

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Pozemky, jejich úpravy a užívání, daňové a účetní aspekty.

Vedoucí práce: doc. Ing. Jindřiška Kouřilová CSc.

Autorka práce: Bc. Petra Blechová

2013

Abstrakt

Předmětem diplomové práce „Pozemky, jejich úpravy a užívání, daňové a účetní aspekty“ je rešerše, analýza, posouzení pojmů a legislativních předpisů v oblasti pozemků s důrazem na jejich zajímavé aspekty. V teoretické části jsou uvedeny názory, diskuse a poznatky týkající se základní evidence pozemků a dále jejich odraz v daňové a účetní problematice. Praktická část je věnována případům, na nichž jsou identifikována problémová místa jak z hlediska platných předpisů, tak poznatků z praxe.

Abstract

Subject of graduation theses „Estate, their adjustment and using, tax and accounting aspects” is recherche, analysis, review of terms and legislative regulations in the area of lands with emphasis to their interesting aspects. In the theoretical part there are stated knowledge regarding to elementary land register and also their reflection in tax and accounting area. Practical part is devoted to cases in which problem issues are identified problem point of view of valid regulations and knowledge from practise as well.

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním diplomové práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských prací a systémem na odhalování plagiátů.

Datum

Podpis studenta

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala doc. Ing. Jindřišce Kouřilové CSc. za cenné připomínky a odborné rady, kterými přispěla k vypracování této diplomové práce.

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Petra BLECHOVÁ**
Osobní číslo: **E11925**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **POZEMKY, JEJICH ÚPRAVY A UŽÍVÁNÍ, DAŇOVÉ A
ÚČETNÍ ASPEKTY**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Zpracovat podkladový materiál pro základní orientaci v problematice evidence a hospodaření s pozemky po linii účetnictví a daňových aspektů. Identifikovat problémová místa jak z hlediska platných předpisů, tak poznatků praxe.

Rámcová osnova:

1. Aktuálnost a citlivost evidence v účetnictví v případě pozemků, jejich využívání a úprav
2. Zpracování tématu pozemků v účetnictví a daňových souvislostech
3. Identifikovat citlivé momenty pro další zpracování dat
4. Diskuse možností jejich překlenutí, řešení

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 50 - 60 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

CHALUPA, R. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2011. Olomouc: Anag, 2011. ISBN 978-80-7263-650-1

BAXA, J. Daňový řád. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-56

BLECHOVÁ, B., JANOUŠKOVÁ J. Podvojně účetnictví v příkladech. 9. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. ISBN 978-80-247-2931-24-9

ÚSTŘEDNÍ POZEMKOVÝ ÚŘAD. Pozemkové úpravy - nástroj pro udržitelný rozvoj venkovského prostoru. 2 vydání. Praha: Ministerstvo zemědělství, 2010. ISBN 978-80-7084-944-6

DUŠEK, J. Jak se vyhnout chybám v účetnictví. 1. vyd. Praha: Grada Publishing 2011. ISBN 978-80-247-3539-9

DUŠEK, J. Daně z příjmů 2011. 1. vyd. Praha: Grada Publishing 2011. ISBN 978-80-247-3801-7

TPA Horvath Notia Audit. Podvojně účetnictví. 18. vyd. Praha: Grada Publishing 2011. ISBN 978-80-247-3807-9

VOPRAVIL, J. a kol. Půda a její hodnocení v ČR. Praha: Výzkumný ústav meliorací a ochrany půdy, 2009. ISBN 978-80-87361-02-3

BOHUSLAV, P. Nabývání vlastnictví originálním způsobem. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011. ISBN 978-80-7400-332-5

SCHIFFER, V. Správně vedené účetnictví - metodika pro účetní, odpovědi na nejčastější otázky, účetní chyby a jejich řešení, Wolters Kluwer ČR, a. s., 2010. ISBN 978-80-7357-575-5

Vedoucí diplomové práce: doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: 1. března 2012

Termín odevzdání diplomové práce: 30. dubna 2013

doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (I)
370 05, Česká Budějovice

doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2012

Obsah	1
1 Úvod	2
2 Literární přehled	5
2.1 Evidence pozemků.....	9
2. 1. 1 Katastrální úřad.....	9
2. 1. 2 Katastr nemovitostí.....	10
2. 2. Členění pozemků.....	11
2. 3 Oceňování pozemků.....	14
2. 4 Pozemkové vlastnictví a užívání půdy.....	15
2.4.1Práva k věcem cizím.....	17
2. 5 Pozemkové úpravy.....	20
2. 6 Územní plán.....	23
2. 7 Pozemky a daňová problematika.....	27
2. 7. 1 Daň z nemovitosti.....	27
2. 7. 2 Daň z převodu nemovitostí.....	31
2. 7. 3Daň dědická a daň darovací.....	33
2. 7. 4 Daň z příjmů.....	35
2. 8 Pozemky a účetní hledisko.....	38
2. 8. 1 Pozemky a IFRS.....	46
3 Praktická část	48
3. 1 Evidence majetku.....	48
3. 2 Daň z nemovitosti.....	51
3. 3 Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí.....	54
3. 4 Daň z příjmů.....	58
3. 5 Účetní problematika.....	62
3. 6 IAS 16 Pozemky,budovy a zařízení.....	67
3. 7 Některé aktuální momenty v problematice týkající se pozemků.....	68
4 Závěr	70
Summary	73
Keywords	73
Seznam literatury	74
Seznam tabulek	77
Seznam schémat	77
Seznam příloh	77
Přílohy	77

1. Úvod

Téma pozemků a jejich úprav a užívání z daňového a účetního hlediska je velmi aktuální téma, protože v současné době dochází k digitalizaci pozemku v České republice. Toto téma se týká každého vlastníka pozemku na našem území, ať už se jedná o fyzickou nebo právnickou osobu.

V současné době dochází k novelizaci řady předpisů týkajících se problematiky pozemků. Je velice důležité pro vlastníky pozemků, aby porozuměli zákonům ať už v oblasti daňové problematiky nebo účetní. K nejvíce diskutovaným tématem co se týče státního majetku jsou dnes církevní restituce, které se dotknou celé naší společnosti, zejména problémy s evidencí pozemků, jejich přeměnami a změnami v důsledku stále nových legislativních úprav, změn územních plánů, podmínek přidělení dotací, průběžného vypořádání vlastnictví mezi subjekty, přinášejí sebou řadu nejasných momentů pro oblast účetnictví a potažmo daní.

Účetní legislativa se často dostává do neshod v s praktickým děním. Lze se domnívat, že by bylo užitečné identifikovat místa, která působí podnikům a institucí problémy. Ty zřejmě budou patrné právě v souvislosti s církevními restitucemi, kde může dojít k další kombinaci s komplikací, kterou je oceňování církevních staveb, muzejních sbírek atd.. Předmětem našeho zájmu by měl být dílčí pohled na problematiku z pozice standardního podniku.

Cíl a postup práce

Hlavním cílem této práce je zpracovat podkladový materiál pro základní orientaci v problematice evidence a hospodaření s pozemky po linii účetnictví a daňových aspektů. Identifikovat problémová místa jak z hlediska platných předpisů, tak poznatků z praxe.

Teoretická část práce je zaměřena na nastínění důležitých pojmů v dané problematice. Praktická část ilustruje na případech řešení problémových míst a úskalí.

Ve své práci považuji za vstupní a současně významnou otázku analýzy používaných definicí pozemků podle jednotlivých zákonů. Definice pojmu pozemek se vyskytuje například v katastrálním zákoně v zákoně o dani z příjmů, v zákoně o DPH, v zákoně o oceňování pozemků a dalších předpisech.

Definicí pozemku podle katastrálního zákona se rozumí část zemského povrchu oddělená od sousedních částí hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí držby, hranicí druhů pozemků, popř. rozhraním způsobu využití pozemků.

Jednou z důležitých kapitol předložené práce bude kapitola týkající se pozemkových úprav tato kapitola je v současné době aktuální pro četné vlastníky pozemků, protože už několik let probíhají pozemkové úpravy na území České republiky. Pozemkové úpravy zahrnují zpravidla přerozdělení pozemkového vlastnictví směrem ke spojování rozptýlených zemědělských parcel do větších celků a poblíž zemědělských usedlostí. Pozemkové úpravy jsou také zaměřeny na ochranu prostředí a krajiny. Proces úprav je zpravidla složitý a dlouhodobý. Pozemkové úpravy mohou znamenat i problémy v účetnictví. Tyto úpravy se nám mohou odrazit například v evidenci pozemků. Také schvalování územních plánů může zasáhnout do účetnictví a to v podobě změny účelu pozemku, které bude znamenat reálno zhodnocení nebo znehodnocení majetku.

V dalších kapitolách bych se chtěla zaměřit na oceňování pozemku z daňového a účetního hlediska dále pak nákupem a prodejem pozemků a také nelze opomenout užívání a evidenci pozemků.

V praktické části své diplomové práce bych se chtěla zaměřit na praktické případy, se kterými se lze běžně setkávat. Jak je patrné z uvedených problémových okruhů v teoretické části, přetrvává i nově vyvstává řada situací, které není možno vždy jasně a jednoznačně řešit. Proto byly na základě a v pořadí uvedených v teoretické části shromážděny a analyzovány případy, které se k tématu vztahují.

Případy budou řazeny v návaznosti na teoretickou část diplomové práce. Na případech budou ukázána problémová místa v evidenci pozemků. Dále zde jsou prezentovány daňové a účetní aspekty vlastnictví a užívání pozemků.

Používanými metodami budou modelové situace, dedukce, analýza.

Na základě použitých metod budou vyvozeny závěry jednotlivých příkladů.

Cílem použitých metod a postupů bude identifikovat problémová místa jak v evidenci pozemků tak v daňových a účetních aspektech.

Budou zde zpracovány nejčastější problémy týkající se dané problematiky.

Účetní problematika bude demonstrována na souvislé případové studii.

Výsledkem mé práce by mělo být získání uceleného pohledu na problematiku pozemku jak z daňového tak z účetního hlediska v rámci platné legislativy České republiky. V mé práci budou využity jak teoretické poznatky, tak poznatky z praxe.

2. Literární přehled

Jako základních informačních zdrojů pro analýzu stávajících materiálů je využita především dostupná literatura, časopis Pozemkové úpravy, www.finance.cz, www.bussinesinfo.cz a řada dalších veřejně dostupných materiálů. Mezi stěžejní literaturu bych zařadila daňové zákony a také publikace týkající se účetnictví například Abeceda účetnictví, Správné vedení účetnictví, Jak se vyhnout chybám v účetnictví a další. Pro správnou definici pojmů týkajících se pozemků jsem nastudovala katastrální zákon. Důležité a aktuální informace mi poskytly stránky Státního pozemkového úřadu a portál eAGRI - resortní portál Ministerstva zemědělství.

Mezi nejproblémovější pojmy lze zařadit pojem pozemek

Obecně vymezuje pozemek § 27 písm. a) zákona č. 344/1992 Sb., katastrální zákona.

Pozemkem se zde rozumí část zemského povrchu oddělená od sousedních částí hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí držby, hranicí druhů pozemků, popř. rozhraním způsobu využití pozemků. Tato definice pojmu pozemku se využije i pro účely daně z přidané hodnoty. Z hlediska účetnictví je tato definice stejná. Zákon o účetnictví řadí pozemky mezi dlouhodobý hmotný majetek a to bez ohledu na výši ocenění. Pozemky se neodepisují.

Pozemek, který je geometricky a polohově určen, zobrazen v katastrální mapě a označen parcelním číslem, je tedy **parcelou** (§ 27 písm. b/ katastrálního zákona).

Každá jednotlivá parcela je samostatnou věcí, samostatným předmětem občanskoprávních vztahů. Každou jednotlivou parcelu lze prodat, směnit, zastavit apod. účetnictví pojem parcela nezná, při účtování pracujeme pouze s pojmem pozemek.

Dále vymezení pojmu pozemku najdeme v daňových předpisech v zákoně č.586/1992 Sb. §26 odst.2 a §27 odst.1 o daní z příjmů - nezahrnutí pozemků

do hmotného majetku, dále pak zákon č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitosti §§2,5 a §6 odst.3, který mění vymezení stavebního pozemku:

*„Stavebním pozemkem se pro účely tohoto zákona rozumí nezastavěný pozemek určený k zastavění stavbou, na kterou bylo vydáno stavební povolení a která se po dokončení stane předmětem daně ze staveb; rozhodná je výměra pozemku m² odpovídající půdorysu nadzemní části stavby, na niž bylo vydáno stavební povolení. **Pozemek přestane být stavebním pozemkem, pokud se stavba, na kterou bylo vydáno stavební povolení, stane předmětem daně ze staveb nebo pokud stavební povolení pozbude platnost.**“*

V účetnictví tuto situaci lze řešit AE k pozemkům a v okamžiku kdy bude stavba dokončena, ji ve výši vlastních nákladů popřípadě v pořizovací ceně zaúčtujeme na účet 021 stavby.

Zvýrazněná věta, již byla novelizována tato úprava odstraňuje dlouho trvající diskuse na téma, kdy stavební pozemek ve smyslu zákona o dani z nemovitostí přestává být stavebním pozemkem.

Vymezení stavebního pozemku ze zákona o dani z nemovitostí nelze ztotožňovat nebo zaměňovat s vymezením stavebního pozemku ze zákona o DPH § 56, odst.3, neboť jde o dvě odlišné právní kategorie.

„Zákon o DPH má jiné vymezení stavebního pozemku než ostatní předpisy. Stavebním pozemkem se rozumí nezastavěný pozemek, na kterém může být podle stavebního povolení provedena stavba spojená se zemí pevným základem. Nezastavěným pozemkem se rozumí pozemek, na kterém není stavba.“

A v neposlední řadě pojem pozemek samozřejmě řeší i občanskoprávní vztahy viz občanský zákoník č. 40/1964 Sb. §§119,120, který bude v platnosti pouze do konce roku 2013.

V účetnictví je pozemek chápán pouze jako ohraničená zemská plocha, která se neodepisuje 031. V pojetí katastru Všechny stavby a porosty jsou součástí pozemku. Například plot, les nebo trvalý travní porost musíme

zaúčtovat na zvlášť k tomu určené účty. Stavby a trvalé travní porosty + plodonosné porosty jsou majetkem odepisovaným,.

Součástí pozemku jsou například:

- kulturní vrstva půdy, která je vegetačním prostředím rostlinstva, zejména rašelina, štěrk a valouny v rozsahu kulturní vrstvy půdy;
- trvalé porosty na pozemku (např. lesní porosty, viniční a chmelové porosty, samostatné stromy a keře, ale i neoddělená zelenina, květiny, obilí nebo tráva) včetně svých součástí (např. včetně neodděleného ovoce), a to bez ohledu na to, kdo je na pozemek vysázel;
- ložiska nevyhrazených nerostů podle zákona č. 44/1988 Sb., horní zákon; ložiska vyhrazených nerostů náležejí státu a nejsou součástí pozemku;
- stavby ve smyslu § 139b stavebního zákona, které slouží pozemku a nejsou samostatnou věcí v právním smyslu (obvykle stavby rybníků, meliorační a závlahové systémy, odvodňovací kanály v rašeliníšti, květinová jezírka, některé opěrné zdi, venkovní předložené schody, dlažby a obruby, zjednodušeným způsobem provedené chodníčky, cesty, komunikace, parkovací plochy, obratiště apod.);
- počátky takových staveb, které v budoucnu budou samostatnou věcí v právním smyslu, ale zatím takovou samostatnou věcí nejsou. Jde například o budoucí nadzemní budovy, u kterých dosud není patrné stavebně technické a funkční uspořádání ani prvního nadzemního podlaží. Je při tom nepodstatné, že již existuje třeba pět podzemních podlaží garáží v investiční ceně 20 milionů korun. Takováto nedokončená stavba, která dosud není dostatečně individuálně určená nad povrchem pozemku, je zatím součástí pozemku. Teprve až v určitém stádiu výstavby se budoucí budova stane věcí v právním smyslu a přestane být součástí pozemku, osamostatní se. Tímto stádiem je u nadzemních budoucích stav, kdy začne být zřejmé stavebně technické a funkční uspořádání alespoň prvního nadzemního podlaží.

Pro soukromoprávní určení součástí pozemku je nepodstatné, že zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, oceňuje některé součásti pozemku (např. lesní porosty, ovocné dřeviny, vinnou a chmelovou révu, okrasné rostliny) samostatně. To je právní úprava jen pro účely oceňování. Tato právní úprava nic nemění na tom, že jmenované porosty jsou soukromoprávně součástí pozemku rozhodující je čas pořízení, tudíž i způsob účtování. Například oplocení pozemku je samostatný inventární majetek a není součástí pozemku

Pro soukromoprávní určení součástí pozemku je rovněž nepodstatné, že některé veřejnoprávní předpisy (např. zákon o účetnictví nebo zákon o daních z příjmů) považují některé součásti pozemku za samostatné majetkové složky jsou to například trvalé porosty. To je právní úprava jen pro účely účetnictví a daní z příjmů. Tato právní úprava nic nemění na tom, že trvalé porosty jsou součástí pozemku.

Pro soukromoprávní určení součástí pozemku je podstatná soukromoprávní úprava, zejména § 120 občanského zákoníku.

Podstatné je, že součást věci, zde součást pozemku, nemá při převodu pozemku vlastní právní režim. Tedy vždy převádíme pozemek jako takový i s tím co se na něm nachází. To platí i pro účely zákona o dani z přidané hodnoty. Zákon o účetnictví považuje některé součásti pozemku za samostatné složky majetku, tudíž je účtuje na k tomu určené účty (např. stavby, trvalé travní porosty)

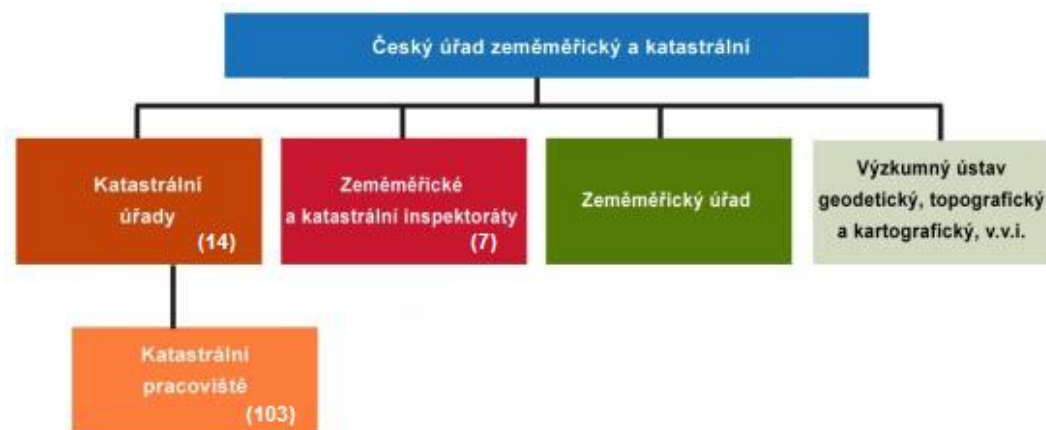
Pokud tedy převádí plátce daně pozemek, na kterém jsou porosty, nebo ve kterém je meliorační zařízení, nebo na kterém je obratiště, jež není samostatnou věcí v právním smyslu, pak jde i podle zákona o dani z přidané hodnoty pouze o převod pozemku nikoli stavby. Toto dokládá dnes již sjednocená judikatura Nejvyššího soudu, Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu jsou běžné plošné stavby typu parkoviště, obratiště, odstavné plochy, ale i místní a účelové komunikace, součástí pozemku. Nejsou tedy samostatnou věcí v právním smyslu, natož pak věcí nemovitou.

Kontrolu stavu majetků (příbytky, úbytky) si podnik zjišťuje v katastru nemovitostí a dále provádí fyzickou a dokladovou inventuru pozemků.

2.1 Evidence pozemků

Evidence půdy a ostatních nemovitostí má zcela mimořádný význam pro určení vlastnických, užívacích a jiných práv. Je základním předpokladem uplatnění nejen vlastnického ale také zástavního práva a dalších institutů spojených s půdou a nemovitostmi. Řádně vedená evidence je nezbytnou součástí právního státu, dobrých sousedských a mezilidských vztahů. Evidenci pozemků zabezpečují katastrální úřady. Evidenci, správu a nakládání s pozemky ve vlastnictví státu zajišťuje pozemkový fond České republiky. [1]

Schéma č. 1: Organizační struktura ČUZK



Zdroj

<http://www.cuzk.cz/Dokument.aspx?PRARESKOD=998&MENUID=10375&AKCE=DOC:10-SCHEMA>

2. 1. 1 Katastrální úřad

Ústředním orgánem státní správy katastrální služby je Český zeměměřický a katastrální úřad, který je správcem katastru nemovitostí České republiky. Český zeměměřický a katastrální úřad vydává státní mapová díla, koordinuje výzkum v zeměměřičství a katastru, zajišťuje a koordinuje mezinárodní spolupráci v této oblasti, řídí a zřizuje inspektoráty a katastrální úřady, uděluje souhlas k provádění zeměměřičských činností.

Orgány katastrální služby jsou součástí státní správy a jsou financovány ze státního rozpočtu.

Katastrální úřad vykonává v rámci svého území působnosti správu katastru nemovitostí. Svá rozhodnutí vydává podle obecných předpisů o správním řízení. Odvolacím místem proti rozhodnutí katastrálního úřadu s výjimkou povolení vkladu práva nebo o zamítnutí vkladu práva je vždy územně příslušný zeměměřický a katastrální inspektorát. Proti jeho rozhodnutí lze podat žalobní návrh u příslušného soudu. [1] Pokud má podnik k datu účetní závěrky otevřený soudní spor, ze kterého může společnosti vzniknout závazek v budoucnosti tvoří se rezerva na soudní spory. Důvodem je, aby v účetnictví společnosti byly zachyceny veškeré potencionální závazky. Výše této rezervy se zpravidla zjistí od právního zástupce společnosti, který je schopen určit výši potenciálního závazku z příslušného soudního sporu. Jedná se také o nedaňový náklad, který bude zaúčtován do účtové skupiny 55 souvztažně s příslušným účtem rezerv v účtové skupině 45.

2. 1. 2 Katastr nemovitostí

Institut katastr nemovitostí je soubor údajů, které vytvářejí ucelený, průběžně aktualizovaný soubor informací o nemovitostech a o právních vztazích které se k nim váží.

Katastr nemovitostí je zdrojem informací, které slouží k ochraně práv k nemovitostem, pro daňové a poplatkové účely, k ochraně životního prostředí, zemědělského a lesního půdního fondu nerostného bohatství, kulturních památek, pro rozvoj území, k oceňování nemovitostí, pro účely vědecké, hospodářské a statistické a pro tvorbu dalších systémů. Katastr nemovitostí je veřejný a každý má právo do něj nahlížet. V katastru je uvedena řada informací například zástavní práva na nemovitost, žaloby, věcná břemena. Tyto informace jsou prospěšné pro obchodní partnery, kteří se chtějí ujistit, zda jejich pohledávky budou v případě platební neschopnosti podniku uspokojeny. Na druhou stranu tyto informace mohou poškodit dobrou pověst podniku aniž by měl nějaké problémy. Katastrální úřad na základě žádostí vyhotoví vlastníkově či dotčeným institucím ze souboru informací, které jsou obsahem katastru, výpis, opis nebo kopii, které jsou také veřejnými listinami. Na tomto základě lze identifikovat a zjistit vlastnictví k jakémukoliv pozemku a kterékoli nemovitosti.

[1]

2. 2 Členění pozemků

Podle katastrálního zákona se člení pozemky podle druhů na:

- ornou půdu
- chmelnice
- vinice
- zahrady
- ovocné sady
- louky
- pastviny
- lesní pozemky
- vodní plochy
- zastavěné plochy a nádvoří
- ostatní plochy

V účetnictví členíme pozemky:

- a) stavební pozemky,
- b) lesní pozemky,
- c) zahrady, pastviny, louky, rybníky,
- d) zastavěná plocha,
- e) ostatní pozemky.

Toto členění by mělo být uvedeno v příloze účetní závěrky. Mělo by napomoci k poskytnutí přesnější informace o tomto relativně významném objemu majetku.

Pokud se týká lesních pozemků a zahrad - zde se problém s klasifikací pravděpodobně objevovat nebude. Horší situace je u kategorií a) a d) - osobně se přikláním směřovat k tomu, že pozemky v kategorii d) budou zahrnovat zejména pozemky pod komunikacemi, pod nádvořími, stavební pozemky pak pozemky pod budovami (stavební parcely) a dále „stavební parcely k zastavění“. Nicméně s ohledem na neexistující jasná pravidla pro rozdělení je toto na zvážení každé účetní jednotky. V případě stavebních pozemků je také možným přístupem mezi stavební pozemky zahrnout ty, které jsou na základě územních rozhodnutí určené k zástavbě.

Poslední poznámkou k této problematice je to, že doporučuji do daných kategorií nezařazovat pozemky určené k prodeji vedené na účtu 132. Důvodem je skutečnost, že tyto pozemky mají své specifické určení spočívající v jejich pořízení s účelem prodeje, a proto není pro uživatele účetní závěrky nutno řešit jejich detailnější charakteristiku.

Toto členění vychází z § 9 zákona č. 151/1997 o oceňování majetku.

1. Pro účely oceňování se pozemky člení na:

a) stavební pozemky, kterými jsou

- nezastavěné pozemky evidované v katastru nemovitostí v jednotlivých druzích pozemků, které byly vydaným územním rozhodnutím určeny k zastavění, je-li zvláštním předpisem stanovena nejvyšší přípustná zastavěnost pozemku, je stavebním pozemkem pouze část odpovídající přípustnému limitu určenému k zastavění,
- pozemky evidované v katastru nemovitostí v druhu pozemku zastavěné plochy a nádvoří, v druhu pozemku ostatní plochy - staveniště nebo ostatní plochy, které jsou již zastavěny, a v druhu pozemku zahrady a ostatní plochy, které tvoří jednotný funkční celek se stavbou a pozemkem evidovaným v katastru nemovitostí v druhu pozemku zastavěná plocha a nádvoří za účelem jejich společného využití a jsou ve vlastnictví stejného subjektu,
- plochy pozemků skutečně zastavěné stavbami bez ohledu na evidovaný stav v katastru nemovitostí,

b) zemědělské pozemky evidované v katastru nemovitostí jako orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad, louka a pastvina,

c) lesní pozemky, kterými jsou lesní pozemky evidované v katastru nemovitostí a zalesněné nelesní pozemky,

d) pozemky evidované v katastru nemovitostí jako vodní nádrže a vodní toky,

e) jiné pozemky, kterými jsou například hospodářsky nevyužitelné pozemky a neplodná půda, jako je roklna, mez s kamením, ochranná hráz, močál, bažina.

2. Stavebním pozemkem pro účely oceňování není pozemek, který je zastavěný jen podzemním nebo nadzemním vedením včetně jejich příslušenství, podzemními stavbami, které nedosahují úrovně terénu, podzemními částmi a příslušenstvím staveb pro dopravu a vodní hospodářství netvořícími součástí pozemních staveb. Stavebním pozemkem pro účely oceňování není též pozemek zastavěný stavbami bez základů, studnami, ploty, opěrnými zdmi, pomníky, sochami apod.

3. Pro účely oceňování se pozemek posuzuje podle stavu uvedeného v katastru nemovitostí. Při nesouladu mezi stavem uvedeným v katastru nemovitostí a skutečným stavem se vychází při oceňování ze skutečného stavu. [1] [2] V případě že dojde k nesouladu v účetnictví například účetní jednotka zjistí vlastnictví k pozemku, který nevede ve své evidenci musí tento majetek ocenit reprodukční pořizovací cenou a zaúčtovat.

2. 3 Oceňování pozemků

Stavební pozemky

Stavební pozemek se oceňuje násobkem výměry pozemku a ceny za m² uvedené v cenové mapě, kterou vydala obec. Není-li stavební pozemek oceněn v cenové mapě, ocení se násobkem výměry pozemku a základní ceny za m² upravené o vliv polohy a další vlivy působící zejména na využitelnost pozemků pro stavbu, popřípadě ceny zjištěné jiným způsobem oceňování podle §2, které stanoví vyhláška. [2] Tržní cena pozemků je zpravidla vyšší tudíž je majetek v účetnictví podceněn.

Zemědělské pozemky

Zemědělský pozemek se oceňuje cenou stanovenou výnosovým způsobem podle bonitovaných půdně ekologických jednotek. Základní ceny zemědělských pozemků a jejich úpravu vyjadřující vliv polohy a další vlivy působící zejména na využitelnost pozemků pro zemědělskou výrobu, jako jsou přírodní nebo technické překážky a vyhlášení zvláště chráněných území. [2]

Lesní pozemky

Lesní pozemek se oceňuje výnosovým a porovnávacím způsobem podle plošně převládajících souborů lesních typů. Základní ceny lesních pozemků a jejich úpravu vyjadřující kategorii lesů a další vlivy působící na využitelnost lesních pozemků stanoví vyhláška. [2]

Vodní nádrže, vodní toky a ostatní pozemky

Pozemky vodních nádrží, vodních toků a jiné pozemky se oceňují cenami stanovenými vyhláškou.[2]

V zákoně o účetnictví je majetek oceňován podle způsobu nabytí, a to v případě koupě pořizovací cenou, při přechodu nebo převodu reprodukční pořizovací cenou. Při účtování nakoupeného pozemku tedy zaúčtujeme pořizovací cenu ale v případě, že byl pozemek nabyt bezplatně, musíme využít zákon o oceňování majetku.

2.4 Pozemkové vlastnictví a užívání půdy

Nejvyšším právním předpisem, který zaručuje vlastnická práva, je Ústava České republiky. V tomto dokumentu je uvedeno, že každý má právo vlastnit majetek a vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah a zajištěnou ochranu. Každý vlastník nemovitého i movitého majetku je povinen své vlastnické právo vykonávat tak, aby nezasahoval do obdobných práv jiných subjektů a především aby o věci ve svém vlastnictví řádně pečoval, neboť vlastnictví je samo o sobě závazkem toto je zakotveno v zákoně č. 40/1964 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Povinnost se o pozemek starat vyplývá ze zákona o rostlinolékařské péči. Ten zpravidla konkretizuje závazná vyhláška obce. Jde tedy o zákonnou povinnost, kterou kontroluje příslušný odbor životního prostředí v obci. Ten zpravidla vyzve majitele pozemku k nápravě, k čemuž mu poskytne lhůtu. Po uplynutí této lhůty ukládá pokuty. V účetnictví o technickém zhodnocení pozemku účtovat nelze. Tudiž veškerá údržba pozemků je účtována do rovnou do nákladů. Pozemek může nabýt jak FO nebo PO a stát, obec, kraj, cizinec. Pozemek je, buď ve výlučném vlastnictví 1 osoby, nebo ve spoluvlastnictví více osob. Zákon, nebere ohled na to, kdo se o pozemek stará. Je zde přednost vlastnictví před etikou. Toto je záležitost legislativy; může vést až k táhlým soudním sporům.

Celková výměra půdy, kterou může vlastnit jedna osoba, není omezena.

Pozemky lze nabýt několika způsoby např. koupí, děděním nebo restitucí.

Vlastník má právo podle § 123 OZ

Užívat

- užíváním půdy nelze opotřebovat a spotřebovat; zahrnuje právo užívat i prostor nad a pod zemským povrchem omezení vlastníka ve svobodné volbě využití pozemku (dle druhu pozemku)
- oprávnění užívat může být a často je za určitých podmínek omezeno
- zvláštní omezení z tzv. sousedských vztahů (§ 127 OZ) a věcných břemen

- oprávnění užívat není povinností, pokud nepůsobí újmu (např. starost o lesy)
- **nakládat s pozemkem**
 - převést vlastnické právo na jinou osobu
 - přenechat užívací právo k pozemku
 - odkázat pozemek v závěti
 - zřídit k pozemku věcné břemeno, zástavní právo, předkupní právo jako věcná práva, anebo se smluvně zavázat na svém pozemku něco strpět, něčeho se zdržet nebo něco na něm konat
 - omezení dispozice s pozemky ve vlastnictví státu, převod na devizové cizozemce
- **držet**
 - předpoklad ostatních oprávnění
 - chráněna držba proti neoprávněným zásahům (např. nelze chránit majitele lesa před vstupem na pozemek, protože tento vstup je zaručen zákonem)
- **spoluvlastnictví**
 - všechna základní oprávnění, která jsou obsahem vlastnického práva – s odrazem zvláštností půdy
 - podílové spoluvlastnictví FO a PO i státu ve všech vzájemných relacích
 - bezpodílové spoluvlastnictví v rámci SJM
 - rozhodování dle většiny podle podílů; uplatňování práv k celému pozemku
 - předkupní právo u zcizování podílu[3]

Rekultivace pozemků

Podnikatelské subjekty realizující skládky odpadů jsou mimo jiné v souladu s příslušnými zákony povinny v rámci provozu skládek technicky i biologicky rekultivovat území jejich lokace. Taková rekultivace a tvorba finanční rezervy bývá opět spojena s otázkami týkajícími se volby jejich účetního zachycení a posouzení souvisejících daňových aspektů.

Náklady účetních jednotek vynaložené například na biologickou rekultivaci (následující po rekultivaci technické) by proto měly být obecně přímo zachycovány na příslušných výsledkových účtech a považovány za daňově uznatelný náklad.

Samotné účetní zachycení technické rekultivace skládky odpadů je však odlišné (kupříkladu úprava krajiny těžkými mechanismy pro výstavbu přístupových komunikací) a bývá ovlivněno i faktem, zda se technická rekultivace provádí v souvislosti s pracemi, které jsou financovány vázanými prostředky rezervy. Daňová legislativa totiž vyžaduje, aby se na zvláštní vázaný účet se souhlasem příslušného správního orgánu (krajského úřadu) ukládaly peněžní prostředky, jejichž měsíční výše odpovídá součinu množství uloženého odpadu za měsíc a platné sazby za jednu tunu uloženého odpadu podle zákona o odpadech: Taková tvorba rezervy bývá považována za daňovou.

Technická rekultivace se pak v souladu s účetní vyhláškou považuje za stavbu, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak. Z pohledu daňových zákonů bývá technická rekultivace chápána jako jiný majetek, který se specificky daňově odepisuje.

V souladu s výše uvedeným se proto domnívám, že subjekty, které zřizují, provozují a následně i rekultivují skládky odpadů, a to v souladu s příslušnými ustanoveními zákona o odpadech, by měly dbát zvýšené pozornosti při posuzování daňových aspektů svého jednání a pečlivě vážit způsob souvisejícího účetního zachycení. [22]

2. 4. 1 Práva k cizím věcem (§ 151 a násl. ObčZ)

Mezi práva k věcem cizím patří:

- zástavní právo
- věcné břemeno
- právo zadržovací

Zástavní právo

Zástavní právo slouží k zajištění pohledávky a jejího příslušenství tím, že v případě jejich řádného a včasného nesplnění je zástavní věřitel oprávněn

domáhat se uspokojení z věci zastavené. Zástavou může být pouze věc, a to věc movitá i nemovitá. Zástavní právo vzniká na základě písemné smlouvy, schválené dohody nebo ze zákona. V případě nemovitosti právo vzniká vkladem do katastru nemovitostí. Není – li zajištěná pohledávka řádně a včas splněna, může se zástavní věřitel domáhat uspokojení ze zástavy, a to i tehdy, když zajištěná pohledávka je promlčena. Zástavní právo zanikne, je – li pohledávka splněna, uplynutím doby zástavy nebo vzdáním se zástavního práva. V účetnictví je toto právo zachyceno na podrozvahových účtech. O zástavním právu by se měl podnik zmínit ve výroční zprávě.

Věcná břemena

Věcná břemena omezují vlastníka nemovité věci ve prospěch někoho jiného tak, že je povinen něco strpět, něčeho se zdržet nebo něco konat. Vzhledem k tomu, že věcná břemeno zatěžuje nemovitost, působí bez ohledu na změnu vlastníka nemovitosti.

Omezení vlastníka nemovitosti většinou spočívá v tom, že vlastník musí:

- něco strpět, například jízdu nebo chůzi přes svůj pozemek, čerpaní vody na svém pozemku a podobně
- něčeho se zdržet, například nebudovat oplocení, okna a podobně
- něco konat, například udržovat schůdnost přístupového chodníku, sjízdnost cesty, udržovat studnu

Tyto tři druhy realizace věcného břemene mohou být případně použity současně nebo kombinovaně.

Zánik věcného břemena se řídí § 151 Občanského zákoníku:

- Věcná břemena zanikají rozhodnutím příslušného orgánu nebo ze zákona. K zániku práva odpovídajícího věcnému břemeni smlouvou je nutný vklad do katastru nemovitostí.
- Věcné břemeno zanikne, nastanou-li takové trvalé změny, že věc již nemůže sloužit potřebám oprávněné osoby nebo prospěšnějšímu užívání její nemovitosti; přechodnou nemožností výkonu práva věcné břemeno nezaniká.

- Vznikne-li změnou poměrů hrubý nepoměr mezi věcným břemenem a výhodou oprávněného, může soud rozhodnout, že se věcné břemeno za přiměřenou náhradu omezuje nebo zrušuje. Nelze-li pro změnu poměrů spravedlivě trvat na věcném plnění, může soud rozhodnout, aby se namísto věcného plnění poskytovalo peněžité plnění.
- Patří-li právo odpovídající věcnému břemeni určité osobě, věcné břemeno zanikne nejpozději její smrtí nebo zánikem. Věcná břemena zřízená v souvislosti s provozem podniku^{3f)} přecházejí při jeho převodu či přechodu na nabyvatele podniku. To platí i v případě převodu nebo přechodu takové části podniku, která může být provozována jako samostatný podnik. [4] [20]

V účetnictví při úplatném nabytí samostatného věcného břemene se věcné břemeno ocení u oprávněného pořizovací cenou a sleduje se na rozvahovém účtu dlouhodobého nehmotného majetku. U povinného představuje přijatá úhrada za věcné břemeno výnos. V případě, že je smlouva týkající se úplatně nabytého samostatného věcného břemene uzavřena na dobu určitou, odpisuje ho oprávněný po tuto dobu. Povinný po tuto dobu umožňuje časově rozlišený výnos. V případě, že je smlouva týkající se úplatně nabytého samostatného věcného břemene uzavřena na dobu neurčitou, odpisuje oprávněný věcné břemeno po dobu stanovenou vnitřním předpisem pro odpisování nehmotného majetku. Délka odpisování záleží na používaných odpisových metodách u nehmotného majetku a dalších konkrétních podmínkách v účetní jednotce. Při stanovení odepisování účetní jednotka přihlédne k době, po níž očekává prospěch z věcného břemene. V případě, že se břemeno vztahuje k odpisovanému majetku, nesmí doba odepisování břemene převýšit dobu odpisování tohoto majetku. Stejně tak povinný umožňuje časově rozlišený výnos po dobu stanovenou vnitřním předpisem. Informaci o věcném břemeni je nutno jak u povinného tak u oprávněného uvést a podrobně vysvětlit v příloze k účetní závěrce.

2.5 Pozemkové úpravy

Pomocí pozemkových úprav se ve veřejném zájmu prostorově a funkčně uspořádávají pozemky, scelují se nebo dělí a zabezpečuje se jimi přístupnost a využití pozemků a vyrovnání jejich hranic tak, aby se vytvořily podmínky pro racionální hospodaření vlastníků půdy. V těchto souvislostech původní pozemky zanikají a zároveň se vytvářejí pozemky nové, k nimž se uspořádávají vlastnická práva a s nimi související věcná břemena v rozsahu rozhodnutí podle § 11 odst. 8. Současně se jimi zajišťují podmínky pro zlepšení kvality života ve venkovských oblastech včetně napomáhání diverzifikace hospodářské činnosti a zlepšování konkurenceschopnosti zemědělství, zlepšení životního prostředí, ochranu a zúrodnění půdního fondu, vodní hospodářství zejména v oblasti snižování nepříznivých účinků povodní a řešení odtokových poměrů v krajině a zvýšení ekologické stability krajiny. Výsledky pozemkových úprav slouží pro obnovu katastrálního operátu a jako neopomenutelný podklad pro územní plánování.

Pozemkové úpravy se provádějí zpravidla formou komplexních pozemkových úprav. Pokud je nutné vyřešit pouze některé hospodářské potřeby (například urychlené scelení pozemků, zpřístupnění pozemků) nebo ekologické potřeby v krajině (například lokální protierozní nebo protipovodňové opatření) nebo když se pozemkové úpravy mají týkat jen části katastrálního území, provádějí se formou jednoduchých pozemkových úprav. V případě jednoduchých pozemkových úprav lze upustit od zpracování plánu společných zařízení.

Samozřejmě nelze analyzovat všechny situace, které mohou nastat. V každém případě se jedná pro účetnictví o významné změny provázené převody mezi pěstitelskými celky, pozemky, změnou velikosti, kvality, obtížně lze vyčíslit ekonomický a ekologický přínos.

Účetní data mohou tvořit i výchozí bázi pro zjišťování ztrát vzniklých v důsledku snížení výměry pozemků (dělení, výstavba cest atd.), ke zjištění kompenzace na základě právního rozhodnutí, ve směru sledování produktivity pozemku, redukce výstupu. Je možné propočíst např.

marginální výnos dle klimatických zón a vzít v úvahu, že mnoho farem není provozováno optimálně a že jsou zde předimenzované kapacity některých vstupních faktorů. Je možno odhadnout i hodnotu malých parcel pro určitou kombinaci vstupu, kapitálu a práce. Zmíněná metoda může být užita i k odhadu kompenzací a to i na základě individuálních dat farmy o redukováných výnosech v důsledku měření chyb kapitálových nákladů vlivem použitých účetních metod (propočty jsou založeny především na oceňování fixních a variabilních nákladů).

Účastníci řízení o pozemkových úpravách jsou:

- vlastníci pozemků, kteří jsou dotčeny řízením a fyzické a právnické osoby, jejichž vlastnická nebo jiná věcná práva k pozemkům mohou být řešením pozemkových úprav přímo dotčena
- stavebník, je-li provedení pozemkových úprav vyvoláno v důsledku stavební činnosti
- obce, v jejichž územním obvodu jsou pozemky zahrnuté do obvodu pozemkových úprav; účastníky mohou být i obce, s jejichž územním obvodem sousedí pozemky zahrnuté do obvodu pozemkových úprav, pokud do 30 dnů od výzvy příslušného pozemkového úřadu přistoupí jako účastníci k řízení o pozemkových úpravách. [21]

Zahájení řízení o pozemkových úpravách oznamuje pozemkový úřad veřejnou vyhláškou. Oznámení o zahájení pozemkových úprav se vyvěsí po dobu 15 dnů na úřední desce pozemkového úřadu a obcí, v jejichž územních obvodech jsou pozemky zahrnuté do pozemkových úprav. Poslední den této lhůty je dnem zahájení pozemkových úprav. To znamená, že vlastníkům nebude nic doručeno do vlastních rukou poštou, je třeba sledovat úřední desku!

Na řízení o pozemkových úpravách a rozhodování v něm se nevztahují lhůty pro rozhodování podle správního řádu. Zákon o pozemkových úpravách stanoví vlastní postup.

V rámci pozemkových úprav také mohou osoby písemně pověřené pozemkovým úřadem po předchozím oznámení na úřední desce vstupovat a vjíždět na pozemky ve stanovené době a vykonávat činnosti v nezbytně nutném rozsahu podle zákona o pozemkových úpravách. Vznikla-li vlastníkovu nebo

oprávněnému uživateli pozemku újma na jejich majetku v důsledku výkonu činnosti pro pozemkové úpravy, mají právo na náhradu této újmy v penězích.

Právo na náhradu újmy musí být uplatněno u pozemkového úřadu, který řízení o pozemkových úpravách zahájil, jde-li o porosty, nejpozději do 30 dnů ode dne jejího vzniku, v ostatních případech do 1 roku ode dne jejího vzniku, jinak právo zaniká. Náhrada za újmu je zaúčtována na příslušný výnosový účet.

Pozemkový úřad rozhodne o schválení návrhu pozemkových úprav tehdy, pokud s ním souhlasí vlastníci alespoň tří čtvrtin výměry půdy pozemků, které jsou řešeny v pozemkových úpravách. Váha hlasu podílového spoluvlastníka odpovídá jeho podílu na celkové výměře pozemků.

Rozhodnutí o schválení návrhu pozemkový úřad oznamuje veřejnou vyhláškou a doručí všem známým účastníkům. [21]

Pozemkové úpravy a církevní restituce

Od 1. ledna 2013 vstoupil v platnost zákon č. 428/2012 Sb., o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi. Základním principem zákona jsou naturální restituce původního majetku církví a náboženských společností, který je nyní ve vlastnictví státu. V rámci majetkového vyrovnání bude vydán majetek, ke kterému přísluší právo hospodařit Státnímu pozemkovému úřadu, se kterým hospodaří Lesy ČR, s. p. Dále bude jinými povinnými osobami vydán i nemovitý majetek, který sloužil církvím a náboženským společnostem a jimi zřízeným právními osobám ke kulturním nebo charitativním účelům a dále věci funkčně související s jimi vlastněnými nemovitostmi. [18]. Náklady na převody pozemků ponese stát.

2.6. Územní plán

Územní plán je určitý druh územně plánovací dokumentace, která si klade za cíl racionalizaci prostorového a funkčního uspořádání území v krajině a jejího využití. Územní plán je velmi důležitým dokumentem pro střednědobé a dlouhodobé plánování organizace. Klade si za cíl nalézt takové předpoklady, které by umožnily další výstavbu a trvalé udržitelný rozvoj. Spočívá v nalezení vyváženého stavu mezi zájmy životního prostředí, hospodářství a pro společenství lidí obývajících dané území. Územní plán by se měl snažit naplnit potřeby současné generace tak, aby umožnil existenci a přežití i generací příštích. Aktuálním problémem je někdy účelovost změn podle zájmových skupin, se kterými vlastník nemusí počítat, tzn. ocenění pozemků se může významně lišit od reality.

Základní informace

V České republice je územní plán vyhotovován na základě stavebního zákona 183/2006 Sb. Schválený územní plán se zveřejňuje formou opatření obecné povahy a vydává ho vyvěšením zastupitelstvo obce. Účinným se stává po uplynutí zákonné lhůty. Ve většině případů se u územního plánu a jeho schválených změn jedná o krátké opatření s textem uvádějícím legislativní podklady a předmět schváleného plánu či jeho změn. Územní plán je tvořen textovou částí, která obsahuje podrobný popis a z grafické části, kterou tvoří výkresová dokumentace, v současné době zhotovovaná v měřítku 1:5 000 nebo 1:10 000. [17]

Povinný postup dle legislativy

Územní plán stanoví základní koncepci rozvoje území obce, ochrany jeho hodnot, jeho plošného a prostorového uspořádání. Jedná se o uspořádání krajiny a koncepci veřejné infrastruktury; vymezí zastavěné území, plochy a koridory, zejména zastavitelné plochy a plochy vymezené ke změně stávající zástavby, k obnově nebo opětovnému využití znehodnoceného území, pro veřejně prospěšné stavby, pro veřejně prospěšná opatření a pro územní rezervy a stanoví podmínky pro využití těchto ploch a koridorů.

Pořízení územního plánu

O pořízení územního plánu rozhoduje zastupitelstvo obce a) z vlastního podnětu, b) na návrh orgánu veřejné správy, c) na návrh občana, obce, d) na návrh fyzické nebo právnické osoby, která má vlastnická nebo obdobná práva k pozemku nebo stavbě na území obce, e) na návrh oprávněného investora.

Pozemky orné půdy, chmelnic, vinic, ovocných sadů a trvalých travních porostů mohou být od daně z nemovitostí osvobozeny obecně závaznou vyhláškou. Toto osvobození se nevztahuje na pozemky v zastavěném území nebo v zastavitelné ploše obce, jestliže tak obec stanoví obecně závaznou vyhláškou, ve které současně vymezí tyto pozemky jejich parcelním číslem s uvedením názvu katastrálního území, ve kterém leží. Podle mnoha starostů a dalších představitelů obcí však nebude tato možnost osvobození příliš hojně využívána: malé obce, které mají na svém katastrálním území velké množství pozemků tohoto druhu, si nemohou dovolit ztratit jeden z relativně významných příjmů svých rozpočtů a ve velkých městech zase nenajdeme příliš zemědělských pozemků.

Návrh na pořízení územního plánu

Návrh na pořízení územního plánu se podává u obce, pro jejíž území se územní plán pořizuje, a obsahuje a) údaje umožňující identifikaci navrhovatele, včetně uvedení jeho vlastnických nebo obdobných práv k pozemku nebo stavbě na území obce, b) údaje o navrhované změně využití ploch na území obce, c) údaje o současném využití ploch dotčených návrhem navrhovatele, d) důvody pro pořízení územního plánu nebo jeho změny, e) návrh úhrady nákladů na pořízení územního plánu. Splňuje-li návrh všechny stanovené náležitosti, pořizovatel jej posoudí a se svým stanoviskem bezodkladně předloží k rozhodnutí zastupitelstvu obce příslušné k vydání územního plánu.

Zadání územního plánu

Na základě rozhodnutí zastupitelstva obce o pořízení územního plánu pořizovatel ve spolupráci s určeným zastupitelem zpracuje návrh zadání územního plánu. V návrhu zadání stanoví hlavní cíle a požadavky na zpracování návrhu územního plánu, případně vymezí řešené území u územního

plánu pro vymezenou část území hlavního města Prahy. Náležitosti obsahu zadání územního plánu stanoví prováděcí právní předpis.

Návrh územního plánu

Na základě schváleného zadání územního plánu nebo schválených pokynů pro zpracování návrhu územního plánu pořizovatel pořídí pro obec zpracování návrhu územního plánu a vyhodnocení vlivů na udržitelný rozvoj území, pokud se zpracovává. Pořizovatel oznámí místo a dobu konání společného jednání a doručí návrh územního plánu a vyhodnocení vlivů návrhu územního plánu na udržitelný rozvoj území, pokud se zpracovává, veřejnou vyhláškou. Do 30 dnů ode dne doručení může každý uplatnit u pořizovatele písemné připomínky. Pořizovatel ve spolupráci s určeným zastupitelem vyhodnotí výsledky projednání návrhu územního plánu a zajistí řešení případných rozporů. Změny ÚP rychlé, často jsou ve prospěch zástavby a soukromých osob. Toto bohužel souvisí s korupcí v České republice. Často jsou prvořadě zájmy investorů a to má za následek úbytek zemědělských ploch před zástavbou.

Posouzení návrhu územního plánu krajským úřadem

Návrh územního plánu posuzuje před řízením o jeho vydání krajský úřad, kterému pořizovatel předloží návrh územního plánu a zprávu o jeho projednání.

Řízení o územním plánu

O upraveném a posouzeném návrhu územního plánu se koná veřejné projednání. Pořizovatel zajistí, aby po dobu 30 dnů ode dne doručení veřejné vyhlášky byl návrh územního plánu vystaven k veřejnému nahlédnutí u pořizovatele a v obci, pro kterou územní plán pořizuje. K veřejnému projednání přizve jednotlivě obec, pro kterou je územní plán pořizován, dotčené orgány a sousední obce, a to nejméně 30 dnů předem. Námitky proti návrhu územního plánu mohou podat pouze vlastníci pozemků a staveb dotčených návrhem řešení, oprávněný investor a zástupce veřejnosti a zástupce veřejnosti. Nejpozději do 7 dnů ode dne veřejného projednání může každý uplatnit své připomínky a dotčené osoby podle odstavce 2 námitky, ve kterých musí uvést odůvodnění, údaje podle katastru nemovitostí dokladující dotčená práva a vymezit území dotčené námitkou. Dotčené orgány a krajský úřad jako

nadřízený orgán uplatní ve stejné lhůtě stanoviska k částem řešení, které byly od společného jednání změněny. K později uplatněným stanoviskům, připomínkám a námitkám se nepřihlíží. Dotčené osoby oprávněné k podání námitek musí být na tuto skutečnost upozorněny. Ke stanoviskům, námitkám a připomínkám ve věcech, o kterých bylo rozhodnuto při vydání zásad územního rozvoje, nebo regulačního plánu vydaného krajem, se nepřihlíží. Pořizovatel ve spolupráci s určeným zastupitelem vyhodnotí výsledky projednání, zpracuje s ohledem na veřejné zájmy návrh rozhodnutí o námitkách a návrh vyhodnocení připomínek uplatněných k návrhu územního plánu. Pokud je to nezbytné, pořizovatel zajistí pro obec úpravu návrhu územního plánu v souladu s výsledky projednání. [17]

Vydání územního plánu

Pořizovatel předkládá zastupitelstvu příslušné obce návrh na vydání územního plánu s jeho odůvodněním. Zastupitelstvo obce vydá územní plán po ověření, že není v rozporu s politikou územního rozvoje, s územně plánovací dokumentací vydanou krajem nebo výsledkem řešení rozporů a se stanovisky dotčených orgánů nebo stanoviskem krajského úřadu.

Vyhodnocování územního plánu a jeho změny

Pořizovatel předloží zastupitelstvu obce nejpozději do 4 let po vydání územního plánu a poté pravidelně nejméně jednou za 4 roky zprávu o uplatňování územního plánu v uplynulém období, která může obsahovat pokyny pro zpracování návrhu změny územního plánu. Pořizovatel pro obec zajistí vyhotovení územního plánu zahrnujícího právní stav po vydání jeho změny a toto vyhotovení opatří záznamem o účinnosti. Obsahové náležitosti zprávy o uplatňování územního plánu a jeho změny stanoví prováděcí právní předpis.

V plánování a řízení podniku je třeba neustále sledovat změny a počítat s nimi jak ve výsledcích struktury, výše produkce, tak výsledcích a výši majetku.

2. 7. Pozemky a daňová problematika

Jako v každé oblasti lidské činnosti tak i v daňové problematice jsou možné podvody. Důležité je, zda podnik měl v úmyslu zkrátit daň nebo se jedná o pouhou chybu či opomenutí. Může dojít k tomu, že účetní jednotka nepodá řádně daňové přiznání nebo jsou v tomto přiznání chyby, například špatná výměra pozemků.

2. 7. 1 Daň z nemovitosti

Za nejpodstatnější ve vývoji daně z nemovitosti považují zavedení místního koeficientu. Tento koeficient může navýšit daň z nemovitosti až několika násobně a to by mělo přispět k naplnění rozpočtů obcí. Důležité je zda tuto možnost obec využije.

Předmět daně

Pozemky, které jsou součástí území České republiky a jsou vedené v katastru nemovitostí, se stávají podle zákona č. 338/1992 Sb. 1992 předmětem daně z nemovitostí .

Za předmět daně z nemovitosti se podle zákona nepovažují ty pozemky, které jsou určeny pro obranu státu; ochranné lesy a lesy zvláštního určení dle Zákona č. 61/1977 Sb., o lesích; některé vodní plochy a pozemky zastavěné v rozsahu půdorysu stavby.

Poplatník, nájemce

Poplatníkem daně je vlastník pozemku. V případě, že vlastníka pozemku nelze určit, stává se poplatníkem uživatel.

Má-li povinnost platit daň z pozemku více poplatníků, jsou povinni tuto daň zaplatit společně a nerozdílně.

Je-li spoluvlastnictví k pozemku odvozeno od vlastnictví k bytu nebo samostatnému nebytovému prostoru, který je evidován v katastru nemovitostí, je poplatníkem daně z pozemku vlastník bytu nebo samostatného nebytového prostoru ve výši svého podílu na celkové dani z pozemku odpovídajícího

spoluvlastnickému podílu na pozemku evidovanému v katastru nemovitostí. Spoluvlastníci bytu nebo samostatného nebytového prostoru jsou povinni platit daň ze svého podílu na pozemku společně a nerozdílně.

Osvobození

Mezi pozemky na které se vztahuje osvobození od daně z nemovitosti, patří ty které vlastní stát, obce; hřbitovy; veřejné přístupné parky, sportoviště; zemědělské a lesní pozemky po daný počet let a další pozemky, které jsou uvedeny v § 4 zákona.

Základ daně

U pozemků, typu orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad a trvalý travní porost, je základem daně průměrná cena půdy v daném katastru, která se násobí skutečnou výměrou pozemku zaokrouhlenou na celé skutečné výměry m².

V případě hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb (akvakultura), je určena cena v zákoně o dani z nemovitosti ve výši 3,80 Kč. Základ daně pro tyto druhy pozemků zjistíme vynásobením této ceny a skutečné výměry pozemku v m². Cenu pozemku lze také zjistit dle platných cenových předpisů stanovených vždy k 1.1. daného roku

Sazba daně činí u pozemků

V případě orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad a ovocných sadů tato sazba činí 0,75% ze základu daně. U pozemků jako jsou trvalé travní porosty, hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je tato sazba ve výši 0,25% z vypočteného daňového základu.

Sazba daně u ostatních pozemků je určena v korunách za každý 1 m².

U zpevněných ploch, užívaných k podnikatelské činnosti nebo v souvislosti s ní sloužících pro:

1. zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství 1,00 Kč,
2. průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku, ostatní zemědělskou výrobu a ostatní podnikatelskou činnost 5,00 Kč,

Pro stavební pozemky jsou to 2,00 Kč,
U ostatních ploch je určena sazba 0,20 Kč,
V případě zastavěných ploch a nádvoří násobíme ploch 0,20 Kč.

Takto spočítaná základní sazba daně se dále násobí koeficientem podle velikosti obce (koeficient je určen na základě počtu obyvatel v obci).

1,0 v obcích do 1 000 obyvatel
1,4 v obcích nad 1 000 obyvatel do 6 000 obyvatel
1,6 v obcích nad 6 000 obyvatel do 10 000 obyvatel
2,0 v obcích nad 10 000 obyvatel do 25 000 obyvatel
2,5 v obcích nad 25 000 obyvatel do 50 000 obyvatel
3,5 v obcích nad 50 000 obyvatel, ve statutárních městech a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech
4,5 v Praze

Místní koeficient

Obec může obecně závaznou vyhláškou od roku 2009 zvýšit daň pro všechny nemovitosti na území celé obce stanovit jedenmístní koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Tímto koeficientem se vynásobí daňová povinnost poplatníka za pozemky s výjimkou orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů.[6]

Novinky u daně z nemovitosti v roce 2013

Od roku 2013 se nově stará o daň z nemovitosti pouze 14 krajských finančních úřadů sídlících v krajských městech. V letošním roce majitelé nemovitostí podávají pouze jedno daňové přiznání na nemovitosti v rámci daného kraje. Úřad u kterého bude veden poplatníkův spis, bude prioritně určen podle pobytu případně sídla společnosti. Viz následující schéma

2.7.2 Daň z převodu nemovitostí

Předmět daně

Za předmět daně z převodu nemovitostí považujeme úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Při vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod podílu v částce, o který se sníží hodnota podílu převodce, který měl před vypořádáním.

Předmětem daně v rámci tohoto zákona je i úplatný převod vlastnictví k nemovitostem a to i v případech kdy dojde k odstoupení od smlouvy nebo převod vlastnictví k nemovitostem na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva. Za předmět daně také považujeme přechod vlastnictví v rámci postoupení pohledávky.

V případě výměny nemovitostí považujeme za základ daně vyšší cenu nemovitosti.

Poplatník daně

Při převodu nemovitosti je poplatníkem daně prodávající a kupující se stává ručitelem. Ve zvláštních případech, kdy jde o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, vyvlastněním, vydržení a dalších případech stanovených zákonem, pak je poplatníkem nabyvatel. U výměny nemovitosti platí daň z převodu společně převodce i nabyvatel.

Základ daně

U převodu nemovitostí se základem daně stává cena, která je platná v den nabytí nemovitosti. V případě, že se cena sjednala vyšší než cena zjištěná, pak je základem daně cena sjednaná.

Základ daně se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru.

Osvobození od daně z převodu nemovitostí

- bezúplatné převody bytů a nebytových prostor z vlastnictví bytových družstev do vlastnictví členů – fyzických osob,
- převody rodinných domků a garáží a bytů z majetku družstev do vlastnictví členů těchto družstev – fyzických osob, jejichž nájemní vztah k rodinnému domku, garáži nebo bytu vznikl po splacení členského podílu těmito členy nebo jejich právními předchůdci,
- převody a přechody majetku bytového družstva v souvislosti s vyčleněním části bytového družstva,
- převody bytů a garáží z vlastnictví právnické osoby, vzniklé za účelem, aby se stala vlastníkem budovy, do vlastnictví fyzických osob – nájemců převáděných bytů a garáží, kteří jsou členy nebo společníky této právnické osoby, pokud se tyto osoby nebo jejich právní předchůdci podíleli svými peněžními prostředky a jinými penězi ocenitelnými hodnotami na pořízení budovy.

Od daně z převodu nemovitostí je dále osvobozen první úplatný převod nebo přechod vlastnictví:

- ke stavbě, která je novou stavbou a nebyla dosud užívána, s výjimkou zkušebního provozu,
- k bytu v nové stavbě a k bytu, který vznikl změnou dokončené stavby, a nebyl dosud užíván. Zároveň musí být splněna podmínka, že převodcem je fyzická či právnická osoba a převod stavby je prováděn v souvislosti s jejich podnikatelskou činností, kterou je výstavba nebo prodej staveb a bytů, nebo jejich předmětem činnosti je výstavba nebo prodej staveb a bytů, anebo je převodcem obec.

Rozdělení osob do skupin I. až III.

Pro výpočet daně z převodu nemovitostí jsou osoby roztríděny do tří skupin. Rozdělení vychází ze vztahu poplatníka k převodci.

1. příbuzní v řadě přímé a manželé

2. příbuzní v řadě pobočné (sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety); manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele
3. ostatní právnické a fyzické osoby

Sazba daně

U všech skupin I., II. i III. se počítá daň ve výši tří procent ze základu daně. V roce 2013 je sazba daně navýšena na čtyři procenta ze základu daně.

Daň se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

Daňové přiznání

Poplatník musí podat přiznání k dani z převodu nemovitostí správci daně nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Další případy jsou uvedeny v zákoně. Ke dni podání daňového přiznání se také vztahuje povinnost tuto daň uhradit.

Daň se neplatí v případě, kdy činí méně než 100Kč. [6]

2. 7. 3 Daň dědická a daň darovací

Vymezení daní

Daň dědická a daň darovací jsou si velmi podobné, neboť jsou si velmi podobné u obou daní jde o zdanění bezúplatného nabytí majetku v případě daně dědické je to smrtí fyzické osoby u daně darovací darování. Jedná se o převod kdy dědic nebo obdarovaný neposkytne žádnou protihodnotu. Daň darovací by měla být zabranou proti možnosti obejít daně dědické.

Kdo je poplatníkem

Poplatníkem daně dědické je dědic. V případě, že dědictví nabývá více osob, musí daň přiznat každý podle svého podílu. U daně darovací je poplatníkem nabyvatel majetku. V případě daru do ciziny, je poplatníkem daně dárce.

Předmět daní

Předmětem je bezúplatné nabytí, tedy u dědické daně dědictví a u daně darovací dar. Až na výjimky jako jsou dotace, příspěvky a podpory ze státního rozpočtu a další.

Základy daně

Základem této daně je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem snižená o prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele, odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví.

Ve chvíli, kdy dojde k bezúplatnému nabytí majetku na základě právního úkonu, které je předmětem darovací daně, vzniká poplatníkovi daňová povinnost. Základem daně darovací je cena majetku, který je předmětem této daně, snižená nejenom o prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se váží k předmětu daně, ale i cenu majetku od daně osvobozeného.

Základ daně se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru.

Osvobození od daně

Od daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině.

Podání daňového přiznání

Daňové přiznání se podává do 30 dnů ode dne, v němž nabylo právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo skončeno dědické řízení a od bezúplatnému nabytí majetku.

Na základě daňového přiznání a podle výsledku vyměřovacího řízení správce daní vypočte a vyměří daň platebním výměrem.

Daň je poplatník povinen zaplatit nejpozději do 30 dnů ode dne, kdy mu byl doručen platební výměr o vyměření daně. [7]

2. 7. 4 Daň z příjmů

Zákon o dani z příjmu se dotýká problematiky pozemků a to je příjem z prodeje pozemků a příjem z pronájmu. Ale stanovuje i způsob oceňování pořizovaných pozemků náklady, které lze zahrnout do pořizovací ceny.

Příjmy z prodeje

Zákon o daních z příjmů pozemky jako hmotný majetek nedefinuje. Podle tohoto zákona tedy pozemky nejsou hmotným majetkem, a to ani tímto majetkem vyloučeným z odpisování. Není-li pozemek definován jako hmotný majetek, nepřipadá v úvahu jeho daňové odpisování. Problémem tedy je, zda a jaké výdaje lze v souvislosti s vlastnictvím pozemku jako daňové uplatnit. V souvislosti s účetnictvím lze uplatnit výdaje související s vlastnictvím pozemku například v podobě nákladů na služby, pokud se jedná o stavbu plotu není součástí pozemku a zaúčtuje se jako stavba.

Na rozdíl od ostatního hmotného majetku u pozemků tedy nemůže být nikdy daňovým výdajem jeho odpis. Lze však odepisovat trvalé travní porosty, vinice popřípadě chmelnice. Ve většině případů vede účetní jednotka odpisy účetní shodně s daňovými. Účelnější však je vést účetní odpisy podle skutečného opotřebení majetku aby měla účetní jednotka přehled o skutečném opotřebení. Můžeme se však setkat i s jinými výdaji - např. osázení pozemku okrasnými keři, květinami, sekání trávy, zavlažování apod. Takové výdaje jsou jednorázovými daňovými výdaji.

Příjmy z prodeje pozemků (nezahrnutých do obchodního majetku) podléhají zdanění daní z příjmů fyzických osob podle § 10 zákona o daních z příjmů, pokud nejsou osvobozeny.

K osvobození od daně dochází v následujících případech:

- prodávající prokazatelně bydlel v nemovitosti nejméně po dobu 2 let bezprostředně před prodejem (není nutné mít trvalé bydliště)
- prodávající vlastnil nemovitost nejméně po dobu 5 let.

- prodávající má trvalé bydliště méně než 2 roky, nebo vlastní nemovitost méně než 5 let, ale získaný příjem do 1 roku po prodeji použije na potřeby vlastního bydlení.
- v případě, že jde o prodej nemovitostí, bytů nebo nebytových prostor nabytých děděním od zůstavitele, který byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem (manželkou), zkracuje se doba pěti let o dobu, po kterou byla nemovitost prokazatelně ve vlastnictví zůstavitele nebo zůstavitelů, pokud nemovitost byla nabývána postupným děděním v řadě přímé nebo manželem (manželkou). Vyplývá z toho následující: jestliže dědic, od kterého chcete nemovitosti zakoupit, může prokázat, že nemovitost prokazatelně jeho předchůdce vlastnil delší dobu než 5 let, pak je od daně osvobozen. Musí však jít o dědice příbuzného se zůstavitelem v řadě přímé nebo o manžela.

Daň z příjmu prodeje nemovitosti platí prodávající v případě, že původní kupní cena, na základě které nabyl nemovitost, je nižší než současná cena, za kterou je daná nemovitost prodávána. Základem daně je potom rozdíl obou kupních cen. Sazba daně je 15 procent.

Příjmy z pronájmu

Zdanění se liší s ohledem na to, zda je nebo není nemovitost v obchodním majetku. Do příjmů z pronájmu dle § 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále „ZDP“) patří následující dva základní typy:

- příjmy z pronájmu nemovitostí (domů, pozemků nebo bytů) popřípadě i jejich částí,
- příjmy z pronájmu movitých věcí s výjimkou příležitostného pronájmu.

V případě, kdy má pronájem nemovitostí, bytů či nebytových prostor charakter živnosti, anebo jde o pronájem věci, které vlastník (pronajímatel) vložil do obchodního majetku a využívá ji ve svém podnikání a přitom ji také pronajímá, pak příjmy z tohoto pronájmu podléhají zdanění podle § 7 ZDP.

Při zdanění příjmu z pronájmu nemovitostí je dále rozhodující zařazení či nezařazení pronajímaného majetku v obchodním majetku pronajímatele.

Pronajímaná nemovitost v obchodním majetku

Podnikatelé, kteří pronajímají nemovitost by při zdaňování příjmů tohoto druhu měli nejdříve zjistit, zda je nemovitost opravdu součástí obchodního majetku. To zjistí podle toho, zda nemovitost nabyli jako občané nebo na svoje IČ. V případě, že byla nemovitost nabyta podnikatelem na jeho IČ a stále je vedena v účetnictví nebo v daňové evidenci, podle zákona č. 586/1992 Sb., se pak nemohou příjmy z pronájmu této nemovitosti zdaňovat v rámci § 9 – příjmy z pronájmu, ale v § 7 jako příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Poplatník si k příjmům z podnikatelské činnosti uplatní i související výdaje, a to buď jako výdaje skutečné, nebo paušální. V případě zemědělce je určitě výhodné využít paušální výdaje a to z důvodu jejich jednoduchosti a výhodnosti. Příjmy vstupují také do vyměřovacího základu pro odvod sociálního a zdravotního pojištění. [8]

2. 8 Pozemky a účetní hledisko

Další text patří účetnímu hledisku v agendě pozemků. Dopusud byly uváděny jednotlivé momenty, které mohou podnik jako celek ovlivnit. Všechny zmíněné operace prováděné s pozemky se určitým způsobem odrazí v hospodaření celého podniku ať už mluvíme o nabytí pozemku, jeho užívání, uzemním plánu, pozemkových úpravách či jejich prodeji. V kapitole k účtování jsou zmíněny postupy účtování jednotlivých operací. Jedná se o základní operace, do kterých je třeba „zformovat“ případy z praktického dění hospodaření s pozemky.

Definice

Účet 031 obsahuje všechny pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím. Pozemky řadíme v rámci české účetní legislativy mezi neodepisovaný dlouhodobý hmotný majetek.

Právní rámec

§ 28 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 14, § 55, odst. 5 vyhlášky č. 410/2009 Sb., Položka A.II.1.ČÚS č. 701 odst. 5.5

Metodika

Pozemky patří mezi stálá aktiva, položka A.II.1., účet 031 (§ 14 vyhlášky č. 410/2009 Sb.). Pozemky se neodpisují (§ 28 zákona o účetnictví).

Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu.

Podmíněnost nabytí právních účinků vkladu do katastru nemovitostí se uvede na analytických účtech, v inventurních soupisech a v příloze účetní závěrky části A.8. (§ 66 odst. 6 vyhlášky č. 410/2009 Sb.)

Účtování

Pozemky řadíme mezi dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný. Všechny pozemky bez ohledu na výši ocenění účtujeme na účet 031. Pokud máme

v úmyslu s pozemky dále obchodovat, potom by se pozemky účtovaly na účet 132 zboží [9]. Úmysl svým způsobem určuje podíl dlouhodobých a krátkodobých aktiv toho můžeme využít při sestavení účetní závěrky. Je totiž v pravomoci účetní jednotky zařadit pozemek na účet podle svého uvážení.

Pěstitelské celky trvalých porostů

Hmotným majetkem podle § 26 odst. 2 písm. d) ZDP jsou pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky.

Pěstitelskými celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky jsou (§ 26 odst. 9 ZDP):

- a) ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha,
- b) ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 1 000 keřů na 1 ha,
- c) chmelnice a vinice.

Do doby dosažení plodonosného stáří jsou pěstitelské celky trvalých porostů hmotným majetkem vyloučeným z odpisování [§ 27 odst. 1 písm. b) ZDP]. Pěstitelské celky trvalých porostů jsou podle přílohy č. 1 ZDP zaříděny do *odpisové skupiny 3*.

V případě, že dojde z nějakého důvodu ke snížení podíl keřů do limitu nejsou splněny zákonné podmínky pro odepisování. Jsou i nadále pěstitelskými celky.

Pořízení pozemků

Náklady spojené s pořízením DHM - dodavatelsky nákupem, vytvořením vlastní činností, bezúplatným nabytím, vkladem od jiné osoby (např. nepeněžní vklad do obchodní činnosti), přeřazením z osobního užívání do podnikání, pořízení vlastní činností (např. stavba budovy vlastními zaměstnanci - vnitropodnikové služby - doprava, montáže), bezúplatné předání po skončení leasingu. Po zařazení do užívání se převedou investice na vrub účtů 01,02 a 03.

Účty související s pořízením a užíváním pozemků

Vyúčtování investičních nákladů spojených s pořízením pozemků 321, 211

Pořízení 042 MD

Bezplatné nabytí pozemků – 413

Předpis odvodu za trvalé odnětí půdy zemědělské výrobě, poplatky za trvalé odnětí lesní půdy a finanční prostředky, poskytované za dočasné odnětí půdy pro zařízení stanoviště – 345

Odvod za dočasné odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě, jakož i průzkumové, geologické, geodetické a projektové práce, umělecká díla tvořící součást stavebních objektů, otvírky nových lomů, pískoven, technickou rekultivaci, technické zhodnocení, dopravné, montáž – 321

Jednorázové náhrady za omezení vlastnických práv na lesních pozemcích a lesních porostech u venkovních vedení elektřiny a plynovodů a náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemníci nemovitostí nebo za omezení v obvyklém užívání nemovitostí jakož i platby za zmýcený porost a ekologickou újmu v souvislosti s výstavbou podle příslušných zákonů – 325

Úhrada podílu na účelně vynaložených nákladech dodavatele spojeným s připojením a zajištěním požadovaného příkonu nebo požadované dodávky plynu a tepla, jakož i úhrada nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku nebo která hospodář s majetkem státu nebo územních samosprávných celků - 221

Nákup pozemku - 321

Odúčtování 042 D

Pořízení dlouhodobého hmotného majetku, který je trvale zastaven s vlastníkem v něm nebude pokračováno: zmařené investice - 548

Bezplatné předání nepotřebného dlouhodobého hmotného majetku ve výši nákladů vynaložených na jeho pořízení v předávající účetní jednotce - 543

Vyúčtování nákladů na dlouhodobý hmotný majetek při jeho úplatném převodu-prodeji - 541

Vyúčtování nákladů vynaložených během roku se zakládáním pěstitelských celků a trvalých porostů - 025

Pozemky 031

Zařazení pozemků (včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou pěstitelskými celky trvalých porostů) do užívání

Zvýšení pořizovací ceny pozemku o částku dobropisu dodavatelů vztahujících se k pozemku, provize obchodníků ...

Pěstitelské celky travních porostů 025

Vyúčtování nákladů vynaložených během roku se zakládáním pěstitelských celků trvalých porostů při uzavírání účetních knih – 701

Bezplatné nabytí pěstitelských celků, trvalých porostů v reprodukční pořizovací ceně – 413

Vyúčtování nákladů vynaložených během roku se zakládáním pěstitelských celků trvalých porostů při uzavírání účetních knih – 042

Pořízení pěstitelských celků trvalých porostů ve vlastní režii – 624

Přeřazení pěstitelských celků z osobního užívání do podnikání - 491

Zařazení pěstitelských celků trvalých porostů do užívání např. ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0.25ha v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1 000 keřů na ha., trvalý porost vinic, chmelnic bez nosných konstrukcí - 042

Stavby 021

Zařazení důlních děl a důlních staveb pod povrchem, vodních děl

Dotace 347

Ostatní dotace na pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Účetní případy základních operací s pozemky

031

Vklad DHM do majetku společnosti-pozemek - VÚD	491
Založení společnosti - vklad pozemku - VÚD	701
Zařazení pozemků(včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři,pokud nejsou pěstitelskými celky trvalých porostů) do užívání - VÚD	042
Zvýšení pořizovací ceny pozemku o částku dobropisu dodavatelů vztahujících se k pozemku - VÚD	042
Bezplatné nabytí pozemku - VÚD	413
Přeřazení pozemku z osobního užívání do podnikání - VÚD	491
Přijatý věcný vklad za upsaný vlastní kapitál - VÚD	353
Převod zůstatku účtu při otevírání knih - VÚD	701
Úplatný převod -prodej-pozemku - VÚD	541
Přeřazení pozemku z podnikání do osobního užívání - VÚD	491
Převod zůstatku účtu při uzavírání účetních knih - VÚD	702

Pozemky se oceňují:

a) pořizovací cenou při nákupu pozemku (ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů - § 55 odst. 5 vyhlášky č. 410/2009 Sb.).

b) reprodukční pořizovací cenou při pořízení bezúplatným převodem (darem).

Součástí ocenění pozemků je i porost (pochopitelně když existuje) s výjimkou pěstitelských celků trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky. Tyto celky jsou totiž samostatným majetkem zařazeným do třetí odpisové skupiny, které se odpisují samostatně rovnoměrným nebo zrychleným způsobem po dobu 12 let. Do doby dosažení plodnosti jsou tyto celky hmotným neodpisovaným majetkem. Pěstitelské celky tedy nejsou nikdy součástí ocenění pozemku.

Jinak je tomu však např. s okrasnými dřevinami, ale i s lesy. Bez ohledu na to, zda je jejich ocenění při koupi pozemku vyčísleno zvlášť, jsou vždy součástí ocenění pozemku.

c) vlastní náklady - oceňuje se jimi NHIM vytvořený vlastní činností. Jsou jimi veškeré přímé náklady, nepřímé náklady bezprostředně související s vytvořením tohoto majetku vlastní činností (výrobní režie), popř. nepřímé náklady správního charakteru, je-li vytvoření majetku dlouhodobé povahy, tj. přesahuje období jednoho roku. V případě pozemků se tímto způsobem oceňují trvalé travní porosty vytvořené vlastní činností.

Ocenění majetku při vyřazení nebo určeného k prodeji

V případě účetních jednotek účtujících podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. i účetních jednotek účtujících podle vyhlášky č. 504/2002 Sb. u nichž není předmětem činnosti podnikání, je u staveb nutné nejdříve proúčtovat účetní zůstatkovou cenu, a to na účet odpovídající důvodu pro vyřazení (prodej, likvidace, škoda, bezúplatný převod atd.). V případě pozemků, které se neodepisují, bude proúčtována pořizovací cena pozemku proti účtu 401-Jmění účetní jednotky nebo 901-Vlastní jmění. U odpisovaného majetku je následně nutné vypořádat zdroje ve výši zůstatkové ceny.

V případě prodeje je důležité upozornit, že v souladu s § 27 odst. 1 písm. h) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, se u vybraných účetních jednotek oceňuje reálnou hodnotou majetek určený k prodeji. Tato povinnost se tedy bude týkat účetních jednotek účtujících podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ocenění reálnou hodnotou se provádí ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka

sestavuje. Ocenění reálnou hodnotou lze ale použít i častěji, než pouze k datu sestavení účetní závěrky.

Jako reálná hodnota se použije tržní hodnota nebo ocenění kvalifikovaným odhadem či posudkem znalce, nebo ocenění podle oceňovacích předpisů, tedy zejména zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), v platném znění a jeho prováděcích předpisů.

Změna reálné hodnoty se potom účtuje prostřednictvím rozvahových účtů se zápisem na příslušném analytickém účtu majetku. Okamžik uskutečnění účetního případu, ke kterému se oceňuje reálnou hodnotou, bezprostředně souvisí s rozhodnutím osoby nebo orgánu, který o této skutečnosti rozhoduje podle jiného právního předpisu. Typicky se bude jednat o rozhodnutí zřizovatele v případě jím zřízené příspěvkové organizace. Konkrétně se změna reálné hodnoty bude v tomto případě účtovat prostřednictvím účtu 407-Jiné oceňovací rozdíly.

Dotace na nákup pozemků

Pokud zemědělský podnikatel vedoucí daňovou evidenci obdrží z veřejného zdroje dotaci na nákup zemědělské půdy, je pro něho tato dotace příjmem podle § 7 ZDP. Pozemek není vymezen jako hmotný majetek v souladu s § 26 odst. 2 ZDP, a proto uvedená dotace není od daně z příjmů osvobozena podle § 4 odst. 1 písm. t) ZDP (jedná se o jiný postup než v případě podnikatele vedoucího účetnictví, u něhož dotace snižuje pořizovací cenu pozemku).

Inventura pozemků

Zvláště vhodné je inventovat jednotlivé druhy pozemků, a to ornou půdu, vinice, chmelnice, zahrady, ovocné sady, louky, pastviny, lesní pozemky, vodní plochy, zastavěné plochy a nádvoří a ostatní plochy.

Inventarizace pozemků se vyznačuje tou zvláštností, že se jejich skutečný stav zjišťuje fyzickou i dokladovou inventurou, a to ke stejnému datu.

Odpisy pěstitelských celků

Pěstitelskými celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky se rozumějí.

- a) ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha,
- b) ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 1000 keřů na 1 ha,
- c) chmelnice a vinice.

Pěstitelské celky jsou zařazeny do 3 odpisové skupiny

Účtování pozemku jako zboží

zboží obsahuje:

- movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje,
- výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen,
- nemovitosti, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.

Účtování nemovitostí do zásob pro výše vymezený okruh účetních jednotek bylo znovu zavedeno od roku 2003 po určité přestávce (v letech 1998 až 2002 musely i realitní kanceláře účtovat o nákupu a prodeji nemovitostí jako o pořízení a prodeji investičního majetku, zatímco do roku 1997 se nákup a prodej nemovitostí posuzoval jako nyní, tj. jako nákup a prodej zboží). Z daňového pohledu je však třeba upozornit na specifické ustanovení § 24 odst. 2 písm. t) ZDP, podle kterého je daňově účinným výdajem (nákladem) pořizovací cena pozemku jen do výše příjmů z jeho prodeje, a to i v případě obchodování s pozemky jako zbožím (ztráta realitní kanceláře z prodeje pozemku tedy není daňově účinná, přičemž jednotlivé ztráty z prodeje pozemků nelze kompenzovat s dosaženými zisky z prodeje jiných pozemků).

2. 8. 1 Pozemky a IFRS

Pozemky určené k obchodování

Pozemky určené k obchodování jsou součástí zásob; jsou tedy upraveny standardem IAS 2 – Zásoby. Pozemky vedené v zásobách jsou definovány jako aktiva držaná za účelem prodeje v běžném podnikání a dále také jako aktiva ve výrobním procesu určeny k prodeji. Pozemky se dále řadí mezi zásoby nakoupené. Zásoby jsou oceňovány v okamžiku pořízení ve výši pořizovacích nákladů.

Pozemky jako dlouhodobý majetek

Pozemky se v mezinárodním účetnictví zabývá IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení. Tento standard se vztahuje na veškeré pozemky, které jsou pořízeny za účelem využívání pro běžné podnikové činnosti. Podmínkou pro vykázání těchto aktiv je pravděpodobnost, že přinesou ekonomický užitek – což vyžaduje, aby byla na podnik přenesena veškerá rizika i prospěch z těchto aktiv. Zároveň musí být možno pořizovací náklady spolehlivě měřit (pozemky musí být spolehlivě ocenitelná).

Pozemky ve smyslu IAS 16 jsou oceňovány pořizovacími náklady. Pokud jde o aktivum pořízené směnou, získaná položka je oceněna fair value. V průběhu držení aktiva lze provádět technické zhodnocení, které lze nazvat následnými výdaji; ty jsou následně aktivovány (zvyšují hodnotu aktiva). V modelu historické ceny jsou aktiva oceněna původní pořizovací cenou. Pokud bude jednotka používat model fair value, přeceňuje dlouhodobá hmotná aktiva k rozvahovému dni. Fair value pozemků je obvykle určena na základě tržních cen zjištěných průzkumem na trhu v dané oblasti a obvykle je podložena znaleckým odhadem.

K odúčtování pozemků dochází v případě pozbytí (prodeje) aktiva nebo v případě, že od dalšího užívání aktiva není možno očekávat žádná užitek. Celkový výsledek z pozbytí aktiva musí být vykazován jako zisk nebo ztráta.

Smyslem a cílem standardu IAS 16 je sjednotit účetní zachycení dlouhodobých hmotných aktiv využívaných k podnikové činnosti a definovat takové účetní výstupy, které budou představovat kvalitní informace pro

uživatele účetní závěrky. Přecenění dlouhodobých aktiv na fair value, které standard účetní jednotce povoluje, umožní vykazovat ve výši hospodářského výsledku, jehož rozdělení vlastníkům neohrozí proces financování obnovy těchto výrobních činitelů. [10]

V IFRS jsou aktiva uznatelná pokud splňují jejich definici. Tedy pokud je pravděpodobné, že budoucí ekonomický prospěch spojený s danou položkou poplyne do společnosti a pokud pořizovací cena položky je spolehlivě určitelná. Lze daný majetek přecenit. Dle ČUS je nejdůležitější vlastnické právo k nemovitosti. Nelze majetek přeceňovat vede se v historických cenách.

3. Praktická část

V praktické části je v návaznosti na předchozí text ilustrována řada otázek s kterými se můžeme setkat v každodenním životě. Jsou zde umístěny případy, které se dotýkají fyzických i právnických osob. Na ně pak je hledána odpověď.

3.1 Evidence majetku

Případ č. 1

Jak postupovat při vkladu pozemku do katastru nemovitostí?

Řešení:

1. Musí být sepsán návrh na vklad nemovitosti do katastru nemovitostí. Tento návrh musí obsahovat všechny zákonem určené náležitosti. Součástí tohoto návrhu jsou zákonné přílohy, listina na základě, které dochází k převodu práva (např. kupní smlouva) popřípadě plná moc.
2. Vklad je úkon katastrálního úřadu, který má za následek vznik, změnu nebo zánik věcného práva k nemovitosti. Řízení o povolení vkladu zahájí katastrální úřad pouze na návrh navrhovatele. Řízení je zahájeno dnem doručení návrhu nebo dnem osobního předání návrhu podatelně příslušného katastrálního úřadu.
3. Katastrální úřad musí o návrhu na vklad rozhodnout do 30 dnů, resp. 60 dnů (§ 71 zákona č. 500/2004 sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů); pro provedení vkladu do katastru nemovitostí je stanovena lhůta 30 dnů po pravomocném rozhodnutí o povolení vkladu.
4. Účastník řízení o povolení vkladu může proti rozhodnutí katastrálního úřadu o zamítnutí návrhu na vklad podat žalobu podle páté části občanského soudního řádu ve lhůtě 30 dnů ode dne jeho doručení. Proti rozhodnutí, kterým se vklad povoluje, není přípustný žádný opravný prostředek, ani žaloba podle páté části občanského soudního řádu.

V účetnictví pokud nemáme pozemek zapsaný v katastru nemovitostí nelze jej zařadit na účet 031. Tento pozemek vedeme v podrozvahové evidenci.

Příklad č. 2

Jakým způsobem lze provést inventuru pozemků?

Řešení:

Inventarizace pozemků se vyznačuje tou zvláštností, že se jejich skutečný stav zjišťuje fyzickou i dokladovou inventurou, a to ke stejnému datu.

Dokladová inventura spočívá u pozemků ve zjištění, jsou-li záznamy účetní jednotky v její evidenci pozemků přesně v souladu s evidencí nemovitostí, vedenou na listu vlastnictví a evidenčním listu u místně příslušného orgánu. Jedná se o správnost údajů týkajících se názvu či jména vlastníka pozemku, jeho sídla či adresy, označení katastrálního území, čísla parcely, druhu pozemku, výměry, čísla evidenčního listu, čísla vlastnického listu, čísla listiny omezující vlastnické právo. Rozdíly mezi evidencí pozemků vedenou v účetní jednotce a evidencí nemovitostí vedenou místně příslušným orgánem je nutné podrobně prošetřit a uvést v inventurním soupisu návrh na odstranění zjištěných rozdílů a chyb.

Fyzická inventura pozemků zjišťuje jejich skutečný stav v terénu a porovnává se se záznamy evidence. Rozsah fyzické inventury pozemků může být různá, neboť je závislá na konkrétních podmínkách. Je proto vhodné stanovit tento rozsah písemně již v interních pokynech účetní jednotky týkajících se přípravy provedení inventarizace. [11] [12]

Případ č. 3

Pozemky a obchodní majetek, často se vyskytující otázky:

1. Musí se vkládat vlastní pozemky do obchodního majetku, když na nich má být vykonávána zemědělská činnost.
2. Musí se uvádět u katastrálního a nebo finančního úřadu, že budou pozemky evidovány v obchodním majetku.
3. Když nebudou evidovány, mohou se poukazovat výdaje na příklad daň z pozemku do daňové evidence.

Řešení:

- ✓ Zemědělská činnost není podnikání. Do obchodního majetku se vkládá majetek sloužící podnikání. Takže nelze pozemky vložit do obchodního majetku.
- ✓ Vklad fyzické osoby do obchodního majetku se nezapisuje nikde "na úřadě", jedná se pouze o zápis do daňové evidence v případě, že vede účetnictví zapíše se na účet 031.
- ✓ Pokud budou pozemky používány k dosažení výnosů z hospodaření, je možné si uplatnit související výdaje daň z nemovitosti, i když nebudou pozemky v obchodním majetku (u podnikatele by to obecně neplatilo)

Případ č. 4

Na co si dát pozor při koupi nemovitosti:

Řešení:

- Zjištění jestli není na danou nemovitost uvaleno zástavní právo, mohlo by se stát, že dojde až k exekuci majetku zástavní právo lze zjistit v katastru nemovitostí.
- Ujistit se jestli jednáme s pravým majitelem nemovitosti.
- Na katastrálním úřadě si obstarat výpis z listu vlastnictví, zde jsou zaznamenané veškeré podrobnosti o dané nemovitosti např. věcná břemena. Katastr je veřejně přístupný tudíž do něj mohou nahlížet všichni bez rozdílu zda jsou či nejsou vlastníky daného pozemku.

3. 2 Daň z nemovitosti

Případ č. 1

Fyzická osoba vlastní 20 000 m² orné půdy (průměrná cena půdy 12,56 Kč/m²), 2500 m² trvalých porostů (cena 12,56 Kč/m²), stavební pozemek o rozloze 170 m² a 30 000 m² hospodářského lesa (není cenová vyhláška). Součástí orné půdy jsou i remízky o rozloze 500 m². Obec má 5 000 obyvatel. Obec stanovila místní koeficient pro všechny nemovitosti na území obce ve výši 2.

Jaká bude daňová povinnost fyzické osoby.

Řešení:

Tabulka 1: Výpočet daně z nemovitosti

Č. řádku DP	Hospodářský les	Trvalý porost	Orná půda	Stavební pozemek
210	30 000	2 500	20 000	170
211	3,8	12,56	12,56	-
212	114 000	31400	251200	170
213	0,25	0,25	0,75	-
214	-	-	-	-
215	-	-	-	2
216	-	-	-	1,4
217	285	79	1884	476
218	-	-	500	-
219	-	-	48	-
220	285	79	1836	476
221	-	-	-	-
222	285	79	1836	476
223	2			2
224	570	79	1836	952

Zdroj: Vlastní tabulka

Daňová povinnost fyzické osoby je 3437Kč

Případ č. 2

Podnikatel fyzická osoba– dopravce. Vlastní 1 500 m² orné půdy (z toho 100 m² meze), 3 000 m² zpevněné plochy určené k podnikání v dopravě, stavební pozemek o rozloze 150 m², ostatní pozemek 200 m² a rybník s průmyslovým chovem ryb o rozloze 2 500 m² (cena 2,50 Kč/m²). Cena pozemku 11,30 Kč m². Obec má 45 000 obyvatel. Obec stanovila obecně závaznou vyhláškou pro všechny nemovitosti na území obce místní koeficient ve výši 5. Jakou výši daně zaplatí fyzická osoba na dani z pozemků?

Řešení:

Tabulka č. 2: Výpočet daně z nemovitosti

Č. řádku DP	Rybník	Zpevněná plocha	Orná půda	Stavební pozemek	Ostatní pozemek
210	2500	3000	1500	150	200
211	2,5	5	11,30	-	-
212	6250	15000	16950	-	-
213	0,25	-	0,75	-	-
214	-	-	-	-	-
215	-	-	-	2	0,2
216	-	-	-	2,5	-
217	10	15000	128	750	-
218	-	-	100	-	-
219	-	-	9	-	-
220	16	15000	119	750	-
221	-	-	-	-	-
222	16	15000	119	750	-
223	5	5	-	5	5
224	80	75000	119	3750	200

Zdroj: Vlastní tabulka

Podnikatel zaplatí na dani z pozemků 79149 Kč.

Změny v roce 2013 u Daně z nemovitostí

Poplatník, který má bydliště v Markvarticích okr. Jihlava. V roce 2012 je poplatníkem daně z nemovitostí, které se nacházejí v územní působnosti Finančního úřadu v Telči a Finančního úřadu v Třebíči .

Od 1. 1. 2013 se stane správcem daně z nemovitostí u všech jím vlastněných nemovitostí Finanční úřad pro Vysočinu a spis, sloučený ze všech původních finančních úřadů, bude uložen v místě toho původního, kde měl poplatník bydliště. Spravujícím územním pracovištěm tedy bude úřad v Telči.

Schéma č. 3: Kraj Vysočina



Zdroj: http://cot.cz/data/cesky/00_09/9_reg_6.htm

3. 3 Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí

Případ č. 1

Fyzická osoba X nakupuje od fyzické osoby Y pozemek o výměře 2000 m² za 500 000 Kč jeho hodnota podle znaleckého posudku je 400 000Kč.

Jaká bude daňová povinnost a kdo je povinen podat daňové přiznání.

Řešení:

$$500\ 000 \times 0,04 = 20\ 000$$

Přiznání k dani z nemovitosti je povinen podat prodávající tedy fyzická osoba Y nejpozději do třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí v této lhůtě musí být daň také zaplacená.

Případ č. 2

Paní X a pan Y se dohodli, že si smění své byty, a proto uzavřeli směnnou smlouvu. Paní X získala směnou byt v hodnotě 2 000 000 Kč, Pan Y byt za 2 300 000 Kč.

Řešení:

Daň z převodu nemovitosti bude v tomto případě vypočtena z hodnoty 2 300 000 Kč a bude činit 4%.

$$2300\ 000 \times 0,04 = 92\ 000$$

V případě, že by paní X a pan Y řešili výměnu nemovitostí dvěma kupními smlouvami, museli by z každé prodávané nemovitosti odvést 4% daň z převodu nemovitostí.

$$2\ 000\ 000 \times 0,04 = 80\ 000$$

$$2300\ 000 \times 0,04 = 92\ 000$$

Uzavřením směnné smlouvy ušetřily smluvní strany 80 000 Kč.

Tento postup lze použít i u směny pozemků mezi podniky.

Případ č. 3

OSVČ odchází do předčasného důchodu a zvažuje, jakým způsobem převést majetek na syna rovněž OSVČ. Jedná se o zemědělské podnikání, převádět by se měly pozemky, stroje, zásoby a trvalé porosty. OSVČ je plátcem DPH, ale syn ne. Jakým způsobem může převést majetek, aby nebylo příliš vysoké zdanění?

Řešení:

V podstatě jsou možné tři způsoby, jak majetek převést tak, aby s ním mohl syn podnikat. Každý může mít své výhody a své nevýhody.

1) Majetek zatím nepřevádět, ale pouze pronajímat a převést až v souvislosti s dědickým řízením.

➤ *Výhody*

- a) převody pozemků včetně trvalých porostů by nebylo žádným způsobem zdaněno (pokud se do té doby nezmění zákony)
- b) nájmem by bylo možné optimalizovat daňovou zátěž rodiny - část zdanění příjmů syna by se přenesla na otce;
 - otec by mohl ještě navíc uplatnit paušální částku 30 % výdajů
 - výdaje z nájmu by synovy snižovaly sociální a zdravotní pojistné a otcí nezvyšovaly

➤ *Nevýhody*

- a) možné budoucí problémy z dědickým řízením, současné vztahy v rodině atd.
- b) v případě ztrát u syna by konstrukce mohla naopak vést ke zvýšení celkových daní rodiny (otcův zisk z pronájmu nelze kompenzovat se synovou ztrátou a daně je potřeba zaplatit)

2) Majetek darovat.

➤ *Výhody:*

- a) daň z převodu pozemků by byla nízká (1% z prvního milionu odhadní ceny, 1,3% z druhého atd.)
- b) otec by neodváděl DPH při prodeji zásob a strojů (kterou syn jakožto

neplátce nemůže nárokovat zpět)

c) u řady drobných věcí, které jsou u otce již odepsané nebo již v nákladech, lze „tiše“ darovat prostě tím, že bez jakýchkoli formalit a daňového zohlednění vyřadí tyto předměty otec z obchodního majetku a syn je začne používat aniž by je zařazoval do své evidence

➤ *Nevýhody*

a) platila by se darovací daň z převodu zásob a strojů (sazby jsou stejné jako u nemovitostí, ale částky se dohromady musí sečíst)

b) u řady zásob by nebylo možné u otce uplatnit odpočet DPH a uplatnit zdanitelné výdaje při nákupu, pokud po té věci daroval.

3A) Majetek prodat (jednotlivě):

➤ *Nevýhody:*

a) daň z převodu pozemků by byla 4 % (což při hodnotě pozemků méně než 20 mil Kč je více než darovací daň)

b) odvádělo by se DPH z prodeje zásob a strojů (ale pokud by se daly obhájit nízkou nastavenou cenou, mohlo by být lepší zaplatit DPH a uplatnit na vstupu, než nezaplatit a nemoci si uplatnit na vstupu)

c) odváděla by se daň ze zisku z prodeje, která hrozí hlavně u pozemků (nárůst ceny mezi pořízením a nyní) a již odepsaných strojů

3B) Syna přihlásit jako plátce DPH a potom prodat

➤ *Výhody:*

a) při převodu zásob a strojů je možné u syna vyžádat DPH, které otec při prodeji zaplatí

➤ *Nevýhody:*

a) syn bude plátce DPH

3C) Majetek prodat na základě smlouvy o prodeji podniku (jako jeden komplexní celek)

➤ *Výhody:*

a) v případě převodu nehmotného majetku a zaměstnanců to může být jednodušší než prodej jednotlivých věcí

b) vzhledem k tomu, že se jedná o spřízněné osoby, lze lépe obhajovat cenu než při prodeji jednotlivých věcí

- *Nevýhody:*
 - a) nelze se rozhodnout, že se část prodá, část daruje a třeba část až zdědí [13]

Případ č. 4

Co dělat když prodávající nezplatí daň z převodu nemovitosti?

Řešení

- Pokud se finančnímu úřadu nepovede vymoci daň na prodávajícím musí zaplatit kupující.
- V momentu koupě nemovitosti bychom se měli ujistit, že prodávající daň zaplatí nejlépe složit peníze u notáře a zanést povinnost zaplacení daně do kupní smlouvy.
- Když zaplatí kupující za prodávajícího může na něm tuto částku soudně vymáhat.

3. 4 Daň z příjmů

Případ č. 1

Fyzická osoba prodala v roce 2012 tři pozemky:

- pozemek A byl pořízen za 800 000 Kč a prodán za 500 000 Kč,
- pozemek B byl pořízen za 2 000 000 Kč a prodán za 2 000 000 Kč,
- pozemek C byl pořízen za 600 000 Kč a prodán za 900 000 Kč.

Podívejme se nyní na rozdíl ve stanovení základu daně u fyzické osoby, která podniká a má pozemky zahrnuté ve svém obchodním majetku, a u fyzické osoby nepodnikající, která pozemky v obchodním majetku zahrnuté nemá.

Řešení:

Tabulka č. 3: Podnikající FO

Podnikající fyzická osoba § 7	Příjem	Výdaj	Základ daně
Pozemek A	500 000	800 000	0
Pozemek B	2 000 000	2 000 000	0
Pozemek C	900 000	600 000	300 000
Celkový základ daně	-	-	300 000

Zdroj: Vlastní tabulka

Tabulka č. 4: Nepodnikající FO

Nepodnikající fyzická osoba § 10	Příjem	Výdaj	Základ daně
Pozemek A	500 000	800 000	-300 000
Pozemek B	2 000 000	2 000 000	0
Pozemek C	900 000	600 000	300 000
Celkový základ daně	-	-	0

Zdroj: Vlastní tabulka

Na tomto případě můžeme vidět rozdíly v základu daně z příjmů u podnikající a nepodnikající osoby rozdíl v základu daně je 300 000 Kč.

Případ č. 2

Fyzická osoba koupila v roce 2011 pozemek za 1 000 000 Kč, v roce 2012 jej prodala z důvodu mimořádně příznivé nabídky za 1 300 000 Kč. Kolik musí zaplatit na dani z příjmu fyzických osob?

Řešení:

- Protože není dodržena pětiletá lhůta, tak bude příjem plynoucí z prodeje pozemku podléhat dani z příjmu fyzických osob.
- V daňovém přiznání za rok 2012 bude příjem z pozemku uveden jako příjem dle § 10 zákona o dani z příjmu. Základem daně bude rozdíl mezi prodejní cenou a nákupní cenou pozemku.
- Do výdajů však dále vstupují i další výdaje jako poplatky realitní kanceláři, reklamní výdaje a další. FO měla doložitelné náklady ve výši 50 000 Kč.
- Základem daně bude tedy částka 250 000 Kč (1 300 000 Kč – 1 000 000 Kč – 50 000 Kč).
- Z prodeje pozemku zaplatí FO daň z příjmu 37 500 Kč (250 000 Kč x 15 %).

FO bude mít daňovou povinnost ve výši 37 500 Kč

Případ na příjem z pronájmu

Případ č. 1

Podnikatelka fyzická osoba dosáhla za rok 2012 příjmu z podnikání ve výši 1 000 000 Kč a výdaje ve výši 500 000 Kč, dále měla příjem z pronájmu nemovitosti zařazené do obchodního majetku ve výši 100 000 Kč a výdaje 20 000 Kč. Kolik odvede na daních?

Řešení:

- ✓ Daň z příjmu fyzických osob: Základem daně je částka 580 000 Kč (500 000 Kč + 80 000 Kč). Daň činí 62 160 Kč (580 000 Kč · 15 % - 24 840 Kč).
- ✓ Sociální pojištění: Vyměřovacím základem je 290 000 Kč (50 % z 580 000 Kč). Sociální pojištění činí 84 680 Kč (29,2 % z 290 000 Kč).
- ✓ Zdravotní pojištění: Vyměřovacím základem je 290 000 Kč (50 % z 580 000 Kč). Zdravotní pojištění je 39 150 Kč (13,5 % z 290 000 Kč).
- ✓ Zdanění, včetně sociálního a zdravotního pojištění, zisku 80 000 Kč z pronájmu činí 29 080 Kč, počítáme, že sleva na poplatníka se uplatnila již u příjmu z podnikání. Efektivní zdanění v tomto případě dosahuje 36 %

Případ č. 2

Důchodce pronajímá dvě nemovitosti. Za rok 2012 měl příjem z pronájmu 225 000 Kč. Měsíční důchod pana X činí 12 000 Kč. Kolik odvede na dani z příjmu fyzických osob?

Řešení:

- ✓ Celkový roční příjem pana X ve výši 369 142 Kč nepřekročí 840 tisíc Kč, proto bude zdanění podléhat pouze příjem z pronájmu.
- ✓ Pan X uplatní výdaje 30% paušálem. Příjmy budou tedy 225 000 Kč a výdaje 67 500 Kč. Základem daně bude částka 157 500 Kč.
- ✓ Daň z příjmu bude činit 0 Kč, protože pan X uplatní v daňovém přiznání slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč. Výpočet daně: $(157\,500\text{ Kč} \cdot 15\%) - 24\,840\text{ Kč}$.
- ✓ V roce 2013 už není možné uplatnit u důchodců slevu na poplatníka. Pan X bude povinen, při stejném základu daně z pronájmu, zaplatit daň ve výši $23\,625(157\,500\text{ Kč} \cdot 15\%)$.

Přestože je daňová povinnost důchodce „nulová“ bude muset odevzdat daňové přiznání na místně příslušný FÚ. V roce 2013 již bude muset zaplatit daň ve výši 23 625 Kč.

Případ č. 3

Podle současného znění zákona o daních z příjmů nelze daňově uplatnit ztrátu z prodeje pozemků u účtujících poplatníků. Od roku 2014 se připravuje změna, podle které by pořizovací cena pozemků pro poplatníky, kteří jsou účetní jednotkou, byla uznatelná v okamžiku prodeje ve výši nákladu zaúčtovaného v účetnictví a poplatníci tak nebudou muset provádět korekce výsledku hospodaření. Pro poplatníky, kteří nejsou účetní jednotkou, má být dosavadní limitování daňového výdaje pořizovací ceny pozemků v zákoně zachováno.

Právník koupí pozemek za 1,5 mil. Kč, v této hodnotě o něm účtuje do rozvahy. Má možnost prodat pozemek za 1,0 mil. Kč. Daňové dopady v roce 2013 a 2014 budou zřejmě rozdílné, jak ukazuje následující tabulka:

Daňové dopady 2013 a 2014

	MD (částka Kč)	D (částka Kč)	Vliv na výsledek hospodaření	Vliv na základ daně
031	1 500 000			
Prodej v roce 2013:				
541	1 500 000			
031		1 500 000		
311	1 000 000			
641		1 000 000		
prodej pozemku			-500 000	0
základ daně z ostatní				1 000 000
daň v roce 2013 (19 %)				190 000
Prodej v roce 2014:				
541	1 500 000			
031		1 500 000		
311	1 000 000			
641		1 000 000		
prodej pozemku			-500 000	-500 000
základ daně z ostatní				1 000 000
daň v roce 2014 (19 %)				95 000
Rozdíl v dani				95 000

Zdroj: Vlastní tabulka

Případ č. 4

Podnikatel – soukromý zemědělec, vede daňovou evidenci, pronajímal svoje pozemky pro účely zařízení staveniště při stavbě úpravny vody. Nájem za tyto pozemky každoročně zdaňoval. Po ukončení stavby mu byly pozemky vráceny zpět do užívání a dostal peníze na rekultivaci. Musí tyto peníze také zdaňovat?

Řešení:

Přijaté dotace na rekultivaci jsou zdanitelným příjmem. U poplatníků daně, kteří nevedou účetnictví se zdaňují v tom zdaňovacím období, kdy je poplatník obdržel. Výjimky na osvobození od daně jsou uvedeny v § 4 písm. t) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

3. 5 Účetní problematika

Případ č. 1

Jaké chyby se lze dopustit při pořízení pozemků?

1. Při úplatném pořízení majetku se opomíjejí některé výdaje spojené s pořízením majetku, které mají být zahrnuty do pořizovací ceny.
2. Nesprávné použití reprodukční ceny v případech úplatného nabytí majetku.
3. Nesprávné přeceňování investičního majetku.
4. Nesprávný postup při účtování technického zhodnocení provedeného v prvním roce. [14]

Případ č. 2

Společnost XZ velmi výhodně nakoupila pozemky v okolí Českých Budějovic. Celková pořizovací cena pozemku je 15 000 000 Kč. Společnost si v souvislosti s tímto nákupem nechala vyhotovit dva znalecké posudky. V prvním znaleckém posudku byla hodnota pozemku vyčíslena na 15 500 000 Kč a ve druhém posudku na 15 800 000 Kč. Cílem managementu je zahrnout zvýšenou hodnotu pozemku do účetnictví společnosti.

Řešení:

V tomto případě nelze přecenit pozemek na základě znaleckých posudků. Společnost musí o nabytí účtovat v pořizovací ceně.

1. Nákup pozemku	15 000 000	042/321
2. Uvedení do užívání	15 000 000	031/042
3. Úhrada závazku	15 000 000	321/221

Případ č. 3

Specifika účtování pozemků v lesním hospodářství

Nejdříve se zaměřím na pojem "lesní majetek", který je všeobecně používán pro specifikaci lesního pozemku s lesním porostem. Ovšem zákon 586/1992, o daních z příjmů, zákon 563/1991, o účetnictví, ani Účtová osnova a postupy

účtování pro podnikatele (dle kterých účtuje většina subjektů hospodařících v lese, včetně státních podniků) pojem “lesní majetek” ani “výdaje (náklady) na pořízení (koupi) lesa” neznají. Pro účely daňové a účetní se musíme při definici a evidenci tohoto majetku držet zákonných norem.

Při účtování o lese je nejdůležitější skutečnost, že lesní porost se samostatně účetně nesleduje. Cena, za kterou je lesní porost pořízen, je součástí vstupní ceny při pořízení lesního pozemku. Pozemek s lesním porostem se oceňuje podle zákonných předpisů - při nákupu pořizovací cenou, kterou je sjednaná kupní cena plus všechny ostatní náklady s pořízením související a při ostatním pořízení reprodukční pořizovací cenou, kterou může být např. cena podle zákona 151/1997, o oceňování majetku nebo podle Vyhlášky MF ČR 393/1991, ve znění Vyhlášky MF ČR 611/1992. Lesní pozemek je pořízen za přesně danou vstupní cenu a touto cenou je evidován v účetnictví. Toto je přímo specifikováno v Účtové osnově a postupech účtování pro podnikatele v části účtová třída 0, čl. IX, odst. 2: “Do pořizovací ceny pozemku se zahrne hodnota koupeného lesa, pokud byl koupen za účelem jeho pěstování”. Jestliže tedy pořídíme dva výměrou stejné pozemky s různou věkovou nebo druhovou skladbou porostu, bude se jejich ocenění v účetnictví lišit, přestože budou rozlohou stejné.

V účetnictví se používají “historické ceny”. Lesní pozemek s lesním porostem, který byl pořízen za určitou cenu a touto cenou zařazen do účetnictví, se vede v účetnictví po celou dobu jeho zařazení v ocenění touto cenou. Jestliže v minulosti platily jiné oceňovací předpisy a lesní pozemky s lesními porosty jsou zařazeny podle již neplatných oceňovacích předpisů, nemá tato skutečnost žádný dopad do účetnictví. Při změně oceňovacích předpisů se pozemky v účetnictví nepřeceňují. Lesní pozemek je nemovitý majetek, který se neodpisuje. Vstupní cena lesního pozemku se proto může stát výdajem (nákladem) až v okamžiku prodeje pozemku. Daňovým výdajem (nákladem) je vstupní cena pouze do výše příjmů z prodeje (viz § 24, odst. (2), písm. t) zákona 586/92, o daních z příjmů). Jestliže koupím pozemek za 1 mil. Kč a za pět let ho prodám za 800 tis. Kč, tak daňově uznatelným výdajem (nákladem) je pouze 800 tis. Kč.

O lesním porostu se začíná účtovat až v okamžiku těžby. V tomto okamžiku se dřevo stává zásobou a dochází k jeho ocenění vlastními náklady. Kalkulace zpracovaná účetní jednotkou musí vyjadřovat jak přímé náklady pěstební činnosti, tak i náklady režijní, tj. náklady nepřímé a související. První ocenění vzniká na lokalitě "P" (pařez). Kalkulací se vypočítá výše všech přímých a nepřímých nákladů dosud vynaložených na vyprodukování dřevní hmoty. Dřevo se tzv. "aktivuje", což znamená, že se přijme na sklad a od této doby se vede ve skladové evidenci. Aktivace na sklad se účtuje proti výnosům. Při aktivaci dřeva dochází k tomu, že náklady, které byly dosud vynaloženy na jeho výrobu jsou plně zkompenzovány výnosem (v podvojném účetnictví se účtuje na změnu stavu vlastní výroby), tzn. účetně se náklady rovnají výnosům. Od okamžiku ocenění dřeva na lokalitě "P" se při pohybu dříví až na lokalitu "ES" k základní ceně "přibalují" vždy vlastní náklady spojené s danou fází výroby.

Při účtování zásob způsobem A se zásoby aktivují průběžně. Při účtování zásob způsobem B, se zásoby dřeva zjišťují, oceňují a účtují k termínu účetní závěrky. Způsob účtování zásob nebo vedení účetnictví má dopad pouze do způsobu účtování o zásobách. Vedení operativní skladové evidence je samostatným blokem hospodaření s majetkem účetní jednotky. Všechny účetní jednotky musí kontinuálně vést skladovou evidenci dřeva a pravidelně provádět řádné inventarizace. Inventarizace majetku řeší část pátá zákona 563/91, o účetnictví. Zákon stanoví, že inventarizace zásob dřevní hmoty musí proběhnout minimálně 1x v roce a to ke dni řádné závěrky. Nelze-li fyzickou inventuru provést ke dni účetní závěrky (při inventuře dřeva v lesním porostu k 31. 12. se běžně stává, že je pokryto sněhem), lze provést inventuru v průběhu posledních tří měsíců účetního období, popř. v prvním měsíci následujícího účetního období. Ke konci roku účetní jednotka porovná fyzickou inventuru zásob dřevní hmoty se stavem operativní skladové evidence a vyčíslí pohyby zásob od data provedení fyzické inventury k 31. 12. O zjištěných skutečnostech se pak při použití způsobu B a v jednoduchém účetnictví účtuje. U způsobu A se účtuje pouze o inventarizačních rozdílech.

Rezerva na pěstební činnost

Podle § 31 zákona 289/95, o lesích, vyplývá vlastníkovu lesních pozemků povinnost provádět jejich zalesňování a zajistit lesní porost. Smyslem rezervy na pěstební činnost je neodebrat lesnímu hospodáři v okamžiku realizace výnosů (příjmů), v okamžiku těžby dřeva, zdaněním prostředky, které by mu následně chyběly při provádění pěstebních prací v novém porostu. Pomocí rezervy na pěstební činnost lze odložit zdanění jednorázových tržeb na dobu realizace průběžných nákladů spojených s pěstební činností.

Správné a odůvodněné použití rezervy na pěstební činnost znamená zachování finančních zdrojů do dalších let. Rezerva na pěstební činnost však musí být tvořena i čerpána přesně v souladu se zákonnými předpisy, jinak se daňový subjekt může dočkat finančních sankcí ze strany finančních orgánů a rezerva na pěstební činnost se pro něj stane noční můrou.

Rezerva na pěstební činnost se vytváří ve výši předpokládaných nákladů potřebných na vypěstování nového lesního porostu. Propočet rezervy se kalkuluje na m³ plánovaného objemu vytěžené dřevní hmoty. Výši této rezervy si účetní jednotka stanoví tak, že vytvoří rozpočet pěstebních prací na činnosti vyjmenované v příloze zákona 593/1992. Výčet všech v rozpočtu vyčíslených nákladů je ta hodnota, kterou do lesa účetní jednotka v budoucnu zpětně vloží.

Jak rezerva na pěstební činnost funguje, si ukážeme na příkladu. V roce 2012 byla provedena těžba a hospodářský výsledek (zisk) z realizace dřevní hmoty činil 500 tis. Kč. Účetní jednotka sestavila rozpočet, ve kterém vyčíslila budoucí náklady na pěstební práce ve výši 300 tis. Kč. Tuto částku zaúčtuje jako tvorbu rezervy na pěstební činnost. A jelikož tvorba rezervy je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ke zdanění proto půjde částka 200 tis. Kč, tj. rozdíl mezi ziskem a budoucími pěstebními náklady.

Rezerva se čerpá proti výnosům. Nutno říci, že hodnota provedených prací je zúčtována v nákladech. V roce 2013 provede účetní jednotka pěstební práce v hodnotě 100 tis. Kč. Tato částka je zaúčtována ve výdajích (nákladech). Současně s provedením prací musí účetní jednotka čerpat (zrušit) rezervu, kterou vytvořila na tyto práce a to v rozpočtované výši. Jestliže tedy v rozpočtu

při tvorbě rezervy byla výše pěstebních prací uskutečněných v roce 2013 odhadnuta na 100 tis. Kč, provede účetní jednotka zaúčtování čerpání rezervy též ve výši 100 tis. Kč. Čerpání rezervy na pěstební činnost neutralizuje z titulu hospodářského výsledku náklady na pěstební činnost v běžném roce.

V souvislosti s vytvářením rozpočtu pěstebních prací v budoucím porostu je potřeba zdůraznit, že rezervu lze tvořit pouze na výkony, které jsou taxativně dány přílohou zákona 593/92. Na jiné výkony se "daňová" rezerva na pěstební činnost nesmí tvořit. Jestliže účetní jednotka vytvoří rezervu na pěstební činnost na jiné výkony, než jsou v příloze č. 1 zákona o rezervách vymezeny, povýší daňově uznatelné náklady a při kladném daňovém základu zkrátí daň a při vykázané ztrátě zvýší nárok na odpočet ztráty v následujících letech.

Přesné vymezení pěstební činnosti zákonem o rezervách vyžaduje od účetní jednotky analyzovat výkony, které sama považuje za výkony pěstební činnosti a případně je oddělit od výkonů "daňových". Do taxativně "daňově" vymezených výkonů nelze zařadit např.:

- ochranu mladých lesních porostů proti sypavce borové a ostatním hmyzím škůdcům (pouze proti těm škůdcům, kteří jsou uvedeni),
- likvidaci oplocenek po ukončení jejich funkce (jen údržbu a opravy oplocenek),
- ochranu lesa proti požárům a náklady spojené s jejich likvidací (ochrana lesních porostů je přesně definována a požár v definici není),
- meliorace lesních pozemků.

3. 6 IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení

Případ č. 1

Účetní jednotka koupila dne 1. 1. 2012 pozemek na fakturu, která zněla na částku 2 mil., byla však splatná až za dva roky. Účetní jednotka odhadla, že úroková míra u podobného typu závazku by činila 10 % ročně. Jaká je pořizovací cena pozemku?

Řešení:

Pro výpočet uijeme vzorec pro současnou hodnotu:

$$PV = 2.000.000 : [(1+0,1)^2] = 1\ 652\ 893$$

To je pořizovací cena pozemku. Tato částka se vykáže v rozvaze k datu pořízení proti závazku vůči dodavateli. Se závazkem se následně v jednotlivých letech pracuje metodou efektivní úrokové míry.

Úrok v roce 2012

$$1\ 652\ 893 \times 0,1 = 165\ 289$$

Výše závazku vykázaného v roce 2012 je 1 818 182Kč.

Úrok v roce 2013

$$1\ 818\ 182 \times 0,1 = 181\ 818$$

Výše závazku vykázaného v roce 2013 je 2 000 000 Kč.

K datu splatnosti 1. 1. 2014 je to tedy 2 000 000 Kč

3. 7 Některé aktuální momenty v problematice týkající se pozemků

Závěrem uvádím několik aktuálních zajímavostí týkajících se problematiky pozemků.

V loňském roce se začal po internetu šířit poplašný e – mail s názvem: Nenechte si ukrást domy a pozemky! Znění celého e – mailu je v Příloze č. 2. Tento alarmující e – mail byl vytvořen v návaznosti na návrh novely katastrálního zákona.

Jak to tedy je ve skutečnosti?

V novele katastrálního zákona by totiž měla nově začít platit zásada materiální publicity, což znamená, přednost údajů v katastru nemovitostí před skutečností. Možná to vypadá nelogicky, ale zásada, že zápis v katastru má mít přednost před skutečným stavem, platí ve většině západních zemí.

Tato novela má předcházet situacím, že si někdo nevloží svá práva do katastru nemovitostí a chce je uplatňovat až po mnoha letech. Vytváří tím vědomě rozpor mezi stavem v katastru nemovitostí a skutečností. Zatím takové situace řeší případ od případu soud, později už by to měl vlastník těžší. Pokud někdo takovou nemovitost koupí od vlastníka uvedeného v katastru nemovitostí, bude chráněn zásadou dobré víry a nemovitost by mu už měla zůstat.

Novela by měla začít platit od 1.1 2014 a předpokládá zavedení takzvané „hlídací“ služby pro vlastníky zapsané v katastru nemovitostí, tzn. zaslání hlášení přímo ze systému katastru nemovitostí například s textem u vaší parcely č. xyz došlo ke změně. Pokud na tuto informaci vlastník nezareaguje, o danou nemovitost přijde, jak stanovuje občanský zákoník vlastník má povinnost se o svoji nemovitost starat.

Novinkou od roku 2013 je zavedení povinného formuláře pro návrh na vklad do katastru nemovitostí. Každý, kdo chtěl do konce roku 2012 provést změnu v záznamech katastru nemovitostí návrhem na vklad, mohl totiž o to katastr

požádat více méně podle svého. Výsledek byl pak pro katastrální úředníky někdy natolik nepřehledný, že často nebylo ze žádosti ani zřejmé, o co v návrhu na vklad vlastně jde.

Od roku 2014 se zruší zákon o dani z převodu nemovitosti a bude nahrazen zákonem o dani z nabytí nemovitých věcí. Podstatnou změnou v nové právní úpravě je změna poplatníka daně, kterým bude nově téměř vždy nabyvatel. Dojde také k přehodnocení rozsahu a opodstatněnosti osvobození od daně.

Dojde taktéž k postupnému omezování předkládání znaleckých posudků podle oceňovacích předpisů o ceně nemovitých věcí v souvislosti s novou konstrukcí základu daně. Dojde k zrušení institutu ručitele daně v důsledku změny v osobě poplatníka daně. Z důvodu zabránění daňovým únikům se rozšiřuje předmět daně z nabytí nemovitých věcí o převody podílů, resp. změny ovládajících osob v obchodních korporacích vlastnících nemovité věci.

4. Závěr

Hlavním cílem předložené práce bylo zpracovat podkladový materiál pro základní orientaci v problematice evidence a hospodaření s pozemky po linii účetní a daňové. Identifikovat problémová místa jak z hlediska platných předpisů, tak poznatků z praxe.

Pozemky jsou poněkud specifickou kategorií ve vztahu k odpisům, ale i k prodeji. Pozemky z pohledu zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů - nejsou hmotným majetkem. V účetnictví je pozemek chápán pouze jako ohraničená zemská plocha, která se neodepisuje. Pak pozemky jako takové jsou hmotným majetkem vyloučeným z odpisování. Pozemky se neodpisují ani účetně, ani daňově. Přitom jsou součástí pozemku jsou všechny stavby a porosty. Například plot, les nebo trvalý travní porost musíme zaúčtovat na zvlášť k tomu určené účty. Stavby, trvalé travní porosty a plodonosné porosty jsou majetkem odepisovaným, podmínky pro jejich odepisování jsou zmíněny v práci.

Významným problémem je tedy klasifikace pozemků, protože pro ni nejsou v účetnictví přesně určená pravidla, tudíž je na zvážení podniku, jak bude pozemek klasifikovat.

Velmi důležitým pojmem je zde pojem vlastnictví, protože vlastník pozemku je podle zákona povinen o svůj majetek náležitě pečovat. Podle zákonů má vlastnictví přednost před etickými a morálními zásadami, takže nezáleží, kdo se o daný pozemek stará. Toto je záležitost legislativy; ta může vést až k táhlým soudním sporům, které jsou pro podnik velmi nežádoucí. Mohou poškodit dobrou pověst organizace.

V současné době je aktuální rychlá změna schvalování územních plánů a pozemkové úpravy. Územní plán je velmi důležitý pro střednědobé i dlouhodobé plánování organizace. Se změnami územního plánu musíme počítat také v účetnictví, kde podle něj můžeme jednotlivé pozemky zatřídit podle druhu do podrozvahové evidence, vč. očekávané změny jejich využívání. V účetnictví tuto situaci lze řešit AE k pozemkům. V každém případě se jedná pro účetnictví o významné změny provázené potencionálními převody mezi

pěstitelskými celky, pozemky, změnou velikosti, kvality, obtížně lze vyčíslit ekonomický a ekologický přínos.

Účetní problematika zobrazuje pozemky ve dvou rovinách a to buď jako dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný a nebo jako zboží. Týká se zejména účtování realitní kanceláře, protože se jedná o specifickou kategorii. Realitní kancelář totiž může, pouze zprostředkovávat prodej, tím samozřejmě odpadá nutnost účtovat o nemovitosti, účtují pouze svou provizi, pokud se nemění vlastnictví.

V účetní problematice jsou také důležité rozdíly mezi ČÚS a IFRS. Základním problémem je, kdy vůbec vykázat pozemek v účetnictví? ČÚS nám říká, že pozemek vykážeme dnem vkladu do katastru nemovitostí a v IFRS vykážeme majetek pouze v případě, že lze očekávat budoucí ekonomický přínos. IFRS nám poskytuje pouze principy účtování, kdežto ČÚS nám říká jak účtovat.

U daně z nemovitostí je určitou zajímavostí osvobození zemědělských pozemků, a to obecně závaznou vyhláškou. To bylo nově zavedeno od roku 2009. Podle mnoha starostů a dalších představitelů obcí však není tato možnost osvobození příliš využívána. Protože malé obce, které mají na svém katastrálním území velké množství pozemků tohoto druhu, si nemohou dovolit ztratit jeden z relativně významných příjmů svých rozpočtů a ve velkých městech zase nenajdeme příliš zemědělských pozemků. Důležité je poznamenat že v případě pozemků typů orná půda, chmelnice, vinice, ovocný sad, trvalý travní porost (louky, pastviny) nelze navýšit daň použitím místního koeficientu. Případné osvobození se však nevztahuje na pozemky v zastavěném území nebo v zastavitelné ploše obce. Osvobození se rovněž nevztahuje na pozemky evidované v katastru nemovitostí jako zahrady.

Co se týče sazeb daně z nemovitostí, jsou dle mého názoru v optimální výši. Důležité je však poznamenat, že daň z nemovitosti je příjmem jednotlivých obcí a jejich představitelé by měli uvážit, jestli je příjem vybraný z daní dostatečně vysoký, případně mohou použít místní koeficient. Tuto možnost začíná využívat stále více obcí v České republice, aby vyrovnaly svůj rozpočet.

Příjmové daně se dotýkají problematiky pozemku a to ve dvou bodech u příjmů z prodeje a příjmů z pronájmu. U pronajímatelů často dochází k mylné domněnce, že příjem z pronájmu nemovitosti lze zdanit jako ostatní příjem podle § 10 ZDP a případně i využít ustanovení o osvobození příležitostného pronájmu.

Nové změny u daně z převodu nemovitosti by mohly vést ke snížení nutné administrativy. Nejjednodušší by bylo, kdyby žádná daň z převodu nemovitostí neexistovala, protože náklady na správu daně z nemovitosti jsou značně vysoké. Na druhé straně se jedná o významný posun, který radě lidí ušetří čas. Peníze však nikoliv, protože ušetřené peníze za znalecký posudek budou muset vydat na vyšší daň z převodu nemovitosti.

Summary:

This graduation theses „Estate, their adjustment and using, tax and accounting aspects” identify obstacles and potential mistakes in this issue.

I focused explanation of the most important terms of this area in literature survey. The most important was to define the lands on the principles of valid legislative Then I focused on the laws concerning to this topic. The firs I started logically with register then I carried on to tax and accounting aspect.

In practical part I aimed at collecting particular cases of this topic. These cases demonstrate use of theoretical part.

At the end I started the most frequent obstacles of this area and interesting things which I found out during creating my graduation theses.

Keywords: estate, tax, accounting, land register

Seznam literatury

1. ZÁKON O KATASTRU NEMOVITOSTÍ ČESKÉ REPUBLIKY. In: č. 344/1992 Sb. 1992. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/katastr/>
2. ZÁKON O OCEŇOVÁNÍ MAJETKU. In: 151/1997 Sb. 1997. Dostupné z: <http://www.uplnezneni.cz/zakon/151-1997-sb-o-ocenovani-majetku-a-o-zmene-nekterych-zakonu-zakon-o-ocenovani-majetku/>
3. ZÁKON ZE DNE 21. KVĚTNA 1991 O ÚPRAVĚ VLASTNICKÝCH VZTAHŮ K PŮDĚ A JINÉMU ZEMĚDĚLSKÉMU MAJETKU. In: 229/1991 Sb. 1991. Dostupné z: <http://pfcr.cz/spucr/page.aspx?KategorieID=1301>
4. ROLNÝ, Ladislav. *Nemovitosti vzory smluv a podání*. Vyd. 1. Praha: Grada, 2000. ISBN 8071698075
5. ÚSTŘEDNÍ POZEMKOVÝ ÚŘAD. *Pozemkové úpravy – nástroj pro udržitelný rozvoj venkovského prostoru*. 2 vydání. Praha: Ministerstvo zemědělství, 2010. ISBN 978-80-7084-944-6. Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/poszemkove-urady/publikace/poszemkove-upravy-nastroj-pro-udrzitelny-1.html>
6. ZÁKON O DANI Z NEMOVITOSTÍ. In: 338/1992 Sb. 1992. Dostupné z: http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dan_z_nemovitosti/cast1.aspx
7. ZÁKON O DANI DĚDICKÉ, DAROVACÍ A Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ. In: 357/1992 Sb. 1992. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/trojdan/>
8. ZÁKON O DANÍCH Z PŘÍJMŮ. In: 586/1992 Sb. 1992. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast1.aspx>
9. BLECHOVÁ, Beata a Jana JANOUŠKOVÁ. *Podvojný účetnictví v příkladech ...* Vyd. 1. Praha: Grada, 1999-, sv. Účetnictví a daně. ISBN 9788024741857
10. DVOŘÁKOVÁ, D; *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*, ComputerPress, a.s, Brno 2009
11. SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů*. Vyd. 1. Praha: BOVA POLYGON, 2005, 335 s. ISBN 80-727-3117-3.

12. SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 274 s. Téma (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-575-5.
13. ADAR - AGENTURA DAŇOVÝCH RAD, s. r. o. *Příklad scénářů převodu majetku na nástupce v podnikání* [online]. 2006 [cit. 2013-04-02]. Dostupné z: <http://www.adar.cz/online-poradna/861?search=pozemky>
14. SKÁLA, Milan a Jana SKÁLOVÁ. *Nejčastější účetní a daňové chyby*. Vyd. 1. Praha: CODEX Bohemia, 1997, 179 s. Téma (Wolters Kluwer ČR). ISBN 80-859-6337-X.
15. NENECHTE SI UKRÁST DOMY A POZEMKY!. In: *Pojištěnec.cz* [online]. 2012 [cit. 2013-04-03]. Dostupné z http://www.pojistenec.cz/nenechte_si_ukrast_domy.htm
16. PŘEV RATNÉ ZMĚNY V DANI Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ OD ROKU 2014. In: *Moore Stephens* [online]. 2012 [cit. 2013-04-03]. Dostupné z: <http://www.moorestephens.cz/prevratne-zmeny-v-dani-z-prevodu-nemovitosti-od-roku-2014/>
17. ZÁKON Č. 350/2012 SB., kterým se mění zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů, a některé související zákony. Praha : 2012.
18. STÁTNÍ POZEMKOVÝ ÚŘAD [online]. 2013 [cit. 2013-08-11]. Dostupné z: <http://www.pfcr.cz/spucr/page.aspx?KategorieID=0>
19. NĚMEC, Jiří. *Pozemkové právo a trh půdy v České republice*. Vyd. 1. Praha: Výzkumný ústav zemědělské ekonomiky, 2004, 391 s. ISBN 80-866-7112-7.
20. OBČANSKÝ ZÁKONÍK. In: č. 40/1964. 1964. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obcanzak/>
21. ZÁKON O POZEMKOVÝCH ÚPRAVÁCH A POZEMKOVÝCH ÚŘADECH A O ZMĚNĚ ZÁKONA Č. 229/1991 SB., O ÚPRAVĚ VLASTNICKÝCH VZTAHŮ K PŮDĚ A JINÉMU ZEMĚDĚLSKÉMU MAJETKU, VE ZNĚNÍ POZDĚJŠÍCH

PŘEDPISŮ. In: č.139/2002. 2002. Dostupné z:
<http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-139>

22. DAŇOVÉ A ÚČETNÍ ASPEKTY PROVOZOVÁNÍ SKLÁDEK ODPADŮ. In:
BRABENEC, Tomáš. *EnviWeb* [online]. 2010 [cit. 2013-08-18]. Dostupné z:
Daňové a účetní aspekty provozování skládek odpadů

Seznam tabulek:

Tabulka č. 1: Výpočet daně z nemovitosti.....	51
Tabulka č. 2: Výpočet daně z nemovitosti.....	52
Tabulka č. 3: Podnikající FO.....	58
Tabulka č. 4: Nepodnikající FO.....	58
Tabulka č. 5: Daňové dopady 2013 a 2014.....	61

Seznam schémat:

Schéma č. 1: Organizační struktura ČUZK.....	9
Schéma č. 2: Určení místí příslušnosti k FÚ.....	30
Schéma č. 3: Kraj Vysočina.....	53

Seznam příloh:

Příloha č. 1: Ukázka účtování pozemků.....	78
Příloha č. 2: E – mail šířený po internetu v roce 2012.....	81

Příloha č. 1

Ukázka účtování nejčastějších případů v problematice pozemků. Společnost XYZ zabývající se převážně zemědělskou činností má na začátku účetního období následující počáteční stavy.

Rozvaha k 1.1.2012

Aktiva	V tis. Kč	Pasiva	V tis. Kč
Dlouhodobý majetek	74520	Vlastní kapitál	73520
Dlouhodobý nehmotný majetek	20	Základní kapitál	61000
Software	20	Zákonný rezervní fond	20
Dlouhodobý hmotný majetek	73 500	Nerozdělený zisk	12 500
• Budovy	15 000	Cizí zdroje	4520
• Pozemky	48 500	Závazky dodavatelé	2000
• Stroje	10 000	Závazky zaměstnanci	20
Oběžná aktiva	4520	Bankovní úvěry	2 500
• Zásoby	2 000		
• Pohledávky	1 000		
• Peníze	20		
• Bankovní účty	1 500		
Aktiva celkem	78 040	Pasiva celkem	

Zdroj: Vlastní tabulka

Otevření účtů Firmy XYZ

701 – Počáteční účet rozvažný

411	61 000	013	20
421	20	021	15 000
431	12 500	031	48 500
321	2000	022	10 000
331	20	112	500
461	2 500	132	1 500
		211	20
		221	1500
		311	1000
Σ	78 040	Σ	78 040

Pořízení pozemků Firmy XYZ

Firma vlastní následující pozemky zachycené na účtu 031

Druh pozemku	Analytická evidence	Výměra v m ²	Hodnota pozemku v tis. Kč
Zemědělská půda	031.100	100 000	5000
Lesy	031.200	200 000	8000
Vodní plochy	031.300	500 000	10 000
Vinice	031.400	20 000	500
Stavební pozemky	031.500	500 000	25000
Celkem	-	1 320 000	48 500

Firma XYZ provedla v roce 2012 následující účetní operace. Nalezla na listu vlastnictví dosud nezaúčtovaný pozemek o výměře 200 m². Dále se rozhodla nakoupit stavební parcelu na, které má v plánu postavit novou halu. Tato parcela má výměru 500m². Na fakturu byl pořízen les o výměře 150m². Společník se rozhodl do podnikání vložit pole o rozloze 1000 m². V roce 2012 byla uplatněna opce na nákup vinice o rozloze 2000m². Společnost dostala darem pole o rozloze 1000m² od soukromé osoby. Na tomto pozemku byla provedena rekultivace (proti erozní opatření).

Text	Cena	Má dáti	Dál
1. bezplatný převod pozemku	100	042	401
2. zařazení pozemku do užívání	100	031	042
3. nákup parcely za hotové	500	042	211
4. zařazení parcely	200	031	042
5. pořízení lesa bezhotovostně (na fakturu)	80	042	321
5. zařazení lesa	80	031	042
6. společník vložil do podnikání pole (ornou půdu)	500	042	353
7. zařazení pole	500	031	042
8. uplatnění práva nákupní opce na nákup vinic	600	042	376
9. zařazení vinice	600	031	042
10. bezúplatně nabyté pole (dar)	400	042	413
11. zařazení pole	400	031	042
12. rekultivace závazek	200	042	321
13.uhrada rekultivace	200	321	221
14. zařazení do užívání	200	021	042

Dále ve společnosti došlo k následujícím účetním případům.

Společnost pronajímala pozemky a to 500 m² pole za 10Kč/m² rybník a 2000 m² za 30Kč/m² cena je určena na 1 měsíc. Pole bylo pronajato 1. 2. 2012 a rybník dne 1. 3.2012. Nájemné bylo u obou pozemků placeno v době podepsání smlouvy. Pole je pronajato na 2 roky a rybník na 5 let.

Následně se společnost rozhodla prodat stavební pozemek o výměře 600m² za 100Kč/m². Dále nakoupila rybník určený k chovu ryb o výměře 400 m².

Text	Cena	Má dátí	Dál
1. uzavřena smlouva na pronájem pole	120	-	-
2. vystavena faktura	120	311	384
DPH 20%	24	311	343
3. výpis z BÚ úhrada faktury	144	221	311
4. uzavřena smlouva na pronájem rybníka	3600	-	-
5. vystavena faktura	3600	311	384
DPH 20%	720	311	343
6. výpis z BÚ úhrada faktury	4320	221	311
7. na konci roku časové rozlišení rozpuštěno do výnosů	55	384	602
8. na konci roku časové rozlišení rozpuštěno o výnosů	600	384	602
9. prodej pozemku zaplacená záloha	30	221	324
10. vystavena faktura za prodej pozemku	60	311	641
11. vyřazení pozemku 50x600 m ²	30	541	031
12. zúčtování zálohy	30	324	311
13. doplatek faktury	30	221	311

Firma nakoupila pozemky za účelem dalšího prodeje, les o výměře 10 000m² za 2000 000 les nevyužívala a prodala ho za 2200 000.

Text	Cena	Má dátí	Dál
1. došlá faktura za pozemek	2 000 000	132	321
2. úhrada faktury	2 000 000	321	221
3. prodej – vystavená faktura	2 200 000	311	604
4. vyřazení pozemku	2 000 000	504	132
5. úhrada faktury	2 200 000	221	311

Příloha č. 2

E – mail šířený po internetu v roce 2012

Před časem byl (evidentně na základě "objednávky" realitních bossů) schválen zákon, který může v nedaleké budoucnosti znamenat pro většinu občanů existenční katastrofu. Je příznačné, že kolem tohoto nového zákona se rozhostilo "ticho po pěšině", skoro se zdá, že je před lidmi držen v tajnosti. Z hlediska mafiánských struktur, které ho vymyslely a pomocí korupce i prosadily, se není čemu divit - právě na neinformovanosti lidí je celý tento zločinný záměr založen.

Oč jde? Jestliže má někdo dům, pozemek či jiný majetek podobného charakteru, pak se za důkaz jeho vlastnictví považuje zápis v katastru nemovitostí, resp. evidenční číslo parcely. Donedávna to bylo tak, že o tato svá vlastnická práva nemohl nikdo přijít. Po schválení výše zmíněného zákona však již tomu tak není a každý z nás může vbrzku přijít o pole, zahradu či dokonce střechu nad hlavou - a to nikoli kriminálním činem, ale zákonným postupem! Tento plán z dílny jistých realitních kancelářů je geniálně jednoduchý a spočívá v následujícím: Jestliže v zápisech v katastru nemovitostí došlo k nějakému pochybení, nemělo to dosud žádný vliv na vlastnická práva a to bez ohledu na to, jak dlouho tento chybný údaj existoval. Pokud např. na základě úřední chyby si někdo koupil od realitní kanceláře něčí dům, aniž by jeho majitel cokoli tušil, koupě byla neplatná a poškozený se nemusel obávat, že o svůj dům přijde. Podle nové zákonné úpravy je to však nyní tak, že pokud tato doba nesprávné evidence překročí 3 roky a vlastník na tuto skutečnost včas nezareaguje, může být jeho dům (pole, zahrada...) zcela legálně prodán, protože nový zákon říká, že po těchto třech letech se chybný údaj stává platným! Pokud tedy lidé minimálně jednou za 3 roky nekontrolují správnost údajů v katastru nemovitostí, protože logicky předpokládají, že přece není možné, aby jim někdo ukradl jejich dům, mohou být nemile překvapeni, až zjistí, že podle našeho "právního" neřádu to možné je. Tento kmotrovský zákon má ještě jeden důsledek, a to enormní tlak na pracovníky katastrálních úřadů za účelem jejich korumpování. Zatímco doposud neměl úředník ze svého pochybení žádný profit, nyní si za úmyslnou "chybu" může přijít na obrovské peníze. Je jasné, od

koho... Zdá se, že v celém tomto podvodu "jedou" i média. Jak jinak si totiž vysvětlit fakt, že o zákonu, který je pro občany této země časovanou bombou, se nikde nepíše. Jedinou zmínku spojenou s varováním lidí před možným zneužitím této novely jsem zaznamenal asi před půl rokem v Hospodářských novinách. Doporučuji všem, aby se s tímto zákonem seznámili a včas si zjistili, zda třeba právě v jejich zápisu v katastru nemovitostí neudělal nějaký úředník (samozřejmě "náhodou" a "nedopatřením") nějakou "chybu"...