

Akademie věd České republiky
k rukám Ing. Jany Jeřábkové

č.j. 1967/08

V Praze dne 18.7.2008

AV ČR vkládá formou změny zřizovacích listin nemovitý majetek do ústavů AV ČR. Převáděný nemovitý majetek je předmětem evidence v katastru nemovitostí, převod vlastnictví nastává vkladem do katastru nemovitostí.

Doplňují dotaz: Kdy a jak vhodně účetně zachytit převod majetku za situace, kdy ještě po dobu několika týdnů až měsíců po doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu není známa reprodukční pořizovací cena vkládané nemovitosti, která je pro v.v.i. vstupní cenou majetku?

Vyřazení nemovitosti z evidence majetku AV ČR i nabytí nemovitosti veřejnou výzkumnou institucí mají stejný okamžik uskutečnění účetního případu. Je jím den doručení návrhu na vklad vlastnického práva k nemovitosti katastrálnímu úřadu. S tímto datem musí být v účetních knihách AV ČR i v.v.i. převod majetku zaznamenán. Může se však lišit okamžik, kdy bude příslušný zápis v účetních knihách AV ČR a v.v.i. proveden. Podle § 12 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb. (zákon o účetnictví) jsou účetní jednotky povinny „provádět účetní zápisy průběžně v účetním období po vyhotovení účetního dokladu takovým způsobem, který neohroží splnění požadavků rovněž jiných právních předpisů“. Podle § 11 odst. 2 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny „vyhotovovat účetní doklady bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které se jimi zachycují“. Z povahy transakce převodu nemovitého majetku je zřejmé, že skutečnosti, které se zachycují účetními doklady, vkladatel a nabyvatel nemusí zjistit (a v praxi většinou ani zjistit nemohou) ve stejný okamžik.

Pro AV ČR je skutečností zachycovanou v účetních knihách pozbytí majetku. Všechny potřebné údaje pro vyhotovení účetního dokladu má k dispozici tehdy, když doručí návrh na vklad katastrálnímu úřadu. Vzhledem k tomu, že převod nemovitosti sama vyvolala a nemovitost má ve své účetní evidenci, zná v té chvíli obsah účetního případu, jeho účastníky, cenu majetku i okamžik uskutečnění účetního případu. Podle § 11 odst. 2 zákona o účetnictví je proto AV ČR povinna bez zbytečného odkladu po doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu vyhotovit příslušný účetní doklad a provést příslušný účetní zápis.

Veřejná výzkumná instituce nabývající majetek je v jiné situaci než AV ČR. Řadu informací k účetnímu případu nabytí majetku vkladem se typicky dozví s určitým zpožděním oproti AV ČR. Obsah účetního případu a jeho účastníci jí předpokládám již budou známi, neboť již v této souvislosti došlo ke změně její zřizovací listiny. O doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu, tedy o okamžiku uskutečnění účetního případu, bude patrně informována následně. V naprosté většině případů však ještě nebude znát ocenění majetku. Nemůže tedy zatím vyhotovit účetní doklad, protože dosud nezjistila všechny skutečnosti, které se mají dokladem zachytit. Všechny potřebné skutečnosti zjistí teprve v okamžiku, kdy jí bude známa reprodukční pořizovací cena vložené nemovitosti. Do té doby jí nestihá povinnost dle § 11 odst. 2 zákona o účetnictví vyhotovit účetní doklad ani povinnost dle § 12 odst. 2 zákona o účetnictví provést příslušný zápis v účetních knihách.

Situace je analogická časovému posunu v činění účetních zápisů při běžné fakturaci mezi dodavatelem a odběratelem např. za poskytnuté telekomunikační služby. Dodavatel má typicky všechny potřebné informace o dodávce, a tedy o účetním případě, k dispozici v okamžiku vystavení faktury. Odběratel se některé potřebné skutečnosti dozví následně, až mu je faktura doručena. Oba účtují o stejné skutečnosti (dodávce), oba se stejným datem uskutečnění účetního případu. Dodavatel účtuje o poskytnutých službách již v okamžiku vystavení faktury, zatímco odběratel účtuje až když mu faktura dojde a schválí ji.

Vzhledem k výše uvedenému shledávám naprosto v souladu se zákonem, když v.v.i. vyhotoví účetní zápisy o nabytí majetku později než AV ČR účetní zápisy o pozbytí majetku, byť ve stejném účetním období a se stejným datem uskutečnění účetního případu.

S aplikací výše uvedeného postupu může nastat problém za situace, kdy bude v.v.i. potřebovat vyhotovit účetní závěrku (řádnu či mezitímní) v době, kdy ještě nezná reprodukční pořizovací cenu vkládané nemovitosti. Podle § 7 odst. 1 a 2 zákona o účetnictví: *„Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je účetní jednotce uloženo na základě tohoto zákona.“* Pokud by v.v.i. v účetní závěrce nezachytila nemovitost nabytou vkladem, porušila by § 7 odst. 1 zákona o účetnictví, neboť její účetní závěrka by nepodávala věrný obraz předmětu účetnictví. Tím by byl zmařen samotný účel vedení účetnictví. Zákon o účetnictví má pro podobné mezní situace řešení v poslední větě § 7 odst. 2: *„Pokud dojde ve výjimečných případech k tomu, že použití účetních metod stanovených prováděcími právními předpisy bude neslučitelné s povinností podle odstavce 1, postupuje účetní jednotka odchylně tak, aby byl podán věrný a poctivý obraz.“* Zároveň v § 7 odst. 5 ukládá účetní jednotce povinnost uvést informaci o odchylce od účetních metod včetně zdůvodnění v příloze účetní závěrky.

Nebude-li v.v.i. v době sestavování účetní závěrky znát reprodukční pořizovací cenu nemovitosti nabyté vkladem, zaúčtuje nabytí nemovitosti na základě interního účetního dokladu, který si vytvoří. Pro ocenění nemovitosti použije nejlepší jí dostupné informace. Může to být např. předběžná informace znalce o předpokládané reprodukční pořizovací ceně nemovitosti nebo informace od AV ČR o ceně, ve které nemovitost evidovala. V příloze k účetní závěrce v.v.i. popíše použité ocenění, důvody, které ji k použití vedly a případný možný vliv změny ocenění na majetek, závazky, finanční situaci a výsledek hospodaření. Typicky přitom změna ocenění ovlivní u v.v.i. toliko strukturu majetku a vlastních pasiv (dlouhodobý majetek versus vlastní jmění), neovlivní však závazky, finanční situaci ani výsledek hospodaření v.v.i. vykázané v účetní závěrce. Po zjištění reprodukční pořizovací ceny v.v.i. zaúčtuje formou opravného účetního zápisu rozdíl oproti původně použitému ocenění. Okamžikem uskutečnění účetního případu bude za této situace datum zjištění správného ocenění.

Mgr. Květoslava Couřová
daňový poradce