MINISTERSTVO FINANCÍ ČR
Odbor 15
Čj. 281/4595/1995
153/4793/1995
Referent: Ing. M. Neplechová l. 2405
Ing. Hladký l. 22 30

Pokyn č. D-108

k účtování o postoupených pohledávkách a o vydaných majetkových podílech v nižší než nominální hodnotě a ke zdaňování příjmů z nich plynoucích ve vazbě na zákon č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech, ve znění pozdějších předpisů.

Pro účtování o postoupených pohledávkách ve smyslu § 33a zákona č. 229/1991 Sb. a o vydaných majetkových podílech podle § 13 zákona č. 42/1992 Sb. v nižší než nominální hodnotě a ke zdaňování příjmů z toho plynoucích Ministerstvo financí ČR stanoví tento postup:

1) Nabyvatel pohledávky (postupník) zúčtuje nabytí pohledávky jako závazek vůči postupiteli a zároveň pohledávku za povinnou osobou v ceně pořízení. Nominální hodnotu postoupené pohledávky přitom vede v podrozvahové, popř. operativní evidenci. Rozdíl mezi hodnotou, ve které je majetkový podíl vydán (vyplacen) a smluvně dohodnutou cenou s postupníkem za postoupenou pohledávku, zúčtuje postupník do mimořádných výnosů (účet 688 - Ostatní mimořádné výnosy.

2) Příjmy z vydání pohledávky tomuto nabyvateli podléhají zdanění obdobným způsobem jako při vydání původní oprávněné osobě podle § 13, odst. 2 a 3 zákona č. 42/1992 Sb. Podle ustanovení § 5 odst. 5 a § 23 odst. 4 zákona č. 586/1992 SB., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon") se jedná o výnos nezahrnovaný do základu daně, protože plyne z příjmu při vydání pohledávky osobou povinnou, pro nějž platí buď režim zdanění zvláštní sazbou daně vybírané srážkou (při vyplacení v penězích) nebo není předmětem daně vůbec (při vydání ve věcném plnění) - viz vyhláška č. 146/1993 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona a § 18 odst. 2 písm. b) zákona. Podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. i) zákona pak nelze uznat výdaje vynaložené na nabytí této pohledávky

3)Při vydání (vyplacení) majetkových podílů a restitučních nároků povinnou osobou osobě oprávněné v hodnotě nižší než je její nominální hodnota se rozdíl v účetnictví povinné osoby zúčtuje na účet 413 - Ostatní kapitálové fondy a nepodléhá zdanění.

4) Vydává-li povinná osoba postupníkovi postoupenou pohledávku naturální formou, převezme -nyní oprávněná osoba tento majetek do svého účetnictví v cenách,kterými byla pohledávka vypořádána,tzn.,že při vydání této pohledávky ve formě hmotného a nehmotného majetku,je cena vypořádání vstupní cenou pro účetní odpisy a uplatnění daňových odpisů.

Vydává-li povinná osoba pohledávku postupníka formou služeb, zúčtuje postupník hodnotu služby povinné osoby (dodavatele) do nákladů ,uznaných z hlediska základu daně z příjmů a úhradu pouze kompenzuje s postoupenoou pohledávkou. Cena služby se stanoví ve výši ceny obvyklé.

5) V případě,že postoupené pohledávky vydává osoba povinná postupníkovi postupně,zúčtuje postupník do mimořádných výnosů rozdíl ceny pořízení postoupené pohledávky v tom účetním období,kdy přijaté částky převýší dohodnutou cenu.

6) V případě,že družstvo (osoba povinná) vydá majetkový podíl člena,který tento člen nevložil do transformovaného družstva, v naturálním plnění (viz MF čj. 153/19 043/1994 - Finanční zpravodaj č. 5/1994),zúčtuje se případný cenový rozdíl proti účtu 427 2 - Oceňovací rozdíly při vydání majetkových podílů.

7)Výše uvedený postup v bodech 1 až 6 se nevztahuje na vypořádací podíl. Pokud stanovy družstva obsahují ustanovení,že vypořádací podíl člena družstva v době trvání družstva (viz § 233 obchodního zákoníku) může být vypořádán též naturální formou a v případě, že dohodnutá cena tohoto majetku pro plnění pohledávky člena za vypořádací podíl bude odlišná od ceny účetní tohoto majetku,je rozdíl mezi cenou účetní a cenou smluvní součástí hospodářského výsledku vypořádávajícího subjektu.

Ing. František Havel, v.r.
ředitel odboru 28

Mgr. Petr Pelech, v.r.
ředitel odboru 15

V Praze dne 27. 1. 1995