

Účetnictví SPOLEČENSTVÍ VLASTNÍKŮ JEDNOTEK

V PRAXI

- *služby spojené s užíváním jednotek*
- *náklady na správu domu a pozemku*
- *příjmy vlastníků vs. příjmy společenství z pohledu právního, účetního a daňového*
- *účetní závěrka a přiznání k dani z příjmů právnických osob*



**DRUHÉ
VYDÁNÍ**

Martin Durec

Účetnictví

**SPOLEČENSTVÍ
VLASTNÍKŮ
JEDNOTEK**

V PRAXI

DRUHÉ VYDÁNÍ

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována ani šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude trestně stíháno.

Edice Účetnictví a daně

Ing. Bc. Martin Durec

**Účetnictví společenství vlastníků jednotek – 2. vydání
v praxi**

Vydala GRADA Publishing, a.s.
U Průhonu 22, Praha 7
tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400
www.grada.cz
jako svou 7232. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí
Sazba Antonín Plicka
Odborná redaktorka Ing. Michaela Průšová
Počet stran 192
Druhé vydání, Praha 2019
Výtiskla Tiskárna v Ráji, s.r.o., Pardubice

© **Grada Publishing, a.s., 2019**

ISBN 978-80-271-2821-1 (ePub)
ISBN 978-80-271-2820-4 (pdf)
ISBN 978-80-271-2252-3 (print)

Obsah

Použité zkratky	7
1. Společenství vlastníků – základní právní rámec	9
2. Založení společenství vlastníků	15
3. Vznik společenství vlastníků	17
4. Společenství vlastníků jako účetní jednotka	20
5. Náklady na plnění spojené s užíváním jednotek a zdroj jejich krytí	23
5.1 Náklady na plnění spojené s užíváním jednotek	23
5.2 Zdroj krytí nákladů na plnění spojené s užíváním jednotek	28
5.3 Vyúčtování a vypořádání zdroje krytí	30
5.4 Domovní kotelna	32
6. Náklady na správu domu a pozemku a zdroje jejich krytí	35
6.1 Náklady na správu domu	35
6.2 Příspěvky na správu domu a pozemku	37
6.2.1 Zálohové příspěvky na správu domu a pozemku	39
6.2.2 Nezálohové příspěvky na správu domu a pozemku	42
6.3 Ostatní zdroje krytí	44
6.3.1 Přijaté úhrady úroků z prodlení, smluvních pokut a ostatních sankcí	46
6.3.2 Úroky z vkladů	47
6.3.3 Pojistné plnění z pojistných smluv sjednaných společenstvím vlastníků týkající se společných částí	48
6.3.4 Dotace	49
6.4 Souhrnné příklady	53
7. Úvěry	61
8. Majetek společenství	63
8.1 Dlouhodobý majetek	63
8.2 Krátkodobý majetek	65
9. Dluhy vlastníků	66
9.1 Dopady na účetnictví společenství vlastníků	66
9.2 Přejedání dluhů při převodu jednotky	69
10. Příjmy vlastníků	71
11. Uzávěrkové účetní operace a sestavení účetní závěrky	74
11.1 Uzávěrkové účetní operace	74
11.2 Inventarizace	74
11.3 Účetní závěrka	76
12. Daň z příjmů právnických osob	79
13. Daň z přidané hodnoty	90
14. Odměny orgánů společenství	92
14.1 Statutární orgán – základní právní rámec	92
14.2 Orgány fakultativní povahy – základní právní rámec	93

14.3 Odměňování funkcionářů – základní právní rámec	93
14.4 Odvody z odměn funkcionářů	94
14.5 Ostatní formy „odměňování“ funkcionářů – fyzických osob	96
14.5.1 Fakturace funkcionářů	96
14.5.2 Odměna funkcionáře je realizována formou nižších příspěvků do „fondu oprav“	97
14.5.3 Paušalizace výdajů	98
Přílohy	103
Návrh vzorového účtového rozvrhu společenství vlastníků	103
Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník	107
Nařízení vlády č. 366/2013 Sb.	119
Zákon č. 67/2013 Sb.	126
Vyhláška č. 504/2002 Sb.	132
České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	173
Přehled použité literatury	188

Použité zkratky

OZ – zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v platném znění

Zákon č. 311/2013 Sb. – zákon č. 311/2013 Sb., o převodu vlastnického práva k jednotkám a skupinovým rodinným domům některých bytových družstev a o změně některých zákonů, v platném znění

ZoVB – zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), v platném znění

Nařízení č. 366/2013 Sb. – nařízení vlády č. 366/2013 Sb., o úpravě některých záležitostí souvisejících s bytovým spoluvlastnictvím

ZoUCE – zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění

Vyhláška č. 504/2002 Sb. – vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví

Zákon o přestupcích – zákon č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich

Vyhláška č. 500/2002 Sb. – vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,

Daňový řád – zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění

ZDP – zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění

ZDPH – zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění

SDEU – Soudní dvůr Evropské unie

ZOK – zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, v platném znění (zákon o obchodních korporacích)

Zákon o veřejném zdravotním pojištění – zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, v platném znění

Zákon o pojistném na veřejné zdravotní pojištění – zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, v platném znění

Zákon o pojistném na sociální zabezpečení – zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v platném znění

Zákon o nemocenském pojištění – zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, v platném znění

Zákon o zaměstnanosti – zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, v platném znění

Zákoník práce – zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění

Zákon o dani silniční – zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v platném znění

ZP – zdravotní pojištění

SP – sociální pojištění

ČUS – český účetní standard

1. Společenství vlastníků – základní právní rámec

Společenství vlastníků je specifickým druhem právnické osoby upravené zejména § 1194–1216 OZ (pokud však tato ustanovení nebo stanovy společenství úpravu konkrétního problému neobsahují, použijí se v souladu s § 1221 OZ ustanovení o spolcích uvedené v § 214–302 OZ, avšak kromě ustanovení o shromáždění delegátů, dílčích členských schůzích a o náhradní členské schůzi). Je založeno výlučně za účelem **zajišťování správy domu a pozemku**. Dále je oprávněno k právním jednáním uvedeným v zákoně (právní jednání směřující jen k nabývání majetku pro účely správy domu a pozemku). Jeho právní osobnost je tedy zákonem značně omezena.

Je nutno zdůraznit, že jakkoliv je účelem společenství vlastníků pouze zajišťování správy domu a pozemku, tj. nikoliv nutně vždy přímá správa domu a pozemku, díky čemuž lze tuto správu zajišťovat prostřednictvím třetí osoby pověřené společenstvím (tzv. „správní firmou“), je společenství vždy za správu domu a pozemku přímo odpovědné. Rovněž je nutno zdůraznit, že společenství vlastníků má ze zákona zvláštní postavení, které v určitém rozsahu (týkajícího se správy domu a pozemku – viz dále) omezuje některá práva vlastníků jednotek – členů tohoto společenství.

Správa domu a pozemku v souladu s § 1189 OZ zahrnuje vše, co nenáleží vlastníku jednotky a co je v zájmu všech spoluvlastníků nutné nebo účelné pro řádnou péči o dům a pozemek jako funkční celek a zachování nebo zlepšení **společných částí**. Správa domu zahrnuje i činnosti spojené s přípravou a prováděním změn společných částí domu nástavbou, přístavbou, stavební úpravou nebo změnou v užívání, jakož i se zřízením, udržováním nebo zlepšením zařízení v domě nebo na pozemku sloužících všem spoluvlastníkům domu. Dle nařízení vlády č. 366/2013 Sb. se činnostmi týkajícími se správy domu a pozemku z hlediska provozního a technického a dále z hlediska správních činností se rozumí zejména:

- a) provoz, údržba, opravy, stavební úpravy a jiné změny společných částí domu, včetně změn vedoucích ke změně v účelu jejich užívání; týká se to také všech technických zařízení domu, jako společných částí, dále společných částí vyhrazených k výlučnému užívání vlastníku jednotky, pokud podle prohlášení nebo stanov společenství vlastníků nejde o činnost příslušející vlastníku jednotky v rámci správy této společné části na vlastní náklady,
- b) revize technických sítí, společných technických zařízení domu, protipožárního zařízení, hromosvodů, rozvodů energií včetně tepla, teplé vody, pitné vody a telekomunikačních zařízení, a jiných společných zařízení podle technického vybavení domu,
- c) údržba pozemku a údržba přístupových cest na pozemku,
- d) uplatnění práva vstupu do bytu v případě, že vlastník jednotky upravuje stavebně svůj byt, včetně možnosti požadovat v odůvodněných případech předložení stavební dokumentace, pokud je podle jiných právních předpisů vyžadována, pro ověření, zda stavební úpravy neohrožují, nepoškozují nebo nemění společné části domu.
- e) zajišťování veškeré správní, administrativní a operativně technické činnosti, včetně vedení příslušné technické a provozní dokumentace domu, uchovávání dokumentace stavby odpovídající jejímu skutečnému provedení podle jiných právních předpisů (například vyhláška č. 499/2006 Sb., o dokumentaci staveb, ve znění pozdějších předpisů, vyhláška č. 268/2009 Sb., o technických požadavcích na stavby, ve znění pozdějších předpisů atd.) a zajišťování dalších činností, které vyplývají pro osobu odpovědnou za správu domu a pozemku z jiných právních předpisů,

- f) stanovení a vybírání předem určených finančních prostředků od vlastníků jednotek jako záloh na příspěvky na správu domu a pozemku, stanovení záloh na úhrady cen služeb a jejich vyúčtování a vypořádání,
- g) vedení účetnictví, zpracování a předložení daňových přiznání, řádné hospodaření s finančními prostředky, vedení seznamu členů společenství vlastníků,
- h) uplatňování a vymáhání plnění povinností vůči jednotlivým vlastníkům jednotek, které jim ukládají jiné právní předpisy nebo vyplývají ze stanov společenství vlastníků jednotek a z usnesení shromáždění vlastníků jednotek přijatých v souladu s jinými právními předpisy a se stanovami společenství vlastníků,
- i) činnosti spojené s provozováním společných částí a technických zařízení, která slouží i jiným osobám než vlastníkům jednotek v domě, včetně sjednávání s tím souvisejících smluv,
- j) výkon činností vztahujících se k uplatňování ochrany práv vlastníků jednotek.

Dle tohoto nařízení vlády může společenství vlastníků pro účely správy domu a pozemku sjednávat smlouvy týkající se zejména:

- a) zajištění činností spojených se správou domu a pozemku,
- b) zajištění dodávek služeb spojených s užíváním společných částí a spojených s užíváním jednotek, nejde-li o služby, jejichž dodávky si vlastníci jednotek zajišťují u dodavatele přímo,
- c) pojištění domu,
- d) nájmu společných částí domu a
- e) zajištění provozu vybraných technických zařízení spojených s užíváním společných částí domu a s užíváním jednotek, ke kterým nemá osoba odpovědná za správu domu a pozemku oprávnění je provozovat, jako jsou domovní kotelny, výměňkové (předávací) stanice, diesलगрегаты a podobná vyhrazená technická zařízení.

Společnými částmi jsou v souladu s § 1160 OZ alespoň ty části nemovité věci, které podle své povahy mají sloužit vlastníkům jednotek společně s tím, že společnými částmi jsou vždy pozemek, na němž byl dům zřízen, nebo věcné právo, jež vlastníkům jednotek zakládá právo mít na pozemku dům, stavební části podstatné pro zachování domu včetně jeho hlavních konstrukcí, a jeho tvaru i vzhledu, jakož i pro zachování bytu jiného vlastníka jednotky, a zařízení sloužící i jinému vlastníku jednotky k užívání bytu. To platí i v případě, že se určitá část přenechá některému vlastníku jednotky k výlučnému užívání. V souladu s nařízením vlády č. 366/2013 Sb. může být společnou částí vedle pozemku, na němž je dům postaven, také pozemek funkčně související s provozem a správou domu a s užíváním jednotek, na němž jsou zejména zpevněné plochy, předzahrádky, parkovací plochy, dvory nebo na němž jsou umístěny drobné stavby, zejména čistička odpadních vod, septik, trafostanice, domovní kotelna a další stavby, které jsou nezbytné k zajištění provozu a správy domu.

Dle tohoto nařízení vlády jsou společnými částmi domu vždy obvodové stěny prostorově ohraničující byt i v případě, že jde o nenosné svislé konstrukce, dále všechny nosné svislé konstrukce uvnitř bytu, jako jsou zejména stěny, sloupy a pilíře, vždy s výjimkou povrchových úprav, jako jsou vnitřní omítky, malby a případné krytiny na stěnách, tapety, dřevěné či jiné obložení, kazetové stropy a podobné vnitřní obložení stěn nebo stropů, a dále konstrukce zabudovaných skříní ve stěnách. Částmi podstatnými pro zachování domu včetně jeho hlavních konstrukcí a jeho tvaru i vzhledu, jakož i pro zachování bytu jiného vlastníka jednotky, a zařízení sloužící i jinému vlastníku jednotky k užívání bytu, jsou v souladu s tímto nařízením vlády zejména následující položky:

- a) vodorovné a svislé nosné konstrukce včetně základů domu, obvodové stěny domu,
- b) střecha včetně výplní výstupních otvorů, izolací, hromosvodů, lávek, dešťových žlabů a svodů venkovních či vnitřních,

- c) komíny jako stavební konstrukce v celé své stavební délce, včetně vyvločkování pořízeného spolu s komínem, mimo dodatečně instalovaných komínových vložek pořízených se souhlasem osoby odpovědné za správu domu jednotlivými vlastníky jednotek, do nichž jsou zaústěny tepelné spotřebiče těchto vlastníků a které tvoří jeden technologický celek jako spalinová cesta tepelného spotřebiče,
- d) zápraží, schody, vchody a vstupní dveře do domu, průčelí, schodiště, chodby, výplně stavebních otvorů hlavní svislé konstrukce (okna včetně okenic),
- e) výkladní skříň (výkladce) v rozsahu, v jakém se nachází v rovině obvodové stěny domu, včetně vnějšího skla a rolety výkladce, která je vždy ve výlučném užívání vlastníka jednotky, kromě částí výkladce vstupujících od vnitřního povrchu obvodové stěny do vnitřního prostoru místnosti,
- f) balkony, lodžie, terasy, atria, i v případě, že jsou přístupné pouze z bytu, dveře z balkonů, lodžií a teras; tyto společné části, jsou-li přístupné pouze z bytu, jsou vždy ve výlučném užívání vlastníka příslušné jednotky,
- g) domovní kotelny, místnosti výměňkových (předávacích) stanic, včetně všech technických zařízení a součástí, nejsou-li ve vlastnictví jiné osoby,
- h) výtahy ve společných částech, včetně evakuačních a požárních výtahů, auto výtahů a auto plošin, vnější požární schodiště,
- i) půdy, mandlovný, prádelny, sušárny, kočárkárny, kolárny, sklepní kóje a místnosti nacházející se ve společných částech domu, které nejsou vymezeny jako byt nebo součást bytu,
- j) bazény, dále prostory, v nichž jsou umístěna parkovací místa, pokud nejsou zahrnuty v jednotce.

Podlahy jsou dle tohoto nařízení vlády společnými částmi domu, vyjma podlahových krytin v bytě a všeho, co je spojeno s položením či usazením a s funkcí příslušného druhu podlahových krytin, spolu s případnou kročejovou protihlukovou izolací a s tepelnou izolací, je-li součástí podlahové krytiny a nezasahuje do společných částí domu.

Společnými částmi domu jsou dle tohoto nařízení vlády rovněž:

- a) přípojky od hlavního řádu nebo od hlavního vedení pro dodávky energií, vody, pro odvádění odpadních vod, pokud nejsou ve vlastnictví dodavatelů, domovní potrubí odpadních vod až po výpusť (zařízení) pro napojení potrubí odpadních vod z bytu, domovní potrubí pro odvádění dešťových vod,
- b) rozvody elektrické energie až k bytovému jističi za elektroměrem,
- c) rozvody plynu až k uzávěru pro byt,
- d) rozvody vody teplé i studené včetně stoupacích šachet, ať jde o hlavní svislé rozvody, nebo odbočky od nich až k poměrovým měřidlům pro byt, nebo k uzávěrům pro byt, nejsou-li instalována měřidla pro jednotlivé byty, včetně těchto měřidel nebo uzávěrů; to se netýká rozvodů uvnitř bytu, včetně vodovodních baterií,
- e) jde-li o centrální vytápění, celá soustava rozvodů tepla, včetně rozvodů v bytě, radiátorů a jiných otopných těles, včetně termostatických ventilů a zařízení sloužícího k rozúčtování nákladů na topení; části rozvodů umístěné v bytě, radiátory a termostatické ventily jsou ve výlučném užívání vlastníka jednotky jako společné části,
- f) protipožární zařízení, nouzové osvětlení včetně záložních zdrojů, osvětlení společných částí,
- g) veškerá zařízení vzduchotechniky až k zapojení do bytu, pokud byla pořízena jako společná; to se netýká zařízení vzduchotechniky, pořídí-li je vlastník jednotky; obdobně to platí pro veškeré druhy ventilací,
- h) systémy rozvodu a příjmu televizního signálu a datových sítí až k zapojení do bytu,
- i) rozvody telefonu, domácí zvonek, vnitřní vybavení a umělecká výzdoba společných částí domu, vjezdové závory, brány, vrata a jiné příslušenství domu, které je nezbytně nutné k provozu domu a k užívání jednotek a z hlediska své povahy je k tomuto účelu určeno.

Příslušná ustanovení OZ týkající se společných částí (tj. § 1160 odst. 1 a 2 OZ) jsou ustanovení kogentní povahy a není možné se od nich odklonit. Nicméně v případě výše citovaných ustanovení nařízení vlády č. 366/2013 Sb. se jedná spíše o určitý návod, který v zásadě nevyžaduje vymezit společné části odlišně, nicméně vždy tak musí být učiněno v souladu s OZ či jeho rámcem. Z tohoto důvodu bude pro společenství vlastníků velmi důležitým dokumentem **prohlášení** (případně smlouva o výstavbě), které v souladu s OZ musí obsahovat i určení společných částí. Důvodem, proč je určení společných částí pro společenství tak důležité, je zejména to, že společenství vlastníků se v rámci domu (zjednodušeně řečeno) obecně stará výhradně o společné části domu, zatímco jednotliví vlastníci o jednotky ve svém vlastnictví, případně o ty části svých jednotek, které nejsou společnou částí. Pokud je tedy např. nutné opravit poškození určité části domu, pak by prohlášení (případně smlouva o výstavbě) mělo poskytnout návod proto, zda předmětná oprava je v působnosti společenství, jelikož daná část domu je společnou částí, anebo zda je v působnosti vlastníka, pokud součástí společných částí není.

Členství ve společenství vlastníků vzniká v souladu s ustanovením § 1194 odst. 2 OZ ze zákona bez toho, aby vlastník jednotky měl možnost tento stav ovlivnit (to samé platí i pro zánik členství ve společenství). Již za předchozí právní úpravy bytového spoluvlastnictví platného do 31. 12. 2013 (tj. před účinnosti současného občanského zákoníku) existovaly odmítavé tendence týkající se povinného členství ve společenství vlastníků. Tyto tendence vyústily až v podání ústavní stížnosti a nález Ústavního soudu Pl. ÚS 51/2000, kterým však byly tyto námítky odmítnuty. Členství je tedy podmíněno vlastnictvím alespoň jedné jednotky v domě (lhostejno, zda bytové či nebytové). V případě převodu vlastnictví k této jednotce je datem rozhodným pro změnu členství ve společenství datum právních účinků vkladu do katastru.

Společenství vlastníků nemůže uskutečnit takové právní jednání, kterým by zajistilo dluh cizí osoby (§ 1195 odst. 2 OZ). Pokud by tak přesto učinilo, jednalo by se o absolutně neplatné právní jednání. Zřejmě beze zbytku to platí v případě ručení za závazky nebo jiného způsobu zajištění závazků nebo v případě převzetí či přistoupení k dluhu jednotlivých vlastníků jednotek či jiných osob. Otázkou však je možnost převzetí úvěru či přistoupení k úvěru poskytnutého původnímu vlastníku domu (zejména bytovému družstvu) na jeho opravu a rekonstrukci ještě před vznikem společenství. Na jednu stranu sice z hlediska účelu bylo poskytnutí předmětného úvěru součástí správy domu, na druhou stranu se však jednalo o poskytnutí úvěru na náklady vynaložené někým jiným, nežli samotným společenstvím vlastníků, což by mohlo znamenat překročení pravomocí daného společenství udělené mu zákonem. I vzhledem k zákazu hradit dluhy jiné osoby dle § 1197 OZ se k možnosti daného převzetí dluhu staví odborná veřejnost spíše negativně, a to minimálně do doby judikaturního vyjasnění tohoto problému či do změny OZ.

Za dluhy společenství vlastníků ručí jeho členové v poměru podle velikosti svých podílů na společných částech, přičemž jde o ručení neomezené, tedy ručení celým majetkem každého jednotlivého vlastníka (§ 1194 odst. 2 OZ). Nejedná se však o ručení solidární, ale pouze o ručení dílčí, což zjednodušeně řečeno znamená, že jednotliví vlastníci jednotek na základě písemné výzvy věřitele jsou povinni dluh společenství vyrovnat, ale pouze do výše té části dluhu, která na ně připadá právě dle velikosti jejich podílů na společných částech.

Společenství vlastníků nesmí podnikat ani se přímo či nepřímo podílet na podnikání nebo jiné činnosti podnikatelů nebo být jejich společníkem nebo členem (§ 1194 odst. 1 OZ). Definicí podnikání lze dovodit díky § 420 OZ, dle kterého platí, že *kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem*

se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku, je považován se zřetelem k této činnosti za podnikatele. Společenství nesmí být společníkem žádné obchodní korporace s výjimkou účasti v právnické osobě působící v oblasti bydlení (viz § 1197 OZ), pokud tak společenství vlastníků činí z důvodu a v mezích správy domu a pozemku. Rovněž není možné, aby se účastnilo na takovém investování, při kterém by existovala přímá závislost návratnosti takovéto investice na podnikatelském výsledku. Nicméně je obecně zcela v souladu se zákonem, aby společenství své disponibilní finanční prostředky vložilo do úročeného bankovního produktu, např. na spořicí účet či termínovaný vklad. Mezi zakázané aktivity rovněž nepatří např. pronájem společných částí společenstvím, jelikož tyto aktivity (kromě toho, že nejsou podnikáním) jsou včetně příjmů z nich plynoucích „připisovány“ nikoliv tomuto společenství, ale přímo společným vlastníkům (viz dále). V případě porušení zákona týkajícího se zákazu podnikání je takovéto právní jednání považováno za absolutně neplatné.

Společenství vlastníků může nabývat majetek a nakládat s ním pouze pro účely správy domu a pozemku (§ 1195 odst. 1 OZ). Tento majetek může být jak movitý, tak i nemovitý. Do nemovitého majetku lze zařadit zejména pořízení jednotky, ve které bude mít společenství např. kancelář (je však vyloučeno, aby společenství pořídilo jednotku v domě za účelem tržního pronájmu). Za účelem správy domu může dále pořídít do svého vlastnictví i pozemek navazující na pozemek zastavěný domem (viz judikatura VS v Praze 11 Cmo 212/2005 či KS v Hradci Králové 30 Ca 44/2002-16).

Do majetku vstupují rovněž **příjmy** společenství¹. Bylo by však chybou domnívat se, že veškeré příjmy, které společenství vlastníků obdrží, patří jemu samotnému. Jak již totiž bylo dříve uvedeno, společenství vlastníků je mimo jiné oprávněno sjednávat např. i smlouvy týkající se nájmu společných částí domu či zajištění provozu vybraných technických zařízení spojených s užíváním společných částí domu, jako jsou domovní kotelny, výměňkové (předávací) stanice, dieselagregáty a podobná vyhrazená technická zařízení (viz § 10 odst. 1 písm. d) a e) nařízení vlády č. 366/2013 Sb.), díky čemuž může dojít i k přijetí finančních prostředků, jež patří jednotlivým vlastníkům (více viz kapitola č. 10). V souladu s ustanovením § 16 nařízení vlády č. 366/2013 Sb. platí, že příjmem společenství vlastníků jsou proto **zejména**:

- a) příspěvky vlastníků jednotek na správu domu a pozemku podle § 1180 OZ,
- b) úroky z prodlení přijaté od vlastníků jednotek z důvodu prodlení s platbami příspěvků na správu domu a pozemku podle § 1180 OZ,
- c) úroky z prodlení přijaté od vlastníků jednotek z důvodu prodlení s platbami za plnění spojená nebo související s užíváním jednotky podle § 1181 občanského zákoníku, včetně nedoplatků z jejich vyúčtování, a pokuty za nesplnění povinnosti vlastníka jednotky podle § 13 odst. 1 zákona o službách,
- d) úroky z vkladů na bankovních účtech společenství vlastníků,
- e) penále, úroky z prodlení a smluvní pokuty zaplacené třetími osobami za porušení povinností ze smluv sjednaných společenstvím vlastníků (například smluvní pokuta dodavatele stavby za její pozdní dokončení),
- f) pojistné plnění z pojistných smluv sjednaných společenstvím vlastníků týkající se společných částí a bonifikace za příznivý škodní průběh a
- g) příjmy plynoucí z nakládání s majetkem společenství vlastníků.

Mezi příjmy společenství vlastníků je nutno zařadit i úhrady za plnění spojená s užíváním bytu a nebytových prostor (viz kapitola č. 5) a dále dotace (dle § 7 odst. 1 písm. w) zákona

¹ Vzhledem k tomu, že společenství vlastníků je vždy účetní jednotkou (viz kapitola č. 4), myslí se pod pojmem příjmy společenství zpravidla jeho výnosy.

č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, platí, že dotace se (mimo jiné) poskytují nepodnikatelským právnickým osobám na opravy, modernizace a rekonstrukci bytového fondu s tím, že z § 14 odst. 3 a 4 tohoto zákona vyplývá, že příjemcem dotace je žadatel o dotaci, který dotaci použije na stanovený účel. Z tohoto důvodu je i dotace příjmem SVJ, což podpůrně vyplývá i z § 18 odst. 2 písm. f) ZDP).

Příjmem společenství vlastníků jednotek naopak nejsou (tj. jsou příjmem jednotlivých vlastníků) příjmy plynoucí z nakládání se společnými částmi, a to i v případě, že jsou hrazeny na bankovní účet společenství vlastníků – jde zejména o tyto příjmy:

- a) nájemné z pronájmu společných částí domu,
- b) úroky z prodlení placené z důvodu prodlení nájemců těchto společných částí s platbami nájemného a s úhradami za plnění spojená s užíváním těchto společných částí včetně nedoplatků z jejich vyúčtování a
- c) příjmy od třetích osob plynoucí z provozování technických zařízení v domě pro tyto osoby.

2. Založení společenství vlastníků²

Společenství vlastníků je v souladu s § 125 odst. 1 OZ **založeno přijetím stanov**, a to buď (1) stanov v prohlášení dle § 1166 odst. 2 OZ, nebo (2) stanov ve smlouvě o výstavbě dle § 1170 odst. 2 písm. d) OZ, nebo (3) schválením stanov za souhlasu všech vlastníků jednotek dle § 1200 odst. 1 OZ, anebo (4) schválením stanov ve zvláštních případech týkajících se SBD a LBD dle § 24 zákona č. 311/2013 Sb. První dva způsoby založení jsou v praxi nejčastější s tím, že přijetí stanov v prohlášení přichází v úvahu zejména v rámci převodů jednotek z majetku tzv. nového bytového družstva (tj. jiného bytového družstva, nežli jsou SBD či LBD – zejména jde o bytová družstva vzniklá za účelem odkupu domu atd.) a přijetí stanov ve smlouvě o výstavbě pak při tzv. developerské výstavbě.

Prohlášení je právní skutečností, na základě které se vlastnické právo k domu jako nemovité věci rozdělí na vlastnické právo k jednotkám (bytovým či nebytovým) – je tedy základním předpokladem pro vznik bytového spoluvlastnictví. Má-li rozdělením vzniknout alespoň pět jednotek, z nichž mají být alespoň tři ve vlastnictví tří různých vlastníků, uvedou se v prohlášení i náležitosti stanov společenství vlastníků. Otázkou je, zda k založení společenství dochází již v okamžiku učinění tohoto prohlášení, nebo až na základě právních účinků vkladu předmětného prohlášení do katastru nemovitostí. Odborná veřejnost se spíše přiklání k okamžiku právních účinků vkladu do katastru, jelikož až s tímto okamžikem jsou spojeny konstitutivní účinky rozdělení nemovité věci (domu) na jednotky.

Do této skupiny založení společenství patří nepochybně i situace uvedené v § 1164 odst. 2 OZ, tj. situace týkající se oddělení ze spoluvlastnictví nebo při jeho zrušení a vypořádání, nebo situace týkající se ujednání mezi manžely při změně rozsahu nebo při vypořádání společného jmění, jelikož dle tohoto ustanovení musí tato právní jednání obsahovat (přiměřeně) náležitosti prohlášení a tedy i stanov, má-li v důsledku takovýchto právních jednání vzniknout alespoň pět jednotek, z nichž mají být alespoň tři ve vlastnictví tří různých vlastníků.

Smlouva o výstavbě musí obecně obsahovat náležitosti stanov, pokud má výstavbou vzniknout dům alespoň s pěti jednotkami (na rozdíl od předchozí skupiny založení zde OZ nepožaduje, aby alespoň tři z nich byly ve vlastnictví tří různých vlastníků). Pozor ale: stanovy je možné uvést do smlouvy o výstavbě pouze tam, kde společenství vlastníků nebylo ještě založeno. Je nutné si totiž uvědomit, že smlouva o výstavbě se uzavírá jak v případě výstavby celého domu, tak i v případě, kdy dům již existuje a pouze nástavbou, přístavbou či stavební úpravou domu vznikají jednotky další (typicky jde zejména o tzv. půdní byty). Smlouva o výstavbě proto neobsahuje stanovy v případě výstavby nových jednotek (tj. zejména již zmiňovaných půdních bytů) v domě, který je již rozdělen alespoň na pět jednotek, z nichž jsou alespoň tři ve vlastnictví tří různých vlastníků – zde totiž společenství bylo založeno již před výstavbou těchto nových jednotek. Naopak v případě výstavby celého nového domu alespoň s pěti jednotkami nebo v případě výstavby nových jednotek v již existujícím domě, až díky které bude naplněna zákonná podmínka alespoň pěti jednotek v domě, budou součástí smlouvy o výstavbě i stanovy společenství vlastníků, a tedy dojde i k založení společenství vlastníků.

Ani zde není v OZ jasně určeno, zda k založení společenství vlastníků dochází již dnem uzavření smlouvy o výstavbě, nebo až na základě právních účinků vkladu předmětné smlouvy o výstavbě do katastru nemovitostí (vklad nových jednotek do katastru není v souladu s § 1163 OZ

² Pro zjednodušení se budu zabývat pouze společenstvími vlastníků založenými a následně i vzniklými dle OZ.

možné učinit dříve, než je dům alespoň v takovém stupni rozestavěnosti, že je již navenek uzavřen obvodovými stěnami a střešní konstrukcí a byt je uzavřen obvodovými stěnami). Nicméně i zde se předpokládá, že k založení dochází až vkladem do katastru nemovitostí.

Schválení stanov za souhlasu všech vlastníků jednotek přichází v úvahu za situace, kdy společenství vlastníků nebylo založeno ani výše uvedeným prohlášením ani výše uvedenou stavbou o výstavbě. Jinak řečeno, jedná se o realizaci ustanovení § 1198 OZ, které je dle odborné veřejnosti nutno vykládat tak, že nebylo-li společenství vlastníků založeno již dříve (tj. prohlášením či smlouvou o výstavbě), založí je vlastníci jednotek, kde je alespoň pět jednotek, z nichž alespoň tři jsou ve vlastnictví tří různých vlastníků, nejpozději po vzniku vlastnického práva k jednotce, následující po vzniku vlastnického práva k prvním dvěma jednotkám. V zásadě tak na rozdíl od předešlých dvou případů dochází k založení společenství vlastníků až za stavu, kdy dům na jednotky již rozdělen je. Jedná se např. o následné dobrovolné založení společenství vlastníků v domech s méně než pěti jednotkami (§ 1199 OZ). Schválením stanov všemi vlastníky jednotek v domě se má zřejmě na mysli podpis návrhu stanov všemi vlastníky jednotek v domě, nicméně dle názoru odborné veřejnosti lze zřejmě připustit jakékoliv právní jednání, jehož výsledkem bude souhlas všech vlastníků všech jednotek v domě s obsahem stanov, a to formou veřejné listiny (viz § 1200 odst. 3 OZ).

Založení společenství vlastníků přijetím stanov dle zákona č. 311/2013 Sb. – jedná se o specifické případy stavebních a lidových bytových družstev vzniklých před 1. 1. 1992 nebo jejich právních nástupců, vykonávajících činnost správce dle § 9 zákona o vlastnictví bytů ve znění účinném do 30. 6. 2000 (což byl den předcházející dnu nabytí účinnosti novely zákona o vlastnictví bytů provedené zákonem č. 103/2000 Sb.), pokud se jejich spoluvlastnický podíl na společných částech domu nesnížil k 1. 1. 2014 na méně než jednu polovinu³. V souladu s ustanovením § 24 zákona č. 311/2013 Sb. platí, že sníží-li se po dni 1. 1. 2014 spoluvlastnický podíl takového bytového družstva na společných částech domu na méně než jednu polovinu, svolá toto bytové družstvo nejpozději do 90 dnů ode dne, kdy mu budou doručeny listiny dokládající snížení jeho spoluvlastnického podílu, shromáždění vlastníků jednotek k založení společenství vlastníků. Ke schválení stanov společenství, jímž je toto společenství založeno, se vyžaduje souhlas většiny hlasů přítomných vlastníků jednotek (shromáždění je způsobilé se usnášet za přítomnosti vlastníků jednotek, kteří mají většinu všech hlasů – ustanovení § 1200 odst. 1 věty druhé OZ se zde nepoužije).

Dle přechodného ustanovení k zákonu č. 177/2018 Sb., kterým se mění zákon č. 311/2013 Sb. platí, že i v případě, kdy se spoluvlastnický podíl takového SBD a LBD snížil ještě před 1. 1. 2014 na méně než jednu polovinu, vztahuje se také na tyto situace § 24 zákona č. 311/2013 Sb. s tím, že v takovém případě správce svolá shromáždění vlastníků jednotek k založení společenství vlastníků jednotek nejpozději do 24 měsíců ode dne 1. 9. 2018 (výjimkou jsou pouze situace, kdy družstvo splácí úvěr na opravy, rekonstrukce nebo modernizace společných částí domu z úvěrové smlouvy uzavřené před 1. 9. 2018).

³ Od 1. 1. 2014 pak již nevykonává správu dle zákona o vlastnictví bytů, ale přiměřeně dle § 1191–1193 OZ.

3. Vznik společenství vlastníků⁴

Společenství vlastníků **vzniká v souladu s ustanovením § 1204 OZ dnem zápisu do veřejného rejstříku** (jde o speciální rejstřík společenství vlastníků jednotek – viz § 1 zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob). Tento zápis má konstitutivní charakter, což znamená, že bez zápisu do veřejného rejstříku ke vzniku společenství vlastníků vůbec nedojde. Až ode dne zápisu má tedy společenství vlastníků svoji právní osobnost.

S výjimkou ustanovení § 1203 OZ a § 24 odst. 2 zákona č. 311/2013 Sb. (viz dále) není zákonem výslovně upravena lhůta pro to, kdy má být po založení společenství vlastníků podán návrh na zápis tohoto společenství do rejstříku společenství vlastníků. Tato lhůta je v podstatě „nahrazena“ institutem **blokační převodů** dle ustanovení § 1198 odst. 2, jež je modifikováno § 1202 a 1203 OZ a § 24 zákona č. 311/2013 Sb.

Z těchto ustanovení a zejména z Návodu pro správu katastru nemovitostí č. j. ČÚZK-03030/2016-22 (konkrétně odst. 5.5.3.4.2) obecně vyplývá, že v případě, že nebylo založeno společenství vlastníků v domě s alespoň pěti jednotkami, z nichž alespoň tři jsou ve vlastnictví tří různých vlastníků, nebo nevzniklo ze zákona podle § 9 odst. 3 zákona o vlastnictví bytů, a zároveň **žádný z vlastníků nemá většinu hlasů** (tj. nadpoloviční spoluvlastnický podíl na společných částech domu – viz § 1202 odst. 1 OZ), katastrální úřad zapíše vlastnické právo ve prospěch nabyvatele druhé převedené jednotky v domě po vzniku vlastnictví jednotek tří různých vlastníků (tj. celkově čtvrté převáděné jednotky, jelikož tři různí vlastníci v domě existují již po převodu druhé jednotky z majetku původního, tj. „stoprocentního“, vlastníka) až poté, co bude prokázán vznik společenství vlastníků. Vznik společenství vlastníků může být prokázán, resp. společenství vlastníků může vzniknout, i v průběhu vkladového řízení. Katastrální úřad tedy bez prokázání vzniku společenství fakticky povolí obecně pouze převody prvních tří jednotek. Na rozdíl od situace popsané v následujícím odstavci zákon v případě neexistence většinového vlastníka výslovně nestanoví, kdo je oprávněn podat na rejstřík společenství vlastníků návrh na zápis daného společenství. Dovozuje se proto, že to může být zřejmě kterýkoliv vlastník jednotky.

Bylo-li společenství vlastníků založeno přijetím stanov v prohlášení (§ 1166 odst. 2 OZ), nebo stanov ve smlouvě o výstavbě dle § 1170 odst. 2 písm. c) OZ, nebo schválením stanov za souhlasu všech vlastníků jednotek dle § 1200 odst. 1 OZ, a zároveň **jeden z vlastníků má většinu hlasů** (tj. nadpoloviční spoluvlastnický podíl na společných částech domu – viz § 1202 odst. 1 OZ) není nutné, aby účastníci při převodu jednotek prokazovali katastrálnímu úřadu vznik společenství vlastníků, dokud tento vlastník neztratí většinu svých hlasů. Vznik společenství vlastníků jednotek není nutné katastrálnímu úřadu prokazovat ani v následujícím období šedesáti dnů od okamžiku, kdy tento vlastník ztratil většinu svých hlasů. Lhůta běží ode dne právních účinků vkladu vlastnického práva, na základě kterého ztratil tento vlastník většinu svých hlasů (informaci o této skutečnosti katastrální úřad zaznamená i s uvedením posledního dne šedesátidenní lhůty v části D listu vlastnictví, na kterém je zapsáno bytové spoluvlastnictví budovy, pozemku nebo práva stavby). V souladu s ustanovením § 1203 OZ pak platí, že ztratí-li tento vlastník většinu hlasů, podá nejpozději do šedesáti dnů jako statutární orgán společenství vlastníků návrh na zápis společenství vlastníků do rejstříku společenství

⁴ Viz poznámka pod čarou č. 2.

vlastníků a nejpozději do devadesáti dnů svolá shromáždění⁵ – neučiní-li to, může tak učinit kterýkoli vlastník jednotky.

V případě převodů jednotek z majetku SBD a LBD vzniklých přede dnem 1. 1. 1992 nebo bytových družstev, které jsou jejich právními nástupci, a jejichž podíl na společných částech domu se snížil na základě návrhu na vklad podaného po 1. 1. 2014 z podílu většího než jedna polovina k 1. 1. 2014 na podíl menší, než je jedna polovina, povolí katastrální úřad vklad vlastnického práva k dalším jednotkám ještě po dobu 120 dnů ode dne, kdy bude bytovému družstvu doručeno vyzoomění katastrálního úřadu o provedeném vkladu dokládající snížení jeho spoluvlastnického podílu na podíl menší než jedna polovina, aniž by vyžadoval k povolení vkladu prokázání vzniku společenství vlastníků. Po uplynutí uvedené doby 120 dnů povolí katastrální úřad vklad vlastnického práva k jednotce až na základě prokázaného vzniku společenství vlastníků, a to doložením výpisu z rejstříku společenství, není-li možno výpis získat dálkovým přístupem, jinak sdělením jeho názvu, IČO a sídla (§ 24 zákona č. 311/2013 Sb.).

V souladu s ustanovením § 24 odst. 2 zákona č. 311/2013 Sb. platí, že návrh na zápis do rejstříku společenství vlastníků musí statutární orgán společenství vlastníků vzniklého díky převodům jednotek z majetku SBD či LBD (nebo jejich právního nástupce) podat nejpozději do 30 dnů ode dne založení tohoto společenství.

Samotný návrh na vklad do rejstříku společenství vlastníků pak musí obsahovat zejména následující informace, které se do tohoto rejstříku v souladu se zákonem č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, v platném znění, **zapisují:**

- a) název společenství vlastníků, který musí obsahovat slovo „společenství vlastníků“ a označení domu, pro který toto společenství vzniklo,
- b) sídlo společenství vlastníků, které musí být určeno v domě, pro který toto společenství vzniklo – není-li to možné, pak na jiném vhodném místě,
- c) předmět činnosti nebo podnikání nebo vymezení účelu osoby, vyžaduje-li to jiný zákon – zde se má na mysli zřejmě předmět činnosti, jímž je správa domu a pozemku ve smyslu § 1194 OZ,
- d) právní forma, jíž je společenství vlastníků (jednotek),
- e) den vzniku společenství vlastníků, jímž je den zápisu daného společenství do rejstříku společenství vlastníků,
- f) identifikační číslo – toto přiděluje společenstvím sám rejstříkový soud,
- g) název statutárního orgánu, neplyne-li ze zákona, počet členů statutárního orgánu, jméno a sídlo nebo adresa místa pobytu, popřípadě také bydliště, liší-li se od adresy místa pobytu, osoby, která je členem statutárního orgánu, s uvedením způsobu, jak za právnickou osobu jedná, a den vzniku a zániku její funkce; je-li členem statutárního orgánu právnická osoba, také jméno a adresa místa pobytu, popřípadě také bydliště, liší-li se od adresy místa pobytu, osoby, která jí při výkonu funkce zastupuje,
- h) den, k němuž byl zápis proveden (viz § 94 zákona č. 304/2013 Sb.).

⁵ Dle určitých názorů by společenství vlastníků nemělo vzniknout dříve, nežli tento vlastník ztratí většinu svých hlasovacích práv. Dle jiných názorů je však možné, aby v případě dohody všech vlastníků jednotek vzniklo společenství vlastníků i před předmětnou ztrátou většiny hlasovacích práv. Praxe se zatím přiklání spíše k druhému názorovému proudu (tj. k možnosti vzniku společenství vlastníků i před předmětnou ztrátou většiny hlasovacích práv).

Je v praxi často diskutovanou otázkou, zda do předmětného rejstříku musí společenství zapsat i kontrolní orgán v případě, kdy je tento fakultativně upraven stanovami společenství. V případě kladné odpovědi na tuto otázku se do rejstříku společenství vlastníků zapisuje i jeho název, počet členů kontrolního orgánu, jméno a adresa místa pobytu, popřípadě také bydliště, liší-li se od adresy místa pobytu, nebo sídlo osoby, která je členem kontrolního orgánu, a den vzniku a zániku její funkce; je-li členem kontrolního orgánu právnická osoba, také jméno a adresa místa pobytu, popřípadě také bydliště, liší-li se od adresy místa pobytu, osoby, která ji při výkonu funkce zastupuje.

4. Společenství vlastníků jako účetní jednotka

Jak již bylo řečeno v předchozí kapitole, až ode dne zápisu do rejstříku společenství vlastníků má společenství vlastníků svoji právní osobnost. Od tohoto data společenství vykonává (případně má povinnost vykonávat) zejména provozně technické a administrativně správní činnosti spojené se správou domu a pozemku, které byly uvedeny na počátku této publikace (viz kapitola č. 1). Jednou z těchto činností je i **vedení účetnictví**, tj. společenství vlastníků vede své účetnictví od tohoto data. Vedení účetnictví společenství vlastníků je upraveno vedle zákona o účetnictví i **vyhláškou č. 504/2002 Sb.** (viz § 2 odst. 1 písm. g) této vyhlášky) a dále i Českými účetními standardy (ČUS) č. 401–414. Společenství vlastníků rovněž musí věnovat pozornost tvorbě interních účetních předpisů, které upravují zejména způsob účtování nákladů na opravy a údržbu společných částí (viz kapitola 6.1), účetní dopady dluhů vlastníků (viz kapitola 9.1), majetek společenství (viz kapitola 8), inventarizaci (viz kapitola 11.2) atd.

S účinností od 1. 1. 2016 se do českého účetního práva opět zavedl systém jednoduchého účetnictví, který oproti systému podvojného účetnictví sleduje (velmi zjednodušeně řečeno) místo nákladů a výnosů dané účetní jednotky toliko její příjmy a výdaje. Zákon o účetnictví ve svém § 1f výslovně jmenuje typy účetních jednotek, které mohou tento systém využívat s tím, že tento výčet je úplný. Vzhledem k tomu, že v tomto výčtu se společenství vlastníků nenalézá, nemohou tento účetní systém využívat, tj. stejně jako do konce roku 2015 **musí povinně účtovat pouze v systému podvojného účetnictví** (v daném výčtu se sice nalézají spolky s tím, že dle důvodové zprávy k občanskému zákoníku je společenství vlastníků ve své podstatě species spolku, nicméně spolkem v pravém slova smyslu v žádném případě není – jedná se o samostatný typ právnické osoby).

Ohledně **kategorizace účetních jednotek** dle § 1b ZoUCE bude společenství vlastníků v drtivé většině spadat do kategorie mikro či maximálně malých účetních jednotek, tj. nebude překračovat alespoň dvě z následujících hodnot:

- aktiva celkem u mikro účetní jednotky 9 mil. Kč (100 mil Kč u malé účetní jednotky),
- roční úhrn čistého obrátu u mikro účetní jednotky 18 mil. Kč (200 mil Kč u malé účetní jednotky),
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 10 u mikro účetní jednotky (50 u malé účetní jednotky).

Díky tomuto zařazení mezi mikro či malé účetní jednotky, dále díky tomu, že společenství vlastníků zpravidla nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem (viz dále) a konečně i díky výslovnému uvedení společenství vlastníků v seznamu účetních jednotek uvedeném v § 9 odst. 4 ZoUCE má společenství vlastníků teoreticky možnost vést podvojně účetnictví nejen v plném, ale též v tzv. **zjednodušeném rozsahu** (nezaměňovat s jednoduchým účetnictvím – viz výše). Jeho podstatou je, že účetní jednotky v takovém případě:

- sestavují účtový rozvrh, v němž mohou uvést pouze účtové skupiny, nevyžaduje-li zvláštní právní předpis členění podrobnější (např. daňové předpisy),
- mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize,
- nepoužijí ustanovení § 25 odst. 3 týkající se „zásady opatrnosti“, s výjimkou odpisů,
- nepoužijí ustanovení § 26 odst. 3 týkající se rezerv a opravných položek, s výjimkou rezerv a opravných položek podle zvláštních právních předpisů,
- nepoužijí ustanovení § 27 týkající se oceňování reálnou hodnotou,
- nevedou knihy analytických a dále podrozvahových účtů.