

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6208T117-91 Účetnictví a finanční řízení podniku

Diplomová práce

**Vklady do společnosti
z hlediska účetního a daňového**

Vedoucí diplomové práce:
Ing. Václav Boněk

Autor:
Bc. Miluše Paulusová

2013

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Miluše PAULUSOVÁ**
Osobní číslo: **E11443**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Vklady do společnosti z hlediska účetního a daňového**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Cíl práce:

Analyzovat současnou úpravu vkladů do společnosti z hlediska daňového (daň darovací, daň z převodu nemovitostí, daň z příjmů) i z hlediska účetního. Na konkrétních, praktických údajích vyhodnotit dopady osvobození vkladů od daně do příjmů veřejných rozpočtů. Zhodnotit možnost zrušení osvobození vkladů od daně jak z hlediska dopadů do veřejných rozpočtů, tak z hlediska společnosti a společníků.

Rámcová osnova:

1. Obchodní společnosti
2. Základní kapitál společnosti
3. Společníci a jejich vklady do společnosti
4. Možné alternativy zdanění vkladů
5. Daň z převodu nemovitostí při vkladu společníka do společnosti
6. Účtování vkladů společníka do společnosti
7. Dopady současné úpravy zdanění vkladů na veřejné rozpočty
8. Uvažované legislativní řešení
9. Dopady úpravy zdanění na veřejné rozpočty, společníky a společnosti.
10. Závěr

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **50 - 60 stran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

Štenglová, I., Plíva, S., Tomsa, M. a kol.: Obchodní zákoník - komentář. Praha: C. H. Beck, 2010. ISBN 978-80-7480-354-7

Radvan, M.: Zdanění majetku v Evropě. Praha: C. H. Beck, 2007. ISBN 978-83-915002-8-6

Andrlík, B.: Transferové daně v zemích EU. Brno: Cerm, 2010. ISBN 978-80-7204-716-1

Pelc, V.: Daň z převodu nemovitostí - komentář. Praha: C. H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-125-3

Skálová, J., Pokorná, P.: Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálových společnostech. Praha: Wolters Kluwer, 2009. ISBN 978-80-7357-485-7

Běhounek, P.: Společnost s ručením omezeným - řešení účetní a daňové problematiky. Olomouc: Anag, 2011. ISBN 978-80-7263-659-4

Ryneš, P.: Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2012. Olomouc: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-633-4

Odborné časopisy (Účetnictví, Daně a právo v praxi, DHK apod.)


Vedoucí diplomové práce:

Ing. Václav Boněk

Katedra účetnictví a financí


Datum zadání diplomové práce: **1. března 2012**

Termín odevzdání diplomové práce: **15. dubna 2013**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2012

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

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

V Českém Krumlově 23. 4. 2013

.....
Bc. Miluše Paulusová

Poděkování

Děkuji Ing. Václavu Boňkovi za to, že se ujal vedení mé diplomové práce, dále za odborné a metodické vedení, cenné náměty a připomínky, které jsem využila při zpracování této diplomové práce.

Obsah

Úvod.....	3
Přehled řešené problematiky.....	4
Metodika	4
1. Obchodní společnosti.....	5
1.1 Společnost s ručením omezeným.....	6
1.2 Akciová společnost	8
1.3 Veřejná obchodní společnost.....	10
1.4 Komanditní společnost	11
1.5 Evropská společnost	13
1.6 Evropské hospodářské zájmové sdružení	14
2 Základní kapitál společnosti	16
2.1 Zvyšování základního kapitálu	17
2.2 Snižování základního kapitálu	20
3 Společníci a jejich vklady do společnosti	21
3.1 Nepeněžitě vklady.....	22
3.2 Správa a splácení vkladů a nabytí vlastnického práva společností.....	24
3.3 Ocenění vkladu	26
4 Možné alternativy zdanění vkladů	28
4.1 Vklady do obchodní společnosti a DPH.....	28
4.2 Vklady do obchodní společnosti a daň z příjmů.....	29
4.2.1 Zjištění nabývací ceny podílů na obchodní společnosti nebo družstvu.....	29
4.2.2 Odpisy	33
5 Daň z převodu nemovitostí při vkladu společníka do společnosti.....	34
5.1 Poplatník daně.....	35
5.2 Daňové přiznání	36
5.3 Základ daně.....	37
5.4 Sazba daně	39
5.4.1 Sazby daně z převodu nemovitostí v zemích EU	41
5.5 Splatnost daně.....	43
5.6 Sankce.....	43
5.6.1 Úrok z prodlení	43
5.6.2 Pokuta za opožděné tvrzení daně.....	44
5.7 Vklady podle druhu společnosti, do níž je vkládáno	45
5.7.1 Celá hodnota nepeněžitě vkladu je vložena do základního kapitálu	46

5.7.2 Nemovitosti vložené zčásti do základního kapitálu a zčásti mimo základní kapitál.....	46
5.7.3 Vklad podniku či jeho části	47
6 Účtování vkladů společníka do společnosti.....	49
6.1 Úpis a úhrada vkladu z pohledu vkladatele	49
6.2 Účtování vkladu u příjemce vkladu	50
6.3 Úhrada vkladu v cizí měně	51
6.4 Vklad zásob – DPH.....	52
6.5 Vklad podniku nebo části podniku	53
7 Dopady současné úpravy zdanění vkladů na veřejné rozpočty	57
8 Uvažované legislativní řešení	59
9 Dopady úpravy zdanění na veřejné rozpočty, společníky a společnosti.....	62
10 Závěr	63
Summary.....	64
Seznam literatury	65
Seznam tabulek:.....	68
Seznam obrázků:.....	68

Úvod

Tématem práce jsou vklady do obchodních společností a družstev, se zaměřením na vklady nepeněžitě, zejména pak na vklady nemovitostí do základního kapitálu. V práci jsou popsány jednotlivé druhy společností, které buď povinně či nepovinně vytváří základní kapitál, a to z pohledu současné právní úpravy, včetně uvedení nejdůležitějších změn vyplývajících ze zákona o obchodních korporacích, který vstoupí v účinnost od 1. 1. 2014. Ve druhé a třetí kapitole je definován základní kapitál, způsoby jeho zvyšování a snižování, dále způsoby splacení jednotlivých druhů vkladů a jejich ocenění. Další kapitoly jsou věnovány daňovým dopadům vkladů do základních kapitálů obchodních společností, a to z hlediska daně z příjmů, daně z přidané hodnoty a daně z převodu nemovitostí. Největší pozornost je věnována dani z převodu nemovitostí. Vklady do základních kapitálů obchodních společností a družstev jsou v případě dodržení zákonem stanovených podmínek od daně z převodu nemovitostí osvobozeny. V práci je analyzována a zhodnocena oprávněnost a spravedlnost tohoto osvobození a na konkrétních případech, za pomoci údajů Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, Územního pracoviště v Českém Krumlově a údajů Ministerstva financí ČR, odhadnut dopad zrušení předmětného osvobození do příjmů státního rozpočtu. V šesté kapitole je na konkrétních příkladech popsána problematika účtování různých druhů vkladů do společností. V závěru práce jsou pak nastíněny uvažované legislativní změny v oblasti zdanění vkladů nemovitostí do základních kapitálů obchodních společností a předpoklad dopadu těchto změn na veřejné rozpočty, společníky a společnosti. Zdanění vkladů daní z převodu nemovitostí v České republice je také porovnáno se zdaněním v zemích Evropské unie (sazba daně, osvobození vkladů do společností, poplatník daně).

Přehled řešené problematiky

Základní pojmy: obchodní společnosti, základní kapitál, peněžitý a nepeněžitý vklad, daň z příjmů fyzických osob, daň z přidané hodnoty, daň z převodu nemovitostí, osvobození vkladů, účtování vkladů, legislativa platná a uvažovaná, příjem státního rozpočtu

Základní literatura: Obchodní zákoník, Zákon o obchodních společnostech a družstvech, daňové zákony, odborné publikace týkající se obchodních společností, účtování kapitálových transakcí ve společnostech, účetní předpisy. Podrobný seznam literatury je uveden na straně 64.

Metodika

Obecná část týkající se obchodních společností, základního kapitálu, vkladů a zdanění, vychází zejména z jednotlivých ustanovení Obchodního zákoníku, zákona o obchodních korporacích a příslušných daňových zákonů. Při výpočtu dopadu do veřejných rozpočtů v případě zrušení osvobození vkladů nemovitostí do základního kapitálu obchodních společností a družstev byla použita data Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, Územního pracoviště v Českém Krumlově, a to za roky 2000 – 2011. Byla shromážděna data o veškerých vkladech do obchodních společností, která byla za toto období předmětem daně z převodu nemovitostí u tohoto územního pracoviště. Ze základů daně byly vypočteny daňové povinnosti, které by poplatníkům plynuly z vkladů v případě jejich neosvobození. Výsledná částka byla pak pro větší názornost přepočtena na celou Českou republiku, a to na základě dostupných údajů z výročních zpráv Ministerstva financí ČR. Problematika účtování byla řešena za pomoci odborné literatury a účetních standardů platných v České republice.

1. Obchodní společnosti

Obchodní společnost je právnickou osobou založenou za účelem podnikání, nestanoví-li právo Evropských společenství či zákon jinak. Obchodními společnostmi jsou:

- veřejná obchodní společnost
- komanditní společnost
- společnost s ručením omezeným
- akciová společnost
- evropská společnost
- evropské hospodářské zájmové sdružení

Obchodní společnosti upravuje § 56 až § 220 Obchodního zákoníku. Evropské hospodářské zájmové sdružení a evropská společnost jsou upraveny též právem Evropských společenství a zvláštními právními předpisy. Společnost s ručením omezeným a akciová společnost mohou být založeny i za jiným účelem, pokud to zvláštní právní předpis nezakazuje.¹ Akciová společnost, společnost s ručením omezeným a evropská společnost jsou označovány za kapitálové společnosti. Veřejnou obchodní společnost, komanditní společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení označujeme jako osobní společnosti. Kapitálové společnosti jsou charakteristické tím, že společníci neručí za závazky společnosti. U společnosti s ručením omezeným ručí společníci pouze do výše souhrnu nesplacených částí vkladů všech společníků, a to pouze do zápisu splacení vkladů do obchodního rejstříku. Naopak u osobních společnostech ručí společníci za závazky společnosti celým svým majetkem, s výjimkou komanditistů u komanditní společnosti.² V některých zemích osobní společnosti nejsou považovány za právnické osoby, přestože mohou samostatně vystupovat v právních vztazích a zavazovat se.

¹ ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. 1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7.

² SKÁLOVÁ, Jana; ČOUKOVÁ, Pěva. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.

Obchodní korporace

Od 1. 1. 2014 vstoupí v účinnost zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (dále jen zkrácený název „zákon o obchodních korporacích“). Tento zákon tedy přináší změny zejména do korporativního práva. Upravuje vznik, zánik a správu obchodních společností a družstev. Na rozdíl od současného obchodního zákoníku, který zcela nahradí, nebude obsahovat úpravu závazkových vztahů. Všechny typy závazkových vztahů totiž do budoucna upraví pouze občanský zákoník.³ Některé pasáže současného obchodního zákoníku, například úprava obchodního rejstříku, pak budou řešeny v rámci jiných zákonů. Podle § 1 zákona o obchodních korporacích jsou obchodními korporacemi obchodní společnosti a družstva. Obchodními společnostmi jsou podle tohoto zákona veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciová společnost, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení. Družstvy jsou družstvo a evropská družstevní společnost. Podle § 1 odst. 4 zákona o obchodních korporacích pak platí, že evropská společnost, evropské hospodářské zájmové sdružení a evropská družstevní společnost se řídí ustanoveními tohoto zákona v rozsahu, v jakém to připouštějí přímo použitelné předpisy Evropské unie, které je upravují.⁴ Zákon o obchodních korporacích umožní mimo jiné snazší přístup k podnikání, přesněji reguluje správu obchodních společností. Podrobněji se zabývá vznikem smlouvy o výkonu funkce, otázkám odměňování, kontrole procesu rozhodování manažerů a jejich odpovědnosti za škodu.³

1.1 Společnost s ručením omezeným

U společnosti s ručením omezeným je základní kapitál tvořen vklady společníků. Základní kapitál se zapisuje povinně do obchodního rejstříku a jeho výše musí činit alespoň 200.000,- Kč. Společnost s ručením omezeným může být založena jednou osobou (fyzickou nebo právnickou), maximální počet společníků je padesát. Jedna fyzická osoba přitom může být jediným společníkem nejvýše tří společností s ručením omezeným. Výše vkladu jednoho společníka musí činit alespoň 20 000 Kč.

³ Zákon o obchodních korporacích prošel sněmovnou. Podnikatel.cz [online]. 19.12.2011. [cit. 2012-12-06]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/zakon-o-obchodnich-korporacich-prosel-snemovnou/>

⁴ JANUŠ, Jan. Fakta o zákonu o korporacích: Rubrika: Téma. *Právní rádce*. 2012, roč. 9, č. 5, s. 04.

Společníci ručí společně a nerozdílně za závazky společnosti do výše souhrnu nesplacených částí vkladů všech společníků podle stavu zápisu v obchodním rejstříku.⁵ Tzn., že zápisem splacení všech vkladů do obchodního rejstříku ručení zaniká. Účast společníka na společnosti a z této účasti plynoucí práva a povinnosti, představuje obchodní podíl. Jeho výše se určuje podle poměru vkladu společníka k základnímu kapitálu společnosti, nestanoví-li společenská smlouva jinak.⁶

Valná hromada je nejvyšším orgánem společnosti. Valná hromada si může vyhradit rozhodování věcí, které jinak náleží do působnosti jiných orgánů společnosti. Může také udělit a odvolat prokuru.

Statutárním orgánem společnosti je jeden nebo více jednatelů. Je-li jednatelů více, je oprávněn jednat jménem společnosti každý z nich samostatně, nestanoví-li společenská smlouva nebo stanovy jinak.

Dozorčí rada se zřizuje, stanoví-li tak společenská smlouva nebo zvláštní zákon. Dozorčí rada dohlíží na činnost jednatelů, nahlíží do obchodních a účetních knih a jiných dokladů a kontroluje tam obsažené údaje, přezkoumává řádnou, mimořádnou a konsolidovanou, popřípadě i mezitímní účetní závěrku a návrh na rozdělení zisku nebo úhradu ztráty a předkládá své vyjádření valné hromadě, podává zprávy valné hromadě ve lhůtě stanovené společenskou smlouvou, jinak jednou ročně.

Nejdůležitější změny v nové zákonné úpravě

Zákon o obchodních korporacích s účinností od 1. 1. 2014 stanoví nejnižší možný základní kapitál pro vznik společnosti s ručením omezeným na 1 korunu. Tímto nová úprava reaguje na skutečnost, že základní kapitál už i v současnosti představuje pouhou účetní položku, protože zákon po společnosti nijak nepožaduje, aby touto částkou permanentně disponovala nebo aby v této hodnotě udržovala majetek. Základní kapitál tak ztratil svou původně zamýšlenou funkci, kterou byla ochrana věřitelů.

Ochrana věřitelů společnosti je naopak posílena zvýšenou odpovědností jednatelů. Soud bude moci v případě úpadku, který zaviniili jednatelé svým nesprávným rozhodnutím, určit, že věřitelům ručí celým svým majetkem za splnění povinností

⁵ SKÁLOVÁ, Jana; ČOUKOVÁ, Pěva. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.

⁶ ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. 1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7.

společnosti. Navíc v takovém případě jednatelům hrozí, že budou muset vydat odměnu za výkon funkce, a to za období až dvou let před úpadkem. Věřitelé budou dále ochráněni také zákazem vyplácením zisku společníkům, pokud by si tím společnost přivodila úpadek.⁷

Společenská smlouva bude moci připustit vznik různých druhů podílů. Podíly, se kterými budou spojena stejná práva a povinnosti, budou tvořit jeden druh. Podíl, se kterým nebudou spojena žádná zvláštní práva a povinnosti, bude podílem základním. Určí-li tak společenská smlouva, bude společník moci vlastnit více podílů, a to i různého druhu. Určí-li tak společenská smlouva, může být podíl společníka představován kmenovým listem. Po vzoru amerického nebo anglického práva bude možné stanovit ve společenské smlouvě kumulativní hlasování při volbě členů orgánů společnosti. Tento způsob volby je příznivější pro menšinové společníky, protože jim tak dává větší možnost ovlivnit složení orgánů společnosti. Pro převod podílu na jiného společníka nebude již ze zákona vyžadován souhlas valné hromady. Společníci se budou zapisovat do seznamu společníků, který povede společnost.⁸

1.2 Akciová společnost

Akciovou společností je společnost, jejíž základní kapitál je rozvržen na určitý počet akcií o určité jmenovité hodnotě. Výše základního kapitálu akciové společnosti musí tedy odpovídat součtu výše vkladů jednotlivých upisovatelů a současně i součtu jmenovitých hodnot všech akcií společnosti. Všichni akcionáři jsou povinni vložit do společnosti vklad, jsou však zcela zbaveni povinnosti ručit za trvání akciové společnosti za její závazky. Neručí ani do výše svého nesplaceného vkladu. Výše splacení vkladů jednotlivých akcionářů se do obchodního rejstříku nezapisuje, zapisuje se pouze rozsah splacení základního kapitálu akciové společnosti⁹.

Akcie je cenným papírem, s nímž jsou spojena práva akcionáře jako společníka podílet se podle obchodního zákoníku a stanov společnosti na jejím řízení, jejím zisku a

⁷ 75091. Společnost s ručením omezeným ve světle návrhu zákona o obchodních korporacích. BOGUSKÝ, Pavel. *Epravo.cz* [online]. Praha: WEINHOLD LEGAL, v.o.s., 2011 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/spolecnost-s-rucenim-omezenym-ve-svetle-navrhu-zakona-o-obchodnich-korporacich-75091.html>

⁸ HAVEL, Bohumil a kol. Zákon o obchodních korporacích s aktualizovanou důvodovou zprávou a rejstříkem. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2012. 286 s. ISBN 978-80-7208-923-9.

⁹ ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. 1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7.

na likvidačním zůstatku při jejím zániku. Osoba, která se podílí na základním kapitálu společnosti, je oprávněna vykonávat práva akcionáře jako společníka, i když společnost dosud nevydala akcie nebo zájmové listy, a to ode dne zápisu základního kapitálu do obchodního rejstříku. Cena akcie na veřejném trhu se označuje jako kurs akcie a cena, za níž emitující a.s. prodává akcii prvním nabyvatelům, jako emisní kurs.

Společnost může být založena jedním zakladatelem, pokud je zakladatel právnickou osobou, jinak dvěma nebo více zakladateli. Základní kapitál společnosti založené s veřejnou nabídkou akcií musí činit alespoň 20 miliónů korun, základní kapitál společnosti založené bez veřejné nabídky akcií musí činit alespoň 2 milióny korun. Jestliže zvyšuje společnost, jejíž základní kapitál je nižší než dvacet miliónů korun, základní kapitál veřejnou nabídkou, musí jej zvýšit nejméně na 20 miliónů korun.

Orgány společnosti tvoří valná hromada, představenstvo a dozorčí rada. Nejvyšším orgánem je valná hromada, která má pravomoc rozhodovat o všech otázkách týkajících se společnosti. Činnost dozorčí rady spočívá v zásadě v kontrole účetních výkazů a v posuzování návrhů předkládaných představenstvem valné hromadě.

Nejdůležitější změny v nové zákonné úpravě

Zákon o obchodních korporacích s účinností od 1. 1. 2014 uvádí, že základní kapitál akciové společnosti musí být alespoň 2 000 000 Kč nebo 80 000 EUR. V eurech přitom může vyjádřit základní kapitál akciová společnost, která podle zvláštního zákona vede účetnictví v eurech. Nová úprava nepředepisuje akciovým společnostem minimální počet členů představenstva či dozorčí rady akciové společnosti a rovněž umožňuje stanovit i delší než pětileté funkční období. Dále též ruší povinné zastoupení zaměstnanců v dozorčích radách společností. Tuto povinnost dle obchodního zákoníku dosud měly společnosti s více než 50 zaměstnanci v hlavním pracovním poměru. Další změnou je možnost, aby jednatelem, členem představenstva nebo správní rady (nikoli však jejím předsedou) byla právnická osoba. Jménem právnické osoby jako člena orgánu společnosti bude muset vždy jednat konkrétní fyzická osoba, která bude splňovat podmínky, jako by sama byla členem příslušného orgánu. Odpovědnost za plnění povinností člena orgánu společnosti pak ponese právnická a fyzická osoba společně a nerozdílně. Nově si akciové společnosti mohou zvolit též tzv. monistický systém řízení. Společnost s monistickou vnitřní strukturou bude namísto představenstva

a dozorčí rady, řídit správní rada a statutární ředitel. Správní rada v sobě v zásadě kumuluje kompetence dozorčí rady a představenstva. Statutární ředitel by měl řešit každodenní záležitosti obchodního vedení, a to v rámci zaměření určeného správní radou. Zákon o obchodních korporacích přitom nevyklučuje, aby správní radu tvořila pouze jedna fyzická osoba, která navíc může být zároveň i statutárním ředitelem společnosti. Řízení společnosti tak může být v monistickém systému soustředěno do rukou jediného člověka. Zákon o obchodních korporacích přináší též některé velmi praktické změny, zejména z pohledu moderních forem komunikace. Například pozvánku na valnou hromadu akciové společnosti již nebude nutné uveřejňovat v celostátních denících a Obchodním věstníku, ale na povinně zřizovaných internetových stránkách akciových společností.¹⁰

1.3 Veřejná obchodní společnost

Veřejnou obchodní společností je společnost, ve které alespoň dvě osoby podnikají pod společnou firmou a ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem. Společníkem veřejné obchodní společnosti může být jen fyzická osoba, která splňuje všeobecné podmínky provozování živnosti podle zvláštního právního předpisu a u níž není dána překážka provozování živnosti stanovená zvláštním právním předpisem, bez ohledu na předmět podnikání společnosti. Je-li společníkem právnická osoba, vykonává práva a povinnosti spojená s účastí ve společnosti její statutární orgán, popřípadě jím pověřený zástupce, který splňuje výše uvedené podmínky pro fyzickou osobu.

Pro veřejnou obchodní společnost obchodní zákoník nestanoví povinnost vytvářet základní kapitál. Nestanoví ani povinnost společníků vložit do společnosti nějaký vklad. Společníci se však mohou na povinnosti vložit do společnosti vklad dohodnout ve společenské smlouvě. Vklady společníků je přitom možné splácet ihned po uzavření společenské smlouvy, tedy ještě před vznikem společnosti.¹¹

Výsledek hospodaření se dělí mezi společníky rovným dílem. Nevyplývá-li ze společenské smlouvy něco jiného, jsou statutárním orgánem veřejné obchodní

¹⁰ Začít pozdě se nevyplácí. *Euro: Rubrika: Hyde park - Právo & Byznys*. 2012, roč. 3, č. 50, s. 62.

¹¹ ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. 1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7.

společnosti všichni společníci, rovněž řízení a zastupování společnosti navenek přísluší každému společníku. Se souhlasem všech společníků může být jmenován prokurista, který bude řídit a zastupovat společnost jejich jménem.

Nejdůležitější změny v nové zákonné úpravě

V zákoně o obchodních korporacích je přímo uvedeno, že společníkem veřejné obchodní společnosti nemůže být ten, na jehož majetek byl v posledních 3 letech prohlášen konkurs, nebo byl návrh na zahájení insolvenčního řízení zamítnut pro nedostatek majetku, anebo byl konkurs zrušen proto, že je jeho majetek zcela nepostačující; kdo tento zákaz poruší, se společníkem nestane, i když společnost vznikne. Nově je zákonem stanoveno, že společník má právo na podíl na zisku ve vší 25 % z částky, v níž splnil svou vkladovou povinnost. Pokud zisk společnosti k vyplacení této částky nepostačuje, rozdělí se mezi společníky v poměru částek, v nichž splnili svou vkladovou povinnost. Zbylý zisk se rozdělí mezi společníky rovným dílem (nestanoví-li společenské smlouvě stanoveno jinak).¹²

1.4 Komanditní společnost

Komanditní společnost je společnost, v níž jeden nebo více společníků ručí za závazky společnosti do výše svého nesplaceného vkladu zapsaného v obchodním rejstříku (komanditisté) a jeden nebo více společníků celým svým majetkem (komplementáři). Pokud však firma společnosti obsahuje jméno komanditisty, ručí tento komanditista za závazky společnosti jako komplementář. A to z toho důvodu, že uvedení jména komanditisty ve firmě společnosti by mohlo u třetích osob vyvolat omyl o rozsahu jeho osobního ručení.

Komanditní společnost bývá někdy zařazována mezi tzv. smíšené společnosti, neboť její úprava obsahuje některé prvky kapitálových společností, a to ve vztahu ke komanditistům, kteří se nepodílejí osobně na řízení společnosti, mají povinnost vložit do společnosti vklad v minimální výši 5000 Kč a až do zápisu jeho splacení do obchodního rejstříku ručí za závazky společnosti. Jestliže do společnosti vloží vklad komplementář, bude závazek ke vložení takového vkladu rovněž upraven ve

¹² HAVEL, Bohumil a kol. Zákon o obchodních korporacích s aktualizovanou důvodovou zprávou a rejstříkem. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2012. 286 s. ISBN 978-80-7208-923-9.

společenské smlouvě, výše vkladu komplementáře ani rozsah jeho splacení se však do obchodního rejstříku nezapisují.¹³

Rozdělení zisku na část připadající společnosti a část připadající komplementářům se určí poměrem stanoveným ve společenské smlouvě, jinak se zisk mezi ně dělí na polovinu. Nevyplývá-li ze společenské smlouvy něco jiného, část zisku, která připadla společnosti, se po zdanění rozdělí mezi komanditisty v poměru stanoveném ve společenské smlouvě, jinak v poměru splacených vkladů.

Ne vyplývá-li ze společenské smlouvy něco jiného, rozdělí si komplementáři část zisku na ně připadající rovným dílem a komanditisté podle výše splacených vkladů. K obchodnímu vedení společnosti jsou oprávněni pouze komplementáři. V ostatních záležitostech rozhodují komplementáři společně s komanditisty většinou hlasů, pokud společenská smlouva nestanoví jinak. Statutárním orgánem společnosti jsou komplementáři. Pokud ze společenské smlouvy nevyplývá něco jiného, je každý komplementář oprávněn jednat jménem společnosti samostatně.

Nejdůležitější změny v nové zákonné úpravě

V zákoně o obchodních korporacích již není uveden povinný minimální vklad komanditistů, uvádí pouze, že komanditista splní vkladovou povinnost ve výši a způsobem určeným ve společenské smlouvě, jinak v penězích a bez zbytečného odkladu po vzniku své účasti ve společnosti. Nově zákon o obchodních korporacích zavádí pojem „komanditní suma“. Komanditní suma je společenskou smlouvou určená výše částky, kterou komanditisté ručí za dluhy společnosti. Nelze sjednat nižší komanditní sumu, než kolik činí vklad komanditisty. Pokud má komanditní společnost ve společenské smlouvě komanditní sumu uvedenu, pak platí, že část zisku, která připadla společnosti, se po zdanění rozdělí mezi komanditisty v poměru jejich podílů a komanditních sum. Ztrátu pak uhradí komanditista s ostatními společníky podle svého podílu, avšak jen do výše své komanditní sumy. Komanditní suma se snižuje v rozsahu, ve kterém komanditista splnil svou vkladovou povinnost, a tyto změny jsou účinné jejich zápisem do obchodního rejstříku.¹⁴

¹³ ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. 1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7.

¹⁴ HAVEL, Bohumil a kol. *Zákon o obchodních korporacích s aktualizovanou důvodovou zprávou a rejstříkem*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2012. 286 s. ISBN 978-80-7208-923-9.

1.5 Evropská společnost

Societas Europaea (evropské společnosti) jsou akciové společnosti založené evropským právem. Česko patří k neaktivnějším zemím při zakládání takzvaných evropských společností. K březnu 2012 jich bylo v členských státech EU a EHP zapsáno v obchodních rejstřících celkem 1 113. Z toho téměř 70 procent připadá na Česko a Německo. Aktivní jsou ve využívání této právní formy také firmy na Slovensku, ve Velké Británii, Lucembursku nebo na Kypru. V roce 2011 bylo v Česku založeno 306 společností s právní formou evropská společnost, což představuje téměř dvojnásobný počet oproti roku 2010. Celkem již bylo v ČR založeno 715 takových firem.¹⁵

Smyslem evropské společnosti je především usnadnit volný pohyb kapitálu v rámci celé Evropské unie a sjednotit právní formy obchodních společností v EU. Vznik Societas Europaea (SE) umožnilo přijetí Nařízení Rady ES o statutu evropské společnosti z roku 2001 a jeho následná implementace do jednotlivých národních zákonů. V České republice mohou legálně vznikat od roku 2004 (zákon č. 627/2004 Sb. o evropské společnosti). Ačkoliv se jedná o samostatnou formu obchodní společnosti, má svými vlastnostmi nejbližší ke společnosti akciové. Zásadní rozdíl spočívá ve vymezení ručení akcionářů, neboť zatímco podle českého obchodního práva akcionář neručí za závazky společnosti, podle nařízení Rady o statutu evropské společnosti každý akcionář ručí do výše svého upsaného základního kapitálu.

Výše základního kapitálu evropské společnosti se vyjadřuje v eurech. Dokud Česká republika nevstoupí do třetí fáze evropské hospodářské a měnové unie, musí být základní kapitál evropské společnosti vyjádřen a účetní závěrka a konsolidovaná účetní závěrka evropské společnosti zpracována a zveřejněna v peněžních jednotkách české měny. Tím není dotčena možnost evropské společnosti uvádět údaj o základním kapitálu a zpracovat a zveřejnit účetní závěrku nebo konsolidovanou účetní závěrku souběžně také v euro.¹⁶ Výše základního kapitálu musí činit nejméně 120 000 EUR.

¹⁵ Česko vede v zakládání evropských firem. *Profit: Rubrika: Česko*. 2012, roč. 23, č. 13, s. 06.

¹⁶ PETR, Michal. Evropská společnost – 1. část. *Právní rozhledy*. 2005, 2, s. 69.

Výhody evropské společnosti (Societas Europaea)

Základní výhodou oproti jakékoli běžné národní formě podnikání je možnost přesouvat sídlo v rámci celé EU bez likvidace společnosti. Další výhody:

- využití smluv o ochraně investic uzavřených Českou republikou
- výběr nejvhodnějšího daňového systému v rámci EU - na SE vztahují daňové zákony zvolené země. Např. lze využívat nízké daně z příjmů na Kypru (10%), nebo využít vhodného holdingového režimu v Nizozemsku.
- výběr vhodného právního systému – právní systémy starších členských států EU jsou výrazně stabilnější než český, přinášejí větší jistotu pro podnikatele a vyšší vymahatelnost práva
- úspora nákladů na správu a řízení – zejména u monistického způsobu řízení¹⁷

Vnitřní organizace společnosti může být uspořádána podle jednoho ze dvou možných modelů – může se jednat jednak o model **dualistický**, kdy vedle valné hromady působí ve společnosti samostatný orgán výkonný (představenstvo) a dozorový (dozorčí rada), tj. systém odpovídající českému obchodnímu právu, jednak systém **monistický**, kdy vedle valné hromady působí ve společnosti pouze jediný orgán (správní rada), který kombinuje úkoly exekutivní i dozorové.

1.6 Evropské hospodářské zájmové sdružení

Evropské hospodářské zájmové sdružení má svými vlastnostmi nejbližší k veřejné obchodní společnosti. Společnost je zakládána smlouvou o sdružení.

Právní úprava evropského sdružení je primárně obsažena v nařízení Rady EU č. 2137/85 o zřízení evropského hospodářského zájmového sdružení, dále se řídí ustanoveními zákonů dané země. Členové evropského sdružení musejí pocházet nejméně ze dvou různých členských států Evropské unie a evropské sdružení je tak nadnárodní. Žádný z jeho členů nemá výhodu spočívající v tom, že by se právní poměry evropského sdružení řídily „jeho“ právem.

Účelem evropského sdružení je usnadnit nebo rozvinout hospodářskou činnost jeho členů a zlepšit nebo zvýšit hospodářské výsledky této činnosti. Jeho účelem ale není

¹⁷ Offshore služby: Ostatní služby: Societas Europaea - Evropská společnost. *AKONT: Moderní řešení vašich klíčových potřeb* [online]. Praha: AKONT spol. s r.o., 2008 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: http://www.akont.cz/cz/societas-europaea-evropska-spolecnost?utm_campaign=B2B-SE-Akont_Evropska-spolecnost_CZ-Sklik&utm_medium=cpc&utm_source=CZ-Sklik-B2B

dosahování zisku pro vlastní potřebu a jeho činnost musí být spojena s hospodářskou činností jeho členů a ve vztahu k ní musí mít pouze doplňující povahu. Členové sdružení odpovídají neomezeně, společně a nerozdílně za závazky sdružení jakékoli povahy, přičemž důsledky takové odpovědnosti mají určit vnitrostátní právní předpisy. Není stanovena povinnost vytvářet základní kapitál. Na rozdíl od veřejné obchodní společnosti totiž neplatí pravidlo, že statutárním orgánem jsou všichni společníci, ale jednatel musí být jmenován nebo určen ve společenské smlouvě. Kdyby nebyl jednatel (nebo jednatelé) určen ještě před vznikem sdružení, nemohlo by být evropské sdružení ani zapsáno do obchodního rejstříku, ve kterém musí být jednatelé uvedeni.¹⁸

Tabulka 1 - Porovnání obchodních společností

Druh obchodní společnosti	Základní kapitál je tvořen	minimální výše základního kapitálu	počet společníků	zápis základního kapitálu do OR	Statutární orgán
společnost s ručením omezeným	vklady společníků	200 000 Kč vklad 1 společníka min. 20 000 Kč	1-50	povinný	jednatel/é
akciová společnost	akciemi	a) s veřejnou nabídkou: 20 mil. Kč b) bez veřejné nabídky: 2 mil. Kč	min.1 PO nebo min. 2 FO	povinný	představenstvo
veřejná obchodní společnost	vklady společníků	není povinný	min. 2	nepovinný	společníci
komanditní společnost	vklady komanditistů	komanditista 5 000 Kč	min. 1 komanditista, min. 1 komplementář	povinný	komplementáři
evropská společnost	akciemi	120 000 EUR	min. 2 PO z různých států EU	povinný	monistický systém: správní rada dualistický systém: představenstvo
evropské hospodářské zájm. sdružení	vklady členů	není povinný	min. 2 z různých států EU	nepovinný	jednatel/é

Zdroje: ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010.1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7..

PETR, Michal. Evropské hospodářské zájmové sdružení. *Právní rozhledy*. 2004, 16, s. 591

PETR, Michal. Evropská společnost – 1. část. *Právní rozhledy*. 2005, 2, s. 69.

¹⁸ PETR, Michal. Evropské hospodářské zájmové sdružení. *Právní rozhledy*. 2004, 16, s. 591.

2 Základní kapitál společnosti

Základní kapitál společnosti je peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů všech společníků do základního kapitálu společnosti, bez ohledu na to, zda jde o vklady při vzniku společnosti nebo za jejího trvání. Musí být vyjádřen v jednotkách české měny. Společník se účastní na základním kapitálu vkladem. Základní kapitál je součástí vlastního kapitálu, je jednou z jeho složek a jedním z vlastních zdrojů financování obchodního majetku společnosti. Na základním kapitálu společnosti se může každý společník účastnit pouze jedním vkladem. Výše vkladu může být pro jednotlivé společníky stanovena rozdílně, musí však být dělitelná na celé tisíce.

Základní kapitál se zpravidla nekryje s čistým obchodním majetkem společnosti, a jeho výše má tedy jen malou vypovídací schopnost ve vztahu k hospodaření společnosti. V účetnictví se základní kapitál vykazuje na straně pasiv bilance společnosti (účet 411) a je jedním z vlastních zdrojů majetku společnosti. Výše základního kapitálu se zapisuje do obchodního rejstříku.¹⁹

Základní kapitál vytváří povinně:

- **komanditní společnost** - podle obchodního zákoníku je předepsaný vklad pro komanditisty min. 5000 Kč
- **společnost s ručením omezeným** - u společností založených do 1. 1. 2001 nesmí být základní kapitál nižší než 100 tis. Kč, u společností, které byly založeny později, nesmí být základní kapitál nižší než 200 tis. Kč
- **akciová společnost** - společnosti založené do roku 2001 mají minimální základní kapitál 1 mil. Kč, ty, které vznikly po 1. 1. 2001, mají předepsaný minimální základní kapitál nejméně 2 mil. Kč
- **evropská společnost** – minimální základní kapitál 120 000 EUR

Existují však i vklady mimo základní kapitál. Obchodní zákoník uvádí, že vkladem se pro účely tohoto zákona rozumí vklad do základního kapitálu včetně jiného plnění ve prospěch vlastního kapitálu. Tato jiná plnění jsou označována jako emisní ážio či

¹⁹ ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. 1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7.

příplatky. Od vkladu do základního kapitálu je třeba odlišovat i vklad tichého společníka podle smlouvy o tichém společenství. Výše základního kapitálu je určena při založení společnosti v zakladatelské smlouvě nebo listině. Výši základního kapitálu lze měnit jen postupy, které upravuje obchodní zákoník, tj. zvýšení, snížení, současné zvýšení i snížení, změna základního kapitálu v souvislosti se změnou právní formy, změna základního kapitálu v souvislosti se sloučením. Majetek získaný vklady společníků může společnost volně používat, protože základním kapitálem není právě tento majetek, ale jen částka vyjádřená v účetnictví v pasivech společnosti, jejíž výše je dána výší těchto vkladů. Peněžité vklady může společnost používat až po zápisu základního kapitálu do obchodního rejstříku.²⁰ Zákon o obchodních korporacích uvádí v obecné části pouze, že základní kapitál obchodní korporace je souhrn všech vkladů. Ostatní ustanovení týkající se základních kapitálů uvádí u jednotlivých druhů korporací. Důležité změny jsou již uvedeny výše.

2.1 Zvyšování základního kapitálu

Ke zvýšení základního kapitálu dochází na základě rozhodnutí valné hromady. U akciové společnosti lze usnesením valné hromady pověřit představenstvo, aby (za dodržení zákonem stanovených podmínek) rozhodlo o zvýšení základního kapitálu upisováním akcií nebo z vlastních zdrojů společnosti s výjimkou nerozděleného zisku, nejvýše však o jednu třetinu dosavadní výše základního kapitálu v době, kdy valná hromada představenstvo zvýšením základního kapitálu pověřila. Společnost může zvýšit základní kapitál dvěma způsoby (viz. tabulka 2):

- z vnějších zdrojů
- z vlastních zdrojů

²⁰ DĚDIČ, Jan, ŠTENGLOVÁ, Ivana, ČECH, Petr, KRÍŽ, Radim. *Akciové společnosti*, 7. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 697 s. ISBN 978-80-7400-404-9.

Tabulka 2 - Způsoby zvýšení základního kapitálu

z vnějších zdrojů	z vlastních zdrojů
<p><u>U akciové společnosti metodou:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • upisování akcií • podmíněného zvýšení základního kapitálu spojeného s vydáním vyměnitelných dluhopisů nebo prioritních dluhopisů • kombinovaného zvýšení základního kapitálu. <p><u>U společnosti s ručením omezeným metodou:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • nových vkladů – přistoupení nových osob jako společníků do společnosti • zvýšení vkladů – zvýšení vkladů stávajících společníků 	<ul style="list-style-type: none"> • z vlastních zdrojů vykázaných v řádné, mimořádné nebo mezitímní účetní závěrce ve vlastním kapitálu společnosti, pokud nejsou podle zákona účelově vázány. Tím se zvýší výše vkladu každého společníka v poměru jejich dosavadních vkladů.

Zdroj: MIRČEVSKÁ, Dalimila. *Kapitálové společnosti : daně, účetnictví, právo*. 1. vydání. Praha : Grada Publishing, a.s., 2009. 208 s. ISBN 978-80-247-3000-4.

Zvýšení základního kapitálu z vnějších zdrojů (efektivní zvýšení)

Efektivní zvýšení základního kapitálu je takové zvýšení základního kapitálu společnosti, při kterém se zvyšuje částka jejího základního kapitálu a současně se zvyšuje i výše vlastního kapitálu a čistého obchodního jmění.

Kapitalizace pohledávky

Při efektivním zvýšení základního kapitálu se zvyšuje hodnota čistého obchodního majetku společnosti o výši pohledávky společnosti odpovídající závazku společníka splatit vklad nebo emisní kurz akcií. Tato pohledávka je nahrazena vkladem společníka při jeho splacení tak, že společnost buď nabude jiný majetek, nebo zanikne dluh společnosti. Tento postup se označuje jako tzv. kapitalizace pohledávky.²¹

Zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů (nominální zvýšení)

Zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů se též označuje jako nominální zvýšení základního kapitálu. Ke zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů

²¹ HENDRYCH, Dušan a kol. *Právníký slovník*. 3. vydání. Praha : C.H. Beck, 2009. 1488 s. ISBN 978-80-7400-059-1.

společnost zpravidla přistupuje tehdy, jestliže potřebuje upevnit své postavení a zvýšit svou důvěryhodnost, anebo hodlá rozdělit přebytečné prostředky mezi akcionáře.

Při nominálním zvýšení základního kapitálu jde vlastně o účetní operaci na straně pasiv bilance společnosti. Zvýšení základního kapitálu nemůže být vyšší, než kolik činí rozdíl mezi výší vlastního kapitálu a součtem hodnoty základního kapitálu a rezervních fondů. Společnost s ručením omezeným i akciová společnost nemá při zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů žádné daňové povinnosti a zvláštní sazba daně ve výši 15% se nesráží ani následně neodvádí příslušnému finančnímu úřadu. Dle zákona o daních z příjmů se však za podíly na zisku považují i částky použité ze zisku po zdanění na zvýšení vkladu komanditisty v komanditní společnosti nebo na zvýšení členského vkladu člena družstva.²²

Kombinované zvýšení základního kapitálu u a.s.

Kombinované zvýšení základního kapitálu je kombinací nominálního a efektivního zvýšení základního kapitálu. Je zakázáno stanovit emisní kurs akcie nižší, než je její jmenovitá hodnota. Obchodují-li se tedy akcie společnosti na regulovaném trhu za kurs nižší, než je jmenovitá hodnota akcie, nemá taková společnost reálnou možnost zvýšit základní kapitál upisováním akcií či dohodou nebo s využitím práv z vyměnitelných nebo prioritních dluhopisů, protože nikdo nebude ochoten nabývat akcie na zvýšení základního kapitálu za vyšší emisní kurs, než odpovídá jejich kursu na regulovaném trhu. Proto obchodní zákoník umožňuje takové společnosti, aby „dorovнала“ rozdíl mezi kursem akcie a její jmenovitou hodnotou z vlastních zdrojů. Současně však činí opatření k ochraně práv akcionářů tím, že zakazuje vyloučení nebo omezení jejich přednostního práva k upisování akcií na takové zvýšení základního kapitálu. Pokud společnost nemá vytvořeny dostatečné zdroje k tomu, aby mohla nesplácené části emisního kursu pokrýt, nemůže ke kombinovanému zvýšení základního kapitálu přistoupit.²³

²² SKÁLOVÁ, Jana; ČOUKOVÁ, Pěva. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7

²³ ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. 1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7.

2.2 Snižování základního kapitálu

Ke snížení základního kapitálu je nezbytné platné rozhodnutí valné hromady o snížení základního kapitálu. Při snížení základního kapitálu nelze snížit základní kapitál pod minimální částku stanovenou obchodním zákoníkem. Snížením základního kapitálu se nesmí zhoršit dobytnost pohledávek věřitelů. Usnesení valné hromady o snížení základního kapitálu se zapíše do obchodního rejstříku.

Způsoby snížení základního kapitálu:

- o vlastní akcie nebo podíly
- zrušení pohledávky za nesplacené akcie nebo podíly
- výplata akcionářům nebo společníkům pomocí závazkového vztahu
- vyrovnání ztráty z minulých let²⁴

²⁴ SKÁLOVÁ, Jana; ČOUKOVÁ, Pěva. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.

3 Společníci a jejich vklady do společnosti

Vkladem společníka je souhrn peněžních prostředků (dále jen "peněžitý vklad") nebo jiných penězi ocenitelných hodnot (dále jen "nepeněžitý vklad"), které se určitá osoba zavazuje vložit do společnosti za účelem nabytí nebo zvýšení účasti ve společnosti. U akciových společností s veřejnou nabídkou akcií je možnost založit společnost pouze peněžitými vklady.

Vklad do základního kapitálu může být převzat či splacen v cizí měně. Ve společenské smlouvě či zakladatelské listině (a také v obchodním rejstříku) však musí být vyjádřen v české měně (platí do 31. 12. 2013). Od účinnosti zákona o korporacích (1. 1. 2014) bude moci akciová společnost, která vede podle zvláštního zákona účetnictví v eurech, vyjádřit základní kapitál v eurech.

Společnost s ručením omezeným

Výše vkladu jednoho společníka musí činit alespoň 20 000 Kč (od 1. 1. 2014 pouze 1 koruna). Na základním kapitálu společnosti se může každý společník účastnit pouze jedním vkladem (od 1. 1. 2014 i více druhy vkladů, určí-li tak společenská smlouva). Výše vkladu může být pro jednotlivé společníky stanovena rozdílně, musí však být dělitelná na celé tisíce. Celková výše vkladů musí souhlasit s výší základního kapitálu společnosti. Před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku musí být splaceno celé emisní ážio a na každý peněžitý vklad musí být splaceno nejméně 30 %. Celková výše splacených peněžitých vkladů spolu s hodnotou splacených nepeněžitých vkladů musí však činit alespoň 100 000 Kč (platí do 31. 12. 2013). Je-li společnost založena jedním zakladatelem, může být zapsána do obchodního rejstříku jen, když je v plné výši splacen její základní kapitál.

Zvýšení základního kapitálu peněžitými vklady u s.r.o. je přípustné, jen když dosavadní peněžité vklady jsou zcela splaceny. Nesplacený vklad, ke kterému se společník zavázal ve společenské smlouvě, musí být uhrazen nejpozději do 5 let od vzniku společnosti nebo návrhu na navýšení kapitálu novým vkladem.

Akciová společnost

Podíl na akciové společnosti vzniká akcionáři upsáním akcií ke dni zápisu společnosti do obchodního rejstříku nebo ke dni zápisu zvýšení základního kapitálu. V případech, kdy nebyl vklad zcela splacen před vznikem společnosti, nabývá podíl již v okamžiku nabytí zatímního listu.

Podmínkou pro zápis společnosti do obchodního rejstříku je, že upisovatelé upsali celou výši základního kapitálu, splatili případné emisní ážio a alespoň 30 % jmenovité hodnoty akcií. Peněžité vklady, jimiž se splácí emisní kurs, musí být splaceny na zvláštní účet u banky, který za tím účelem zřídí správce vkladu na firmu zakládané společnosti. Banka neumožní disponovat se splacenými vklady na tomto účtu dříve, než bude společnost zapsána do obchodního rejstříku, ledaže je prokázáno, že jde o úhradu zřizovacích výdajů, anebo o vrácení vkladů upisovatelům.

3.1 Nepeněžité vklady

Nepeněžitým vkladem může být jen majetek, jehož hospodářská hodnota je zjistitelná a který může společnost hospodářsky využít ve vztahu k předmětu podnikání. Předmětem vkladu může být tedy jen takový majetek, který může sama společnost využít při vlastní činnosti, ať již přímo při podnikatelské činnosti anebo k zabezpečení chodu společnosti. Za hospodářskou využitelnost ve vztahu k předmětu podnikání však nelze považovat možnost předmět vkladu v nezměněném stavu prodat a použít získané peníze k hospodářské činnosti společnosti anebo jej směnit a využívat výsledky této směny. To neplatí, jestliže je předmětem podnikání společnosti koupě zboží za účelem jeho prodeje a prodej samotný a do společnosti je vloženo zboží, se kterým má společnost obchodovat.

Nepeněžitým vkladem do obchodní společnosti mohou být věci, práva nebo jiné majetkové hodnoty:

- věc movitá i nemovitá – pokud je věc ve společném jmění manželů, lze ji vložit jen se souhlasem druhého manžela
- spoluvlastnický podíl
- právo odpovídající věcnému břemeni (mimo právo odpovídající věcnému břemeni patřící osobně vkladateli)
- podnik nebo část podniku
- pohledávka (pouze postupitelná)
- právo užívání či požívání
- nehmotné statky
- cenné papíry
- obchodní podíl na společnosti s ručením omezeným, podíl komanditisty na k.s.²⁵

Co lze a nelze do podnikání vložit, určuje obchodní zákoník (do 31. 12. 2013). Nepeněžitým vkladem jednoznačně nemohou být závazky, i když je patrné, že by z nich v budoucnu plynuly společnosti příjmy. Například pokud by si společník myslel, že do společnosti vloží předem dohodnuté obchody, které přinesou společnosti zisk, není to možné. I když mají tyto smlouvy nespornou hodnotu. Zákon o obchodních korporacích v § 17 uvádí, že nepeněžitým vkladem nesmí být práce nebo služby (účinnost od 1. 1. 2014).²⁶

Při zakládání společnosti odlišuje obchodní zákoník splnění povinnosti splatit vklad (vklad je splacen předáním věci správci vkladu) od přechodu vlastnického práva k věcem - toto právo přechází u věcí movitých okamžikem vzniku společnosti, u nemovitostí vkladem vlastnického práva společnosti do katastru nemovitostí. Nepřejde-li na společnost majetkové právo k předmětu nepeněžitého vkladu, i když se vkladová povinnost považuje za splněnou, je společník, který se k poskytnutí tohoto vkladu zavázal, povinen zaplatit hodnotu nepeněžitého vkladu v penězích a společnost je povinna mu vklad vrátit.

²⁵ MIRČEVSKÁ, Dalimila. *Kapitálové společnosti: daně, účetnictví, právo*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing, a.s., 2009. 208 s. ISBN 978-80-247-3000-4.

²⁶ HAVEL, Bohumil a kol. *Zákon o obchodních korporacích s aktualizovanou důvodovou zprávou a rejstříkem*. 1. vyd. Ostrava Sagit, 2012. 286 s. ISBN 978-80-7208-923-9.

Pokud v době vzniku společnosti je hodnota nepeněžitěho vkladu nižší než v době založení obchodní společnosti, je společník povinen doplatit rozdíl v penězích. Stejná povinnost stíhá společníka, který splatil vklad v procesu zvyšování základního kapitálu, a hodnota nepeněžitěho vkladu v době jeho splacení nedosáhla částky, na kterou byl vklad oceněn.

Nepeněžitým vkladem nemůže být pohledávka vůči předmětné společnosti, tato pohledávka může být započtena proti pohledávce společnosti na splacení vkladu nebo emisního kursu akcií, jen pokud tak stanoví zákon (tzv. kapitalizace pohledávek, která je upravena speciálně v rámci právní úpravy společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti).²⁷ Spočívá-li nepeněžitý vklad nebo jeho část v převodu pohledávky, použijí se přiměřeně ustanovení o postoupení pohledávky. Společník, který převedl na společnost jako nepeněžitý vklad pohledávku, ručí za dobytost této pohledávky do výše jejího ocenění.

3.2 Správa a splacení vkladů a nabytí vlastnického práva společnosti

Před vznikem společnosti spravuje splacené vklady nebo jejich části zakladatel pověřený tím ve společenské nebo zakladatelské smlouvě. Správou může být též pověřena banka, i když není zakladatelem. Po vzniku společnosti je správce vkladu povinen splacené vklady předat i s plody a užitky bez zbytečného odkladu společnosti. Nevznikne-li společnost, je správce vkladu povinen splacené vklady bez zbytečného odkladu vrátit i s plody a užitky z nich. za splnění této povinnosti ručí zakladatelé společně a nerozdílně.²⁸ Způsoby a rozhodné dny nabytí vlastnického práva společnostmi jsou uvedeny v tabulce 3.

²⁷ Slovník pojmů. *Společnosti online* [online]. Praha: Společnosti online s.r.o., 2013 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: <http://www.spolecnostionline.cz/cz/nepenezity-vklad>

²⁸ SKÁLOVÁ, Jana; ČOUKOVÁ, Pěva. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.

Tabulka 3 - Splácení vkladů

Druh vkladu	Splacen v okamžiku	Nabytí vlastnického práva společnosti	
		u zakládané spol.	u již existující spol. (zvýšení základního kapitálu)
peněžitý	převodu na určený BÚ	den vzniku společnosti	den splacení vkladu
movité věci	předání	den vzniku společnosti	převzetí věci
nemovitosti	fyzického předání a vyhotovení písemného prohlášení vkladatele	den právních účinků vkladu do katastru nemovitostí	den právních účinků vkladu do katastru nemovitostí
pohledávky	uzavření smlouvy o vkladu	den vzniku společnosti	uzavření smlouvy o vkladu
zaknihované cenné papíry	uzavření smlouvy o vkladu	den převodu na účet v SCP	den převodu na účet v SCP
listinné cenné papíry	předání	den vzniku společnosti	převzetí
obchodní podíl	uzavření smlouvy o převodu obchodního podílu	den vzniku společnosti	uzavření smlouvy
know-how	uzavření smlouvy o vkladu + předání dokumentace	den vzniku společnosti	uzavření smlouvy
převod práv k patentu, ochranné známce, průmyslovému vzoru apod.	uzavření smlouvy o vkladu	den vzniku společnosti + zápis do zvláštní evidence	uzavření smlouvy + zápis do zvláštní evidence

Zdroj: ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: Daňové a právní souvislosti*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 256 s. ISBN 978-80-247-4018-8

3.3 Ocenění vkladu

Hodnota nepeněžitého vkladu do společnosti s ručením omezeným a do akciové společnosti se stanoví podle posudku zpracovaného znalcem nezávislým na společnosti, jmenovaným za tím účelem soudem. Návrh na jmenování znalce podává zakladatel, budoucí zakladatel nebo společnost. Hodnota nepeněžitého vkladu musí být uvedena ve společenské smlouvě, zakladatelské smlouvě nebo zakladatelské listině.

Posudek znalce musí obsahovat alespoň

- popis nepeněžitého vkladu
- použité způsoby jeho ocenění a údaj o tom, zda hodnota nepeněžitého vkladu, ke které vedou použité způsoby ocenění, odpovídá alespoň úhrnnému emisnímu kursu akcií, které mají být vydány jako protiplnění za tento nepeněžitý vklad, nebo částce, která se má započítávat na vklad do základního kapitálu společnosti s ručením omezeným
- částku, kterou se nepeněžitý vklad oceňuje

Výjimky z povinnosti oceňovat nepeněžitý vklad znalcem při zvyšování základního kapitálu

Je-li nepeněžitým vkladem do společnosti **investiční cenný papír nebo nástroj peněžního trhu** podle zvláštního právního předpisu upravujícího podnikání na kapitálovém trhu a rozhodne-li tak statutární orgán této společnosti, použije se při určení jeho hodnoty vážený průměr z cen, za které byly uskutečněny obchody tímto cenným papírem nebo nástrojem na regulovaném trhu v době 6 měsíců před splacením vkladu. Je-li však hodnota tohoto vkladu ovlivněna výjimečnými okolnostmi, které by ji ke dni jeho splacení významně změnily, zajistí statutární orgán společnosti nové ocenění.

Je-li nepeněžitým vkladem do společnosti **jiný majetek** než majetek vymezený v předchozím odstavci a rozhodne-li tak statutární orgán této společnosti, použije se pro určení jeho hodnoty:

- hodnota určená obecně uznávaným nezávislým odborníkem za využití obecně uznávaných standardů a zásad oceňování ne déle než 6 měsíců před splacením vkladu
- účtuje-li se podle zvláštního právního předpisu o takovém majetku v reálných cenách, použije se reálná cena vykázaná v účetní závěrce za předcházející účetní období před valnou hromadou rozhodující o tomto vkladu, pokud byla ověřena auditorem bez výhrad.

Jestliže je vkládán **podnik či jeho část**, použijí se přiměřeně ustanovení o smlouvě o prodeji podniku. Jsou-li součástí podniku nemovitosti, musí být ve smlouvě o vkladu podniku obsaženo též písemné prohlášení vkladatele s úředně ověřeným podpisem.

4 Možné alternativy zdanění vkladů

4.1 Vklady do obchodní společnosti a DPH

Převod nemovitostí je předmětem daně z přidané hodnoty. Dle § 13 odst. 1 zákona č. 235/2004 sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) se převodem nemovitosti pro účely tohoto zákona rozumí převod nemovitosti, při kterém dochází ke změně vlastnického práva nebo příslušnosti k hospodaření. Vložení majetkového vkladu v nepeněžitě podobě ve hmotném majetku je dodáním zboží podle § 13 odst. 4 písm. f) zákona o DPH, pokud vkladatel při nabytí majetku nebo u jeho části uplatnil odpočet daně, s výjimkou vložení hmotného majetku, který je součástí vkladu podniku. Za dodání zboží nebo převod nemovitosti se však nepovažuje prodej podniku nebo vklad podniku, pokud se jedná o hmotný majetek.²⁹

Hmotný majetek není sice v zákoně o DPH definován, ale při vložení majetkového vkladu dochází ke změně vlastnických práv. Dle zákona o DPH se dodáním zboží rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Při vložení majetkového vkladu v nepeněžitě podobě v hmotném majetku se tedy bez ohledu na jeho hodnotu jedná o dodání zboží. Musí být ale zároveň naplněna podmínka, že při nabytí předmětného majetku byl uplatněn nárok na odpočet daně na vstupu.

Podobně je tomu i u služeb. Ustanovení § 13 odst. 3 písm. e) zákona o DPH říká, že se za poskytnutí služby považuje též vložení majetkového vkladu v nepeněžitě podobě v nehmotném majetku, pokud při nabytí majetku nebo u jeho části vkladatel uplatnil odpočet daně.³⁰

Uskutečnění zdanitelného plnění

Dnem uskutečnění zdanitelného plnění je den, kterému přechází vlastnické právo ke vkladu, případně jiná práva k tomuto vkladu. Vlastnické právo k předmětům nepeněžitě vkladu přechází u společností, které již existují, ve většině případů ke dni splacení (splacení vkladu viz. tabulka č. 3). U vkladu nemovitostí se postupuje dle § 21 odst. 3 zákona o DPH, ve kterém je uvedeno, že dnem uskutečnění zdanitelného plnění

²⁹ DUŠEK, Jiří. *DPH 2013 - zákon s přehledy*. 1. vyd. Praha: Grada, 2013. 256 s. ISBN 978-80-247-4625-8.

³⁰ SKÁLOVÁ, Jana; ČOUKOVÁ, Pěva. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7

je den předání nemovitosti nabyvateli do užívání nebo den doručení listiny, ve které je uvedeno datum právních účinků vkladu do katastru nemovitostí nebo den zápisu změny vlastnického práva, a to tím dnem, který nastane dříve. Převod nemovitostí podléhá základní sazbě daně z přidané hodnoty. Převod pozemků je od daně z přidané hodnoty osvobozen bez nároku na odpočet daně, s výjimkou převodu stavebních pozemků. Převod movitých věcí zpravidla podléhá základní sazbě daně. Místem plnění při převodu nemovitosti je místo, kde se nemovitost nachází.²⁹

4.2 Vklady do obchodní společnosti a daň z příjmů

Dle § 24 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) je nabývací cena podílu na obchodní společnosti nebo družstvu výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, který se odečte:

- od příjmu za prodej předmětného podílu na obchodní společnosti nebo družstvu
- od příjmu z vypořádacího podílu nebo z podílu na likvidačním zůstatku
- od příjmu z vypořádacího podílu nebo z podílu na likvidačním zůstatku plynoucího ze zahraničí³¹

4.2.1 Zjištění nabývací ceny podílů na obchodní společnosti nebo družstvu

Peněžitý vklad

Nabývací cenou podílu na obchodní společnosti nebo družstvu se pro účely zákona o dani z příjmů rozumí hodnota splaceného peněžitého vkladu společníka nebo člena družstva (§ 24 odst. 7 písm. a) zákona o daních z příjmů).

Nepeněžitý vklad

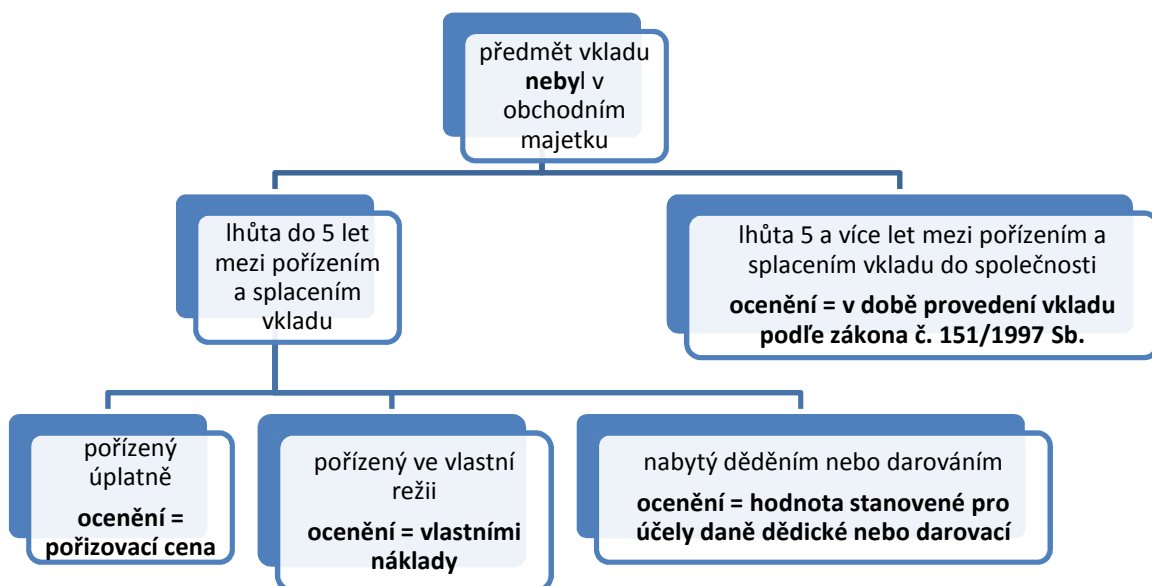
U nepeněžitého vkladu je stanovení nabývací ceny složitější a je nutné vklady rozlišit jednak podle toho, kdo je vkladatelem, a také podle toho, zda je vkládán movitý nebo nemovitý majetek.

Způsoby stanovení nabývacích cen podílů jsou znázorněny v obrázcích 1 - 3.

³¹ Daňové souvislosti vlastnických dispozic s majetkovou účastí na obchodní společnosti nebo družstvu. DONNÉ, Michal. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d16842v19756-danove-souvislosti/>

VARIANTA 1: Vkladatelem je FYZICKÁ OSOBA předmět vkladu nebyl v obchodním majetku vkladatele

Obrázek 1 - Vklad fyzické osoby - předmět vkladu nebyl v obchodním majetku



Zdroj: PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem*. 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2012. 1079 s. ISBN 978-80-7263-742-3

VARIANTA 2: Vkladatelem je FYZICKÁ OSOBA předmět vkladu byl v obchodním majetku vkladatele

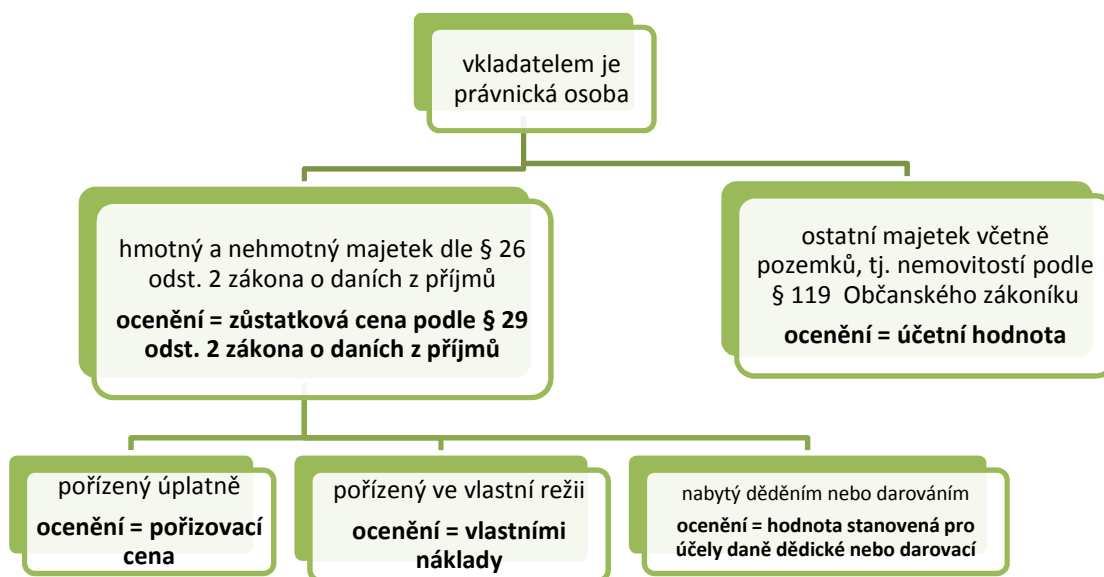
Obrázek 2 – Vklad fyzické osoby – předmět vkladu byl v obchodním majetku



Zdroj: PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem*. 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2012. 1079 s. ISBN 978-80-7263-742-3

VARIANTA 3: Vkladatelem je PRÁVNICKÁ OSOBA (předmět vkladu je vždy v obchodním majetku vkladatele)

Obrázek 3 - Vklad právnické osoby



Zdroj: PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem*. 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2012. 1079 s. ISBN 978-80-7263-742-3

Nabývací cenu podílu lze zvýšit o výdaje přímo související s držbou podílu v obchodní společnosti nebo družstvu, pokud poplatník prokáže, že nebyly uznány jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. U společníka, který je plátcem daně z přidané hodnoty, lze nabývací cenu podílu na obchodní společnosti (není-li společnost plátcem DPH) zvýšit o částku odvedené daně z přidané hodnoty vztahující se k vloženému majetku. Nabývací cena nikdy nedosahuje záporných hodnot.

U vkladu vloženého nerezidentem se nabývací cena podílu stanoví dle hodnoty majetku, jakou byl oceněn pro vklad (v souladu s obchodním zákoníkem).³²

Základ daně u fyzických osob

Rozdíl mezi příjmy a výdaji se zvyšuje o částku ve výši ocenění nepeněžitěho vkladu sníženou o výši vkladu, která je vyplácená obchodní společností společníkovi (§ 5 odst. 10 písm. d) zákona o daních z příjmů).³¹

³² PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem*. 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2012. 1079 s. ISBN 978-80-7263-742-3

Základ daně u právnických osob

Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se zvyšuje o rozdíl mezi oceněním nepeněžitého vkladu a výší vkladu vyplácený obchodní společností společníkovi nebo část tohoto rozdílu, o který nebyla snížena nabývací cena podílu, a to ke dni vzniku obchodní společnosti při založení nové obchodní společnosti, v ostatních případech ke dni splacení vkladu (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 8. zákona o daních z příjmů).

Základ daně lze snížit o částky ve výši záporného rozdílu mezi oceněním podniku nebo části podniku tvořící samostatnou organizační složku při nabytí vkladem a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky, pokud jsou zaúčtovány ve prospěch výnosů (§ 23 odst. 3 písm. c) bod 5. zákona o daních z příjmů).

Do základu daně se nezahrnuje částka zaúčtovaná ve prospěch výnosů ve výši rozdílu mezi oceněním nepeněžitého vkladu a výší vkladu vyplácená obchodní společností společníkovi, pokud se o ni snižuje nabývací cena podílu (§ 23 odst. 4 písm. j) zákona o daních z příjmů).

Za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména kladný rozdíl mezi oceněním podniku nebo části podniku tvořící samostatnou organizační složku při nabytí vkladem a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky, pokud jsou dle zákona č. 563/1991 sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, výdajem (§ 25 odst. 1 písm. zi) zákona o daních z příjmů).³³

Kurz pro přepočítání z cizí měny

Při nabytí majetku a závazků vkladem, převodem podniku nebo jeho samostatné části ze zahraničí se pro přepočítání hodnoty majetku a závazků na české koruny použijí kurzy devizového trhu vyhlášené Českou národní bankou ke dni převodu vlastnictví k majetku (§ 23 odst. 17 zákona o daních z příjmů).³²

³³ PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem*. 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2012. 1079 s. ISBN 978-80-7263-742-3

4.2.2 Odpisy

Vklad fyzické osoby – předmět vkladu: hmotný a nehmotný majetek v obchodním majetku

Pokud byl předmět vkladu v obchodním majetku, v roce vkladu uplatní fyzická osoba jen poloviční daňové odpisy.

Obchodní společnost, do níž byl majetek vložen

U nehmotného majetku, nabytého vkladem, pokračuje nabyvatel v odpisování započatém původním vlastníkem za podmínky, že vkladatelem mohly být odpisy u tohoto nehmotného majetku uplatňovány. Pokud majetek nebyl zahrnut v obchodním majetku vkladatele, vstupní cena se stanoví podle znalce v souladu s obchodním zákoníkem. U nehmotného majetku vloženého nerezidentem může nabyvatel uplatnit v úhrnu odpisy jako výdaje jen do výše úhrady prokázané vkladatelem.

U hmotného majetku, který byl u vkladatele zahrnut v obchodním majetku, pokračuje nabyvatel v odepisování započatém původním vlastníkem (rezidentem). Nebylo-li započato s odepisováním, je vstupní cenou cena, z níž by původní vlastník odpis uplatňoval.

U hmotného majetku, který vkladatel pořídil v době kratší než 5 let před jeho vložením do obchodní společnosti nebo do družstva a nebyl zahrnut do obchodního majetku, je u nabyvatele vstupní cenou, byl-li pořízen úplatně, pořizovací cena, byl-li pořízen nebo vyroben ve vlastní režii, jsou vstupní cenou vlastní náklady a při nabytí hmotného majetku zděděním nebo darováním, cena hmotného majetku pro účely daně dědické nebo darovací. Přitom u nemovitostí lze vstupní cenu u nabyvatele zvýšit o náklady prokazatelně vynaložené na jejich opravy a technické zhodnocení před vložením do obchodní společnosti nebo do družstva.

U hmotného majetku, který vkladatel pořídil v době delší než pět let před jeho vložením, je vstupní cenou reprodukční pořizovací cena podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.³⁴

³⁴ SKÁLOVÁ, Jana; ČOUKOVÁ, Pěva. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7

5 Daň z převodu nemovitostí při vkladu společníka do společnosti

Při vkladu nemovitostí do obchodní společnosti nebo družstva dojde ke změně vlastníka nemovitostí, čili dojde k převodu nemovitostí. Tento převod se považuje za úplatný, neboť vkladatel získává za vložení nemovitostí podíl na předmětné společnosti. Vklady nemovitostí do obchodní společnosti a družstva jsou tedy předmětem daně z převodu nemovitostí. Daň z převodu nemovitostí je upravena zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Pokud jsou vklady vloženy do základního kapitálu a zároveň jsou dodrženy podmínky uvedené v § 20 odst. 6 písm. d) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, je tento převod od daně z převodu nemovitostí osvobozen. Tato úprava zákona je platná do 31. 12. 2014, tj. pro vklady nemovitostí, u kterých nastanou právní účinky vkladu do 31. 12. 2014 včetně.³⁵

Podmínky osvobození:

- vklady jsou vloženy do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva podle obchodního zákoníku nebo podle právního řádu jiného evropského státu
- po dobu pěti let od vložení vkladu nedojde k zániku účasti společníka v obchodní společnosti nebo člena v družstvu (s výjimkou úmrtí společníka).

Osvobození zůstává zachováno v případech, kdy:

- dojde v pětileté lhůtě k zániku účasti společníka v obchodní společnosti nebo člena v družstvu a nemovitost je společníku vrácena
- dojde ke změně obchodní společnosti na veřejné neziskové ústavní zdravotnické zařízení
- zanikne účast společníka za trvání konkursu, podle soudem schváleného reorganizačního plánu nebo podle soudem schváleného oddlužení

³⁵ PELC, Vladimír. *Daň z převodu nemovitostí*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. 249 s. ISBN 978-80-7400-125-3.

Změna právní úpravy od 1. 1. 2015

Od 1. 1. 2015 dojde na základě zákona č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, ve znění pozdějších předpisů, ke zrušení, respektive zúžení výše uvedeného osvobození. Od 1. 1. 2015 budou od daně z převodu nemovitostí osvobozeny dle § 20 odst. 6 písm. d) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, převody vlastnictví k nemovitostem mezi územním samosprávným celkem a obchodní společností, je-li územní samosprávný celek jejím společníkem, nebo družstvem, je-li územní samosprávný celek jeho členem.³⁶ Blíže se této legislativní změně budu věnovat v osmé kapitole.

5.1 Poplatník daně

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí je převodce, tedy vkladatel nemovitosti. Obchodní společnost či družstvo, do kterých byla předmětná nemovitost vložena, je ručitelem. Ručitel není dlužníkem primárním, nýbrž až sekundárním. Závazek ručitele je přitom existenčně závislý na závazku hlavním. Zanikne-li pohledávka, jejíž splnění ručitel zajišťuje, zanikne též ručitelův závazek. Ručitel není zavázán vedle hlavního dlužníka jako společný dlužník, nýbrž je povinen uspokojit pohledávku věřitele teprve tehdy, neuspokojí-li dlužník.³⁷

Na Finančním úřadě v Českém Krumlově bylo za roky 2000 – 2012 u vkladu nemovitostí do společnosti přistoupeno k vydání výzvy k zaplacení nedoplatku ručitelem v jednom případě, kdy se jednalo o vklad společnosti s ručením omezeným do akciové společnosti. Společnost s ručením omezeným přestala být v pětileté lhůtě akcionářem, porušila tedy podmínky pro osvobození a na základě toho jí byla vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 453.000 Kč. Protože vkládající společnost je nekontaktní a nemá žádný majetek, bylo po roce a půl od vyměření daně přistoupeno k vymáhání nedoplatku na ručiteli, tedy na akciové společnosti, která je stále vlastníkem předmětných nemovitostí. Ručitel nedoplatek 453.000 Kč uhradil.

³⁶ Zákon č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů: včetně důvodové zprávy. In: *sněmovní tisk č.473*. 2011. Dostupné z: www.psp.cz

³⁷ PELC, Vladimír. *Daň z převodu nemovitostí*. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2009. 249 s. ISBN 978-80-7400-125-3.

5.2 Daňové priznání

Poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně priznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Při vkladu do obchodní společnosti nebo družstva se vyplňuje povinná příloha typu „O“. Součástí daňového priznání je ověřený opis nebo ověřená kopie smlouvy nebo jiné listiny, kterou se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti (v našem případě většinou prohlášení o vkladu, zápis z jednání valné hromady), a znalecký posudek o ceně zjištěné podle zvláštního právního předpisu, tj. dle zákona č.151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, a vyhlášky č. 3/2008 Sb., o provedení některých ustanovení zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Jde-li o vklad nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti, součástí daňového priznání je posudek znalce, kterým se určuje hodnota předmětu vkladu podle obchodního zákoníku.³⁸

Finanční úřad údaje uvedené v daňovém priznání a také to, zda jsou splněny podmínky pro osvobození, prověřuje. Přičemž vychází zejména z dokladů uvedených v následující tabulce. Důkazní břemeno sice nese daňový subjekt, který je povinen prokázat všechny údaje, které v priznání uvedl, Finanční úřad však často (z důvodu co nejmenšího zatěžování poplatníků) doklady získává z dostupných zdrojů, nejčastěji z obchodního rejstříku. Pokud z nějakého důvodu toto není možné, je finanční úřad oprávněn vyzvat poplatníka k jejich předložení.

Požadované přílohy k priznání k dani z převodu nemovitostí jsou shrnuty v následující tabulce 4.

³⁸ *Daňové zákony: Úplná znění platná v roce 2013*. 1. vydání. Bratislava: DonauMedia, 2013. 176 s. ISBN 978-80-89364-41-1.

Tabulka 4 - přílohy k daňovému přiznání

Typ společnosti, do které je nem. vložena	požadované přílohy (kromě znaleckého posudku a prohlášení o vkladu)
společnost s ručením omezeným	<ul style="list-style-type: none"> ▪ výpisy z obchodního rejstříku prokazující navýšení základního kapitálu ▪ společenská smlouva, příp. zakladatelská listina
akciová společnost	<ul style="list-style-type: none"> ▪ výpisy z obchodního rejstříku prokazující navýšení základního kapitálu ▪ seznam akcionářů nebo výpis ze střediska cenných papírů (k ověření, zda je vkladatel akcionářem) ▪ zápis z valné hromady (rozhodnutí o vkladu) ▪ zápis z ustavující valné hromady v případě nově zakládané a.s.
veřejná obchodní společnost (vklad do základního kapitálu nepovinný)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ výpisy z obchodního rejstříku prokazující navýšení základního kapitálu ▪ společenská smlouva
komanditní společnost	<ul style="list-style-type: none"> ▪ výpisy z obchodního rejstříku prokazující navýšení základního kapitálu ▪ společenská smlouva či zakladatelská listina

Zdroj: Finanční úřad pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště v Českém Krumlově

V případě pochybností o tom, zda došlo ke vkladu do základního kapitálu, může finanční úřad vyžadovat také doložení způsobu zaúčtování předmětného vkladu a ověřit tím, zda vklad byl zaúčtován na účet 411.

5.3 Základ daně

Při vkladu nemovitostí do veřejné obchodní společnosti, komanditní společnosti a družstva se porovnávají cena zjištěná a cena sjednaná. Cena, která je vyšší, je základem daně z převodu nemovitostí.

Cenou zjištěnou se přitom rozumí cena zjištěná dle zvláštního právního předpisu platného v den nabytí vlastnického práva k nemovitostem. Tímto zvláštním předpisem je zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů a vyhláška č. 3/2008 Sb., o provedení některých ustanovení zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování

majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů., ve znění platné oceňovací vyhlášky platné k právním účinkům vkladu.

Cena sjednaná není v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, blíže specifikovaná. Z pojmu samotného však vyplývá, že jde o cenu dohodnutou účastníky smlouvy. Tato cena se obvykle liší od ceny zjištěné podle zákona o oceňování majetku. V případě běžné kupní smlouvy se jedná pochopitelně o kupní cenu, na které se obě strany dohodly. U vkladů nemovitostí do obchodních společností či družstva nelze hovořit o kupní ceně, cena sjednaná se v tomto případě stanoví podle níže uvedených ustanovení obchodního zákoníku.

Cenou sjednanou se u vkladu do veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti rozumí hodnota vkladu uvedená ve společenské smlouvě podle § 59 odst. 3 Obchodního zákoníku. Jedná se tedy o hodnotu, o kterou se na základě dohody obou stran zvýší základní kapitál společnosti. U vkladu do družstva se cenou sjednanou rozumí cena stanovená dle § 223 odst. 5 Obchodního zákoníku, tj. hodnota stanovená způsobem určeným stanovami družstva nebo při založení družstva cena dohodnutá všemi členy. Způsoby stanovení ceny sjednané a zjištěné dle jednotlivých druhů společností jsou uvedeny v tabulce 5.

V případě vkladu nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti je základem daně hodnota určená posudkem znalce podle § 59 obchodního zákoníku, tedy cena zjištěná. Cena sjednaná se u těchto vkladů v daňovém přiznání neuvádí. Toto platí od 1. 1. 2004. Před tímto datem se porovnávaly cena sjednaná s cenou zjištěnou jako u vkladů do ostatních druhů společností. Důvody pro odlišné stanovení základu daně u vkladů do společnosti s ručením omezeným a do akciových společností byly objasněny například v rozsudku Nejvyššího správního soudu ČR č.j. 9 Afs 9/2007 ze dne 26. 4. 2007³⁹:

³⁹Judikatura správních soudů: Základní formulář. Nejvyšší správní soud [online]. Nejvyšší správní soud, 2013 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/main0col.aspx?cls=JudikaturaBasicSearch&SimpleSearch=1&&rjz_id=11&rok=2007&cislo=9

- za vklad nezískává převodce peníze, jako v případě sjednané ceny, ale jinou majetkovou hodnotu, totiž účast ve společnosti
- společníci i společnost mohou sice ocenění nepeněžitěho vkladu uvedené v posudku znalce odmítnout, pak však nemohou souhlasit ani s nepeněžitým vkladem a ocenit jej jinak
- od posudku znalce se tedy nelze odchýlit, hodnotu vkladu nelze sjednat a nemůže tedy jít o cenu sjednanou.
- omezení smluvní volnosti je při oceňování nepeněžitých vkladů odůvodněno ochranou věřitelů, neboť společníci v s.r.o. či a.s. neručí za závazky společnosti buď vůbec, nebo jen do zápisu splacení vkladu v obchodním rejstříku

Tabulka 5 - základ daně u vkladů nemovitostí do různých typů společností

typ společnosti	cena zjištěná	cena sjednaná	základ daně
veřejná obchodní společnost	ocenění nemovitostí dle zákona č.151/1997	hodnota dle § 59 odst. 3 Obchodního zákoníku	cena, která je vyšší
komanditní společnost	ocenění nemovitostí dle zákona č.151/1997	hodnota dle § 59 odst. 3 Obchodního zákoníku	cena, která je vyšší
družstvo	ocenění nemovitostí dle zákona č.151/1997	hodnota stanovená dle § 223 odst. 5 Obch. zákoníku	cena, která je vyšší
společnost s ručením omezeným	ocenění vkladu dle § 59 obch.zákoníku	---	cena zjištěná
akciová společnost	ocenění vkladu dle § 59 Obch.zákoníku	---	cena zjištěná

Zdroj: vlastní

5.4 Sazba daně

Od 1. 1. 2013 činí sazba daně z převodu nemovitostí 4 % základu daně.

Aktuální daňová sazba u daně z převodu nemovitostí je stanovena procentem z hodnoty daňového základu (ad valorem), je lineární a daň je proporcionální. Sazba daně je tedy stejná při jakékoli úrovni daňového základu. Marginální daňová sazba se rovná průměrné daňové sazbě.

V roce 1993 byla sazba u daně z převodu nemovitostí progresivní, byla stanovena v rozmezí 1 % - 20 % podle stupně příbuzenského poměru. Od 1. 1. 1994 do 31. 12. 2003 byla stanovena sazba jednotná, a to ve výši 5 % ze základu daně. Tato změna vyšla z potřeby podpořit trh s nemovitostmi a přiblížit se sazbám obdobných daní uplatňovaných v zemích Evropského společenství, kde sazby činily 3 % – 4 % z tržní ceny. Od 1. 1. 2004 došlo ke snížení sazby daně z převodu nemovitostí na 3 %. V důvodové zprávě k novele zákona bylo tehdy uvedeno, že podstatný úbytek příjmů u této daně by mohl být částečně kompenzován zrušením osvobození, která byla přijata na počátku daňové reformy v 90. letech. Mělo se jednat o zrušení osvobození vkladů do obchodních společností a družstev a také osvobození prvních úplatných převodů novostaveb.⁴⁰ Ke zrušení osvobození ani u jednoho z případů však v té době nedošlo. Snížení sazby ve skutečnosti přineslo menší pokles příjmů, než se očekávalo, což je dle mého názoru způsobeno neustálým nárůstem cen převáděných nemovitostí, a to jak kupních, tak i cen zjištěných podle oceňovací vyhlášky. Od 1. 1. 2013 platí nová sazba daně z převodu nemovitostí ve výši 4%, a to na základě zákona č. 500/2012 Sb., o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů.

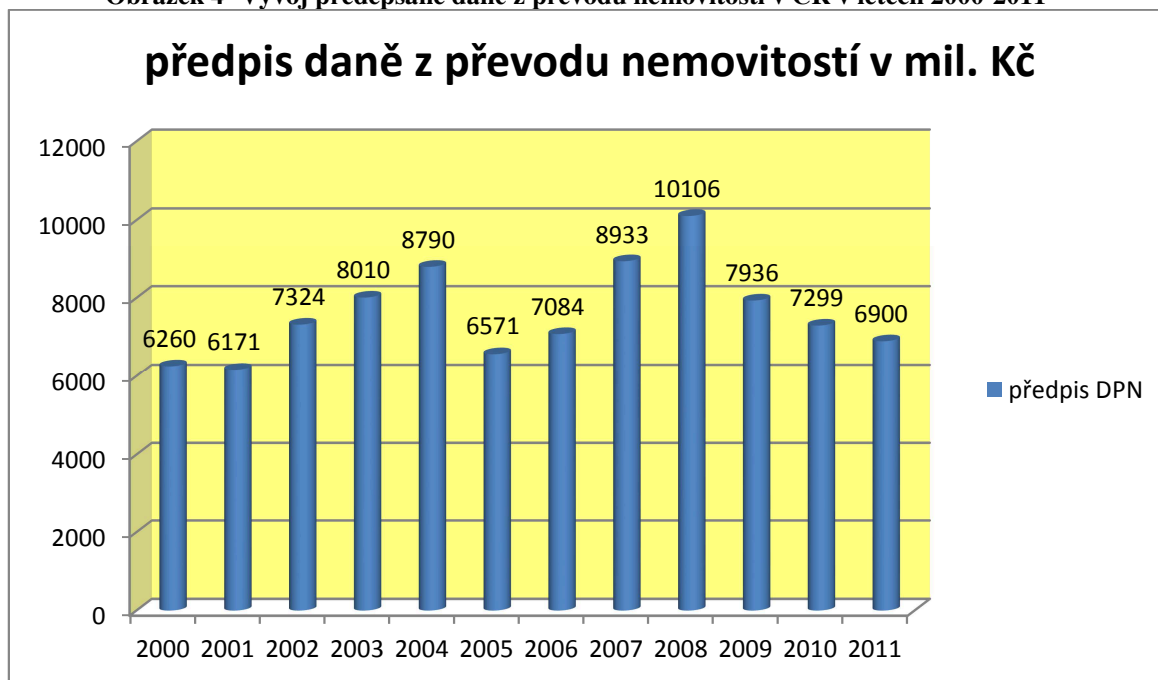
Předpisy daně z převodu nemovitostí měly stoupající tendenci od roku 2000 až do roku 2008, poté začaly klesat. V roce 2009 byl výrazně nižší počet smluv, podléhajících dani z převodu nemovitostí. Zde se zřejmě již odrazila celosvětová hospodářská krize.⁴¹

Z následujícího obrázku (4) vyplývá, že za roky 2004 – 2011, pokud by nedošlo ke snížení sazby daně z 5 % na 3 %, stát by získal na dani z převodu nemovitostí o 42.413 milionů Kč více, což je v průměru na jeden rok necelých 5.302 milionů Kč.

⁴⁰ Dokumenty vlády - 2011. Vláda České republiky [online]. Praha: Vláda ČR, 2011 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: http://racek.vlada.cz/usneseni/usneseni_webtest.nsf/web/cs?Open&2011

⁴¹ Výroční zprávy a související dokumenty. Finanční správa: Výsledky činnosti [online]. Praha: Generální finanční ředitelství ČR, 2012 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=PRESENT>

Obrázek 4- Vývoj předepsané daně z převodu nemovitostí v ČR v letech 2000-2011



Zdroj: Výroční zprávy a související dokumenty. Finanční správa: Výsledky činností [online]. Praha: Generální finanční ředitelství ČR, 2012 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=PRESENT>

5.4.1 Sazby daně z převodu nemovitostí v zemích EU

Z 27 zemí Evropské unie nemají zavedenu daň z převodu nemovitostí pouze 3 země – Slovensko, Lucembursko a Litva.

Sazby daně z převodu nemovitostí i způsob jejich výpočtu se v zemích Evropské unie značně liší (tabulka 6). Ve výše uvedených třech zemích se nevybírá vůbec a naopak nejvyšší sazbu mají Belgie, Řecko, Itálie. Můžeme si povšimnout, že v žádné ze zemí neexistuje zvýhodnění pro podnikatelské právnické osoby, naopak v některých zemích je zdanění daně z převodu nemovitostí u právnických osob vyšší než u fyzických. I z toho důvodu je zarážející, že v České republice se po dobu 22 let v zákonné úpravě daně z převodu nemovitostí udrželo ustanovení o osvobození vkladů do obchodních společností a družstev. Přitom účelem zavedení tohoto osvobození bylo pomoci zakládání obchodních společností a družstev v 90. letech, tj. v počátcích tržního hospodářství u nás. Náš státní rozpočet tak byl po několik let ochuzen o zcela jistě potřebný příjem z těchto převodů nemovitostí.

Tabulka 6 - Sazby daně z převodu nemovitostí v ostatních zemích EU

Země EU	Sazba daně /registračního poplatku	Specifika – osvobození, nezdanitelné částky apod.
Belgie	10 - 12,5 % (dle regionu)	nezdanitelná část 15 tis. až 75 tis. EUR (dle regionu)
Bulharsko	1,3 – 1,6 % + reg.poplatek 0,1 %	
Dánsko	paušální částka 1 400 DKK + 0,6 %	
Estonsko	0,16 %	maximální částka 40 tis. FEK
Finsko	4 %	
Francie	5,09 %	
Irsko	1 – 9%	osvobozen převod do hodnoty 125 tis. EUR u novostavby
Itálie	7 %, u zemědělské půdy 15%	
Kypr	3 – 8 %	
Lotyšsko	2%	
Maďarsko	2% pro domy do hodnoty 4 mil. HUF a 6% z hodnoty přesahující tuto hranici; u ostatních nemovitostí 10 %	osoba mladší 35 let má 50 % slevu na dani při koupi nemovitosti k bydlení v hodnotě do 8 mil. HUF
Malta	5 %	
Německo	3,5 %	V Berlíně a Hamburku sazba 4,5 %
Nizozemí	6 %	
Polsko	2%	
Portugalsko	6,5 % ve městech; 5% z venkovských nemovitostí	sazba pro rezidenty daň. ráje = 8%; osvobození obytných domů do hodnoty 89 700 EUR
Rakousko	3,5 % + registrační poplatek 1%	převod mezi manžely nebo rodiči a dětmi sazba 2 %
Rumunsko	3 % do hodnoty majetku 200 tis. RON, nad tuto hodnotu daň 6 tis. RON + 2%	nižší sazby u majetku vlastněného více než 3 roky
Řecko	7 % z hodnoty do 15 tis. EUR; nad tuto hranici 9 %	u městských nemovitostí zvýšení o 2% a u majetku získaného po 1.1.2006 navíc trans. poplatek 1%
Slovinsko	2 %	
Španělsko	6 %	autonomní regiony mohou sazby navýšit
Švédsko	1,5 % u fyzických osob; 3 % u právnických osob	tzv. kolkovné
Velká Británie	1 – 4 %	kolkovné; do částky 125 tis. GBP je převod osvobozen

Zdroj: ANDRLÍK, Břetislav. *Transferové daně v zemích Evropské unie*. 1. vyd. Brno: AKADEMICKÉ NAKLADATELSTVÍ CERM, s.r.o., 2010. 204 s. ISBN 978-80-7204-716-1.

5.5 Splatnost daně

Jak již bylo uvedeno výše, v případě splnění podmínek je vklad nemovitostí do obchodní společnosti nebo družstva osvobozen. Splatnost daně tedy přichází v úvahu v případě porušení stanovených podmínek v průběhu pětileté lhůty.

Pokud finanční úřad na základě oznámení poplatníka nebo na základě vlastního šetření zjistí, že došlo k zániku účasti společníka v obchodní společnosti nebo zániku členství člena v družstvu do 5 let ode dne vložení nemovitostí jako vkladu do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva a nejsou-li přitom splněny podmínky pro osvobození od daně z převodu nemovitostí, stanoví daň platebním výměrem. Takto stanovená daň je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru.⁴²

5.6 Sankce

5.6.1 Úrok z prodlení

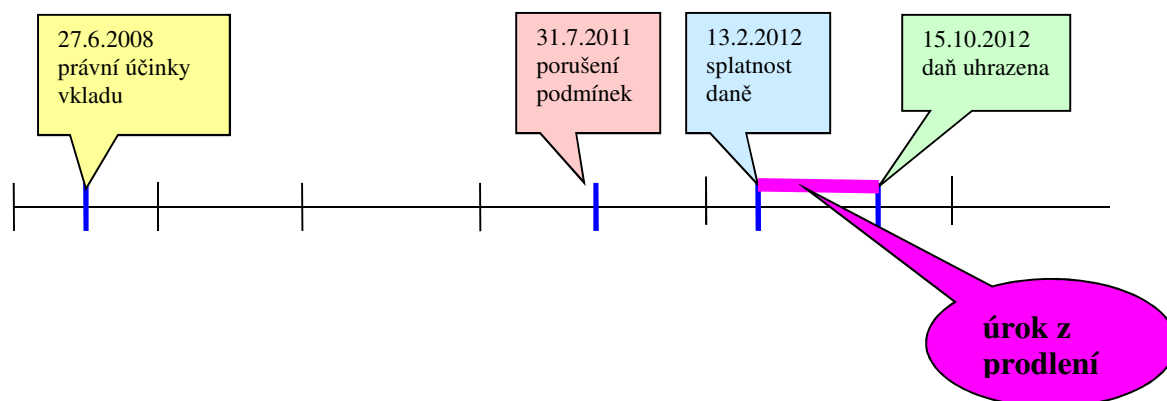
Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Přičemž v prodlení je daňový subjekt, pokud neuhradí splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.

Příklad:

Daňový subjekt vložil nemovitostí do společnosti s ručením omezeným v roce 2008, právní účinky vkladu 27. 6. 2008. Dne 31. 7. 2011 daňový subjekt ze společnosti vystoupil a nemovitost mu nebyla vrácena. Poplatník měl povinnost do 31. 8. 2011 oznámit finančnímu úřadu zánik členství, což však neučinil. Finanční úřad zjistil dne 3. 1. 2012, že došlo k porušení podmínek pro osvobození a vystavil téhož dne platební výměr na daň z převodu nemovitostí. Poplatníkovi byl doručen 13. 1. 2012. Splatnost daně je tedy 13. 2. 2012. Poplatník daň uhradil až 15. 10. 2012. Příklad je znázorněn v následujícím obrázku 5.

⁴² *Daňové zákony: Úplná znění platná v roce 2012.* 1. vydání. Bratislava: DonauMedia, 2012. 175 s. ISBN 978-80-89364-22-0.

Obrázek 5 – Časová osa – úrok z prodlení



5.6.2 Pokuta za opožděné tvrzení daně

Pokud daňový subjekt nepodá přiznání k dani z převodu nemovitostí nebo jej podá po stanovené lhůtě, a toto zpoždění je delší než pět pracovních dnů, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně. Pokuta za opožděné tvrzení daně vzniká v důsledku pozdního podání řádného daňového tvrzení se nepředepíše a daňovému subjektu nevzniká povinnost ji uhradit, dosáhne-li její vypočtená výše částku menší než 200 Kč. V případě, kdy daňový subjekt nepodá řádné daňové tvrzení, ačkoli měl tuto povinnost, a neučiní tak ani dodatečně po dobu, kdy možnost podat toto tvrzení trvá, výše pokuty bude činit vždy nejméně 500 Kč.⁴³ Z tohoto ustanovení vyplývá, že pokuta může být vyčíslena až po stanovení daně. V případě vkladů nemovitostí do obchodních společností a družstev je daň stanovena:

1. po skončení pětiletého období, kdy je při splnění podmínek pro osvobození stanovena daň ve výši nula
2. nebo pokud dojde v pětileté lhůtě k porušení podmínek, je daň stanovena platebním výměrem po zjištění porušení podmínek osvobození

Pokutu za opožděné tvrzení daně upravuje § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Tato zákonná úprava je platná teprve od 1. 1. 2011,

⁴³ *Daňové zákony: Úplná znění platná v roce 2013*. 1. vydání. Bratislava: DonauMedia, 2013. 176 s. ISBN 978-80-89364-41-1.

přičemž do 31. 12. 2012 platilo, že nebyl rozdíl v tom, zda poplatník podal daňové přiznání opožděně nebo vůbec a minimální částka pokuty vždy činila 500 Kč.

Pokuta za opožděné tvrzení daně se dle daňového řádu sděluje poplatníkovi samostatným platebním výměrem.

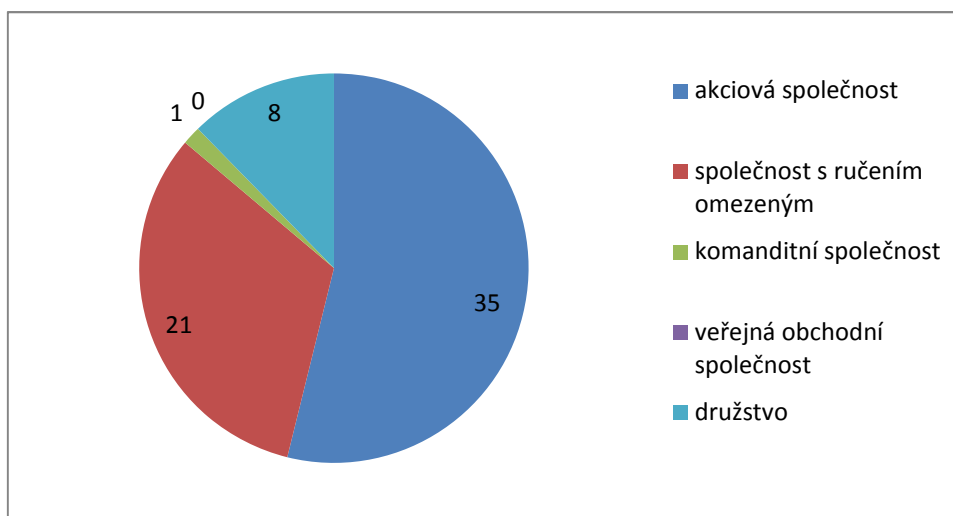
V zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, který platil do 31. 12. 2010 a od 1. 1. 2011 byl nahrazen již zmíněným daňovým řádem, byla sankce za opožděné podání daňového přiznání upravena v § 68 s názvem Zvýšení daně. Toto ustanovení umožňovalo (nestanovilo povinnost) správci daně zvýšit vyměřenou daň až o 10 %, nebylo-li daňové přiznání nebo hlášení včas podáno. Bylo tedy na vůli správce daně, zda a v jaké výši tuto sankci udělí. Stávající úprava pokuty za opožděné tvrzení daně uvedená v § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, je tedy oproti dřívější úpravě spravedlivější a jednoznačná.

5.7 Vklady podle druhu společnosti, do níž je vkládáno

Postup při zdanění vkladů nemovitostí do různých druhů společností je shodný, liší se pouze přílohy k přiznání k dani z převodu nemovitostí, a také způsob, jakým správce daně ověřuje splnění podmínek pro osvobození.

Za roky 2000 – 2012 evidoval Finanční úřad v Českém Krumlově na dani z převodu nemovitostí celkem 65 převodů, jejichž předmětem byl vklad nemovitostí do obchodní společnosti či družstva. Nejčastěji se přitom jedná o vklady do základních kapitálů akciových společností (viz. obrázek 6).

Obrázek 6 - přehled vkladů podle druhu společnosti



Zdroj dat: Finanční úřad pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště v Českém Krumlově

5.7.1 Celá hodnota nepeněžitého vkladu je vložena do základního kapitálu

Pokud je celá hodnota nemovitosti vložena do základního kapitálu společnosti či družstva, je tento vklad za dodržení podmínek stanovených § 20 odst. 6 písm. d) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, zcela osvobozen. Zda byla celá hodnota vložena do základního kapitálu, lze zjistit porovnáním výše základního kapitálu uvedeného v obchodním rejstříku před vkladem a po vkladu, dále také ze zápisu z jednání valné hromady či ze společenské nebo zakladatelské smlouvy. Celá hodnota vkladu je u společnosti, do které byly nemovitosti vloženy, zaúčtována na účtu č. 411 Základní kapitál. Během pětileté lhůty je třeba počítat s tím, že finanční úřad bude pravidelně ověřovat, zda podmínky pro osvobození trvají.

Z celkového počtu 65 vkladů nemovitostí do společností zdaňovaných na Finančním úřadě pro Jihočeský kraj, Územním pracovišti v Českém Krumlově v letech 2000 – 2012 bylo 62 vkladů, při kterých byla celá hodnota nemovitosti vložena do základního kapitálu. Z těchto 62 vkladů došlo u 10 během pěti let k porušení podmínek pro osvobození, a proto byla vkladatelům – poplatníkům daně – vyměřena daň z převodu nemovitostí v celkové výši 4.497.552 Kč.

5.7.2 Nemovitosti vložené zčásti do základního kapitálu a zčásti mimo základní kapitál

U vkladů, kdy je část hodnoty nemovitostí vložena do základního kapitálu a část mimo základní kapitál, například do emisního ážia, rezervního fondu či je zaúčtována jako závazek vůči upisovateli akcií, se podmíněné osvobození vztahuje pouze na část připadající na vklad do základního kapitálu. Část vložená mimo základní kapitál je zdaněna daní z převodu nemovitostí ve standardní lhůtě pro vyměření. U této části tedy není pozastavena lhůta pro vyměření daně.

V období od roku 2000 do roku 2012 byla vyměřena daň z převodu nemovitostí z hodnoty nemovitostí vložených částečně mimo základní kapitál ve 3 případech a daň činila celkem 1.842.141 Kč. U všech případů se jednalo o rozdíl mezi hodnotou nepeněžitého vkladu a jmenovitou hodnotou akcií, čili o emisní ážio.

5.7.3 Vklad podniku či jeho části

Zdanění tohoto vkladu činí v praxi největší problémy. Obchodní zákoník v § 5 definuje podnik jako věc hromadnou, tvořenou jednotlivými komponenty, jimiž je podnik jako celek utvářen. Jedná se o hmotné, osobní a nehmotné složky podnikání, tedy například movité věci, nemovitosti, zaměstnance, goodwill, síť zákazníků, know-how, pohledávky a jiná práva, pokud patří podnikateli a slouží podle své povahy k provozování podniku. Tato definice podniku nezahrnuje závazky. Ustanovení Obchodního zákoníku týkající se smlouvy o převodu podniku či jeho části (§ 476 odst. 1) říká, že v případě převodu podniku je předmětem převodu nejen podnik ve smyslu § 5 Obchodního zákoníku, ale rovněž i závazky s tímto podnikem související, a to i bez výslovného smluvního zakotvení.

V rozsudku Nejvyššího správního soudu č.j. 7 Afs 142/2006-59 je uvedeno, že: jestliže je vkládán podnik nebo jeho část do základního kapitálu jiné společnosti, je hodnota tohoto vkladu tvořena součtem všech částí podniku, a to i v případě, že jsou jimi např. nemovitosti či závazky. Je-li součástí převáděného podniku či jeho části nemovitost, pak je pro účely daně z převodu nemovitostí určující, zda se do základního kapitálu vkládá pouze část hodnoty převáděného podniku či jeho části.⁴⁴

Jestliže je tedy základní kapitál zvýšen o celou hodnotu převáděného podniku nebo převáděné části podniku a jsou dodrženy podmínky pro osvobození dle § 20 odst. 6 písm. d) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, je tento vklad od daně z převodu nemovitostí osvobozen. Dochází zde tedy k situaci, kdy se de facto stávají předmětem daně z převodu nemovitostí i jiné složky podniku než jsou nemovitosti. Je však nutné vycházet zde z ustanovení obchodního zákoníku a z judikatury, které říkají, že na vložení podniku je nutné pohlížet jako na jeden celek. Toto se týká případů, kdy je celá hodnota podniku nebo části podniku, stanovená posudkem znalce podle obchodního zákoníku, plně vyjádřena v základním kapitálu obchodní společnosti, tj. základní kapitál je navýšen o celou hodnotu vkládaného podniku či části podniku.

⁴⁴ ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. 1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7.

Odlišná situace nastává v případě, kdy je hodnota podniku či části podniku je při vkladu do obchodní společnosti zčásti určena na splacení nepeněžitého vkladu čili na zvýšení základního kapitálu a zčásti mimo hodnotu základního kapitálu. V tomto případě je podmíněně osvobozena pouze část hodnoty nemovitosti, připadající na vklad do základního kapitálu. Část nemovitostí vložená do základního kapitálu se vypočte poměrem k celkové hodnotě podniku či jeho části, která je vkládána do základního kapitálu.

Příklad:

Celková hodnota vkládaného podniku činí	1.000.000 Kč
z toho do základního kapitálu vloženo	800.000 Kč
z toho část vložená mimo základní kapitál (např. emisní ážio) činí	200.000 Kč
Hodnota nemovitostí, jež jsou součástí celkové hodnoty podniku	400.000 Kč

Výpočet:

Do základního kapitálu tedy byla vložena část hodnoty nemovitostí ve výši 320.000 Kč, která bude podmíněně osvobozena. Mimo základní kapitál byla vložena část hodnoty nemovitostí ve výši 80.000 Kč. Na tuto část se nevztahuje osvobození a bude z ní vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 4 %, tj. 3.200 Kč.

V případě, že soudní znalec stanovil hodnotu vkládaného podniku či vkládané části podniku oceňovací metodou, ze které nelze určit hodnotu připadající na nemovitosti (například metodu DCF), vyžádá si finanční úřad od poplatníka znalecký posudek vyhotovený podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů. Postup výpočtu části nemovitostí vložené do základního kapitálu je poté shodný s výše uvedeným.

Vklady vložené mimo základní kapitál nemohou být osvobozeny. Ať už je mimo základní kapitál vložena pouze část nemovitostí, či nemovitost celá. V praxi se někdy stává, že poplatník požaduje osvobození i v případě, kdy vloží do obchodní společnosti nemovitý majetek, vklad vlastnického práva je povolen katastrálním úřadem, majetek je společností evidován, avšak vkladem nebyl navýšen základní kapitál. Takovýto vklad je samozřejmě možný, zde však osvobození nepřipadá v úvahu.

6 Účtování vkladů společníka do společnosti

6.1 Úpis a úhrada vkladu z pohledu vkladatele

Společníkům – vkladatelům vznikají v souvislosti s jejich vstupem do jiné kapitálové obchodní společnosti závazky z upsaného základního kapitálu. O těchto závazcích může společník účtovat až tehdy, je-li prokazatelné, že společnost, jejíž vlastní kapitál vytváří či spoluvytváří, skutečně existuje, tj. je zapsána v obchodním rejstříku. Účast na založení společnosti podpisem společenské nebo zakladatelské smlouvy či listiny tedy nepředstavuje ještě z hlediska účetních předpisů okamžik uskutečnění účetního případu, neboť existuje možnost, že společnost nakonec nevznikne. K předání majetku správci vkladu však dochází již před zápisem společnosti do obchodního rejstříku. Účetní řešení této situace spočívá v tom, že odúčtovaná aktiva (majetek předaný správci vkladu před vznikem společnosti) se zachytí u vkladatele do doby zápisu společnosti do obchodního rejstříku jako pohledávka vůči nabyvateli vkladu prostřednictvím účtové skupiny **37 – Jiné pohledávky a závazky**.

Teprve vznik společnosti, doložený zápisem společnosti do obchodního rejstříku je **okamžikem získání podílu na základním kapitálu** nově vzniklé společnosti. U akciové společnosti je rozhodným okamžikem výměna potvrzení o převzetí vkladu za akcie nebo zatímní listy.

Vznik podílu účtujeme jako nárůst dlouhodobého finančního majetku na vrub účtů účtové skupiny **06 – Dlouhodobý finanční majetek**. Syntetické účty si zvolí účetní jednotka dle toho, zda jde o podíly v ovládaných osobách nebo o podíly v osobách s podstatným vlivem nebo o ostatní cenné papíry a podíly. Zároveň se souvztažně zúčtuje závazek ve prospěch účtové skupiny **36 – Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva** (367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů). Finanční majetek a závazek se zachytí ve výši upsaných peněžitých vkladů, v případě nepeněžitých vkladů v jejich účetní (zůstatkové) ceně. Tato účetní (zůstatková) cena se zvyšuje o daň z přidané hodnoty, pokud zákon o dani z přidané hodnoty považuje tento vklad za zdanitelné plnění. Následně, protože část závazků byla splněna v období mezi založením a vznikem společnosti, zúčtujeme snížení zachyceného závazku započtením původní pohledávky vůči příjemci vkladu, jež

odpovídá předem splaceným vkladům (367/378). Výsledkem účtování o vkladu majetku do jiné společnosti je tedy přeměna jednoho aktiva za jiné. Jeden druh majetku, například peníze, dlouhodobý majetek, zásoby apod. se mění do podoby dlouhodobého finančního majetku.⁴⁵

6.2 Účtování vkladu u příjemce vkladu

O zvýšení základního kapitálu účtuje příjemce vkladu až poté, co se společník zaváže uhradit zvýšení vkladu do základního kapitálu:

353 Pohledávky za upsaný základní kapitál / 419 – Změny základního kapitálu.

Po zápisu zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku se toto zvýšení též proúčtuje: **419 – Změny základního kapitálu / 411 – Základní kapitál**⁴⁶

Příklad:

Vkladatelem je společnost s ručením omezeným A, která vkládá nemovitost – stavbu do nově založené společnosti s ručením omezeným B. Pořizovací cena nemovitosti 1.050.000 Kč, oprávky k datu převodu 50.000,- Kč. Vklad nemovitosti byl oceněn na částku 1.200.000 Kč.

Vkladatel – společnost A:

účetní případ	částka	MD	D
Prohlášení vkladatele – vklad stavby společníkem – zůstatková .hodnota 1 mil. Kč – závazek vkladatele	1.000.000	378	081
Vznik vlastnického podílu – zápis do OR	1.000.000	06x	367
Vyřazení majetku v pořizovací ceně	1.050.000	081	021
Zápočet splaceného vkladu po zápise do OR	1.000.000	367	378
Podrozvahová evidence – podíl u společnosti B	1.200.000	7xx	79x

Příjemce vkladu – společnost B:

účetní případ	částka	MD	D
Upsaný základní kapitál	1.200.000	353	411
Vklad nemovitosti - stavby	1.200.000	021	353

⁴⁵ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: Daňové a právní souvislosti*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 250 s. ISBN 978-80-247-4018-8

⁴⁶ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným: řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*. 10. aktualizované vydání. Olomouc: ANaG, 2011. 359 s. ISBN 978-80-7263-629-4.

Mezi hodnotou základního kapitálu společnosti B a hodnotou podílu vkladatele je rozdíl, který spočívá v rozdílném ocenění vloženého majetku u příjemce vkladu a vkladatele. Ocenění znalcem je vyšší než účetní cena. Pro vyšší vypovídací schopnost účetnictví je vhodné vést skutečnou protihodnotu podílu v podrozvahové evidenci.⁴⁴

6.3 Úhrada vkladu v cizí měně

Úhrada peněžitých vkladů je možná jak v české měně, tak i v měně cizí. Obchodní zákoník však požaduje vyjádření základního kapitálu vždy v jednotkách české měny. To znamená, že pohledávka u příjemce vkladu i závazek u vkladatele je v Kč. Proto **nemůže vzniknout kurzový rozdíl**. Vzniklý rozdíl se u příjemce vkladu vypořádá prostřednictvím vlastního kapitálu, a to tak, že se o rozdíl navýší emisní ážio (účet 412), rezervní fond (účet 421) nebo se vrátí vkladateli (účet 365). Vkladatel si o případný přeplatek navýší svůj podíl. Pokud však přepočtem je dosaženo částky nižší, než je upsaná hodnota, musí být dlužná částka vkladatelem neprodleně uhrazena.⁴⁷

Příklad:

Vkladatel se zavázal vložit do společnosti s.r.o. peněžitý vklad ve výši 500.000 Kč, úhrada proběhne v EUR. První polovina byla uhrazena před vznikem společnosti (kurz k tomuto datu 24,30 Kč/EUR), druhá polovina byla uhrazena 30 dní po zápisu společnosti do OR (kurz k tomuto datu 25 Kč/EUR). Případný přeplatek bude použit na vytvoření emisního ážia.

$$10288 \text{ EUR} \times 24,30 = 249.998 \text{ Kč}$$

$$\underline{10288 \text{ EUR} \times 25,00 = 257.200 \text{ Kč}}$$

$$507.198 \text{ Kč}$$

Zaúčtování u vkladatele:

účetní případ	částka	MD	D
Úhrada poloviny peněžitého vkladu před zápisem do OR	249.998	378	221
Zúčtování upsaného vkladu po zápisu do OR	500.000	06x	367
Zápočet splacené poloviny	249.998	367	378
Úhrada druhé poloviny vkladu	257.200	367	221
Zvýšení podílu ve společnosti vlivem kurzových změn	7.198	06x	367

Zaúčtování u příjemce vkladu:

⁴⁷ SKÁLOVÁ, Jana a Pěva ČOUKOVÁ. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.

účetní případ	částka	MD	D
Úhrada první splátky vkladu	249.998	221	379
Upsání vkladu na zvýšení ZK	500.000	353	419
Vklad zapsán do OR	500.000	419	411
Zápočet splacené poloviny	249.998	379	353
Úhrada druhé poloviny vkladu	257.200	221	353
Vznik emisního ázia	7.198	353	412

6.4 Vklad zásob – DPH

Mezi věci, které mohou být předmětem vkladu, patří i zásoby v podobě materiálu, nedokončených výrobků, polotovarů nebo zboží. Při vkladech mezi plátcí DPH musíme samozřejmě účtovat i o DPH. Vkladatel vkládá zásoby v účetní ceně. Příjemce vkladu zúčtuje materiál v ocenění dle znaleckého posudku a v téže hodnotě se následně účtuje jeho další spotřeba. Daňové uplatnění tohoto nákladu je však jen do výše hodnoty zásob evidovaných v účetnictví vkladatele. Předmětem vkladu může být i drobný hmotný majetek, který sice fyzicky existuje, ale v účetnictví není zachycen, protože byl při pořízení zaúčtován přímo na vrub nákladů jako spotřeba materiálu. V tomto případě se o drobném majetku účtuje v podrozvahové nebo operativní evidenci. V tomto případě pak vkladatel pouze zaúčtuje k datu vzniku společnosti DPH z upsané hodnoty nepeněžitýho vkladu.⁴⁸

Příklad:

Akciová společnost se základním kapitálem 2.000.000 Kč byla zapsána do obchodního rejstříku. Základní kapitál byl splacen nepeněžitým vkladem v podobě zásob zboží. Zboží bylo oceněno znalcem ve výši 2.000.000 Kč. Účetní cena zboží u vkladatele činí 2.300.000 Kč.

⁴⁸ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: Daňové a právní souvislosti*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 250 s. ISBN 978-80-247-4018-8

Zaúčtování u vkladatele:

účetní případ	částka	MD	D
Úhrada vkladu zásobou zboží	2.300.000	378	132
Vznik podílu (zápis do OR)	2.300.000	06x	367
Zápočet splaceného vkladu	2.300.000	367	378
DPH ke dni vzniku společnosti (DPH 21% => 2 mil. * 0,1736)	347.200	06x	343

Zaúčtování u příjemce vkladu:

účetní případ	částka	MD	D
Upsaný základní kapitál	2.000.000	353	411
Vklad zásob zboží	2.000.000	132	353
Nárok na odpočet DPH na vstupu	347.200	343	41x

6.5 Vklad podniku nebo části podniku

Podnikem se dle Obchodního zákoníku rozumí soubor hmotných, jakož i osobních a nehmotných složek podnikání. K podniku náleží věci, práva a jiné majetkové hodnoty, které patří podnikateli a slouží k provozování podniku nebo, vzhledem ke své povaze, mají tomuto účelu sloužit.⁴⁹

Vklad podniku nebo části podniku se neliší od ostatních nepeněžitých vkladů. Vlastnické právo přechází na společnost, která zvyšuje základní kapitál vkladem podniku, již splacením podniku. Výjimku tvoří jiné majetkové hodnoty, ke kterým se příslušné právo nabývá zápisem do zvláštní evidence, a nemovitosti, ke kterým se vlastnické právo nabývá vkladem vlastnického práva do katastru nemovitostí. Vklad podniku, případně části podniku, není předmětem daně z přidané hodnoty. Nabyvatel podniku se stává plátcem daně z přidané hodnoty, pokud plátcem daně nebyl, a to dnem, kdy byl podnik při vkladu podniku, splacen. Nabyvatel podniku, který nebyl plátcem daně, je povinen podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne nabytí majetku. Pro den

⁴⁹ ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010. 1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7.

placení je vhodné zvolit poslední den měsíce, aby bylo snazší vyčíslit všechny pohledávky a závazky (např. vůči zaměstnancům).⁵⁰

Příjemce vkladu získává majetek vkládaného podniku a s ním související závazky, přičemž je nezbytné, aby znalec určil kladnou čistou hodnotu nabytého podniku (části podniku), jinak by nebylo možno vklad provést, neboť rejstříkový soud by změnu nezapsal do obchodního rejstříku.⁵¹

Příjemce vkladu se může rozhodnout, jakým způsobem ocení nabytý majetek:

- v účetních cenách vkladatele, pak rozdíl mezi hodnotou vkladu a účetním oceněním podniku u vkladatele, sníženým o převzaté závazky je **oceňovacím rozdílem**
- v individuálně přeceněných hodnotách, pak rozdíl mezi hodnotou vkladu a přeceněnou hodnotou podniku, sníženou o převzaté závazky se nazývá **goodwill**

Kladný i záporný **oceňovací rozdíl** je považován za dlouhodobý hmotný majetek, a to bez ohledu na výši ocenění. Účtuje se na účtu **097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku** a odpisuje se do nákladů (výnosů) rovnoměrně 180 měsíců.

Odpisy: kladný neboli aktivní oceňovací rozdíl se účtuje **557 – Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku / 098** a záporný, pasivní oceňovací rozdíl **098 – Oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku / 648 – Ostatní provozní výnosy**

Kladný i záporný **goodwill** je považován za dlouhodobý nehmotný majetek, také bez ohledu na výši ocenění; účtuje se na účtu **015 - Goodwill** a odpisuje se do nákladů (výnosů) rovnoměrně 60 měsíců.

Odpisy: kladný goodwill se účtuje: **557 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku / 075 – Oprávek ke goodwillu**, a záporný goodwill se účtuje **075 – Oprávek ke goodwillu / 648 – Ostatní provozní výnosy**.⁵²

Příklad:

Firma A vložila do již existující společnosti s r.o. B podnik – dopravní firmu. Znalec ohodnotil vklad podniku na částku 5 mil. Kč.

⁵⁰ SKÁLOVÁ, Jana a Pěva ČOUKOVÁ. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.

⁵¹ Vklad podniku. Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů [online]. Praha: Wolters Kluwer, 2007 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2432v3198-vklad-podniku/?search_query=\\$index=550](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2432v3198-vklad-podniku/?search_query=$index=550)

⁵² Ryneš, P.: *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2012*. Olomouc: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-633-4

- a) Valná hromada společnosti B zároveň rozhodla, že naváže na ocenění předmětu vkladu v účetnictví vkladatele. Splacení vkladu 1. 4. 2013.

Rozvaha podniku A k 31.3.2013			
Dlouhodobý majetek	4.000.000	Vlastní kapitál	4.300.000
Oběžná aktiva	800.000	Závazky	500.000
Celkem	4.800.000	Celkem	4.800.000

Rozvaha podniku B k 31.3.2013 (před vkladem)			
Dlouhodobý majetek	1.800.000	Vlastní kapitál	2.000.000
Oběžná aktiva	500.000	Závazky	300.000
Celkem	2.300.000	Celkem	2.300.000

Rozvaha podniku B k 1.4.2013 (po vkladu)			
Dlouhodobý majetek	5.800.000	Vlastní kapitál	7.000.000
Oběžná aktiva	1.300.000	Závazky	800.000
Oceňovací rozdíl	700.000		
Celkem	7.800.000	Celkem	7.800.000

Vznikl kladný oceňovací rozdíl ve výši 700.000 Kč.

Účtování u vkladatele:

účetní případ	částka	MD	D
Splacení vkladu - aktiva	4.800.000	378	příslušné účty aktiv
Splacení vkladu - závazky	500.000	příslušné účty pasiv	378
Zápis do OR – vklad podniku A do podniku B	4.300.000	06x	367
Zápočet vkladu	4.300.000	367	378

Účtování u příjemce vkladu:

účetní případ	částka	MD	D
Závazek společníka vložit podnik A	5.000.000	353	419
Splacení vkladu - aktiva	4.800.000	příslušné účty aktiv	353
Splacení vkladu - závazky	500.000	353	příslušné účty závazků
Oceňovací rozdíl	700.000	097	353

- b) Podnik B se rozhodl individuálně přecenit hodnotu podniku, dlouhodobý majetek na 4.200.000 Kč, oběžná aktiva na 1.000.000 Kč.

Rozvaha podniku A k 31.3.2013			
Dlouhodobý majetek	4.000.000	Vlastní kapitál	4.300.000
Oběžná aktiva	800.000	Závazky	500.000
Celkem	4.800.000	Celkem	4.800.000

Rozvaha podniku B k 31.3.2013 (před vkladem)			
Dlouhodobý majetek	1.800.000	Vlastní kapitál	2.000.000
Oběžná aktiva	500.000	Závazky	300.000
Celkem	2.300.000	Celkem	2.300.000

Rozvaha podniku B k 1.4.2013 (po vkladu)			
Dlouhodobý majetek	6.000.000	Vlastní kapitál	7.000.000
Oběžná aktiva	1.500.000	Závazky	800.000
Goodwill	300.000		
Celkem	7.800.000	Celkem	7.800.000

Vznikl kladný goodwill ve výši 300.000 Kč.

Účtování u vkladatele:

účetní případ	částka	MD	D
Splacení vkladu - aktiva	4.800.000	378	příslušné účty aktiv
Splacení vkladu - závazky	500.000	příslušné účty pasiv	378
Zápis do OR – vklad podniku A do podniku B	4.300.000	06x	367
Zápočet vkladu	4.300.000	367	378

Účtování u příjemce vkladu:

účetní případ	částka	MD	D
Závazek společníka vložit podnik A	5.000.000	353	419
Splacení vkladu - aktiva	5.200.000	příslušné účty aktiv	353
Splacení vkladu - závazky	500.000	353	příslušné účty závazků
Oceňovací rozdíl	300.000	015	353

7 Dopady současné úpravy zdanění vkladů na veřejné rozpočty

Již od roku 2003 se uvažovalo o zrušení osvobození vkladů do obchodních společností a družstev od daně z převodu nemovitostí. Předmětné ustanovení o osvobození bylo přijato v roce 1993 a mělo vytvořit příhodnější podmínky pro zakládání obchodních společností nebo družstev a pro zahájení jejich podnikatelské činnosti. Tento důvod však jistě během 22 let pominul. Osvobození vkladů od daně z převodu nemovitostí je navíc velmi ojedinělé. Ve státech EU takovéto osvobození neexistuje. Podle mých odhadů, pokud by osvobození neexistovalo, mohlo přinést ročně do státního rozpočtu České republiky:

763 mil. Kč,

za roky 2000 – 2011 celkem **9 mld. 152 mil. Kč**

Při výpočtu jsem vycházela z údajů Finančního úřadu v Českém Krumlově (viz. tabulka 7) a údajů Ministerstva financí České republiky – z výročních zpráv (viz. tabulka 8). Nejprve jsem spočítala daň, která by byla vyměřena ze všech vkladů nemovitostí do základního kapitálu obchodních společností a družstev za roky 2000 – 2011 Finančním úřadem v Českém Krumlově (celkem 65 vkladů), pokud by neexistovalo osvobození dle § 20 odst. 6 písm. d) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Tuto částku jsem poté porovнала s celkovou sumou daně z převodu nemovitostí, předepsanou Finančním úřadem v Českém Krumlově za období 2000 – 2011. Výsledným poměrem jsem poté vypočetla předpokládaný objem daně z převodu nemovitostí, která by byla správci daně vyměřena z vkladů nemovitostí do základního kapitálu v celé ČR při zrušení osvobození.⁵³

Zrušení osvobození

Zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, bylo konečně s účinností od 1. 1. 2015 zrušeno osvobození vkladů do obchodních společností a družstev od daně z převodu nemovitostí. Osvobození zůstává pouze u vkladů do

⁵³ PAULUSOVÁ, Miluše. *Daň z převodu nemovitostí u vkladů do obchodních společností*. Český Krumlov, 2011. Bakalářská práce. Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích. Vedoucí práce Ing. Václav Boněk.

obchodních společností a družstev v případech, kdy vkladatelem je územní samosprávný celek.

Tabulka 7 – Odhad navýšení předpisu daně z převodu nemovitostí (DPN) v případě zrušení osvobození u vkladů – Finanční úřad v Českém Krumlově

Finanční úřad v Českém Krumlově 2000 - 2011			
DPN celkem předepsáno	DPN z vkladů do společností, pokud by nebyl převod osvobozen	sloupec 2 : sloupec 1	průměrné navýšení DPN za rok
444 mil. Kč	50 mil. Kč	11,26 %	4,2 mil. Kč

Zdroj dat: Finanční úřad v Českém Krumlově

Tabulka 8- Odhad navýšení příjmů státního rozpočtu ČR v případě zrušení osvobození u vkladů

Česká republika 2000 - 2011			
DPN celkem předepsáno	DPN z vkladů do společností, pokud by nebyl převod osvobozen	sloupec 2 : sloupec 1	průměrné navýšení DPN za rok (sazba 3%)
81278 mil. Kč	9152 mil. Kč	11,26 %	763 mil. Kč

Zdroj dat: Výroční zprávy a související dokumenty. *Finanční správa: Výsledky činností* [online]. Praha: Generální finanční ředitelství ČR, 2012 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=PRESENT>

8 Uvažované legislativní řešení

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ostatně tak jako většina českých zákonů, bývá často pozměňován (za roky 2011 – 2012 patnáctkrát). V současné době probíhá schvalovací řízení zcela nového zákona, který by měl platit od 1. 1. 2014 s názvem: Zákon o dani z nabytí nemovitých věcí. Zákon bude řešit zdanění úplatných převodů nemovitých věcí. Dne 17. 4. 2013 byl návrh zákona projednán na schůzi vlády a návrh byl schválen. Přijetím zákona o dani z nabytí nemovitostí bude zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, zrušen. Daň z majetku nabytého děděním a darováním by nově měla přejít pod zdanění daní z příjmů.

Hlavní důvody nové zákonné úpravy jsou zejména:

- nezbytnost přizpůsobit právní úpravu novému občanskému zákoníku a zákonu o obchodních korporacích
- přizpůsobení právní úpravě ve vyspělých evropských státech
- zefektivnění výběru daně
- snížení administrativní náročnosti na straně poplatníků i správce daně
- zrušení překonaných ustanovení o osvobození od daně
- změna poplatníka daně a tím i zrušení institutu ručení⁵⁴

Poplatník

Nejdůležitější změnou je změna poplatníka, kterým bude nově nabyvatel a tím bude zrušen i institut ručení, který způsoboval v praxi velké problémy nejen na straně ručitelů, ale i na straně správce daně. V důvodové zprávě k navrhovanému zákonu o dani z nabytí nemovité věci Ministerstvo financí ČR uvádí, že dle svých zjištění z 27 států Evropské unie je pouze ve 3 státech (Polsko a Slovinsko a ČR) poplatníkem převodce. V Německu a Rakousku jsou poplatníky převodce i nabyvatel. U ostatních států jsou poplatníky nabyvatelé. Zákonná úprava se tedy v tomto bodě přizpůsobuje trendu v Evropské unii.⁵⁵

⁵⁴ *Nová právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí: Informační materiál z oblasti majetkových daní.* Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2012, 18 s. Dostupné z: www.mfcr.cz

⁵⁵ NIGUTOVÁ, Ludmila a Zdeňka TESAŘOVÁ. *Příloha k důvodové zprávě: 10. Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace podle obecných zásad.* Praha: Ministerstvo financí ČR, GERGE-EI, Národohospodářský ústav AV ČR, 2013, 18 s. Dostupné z: <http://eklep.vlada.cz/eklep/page.jsf>

Nemovitá věc

Mezi nemovité věci jsou nově zahrnuta i některá práva, např. právo stavby. Současně dochází k návratu k dříve uplatňované zásadě „superficies solo cedit“ a v důsledku toho se obecně stavba prohlašuje za součást pozemku.

Nabývací hodnota

Pro účely určení nabývací hodnoty nebude sjednaná cena porovnávána se zjištěnou cenou podle oceňovacích předpisů, ale se srovnávací cenou, jež bude primárně odvozena od tzv. administrativní ceny. Tato cena vychází z cen obdobných nemovitých věcí v místě, ve kterém se nachází nemovitá věc, jejich porovnáním podle klíčových znaků, a ve srovnatelném časovém období. Postup stanovení administrativní ceny stanoví Ministerstvo financí ČR vyhláškou. Poplatník zjistí výši administrativní ceny pomocí daňové kalkulačky zveřejněné na webových stránkách Ministerstva financí ČR, a to na základě zadání základních technických parametrů o nabývané nemovité věci.

Základ daně u vkladu nemovité věci do obchodní korporace

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí bude též vklad nemovité věci do obchodní korporace nebo družstva (chystaný zákon přebírá zrušení osvobození vkladů do společností ze zákona 458/2011 Sb.). Stanovení základu daně v těchto případech navazuje na úpravu obsaženou v zákoně o obchodních korporacích, přičemž bude vycházeno z ocenění nemovité věci tak, jak je uvedeno ve společenské smlouvě, nebo z ceny nemovité věci určené znalcem při ocenění nepeněžitého vkladu.

Ostatní

Poplatník si bude nově moci odečíst od základu daně prokázané výdaje na vyhotovení znaleckého posudku. Přílohy daňového přiznání nebudou muset být již ověřené, postačí prostá kopie. Pokud vyjde daň nižší než 200 Kč, nebude tato daň stanovena a nebude se platit (v současné době do 100 Kč). Pokud se daň vypočtená správcem daně bude lišit od daně vypočtené poplatníkem o méně než 200 Kč, daň bude vyměřena v souladu s poplatníkem.

Zdanění převodu podílů

V původním návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí bylo též navrženo rozšíření předmětu daně o převody podílů v obchodních korporacích vlastnících

nemovité věci, neboť prostřednictvím převodů účasti dochází (dle Ministerstva financí ČR) ve svém důsledku prakticky ke změně vlastnictví nemovité věci. Dle šetření Ministerstva financí ČR dochází v některých případech převodů podílů u velkých společností k obcházení zákona a daňovým únikům. Dochází k situacím, kdy společnosti jsou založeny jen za účelem vlastnictví nemovitostí, vyvíjejí pouze omezenou podnikatelskou činnost, nemívají většinou žádné zaměstnance a bývají založeny pouze za účelem častých převodů nemovitostí, a to na základě převodu obchodních podílů nebo akcií (tzv. share deal). Ve většině zemí Evropské unie jsou převody podílů v obchodních společnostech zdaňovány převodní daní. Od této části návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí však již bylo upuštěno, a to na základě četných připomínek Ministerstva dopravy ČR, Ministerstva průmyslu a obchodu ČR, Komory daňových poradců ČR, Svazu průmyslu a dopravy ČR, Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR a Univerzity Karlovy. Hlavními argumenty bylo, že subjekt vlastnictví se nemění, zdanění převodů podílů by přineslo výkladové problémy, značná administrativní náročnost, zdanění by se vztahovalo i na společnosti vlastníci i třeba jedinou bezvýznamnou nemovitost apod.⁵⁶

Nejdůležitější změny (kromě názvosloví), které budou mít vliv na výši či způsob zdanění vkladů nemovitostí do základního kapitálu obchodních společností a družstev jsou shrnuty v následující tabulce:

Tabulka 9 - Změny daně z převodu nemovitostí u vkladů

účinnost od:	změna
01.01.2013	zvýšení sazby daně z převodu nemovitostí z 3% na 4%
01.01.2014*	zrušení osvobození u vkladů do obchodních společností a družstev (pokud by nebyl schválen zákon o dani z nabytí nemovitých věcí, bylo by osvobození zrušeno od 01. 01. 2015 již platným zákonem č. 458/2011 Sb.)
01.01.2014*	změna poplatníka – poplatníkem bude nabyvatel
01.01.2014*	přílohy daňového přiznání mohou být v prosté kopii (neověřené)
01.01.2014*	možnost odečtu výdajů na znalecký posudek

* zákon dosud neprošel celým legislativním procesem

⁵⁶ Nová právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí: Informační materiál z oblasti majetkových daní. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2012, 18 s. Dostupné z: www.mfcr.cz

9 Dopady úpravy zdanění na veřejné rozpočty, společníky a společnosti

Od 1. 1. 2013 se zvýšila sazba daně z převodu nemovitostí z 3 % na 4 %. Vzhledem k této skutečnosti by zrušení osvobození vkladů do obchodních společností a družstev od daně z převodu nemovitostí od 1. 1. 2014 (případně od 1. 1. 2015) mohl zvýšit příjem státního rozpočtu ročně o **1 mld. 17 mil. Kč**. To samozřejmě také znamená, že o stejnou částku by se zvýšila daňová zátěž vkladatelů, čili společníků společností přijímajících vklady nemovitostí. Dle mého názoru by tato skutečnost mohla způsobit odklon od vkladů nemovitostí (návazně i podniků a částí podniků) do obchodních společností a družstev a navýšení vkladů peněžitých. Zároveň se domnívám, že tato nová právní úprava omezí, alespoň částečně, daňové úniky vyplývající z častých, mnohdy nepřehledných a účelových převodů podniků. Na druhou stranu zaplacená daň z převodu nemovitostí je daňově uznatelným výdajem a snižuje tak základ daně z příjmů.

Co se týká nově navrhovaného zákona o dani z nabytí nemovitých věcí, spatřuji hlavní dopad na společníky a společnosti zejména ve změně poplatníka daně. Společnosti, do nichž bude nemovitost vložena jako vklad do základního kapitálu, bude poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí a bude tak muset jednak podat přiznání k této dani a také daň ve výši 4% uhradit. Pro společníky je tedy tato úprava výhodnější než dřívější. Ovšem je otázkou, zda o výši daně bude ponížena nabývaný podíl na společnosti. Všeobecně se předpokládá, že přesun daňového břemene z převodce na nabyvatele způsobí snížení kupních cen nemovitostí. Mírný pokles kupních cen v důsledku přesunu daňové incidence bude zřejmě pouze krátkodobý, než se ceny přizpůsobí na novou rovnovážnou úroveň. Pokles na dani z převodu nemovitostí by se tedy neměl nijak výrazně projevit, neboť pokles základu daně bude jistě vyrovnán zvýšením sazby daně a od roku 2014 (příp. 2015) zrušením osvobození vkladů do základních kapitálů obchodních společností a družstev.⁵⁷

⁵⁷ NIGUTOVÁ, Ludmila a Zdeňka TESAŘOVÁ. *Příloha k důvodové zprávě: 10. Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace podle obecných zásad*. Praha: Ministerstvo financí ČR, GERGE-EI, Národohospodářský ústav AV ČR, 2013, 18 s. Dostupné z: <http://eklep.vlada.cz/eklep/page.jsf>

10 Závěr

Dani z převodu nemovitostí, ostatně jako všem majetkovým daním, nebyla v minulosti věnována přílišná pozornost. Příjem z těchto daní byl považován za méně podstatný. Zřejmě také díky tomu bylo možné, aby v zákoně o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí zůstávala již dávno neopodstatněná osvobození. Podmíněné osvobození vkladů nemovitostí do základního kapitálu obchodních společností či družstev vydrželo v zákoně neuvěřitelných 22 let, ačkoli důvodem pro jeho zavedení byla pomoc rozvíjející se tržní ekonomice v době porevoluční. U tohoto ustanovení je skutečnost, že osvobození nebylo po takovou dobu zrušeno, o to víc zarážející, že se jedná o velký počet případů, a také poměrně velkou částku daně, o kterou státní rozpočet každoročně přicházel. Dle mých odhadů stát přicházel ročně přibližně **o tři čtvrtě miliardy korun**, které by jistě byly potřebné, vzhledem k dlouhodobě deficitnímu státnímu rozpočtu. Dle mého názoru byla tím i dlouhodobě porušována zásada spravedlnosti a neutrality daňového systému. Vláda dosud hledala zdroje k ozdravení veřejných financí zejména ve zvyšování daně z přidané hodnoty, spotřebních daní, nebo v naoko shodném, ale ve skutečnosti nespravedlivém a mnohem vyšším zdanění zaměstnanců oproti podnikatelům (superhrubá mzda). Tato řešení jsou jistě jednodušší, než hledat mezery a nedostatky v zákonech, ale zároveň dopadají na nejhorší možnou skupinu obyvatel, a to na ty nejchudší. Také díky tomu úsporná opatření nemají takový pozitivní dopad, jaký jim byl původně přikládán. Příjem většiny obyvatel České republiky nedosahuje průměrné mzdy. Při takovém příjmu si jistě lidé rozmyslí, za co své peníze utratí. Zároveň se zvyšuje sklon k úsporám. Zvyšuje se i počet lidí na hranici chudoby. Nelze se tedy divit, že spotřeba českých domácností klesá a brzdí tak ekonomiku. Z důvodu opatrnosti kupují lidé jen to nejnútnejší, nejlevnější, nebo, jak ukazují poslední průzkumy, začali nakupovat ve zvýšené míře v zahraničí, například potraviny a drogerii. Navíc se domnívám, že tím, že lidé kupují levnější a nekvalitní potraviny, „přecházejí“ nemoci čistě z finančních důvodů a jsou více stresováni, přibude v budoucnu různých onemocnění, která budou vyžadovat vyšší náklady na zdravotní a sociální péči. Bylo by jistě vhodné, hledat zdroje k ozdravení veřejných financí jinde než například zvyšováním DPH, spotřebních daní apod. Dle mého názoru je nutné zaměřit se zejména na zamezení daňovým únikům, přísnější kontrolu státních zakázek a dotací z EU.

Summary

The aim of this thesis is to analyze current legislature regarding property deposits in terms of taxation and accountancy. The first part of this thesis (Chapters 1 - 4) gives general information regarding commercial companies, company capital, various types of deposits and their valuation. The next chapter concentrates on tax obligations that may arise due to deposits into companies - real estate transfer tax, income tax, value added tax. The sixth chapter describes the problem of accounting for contributions, including practical examples. Chapters 7 -9 list proposed and already approved changes in the statutory tax on the transfer of real estate. Great attention is paid to the legislature of companies' exemption from real estate transfer tax (in cases when given conditions are met) which has been in effect since 1993 and which will expire 31st December 2014. Based on data from the Tax Office for the South Bohemian Region, Territorial offices in Český Krumlov from the years 2000 - 2011 and from the data of the Ministry of Finance of the Czech Republic, it was estimated how repealed exemption may be reflected in the annual revenue of the state budget. In conclusion, the paper outlines the conditions for further development and the impact of new legislation on companies and their associates.

Key words

business corporations, primary capital, non-financial deposit/investment by partnerst, property transfer tax, tax-exemptions, state budget

Seznam literatury

1. ANDRLÍK, Břetislav. *Transferové daně v zemích Evropské unie*. 1. vyd. Brno: AKADEMICKÉ NAKLADATELSTVÍ CERM, s.r.o., 2010. 204 s. ISBN 978-80-7204-716-1.
2. BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným: řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*. 10. aktualizované vydání. Olomouc: ANaG, 2011. 359 s. ISBN 978-80-7263-629-4.
3. Česko vede v zakládání evropských firem. *Profit: Rubrika: Česko*. 2012, roč. 23, č. 13, s. 06.
4. *Daňové zákony: Úplná znění platná v roce 2012*. 1. vydání. Bratislava: DonauMedia, 2012. 175 s. ISBN 978-80-89364-22-0.
5. *Daňové zákony: Úplná znění platná v roce 2013*. 1. vydání. Bratislava: DonauMedia, 2013. 176 s. ISBN 978-80-89364-41-1.
6. DĚDIČ, Jan, ŠTENGLOVÁ, Ivana, ČECH, Petr, KRÍŽ, Radim. *Akciové společnosti*. 7. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 697 s. ISBN 978-80-7400-404-9.
7. DUŠEK, Jiří. *DPH 2013 - zákon s přehledy*. 1. vyd. Praha: Grada, 2013. 256 s. ISBN 978-80-247-4625-8.
8. HAVEL, Bohumil a kol. *Zákon o obchodních korporacích s aktualizovanou důvodovou zprávou a rejstříkem*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2012. 286 s. ISBN 978-80-7208-923-9.
9. HENDRYCH, Dušan a kol. *Právní slovník*. 3. vydání. Praha: C.H. Beck, 2009. 1488 s. ISBN 978-80-7400-059-1.
10. JANUŠ, Jan. Fakta o zákonu o korporacích: Rubrika: Téma. *Právní rádce*. 2012, roč. 9, č. 5, s. 04.
11. MIRČEVSKÁ, Dalimila. *Kapitálové společnosti: daně, účetnictví, právo*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing, a.s., 2009. 208 s. ISBN 978-80-247-3000-4.
12. PAULUSOVÁ, Miluše. *Daň z převodu nemovitostí u vkladů do obchodních společností*. Český Krumlov, 2011. Bakalářská práce. Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích. Vedoucí práce Ing. Václav Boněk.
13. PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem*. 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2012. 1079 s. ISBN 978-80-7263-742-3
14. PELC, Vladimír. *Daň z převodu nemovitostí*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. 249 s. ISBN 978-80-7400-125-3.

15. PETR, Michal. Evropská společnost – 1. část. *Právní rozhledy*. 2005, 2, s. 69.
16. PETR, Michal. Evropské hospodářské zájmové sdružení. *Právní rozhledy*. 2004, 16, s. 591
17. Ryneš, P.: Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2012. Olomouc: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-633-4
18. SKÁLOVÁ, Jana; ČOUKOVÁ, Pěva. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.
19. ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: Daňové a právní souvislosti*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 256 s. ISBN 978-80-247-4018-8
20. ŠTENGLOVÁ, Ivana; PLÍVA, Stanislav; TOMSA, Miloš a kolektiv. *Obchodní zákoník: komentář*. 13. vydání. Praha : C. H. Beck, 2010. 1469 s. ISBN 978-80-7400-354-7.
21. Začít pozdě se nevyplácí. *Euro: Rubrika: Hyde park - Právo & Byznys*. 2012, roč. 3, č. 50, s. 62.

Internetové zdroje

1. 75091. Společnost s ručením omezeným ve světle návrhu zákona o obchodních korporacích. BOGUSKÝ, Pavel. *Epravo.cz* [online]. Praha: WEINHOLD LEGAL, v.o.s., 2011 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/spolecnost-s-rucenim-omezenym-ve-svetle-navrhu-zakona-o-obchodnich-korporacich-75091.html>
2. Daňové souvislosti vlastnických dispozic s majetkovou účastí na obchodní společnosti nebo družstvu. DONNÉ, Michal. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d16842v19756-danove-souvislosti/>
3. Dokumenty vlády - 2011. Vláda České republiky [online]. Praha: Vláda ČR, 2011 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: http://racek.vlada.cz/usneseni/usneseni_webtest.nsf/web/cs?Open&2011
4. Judikatura správních soudů: Základní formulář. Nejvyšší správní soud [online]. Nejvyšší správní soud, 2013 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/main0col.aspx?cls=JudikaturaBasicSearch&SimpleSearch=1&&rjz_id=11&rok=2007&cislo=9

5. NIGUTOVÁ, Ludmila a Zdeňka TESAŘOVÁ. *Příloha k důvodové zprávě: 10. Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace podle obecných zásad*. Praha: Ministerstvo financí ČR, GERGE-EI, Národohospodářský ústav AV ČR, 2013, 18 s. Dostupné z: <http://eklep.vlada.cz/eklep/page.jsf>
6. *Nová právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí: Informační materiál z oblasti majetkových daní*. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2012, 18 s. Dostupné z: www.mfcr.cz
7. Offshore služby: Ostatní služby: Societas Europaea - Evropská společnost. *AKONT: Moderní řešení vašich klíčových potřeb* [online]. Praha: AKONT spol. s r.o., 2008 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: http://www.akont.cz/cz/societas-europaea-evropska-spolecnost?utm_campaign=B2B-SE-Akont_Evropska-spolecnost_CZ-Sklik&utm_medium=cpc&utm_source=CZ-Sklik-B2B
8. Slovník pojmů. *Společnosti online* [online]. Praha: Společnosti online s.r.o., 2013 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: <http://www.spolecnostionline.cz/cz/nepenezity-vklad>
9. Vklad podniku. Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů [online]. Praha: Wolters Kluwer, 2007 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2432v3198-vklad-podniku/?search_query=\\$index=550](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2432v3198-vklad-podniku/?search_query=$index=550)
10. Výroční zprávy a související dokumenty. *Finanční správa: Výsledky činnosti* [online]. Praha: Generální finanční ředitelství ČR, 2012 [cit. 2013-04-24]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=PRESENT>
11. Zákon č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů: včetně důvodové zprávy. In: *sněmovní tisk č.473*. 2011. Dostupné z: www.psp.cz
12. Zákon o obchodních korporacích prošel sněmovnou. Podnikatel.cz [online]. 19.12.2011. [cit. 2012-12-06]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/zakon-o-obchodnich-korporacich-prosel-snemovnou/>

Seznam tabulek:

Tabulka 10 - Porovnání obchodních společností.....	15
Tabulka 2 - Způsoby zvýšení základního kapitálu.....	18
Tabulka 3 - Splácení vkladů.....	25
Tabulka 4 - přílohy k daňovému přiznání.....	37
Tabulka 5 - základ daně u vkladů nemovitostí do různých typů společností.....	39
Tabulka 6 - Sazby daně z převodu nemovitostí v ostatních zemích EU.....	42
Tabulka 7 – Odhad navýšení předpisu DPN v příp.zrušení osvob.u vkladů FÚ ČK.....	58
Tabulka 8- Odhad navýšení příjmů státního rozpočtu ČR.....	58
Tabulka 9 - Změny daně z převodu nemovitostí u vkladů.....	61

Seznam obrázků:

Obrázek 1 - Vklad fyzické osoby - předmět vkladu nebyl v obchodním majetku	30
Obrázek 2 – Vklad fyzické osoby – předmět vkladu byl v obchodním majetku.....	30
Obrázek 3 - Vklad právnické osoby	31
Obrázek 4- Vývoj předepsané daně z převodu nemovitostí v ČR v letech 2000-2011 ..	41