Plnění osvobozená od DPH bez nároku na odpočet daně | 88 |
| 4.3 Dodání a nájem vybraných nemovitých věcí | 98 |
| 4.4 Nárok na odpočet daně | 114 |
| 5 Silniční daň | 121 |

Díl II Účetnictví

| | |
|---|------------|
| 1 Obecné principy finančního účetnictví | 133 |
| 1.1 Poslání a účel finančního účetnictví | 135 |
| 1.1.1 Funkce, podstata a předmět účetnictví | 135 |
| 1.2 Organizace odpovídající informační základny | 138 |
| 1.2.1 Subsystemy informační základny | 138 |
| 1.2.2 Povinnosti ÚJ | 142 |
| 1.2.3 Etapy zpracování dat v účetním systému | 142 |
| 1.3 Principy regulace účetnictví v ČR | 144 |

| | | |
|----------|--|------------|
| 1.3.1 | Zásady finančního účetnictví | 146 |
| 1.3.2 | Požadavky na vedení účetnictví | 149 |
| 1.3.3 | Požadavky na sestavení účetní závěrky | 150 |
| 1.4 | Účetní metody, ekonomický obsah | 153 |
| 1.5 | Účetní prvky – Techniky | 161 |
| 1.5.1 | Bilanční princip | 161 |
| 1.5.2 | Účet (konto) | 164 |
| 1.5.3 | Souvztažnost a podvojnost | 165 |
| 1.5.4 | Předvaha | 168 |
| 1.5.5 | Kontrola věcné správnosti | 169 |
| 1.6 | Shrnutí a závěr kapitoly | 171 |
| 2 | Právní regulace finančního účetnictví v ČR | 172 |
| 2.1 | Charakteristika právního rámce, vybraná ustanovení, změny pro rok 2014 | 172 |
| 2.1.1 | Zákon o účetnictví | 172 |
| 2.1.2 | Komentář k vyhlášce č. 410/2009 Sb., prováděcí vyhláška | 175 |
| 2.1.2.1 | Základní charakteristika provedených úprav, které jsou účinné od 1. 1. 2014 | 176 |
| 2.1.3 | Technická vyhláška o účetních záznamech | 178 |
| 2.1.4 | Vyhláška č. 270/2010 Sb. | 179 |
| 2.2 | Schvalování účetních závěrek | 180 |
| 2.2.1 | Vyhláška č. 220/2013 Sb. | 180 |
| 2.2.2 | Úprava (následná) ČÚS | 182 |
| 2.2.3 | Shrnutí | 183 |
| 3 | Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek | 184 |
| 3.1 | Právní úprava účtové třídy 0 | 184 |
| 3.1.1 | Vymezení dlouhodobého majetku | 184 |
| 3.2 | Účetní metody ve třídě 0 – Dlouhodobý majetek | 185 |
| 3.3 | Oceňování dlouhodobého majetku | 187 |
| 3.4 | Odpisování dlouhodobého majetku | 188 |
| 3.5 | Analytická evidence | 189 |
| 3.6 | Inventarizace dlouhodobého majetku | 190 |
| 3.7 | Účtování ve třídě 0 – Dlouhodobý majetek | 190 |
| 3.7.1 | Požizování dlouhodobého majetku | 190 |
| 3.7.2 | Vyřazení dlouhodobého majetku | 196 |

| | |
|--|-----|
| 4 Účtová třída 1 – Zásoby a opravné položky | 204 |
| 4.1 Právní úprava účtové třídy 1 | 204 |
| 4.2 Vymezení zásob | 204 |
| 4.3 Oceňování zásob | 205 |
| 4.4 Analytická evidence zásob | 206 |
| 4.5 Vnitřní předpis o evidenci a spotřebě zásob | 206 |
| 4.6 Inventarizace zásob | 207 |
| 4.7 Příklady základních souvztažností, třída 1 – Zásoby, opravné položky k zásobám | 207 |
| 4.8 Opravné položky k zásobám | 211 |
| 5 Účtová třída 2 – Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky | 213 |
| 5.1 Právní úprava účtové třídy 2 | 213 |
| 5.2 Vymezení krátkodobého finančního majetku | 213 |
| 5.3 Příklady základních souvztažností třídy 2 – Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky | 214 |
| 6 Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy | 224 |
| 6.1 Právní úprava účtové třídy 3 | 224 |
| 6.1.1 Opravné položky pohledávek a závazků | 225 |
| 6.2 Příklady účtování podle účtových skupin | 226 |
| 6.2.1 Účtová třída 31 – Krátkodobé pohledávky | 226 |
| 6.2.2 Účtová třída 32 – Krátkodobé závazky | 229 |
| 6.2.3 Účtování na účtech účtové třídy 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi | 230 |
| 6.2.4 Účtování směnek | 231 |
| 6.2.5 Účtová skupina 34 – Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování | 232 |
| 6.2.6 Účtová skupina 37 – Jiné krátkodobé pohledávky a závazky .. | 233 |
| 6.3 Přechodné účty aktiv a pasiv | 234 |
| 6.3.1 Účtová skupina 38 – Účty příštích období a dohadné účty .. | 234 |
| 6.3.2 Příklady časového rozlišení | 235 |
| 6.3.3 Dohadné položky | 236 |
| 6.3.4 Kurzové rozdíly | 237 |
| 6.4 Transfery PO | 237 |
| 6.4.1 Právní úprava | 237 |

| | |
|---|-----|
| 7 Účtová třída 4 – Jména, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé závazky a pohledávky, závěrečné účty a zvláštní zúčtování | 241 |
| 7.1 Právní úprava účtové třídy 4 | 241 |
| 7.2 Příklady účtování | 241 |
| 7.2.1 Účtová skupina 40 – Jména ÚJ a upravující položky | 241 |
| 7.2.2 Účtová třída 41 – Fondy ÚJ (finanční) | 245 |
| 7.2.3 Účtová třída 43 – Výsledky hospodaření | 249 |
| 7.2.4 Účtová třída 44 – Rezervy | 249 |
| 7.2.5 Účtová skupina 45 – Dlouhodobé závazky | 251 |
| 7.2.6 Účtová skupina 46 – Dlouhodobé pohledávky | 251 |
| 7.2.7 Účtová skupina 47 – Dlouhodobé zálohy na transfery | 252 |
| 7.2.8 Účtová skupina 49 – Závěrkové účty a zvláštní účtování | 252 |
| 8 Účtová třída 5 – Náklady | 255 |
| 8.1 Právní úprava účtové třídy 5 | 255 |
| 8.2 Příklady účtování | 255 |
| 8.2.1 Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy | 255 |
| 8.2.2 Účtová skupina 51 – Služby | 257 |
| 8.2.3 Účtová skupina 52 – Osobní náklady | 258 |
| 8.2.4 Účtová skupina 53 – Daně a poplatky | 258 |
| 8.2.5 Účtová skupina 54 – Ostatní náklady | 259 |
| 8.2.6 Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, opravné položky | 259 |
| 8.2.7 Účtová skupiny 56 – Finanční náklady | 260 |
| 8.2.8 Účtová skupina 57 – Náklady na transfery | 261 |
| 8.2.9 Účtová skupina 58 – Náklady ze sdílených daní | 261 |
| 8.2.10 Účtová skupina 59 – Daň z příjmů | 261 |
| 9 Účtová třída 6 – Výnosy | 262 |
| 9.1 Právní úprava účtové třídy 6 | 262 |
| 9.2 Příklady účtování | 262 |
| 9.2.1 Účtová skupina 60 – Výnosy z vlastních výkonů a zboží | 262 |
| 9.2.2 Účtová skupina 63 – Výnosy z daní a poplatků | 263 |
| 9.2.3 Účtová skupina 64 – Ostatní výnosy | 263 |
| 9.2.4 Účtová skupina 66 – Finanční výnosy | 263 |
| 9.2.5 Účtová skupina 67 – Výnosy z transferů | 264 |
| 9.2.6 Účtová skupina 68 – Výnosy ze sdílených daní a poplatků | 264 |

| | |
|---|-----|
| 10 Účtová třída 9 – Podrozvahové účty | 265 |
| 10.1 Právní úprava účtové třídy 9 | 265 |
| 10.2 Příklady účtování | 266 |
| 10.2.1 Účtová skupina 90 – Majetek ÚJ | 266 |
| 10.2.2 Účtová skupina 91 – Vyřazené pohledávky a závazky | 266 |
| 10.2.3 Účtová skupina 92 – Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou | 266 |
| 10.2.4 Účtová skupina 93 – Další podmíněné pohledávky (krátkodobé), účtová skupina 94 – Další podmíněné pohledávky (dlouhodobé) | 266 |

SEZNAM ZKRATEK NĚKTERÝCH POUŽITÝCH PRÁVNÍCH PŘEDPISŮ

České předpisy

| | |
|--------------------------|--|
| ZÚ | zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů |
| ZDNOV | zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů |
| ZDP | zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu, ve znění pozdějších předpisů |
| ZoR | zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů |
| ZDS | zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů |
| Zákon č. 72/1994 Sb. | 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) |
| Zákon č. 155/1995 Sb. | zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů |
| Lesní zákon | zákon č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon), ve znění pozdějších předpisů |
| Zákon o vysokých školách | zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů |
| Zákon č. 218/2000 Sb. | zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů |
| Zákon č. 219/2000 Sb. | zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů |
| Zákon č. 250/2000 Sb. | zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů |

| | |
|------------------------------|--|
| ZFK | zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů |
| ZDPH | zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů |
| Zákon č. 435/2004 Sb. | zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů |
| Školský zákon | zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), ve znění pozdějších předpisů |
| Zákon o sociálních službách | zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, ve znění pozdějších předpisů |
| Stavební zákon | zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu, ve znění pozdějších předpisů (stavební zákon) |
| Zákoník práce | zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů |
| DŘ | zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů |
| Zákon č. 346/2010 Sb. | zákon č. 346/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony |
| Zákon o zdravotních službách | zákon č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování (zákon o zdravotních službách), ve znění pozdějších předpisů |
| Zákon č. 375/2011 Sb. | zákon č. 375/2011 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o zdravotních službách, zákona o specifických zdravotních službách a zákona o zdravotnické záchranné službě, ve znění pozdějších předpisů |
| NOZ | zákon č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník |
| ZOK | zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) |
| Katastrální zákon | zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální úřad) |
| ZDNNV | zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí |

Zákonné opatření Senátu
č. 344/2013 Sb.

zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb.,
o změně daňových zákonů v souvislosti s reko-
difikací soukromého práva a o změně některých
zákonů

Vyhlášky

Vyhláška č. 412/2008 Sb.

vyhláška č. 412/2008 Sb., o stanovení seznamu
katastrálních území s přiřazenými průměrnými
základními cenami zemědělských pozemků,
ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 410/2009 Sb.

vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí
některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb.,
o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro
některé vybrané účetní jednotky, ve znění poz-
dějších předpisů

Vyhláška č. 270/2010 Sb.

vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci ma-
jetku a závazků

Prováděcí vyhláška č. 419/2013

prováděcí vyhláška č. 419/2013 Sb., k provede-
ní zákonného opatření Senátu o dani z nabytí
nemovitých věcí

Pokyn GFŘ D-6

Pokyn GFŘ, D-6, k jednotnému postupu při
uplatňování některých ustanovení zákona
č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění
pozdějších předpisů

Evropské předpisy

Šestá směrnice EHS

šestá směrnice rady č. 77/388/EHS, o harmoni-
zaci právních předpisů členských států týkají-
cích se daní z obratu – Společný systém daně
z přidané hodnoty: jednotný základ daně
směrnice Rady 2006/112/ES, o společném sys-
tému daně z přidané hodnoty

Směrnice Rady 2006/112/ES

SEZNAM OSTATNÍCH ZKRATEK

| | |
|---|--------|
| Analytické účty | AÚ |
| Centrální systém účetních informací státu | CSÚIS |
| Česká národní banka | ČNB |
| České účetní standardy | ČÚS |
| Dal | D |
| Daň z přidané hodnoty | DPH |
| Daňový řád | DŘ |
| Dlouhodobý hmotný majetek | DHM |
| Dlouhodobý majetek | DM |
| Dlouhodobý nehmotný majetek | DNHM |
| Drobný dlouhodobý hmotný majetek | DDHM |
| Drobný dlouhodobý nehmotný majetek | DDNHM |
| Evropská unie | EU |
| Evropský soudní dvůr | ESD |
| Fond kulturních a sociálních potřeb | FKSP |
| Fond rozvoje investičního majetku | FRIM |
| Generální finanční ředitelství | GFŘ |
| Komora daňových poradců ČR | KDP ČR |
| Konečný stav | KS |
| Má dáti | MD |
| Nejvyšší správní soud ČR | NSS |
| Organizační složky státu | OSS |
| Počáteční stav | PS |
| Pomocný analytický přehled | PAP |
| Pomocný kontrolní přehled | PKP |
| Příspěvkové organizace | PO |
| Reálná hodnota | RH |
| Státní příspěvkové organizace | SPO |
| Syntetické účty | SÚ |
| Účetní jednotka | ÚJ |
| Účetní závěrka | ÚZ |
| Územní samosprávné celky | ÚSC |
| Zůstatkový stav | ZS |

ÚVOD

Úvod – k daním příspěvkových organizací

Cílem publikace je na praktických příkladech a v souvislostech vysvětlit problematiku daní a zdaňování příspěvkových organizací. Čtenář v publikaci nalezne odpovědi na ty nejčastější a základní dotazy a praktické problémy, ale i na ty složitější, které se nevyskytují tak často a týkají se omezenějšího okruhu těchto organizací. Co se týká příkladů, nejvíce prostoru bylo dáno oblasti školství, ve které jsou příspěvkové organizace velmi rozšířené, a jedná se o oblast, která je autorovi nejbližší.

Část věnovaná daním je rozdělena na kapitoly podle konkrétních daní, se kterými je možné se u příspěvkových organizací setkat. První kapitola je věnována dani z nabytí nemovitých věcí, tato daň je zcela nová a od roku 2014 nahradila daň z převodu nemovitostí. Zcela logicky zatím chybí více praktických zkušeností, kapitola je tedy věnována zejména výkladu jednotlivých ustanovení právní úpravy.

Další kapitola se zaměřuje na daň z nemovitých věcí, právní úprava této daně zaznamenala v souvislosti s rekodifikací soukromého práva celou řadu změn. Tyto změny jsou v textu samozřejmě zahrnuty a kapitola je zpracována v souladu s novou právní úpravou.

Třetí kapitola je zaměřena na daň z příjmů. I v této oblasti došlo od roku 2014 k významným změnám, a to i v oblasti neziskových, nově veřejně prospěšných poplatníků. Nově je vymezen předmět daně a do znění příspěvkových organizací významně zasahuje zrušení darovací a dědické daně a podřazení bezúplatných příjmů právě do působnosti daně z příjmů. Kapitola daně z příjmů je nejrozsáhlejší, kromě řady příkladů je odkazováno i na nejvýznamnější judikáty, které s danou problematikou souvisí.

Následující kapitola je věnována dani z přidané hodnoty, vzhledem k tomu, že řada příspěvkových organizací je také plátcí daně, nelze výklad této daně opomenout. Pravdou je, že právní úprava daně z přidané hodnoty je v řadě případů ve vztahu k neziskovým subjektům ne zrovna šťastně formulována, a tak se lze setkat s celou řadou výkladových nejasností. V textu jsme se pokusili najít pro tyto případy řešení, nebo alespoň vyložit a odůvodnit návrh tohoto řešení, pokud jednoznačný postup neexistuje. Problematika daně z přidané hodnoty v praxi příspěvkových organizací je poměrně obtížnou záležitostí.

V poslední kapitole se věnujeme silniční dani, která bývá často u příspěvkových organizací opomíjená. Cílem je tedy vysvětlení základních principů a případů, kdy je nutné se touto daní v praxi příspěvkových organizací zabývat.

Hlavním cílem celé publikace je pomoci odpovědným zaměstnancům příspěvkových organizací při řešení často složitých a nejednoznačných daňových a účetních problémů v praxi. Doufáme, a budeme potěšeni, pokud tento cíl bude naplněn.

V Praze, 4. srpna 2014

Ing. Zdeněk Morávek

Úvod – k účetnictví příspěvkových organizací

V rámci probíhajících reforem veřejných financí jsme si již zvykli na řadu opatření a pojmů, které se do našeho právního řádu dostaly postupně v uplynulých letech. Zejména je přijímán jako daný právní stav, že s určitými typy právnických osob, pro které se vžily pojmy např. „vybrané organizace“, jsou spojeny určité výhody a zvláštnosti v jejich způsobu financování, finančního hospodaření a účtování. Právní rámec pro současnou regulaci účetnictví odpovídá svým uspořádáním těmto skutečnostem a provází zvláštní způsob jejich vzniku a hospodaření včetně odlišného režimu účtování i zdaňování, což je nutné v příspěvkových organizacích zohlednit. Reforma účetnictví ještě není ukončena, naopak nabývá dynamických obrysů, z toho důvodu je třeba pozorně sledovat tento vývoj a v měnící se prostředí daňových a rozpočtových pravidel, která jsou na systém účetnictví navázána.

Cílem části účetnictví je:

- seznámit čtenáře se zásadami, které jsou spojeny s funkcí účetnictví,
- seznámit se základními stavebními kameny současné regulace účetnictví prostřednictvím zákona o účetnictví, prováděcí vyhlášky a českých účetních standardů,
- uvést účetní případy a účetní souvztažnosti, které obvykle přicházejí v úvahu u příspěvkových organizací podle tříd.

V obecné části jsou představeny obecné principy účetnictví, které jsou základem pro výstavbu účetního systému. Kapitola slouží ke **spolehlivé orientaci** v daném předmětu, ačkoliv nenahrazuje (ani nemůže) učebnice základů účetnictví. Kapitoly umožňují určitou míru vhledu do zákonitostí systému účetnictví a seznamují s pravidly a způsoby jejich fungování. Zároveň přispívá k pochopení a porozumění ideového základu současné regulace účetnictví. Pochopení uvedených pravidel je předpokladem pro vzájemnou konstruktivní komunikaci mezi účetními a neúčetními (vedoucími) pracovníky za účelem zlepšování procesů. Kapitola by měla přispět ke správnému vyhodnocení účinnosti účetních metod v rámci primárního dohledu ze strany vedoucích účetních jednotek.

Z toho důvodu se v kapitolách o účetnictví neomezujeme pouze na popis obvyklých souvztažností, ale vysvětlujeme samotnou filosofii účetnictví v současném pojetí. Tím, že kapitoly vysvětlují podstatu, úlohu a funkce účetnictví vybraných (příspěvkových) organizací, slouží pro pochopení tohoto sofistikovaného systému jako účinného nástroje pro finanční řízení. Současně se prosazované prvky finančního řízení neobejdou bez pečlivě zpracovaných dat a informací v účetním systému.

Účetnictví nelze chápat jen jako „má dáti“ a „dal“, to v současné době nestačí. Účetní budou více „vtahováni“ do procesu finančního řízení. Je třeba připravit se na to, že s nimi bude vedení organizace komunikovat finanční operace a finanční (účetní) případy stále častěji.

Novely předpisů si kladou primárně za cíl dosáhnout tzv. plné slučitelnosti obsahu české právní úpravy účetnictví s právem ES platným v Evropské unii, reprezentovaným v tomto případě zejména příslušnými směrnicemi Rady ES. Účetní reforma stále pokračuje, z těchto důvodů v rámci publikace uvádíme změny právní regulace a jejich důvody.

Zbývající kapitoly obsahují příklady účetních souvztažností. Aby nedocházelo ke konfliktu mezi nastavenými pravidly a způsobem aplikace, jsou v publikaci ve větším rozsahu uvedeny účetní případy a účetní souvztažnosti podle účtových tříd. Na rozdíl od dřívějších publikací této řady byl rozšířen právě segment účetních případů a souvztažností. Tento přístup byl zvolen po zvážení současných zkušeností, kdy dochází k průběžným úpravám českých účetních standardů a zaznamenání těchto změn bude možné průběžně přehledně zpracovávat.

Účetní příspěvkových organizací v publikaci najdou dostatek příkladů a doporučených postupů včetně vysvětlujících poznámek. Tím tato publikace přispěje k jejich větší právní jistotě a potřebnému profesnímu rozhledu. Doufáme, že bude sloužit jako příručka dennodenní praxe, nejen pro účetní pracovníky.

V Praze, 5. srpna 2014

Ing. Danuše Prokúpková

Díl I
Daně

1 DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ

Daň z nabytí nemovitých věcí byla přijata ZDNNV. Jedná se o daň, která nahradila daň z převodu nemovitostí upravenou do konce roku 2013 zákonem č. 357/1992 Sb.

Poplatník daně

Jak vyplývá z § 1 odst. 1 ZDNNV, **poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je převodce vlastnického práva k nemovité věci, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou a převodce a nabyvatel se v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel. V ostatních případech je poplatníkem nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci.**

Obecně je tedy poplatníkem daně nabyvatel, v případě koupě a směny je ale poplatníkem převodce (nabyvatel je ručitelem) s možností zvolit si i v těchto případech jako poplatníka nabyvatele. Důvodová zpráva k zákonnému opatření k tomu uvádí, že z důvodu snazšího přizpůsobení se poplatníků nové právní úpravě a podpoření právní jistoty se ponechává v případě běžných transakcí na základě kupních a směnných smluv poplatníkem převodce. V těchto případech je nabyvatel i nadále ručitelem, což vyplývá z ustanovení § 41 odst. 2 tohoto zákona. Smluvním stranám je však nově umožněno zvolit si poplatníkem nabyvatele, což eliminuje nutnost existence ručitelství za daň. Je-li nabyvatel nemovité věci ručitelem, může být vyzván k zaplacení daně, pokud tak neučinil prodávající, který byl bezvýsledně upomenut a nedoplatek neuhradil ani při vymáhání, anebo bylo od vymáhání upuštěno pro jeho zřejmou bezvýslednost. Využití možnosti smluvních stran sjednat to, že poplatníkem daně bude nabyvatel, povede ke zvýšení jistoty nabyvatele, že daňová povinnost bude včas a řádně splněna a nabyvatel nebude později vyzván jako ručitel k jejímu splnění za prodávajícího. Ovšem co se týká případné dohody, že poplatníkem bude nabyvatel, je nutné zdůraznit, že tato skutečnost musí být dojednána hned na počátku smluvního vztahu, žádné případné dodatky smlouvy ohledně osoby poplatníka nebudou daňovou správnou akceptovány.

PŘÍKLAD 1

PO převádí pozemek jako nemovitou věc na právnickou osobu, obchodní korporaci (akciovou společnost), a to na základě kupní smlouvy. Poplatníkem je převodce vlastnického práva k nemovité věci, tedy PO, akciová společnost jako nabyvatel je ručitelem za tuto daň.

Následně se obě smluvní strany dohodnou, že by bylo lepší, kdyby byla poplatníkem akciová společnost jako nabyvatel a uzavřou v tomto smyslu také dodatek k původní kupní smlouvě. Takový dodatek je ale z pohledu daňového řízení neúčinný a poplatníkem je i nadále PO jako převodce vlastnického práva.

Samozřejmě v případě PO je nutné zohlednit to, že poplatníkem daně je převodce vlastnického práva, tedy musí se jednat o právní subjekt, který je právně schopen toto vlastnické právo převést. V případě státních PO to budou tyto organizace, protože v souladu s odpovídajícími právními předpisy (zákon č. 218/2000 Sb., zákon č. 219/2000 Sb.) jsou oprávněny za stanovených podmínek tato práva ohledně majetku státu vykonávat. Složitější situace ohledně svěřeného majetku bude u PO obcí a krajů, protože u tohoto majetku je vlastníkem kraj nebo obec jako zřizovatel této organizace a ten je také jako jediný právně nadán pravomocí vlastnické právo k tomuto majetku převádět. PO zřízené ÚSC tak budou poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí pouze v případě takových nemovitých věcí, ke kterým mají vlastnické právo, nikoliv v případě svěřeného majetku.

PŘÍKLAD 2

PO zřízená krajem má jako svěřený majetek pozemek, jehož součástí je i stavba. Vzhledem k nepotřebnosti tohoto majetku bude prodán a vlastnické právo k tomuto majetku bude úplatně převedeno na jiného vlastníka.

V tomto případě ale bude poplatníkem daně kraj jako zřizovatel, protože ten je vlastníkem nemovité věci, a proto pouze on může převést vlastnické právo na jiného vlastníka.

Předmět daně

Dalším zásadním parametrem této daně je předmět daně. Vymezení předmětu daně je obsaženo v § 2 ZDNNV. **Předmětem daně je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci**, která je:

- pozemkem, stavbou, částí inženýrské sítě, nebo jednotkou nacházející se na území České republiky,
- právem stavby, jímž zatížený pozemek se nachází na území České republiky,
- spoluvlastnickým podílem na některé z výše uvedených nemovitých věcí.

Je tedy nutné zdůraznit, že základním znakem takto vymezeného předmětu daně je úplatnost nabytí vlastnického práva. Co se rozumí úplatou je vymezeno v § 4 ZDNNV.¹ Předmětem daně je pouze nabytí vlastnického práva k taxativně

¹ „Úplatou se rozumí částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžního plnění, které jsou poskytnuty za přijaté plnění.“

uvedeným nemovitým věcem. Z hlediska jejich druhu jde o pozemek, stavbu, která je samostatnou nemovitou věcí, inženýrskou síť, jednotku, právo stavby a spoluvlastnický podíl na některé z těchto nemovitých věcí. Vymezení nemovitých věcí v NOZ je mnohem širší (viz § 498 odst. 1 NOZ), proto je nutné pro účely zdanění předmět daně odpovídajícím způsobem omezit.

Za nemovitou věc a předmět daně je tedy považováno i právo stavby. Právo stavby je v NOZ pojato jako speciální věcné právo stavebníka mít stavbu na pozemku jiného vlastníka. NOZ považuje právo stavby za věc nemovitou. Právo „mít stavbu“ zahrnuje buď právo stavbu na pozemku ještě nezastavěném nově vybudovat, anebo již zřízenou stavbu převzít a „mít“ (zejména za účelem rekonstrukce, modernizace a dalšího využití). V praxi PO se ale s těmito případy ve smyslu úplatného převodu zřejmě budeme setkávat výjimečně.

Další případy předmětu daně jsou potom vymezeny v § 2 odst. 2 a § 3 ZDNNV, opět se ale jedná o případy, které se u PO vyskytovat nebudou, proto se jimi nebudeme blíže zabývat.

Naopak v § 5 ZDNNV jsou taxativně vymezeny případy, kdy se o předmět daně nejedná. Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí není nabytí vlastnického práva k nemovité věci:

- prováděním pozemkových úprav,
- přeměnami obchodních korporací,
- poskytnuté jako náhrada při vyvlastnění.

Na rozdíl od dřívější úpravy platné do konce roku 2013 dochází ke změně u směnné smlouvy. Daň se nově platí z obou převodů, nikoliv pouze z toho vyššího, jako tomu bylo podle úpravy daně z převodu nemovitostí. Tuto skutečnost je nutné vzít při dojednávání smluvních podmínek v úvahu.

Osvobození od daně

Kromě případů, které nejsou předmětem daně, obsahuje zákon i poměrně širokou úpravu osvobození od daně. **Osvobození jsou upravena v § 6–9 ZDNNV s tím, že v § 6 jsou obsažena věcná osvobození ve veřejnoprávní oblasti, která budou mít z pohledu PO největší význam.** V § 7 ZDNNV jsou obsažena věcná osvobození u nových staveb. Jedná se o osvobození prvního úplatného nabytí vlastnického práva k novým stavbám k bydlení. Jedná se o obdobnou úpravu, která platila u daně z převodu nemovitostí, podmínkou již ale není činnost převodce ani neužívání předmětné nemovité věci. Jedinou podmínkou je první úplatný

převod nejpozději do 5 let ode dne, od kterého lze podle stavebního zákona užívat novou stavbu, nově vzniklou jednotku, nebo jednotku změněnou stavební úpravou.

V § 8 jsou obsažena věcná osvobození u jednotek. V tomto případě se jedná o další případy jednotek, které již nejsou novou stavbou. I v tomto případě lze nalézt souvislost s předchozí úpravou. Jedná se zejména o družstevní jednotky, tedy družstevní byty, nebo nebytové prostory.

Ostatní věcná osvobození jsou upravena v § 9, kromě případů reorganizace v rámci insolvenčního řízení a vložení do sociálního družstva ustanovení obsahuje zejména případy osvobození nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je předmětem finančního leasingu.

Z pohledu zaměření této publikace bude významné zejména osvobození případů podle § 6 ZDNNV, které obsahuje věcné osvobození ve veřejnoprávní oblasti.

Od daně z nabytí nemovitých věcí je osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci členským státem EU, tedy i Českou republikou. Osvobození se vztahuje na všechny případy, kdy je Česká republika nabyvatelem vlastnického práva k nemovité věci, tedy i na případy, kdy je nemovitá věc nabývána SPO jako vlastnictví České republiky.

Dále je v souladu s touto úpravou od daně osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci ÚSC, došlo-li k nabytí vlastnického práva k nemovité věci v souvislosti se:

- změnou jeho území, kdy dochází ke směně nemovitých věcí na pomezí těchto území,
- zánikem právnické osoby zřízené, nebo založené ÚSC, nebo
- snížením základního kapitálu obchodní korporace, je-li ÚSC jejím jediným členem.

Jak vyplývá z § 23 zákona č. 250/2000 Sb., ÚSC může zřizovat PO, zakládat obchodní společnosti, a to akciovou společnost a společnost s ručením omezeným, zakládat ústavy, zřizovat školské právnické osoby a veřejné výzkumné instituce. Pokud zřizovatel následně rozhodne o zrušení takové organizace, přechází, kromě jiného, i majetek zpátky na zřizovatele. Takové nabytí vlastnického práva k nemovité věci je osvobozeno od daně.

Obdobně tomu bude i při snížení základního kapitálu obchodní korporace, ovšem podmínku jediného člena je nutné vykládat v kontextu ustanovení § 6 odst. 3 ZDNNV, což znamená i situaci, že členy právnické osoby jsou pouze ÚSC.

To znamená, že kromě zřizovatele tam budou i jiné osoby, ale musí se jednat o obce, nebo kraje.

Další případy osvobození související s veřejnou oblastí jsou obsaženy v § 6 odst. 2 ZDNNV. Tato osvobození jsou vázána na podmínku, že nejde o veřejnou podporu neslučitelnou s vnitřním trhem podle přímo použitelného předpisu EU. Od daně je za těchto podmínek osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci jakoukoliv právnickou osobou, pokud nabyde toto právo z majetku členského státu EU, ovšem pouze za předpokladu, že tento stát je zřizovatelem, nebo jediným členem této právnické osoby. Touto právnickou osobou budou zpravidla obchodní korporace nebo veřejně výzkumné instituce.

Obdobně bude toto osvobození uplatněno při nabytí vlastnického práva jakoukoliv právnickou osobou, pokud bude toto právo nabýváno z majetku ÚSC a ten bude opět zřizovatelem nebo jediným členem této právnické osoby. Opět platí, že těmito právnickými osobami budou zejména obchodní korporace, veřejně výzkumné instituce, a také PO. Toto osvobození tak bude dopadat i na případy, kdy kraj nebo obec bude úplatně převádět nemovitou věc na svou PO, v praxi ale bude jistě častější, že se bude jednat o převody bezúplatné.

Základ daně

Další zásadní skutečností je stanovení základu daně. Této úpravě je věnován § 10–25 ZDNNV. **Základem daně je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj** a zákon dále vymezuje, že nabývací hodnotou je:

- **sjednaná cena**, kterou se rozumí úplata za nabytí vlastnického práva k nemovité věci; sjednaná cena zahrnuje jakékoli protiplnění, které je, nebo má být na základě ujednání mezi smluvními stranami poskytnuto za nabytí vlastnického práva k nemovité věci,
- **srovnávací daňová hodnota**, což je částka, která odpovídá 75 % směrné hodnoty nebo zjištěné ceny, přičemž poplatník si může zvolit, zda k určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu nebo zjištěnou cenu; pokud ale poplatník neposkytne údaje k určení směrné hodnoty nebo směrnou hodnotu nelze určit, potom se pro určení srovnávací daňové hodnoty vždy použije zjištěná cena,
- **zjištěná cena**, kterou je cena zjištěná podle zákona upravujícího oceňování majetku, nebo
- **zvláštní cena**, kterou se rozumí zvláštní cena při vydražení a předražku (§ 17), zvláštní cena u obchodních korporací (§ 18), zvláštní cena v souvislosti s insolvenčí (§ 19), zvláštní cena v souvislosti s pozůstalostí (§ 20) a zvláštní cena v ostatních případech (§ 21).

Samotný postup pro určení nabývací ceny je obsažen v § 12 ZDNNV, z této úpravy potom vyplývá, že nabývací hodnotou je sjednaná cena, tedy poskytnutá úplata, pokud je vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě, nebo pokud zákon stanoví, že nabývací hodnotou je výlučně sjednaná cena, což tak stanoví v § 22, např. nabytí z majetku, nebo do majetku obce nebo kraje.

Srovnávací daňová hodnota je nabývací hodnotou, pokud je vyšší než sjednaná cena.

Zjištěná cena, tedy cena podle zákona o oceňování majetku, je nabývací hodnotou, pokud již není sjednaná cena nebo srovnávací daňová hodnota, anebo pokud zákon stanoví, že nabývací hodnotou je výlučně zjištěná cena, což tak stanoví v § 23, např. v případě finančního leasingu, zajišťovacího převodu práva atd. Pokud by ale bylo možné určit zvláštní cenu, je nabývací hodnotou tato zvláštní cena, která bude mít před zjištěnou cenou v takovém případě přednost.

Pokud lze určit zvláštní cenu, je nabývací hodnotou výlučně tato cena. Bude se jednat zejména o případy, kdy o výši ceny bude rozhodovat soud.

Ještě je určitě vhodné zastavit se u **srovnávací daňové hodnoty, která vychází ze směrné hodnoty nebo ze zjištěné ceny**. Zjištěná cena je vcelku jasná, tam se bude jednat s největší pravděpodobností o znalecký posudek, ale u směrné hodnoty je situace jiná. Ta je upravena v § 15 ZDNNV a jedná se o zcela novou kategorii a zcela novou úpravu. Postup pro určení směrné hodnoty stanoví prováděcí vyhláška č. 419/2013 Sb. s tím, že směrná hodnota vychází z cen nemovitých věcí v místě, ve kterém se nemovitá věc nachází, ve srovnatelném časovém období s tím, že se zohledňuje druh, poloha, účel, stav, stáří, vybavení a stavebně-technické parametry nemovité věci. Důvodová zpráva uvádí, že pro určení směrné hodnoty nebudou třeba znalecké posudky, což znatelně přispěje ke snížení administrativní náročnosti. To je jedním z hlavních cílů nové právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí.

Úprava § 15 ZDNNV dále obsahuje speciální ustanovení, které definuje směrnou hodnotu u zemědělského pozemku a lesního pozemku, které nejsou zastavěny a netvoří funkční celek se stavbou nebo jednotkou.

Úprava § 15 odst. 3 potom uvádí, u kterých nemovitých věcí je možné určit jejich směrnou hodnotu. Jde o nemovité věci, které jsou na realitním trhu často obchodovatelné, např. bytové jednotky, rodinné domy, stavby pro rodinnou rekreaci (chaty, chalupy aj.), a proto je dostupné dostatečné množství údajů o cenách takových nemovitých věcí v daném místě a ve srovnatelném časovém období.

Důležité je, že vlastní ocenění nemovité věci směrnou hodnotou nebude provádět poplatník, ten pouze uvede požadované údaje o převáděné nemovité věci do daňového přiznání a směrnou hodnotu následně stanoví z těchto údajů správce daně.

Výši směrné hodnoty by mělo být možné zjistit či ověřit na internetu formou daňové kalkulačky. Alespoň taková je v tuto chvíli představa daňové správy jako autora tohoto návrhu.

Lze tedy konstatovat, že základem pro stanovení základu daně je porovnání sjednané ceny a srovnávací daňové hodnoty. Pokud ani jednu z těchto hodnot nelze použít, pak je základem daně zjištěná cena. V určitých konkrétních speciálních případech je potom základem daně zvláštní cena, která je ale vůči ostatním cenám úpravou speciální, která má přednost, proto pokud ji lze stanovit, bude základem daně vždy tato zvláštní cena.

PŘÍKLAD 3

PO převádí na základě kupní smlouvy pozemek. Sjednaná cena v kupní smlouvě činí 620 000 Kč. Na základě dostupných údajů a předběžného výpočtu na daňové kalkulačce zveřejněné na stánkách Finanční správy ČR PO předpokládá, že směrná hodnota by měla činit přibližně 750 000 Kč. Znalecký posudek si na prodávaný pozemek zpracovat nenechá.

Pokud budeme předpokládat, že směrná hodnota bude skutečně činit 750 000 Kč, potom srovnávací daňová hodnota činí 75 % směrné hodnoty, tedy 562 500 Kč. Sjednaná cena 620 000 Kč je vyšší než srovnávací daňová hodnota a bude tedy nabývací hodnotou pro stanovení základu daně.

Pro konečné stanovení základu daně se nabývací cena snižuje o **uznatelný výdaj**, kterým je v souladu s § 24 ZDNNV **odměna a náklady prokazatelně zaplacené poplatníkem znalci za znalecký posudek** určující zjištěnou cenu, pokud je tento posudek vyžadovanou přílohou daňového přiznání. Pokud je výdaj zaplacen až dodatečně, je možné jej uplatnit v dodatečném daňovém přiznání. Doklad o zaplacení odměny a nákladů je povinnou přílohou daňového přiznání. Podmínky pro uplatnění tohoto uznatelného výdaje tedy jsou:

- znalecký posudek je vyžadovanou přílohou daňového přiznání,
- výdaje jsou zaplacený znalci poplatníkem,
- výdaje jsou prokázány příslušným dokladem,
- výdaje jsou uplatněny v daňovém, případně dodatečném daňovém přiznání.

PŘÍKLAD 4

PO převádí na základě kupní smlouvy na podnikatele stavbu, která není součástí pozemku. Sjednaná cena v kupní smlouvě činí 125 000 Kč. Na základě dostupných údajů a předběžného výpočtu na daňové kalkulačce zveřejněné na stánkách Finanční správy ČR PO předpokládá, že směrná hodnota by měla činit přibližně 230 000 Kč. Tato

cena se mu ale zdá příliš vysoká, proto si nechá zpracovat znalecký posudek, který je na hodnotu 180 000 Kč.

Jak vyplývá z § 14 odst. 2 ZDNNV, poplatník si může zvolit, zda k určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu, nebo zjištěnou cenu. V tomto případě bude výhodnější zjištěná cena, srovnávací daňová hodnota potom činí 75 % ze zjištěné ceny, tedy 135 000 Kč. Srovnávací daňová hodnota je vyšší než sjednaná cena, nabývací hodnotou tak bude částka 135 000 Kč.

Předpokládejme, že za znalecký posudek PO uhradila částku 5 000 Kč, všechny podmínky pro uplatnění této částky jako uznatelného výdaje jsou splněny, proto bude základem daně částka 130 000 Kč.

Důležité je doplnit, že pokud si poplatník v daňovém přiznání zvolí pro zjištění srovnávací daňové hodnoty zjištěnou cenu, je možné odměnu a náklady na znalecký posudek uplatnit jako uznatelný výdaj i v případě, že základ daně bude vycházet ze sjednané ceny, protože i tak se jedná o nezbytné výdaje ke stanovení nabývací hodnoty.

Sazba daně

Daň potom činí **4 % ze základu daně** zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru. Sazba daně je tedy stejná jako v případě daně z převodu nemovitostí.

PŘÍKLAD 5

Pokud bychom pokračovali v předchozím příkladu, daň z nabytí nemovitých věcí bude činit 4 % ze základu daně ve výši 130 000 Kč, daň tedy bude 5 200 Kč.

Správa daně – daňové přiznání

V § 29–52 je potom upravena správa této daně. ZDNNV speciálně upravuje **místní příslušnost správce daně**, jedná se o speciální úpravu vzhledem k § 13 daňového řádu. Dále pak zákon upravuje **lhůty pro podání daňového přiznání**, a to zvlášť pro nemovité věci evidované v katastru nemovitostí (§ 32), tak pro nemovité věci neevidované v katastru nemovitostí (§ 33). Zachována zůstala lhůta tří měsíců následující po měsíci, kdy nastala příslušná skutečnost, tj. byl proveden vklad do katastru nemovitostí v případě nemovitých věcí evidovaných v katastru, nebo došlo k nabytí vlastnického práva v případě nemovitých věcí neevidovaných v katastru.

V souvislosti s podáváním daňových přiznání je nutné upozornit, že v případě této daně je nutné daňové přiznání podat i v případech osvobození od daně, jedinou výjimkou jsou případy v § 40 ZDNNV, které se týkají pouze členských států EU

a jiných států při osvobození od daně. To znamená, že povinnost podat daňové přiznání je v případě této daně velmi široká.

Nové formuláře daňových přiznání jsou již na stránkách Finanční správy ČR zveřejněny.

Přílohy daňového přiznání

Zákon také poměrně jednoznačně specifikuje přílohy, které jsou k daňovému přiznání požadovány. Přílohou daňového přiznání musí být **písemnost potvrzující nabytí vlastnického práva k nemovité věci**. Jedná se tak zejména o kupní smlouvu, směnou smlouvu, rozhodnutí soudu, nebo vyvlastňovacího úřadu atd. K návrhu na vklad se podle návrhu nového katastrálního zákona přikládá pouze jedno vyhotovení listiny, na jejímž podkladu se provádí vklad příslušného práva. Katastrální úřad po provedení vkladu zasílá všem účastníkům řízení pouze vyrozumění o tom, jaký vklad byl do katastru nemovitostí proveden a vkladovou listinu založí do sbírky listin. Proto je povinnou přílohou daňového přiznání také vyrozumění katastrálního úřadu o provedeném vkladu do katastru nemovitostí.

Dále jsou vyžadovány **přílohy podle toho, jak je stanovena nabývací hodnota**. Pokud je nabývací hodnotou zvláštní cena, potom je přílohou daňového přiznání písemnost osvědčující, nebo potvrzující tuto zvláštní cenu. Často půjde o tutéž písemnost, která potvrzuje nabytí vlastnického práva k nemovité věci, ale nebude tomu tak vždy.

Jedním z cílů nové právní úpravy bylo omezit četnost případů, kdy je nutnou přílohou daňového přiznání **znalecký posudek**. V tomto kontextu je tak důležité ustanovení § 36 ZDNNV, které stanoví, že znalecký posudek o zjištěné ceně je přílohou daňového přiznání v případě, že nabývací hodnotou je:

- zjištěná cena,
- sjednaná cena, pokud je porovnávána se srovnávací daňovou hodnotou, pro jejíž určení se použila zjištěná cena,
- srovnávací daňová hodnota, pro jejíž určení se použila zjištěná cena.

Obecně je tedy možné konstatovat, že se jedná o případy, kdy je ke stanovení nabývací hodnoty nutné znát zjištěnou cenu, ať už je potom nabývací hodnotou jakákoliv cena. V ostatních případech znalecký posudek není vyžadován jako příloha k daňovému přiznání.

I když se ale jedná o případy, kdy vyžadován je, přesto se nevyžaduje, pokud se jedná o nabytí vlastnického práva, které je osvobozeno od daně, anebo o případy nabytí vlastnického práva k pozemku bez trvalého porostu, na němž není zřízena stavba a k němuž nebylo zřízeno právo stavby.

Ovšem na druhou stranu, pokud poplatník neposkytne údaje nutné k určení směrné hodnoty nemovité věci, a to ani na výzvu správce daně, vyzve správce daně poplatníka k předložení znaleckého posudku.

Jak bylo uvedeno výše, poplatník má možnost uplatnit určité uznatelné náklady, které snižují nabývací hodnotu. Pokud tak ale učiní, je povinen přiložit k daňovému přiznání **doklad o zaplacení odměny a nákladů znalci za znalecký posudek**.

Co se týká příloh, je velmi důležité ustanovení § 38 a 39 ZDNNV. Z nich vyplývá, že všechny **přílohy postačí v prosté kopii v listinné nebo elektronické podobě** a že písemnost se nevyžaduje, pokud je správce daně schopen si ji opatřit sám z informačních systémů veřejné správy. Seznam písemností, které se nevyžadují, bude zveřejněn na úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup.

Záloha na daň

Poměrně specifickou úpravu obsahuje ustanovení § 42–52 ZDNNV, jedná se o zvláštní ustanovení pro tvrzení, stanovení a placení daně, které se použije na případy, kdy si poplatník zvolí, že k určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu. V takovém případě je totiž poplatník povinen daň platit prostřednictvím zálohy ve výši 4% ze sjednané ceny, tuto zálohu v daňovém přiznání sám vyčíslit a dále uvést údaje nutné k určení směrné hodnoty. V daňovém přiznání ale nevyčísluje samotnou daň z nabytí nemovitých věcí, protože tu vyčíslí na základě údajů poskytnutých poplatníkem až správce daně.

Výše zálohy tedy odpovídá výši daně v případě, že po porovnání sjednané ceny a srovnávací daňové hodnoty, pro jejíž určení se použila směrná hodnota, bude zjištěno, že sjednaná cena je vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě. Záloha se zaokrouhluje na celé koruny nahoru a je splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání daňového přiznání.

Zákon pak dále stanoví postup v případě, že daň vyměřená správcem daně je vyšší než záloha (§ 49) a v případě, že vyměřená daň se neodchyluje od zálohy (§ 50).

2 DAŇ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ

Daň z nemovitých věcí je upravena zejména ZDNV. Tento zákon byl významně novelizován zákonným opatřením Senátu č. 344/2013 Sb. Kromě ZDNV je nutné se řídit i celou řadou souvisejících právních předpisů, zejména katastrálním zákonem, stavebním zákonem, NOZ a také důležitou vyhláškou č. 412/2008 Sb.

Jak vyplývá z § 498 NOZ, nemovité věci jsou pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon. Stanoví-li jiný právní předpis, že určitá věc není součástí pozemku a nelze-li takovou věc přenést z místa na místo bez porušení její podstaty, je i tato věc nemovitá. Dále § 506 NOZ stanoví, že součástí pozemku je prostor nad povrchem i pod povrchem stavby zřízené na pozemku a jiná zařízení s výjimkou staveb dočasných, včetně toho, co je zapuštěno v pozemku, nebo upevněno ve zdech. Není-li podzemní stavba nemovitou věcí, je součástí pozemku, i když zasahuje pod jiný pozemek. Jedná se o zcela novou úpravu v porovnání s předchozí úpravou ObčZ, která platila do konce roku 2013.

Daň z nemovitých věcí je tvořena daní z pozemků a daní ze staveb a jednotek. Výslovným uvedením jednotek se respektuje jejich specifická právní úprava v NOZ. Jak vyplývá z § 1 159 NOZ, jednotka zahrnuje byt jako prostorově oddělenou část domu a podíl na společných částech nemovité věci vzájemně spojené a neoddělitelné. Jednotka je věc nemovitá.

V případě daně z nemovitých věcí platí základní zásada, že nemovité věci této dani podléhají bez ohledu na to, zda jsou využívány k podnikání či nikoliv, na rozdíl např. od silniční daně.

Na úvod je vhodné předeslat, že PO ÚSC se bude daň z nemovitých věcí týkat pouze tehdy, pokud budou vlastníky nemovitých věcí. Pokud se bude jednat pouze o svěřený majetek, poplatníkem daně bude zřizovatel. Jinak tomu ale bude u státních PO, které ZDNV za poplatníka jednoznačně prohlašuje ve vztahu k majetku ve vlastnictví České republiky.