

Univerzita Hradec Králové
Fakulta informatiky a managementu
Katedra ekonomie

Náklady a výnosy při pronájmu nebytových prostor
Bakalářská práce

Autor: Irena Zajíčková
Studijní obor: Finanční management

Vedoucí práce: Ing. Libuše Svobodová Ph.D

Hradec Králové

duben 2023

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma *Náklady a výnosy při pronájmu nebytových prostor* vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další zdroje jsem řádně označila a uvedla v seznamu použitých zdrojů.

V Hradci Králové dne 16.04.2023

Irena Zajíčková

Poděkování

Ráda bych poděkovala všem, kteří mi pomáhali při zpracování mé bakalářské práce, především vedoucí práce Ing. Libuši Svobodové Ph.D. za odbornou pomoc, cenné rady, připomínky a hlavně trpělivost, a také své rodině za podporu a pochopení.

Anotace

Bakalářská práce „Náklady a výnosy při pronájmu nebytových prostor“ je rozdělena na dvě části. V teoretické části tato práce definuje základní pojmy, jako jsou nájemce, pronajímatel, nájemné, nájemní smlouva, vysvětluje základní práva a povinnosti nájemců a pronajímatelů. Teoretická část se dále zabývá nemovitostí, odpisy a technickým zhodnocením. Důraz je kladen také na časové rozlišení vybraných nákladů a výnosů, které jsou specifické pro společnosti, které pronajímají nebytové prostory. Závěr teoretické části je zaměřen na události posledních let a také na možnosti, jak se s tímto stavem vypořádat.

V praktické části je na několika dílčích příkladech ukázáno praktické uplatnění teoretických znalostí z první části této práce. V příkladech jsou zpracovány odpisy nemovitosti, linearizace právních a zprostředkovatelských služeb a také časové rozlišení rent free. Zvláštní kapitola reaguje na situaci kolem COVID-19. Příklady v této části mohou ukázat možnost, jak postupovat při vyjednávání s nájemníky.

Cílem práce je poukázat na problematiku správného rozložení nákladů a výnosů ve společnostech, které pronajímají nebytové prostory ve vlastní nemovitosti, na praktických příkladech ukázat rozdíl mezi použitím linearizace a účtováním přímo do nákladů, a zhodnotit dopady pro společnost.

Annotation

The bachelor's thesis, „Costs and revenues regarding renting non-residential places“ is divided into two parts. The theoretical part defines the basic terms, such as tenant, a landlord, a lease, a contract of a lease, explains the basic rights and obligations of tenants and landlords. The theoretical part also deals with property, depreciation and technical improvement. Emphasis is also placed on the accrual of costs and revenues regarding the companies renting non-residential places. The conclusion of the theoretical part is focused on the current situation and also on the possibilities how to deal with it.

The practical part shows in several individual examples the practical application of theoretical knowledge from the first part of this thesis. The examples calculate depreciation of the property and show linearization of legal services, agent services

and also rent free. A special chapter reacts on the situation regarding COVID-19. This part with examples could show possibility how to find an agreement with a tenant. The aim of the thesis is to focus on the problem of the correct distribution of costs and revenues in companies that rent non-residential premises in their own real estate, to show the difference between the use of linearization and accounting directly to costs on practical examples, and to evaluate the impacts for the company.

Obsah

1	ÚVOD.....	1
2	TEORETICKÁ VÝCHODISKA PŘI PRONÁJMU NEBYTOVÝCH PROSTOR.....	3
2.1	Obecná ustanovení.....	3
2.1.1	Definice pojmů	3
2.1.2	Práva a povinnosti nájemce a pronajímatele	6
2.2	Nájemní vztahy.....	7
2.2.1	Nájemné.....	7
2.2.2	Service charges	7
2.2.3	Výhody poskytované při uzavření nájemní smlouvy.....	9
2.3	Nemovitost.....	10
2.3.1	Odpisy – technické zhodnocení nemovitosti.....	12
2.3.2	Opravy versus technické zhodnocení	13
2.3.3	Technické zhodnocení nemovité kulturní památky	14
2.3.4	Technické zhodnocení provedené nájemníkem	15
2.4	Časové rozlišení	17
2.5	Koronavirus.....	19
3	ZPŮSOBY ŘEŠENÍ ODPISŮ A ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ VE VYBRANÉ SPLEČNOSTI.....	23
3.1	Odpisy.....	24
3.1.1	Odpisy nemovité kulturní památky	27
3.1.2	Odpis novostavby.....	29
3.1.3	NUL analýza.....	31
3.2	Časové rozlišení	31
3.2.1	Rent free na dohodnutou dobu.....	33
3.2.2	Rent free při prodloužení smlouvy	35
3.2.3	Zprostředkovatelské služby.....	36
3.2.4	Právní poradenství.....	38
3.3	COVID nájemné	41
3.4	Cash flow.....	44
4	SHRNUTÍ VÝSLEDKŮ	45
5	ZÁVĚRY A DOPORUČENÍ.....	47
6	Seznam použité literatury	48

7 Přílohy.....	51
----------------	----

1 ÚVOD

Pronájem i vlastnictví nemovitosti je velmi běžným jevem, jak v podnikatelské činnosti, tak v běžném životě. Všichni asi vědí, že mezi vlastníkem a nájemcem existuje smluvní vztah, který určuje podmínky pronájmu. Práce se zaměřuje na společnosti, které mají jako hlavní předmět činnosti pronájem nebytových prostor ve své vlastní nemovitosti.

V první kapitole teoretické části jsou vysvětleny základní pojmy jako je pronajímatel, nájemce, nájemní smlouva, předmět a účel nájmu, také co je to pronájem, nemovitost a nebytový prostor a také práva a povinnosti smluvních stran při uzavírání nájemní smlouvy.

Druhá kapitola se zabývá nájemným a nájemními vztahy obecně a také službami spojenými s užíváním nebytových prostor.

Třetí kapitola je zaměřena na nemovitost jako hmotný majetek, konkrétně na odpisy a technické zhodnocení. Je zde popsáno technické zhodnocení nemovité kulturní památky, které má svá specifika nejen při realizaci, ale i v daňovém přístupu. Velká část je věnována tématu technického zhodnocení pronajatého majetku a také správnému posouzení mezi opravou a technickým zhodnocením.

Čtvrtá kapitola řeší časové rozlišení nákladů a výnosů se zaměřením právě na společnosti zabývající se pronájmem nebytových prostor. Nájemné za korunu po určité období nebo provize za zprostředkování jsou v tomto odvětví běžnou praxí.

Pátá kapitola je zařazena na základě událostí posledních let. Pandemie ovlivnila všechny složky našeho života a velmi se promítla i do pronájmů. Na první pohled by se zdálo, že společností, které pronajímají prostory, se tato situace nedotkne, ale opak je pravdou.

Praktická část popisuje konkrétní případy. Je věnována především optimalizaci nákladů a výnosů, kde mají největší váhu odpisy budovy a také správné rozložení nákladů a výnosů, které jsou spojeny s nájemními vztahy. Další část se zabývá aktuálně poskytovaným slevám z nájmu a také podmínkám kompenzací a podpory státu v programu COVID – nájemné. Nájemníci požadovali odpuštění nájemného minimálně na období, kdy nemohli provozovat svoji činnost, někteří museli s podnikáním skončit a opustit pronajaté prostory a v každém případě došlo k velkému propadu peněžních prostředků. Poslední část je věnována cash flow, který

je jedním z nejsledovanějších ukazatelů a hraje klíčovou roli při rozhodování ve společnosti.

Cílem práce je poukázat na problematiku správného rozložení nákladů a výnosů ve společnostech, které pronajímají nebytové prostory ve vlastní nemovitosti, na praktických příkladech ukázat rozdíl mezi použitím linearizace a účtováním přímo do nákladů, a zhodnotit dopady pro společnost.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PŘI PRONÁJMU NEBYTOVÝCH PROSTOR

2.1 Obecná ustanovení

2.1.1 Definice pojmů

Pronajímatel – Fiala, Selucká (2007) uvádí, že pronajímatel je ten, kdo pronajímá prostory určené k bydlení nebo komerčnímu využití.

Nováková (2008) je toho názoru, že pronajímatelem může být fyzická nebo právnická osoba, která je oprávněna disponovat s nebytovým prostorem, a může to být jednak vlastník nebo spoluvlastník nemovitosti, v níž je tento nebytový prostor, nebo vlastník nebytového prostoru jako jednotky vymezené podle zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé spoluvlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům, a který doplňují některé zákony, jako je například zákon o vlastnictví bytu ve znění pozdějších předpisů. Pronajímatelem může být rovněž osoba, která vykonává právo hospodaření k majetku státu. Zpravidla toto právo vykonávají právnické osoby, zejména příspěvkové a rozpočtové organizace. Pronajímatelem může být také osoba, která v právních vztazích vystupuje za vlastníka nebytového prostoru na základě pověření (plné moci).

Nájemce – nájemce je podle Selucké (2005) ten, kdo si od pronajímatele (majitele konkrétní nemovitosti) tuto nemovitost pronajme na předem smluvené období za smluvenou částku. Nájemce se svým podpisem zavazuje dodržovat veškerá ustanovení obsažená v nájemní smlouvě.

Pacht – Kabelková, Dejlová (2013) popisují odlišnosti pachtu a nájemního vztahu. Typickým znakem pachtu je nejen přenechání užívání věci, ale i fakt, že věc musí být také obhospodařována. To přináší s sebou určitý výnos, který náleží pachtýři. Smluvní strany jsou pachtýř a pachtovatel, odměna pachtovateli se nazývá pachtovné. Nemusí se jednat pouze o platbu formou peněžních prostředků, ale jak zákon sám uvádí, může jít také o poskytnutí poměrné části z výnosu věci.

Nájemní smlouva – Liška, Lišková (2005) píše, že nájemní smlouva zakládá závazkově právní vztah mezi pronajímatelem a nájemcem.

Podstatné náležitosti nájemní smlouvy jsou: Určení smluvních stran, určení doby nájmu a stanovení výše úplaty. Nájemní smlouva se může týkat jak věcí movitých, tak i věcí nemovitých.

Podle 89/2012 Sb. Občanského zákoníku (dále jen „OZ“) (Oddíl 3, §2205) nájemní smlouva pronajímatele zavazuje:

- přenechat věc nebo nemovitost tak, aby ji mohl užívat k ujednanému nebo obvyklému účelu,
- udržovat danou věc nebo nemovitost v takovém stavu, aby mohla sloužit tomu užívání, pro které byla pronajata,
- zajistit nájemci nerušené užívání pro celou dobu nájmu.

Smlouva musí obsahovat:

- předmět a účel nájmu,
- výši nájemného a úhrady za plnění poskytovaná v souvislosti s užíváním nebytového prostoru nebo způsob jejich určení,
- dobu, na kterou se nájem uzavírá, popřípadě nájem na dobu neurčitou.

Jedná-li se o nájem sjednaný k účelu podnikání, musí nájemní smlouva obsahovat také údaj o předmětu podnikání v provozovně umístěné v pronajatém nebytovém prostoru.

Předmět nájmu – v označení předmětu nájmu je potřeba konkrétně uvést charakter a druh nebytových prostor (např. garáž, obchod, kancelář, sklad), a to v souladu se stavebním určením těchto prostor. V označení předmětu nájmu je také nutné přesně uvést polohu pronajatého nebytového prostoru (specifikace podle příslušného podlaží, umístění v rámci podlaží, případně i čísla místností a prostorů v těch případech, kdy jsou místnosti v budově očíslovány). V rámci identifikace nebytového prostoru v budově ale není potřeba uvádět parcelní číslo stavební parcely, na které se nemovitost nalézá. Naopak by měly být uvedeny konkrétní místnosti a prostory, které patří k příslušenství nebytových prostor. Označení by mělo být přesné, aby později nedošlo ke sporům. Doporučuje se také uvést, v jakém stavu je předmět nájmu (nebytový prostor) pronajímatelem předán. To je důležité

hlavně proto, že po skončení nájmu se musí uvést do stavu, v jakém byl převzat, samozřejmě s přihlédnutím na běžné opotřebení. Pokud se nájemce zaváže, že místnosti sám opraví, je to potřeba zahrnout do nájemní smlouvy, popřípadě sepsat dodatek k nájemní smlouvě.

Účel nájmu – Nováková (2008) je toho názoru, že pro posouzení platnosti nájemní smlouvy není rozhodující fakt, k jakému účelu nájemce pronajaté prostory skutečně užívá. Pokud nájemce užívá nebytový prostor k jiným účelům, než jsou stavebně určeny (v rozporu se sjednaným účelem nájmu), není nájemní smlouva z tohoto důvodu neplatná, ale tato skutečnost tak může být důvodem k výpovědi nájmu, a to z důvodu porušení povinností vyplývajících z uzavření nájemní smlouvy. Pro tyto případy se proto doporučuje v nájemní smlouvě pečlivě uvést činnosti, které bude nájemce v pronajatém prostoru provádět.

Pronájem – slovník agentreality.cz říká o pronájmu toto: *„Na základě nájemní smlouvy pronajímatel přenechává za úplatu nájemci bytovou jednotku, nebytovou jednotku či nemovitost do užívání“.*

Nemovitost – nemovitost můžeme charakterizovat jako souhrnný název pro pozemek nebo stavbu spojenou se zemí pevným základem (může to být dům, bytový dům, zahrada, nebytové prostory). Za samostatnou nemovitost se pokládá i podzemní stavba (např. sklep).

Jak uvádí Zákon 89/2012 Sb., OZ, dle §498 odst. 1: *„Nemovité věci jsou pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim, a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon. Stanoví-li zákon, že určitá věc není součástí pozemku, a nelze-li takovou věc přenést z místa na místo bez porušení její podstaty, je i tato věc nemovitá“.*

Nebytové prostory – za nebytové prostory se považují místnosti nebo celé soubory místností, které podle rozhodnutí stavebního úřadu jsou určeny k jinému účelu než k bydlení. Nebytovými prostory jsou zejména prostory určené k provozování výroby, obchodu, služeb, výzkumu, administrativní činnosti, umělecké a výchovné vzdělávací činnosti, dále jsou to archivy, garáže, skladové prostory, části

veřejně přístupných prostorů budov, nebytovými prostory však nejsou příslušenství bytu, jako jsou prádelny, sušárny, kočárkárny a půdy, jakož i byty, u kterých byl udělen souhlas k jejich užívání k nebytovým účelům.

2.1.2 Práva a povinnosti nájemce a pronajímatele

Klášterecký (2007) popisuje tuto problematiku tak, že pokud to není mezi účastníky smluvního vztahu dohodnuto jinak, pronajímatel je povinen odevzdat nebytový prostor nájemci ve stavu způsobilém ke smluvenému účelu nájmu, v tomto stavu jej svým nákladem přiměřeně udržovat, zabezpečovat řádné plnění služeb, jejichž poskytování je s užíváním nebytového prostoru spojeno, a umožnit nájemci nerušený a plný výkon práv spojených s nájmem. Pronajímatel je rovněž oprávněný požadovat vstup do nebytových prostorů za účelem kontroly, zda je nájemce užívá řádným způsobem a k účelu, jaký je určen ve smlouvě. Termín prohlídky nebytových prostorů pronajímatel nájemci oznámí v časovém předstihu.

Nájemce je oprávněn užívat nebytový prostor v rozsahu, jak byl dohodnutý ve smlouvě. Nájemce je povinen bez zbytečného odkladu oznámit pronajímateli potřebu oprav, které má pronajímatel provést, a umožnit provedení těchto i jiných nezbytných oprav. V opačném případě je nájemce zodpovědný za škody, které nesplněním této povinnosti vznikly.

Hodlá-li však nájemce změnit v provozovně umístěné v pronajatém nebytovém prostoru předmět podnikání, a ovlivní-li tato změna podstatným způsobem využití nebytových prostor, je povinen to co nejdříve oznámit pronajímateli a vyžádat si jeho písemný souhlas, pokud se smluvní strany nedohodnou jinak.

Nováková (2008) se domnívá, že nájemce může přenechat nebytové prostory nebo jejich části jiné osobě na dobu určitou, a to jen na základě předchozího písemného souhlasu od pronajímatele.

Po skončení nájmu je nájemce povinen nebytové prostory předat pronajímateli vyklizené a ve stavu, v jakém je převzal k užívání, s přihlédnutím k obvyklému opotřebení, včetně dodatečných změn, které byly provedeny se souhlasem pronajímatele, a to nejpozději v den skončení nájmu.

2.2 Nájemní vztahy

2.2.1 Nájemné

Nájemné můžeme definovat jako ekonomickou protihodnotu poskytnutou nájemcem za dočasné užívání nebytového prostoru. Stanovuje se vzájemnou dohodou smluvních stran. Nájemce má povinnost hradit nájemné a zálohu na plnění poskytovaná s užíváním nebytového prostoru podle nájemní smlouvy. Bývá nejčastěji měsíční, někdy však i kvartální či roční. Dělí se na základní nájemné a zálohy na služby. Služby mohou být také vybírány paušální částkou. Vždy je dobré uvést výčet poskytovaných služeb, aby při vyúčtování nedošlo k nejasnostem.

Výše nájemného se obvykle každý rok, k 1. lednu (alternativně to může být i 1. červenec) zvyšuje o tzv. inflační index. V praxi to znamená, že každý rok je výše nájemného upravována o harmonizovaný index spotřebitelských cen (CPI). Tento index vyhláší Ministerstvo financí na základě údajů Českého statistického úřadu. Samozřejmě i toto musí být smluvně podloženo, jinak pronajímatel nemá právo o tento index nájem navyšovat.

2.2.2 Service charges

Jako „Service charges“ označujeme energie a služby spojené s užíváním prostor. Tyto služby bývají přeúčtovány na nájemníky v ročním vyúčtování.

Brychta (2004) je názoru, že pronajímatel si může ve smlouvě s nájemcem stanovit taková pravidla účtování, která mu budou co nejvíc vyhovovat.

Vlastník může nechat přepsat dodávky elektřiny a dodávky plynu na nájemníka, zákon však neumožňuje na nájemce převést platby za vodné, stočné a teplou vodu z tepláren.

Na flatio.cz (2016) tvrdí, že právě tato možnost je ideální volbou při dlouhodobém pronajímání a pronajímatel by se měl v takovém případě snažit převést na nájemníka co nejvíce služeb a energií. Ideální je to v případě, že se jedná o jednoho nájemce. U pronájmů, kde je více nájemců, můžou nastat dost složité situace. Ale pokud se v nájemní smlouvě obě strany dohodnou, že nájemci pronajímatel nezajišťuje dodávky energií, je situace samozřejmě jednodušší.

Jenže i v tomto případě je tento postup pro pronajímatele v jednom směru trochu nevýhodný – nemá věc vůbec pod kontrolou. Pokud nájemce za energie neplatí, dodavatel může odpojit měřící zařízení, a to úplně bez jeho vědomí. Opětovně

zapojení měřidel znamená samozřejmě další náklady a čas. V tomto případě je pak namístě zahrnout do nájemní smlouvy ustanovení, že odpovědnost za odpojení měřidel a náklady na jejich znovupřipojení ponese ten, kdo toto odpojení zapříčinil. Zařídít opětovné připojení a vyrovnat se za něj s dodavatelem bude sice muset pořád pronajímatel, ale už má alespoň lepší pozici při vymáhání těchto nákladů na nájemníkovi.

Plusy a minusy z pohledu pronajímatele

Výhody:

- nehlídá splatnost záloh a jejich úhrady,
- neřeší vyúčtování za tyto dodávky,
- při navýšení záloh nemusí měnit obsah nájemní smlouvy a příkazy v bance,
- po ukončení nájmu mu odpadá povinnost přepočítávat odběry,
- nenese riziko nedoplatků a dluhů za energie a nemusí je tedy vymáhat.

Nevýhody:

- pokud se nájemník odstěhuje, musí pronajímatel přepsat energie zpět,
- riziko demontáže měřidel a komplikace s opětovným připojením v případě nedoplatků,
- přesto zůstává řada služeb a také již zmiňované teplo a voda, které zůstává součástí přefakturovatelných položek a je nutné je minimálně 1x ročně vyúčtovat a zúčtovat se zaplacenými zálohami.

Brychta (2017) je názoru, že v případě, že se pronajímatel rozhodne nechat si energie přepsané na sebe, je potřeba provádět pravidelnou kontrolu měřidel a v případě nadměrné spotřeby pak může zavčas upozornit nájemníka na riziko budoucích nedoplatků.

Pokud veškeré služby a energie nájemci poskytuje přímo pronajímatel, je smlouva s dodavatelem energií psána na jeho jméno a od nájemníka sám vybírá zálohové platby. Jejich výši si stanovuje v nájemní smlouvě. Když se výše zálohových plateb zvedne, je nutné tuto skutečnost brát v úvahu a reflektovat dodatečnou úpravou nájemní smlouvy nebo jejím dodatkem.

2.2.3 Výhody poskytované při uzavření nájemní smlouvy

V současné době se setkáváme s širokým spektrem různých forem pobídek pro nájemníky. Mezi nejběžnější patří rent free, tzn. nájemné za určité období zcela zdarma. Většinou se stanovuje na začátek nájemního vztahu. Mezi další z pobídek patří poskytnutí příspěvku na úpravu nájemních prostor, tak aby co nejvíce vyhovovaly potřebám nového nájemníka. Nájemce dostane od pronajímatele příspěvek, který využije dohodnutým způsobem. Poslední z často užívaných pobídek je úprava nájemných prostor (fit-out) podle aktuálních požadavků nájemce. Tyto úpravy provádí pronajímatel na svoje náklady. U veškerých těchto pobídek je však nutné zhodnotit jejich konkrétní daňové dopady, vyplývající jak pro nájemce, tak i pro stranu pronajímatele. Velmi často diskutované téma je poskytnutí pronájmu zdarma na určité období. Za určitých okolností a v určitých případech, s ohledem na konkrétní ujednání, se sice nájem neplatí, ale z pozice zákona o dani z přidané hodnoty se i toto bezúplatné poskytnutí nájmu považuje za zdanitelné plnění, čili v praxi to znamená, že je z něho třeba odvést daň z přidané hodnoty, vypočtenou, podle dřívější legislativy z ceny obvyklé, nyní z vynaložených nákladů. Jsou zde i situace, které musíme vzít v úvahu při nabídce a posuzování různých forem pobídek, aby případná celková výhodnost nebyla silně negativně ovlivněna daňovým zatížením, nebo aby nevzniklo pro jednu nebo druhou stranu možné daňové riziko.

Co se týče formální stránky a zákonů, nájemní smlouva má svá pravidla a právní rámec, který musí za každých okolností obě strany dodržovat. Druhá věc je však obchodní stránka věci, která se pochopitelně v průběhu tržních cyklů a v průběhu času postupně mění. Zpravidla dochází k licitaci o výši nájemného. Většina pronajímatelů má však pevně stanovený paušál za m², ale jsou schopni poskytnout již zmiňované výhody jako je např. nájem za 1 Kč po dobu 3 měsíců (než se firma zavede), bezúplatné úpravy prostor podle požadavků nájemníka nebo příspěvek na úpravu prostor.

Podle developerských společností patří nájemní smlouvy nebytových prostor k těm nejvíce komplikovaným a sporným. Úskalí nájemní smlouvy spočívá ve spolupráci mnoha faktorů. Je potřeba počítat s částí obchodní, s částí právní, ale také ujednáními, která nejsou tak zcela právní, ale ani ne úplně obchodní – to jsou právě dojednaná práva a povinnosti jedné nebo druhé strany. Obě strany domlouvají tento vztah na hodně dlouhou dobu dopředu. Může to být na tři, pět, sedm nebo i deset let.

Co se týče krize – ta má zásadní vliv hlavně na obchodní podmínky. Pak je na obou stranách, jak na straně nájemníka, tak na straně pronajímatele, aby si uvědomili, že sjednávají-li nájemní smlouvu v průběhu velké krize, s největší pravděpodobností smlouva tuhle krizi časově překoná a bude platit i v době, kdy situace už nebude tak moc dramatická. Obě strany by k tomu měly přihlédnout.

Z právního hlediska od roku 2005 nedošlo k žádné změně zákona č. 116, který řeší nájmy nebytových prostor. Je třeba ale poznamenat, že ani tento zákon není zcela bezchybný a má v sobě prostor pro vyjednávání. Velmi často je výsledný tvar nájemní smlouvy právě otázkou vyjednávací síly jedné nebo druhé strany. Z pohledu pronajímatelů je snaha, aby měli závazky zajištěny, a to nejen v případě neplacení, jak se někdy stává, ale i v situaci finančních potíží nebo neočekávané krize. Může pak dojít k situaci, kdy nájemce nejenže přestane platit, ale prostory nechá nevyklizené a odmítne komunikovat s pronajímatelem. To způsobí pronajímateli nemalé komplikace a časovou prodlevu s dalším pronájmem daných prostor. To jsou situace, které nejsou v zákoně dostatečně ošetřeny. Proto je důležité upozornit na tyto skutečnosti v nájemní smlouvě.

Trh s realitami patří v době krizí mezi výrazně postižené sektory ekonomiky. Stále více developerů se tak kromě snižující poptávky po volných kancelářských plochách k pronájmu potýká i s problémy úprav ve stávajících i nových nájemních smlouvách. Podmínky v nájemních smlouvách, jak už bylo řečeno, si určují převážně nájemci, konstatuje Domalewski pro E15. Pro ně je důležitá hlavně délka nájemního vztahu, forma a rozsah pobídek i stav pronajatých prostor při předání před začátkem nájmu. Rovněž se prodloužila doba, kdy nájemníci začínají vůbec uvažovat o stěhování se do jiných výhodnějších prostor. Před krizí začínali nájemci hledat vhodné prostory maximálně rok a čtvrt před ukončením nájmu, dnes to dělají už v době, kdy jim do vypršení smlouvy chybí například dva roky. Velkou roli tu pochopitelně hraje i záměr nájemníků jednat o prodloužení stávající smlouvy při dosažení vhodnějších podmínek, uvádí dále Domalewski (Podmínky v nájemních smlouvách na kanceláře určují nájemci).

2.3 Nemovitost

Zatímco účetní odpisy mají vyjadřovat dobu skutečného používání majetku a každá účetní jednotka si je stanovuje sama, daňové odpisy jsou přesně popsány

v zákoně o daních z příjmů (dále jen „ZDP“). Majetek je rozdělen do několika odpisových skupin pro všechny poplatníky jednotně.

I začátek daňového odepisování určuje ZDP, začátek účetního odpisu vnitřní účetní směrnice účetní jednotky. Majetek pořizujeme okamžikem jeho uvedení do stavu způsobilého užívání (rozumí se tím dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání, popřípadě kolaudací).

Nemovitost s nebytovými prostory, stejně jako jiný hmotný majetek, se účetně odepisuje po dobu předpokládané životnosti. Účetní odpisy upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb., a Český účetní standard pro podnikatele č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. V § 56 ods. 4 vyhlášky 500/2002 Sb. se říká: „Účetní jednotky sestavují odpisový plán podle § 28 odst. 6 zákona včetně jeho aktualizace podle průběhu používání a podle změn v průběhu používání majetku účetní jednotkou. S ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky může účetní jednotka při odpisování majetku zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu. Předpokládanou zbytkovou hodnotou se pro účely této vyhlášky rozumí účetní jednotkou zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, například prodejem, po odečtení předpokládaných nákladů s vyřazením souvisejících.“ V praxi to znamená to, že společnost na základě předpokladu či analýzy určí předpokládanou životnost majetku. Samozřejmě v průběhu užívání provádí opravy a údržbu, a také potřebné technické zhodnocení. V případě budov bývá často technické zhodnocení spojeno s novými zákonnými ustanoveními a předpisy nebo s konkurenceschopností nabízených prostor. V případě rozsáhlejších úprav nebo např. při modernizaci je třeba vždy znovu zanalyzovat aktuální stav nemovitosti a rozhodnout se, zda stanovený odpisový plán je stále vyhovující a zda doba životnosti stále odpovídá skutečnosti. Účetní odpis se vypočítá jako podíl vstupní ceny a počtu měsíců předpokládané životnosti.

Daňově se nemovitosti s nebytovými prostory řadí do 6., popř. do 5. odpisové skupiny s dobou odepisování 50, popř. 30 let. Účetní jednotka si může zvolit, zda použije zrychlené či rovnoměrné daňové odpisy. Sazby pro daňové odpisy jsou stanoveny v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů.

Pokud se zvelebují nebo upravují již hotový majetek zařazený do užívání, jedná se o tzv. technické zhodnocení stávajícího majetku. Takové technické zhodnocení se podle zákona odepisuje stejnou dobou jako i zhodnocovaný majetek. Výjimku tvoří technické zhodnocení nemovité kulturní památky.

2.3.1 Odpisy – technické zhodnocení nemovitosti

Martínková (2018) uvádí, že technické zhodnocení je možno začít odepisovat po uvedení do užívání, za což účetní předpisy považují dokončení technického zhodnocení a splnění funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání.

Technické zhodnocení zvyšuje ocenění jednotlivého dlouhodobého majetku, což v praxi znamená, že se mění účetní odpisový plán, protože nastává i změna ceny pro jeho odpis. Způsob účetního odpisování si stanoví každá účetní jednotka sama – ve většině případů se použije takový, kdy technické zhodnocení zvýší odpisovou základnu a odpisy se rozpočítají na dosud neodepsané období z této vyšší ceny.

Tady je však namístě zabývat se i otázkou, zda technické zhodnocení náhodou neprodloužilo dobu použitelnosti majetku, což by také znamenalo změnu i v délce odpisování. Účetní odpisy totiž na rozdíl od daňových odpisů mají více zobrazovat realitu i změnu v délce užívání daného majetku, ke které u technického zhodnocení často dochází.

Technické zhodnocení je evidováno zvlášť jako samostatný majetek v několika případech. První případ se týká církevních staveb, které se oceňují podle §25, odst. 1 písm.

k) zákona o účetnictví (dále jen „ZoÚ“) – tedy v případě, kdy není známa pořizovací cena a majetek je oceněn na 1 Kč podle znění zákona. Pokud se takový majetek technicky zhodnotí, bude toto zhodnocení i zvlášť odepisováno.

Druhý případ je v případě pronájmu nebytových prostor velmi častý a znají ho ty účetní jednotky, které zhodnotily majetek někoho jiného - typicky provedené technické zhodnocení v pronajatých prostorách nebo technické zhodnocení u finančního leasingu.

Další případ, kdy je technické zhodnocení evidováno samostatně, je v případě technického zhodnocení nemovité kulturní památky. Pro daňový odpis platí totiž jiná pravidla než u budovy jako takové.

Pokud bude technické zhodnocení provedeno v prvním roce, nahlížíme na něj, jako by ani nedošlo k technickému zhodnocení, ale majetek byl pořízen komplexně celý najednou – pro odpisování se pak používají vždy sazby pro první rok odpisování.

Ovšem provedené technické zhodnocení v dalších letech znamená, že pro odpisy musíme vycházet ze zvýšené vstupní ceny (u rovnoměrného odpisování), resp. ze zvýšené zůstatkové ceny (u zrychleného odpisování).

U daňových odpisů platí pravidlo, že se zatřídění v průběhu doby odpisování nemění – ani délka a ani způsob odpisování. Je pochopitelně možné daňové odpisy přerušit a neuplatnit tedy v daňových nákladech – to účetní odpisy neumožňují, neboť odpisový plán má být stanoven v souladu s postupným opotřebením majetku (ať časovým, nebo výkonovým).

Na rozdíl od účetních odpisů však platí, že daňové odpisy se určují jako roční – pokud je tedy technické zhodnocení pořízeno až v samém závěru zdaňovacího období, přesto na něj můžeme aplikovat celoroční sazbu, byť pro zvýšenou vstupní nebo zůstatkovou cenu podle zvoleného způsobu odpisování. Účetní odpisy se zpravidla stanovují jako měsíční, shrnuje tuto problematiku Martínková (2018).

2.3.2 Opravy versus technické zhodnocení

I tuhle oblast je potřeba řešit v souladu se všeobecně zákonnými předpisy. Na některé otázky odpověď není vždycky jednoznačná, někdy se neodvívá jen od konkrétní situace, ale i od judikatury. Správně posoudit, zda se jedná o technické zhodnocení majetku, nebo o jeho opravu, může být velmi komplikovaným tématem.

Správné určení má nejen vliv na výsledek hospodaření, ale rovněž i na základ daně z příjmů, jelikož v případě technického zhodnocení je vzniklý náklad, na rozdíl od opravy, postupně uplatňován prostřednictvím odpisů.

Pojem technické zhodnocení hmotného majetku je jasně definován v ustanovení §33 ZDP: „§ 33 (1) *Technickým zhodnocením se pro účely tohoto zákona rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období 1995 částku 10 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1996 částku 20 000 Kč, počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40 000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého*

rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb).“ Od 1. 1. 2021 byla hranice pro odpis majetku a technického zhodnocení zvýšena na 80 000 Kč.

Všeobecně velké problémy a zmatky působí právě pojmy rekonstrukce a modernizace. Podle ZDP: „§ 33 (2) Rekonstrukcí se pro účely tohoto zákona rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů.“

„§ 33 (3) Modernizací se pro účely tohoto zákona rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.“

Hauzarová (2018) poukazuje na §25 odst. 1 písm. p) ZDP, že za náklady vynaložené k dosažení, zajištění, udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat mj. technické zhodnocení. Jestliže je určitá položka klasifikována jako technické zhodnocení, nelze uplatnit v nákladech celou částku v okamžiku pořízení, ale stává se daňovým nákladem průběžně a to ve formě odpisů.

Hranice mezi technickým zhodnocením a opravou může být vzhledem k nespočetnému množství prováděných prací velice tenká a daňový subjekt musí být schopen své rozhodnutí řádně odůvodnit. Klíčové je řádně prokázat, jaký byl stav majetku před provedením úprav apod. Bartušková (2016) konstatuje, že samostatnou definici oprav a udržování zákon o daních z příjmů neobsahuje. Tu je možné nalézt v účetních předpisech. Opravy a udržování definuje §47 odst. 2 písm. a) vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví.

Opravou podle účetních právních předpisů dochází k odstranění účinků částečného fyzického opotřebení nebo poškození majetku za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Jinak řečeno, při opravě se majetek uvádí do původního stavu nebo dochází k výměně opotřebovaných předmětů za nové, přičemž může být použit i jiný materiál, díly, součásti i technologie, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí pravidelná péče za účelem zpomalení fyzického opotřebení, předcházení poruchám a odstraňování drobných závad.

2.3.3 Technické zhodnocení nemovité kulturní památky

Budovy umístěné v centru měst bývají často nemovitou kulturní památkou. Tato skutečnost se dá ověřit na katastru nemovitostí. Nemovitá kulturní památka

s sebou nese množství komplikací. Schvalování oprav, a i drobné úpravy jsou pod drobnohledem památkových a stavebních úřadů.

Odepisování má také svá pevná pravidla. Zatímco účetně odepisujeme stejně jako budovu a postupujeme jako u běžného technického zhodnocení, daňový režim je zcela jiný.

Jak uvádí Martínková (2018) dobu odepisování stanovuje ZDP § 30 odst. 6 na 15 let a odpis je měsíční. První odpis se uplatní následující měsíc po pořízení ve výši 1/180 vstupní ceny. Daňové odpisy nelze přerušit, a to ani v případě přerušení odepisování budovy, ke kterému toto technické zhodnocení náleží.

2.3.4 Technické zhodnocení provedené nájemníkem

Podmínkou tu je, aby k účtování a odepisování byla účetní jednotka, a to jiná než sám vlastník, oprávněna. Po provedeném technickém zhodnocení u pronajatých prostor odepisuje nájemce toto zhodnocení v průběhu celého jeho používání (např. zvolí délku odpisování po dobu platnosti nájemní smlouvy).

I když on sám nevlastní žádnou nemovitost, bude mít účetní jednotka toto technické zhodnocení zařazeno v aktivech.

Levová (2018) se domnívá, že technické zhodnocení věci by měl provést její vlastník, nikoliv nájemce. OZ však dává nájemníkovi možnost provést změnu věci, pokud k tomu má předchozí souhlas pronajímatele. Tento souhlas musí být vypracovaný písemně, pokud i nájemní smlouva byla vytvořena v písemné podobě. Změnu věci pak provádí nájemce na svoje náklady; dojde-li změnou věci k jejímu zhodnocení, pronajímatel se s nájemcem při skončení nájmu musí vyrovnat.

Co se týká účetního a daňového pohledu na technické zhodnocení provedené nájemcem, tak pravidla pro odpisování jsou odlišná:

- podle účetních předpisů se účetně technické zhodnocení u účetní jednotky, která dlouhodobý odpisovaný majetek úplatně nebo bezplatně užívá a provedla na daném majetku technické zhodnocení na svůj účet, odepíše v průběhu jeho používání,
- naopak zákon o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) hovoří o povinnosti nájemce zařadit technické zhodnocení do stejné odpisové skupiny, ve které je zaříděný najatý hmotný majetek, na kterém bylo technické zhodnocení provedeno, a daňově odpisovat podle zákona, tj. nejčastěji

s užitím rovnoměrných nebo zrychlených odpisů po zůstatkovou dobu životnosti majetku. Jak bylo již zmíněno, možnost uplatnění daňových odpisů je podmíněna písemným souhlasem, který je zakotvený ve smlouvě.

Technické zhodnocení teoreticky může hradit i podnájemce. V minulosti to mohl být z hlediska daní problém, protože zmíněná možnost daňového odpisování platila jen pro nájemce, ale v důsledku novely ZDP účinné od 1. 7. 2017 již může technické zhodnocení podpisovat i nájemce (platí to ale pro technické zhodnocení dokončené a uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání za účinnosti novely), přičemž se postupuje obdobně jako u technického zhodnocení provedené nájemcem s tím, že se na vztah podnájemce vůči pronajímateli (tj. nájemci) hledí úplně stejně jako i na vztah nájemce vůči pronajímateli (tj. vlastníkov).

Odpis technického zhodnocení je možný na straně nájemce za situace, kdy pronajímatel nájemci technické zhodnocení neuhradí a nájemce má souhlas od pronajímatele s odpisováním. Pokud by pronajímatel technické zhodnocení nájemci uhradil (např. ve splátkách započtením oproti nájemnému), odpisy by se nemusely řešit. U nájemce by se v tomto případě nejednalo ani o dlouhodobý majetek z účetního hlediska, ani o majetek daňově odpisovaný z pohledu ZDP, ale o náklad a výnos z částky účtované vlastníkov.

Bude-li technické zhodnocení nájemcem evidováno jako hmotný majetek (protože mu jej pronajímatel nehradil), po skončení nájmu můžou nastat různé situace:

- věc odkupuje pronajímatel, který zařadí do svého majetku a pokračuje v odepisování,
- technické zhodnocení je nájemcem na jeho náklady odstraněno a vše vráceno do původního stavu – zůstatková cena i náklady na odstranění by měly být u nájemce daňově uznatelnými,
- technické zhodnocení je ponecháno pronajímateli bez kompenzace. Z toho vyplývá situace, že technické zhodnocení provedené nájemníkem, se stává pro pronajímatele nepeněžním příjmem a je nutné ho zdanit.

Je potřeba si uvědomit, že hodnotu technického zhodnocení může v daný okamžik odpisovat pouze jedna ze stran nájemního vztahu – pokud má právo odpisovat technické zhodnocení nájemce, tak ho nemůže odpisovat pronajímatel.

Brychta (2018) uvádí, že nezbytným dokladem pro zařazení technického zhodnocení u vlastníka při ukončení nájmu jsou písemnosti, které dokládají jeho pořízení, resp. vstupní cenu pro účely daní. Další důležitý dokument je nájemní smlouva s případnými dodatky, obsahující ujednání o souhlasu nebo nesouhlasu vlastníka nemovitosti s provedením technického zhodnocení a jeho odpisováním nájemcem a s případnými dalšími ujednáními (např. o způsobech započtení části hodnoty technického zhodnocení na nájemné, postupu při ukončení nájmu apod.).

V případě plánovaných úprav pronajaté nemovitosti je potřeba rovněž jako u vlastní nemovitosti rozlišit opravu a technické zhodnocení dané nemovitosti. Často se jedná jen o opravy pronajatého majetku. K technickému zhodnocení dochází nejčastěji na začátku nájemního vztahu, při úpravě prostor jako takových, kdy si chce nájemce přizpůsobit vnitřní prostor podle svých potřeb. Nejčastěji dochází ke změně přiček, zavedení nové kabeláže, popřípadě ke změně osvětlení. Opravy naopak častěji přicházejí v průběhu nájmu, kdy je potřeba se o prostory náležitě starat.

Chlada (2014) k problematice technického zhodnocení dodává, že se po svém dokončení stává součástí majetku, na němž bylo provedeno, nebo k němuž se vztahuje. Není tedy z právního hlediska samostatně prodejným majetkem. Otázka zůstává, zda je možné aplikovat ustanovení §28 odst. 3 ZDP i na dalšího nájemce. Toto ustanovení se totiž týká pouze původního nájemce, který příslušné technické zhodnocení realizoval a uhradil a z morálního hlediska ani není přípustné na nového nájemce přenést možnost odpisování technického zhodnocení započatého původním nájemcem.

2.4 Časové rozlišení

Některé náklady a výnosy je nutné časově rozlišovat. Zásady účtování o nákladech a výnosech a jejich časové rozlišení vymezuje Český účetní standard pro podnikatele (dále jen „ČÚS“) č. 019 - Náklady a výnosy. Odstavec 6 tohoto standardu uvádí výčet zásad pro účtování nákladů a výnosů a jejich časové rozlišení, které jsou následující:

- náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisejí,
- náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku,

- náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období nebo výdajů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv,
- výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě výnosů příštích období nebo příjmů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38.

Bod 6.4. téhož ČÚS popisuje výjimky, kdy není nutné časově rozlišovat náklady a výnosy. „Časové rozlišení není nutno používat v případech, jde-li o:

- a) nevýznamné částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování výsledku hospodaření,
- b) pravidelně se opakující výdaje, popřípadě příjmy, za předpokladu, že se výrazněji neovlivní věcná a časová souvislost nákladů a výnosů“.

Problematikou časového rozlišení se zabývá Hauzarová (2017) a vytyčuje rozdíl mezi časovým rozlišením a dohadnými účty aktivními a pasivními. Zatímco u časového rozlišení je známa částka, účel i období, u dohadných položek obvykle není známa přesná částka a je nutno ji kvalifikovaně odhadnout. Účty časového rozlišení se dělí na aktivní a pasivní.

Mezi aktivní účty patří:

- 381 – Náklady příštích období
- 382 – Komplexní náklady příštích období
- 385 – Příjmy příštích období

Mezi pasivní účty řadíme:

- 383 – Výdaje příštích období
- 384 – Výnosy příštích období

Zařazení těchto účtů v rozvaze a časový nesoulad mezi vznikem nákladů a výdajů, resp. výnosů a příjmů dokládá tabulka č. 1.

Tabulka č. 1: Účty časového rozlišení (vlastní zpracování)

Účet		Druh účtu	Běžné období	Příští období
381 – Náklady příštích období		aktivní	výdaj	náklad
382 – Komplexní náklady příštích období		aktivní	výdaj	náklad
383 – Výdaje příštích období		pasivní	náklad	výdaj
384 – Výnosy příštích období		pasivní	příjem	výnos
385 – Příjmy příštích období		aktivní	výnos	příjem

Náklady příštích období vystihují výdaje, tedy úhradu nákladů, které se však svojí podstatou vztahují k příštímu období. Typický příklad je předplatné či nájemné placené dopředu.

Účet Komplexní náklady příštích období se použije podle Hauzarové (2017) tehdy: *„Pokud se výdajové položky vztahují k jednotnému účelu a přitom se týkají příštích období. Za jednotný účel můžeme považovat například náklad na výzkum a vývoj, na dlouhodobou propagaci či náklady spojené s přípravou dlouhodobé výroby. Věcné zúčtování komplexních nákladů příštích období je nutné provést nejpozději do čtyř let“.*

Náklady, které naopak hradíme až v dalším období, spadají do kategorie výdajů příštích období. V praxi to nebývá příliš běžným jevem.

Výnosy příštích období je hojně používaným účtem právě v oblasti pronájmu komerčních prostor. Faktura za nájemné je vystavena v běžném období, ale je to vlastně nájemné za následující období. Nájemci platí za nájem, který ještě neproběhl.

Poslední z účtů časového rozlišení reprezentují příjmy příštích období. Nejčastěji se používá při pohledávkou za pojišťovnou. V případě, že byla způsobena nějaká škoda, od pojišťovny přijde krycí dopis, jako potvrzení, že bude škoda pojišťovnou akceptována, není však do konce běžného období uhrazena. V oblasti pronájmů je typickým příkladem poskytnuté rent free.

2.5 Koronavirus

Koronavirová pandemie nepříjemně zaskočila celou společnost. Samozřejmě se významně promítla i do nájmu nebytových prostor. Velká část provozoven musela a znovu musí být zavřena v důsledku protikrizových opatření. Jedná se zejména o maloobchody, pohostinství a služby. Tito podnikatelé se tak ocitli ne vlastní vinou, mimo vlastní kontrolu neočekávaně bez tržeb, byli však povinni nadále platit kromě

jiných nákladů i nájemné. Pronajímatelé požadovali placení nájemného, neboť to často bývá zase jediný zdroj jejich příjmů.

Stát vydal na konci dubna zákon č. 210/2020 Sb. o některých opatřeních ke zmírnění dopadů epidemie koronaviru SARS COV-2 pro nájemce prostor sloužících k podnikání, který usměrnil chování nájemce i pronajímatele v této situaci a především upravil práva a povinnosti obou stran v případě neplacení nájemného a možnosti výpovědi nájemní smlouvy.

Podle tohoto zákona nemůže pronajímatel v ochranné době nájem jednostranně ukončit jen z důvodu, že nájemce je v prodlení s placením nájemného spojeným s užíváním prostoru sloužícího k podnikání, zvláště pokud prodlení nastalo:

- a) v rozhodné době,
- b) v důsledku omezení plynoucího z mimořádného opatření při epidemii, které mu znemožňovalo nebo podstatně ztěžovalo provozování podnikatelské činnosti.

Zákon však současně neomezuje právo pronajímatele ukončit nájem z jiných důvodů a nejsou ani dotčena další práva pronajímatele vzniklá v důsledku prodlení nájemce.

Nájemce je podle tohoto zákona povinen pronajímateli předložit listiny vysvětlující splnění podmínek zákona (nemožnost hradit nájemné) do patnácti dnů ode dne, kdy nastalo první prodlení s placením nájemného a záleží jen na pronajímateli, jaké listiny pro něj budou dostačující (například výpis z účtu).

Nájemce je povinen uhradit všechny pohledávky, které se staly splatnými v rozhodné době a které nájemce řádně neuhradil, a to do konce ochranné doby (do 31. 12. 2020). Neuhradí-li nájemce v ochranné době všechny dluhy na nájemném, které se staly splatnými v rozhodné době, má pronajímatel právo vypovědět nájem; výpovědní doba je 5 dní. Pronajímatel má toto právo i tehdy, prohlásí-li nájemce, že vzniklé dluhy na nájemném ani v ochranné době neuhradí.

Zanikne-li či skončí nájem před uplynutím ochranné doby, nájemce je povinen uhradit všechny pohledávky, které se staly splatnými v rozhodné době, do 30 dnů od zániku či skončení nájmu.

Pronajímatel pak může, jen co pominou okolnosti spojené s nouzovým stavem, nejdříve však po skončení nouzového stavu, požadovat zrušení nájmu, nelze-li po

něm spravedlivě požadovat, aby omezení ve stanoveném rozsahu snášel, odpovídá Kociánová (2020) na dotaz na osunios.cz.

Je však nutno zmínit, že se upřednostňuje, i v době koronavirové krize, dohoda mezi oběma stranami. Pokud se nájemce dostane do vážných potíží s platbou nájemného, je potřeba se neprodleně obrátit na pronajímatele a požádat například o snížení nájemného po dobu mimořádných opatření nebo si dohodnout splátkový kalendář vhodný pro obě strany. O této dohodě se vyplatí mít uzavřen dodatek nájemní smlouvy nebo mít samostatnou dohodu v písemné formě.

Možnosti nájemce a pronajímatele:

- změna nebo ukončení smlouvy
- sleva z nájemného
- využití státní podpory

Ministerstvo průmyslu a obchodu (dále jen MPO) zveřejnilo Výzvu pro program podpory podnikatelů postižených celosvětovým šířením onemocnění COVID-19 způsobeného virem SARS-CoV-2 „COVID – Nájemné“. Tento speciální dotační program připravilo Ministerstvo jako reakci na vzniklou situaci. Je určen pro podnikatele, kteří byli nuceni kvůli rizikovým opatřením dočasně uzavřít své provozovny. Výzva je od samého začátku koncipována tak, aby nájemcům v provozovnách byla poskytnuta podpora rychle, na základě jasných pravidel a podmínek, a to za celý druhý kvartál v roce 2020, a to bez byrokracie a on-line. K čerpání podpory za období duben, květen a červen tedy postačuje jen jedna žádost. Při přípravě tohoto programu byla využita spolupráce s celou řadou podnikatelských subjektů, pečlivě se zohledňovaly stanoviska, podmínky a požadavky obou stran nájemního vztahu. Výzva byla konzultována i se zástupci místních samospráv. Hlavním smyslem programu COVID – Nájemné je rozdělit vzniklou újmu mezi pronajímatele, nájemníka a stát. V praxi to znamená, že pronajímatel sleví alespoň 30 % nájemného, nájemce uhradí 20 % a stát mu přispěje 50 %.

Podporu podle dojednaného materiálu budou moci čerpat fyzické i právnické osoby, které podnikají v pronajatých prostorech. Dotace 50% nájemného za měsíce duben, květen a červen bude do maximální výše 10 milionů korun a podnikatelé ji budou moci čerpat v případě, že nemohli v období koronaviru prodávat zboží nebo

poskytovat služby v provozovnách v části období mezi 13. březnem a 30. červnem 2020.

Koncem října 2020 byla zveřejněna MPO druhá výzva k programu COVID – nájemné. Je určena pro podnikatele, kteří museli kvůli krizovým mimořádným opatřením dočasně uzavřít provozovny. Rozhodným obdobím pro Výzvu 2, na které je poskytována podpora, je červenec, srpen a září 2020. Na rozdíl od první výzvy činí výše podpory 50% nájemného za zmiňované měsíce. V tomto případě není požadováno, aby se na náhradě podílel i pronajímatel. I tentokrát je limit 10 milionů korun pro všechny provozovny jednoho žadatele a podmínkou je úhrada obvyklé výše nájemného za dva po sobě jdoucí měsíce z období od 1. července 2019 do 30. června 2020. Pokud byla nájemní smlouva uzavřena po 30. dubnu 2020, je podmínkou uhrazení nájemného od uzavření nájemní smlouvy do 30. června 2020.

Další, v pořadí třetí výzva byla zveřejněna Ministerstvem průmyslu a obchodu dne 15. ledna 2021. Rozhodným obdobím, na které byla poskytována podpora, byly měsíce říjen, listopad a prosinec 2020 a výše podpory činila 50% rozhodného nájemného za rozhodné období. Maximální výše podpory opět činila 10 mil. Kč pro všechny provozovny jednoho žadatele. Jednou ze základních podmínek bylo podle vyjádření Ministerstva průmyslu a obchodu následující: *„Žadateli byla na základě usnesení vlády č. 1376 ze dne 23. prosince 2020 zakázána maloobchodní podnikatelská činnost v provozovně, tedy prodej zboží nebo poskytování služeb zákazníkům v provozovnách nebo žadateli klesly u provozoven, které byly předmětem žádosti a spadaly do výjimek uvedených v bodech I. 1. a) až I. 1. af) usnesení č. 1376 ze dne 23. prosince 2020, v důsledku přijatých mimořádných a krizových opatření tržby za prodej zboží nebo poskytování služeb za 4. čtvrtletí 2020 v porovnání se stejným obdobím v roce 2019 alespoň o 50 %. V případě zahájení podnikání v provozovně po 1. říjnu 2019 byl pokles ve 4. čtvrtletí 2020 porovnáván se 3. čtvrtletím roku 2020“.*

I přes podporu státu byla tato situace pro část podniků likvidační.

3 ZPŮSOBY ŘEŠENÍ ODPISŮ A ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ VE VYBRANÉ SPLEČNOSTI

Praktická část je věnována společnosti River Center s.r.o. Společnost River Center s.r.o. je společnost s ručením omezeným, která vznikla v roce 1990. Hlavním předmětem její činnosti je realitní činnost, správa a údržba nemovitosti a zprostředkovatelská činnost. Vlastní nemovitost, kterou pronajímá ke komerčním účelům, je nákupním centrem a většinu prostor zaujímají obchodní plochy, sklady, kanceláře a parkovací prostory. Hlavním cílem společnosti je dlouhodobě pronajmout volné obchodní i kancelářské prostory, komunikovat se stávajícími nájemníky a v neposlední řadě udržovat dobrý technický stav budovy, a to jak zajišťováním průběžných oprav, tak plánovaných investic.

Prostory jsou pronajímány jak krátkodobě, tak dlouhodobě. Příkladem krátkodobých pronájmů jsou stánky postavené v chodbách nákupního centra k různým příležitostem, jako jsou vánoční trhy, velikonoční oslavy nebo prezentace určitého výrobku nebo firmy. Velmi významným krátkodobým pronájmem je parkování v podzemních garážích nákupního centra. Budova se totiž nachází v centru města s velkým nedostatkem parkovacích stání, tak příjmy z parkovacích automatů činí zhruba 10% z celkových příjmů.

Nájemníci mohou uzavřít smlouvu buď na dobu určitou, nebo na dobu neurčitou. Podmínky při uzavírání podnájemních smluv se často liší. Faktory, které je ovlivňují, jsou především jméno firmy, velikost pronajímaných prostor, délka nájemního vztahu, charakter obchodní činnosti a nesporně také umění vyjednat.

Práce je zaměřena především na rovnoměrné rozložení nákladů a výnosů ve společnostech, které pronajímají komerční prostory. Tato problematika se opírá o jednu z účetních zásad, o akruální princip. Jak uvádí AZ Data: *„Akruální princip (nebo také báze, koncept) je jedna ze základních účetních zásad, která říká, že účtování nákladů a výnosů patří do období, se kterým věcně a časově souvisí, aniž by bylo bráno v úvahu, kdy došlo ke reálnému pohybu peněz. Věcná souvislost výnosů se řídí tzv. věcným nositelem. U výnosů je věcná souvislost určena realizací výkonů, tzn. výnosy se vykazují do období, kdy byly výrobky nebo zboží předány odběratelům. Věcná souvislost nákladů je určena přiřazením k výnosům. Tam, kde není věcný nositel nebo je obtížné ho určit se účtují náklady i výnosy do období, se kterým souvisejí časově. Takovým příkladem je nájemné, úroky, které jsou vždy za určité období.“*

Optimalizace nákladů a výnosů

Při optimalizaci nákladů a výnosů se zaměříme na odpisy a na linearizaci některých specifických nákladů a výnosů. Jedná se o dvě nejvýznamnější položky tohoto odvětví. Odpis tvoří největší část nákladů a měl by být stanoven tak, aby zůstatková cena co nejvíce odpovídala skutečnému stavu majetku. Ostatní náklady jsou děleny na ty, které se přefakturovávají na nájemníky a ty, které zůstávají k tíži pronajímatele. Mezi přefakturovatelné náklady patří především energie a služby spojené s nájemními prostory. Jsou kryty výnosy, a tak při optimalizaci nehrají roli. Mezi nepřefakturovatelné řadíme náklady na audit, daňové poradenství, právní služby, zprostředkovatelské služby a asset management fee. Pozornost bude zaměřena na zprostředkovatelské a právní služby, které se často dotýkají konkrétního nájemního vztahu a také na rent free.

3.1 Odpisy

Nejvýznamnějším nákladem společnosti jsou bezpochyby odpisy. Nemovitost, kterou společnost vlastní, se nachází v historickém centru města a skládá se z několika navzájem propojených budov. Původní budovy, které jsou nemovitými kulturními památkami, byly pořízeny v průběhu let 1990 – 1998. Účetní odpis byl nastaven tak, že kopíroval daňový, jak to bylo v těchto letech běžnou praxí. V průběhu let se měnil koeficient pro výpočet odpisů. Do roku 1992 se odpisy řídily vyhláškou 94/1980 Sb. Nemovitosti byly klasifikovány jako budovy pro výrobu a služby a koeficient pro výpočet odpisu byl stanoven na 2.

Vzorec pro výpočet odpisu

$$\text{Odpis} = \frac{\text{PC} * \text{roční odpisová sazba}}{100}$$

Roční odpis je stanoven jako jedna setina součinu jako pořizovací ceny a roční odpisové sazby. V případě budovy RC 1 vypadá výpočet takto:

$$\text{Odpis} = \frac{2\,509\,876,00 \times 2,00}{100} = 50\,198,00$$

Přehled vlastněných nemovitostí, pořizovací ceny a odpisy v roce 1991 reprezentuje tabulka č. 2., daňové odpisy tabulka č. 3. Jak již bylo zmíněno, v těchto letech se používala metodika, kdy účetní odpisy kopírovaly daňové.

Tabulka č. 2: Účetní odpisy majetku v roce 1991 (vlastní zpracování)

účetní odpis			PC 1991	2,00 koeficient
č. majetku	zač.odp.	popis		1991
4530001	01.01.1991	Budova RC 1	2 509 876,00	50 198,00
4530002	01.01.1991	Budova RC 2	243 351,00	4 868,00
4530003	01.01.1991	Budova RC 3	282 958,00	5 660,00
4530004	01.01.1991	Budova RC 4	607 487,00	12 150,00
4530005	01.01.1991	Budova RC 5	521 967,00	10 440,00
4530006	01.01.1991	Budova RC 6	1 972 858,00	39 458,00
4530007	01.01.1991	Budova RC 7	1 779 405,00	35 589,00
4530008	01.01.1991	Budova RC 8	2 200 000,00	44 000,00
odpis celkem				202 363,00
			pořizovací cena	10 117 902,00
			oprávky	202 363,00
			zůstatková cena	9 915 539,00

Tabulka č. 3: Daňové odpisy majetku v roce 1991 (vlastní zpracování)

č. majetku	zač.odp.	popis	V. odpisová skupina koeficient	
			1991	odpis 1991
4530001	01.01.1991	Budova RC 1	2 509 876,00	50 198,00
4530002	01.01.1991	Budova RC 2	243 351,00	4 868,00
4530003	01.01.1991	Budova RC 3	282 958,00	5 660,00
4530004	01.01.1991	Budova RC 4	607 487,00	12 150,00
4530005	01.01.1991	Budova RC 5	521 967,00	10 440,00
4530006	01.01.1991	Budova RC 6	1 972 858,00	39 458,00
4530007	01.01.1991	Budova RC 7	1 779 405,00	35 589,00
4530008	01.01.1991	Budova RC 8	2 200 000,00	44 000,00
			10 117 902,00	202 363,00

K 1. 1. 1993 dostal účinnosti zákon 586/1992 Sb., o daních z příjmu, na základě kterého byly budovy zařazeny do 5. odpisové skupiny s dobou životnosti 50 let a koeficientem 2,02. Další změny výše koeficientu i doby životnosti přišly v letech 1995 a 1999. Tento vývoj popisuje tabulka č. 4.

Tabulka č. 4: Výše koeficientu v letech 1993 – 1999 (vlastní zpracování)

od roku	odpisová skupina	doba životnosti	koeficient
1993	5	50 let	2,02
1995	5	45 let	2,25
1999	5	30 let	3,40

V souladu s těmito změnami se měnily i výše koeficientů a odpisů na těchto budovách.

Detailní výpočty účetních odpisů těchto budov v letech 1992 – 1999 ukazuje příloha č. 1., daňové odpisy příloha č. 2 této práce. V roce 1997 a 1998 byly některé budovy prodány a tím pádem i vyřazeny z účetnictví. V roce prodeje byl vždy uplatněn jen poloviční odpis, opět daňový i účetní.

V letech 1999 - 2001 došlo k rozsáhlé rekonstrukci a tyto budovy byly propojeny novostavbou. Stále přetrvávala metoda, kde účetní odpis je roven daňovému. Teprve v roce 2007 byla upravena kalkulace účetního odpisu, a to podle doby předpokládané životnosti. Ta byla tehdy určena na 30 let. Změnu při výpočtu účetního odpisu mezi roky 2006 a 2007 reprezentuje tabulka č. 5.

Tabulka č. 5: Výpočet účetního odpisu v letech 2006 a 2007 (vlastní zpracování)

účetní odpis	koeficient	3,4	30
		účetní odpis - 30 let	
		2006	2007
4530001 Budova RC 1	130 214,00	127 661,00	
4530002 Budova RC 2	24 757,00	24 272,00	
4530003 Budova RC 3	22 557,00	22 115,00	
4530009 Budova RC 9	2 620 058,00	2 568 685,00	
4530010 Budova RC 10	62 391,00	61 168,00	
4530011 Budova RC 11	1 776 053,00	1 741 228,00	
4530012 Budova RC 12	20 850,00	20 440,00	
4530013 Budova RC, novostavba	14 925 187,00	14 640 401,00	
4530014 TZ nemov. kulturní památky	8 021 102,00	8 021 102,00	
odpis celkem	27 603 169,00	27 227 073,00	

Jak je vidět, změna metodiky neměla významný dopad na výši účetního odpisu, ale sehrála velkou úlohu v postoji k účetním odpisům jako takovým. Od této doby se začalo přistupovat k účetním odpisům jako ke skutečnému opotřebení jednotlivých budov.

V roce 2009 byly vybudovány podzemní garáže a také velký prostor pro kino, které se stalo jedním z nejvýznamnějších nájemníků. Samozřejmě v průběhu let byla budova průběžně opravována a udržována, docházelo také k inovaci zastaralých technologií i modernizaci. V roce 2018 se s ohledem na tyto skutečnosti přistoupilo k analýze životnosti budovy. NUL analýzu (new useful life) zpracovala externí společnost a na základě zjištěných skutečností stanovila novou dobu životnosti na 60 let. Tímto krokem se náklad za odpis rozložil na delší dobu a zůstatková cena lépe vystihuje skutečnou hodnotu budovy jako takové. Účetní odpisy v letech 2017 – 2022 jsou obsaženy v Příloze č. 3.

3.1.1 Odpisy nemovité kulturní památky

Většina budov, jak již bylo zmíněno, je klasifikována jako nemovitá kulturní památka. Z daňového pohledu to přináší komplikaci a to, že technické zhodnocení nemovité kulturní památky se odepisuje pouze po dobu 15 let, s přesností na měsíce, a nelze ho přerušit. Při rekonstrukci v letech 1999 – 2001 byla vystavěna uprostřed historických budov již zmiňovaná novostavba, která propojila všechny stávající budovy v jeden celek. To se neobešlo samozřejmě bez velmi významného technického zhodnocení těchto budov.

Toto technické zhodnocení bylo do účetnictví zařazeno v roce 2001 jako jeden samostatný majetek, pravděpodobně se nedalo určit, které konkrétní práce se vztahují k určité budově a také to bylo o mnoho snazší. Zde znovu účetní jednotka přistoupila k tomu, že účetní odpisy kopírovaly daňové. Z daňového hlediska bylo vše v pořádku, avšak účetně by tento přístup byl v současnosti nepřípustný. Přestože se jedná o společnost podléhající povinnému auditu a audit prováděl vždy někdo z velké „pětky“, nikdy nebyla tato skutečnost rozporována. Zřejmě stačilo, že společnost měla vytvořenou vnitřní směrnici a odpisový plán. Odpisy toho technického zhodnocení vyjadřuje tabulka č. 6.

Tabulka č. 6: Odpisy technického zhodnocení nemovité kulturní památky (vlastní zpracování)

Pořizovací cena	120 316 518,72	
	odpis	Zůstatková cena
2001	8 021 101,00	112 295 417,72
2002	8 021 101,00	104 274 316,72
2003	8 021 102,00	96 253 214,72
2004	8 021 101,00	88 232 113,72
2005	8 021 102,00	80 211 011,72
2006	8 021 101,00	72 189 910,72
2007	8 021 102,00	64 168 808,72
2008	8 021 101,00	56 147 707,72
2009	8 021 102,00	48 126 605,72
2010	8 021 101,00	40 105 504,72
2011	8 021 102,00	32 084 402,72
2012	8 021 101,00	24 063 301,72
2013	8 021 102,00	16 042 199,72
2014	8 021 101,00	8 021 098,72
2015	8 021 098,72	0,00

Stejný přístup byl používán u všech technických zhodnocení nemovité kulturní památky až do roku 2018. Od tohoto roku společnost nastavila metodiku, že účetní odpis se bude rozpočítávat na zbývající dobu předpokládané životnosti budovy, ke které se vztahuje. Daňový odpis samozřejmě zůstává dle zákona nezměněn, ale účetní odpis lépe vystihuje skutečnou hodnotu.

V tabulce č. 7 je vidět nové technické zhodnocení provedené v roce 2019. Jedná se o výměnu a modernizaci elektroměrů. V účetním softwaru muselo být toto technické zhodnocení zařazeno jako nový majetek, protože program neumožňuje použít jiný daňový odpis u původní budovy a jiný u technického zhodnocení. Jediným řešením je tedy technické zhodnocení pořizovat jako samostatný majetek, daňové odpisy nastavit na 15 let a účetní podle budovy, ke které náleží. V tomto případě byla doba životnosti budovy ještě 485 měsíců, a tak i technické zhodnocení bude odepisováno po dobu 485 měsíců.

Tabulka č. 7: Účetní odpis technického zhodnocení nemovité kulturní památky od roku 2018 (vlastní zpracování)

Property	SAP Nr.	Purchase price	from	NUL years	End of deprec	Usefull life from 1.1.1999
Elpik - výměna a modernizace elektroměrů	45300031	393 218,00	01.07.2019	60	30.11.2059	40
GVŠ	60 years					
End of depreciation	30.11.2059					
Usefull life from 1.1.1999	485 months					
Monthly amortization	810,8					
	VII.19	VIII.19	IX.19	X.19	XI.19	XII.19
Months	1	2	3	4	5	6
Property amount (purchase price)	393 218,0	393 218,0	393 218,0	393 218,0	393 218,0	393 218,0
Monthly amortization						
Accumulated amortization						
Net book value						
Increase of building	393 218,0					
Net book value after increase						
New monthly amortization	-810,8	-810,8	-810,8	-810,8	-810,8	-810,8
Accumulated amortization	-810,8	-1 621,5	-2 432,3	-3 243,0	-4 053,8	-4 864,6
New net book value	392 407,2	391 596,5	390 785,7	389 975,0	389 164,2	388 353,4
						-4 864,6

Z toho vyplývá, že zatímco v předchozích obdobích byl účetní odpis 1/60 z pořizovací ceny, od roku 2018 je rozpočítán na zbývající dobu životnosti budovy, ke které náleží. Je použit stejný přístup jako u technického zhodnocení novostavby.

3.1.2 Odpis novostavby

Budova RC 13 byla aktivována v lednu 2001 na základě předávacího protokolu. Jedná se o již zmiňovanou novostavbu, která propojila ostatní budovy v jeden celek. Nejedná se tedy o nemovitou kulturní památku. Majetek byl zařazen do účetnictví pod číslem 4530013.

Princip odepisování je stejný jako u přechodního majetku. Do roku 2006 kopírují účetní odpisy daňové. Od roku 2007 je stanovena doba životnosti na 30 let a od roku 2018 na 60 let. Vývoj účetních odpisů ukazuje karta majetku budovy RC 13 v tabulce č. 8.

Tabulka č. 8: Karta majetku budova RC 13

Karta majetku - účetní odpis					
Majetek Budova RC 13 č. 4530013					
pořízeno	částka	aktivace			
2001	426 576 748,21	2001			
TZ 2002	7 351 329,95	2002			
TZ 2003	624 376,00	2003			
TZ 2004	745 075,50	2004			
TZ 2005	869 548,50	2005			
TZ 2005	2 808 998,98	2005			
TZ 2007	418 574,53	06/2007			
TZ 2009	587 000,00	09/2009			
TZ 2011	563 770,17	03/2011			
TZ 2012	882 400,00	07/2012			
TZ 2014	2 152 721,46	01/2014			
TZ 2015	1 442 338,00	04/2015			
TZ 2016	277 392,00	07/2016			
TZ 2017	148 343,00	04/2017			
TZ 2018	263 354,00	06/2018			
TZ 2019	2 276 743,00	09/2019			
TZ 2020	231 998,00	04/2020			
TZ 2021	538 334,00	03/2021			
TZ 2022	335 987,00	10/2022			
TZ znamená technické zhodnocení					
rok	výpočet	odpis	oprávky	ZC	
2001	3,4 koeficient	14 503 609,00	14 503 609,00	412 073 139,21	
2002	3,4 koeficient	14 753 555,00	29 257 164,00	404 670 914,16	
2003	3,4 koeficient	14 774 784,00	44 031 948,00	390 520 506,16	
2004	3,4 koeficient	14 800 117,00	58 832 065,00	376 465 464,66	
2005	3,4 koeficient	14 925 187,00	73 757 252,00	365 218 825,14	
2006	3,4 koeficient	14 925 187,00	88 682 439,00	350 293 638,14	
2007	30 účetní odpis - 30 let	14 640 675,00	103 323 114,00	336 071 537,67	
2008	30 účetní odpis - 30 let	14 646 489,00	117 969 603,00	321 425 048,67	
2009	30 účetní odpis - 30 let	14 653 011,00	132 622 614,00	307 359 037,67	
2010	30 účetní odpis - 30 let	14 666 056,00	147 288 670,00	292 692 981,67	
2011	30 účetní odpis - 30 let	14 681 716,00	161 970 386,00	278 575 035,84	
2012	30 účetní odpis - 30 let	14 699 555,00	176 669 941,00	264 757 880,84	
2013	30 účetní odpis - 30 let	14 714 261,00	191 384 202,00	250 043 619,84	
2014	30 účetní odpis - 30 let	14 786 019,00	206 170 221,00	237 410 322,30	
2015	30 účetní odpis - 30 let	14 822 077,00	220 992 298,00	224 030 583,30	
2016	30 účetní odpis - 30 let	14 838 720,00	235 831 018,00	209 469 255,30	
2017	30 účetní odpis - 30 let	14 847 052,00	250 678 070,00	194 770 546,30	
2018	60 účetní odpis - 60 let	4 660 057,00	255 338 127,00	190 373 843,30	
2019	60 účetní odpis - 60 let	4 680 008,00	260 018 135,00	187 970 578,30	
2020	60 účetní odpis - 60 let	4 720 348,00	264 738 483,00	183 482 228,30	
2021	60 účetní odpis - 60 let	4 732 825,00	269 471 308,00	179 287 737,30	
2022	60 účetní odpis - 60 let	4 737 199,00	274 208 507,00	174 886 525,30	

V roce 2018 došlo ke snížení odpisu po uplatnění NUL analýzy o více než téměř 10 milionu. Tento majetek reprezentuje největší část odpisů.

3.1.3 NUL analýza

V sumě za veškeré nemovitosti se po zavedení NUL analýzy mezi roky 2017 a 2018 snížil odpis téměř o 13 milionů. Vývoj odpisů v letech 2017 – 2019 dokládá tabulka č. 9.

Tabulka č. 9: Vývoj odpisů v letech 2017 – 2019 (vlastní zpracování)

		2017	2018	2019
55100039	Odpisy - budovy, stavby (investice)	21 115 952,00	7 944 024,00	8 006 432,00

Zatímco v letech před rokem 2017 činil účetní odpis více než 21 milionů, tak od roku 2018 klesl na necelých 8 milionů. Tento pokles byl způsoben změnou doby odepisování z 30 na 60 let, který byl podložen závěry z NUL analýzy.

V roce 2019 mírně vzrostl, což bylo způsobeno novým technickým zhodnocením.

Závěr je tedy ten, že na základě stanovení reálné doby životnosti se povedlo společnosti optimalizovat náklad na odpis majetku. Daňově se sice nic nezměnilo, ale v účetním výsledku hospodaření se tato změna výrazně promítla. Rozdíl mezi daňovou a účetní zůstatkovou cenou je samozřejmě částečně korigován odloženou daní, ale jen do výše sazby daně, která činí 19 %.

3.2 Časové rozlišení

Společnost River Center s.r.o. vystavuje faktury za nájemné měsíčně, kvartálně a ročně, a to vždy první pracovní den fakturovaného období. Za běžných okolností by nebylo třeba nájmy časově rozlišovat, společnost River Center však podléhá kvartálnímu reportingu. Nájemné, které je tedy fakturováno na roční bázi, je třeba rovnoměrně rozmístit do jednotlivých kvartálů.

Společnost Transun s.r.o. má uzavřenu nájemní smlouvu na obchodní prostory v celkové ploše 75 m² za cenu 22,15 EUR za m². Měsíční nájemné činí 1 661,25 EUR měsíčně, 16 935 EUR ročně. Přepočítáno kurzem k 3. 1. 2022 (k prvnímu pracovnímu dni fakturovaného období) činí roční nájemné 494 786,70 Kč. Roční frekvence

nájemného byla stanovena ve smlouvě. Podmínky pro fakturaci společnosti Transun jsou zobrazeny v tabulce č. 10.

Tabulka č. 10: Transun s.r.o. podmínky pro fakturaci (vlastní zpracování)

<i>Transun s.r.o.</i>						
Nájem od	Nájem do	fakturace	plocha m ²	EUR za m ²	EUR měsíčně	EUR ročně
01.07.2014	doba neurčitá	ročně	75	22,15	1 661,25	19 935,00
Kurz k 03.01.2022	24,82					
Fakturace celkem	494 786,70					

Faktura byla zaúčtována k 3. 1. 2022 tak, že částka ve výši 123 696,67 Kč připadající na I. Q. 2022 je zaúčtována přímo do výnosů a částka ve výši 371 090,03 Kč připadající na další období roku 2022 na účet Výnosy příštích období.

Nájemné rovnoměrně rozpouštíme vždy k 1. dni čtvrtletí. Postupné rozpouštění ukazuje tabulka č. 11.

Tabulka č. 11: Transun s.r.o. rozpouštění do výnosů (vlastní zpracování)

Období	Částka	Předpis
II. Q. 2022	123 696,37	384/602
III. Q. 2022	123 696,37	384/602
IV. Q. 2022	123 696,37	384/602

Na konci roku tedy máme ve výnosech celou částku a na účtu Výnosy příštích období nulu. Toto je vlastně téměř učebnicový příklad časového rozlišení. Ve společnostech zabývajících se pronájemem však existují další náklady a výnosy, které už nejsou takto viditelné a je dobré je časově rozlišovat. Vše se točí kolem aktuálního principu účetnictví, který říká, že náklady a výnosy se účtují do období, se kterým věcně a časově souvisí. Proto je nutné jednotlivé položky správně posoudit a zvážit, zda by nebylo vhodné tento náklad či výnos rovnoměrně rozložit. Právě při účtování společností, které pronajímají komerční prostory, je obvyklé časově rozlišovat ty položky, které jsou at' přímo či nepřímo navázané na nájemní smlouvu. Mezi ty nejčastější patří provize za zprostředkování nájmu, rent free a právní poradenství, které bylo spojeno s přípravou nebo úpravou nájemní smlouvy.

Prvním případem, na který bude zaměřena pozornost, je rent free. Znamená to, že se pronajímatel domluví s nájemníkem, že nějaké období bude nájemné zcela zdarma nebo s výraznou slevou. Poskytuje se buď na začátku nájemního vztahu, nebo při prodloužení smlouvy a bývá zakotveno buď přímo v nájemní smlouvě, nebo v jejím dodatku. Za toto období sice nájemce nebude platit nájem nebo jen část, ale výnos s tím spojený by se měl v účetnictví promítnout. V podstatě to znamená, že měsíční výnosy by měly být po celou dobu nájemní smlouvy stejné.

Ve společnosti River Center se nejčastěji používá rent free na dobu 3 nebo 6 měsíců a nájem za jednu korunu nebo jedno euro na určité období.

3.2.1 Rent free na dohodnutou dobu

Společnost River Center s.r.o. uzavřela dne 1. 9. 2019 nájemní smlouvu se společností Garden Shop s.r.o. Smlouva byla uzavřena na dobu určitou, a to na 5 let s možností opce.

Jedná se o známý obchodní řetězec a pro společnost bylo velmi lákavé tuto nájemní smlouvu se společností Garden Shop s.r.o. uzavřít. Proto bylo nájemci poskytnuto rent free v podobě 3 měsíčních nájmů. Měsíční nájemné bylo dohodnuto na 75 000 Kč. Rozpouštět budeme tedy částku 225 000 Kč po dobu 60 měsíců. Čisté měsíční nájemné činí 71 250 Kč. Přehled a podmínky rent free společnosti Garden Shop s.r.o. uvádí tabulka č. 12.

Tabulka č. 12: Rent free Garden Shop s.r.o. (vlastní zpracování)

Garden Shop s.r.o.			
smlouva od	01.09.2019	do	31.08.2024
měsíční nájem dle smlouvy			75 000,00
	počet měsíců	měsíční nájemné	celkem
rent free	3	75 000,00	225 000,00
nájemné po dobu 5 let	60	75 000,00	4 500 000,00
čisté nájemné	60	71 250,00	4 275 000,00

Účtování o rent free probíhá ve dvou fázích. První je pouze na základě smlouvy, faktura se nevystavuje, protože se jedná o měsíce, kdy nájemník neplatí nájemné a druhá fáze, kdy už faktury vystavovány jsou a to ve výši sjednaného nájemného a v účetnictví je korigováno na výši čistého nájemného.

V období poskytnutého rent free, v tomto případě se jedná o měsíce září až listopad 2019, je zaúčtována k první pracovnímu dni daného měsíce částka 75 000 Kč, stejně jako kdyby byla vystavena faktura. Tato Účtování probíhá na stranu „má dáti“ na účet 385 – Příjmy příštích období a do výnosů na stranu „dal“ na účet 602. Od prosince 2019 jsou již vystavovány faktury, ty jsou účtovány standardně do výnosů v plné částce 75 000 Kč. Toto popisuje tabulka č. 13.

Tabulka č. 13: Garden Shop s.r.o. účtování (vlastní zpracování)

Oddobí	Fakturace	Do výnosů	Účtování
09/2019	0,00	75 000,00	385/602
10/2019	0,00	75 000,00	385/602
11/2019	0,00	75 000,00	385/602
12/2019	75 000,00	75 000,00	311/602

Za období září až listopad je tedy zaúčtován výnos ve výši 75 000 Kč za každý měsíc, což je částka smluveného měsíčního nájemného bez přihlédnutí k poskytnutému rent free. Příjmy příštích období k 30.11.2019 vykazují stav 225 000 Kč, které začneme postupně rozpouštět a v podstatě snižovat měsíční výnos na výši čistého nájemného. Vzhledem ke kvartálnímu reportingu je pak nutno každé čtvrtletí promítnout zmiňovanou linearizaci do výnosů. Toto účtování probíhá vždy k poslednímu dni čtvrtletí a vlastně tímto krokem snižujeme již zaúčtované výnosy. Důvodem je stejnoměrné rozložení výnosů za všechna období nájemního vztahu. Rozpouštění účtu Příjmy příštích období zobrazuje tabulka č. 14.

Tabulka č. 14: Garden Shop s.r.o. rozpouštění 385 (vlastní zpracování)

Datum	Částka	Předpis
k 30.09.2019	3 750,00	602/385
k 31.12.2019	11 250,00	602/385
k 31.03.2020	11 250,00	602/385
k 30.06.2020	11 250,00	602/385
k 30.09.2020	11 250,00	602/385
k 31.12.2020	11 250,00	602/385
k 31.03.2021	11 250,00	602/385
k 30.06.2021	11 250,00	602/385
k 30.09.2021	11 250,00	602/385
k 31.12.2021	11 250,00	602/385
k 31.03.2022	11 250,00	602/385
k 30.06.2022	11 250,00	602/385
k 30.09.2022	11 250,00	602/385
k 31.12.2022	11 250,00	602/385
k 31.03.2023	11 250,00	602/385
k 30.06.2023	11 250,00	602/385
k 30.09.2023	11 250,00	602/385
k 31.12.2023	11 250,00	602/385
k 31.03.2024	11 250,00	602/385
k 30.06.2024	11 250,00	602/385
k 31.08.2024	7 500,00	602/385

Celkové rozložení výnosů po celou dobu nájemního vztahu je zachyceno v Příloze č. 4.

Přehled pohybů na účtu 385 vystihuje příloha č. 5. Na straně „má dáti“ jsou uvedeny předpisy nevyfakturovaných nájemných, na straně „dal“ pak postupné rozpouštění těchto nájemných. Ke dni ukončení nájemního vztahu nebo ke dni prodloužení smlouvy musí být vždy obě strany vyrovnány. Tím lze zkontrolovat, že všechno bylo správně propočteno i zaúčtováno.

3.2.2 Rent free při prodloužení smlouvy

Společnost Top Quality s.r.o. je dlouholetý nájemník s dobrou platební morálkou. Měla uzavřenu smlouvu na dobu určitou a to do 30.4.2018. Začala probíhat jednání a strany se dohodly na prodloužení smlouvy, a to do 31.8.2020. Společnosti bylo poskytnuto rent free v květnu 2018 jako bonus za prodloužení smlouvy. Dále bylo dojednáno, že pokud společnost Top Quality s.r.o. během roku 2019 požádá,

může mu být také v roce 2019 poskytnuto rent free za jeden kalendářní měsíc. Ta toho využila a rent free nárokovala v květnu 2019.

Tabulka č. 14: Rent free Top Quality s.r.o. (vlastní zpracování)

Top Quality s.r.o.			
smlouva od	01.05.2018	do	31.08.2020
rent free 1x v roce 2018, 1x v roce 2019 (možnost)			
měsíční nájem dle smlouvy			64 500,00
	počet měsíců	měsíční nájemné	celkem
rent free 2018 (květen)	1	64 500,00	64 500,00
rent free 2019 - využito (květen)	1	64 500,00	64 500,00
nájemné po dobu	28	64 500,00	1 806 000,00
čisté nájemné	28	59 892,86	1 677 000,00

Zde je výpočet trochu komplikovanější. Vzhledem k tomu, že se u rent free v roce 2019 jedná pouze o možnost a nikoliv o povinnost, společnost ji tedy nemusí využít, tak je nutné od května 2018 počítat pouze se skutečně poskytnutým rent free, a to až do doby případného využití této možnosti. To se stalo v květnu 2019 a tak se o toto rent free ještě sníží výnos, ale až od května 2019.

Tabulka č. 15: Snížení výnosů Top Quality s.r.o. (vlastní zpracování)

snížení výnosů				
Rent free	měsíčně	2018	2019	2020
Top Quality rent free 2018	-2 303,57	-18 428,57	-27 642,86	-18 428,57
Top Quality rent free 2019	-4 031,25		-32 250,00	-32 250,00
na 602		-18 428,57	-59 892,86	-50 678,57

Celkové rozložení výnosů po celou dobu nájemního vztahu je zachyceno v Příloze č. 5.

3.2.3 Zprostředkovatelské služby

Další problematikou, které je věnována zvýšená pozornost, jsou provize za zprostředkování pronájmu vyplacené nejčastěji realitním kancelářím. Protože se jedná se o náklad přímo spojený s nájemníkem a konkrétní nájemní smlouvou, je nutno je rozpouštět také po dobu trvání nájemní smlouvy.

Společnost CBC Reality s.r.o. zprostředkovala nového nájemníka a náleží ji za to provize ve výši 3 měsíčních nájmů. Nájem byl sjednán ve výši 44 000 Kč měsíčně a nájemní

smlouva byla uzavřena na dobu určitou, a to na 3 roky. Provize za zprostředkování činí celkem 132 000 Kč. Výši provize a její rozpouštění naznačuje tabulka č. 16.

Tabulka č. 16: CBC Reality – podmínky a rozpouštění provize za zprostředkování (vlastní zpracování)

Zprostředk. firma	Doba pronájmu	Provize	Rozpustit Q	Rozpustit ročně
CBC Reality	3 roky	132 000,00	11 000,00	44 000,00

Faktura je zaúčtována na účet 381 – Náklady příštích období. Každý kvartál je nutno rozpustit částku 11 000 Kč na příslušný na účet 518. Ročně bude rozpouštěno do nákladů celkem 44 000 Kč. Postupné rozpouštění účtu 381 zachycuje tabulka č. 17. Stejně jako u Výnosů příštích období musí na konci nájemního vztahu být strany „má dáti“ a „dal“ účtu 381 vyrovnány.

Tabulka č. 17: Účtování na účtu 381 – zprostředkování (vlastní zpracování)

		účet 381 - Náklady příštích období			
		MD	D		
k 01.10.2019		132 000,00	11 000,00	k 31.12.2019	
			11 000,00	k 31.03.2020	
			11 000,00	k 30.06.2020	
			11 000,00	k 30.09.2020	
			11 000,00	k 31.12.2020	
			11 000,00	k 31.03.2021	
			11 000,00	k 30.06.2021	
			11 000,00	k 30.09.2021	
			11 000,00	k 31.12.2021	
			11 000,00	k 31.03.2022	
			11 000,00	k 30.06.2022	
			11 000,00	k 30.09.2022	
KZ		132 000,00	132 000,00		

Celkový přehled provizí v roce 2020 je vyčíslen v tabulce č. 18. Ročně ovlivní náklady částkou téměř 400 000 Kč, což i pro velkou firmu není úplně zanedbatelné.

Tabulka č. 18: Provize za zprostředkování k 30. 9. 2020 (vlastní zpracování)

Zprostředkovatelská firma	Nájemce	Nájem od	Nájem do	Doba nájmu	Provize za zprostředkování	Rozpusťit Q	Rozpusťit ročně
Spectatum	Boland	15.09.2017	14.09.2022	5 let	305 942,00	15 297,10	61 188,40
Lokroso	JM&C	01.04.2020	31.03.2023	3 roky	47 296,31	3 941,36	15 765,44
Lokroso	Innovation for you	01.02.2019	31.01.2021	2 roky	39 388,89	4 923,61	19 694,45
CBC Reality	Tea42	01.10.2019	30.09.2024	5 let	180 341,34	9 017,07	36 068,27
MAHAKL	Mandlosta	01.10.2019	30.09.2024	5 let	149 748,00	7 487,40	29 949,60
Lobonot	Hubs4now	01.09.2018	31.08.2023	5 let	434 000,00	21 700,00	86 800,00
Lobonot	Hrádek	01.09.2016	31.08.2021	5 let	329 350,22	16 467,51	65 870,04
Staněk	Kropta	01.05.2015	30.04.2023	8 let	547 979,40	17 124,36	68 497,43
					2 034 046,16	95 958,40	383 833,62

3.2.4 Právní poradenství

Dalším tématem, které je třeba zmínit, je právní poradenství. Zatímco do roku 2019 byly fakturovány právní služby paušálem, a to ve výši 18 000 Kč měsíčně, v roce 2019 společnost uzavřela smlouvu na právní služby s renomovanou firmou. Měla pomoci zejména při vymáhání pohledávek a při zastupování ve sporech s bývalými nájemníky. Samozřejmě začala být využívána také při tvorbě nových smluv a dodatků, aby předcházela novým sporům. Právní služby se tak staly významným nákladem společnosti, což dokládá tabulka č. 19.

Tabulka č. 19: Přehled nákladů na právní služby za společnost (vlastní zpracování)

	2018	2019	2020	2021	2022
částka bez DPH	96 000,00	567 840,00	350 280,00	51 660,00	104 160,00
počet hodin		135,20	83,40	12,30	24,80
hodinová sazba		4 200,00	4 200,00	4 200,00	4 200,00

Také proto se přistoupilo k linearizaci i těchto nákladů. Pokud se tedy právní služby vztahují přímo k určitému nájemníkovi, je žádoucí tyto náklady rovnoměrně rozložit po dobu nájemní smlouvy. Nejčastěji se jedná o služby spojené s uzavřením nebo s prodloužením smlouvy. V případě společnosti Garden Shop s.r.o., kde je velké množství nájemníků a většinou každou smlouvu prověřují právníci, je dobrý mít stanoven limit, kdy bude ještě společnost účtovat částku za tyto služby přímo do nákladů, a kdy je smysluplné tyto náklady časově rozlišit. Limit byl s ohledem na fakturované částky stanoven na 20 000 Kč. Pokud náklad překročí tuto hranici, bude se časově rozlišovat. Právní služby určené k linearizaci představuje tabulka č. 20.

Tabulka č. 20: Právní služby určené k linearizaci (vlastní zpracování)

	Hodinová sazba		4 200,00					
	Innovation for you	Goldfish	Mandlostar	JM&C	KPF	Star		
částka	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	104 160,00	rok 2022	
počet hodin	0	0	0	0	0	24,80		
částka	0,00	0,00	0,00	0,00	51 660,00	0,00	rok 2021	
počet hodin	0	0	0	0	12,30	0		
částka	0,00	0,00	0,00	135 240,00	0,00	0,00	rok 2020	
počet hodin	0	0	0	32,2	0	0		
částka	85 680,00	34 860,00	62 160,00	0,00	0,00	0,00	rok 2019	
počet hodin	20,4	9,5	14,8	0	0	0		

V roce 2019 až 2022 tento limit překročilo 6 společností. Celková částka je rozpočítána na dobu nájemního vztahu. Výpočet konkrétních nákladů podle jednotlivých nájemníků zobrazuje tabulka č. 21.

Tabulka č. 21: Rozpouštění právních služeb podle jednotlivých nájemníků (vlastní zpracování)

	Innovation for you	Mandlostar	Goldfish	JM&C	KPF	Star
Nájem od	01.02.2019	01.10.2019	01.10.2019	01.04.2020	01.07.2021	01.05.2022
nájem do	31.01.2021	30.09.2024	30.09.2024	31.03.2023	30.06.2024	30.04.2026
Právní poradenstv	85 680,00	62 160,00	34 860,00	135 240,00	51 660,00	104 160,00
I.Q.2019	7 140,00					
II.Q.2019	10 710,00					
III.Q.2019	10 710,00					
IV.Q.2019	10 710,00	3 108,00	1 743,00			
I.Q.2020	10 710,00	3 108,00	1 743,00			
II.Q.2020	10 710,00	3 108,00	1 743,00	11 270,00		
III.Q.2020	10 710,00	3 108,00	1 743,00	11 270,00		
IV.Q.2020	10 710,00	3 108,00	1 743,00	11 270,00		
I.Q.2021	3 570,00	3 108,00	1 743,00	11 270,00		
II.Q.2021		3 108,00	1 743,00	11 270,00		
III.Q.2021		3 108,00	1 743,00	11 270,00	4 305,00	
IV.Q.2021		3 108,00	1 743,00	11 270,00	4 305,00	
I.Q.2022		3 108,00	1 743,00	11 270,00	4 305,00	
II.Q.2022		3 108,00	1 743,00	11 270,00	4 305,00	4 340,00
III.Q.2022		3 108,00	1 743,00	11 270,00	4 305,00	6 510,00
IV.Q.2022		3 108,00	1 743,00	11 270,00	4 305,00	6 510,00
I.Q.2023		3 108,00	1 743,00	11 270,00	4 305,00	6 510,00
II.Q.2023		3 108,00	1 743,00		4 305,00	6 510,00
III.Q.2023		3 108,00	1 743,00		4 305,00	6 510,00
IV.Q.2023		3 108,00	1 743,00		4 305,00	6 510,00
I.Q.2024		3 108,00	1 743,00		4 305,00	6 510,00
II.Q.2024		3 108,00	1 743,00		4 305,00	6 510,00
III.Q.2024		3 108,00	1 743,00			6 510,00
IV.Q.2024						6 510,00
I.Q.2025						6 510,00
II.Q.2025						6 510,00
III.Q.2025						6 510,00
IV.Q.2025						6 510,00
I.Q.2026						6 510,00
II.Q.2026						2 170,00
Celkem	85 680,00	62 160,00	34 860,00	135 240,00	51 660,00	104 160,00

Rozpouštění účtu 381 do nákladů zachycuje tabulka č. 22.

Tabulka č. 22: Účtování na účtu 381 – právní služby (vlastní zpracování)

účet 381 - Náklady příštích období				
	MD	D		
01.02.2019	85 680,00	7 140,00		k 31.03.2019
01.10.2019	62 160,00	10 710,00		k 30.06.2019
01.10.2019	34 860,00	10 710,00		k 30.09.2019
01.04.2020	135 240,00	15 561,00		k 31.12.2019
01.07.2021	51 660,00	15 561,00		k 31.03.2020
01.05.2022	104 160,00	26 831,00		k 30.06.2020
		26 831,00		k 30.09.2020
		26 831,00		k 31.12.2020
		19 691,00		k 31.03.2021
		16 121,00		k 30.06.2021
		20 426,00		k 30.09.2021
		20 426,00		k 31.12.2021
		20 426,00		k 31.03.2022
		24 766,00		k 30.06.2022
		26 936,00		k 30.09.2022
		26 936,00		k 31.12.2022
		26 936,00		k 31.03.2023
		15 666,00		k 30.06.2023
		15 666,00		k 30.09.2023
		15 666,00		k 31.12.2023
		15 666,00		k 31.03.2024
		15 666,00		k 30.06.2024
		11 361,00		k 30.09.2024
		6 510,00		k 31.12.2024
		6 510,00		k 31.03.2025
		6 510,00		k 30.06.2025
		6 510,00		k 30.09.2025
		6 510,00		k 31.12.2025
		6 510,00		k 31.03.2026
		2 170,00		k 30.06.2026
KZ	473 760,00	473 760,00		

3.3 COVID nájemné

Od počátku pandemie probíhala s nájemníky intenzivní jednání. Bylo vytvořeno několik modelů, jak postupovat. Samozřejmě existovali i nájemníci, které tato situace nepostihla. Jedná se ale v podstatě jen o prodejnu potravin, poštu a lékárnou. Drogerie sice mohly být a byly otevřeny, ale u nich došlo k velkému propadu příjmů a také žádaly o úlevu na nájemném. Vedení společnosti se rozhodlo pomoci firmám, které

projímaly prostory v tomto objektu, v obnovení jejich konkurenceschopnosti. V podstatě byly uplatňovány tři přístupy. Prvním bylo využití programu podpory COVID – Nájemné, které vydalo Ministerstvo průmyslu a obchodu na svých webových stránkách dne 27.1.2021 (50 %, 30 %, 20 %), druhým bylo poskytnutí rent free za předpokladu prodloužení nájemního vztahu, třetí spočívalo v odpuštění nájmu za období uzavření provozoven. Všechno samozřejmě záleželo na nájemníkovi, schopnosti vyjednat a jeho pozici na trhu a také v neposlední řadě na jeho platební morálce před pandemií.

Rent free

V případě drogerie se kompenzace provedla formou dodatku, kdy se prodloužila nájemní smlouva o další tři roky. Drogerie dostala rent free v podobě 3 měsíců, a tím si kompenzovala částečný výpadek příjmů a pronajímatel si zajistil příjmy na delší období. Strany se dohodly na drobném zvýšení nájmu bez možnosti každoroční indexace ze strany pronajímatele. Porovnání představuje tabulka č. 23.

Tabulka č. 23: Porovnání rent free drogerie (vlastní zpracování)

	do	výše nájemného	poskytnuté rent free	celková výše rent free
původní smlouva	31.08.2022	131 455,36	0	0
dodatek ke smlouvě	31.08.2025	138 000,00	3 měsíce	414 000,00

V Příloze č. 6 jsou porovnány výnosy podle původní nájemní smlouvy a podle nové. Ukazuje to, že v konečném důsledku firmě zůstaly zachovány výnosy téměř v nezměněné výši a k tomu si zavázala spolehlivého nájemníka na delší čas.

Státní podpora

Další případ byl reprezentován firmou Fast retail s.r.o. Tato firma splňovala podmínky státní podpory. Nájemce i pronajímatel tedy přistoupili k rozložení nákladů, kdy 30 % nese pronajímatel, 20 % nájemce a 50 % přispěje stát. Rozpad nákladů společnost Fast retail zobrazuje tabulka č. 24.

Tabulka č. 24: Fast retail – rozpad nákladů (vlastní zpracování)

Fast retail s.r.o.

	měsíčně	měna
Nájemné	2 884,72	EUR

Kurz	k 1.4.2020	k 4.5.2020	k 1.6.2020
	27,38	27,12	26,86

měsíc	nájemné	30% pronajímatel	20% nájemce	50% stát
IV.20	78 983,63	23 695,09	15 796,73	39 491,82
V.20	78 233,61	23 470,08	15 646,72	39 116,80
VI.20	77 483,58	23 245,07	15 496,72	38 741,79
Celkem	234 700,82	70 410,25	46 940,16	117 350,41

Podmínky pro podporu COVID nájemné byly následující:

- poslat žádost do 30. 9. 2020,
- mít zapláceno 50 % nájemného a to do 30. 9. 2020.

.

Dále bylo třeba doložit:

- čestné prohlášení příjemce podpory o tom, že je oprávněným žadatelem a splňuje všechny podmínky výzvy,
- čestné prohlášení pronajímatele, že pronajímá provozovnu a poskytl žadateli potřebnou slevu. Ověřené čestné prohlášení pronajímatele do systému vloží žadatel – nájemce,
- doklad potvrzující uhrazení nájemného za měsíce leden a únor 2020. V případě, že v den podání žádosti neuplynula dle nájemní smlouvy lhůta splatnosti nájmu za únor a leden 2020, lze také doložit doklad potvrzující uhrazení nájemného za období říjen, listopad, prosinec 2019. Pokud byla nájemní smlouva uzavřena po 31. lednu 2020, bude přílohou doklad o uhrazení poměrné části nájemného od uzavření nájemní smlouvy do 13. března 2020,
- doklad potvrzující uhrazení části rozhodného nájemného na danou provozovnu alespoň ve výši požadované podpory.

3.4 Cash flow

Cash flow je velmi důležitým ukazatelem v podnikání a je třeba ho pravidelně sledovat a analyzovat. Sice příliš nevyovídá o skutečném hospodaření s penězi, ale spíše o tom, jak je firma schopna generovat peníze, ale pro podnikání se ukázala jako velmi významný faktor. Nyní, v době, kdy téměř všichni podnikatelé pocítili propad peněžních prostředků, je třeba se na tuto veličinu zaměřit důkladněji.

V případě společnosti River Center s.r.o. došlo k velkému propadu peněžních prostředků v průběhu měsíců dubna až června 2020. Tento stav byl analyzován týdně, a tak měla společnost dostatek informací k tomu, aby byla schopna na tuto skutečnost reagovat. Je třeba ale zmínit, že se jedná o silnou společnost, která generuje zisk kolem 35 milionů ročně, nesplácí úvěr, ten byl splacen v roce 2016. Je plánována větší rekonstrukce a z toho důvodu byly ponechávány peněžní prostředky na běžném účtu. Tyto skutečnosti sehrály největší roli v tom, že se společnost nedostala do problémů s cash flow. Jediným krokem, ke kterému společnost zatím přistoupila, bylo nevyplatit podíl na zisku společníkovi z výsledku hospodaření za rok 2019 a posečkat tak na další vývoj událostí.

Taková situace je ale spíše výjimkou. Naopak velké množství podnikatelů se dostalo do problémů v oblasti provozního cash-flow. Byly ale nabízeny různé podpory, odklady splátek a možnost překlenovacích úvěrů.

Nyní čelíme další krizové situaci v souvislosti se zdražováním, především s enormním nárůstem cen energií. I v tomto případě stát nabízí různé podpory, mj. také stanovení maximálních cen elektřiny a zemního plynu pro domácnosti, živnostníky a další maloodběratele do konce roku 2023.

4 SHRnutí VÝSLEDKŮ

Práce je zaměřena na společnosti, které vlastní nemovitost a tu pronajímají ke komerčním účelům. Prvním velkým tématem je jistě nemovitost jako taková a její technické zhodnocení. Základním dokumentem, kterým je třeba se řídit, je bezesporu zákon o daních z příjmu. Ten popisuje daňový pohled na tuto tematiku. Účetní přístup je ale komplikovanější. Jsou dány doporučení a postupy, jak správně pohlížet na majetek, jeho zařazení a odepisování. V tom má každá účetní jednotka velké benevolence. Odborná literatura na toto téma není nijak konkrétní a většinou jen cituje zákony a vyhlášky bez praktických ukázek. Například odhadnout správnou dobu životnosti majetku je určitě náročným úkolem. V případě této společnosti byla vybrána pro zpracování analýzy externí společnost, která se zmiňovanou problematikou zabývá. Avšak aby k tomu vůbec došlo, musí účetní jednotka na tento fakt nejdříve upozornit. A to se zvláště u malých společnostích v praxi neděje.

Druhou významnou oblastí, kterou se tato práce zabývá, je časové rozlišení nákladů a výnosů spojených s nájmem. Časové rozlišení se opírá o akruální princip vedení účetnictví. Z hlediska správného rozložení nákladů a výnosů je třeba vždy dobře posoudit, kterých oblastí se toto rozvrstvení týká. Někdy se může zdát, že jde jen o množství výpočtů a tabulek, ale výkyvy spojené se získáním nového nájemníka nebo udržením stávajícího mohou být a jsou velmi významné. V praxi jsou často případy, kdy účetní jednotka vůbec nerespektuje tento princip nebo naopak zase linearizuje úplně všechno. Ani jeden postup není správný. Bohužel ani tato problematika není v literatuře příliš rozepsána. Většinou se odkazuje pouze na to, že účtování účetních případů se provádí do období, se kterým časově a věcně souvisí a uvádí klasické příklady nákladů příštích období jako předplatné nebo výnosů příštích období jako je nájem na měsíc, čtvrtletí dopředu. Dalšími možnostmi se moc nezabývají. Je to zčásti pochopitelné, specifika jednotlivých oborů podnikání jsou obrovská, ale bylo by dobré na příkladech nastínit, jak to v praxi může vypadat. Podle toho by si už podnikatel mohl udělat představu, jak k této problematice přistoupit. Také se neřeší limit, od které částky toto rozlišení zohledňovat. Ano, každá společnost je jiná, ale určitě by se zase na příkladech dalo ukázat, podle čeho se orientovat. V případě společnosti River Center s.r.o. byl limit u právních služeb nastaven na 20 000 Kč. Je vyzkoušeno, že pokud jde jen o standardní přípravu nebo úpravu

smlouvy, tento limit stačí. V případě rozsáhlejších jednání, zejména požadavků ze strany nájemníka na různé úlevy, slevy nebo úpravu prostor bývá tato částka výrazně vyšší a doba nájmu delší. Výsledek hospodaření pak nevykazuje výrazné výkyvy a při získání významného klienta jsou zohledněny přínosy do budoucích období.

Posledním úsekem je situace spojená s pandemií, kdy se vedla rozsáhlá jednání s nájemníky a zvažovaly se podmínky nájemného na základě aktuální situace. Někteří nájemníci skutečně museli ukončit svoji činnost, ale to byla naštěstí jen skutečně malá část. Naopak společnosti s dobře zavedenou značkou využívaly této situace, aby uzavřely nové smlouvy za lepších podmínek.

Aktuálně společnosti musí řešit další krizovou situaci, a to vysoké ceny energií a zdražování obecně. Tato skutečnost se dotýká bez výjimky nás všech. Společnosti by měly klást největší důraz na komunikaci s obchodními partnery, a to jak s dodavateli, tak odběrateli, protože vstřícná jednání a vůle řešit problémy včas jsou cestou ke společné dohodě a spokojenosti obou stran. Samozřejmě, toto se týká především firem s dobrým jménem, postavením a zázemím, které jsou vždy velkou výhodou.

5 ZÁVĚRY A DOPORUČENÍ

V každém podnikání se nachází řada rizikových a sporných faktorů, a úkolem správného podnikatele, či vedoucího pracovníka je vyrovnat se co nejlépe s jejich řešením.

Analýzou bylo dospěno k několika závěrům, které se týkají problematiky spojené s nájmem nebytových prostor.

Největší důraz by měl být kladen na nemovitost jako takovou, udržovat její stav, plánovat opravy a modernizovat, aby si udržovala svůj standard a byla konkurenceschopná. V rámci strategického plánování lze jako první krok doporučit zhodnocení aktuálního stavu nemovitosti. Tyto informace poslouží nejen k naplánování nezbytných oprav, k zamyšlení nad případnou modernizací pronajímaných prostor, ale také k porovnání s účetnictvím, tak aby odpovídal aktuálnímu stavu majetku a jeho opotřebení.

Další oblastí, která byla řešena, byl přístup k nákladům a výnosům. Cílem podnikatelského subjektu by měly být vyrovnané výsledky. Výrazné výkyvy bývají předmětem dotazů a následných analýz. Lze doporučit podívat se s nadhledem na významné náklady a výnosy a tyto položky rozložit do časových období, se kterými věcně a časově souvisí a porovnat, zda toto rozvrstvení bude efektivní.

Závěrem lze poukázat na krizové situace v posledních letech. Na období během pandemie byla zaměřena část práce. V průběhu roku 2022 se ale musely společnosti začít zabývat nárůstem cen energií a cen obecně. Toto zvyšování nám přineslo mimo jiné růst inflace a úrokových sazeb. Index inflace bývá zmiňován v nájemních smlouvách jako částka, o kterou může být nájem navýšen. Poslední vývoj prokázal důležitost zakotvení této podmínky ve smlouvě, která pro pronajímatele představuje vlastně vyrovnání sjednaného nájemného na současnou úroveň, ale pro nájemce samozřejmě navýšení nájemného. Růst úrokových sazeb pocítili zase podnikatelé, kteří své podnikání financují prostřednictvím úvěrů. S přihlédnutím k těmto okolnostem je nutno pravidelně analyzovat situaci a vyvozovat závěry tak, aby nic z toho neohrozilo společnost a její zdravý vývoj.

Společnosti lze doporučit v průběhu času budovu posuzovat a hodnotit. A tak jako je potřeba plánovat práce na její údržbu, opravy a modernizaci, tak je nutné zhodnotit, zda zbývající doba odepisování stále odpovídá aktuálnímu stavu majetku a jeho opotřebení.

6 Seznam použité literatury

Knižní publikace

- BRYCHTA, I., *Nájem a podnájem v otázkách a odpovědích*, 1. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2004, ISBN 80-7357-031-9,
- FIALA, J., SELUCKÁ, M., *Nebytové prostory: vlastnictví, nájem a podnájem*, 1. vyd. Brno: Computer Press, 2007, ISBN 978-80-251-1610-4,
- KABELKOVÁ, E., DEJLOVÁ, H., *Nájem a pacht v novém občanském zákoníku: komentář § 2201 – 2357*, Praha: C. H. Beck, 2013, ISBN 978-80-7400-524-4,
- LIŠKA, P., LIŠKOVÁ, V., *Zákon o nájmu a podnájmu nebytových prostor: komentář*, 3. vydání, Praha: C. H. Beck, 2005, ISBN 80-7179-371-X,
- NOVÁKOVÁ, H., *Nájem a správa nebytových prostor*, 3. aktualizované vydání, Praha: Polygon, 2008. ISBN: 978-80-7273-148-0,
- SELUCKÁ, M., *Nájem a podnájem bytu*, Brno: Computer Press, 2005, ISBN 80-251-0800-7.

Internetové zdroje

- AGENT REALITY, *Slovník*. Dostupné z WWW:
<http://www.agentreality.cz/slovník.htm>
- AZ DATA, *Ekonomický slovník*. Dostupné z WWW: <https://www.az-data.cz/slovník/akrualni-princip>
- BARTUŠKOVÁ, Z. *Technické zhodnocení na pronajaté nemovitosti* [online]. [cit. 2016-08-22]. 2016. Dostupné z WWW: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/technicke-zhodnoceni-na-pronajate-nemovitosti-z-po>
- BRYCHTA, T. *Jak dobře pronajmout byt. Přepis energií na nájemníka: pro a proti* [online]. [cit. 2017-11-08]. Dostupné z WWW:
<https://www.penize.cz/pronajem-bytu/327963-jak-dobre-pronajmout-byt-prepis-energi-na-najemnika-pro-a-proti>
- BUSINESS INFO, *MPO vyhlásilo Výzvu k programu COVID – Nájemné, žádat o podporu bude možné od 26. června 2020* [online]. [cit. 2020-06-19]. Dostupné z WWW: <https://www.businessinfo.cz/clanky/program-pomoci-covid-najemne/>

CHLADA, J. Technické zhodnocení majetku provedené nájemcem [online]. [cit. 2014-12-09]. Dostupné z WWW: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/technicke-zhodnoceni-majetku-provedene-najemcem/>

DOMALEWSKI, P. E15 Podmínky v nájemních smlouvách na kanceláře určují nájemci [online]. Dostupné z WWW: <https://www.e15.cz/magazin/podminky-v-najemnich-smlouvach-na-kancelare-urcuji-najemci-979212>

FLATIO. Energie jako součást nájmu nebo nikoli? [online]. [cit. 2016-10-25]. Dostupné z WWW: <https://www.flatio.cz/blog/energie-jako-soucast-najmu-nebo-nikoli>

HAUZAROVÁ, M., Technické zhodnocení hmotného majetku či oprava? Portál Pohoda [online]. [cit. 2018-04-11]. Dostupné z WWW: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/technicke-zhodnoceni-hmotneho-majetku-ci-oprava/>

HAUZAROVÁ, M., Účty časového rozlišení v příkladech, Portál Pohoda [online]. [cit. 2017-07-31]. Dostupné z WWW: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucty-casoveho-rozliseni-v-prikladech/>

KLÁŠTERSKÝ, J. (2007) MEŠEC.CZ. Nájem nebytových prostor: Práva a povinnosti. [online]. [cit. 2007-07-03]. Dostupné z WWW: <https://www.mesec.cz/clanky/najem-nebytovych-prostor-prava-a-povinnosti/>

LEVOVÁ, J. Technické zhodnocení majetku provedené nájemcem [online]. [cit. 2018-04-03]. Dostupné z WWW: <https://www.notia.cz/technicke-zhodnoceni-majetku-provedene-najemcem/>

MARTÍNKOVÁ, M. Technické zhodnocení hmotného majetku a odpisy. Portál Pohoda. [online]. [cit. 2018-02-19]. Dostupné z WWW: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/technicke-zhodnoceni-hmotneho-majetku-a-odpisy/>

POSPÍŠIL, A., ONDRÁČKOVÁ, K., E15 FinExpert.cz. Jak jako firma přežít koronavirus? Škrtejte výdaje a sledujte cash – flow. [online]. [cit. 2020-03-23]. Dostupné z WWW: <https://www.e15.cz/finexpert/vydelavame/jak-jako-firma-prezit-koronavirus-skrtejte-vydaje-a-sledujte-cash-flow-1367926>

TÝM MPO. MPO: Program COVID – Nájemné [online]. [cit. 2021-01-27].

Dostupné z: <https://www.mpo.cz/cz/podnikani/zivnostenske-podnikani/covid-19-najemne--255305/>

Právní předpisy

České účetní standardy,

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,

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník,

Zákon č. 210/2020 Sb., Zákon o některých opatřeních ke zmírnění dopadů epidemie koronaviru SARS CoV-2 na nájemce prostor sloužících k podnikání,

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník,

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů.

7 Přílohy

Seznam příloh

- Příloha č. 1 Účetní odpisy majetku v letech 1992 – 1999
- Příloha č. 2 Daňové odpisy majetku v letech 1992 – 1999
- Příloha č. 3 Účetní odpis majetku v letech 2017 - 2022
- Příloha č. 4 Porovnání výnosů při použití linearizace Garden Shop s.r.o.
- Příloha č. 5 Garden shop s.r.o. účtování na 385
- Příloha č. 6 Porovnání výnosů při použití linearizace Top Quality s.r.o.
- Příloha č. 7 Porovnání výnosů při uzavření dodatku a linearizace rent free Drogerie

Příloha č. 1 Účetní odpisy majetku v letech 1992 – 1999

				2,00	2,00	2,02	2,02
účetní odpis				koeficient	koeficient	koeficient	koeficient
č. majetku	zač.odp.	popis	PC	1991	1992	1993	1994
4530001	01.01.1992	Budova RC 1	2 509 876,00	50 198,00	50 198,00	50 700,00	50 700,00
4530002	01.01.1992	Budova RC 2	243 351,00	4 868,00	4 868,00	4 916,00	4 916,00
4530003	01.01.1992	Budova RC 3	282 958,00	5 660,00	5 660,00	5 716,00	5 716,00
4530004	01.01.1992	Budova RC 4	607 487,00	12 150,00	12 150,00	12 272,00	12 272,00
4530005	01.01.1992	Budova RC 5	521 967,00	10 440,00	10 440,00	10 544,00	10 544,00
4530006	01.01.1992	Budova RC 6	1 972 858,00	39 458,00	39 458,00	39 852,00	39 852,00
4530007	01.01.1992	Budova RC 7	1 779 405,00	35 589,00	35 589,00	35 944,00	35 944,00
4530008	01.01.1992	Budova RC 8	2 200 000,00	44 000,00	44 000,00	44 440,00	44 440,00
odpis celkem				202 363,00	202 363,00	204 384,00	204 384,00
			pořizovací cena	10 117 902,00	10 117 902,00	10 117 902,00	10 117 902,00
			oprávky	202 363,00	404 726,00	609 110,00	813 494,00
			zůstatková cena	9 915 539,00	9 713 176,00	9 508 792,00	9 304 408,00
			2,25	2,25	2,25	2,25	3,4
			koeficient	koeficient	koeficient	koeficient	koeficient
č. majetku	zač.odp.	popis	1995	1996	1997	1998	1999
4530001	01.01.1992	Budova RC 1	56 473,00	56 473,00	56 473,00	56 473,00	85 336,00
4530002	01.01.1992	Budova RC 2	5 476,00	5 476,00	5 476,00	5 476,00	8 274,00
4530003	01.01.1992	Budova RC 3	6 367,00	6 367,00	6 367,00	6 367,00	9 621,00
4530004	01.01.1992	Budova RC 4	13 669,00	13 669,00	13 669,00	13 669,00	20 655,00
4530005	01.01.1992	Budova RC 5	11 745,00	11 745,00	11 745,00	5 872,50	
4530006	01.01.1992	Budova RC 6	44 390,00	44 390,00	22 194,00		
4530007	01.01.1992	Budova RC 7	40 037,00	40 037,00	20 016,00		
4530008	01.01.1992	Budova RC 8	49 500,00	49 500,00	24 750,00		
odpis celkem			227 657,00	227 657,00	160 690,00	87 857,50	123 886,00
			10 117 902,00	10 117 902,00	4 165 639,00	3 643 672,00	3 643 672,00
			1 041 151,00	1 268 808,00	334 928,00	292 960,00	416 846,00
			9 076 751,00	8 849 094,00	3 830 711,00	3 350 712,00	3 226 826,00

Příloha č. 2 Daňové odpisy majetku v letech 1992 – 1999

daňový odpis			V. odpisová skupina koeficient		V. odpisová skupina koeficient		V. odpisová skupina koeficient	
			2,00		2,00		2,02	
č. majetku	zač.odp.	popis	1991	odpis 1991	1992	odpis 1992	1993	odpis 1993
4530001	01.01.1992	Budova RC 1	2 509 876,00	50 198,00	2 509 876,00	50 198,00	2 509 876,00	50 700,00
4530002	01.01.1992	Budova RC 2	243 351,00	4 916,00	243 351,00	4 916,00	243 351,00	4 916,00
4530003	01.01.1992	Budova RC 3	282 958,00	5 716,00	282 958,00	5 716,00	282 958,00	5 716,00
4530004	01.01.1992	Budova RC 4	607 487,00	12 272,00	607 487,00	12 272,00	607 487,00	12 272,00
4530005	01.01.1992	Budova RC 5	521 967,00	10 544,00	521 967,00	10 544,00	521 967,00	10 544,00
4530006	01.01.1992	Budova RC 6	1 972 858,00	39 852,00	1 972 858,00	39 852,00	1 972 858,00	39 852,00
4530007	01.01.1992	Budova RC 7	1 779 405,00	35 944,00	1 779 405,00	35 944,00	1 779 405,00	35 944,00
4530008	01.01.1992	Budova RC 8	2 200 000,00	44 440,00	2 200 000,00	44 440,00	2 200 000,00	44 440,00
			10 117 902,00	203 882,00	10 117 902,00	203 882,00	10 117 902,00	204 384,00
				V. odpisová skupina koeficient		V. odpisová skupina koeficient		5. odpisová skupina koeficient
				2,02		2,25		2,25
č. majetku	zač.odp.	popis	1994	odpis 1994	1995	odpis 1995	1996	odpis 1996
4530001	01.01.1992	Budova RC 1	2 509 876,00	50 700,00	2 509 876,00	56 473,00	2 509 876,00	56 473,00
4530002	01.01.1992	Budova RC 2	243 351,00	4 916,00	243 351,00	5 476,00	243 351,00	5 476,00
4530003	01.01.1992	Budova RC 3	282 958,00	5 716,00	282 958,00	6 367,00	282 958,00	6 367,00
4530004	01.01.1992	Budova RC 4	607 487,00	12 272,00	607 487,00	13 669,00	607 487,00	13 669,00
4530005	01.01.1992	Budova RC 5	521 967,00	10 544,00	521 967,00	11 745,00	521 967,00	11 745,00
4530006	01.01.1992	Budova RC 6	1 972 858,00	39 852,00	1 972 858,00	44 390,00	1 972 858,00	44 390,00
4530007	01.01.1992	Budova RC 7	1 779 405,00	35 944,00	1 779 405,00	40 037,00	1 779 405,00	40 037,00
4530008	01.01.1992	Budova RC 8	2 200 000,00	44 440,00	2 200 000,00	49 500,00	2 200 000,00	49 500,00
			10 117 902,00	204 384,00	10 117 902,00	227 657,00	10 117 902,00	227 657,00
				5. odpisová skupina koeficient		5. odpisová skupina koeficient		5. odpisová skupina koeficient
				2,25		2,25		3,4
č. majetku	zač.odp.	popis	1997	odpis 1997	1998	odpis 1998	1999	odpis 1999
4530001	01.01.1992	Budova RC 1	2 509 876,00	56 473,00	2 509 876,00	56 473,00	2 509 876,00	85 336,00
4530002	01.01.1992	Budova RC 2	243 351,00	5 476,00	243 351,00	5 476,00	243 351,00	8 274,00
4530003	01.01.1992	Budova RC 3	282 958,00	6 367,00	282 958,00	6 367,00	282 958,00	9 621,00
4530004	01.01.1992	Budova RC 4	607 487,00	13 669,00	607 487,00	13 669,00	607 487,00	20 655,00
4530005	01.01.1992	Budova RC 5	521 967,00	11 745,00	521 967,00	5 872,00		
4530006	01.01.1992	Budova RC 6	1 972 858,00	22 194,00				
4530007	01.01.1992	Budova RC 7	1 779 405,00	20 016,00				
4530008	01.01.1992	Budova RC 8	2 200 000,00	24 750,00				
			4 165 639,00	160 690,00	3 643 672,00	87 857,00	3 643 672,00	123 886,00

Příloha č. 3 Účetní odpis majetku v letech 2017 - 2022

účetní odpis	Majetek - účetní odpis	30 let	60 let	60 let	60 let	60 let	60 let
		2017	2018	2019	2020	2021	2022
4530001	Budova RC 1	127 661,00	63 674,00	63 674,00	63 674,00	63 674,00	63 674,00
4530002	Budova RC 2	25 898,91	7 691,00	7 691,00	7 691,00	7 691,00	7 691,00
4530003	Budova RC 3	22 115,00	5 496,00	5 496,00	5 496,00	5 496,00	5 496,00
4530009	Budova RC 9	3 185 932,40	1 276 422,00	1 276 422,00	1 285 605,00	1 302 119,00	1 327 788,00
4530010	Budova RC 10	153 982,73	74 924,00	74 924,00	74 924,00	74 924,00	74 924,00
4530011	Budova RC 11	1 763 117,43	473 135,00	473 135,00	473 135,00	473 135,00	473 135,00
4530012	Budova RC 12	92 833,63	41 259,00	41 259,00	41 259,00	41 259,00	41 259,00
4530013	Budova RC, novostavba	14 847 052,00	4 660 057,00	4 661 938,00	4 661 938,00	4 661 938,00	4 661 938,00
Fit-out	dle délky nájemní smlouvy	897 358,90	1 341 366,00	1 401 893,00	1 387 800,00	1 079 777,00	296 061,00
odpis celkem		21 115 952,00	7 944 024,00	8 006 432,00	8 001 522,00	7 710 013,00	6 951 966,00

Příloha č. 4 Porovnání výnosů při použití linearizace Garden Shop

Garden Shop s.r.o.		
	nájemné bez linearizace	nájemné s linearizací
IX.19	0	71 250,00
X.19	0	71 250,00
XI.19	0	71 250,00
XII.19	75 000,00	71 250,00
I.20	75 000,00	71 250,00
II.20	75 000,00	71 250,00
III.20	75 000,00	71 250,00
IV.20	75 000,00	71 250,00
V.20	75 000,00	71 250,00
VI.20	75 000,00	71 250,00
VII.20	75 000,00	71 250,00
VIII.20	75 000,00	71 250,00
IX.20	75 000,00	71 250,00
X.20	75 000,00	71 250,00
XI.20	75 000,00	71 250,00
XII.20	75 000,00	71 250,00
I.21	75 000,00	71 250,00
II.21	75 000,00	71 250,00
III.21	75 000,00	71 250,00
IV.21	75 000,00	71 250,00
V.21	75 000,00	71 250,00
VI.21	75 000,00	71 250,00
VII.21	75 000,00	71 250,00
VIII.21	75 000,00	71 250,00
IX.21	75 000,00	71 250,00
X.21	75 000,00	71 250,00
XI.21	75 000,00	71 250,00
XII.21	75 000,00	71 250,00
I.22	75 000,00	71 250,00
II.22	75 000,00	71 250,00
III.22	75 000,00	71 250,00
IV.22	75 000,00	71 250,00
V.22	75 000,00	71 250,00
VI.22	75 000,00	71 250,00
VII.22	75 000,00	71 250,00
VIII.22	75 000,00	71 250,00
IX.22	75 000,00	71 250,00
X.22	75 000,00	71 250,00
XI.22	75 000,00	71 250,00
XII.22	75 000,00	71 250,00
I.23	75 000,00	71 250,00
II.23	75 000,00	71 250,00
III.23	75 000,00	71 250,00
IV.23	75 000,00	71 250,00
V.23	75 000,00	71 250,00
VI.23	75 000,00	71 250,00
VII.23	75 000,00	71 250,00
VIII.23	75 000,00	71 250,00
IX.23	75 000,00	71 250,00
X.23	75 000,00	71 250,00
XI.23	75 000,00	71 250,00
XII.23	75 000,00	71 250,00
I.24	75 000,00	71 250,00
II.24	75 000,00	71 250,00
III.24	75 000,00	71 250,00
IV.24	75 000,00	71 250,00
V.24	75 000,00	71 250,00
VI.24	75 000,00	71 250,00
VII.24	75 000,00	71 250,00
VIII.24	75 000,00	71 250,00
S.R.O. celkem	4 275 000,00	4 275 000,00

Příloha č. 5 Garden shop s.r.o. účtování na 385

		účet 385 - Příjmy příštích období			
		MD	D		
k 02.09.2019	75 000,00		3 750,00	k 30.09.2019	
k 01.10.2019	75 000,00		11 250,00	k 31.12.2019	
k 01.11.2019	75 000,00		11 250,00	k 31.03.2020	
			11 250,00	k 30.06.2020	
			11 250,00	k 30.09.2020	
			11 250,00	k 31.12.2020	
			11 250,00	k 31.03.2021	
			11 250,00	k 30.06.2021	
			11 250,00	k 30.09.2021	
			11 250,00	k 31.12.2021	
			11 250,00	k 31.03.2022	
			11 250,00	k 30.06.2022	
			11 250,00	k 30.09.2022	
			11 250,00	k 31.12.2022	
			11 250,00	k 31.03.2023	
			11 250,00	k 30.06.2023	
			11 250,00	k 30.09.2023	
			11 250,00	k 31.12.2023	
			11 250,00	k 31.03.2024	
			11 250,00	k 30.06.2024	
			7 500,00	k 31.08.2024	
KZ	225 000,00		225 000,00		

Příloha č. 6 Porovnání výnosů při použití linearizace Top Quality s.r.o.

	nájemné bez linearizace	nájemné s linearizací
V.18	0	62 196,43
VI.18	64 500,00	62 196,43
VII.18	64 500,00	62 196,43
VIII.18	64 500,00	62 196,43
IX.18	64 500,00	62 196,43
X.18	64 500,00	62 196,43
XI.18	64 500,00	62 196,43
XII.18	64 500,00	62 196,43
I.19	64 500,00	62 196,43
II.19	64 500,00	62 196,43
III.19	64 500,00	62 196,43
IV.19	64 500,00	62 196,43
V.19	0,00	58 165,18
VI.19	64 500,00	58 165,18
VII.19	64 500,00	58 165,18
VIII.19	64 500,00	58 165,18
IX.19	64 500,00	58 165,18
X.19	64 500,00	58 165,18
XI.19	64 500,00	58 165,18
XII.19	64 500,00	58 165,18
I.20	64 500,00	58 165,18
II.20	64 500,00	58 165,18
III.20	64 500,00	58 165,18
IV.20	64 500,00	58 165,18
V.20	64 500,00	58 165,18
VI.20	64 500,00	58 165,18
VII.20	64 500,00	58 165,18
VIII.20	64 500,00	58 165,18
celkem ve výnosech	1 677 000,00	1 677 000,00

Příloha č. 7: Porovnání výnosů při uzavření dodatku a linearizace rent free drogerie

Drogerie

měsíc	původní smlouva měsíční nájemné	dodatek ke smlouvě linearizované nájemné
VII.20	131 455,36	131 213,11
VIII.20	131 455,36	131 213,11
IX.20	131 455,36	131 213,11
X.20	131 455,36	131 213,11
XI.20	131 455,36	131 213,11
XII.20	131 455,36	131 213,11
I.21	131 455,36	131 213,11
II.21	131 455,36	131 213,11
III.21	131 455,36	131 213,11
IV.21	131 455,36	131 213,11
V.21	131 455,36	131 213,11
VI.21	131 455,36	131 213,11
VII.21	131 455,36	131 213,11
VIII.21	131 455,36	131 213,11
IX.21	131 455,36	131 213,11
X.21	131 455,36	131 213,11
XI.21	131 455,36	131 213,11
XII.21	131 455,36	131 213,11
I.22	131 455,36	131 213,11
II.22	131 455,36	131 213,11
III.22	131 455,36	131 213,11
IV.22	131 455,36	131 213,11
V.22	131 455,36	131 213,11
VI.22	131 455,36	131 213,11
VII.22	131 455,36	131 213,11
VIII.22	131 455,36	131 213,11
IX.22		131 213,11
X.22		131 213,11
XI.22		131 213,11
XII.22		131 213,11
I.23		131 213,11
II.23		131 213,11
III.23		131 213,11
IV.23		131 213,11
V.23		131 213,11
VI.23		131 213,11
VII.23		131 213,11
VIII.23		131 213,11
IX.23		131 213,11

X.23	131 213,11
XI.23	131 213,11
XII.23	131 213,11
I.24	131 213,11
II.24	131 213,11
III.24	131 213,11
IV.24	131 213,11
V.24	131 213,11
VI.24	131 213,11
VII.24	131 213,11
VIII.24	131 213,11
IX.24	131 213,11
X.24	131 213,11
XI.24	131 213,11
XII.24	131 213,11
I.25	131 213,11
II.25	131 213,11
III.25	131 213,11
IV.25	131 213,11
V.25	131 213,11
VI.25	131 213,11
VII.25	131 213,11
VIII.25	131 213,11

Zadání bakalářské práce

Autor: Irena Zajíčková, DiS.

Studium: I1100149

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Finanční management

Název bakalářské práce: **Náklady a výnosy při pronájmu nebytových prostor**

Název bakalářské práce AJ: Costs and revenues regarding renting non-residential places

Cíl, metody, literatura, předpoklady:

Osnova bakalářské práce 1. Úvod 2. Teoretická východiska při pronájmu nebytových prostor 3. Způsoby řešení odpisů a časového rozlišení ve vybrané společnosti 4. Shrnutí výsledků 5. Závěry a doporučení Cíl práce: Cílem práce je poukázat na problematiku správného rozložení nákladů a výnosů ve společnostech, které pronajímají nebytové prostory ve vlastní nemovitosti, na praktických příkladech ukázat rozdíl mezi použitím linearizace a účtováním přímo do nákladů, a zhodnotit dopady pro společnost.

1) České účetní standardy, 2) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zadávací pracoviště: Katedra ekonomie,
Fakulta informatiky a managementu

Vedoucí práce: Ing. Libuše Svobodová, Ph.D.

Datum zadání závěrečné práce: 15.9.2020