

Kapitálové společnosti

daně, účetnictví, právo

- *vklady do obchodních společností*
- *obchodní podíly a nakládání s nimi*
- *příjmy plynoucí z držby podílů*
- *společný systém zdanění při převodu podniku, výměně podílů, fúzi a rozdělení*
- *prodej a nájem podniku*
- *praktické příklady*
- *pro podnikatele, účetní, daňové poradce, právníky, pracovníky FÚ a studenty*



Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

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

Používání elektronické verze knihy je umožněno jen osobě, která ji legálně nabyla a jen pro její osobní a vnitřní potřeby v rozsahu stanoveném autorským zákonem. Elektronická kniha je datový soubor, který lze užívat pouze v takové formě, v jaké jej lze stáhnout s portálu. Jakékoliv neoprávněné užití elektronické knihy nebo její části, spočívající např. v kopírování, úpravách, prodeji, pronajímání, půjčování, sdělování veřejnosti nebo jakémkoliv druhu obchodování nebo neobchodního šíření je zakázáno! Zejména je zakázána jakákoliv konverze datového souboru nebo extrakce části nebo celého textu, umístování textu na servery, ze kterých je možno tento soubor dále stahovat, přitom není rozhodující, kdo takovéto sdílení umožnil. Je zakázáno sdělování údajů o uživatelském účtu jiným osobám, zasahování do technických prostředků, které chrání elektronickou knihu, případně omezují rozsah jejího užití. Uživatel také není oprávněn jakkoliv testovat, zkoušet či obcházet technické zabezpečení elektronické knihy.





Copyright © Grada Publishing, a.s.

Edice Účetnictví a daně

Ing. Dalimila Mirčevská

Kapitálové společnosti – daně, účetnictví, právo

Vydala Grada Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7, jako svou 3 602. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Odpovědný redaktor Ing. Václav Marád, CSc.

Počet stran 208

První vydání, Praha 2009

Vytiskly Tiskárny Havlíčkův Brod, a.s.

Husova ulice 1881, Havlíčkův Brod

© GRADA Publishing, a.s., 2009

ISBN 978-80-247-3000-4 (tištěná verze)

GRADA Publishing: *tel.: 220 386 401, fax: 220 386 400, www.grada.cz*

ISBN 978-80-247-7778-8 (elektronická verze ve formátu PDF)

© Grada Publishing, a.s. 2012

OBSAH

1. Nepeněžní vklady do kapitálových společností	9
1.1. Právní pohled	9
1.1.1. Základní pojmy	9
1.1.2. Vklad jako podíl na základním kapitálu	12
1.1.3. Vklad jako majetková hodnota	13
1.1.4. Výklad ostatních pojmů	13
1.1.5. Předmět vkladu	18
1.1.6. Ocenění předmětu nepeněžitého vkladu	19
1.1.7. Založení a vznik společnosti	19
1.1.8. Splácení vkladů před vznikem společnosti, nabytí vlastnictví ke vkladům společnosti	20
1.1.9. Zvýšení a snížení základního kapitálu společnosti	25
1.2. Účetní a daňový pohled	29
1.2.1. Pohled vkladatele, který vede podvojně účetnictví	29
1.2.2. Pohled vkladatele, který nevede účetnictví	38
1.2.3. Daňové ocenění finanční investice u vkladatele	40
1.2.4. Pohled nabyvatele	46
1.2.5. Daňové dopady z pohledu ostatních daní	55
1.2.5.1. Daň z přidané hodnoty	55
1.2.5.2. Spotřební daně	61
1.2.5.3. Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí	62
1.2.5.4. Daň silniční	62
1.2.5.5. Daň z nemovitostí	63
1.2.5.6. Souhrnné příklady na problematiku kapitoly 1. Nepeněžní vklady do kapitálových společností	63
2. Podíl na kapitálových společnostech	73
2.1. Právní pohled	73
2.1.1. Převod obchodního podílu	75
2.1.2. Ostatní právní skutečnosti mimo převody obchodních podílů	76
2.1.3. Vypořádací podíl	77
2.2. Účetní a daňový pohled	79
2.2.1. Převod obchodního podílu	79
2.2.1.1. Daňové dopady z pohledu ostatních daní	86
2.2.1.1.1. Daň z přidané hodnoty	86
2.2.1.1.2. Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí	86
2.2.1.1.3. Ostatní daně	87
2.2.1.1.4. Souhrnné příklady	87
2.2.1.1.5. Účetní a daňové povinnosti nabyvatele	92
2.2.1.1.6. Účetní a daňové povinnosti společnosti, ve které došlo na základě smlouvy o převodu obchodního podílu ke změně společníka	93
2.2.2. Vypořádací podíl	93
2.2.2.1. Daňové dopady z pohledu ostatních daní	104
2.2.2.1.1. Daň z přidané hodnoty	104
2.2.2.1.2. Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí	104
2.2.2.1.3. Daň silniční	105

	2.2.2.1.4. Daň z nemovitostí	105
	2.2.2.1.5. Souhrnný příklad účtování vypořádání	106
2.2.3.	Podíl na likvidačním zůstatku	108
	2.2.3.1. Právní pohled	108
	2.2.3.2. Účetní a daňový pohled	110
	2.2.3.3. Daňové dopady z pohledu ostatních daní	116
	2.2.3.3.1. Daň z přidané hodnoty	116
	2.2.3.3.2. Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí	116
	2.2.3.3.3. Daň silniční	116
	2.2.3.3.4. Daň z nemovitostí	117
	2.2.3.4. Souhrnný přehled ustanovení daně z příjmů	117
3.	Příjmy plynoucí z držby podílu na kapitálových společnostech	118
	3.1. Dividendové příjmy	118
	3.2. Podíly na zisku	122
	3.3. Mateřské a dceřiné společnosti	123
	3.4. Další příjmy přicházející v úvahu v souvislosti s držbou podílů na společnostech	134
	3.5. Přehled příjmů plynoucích z držby podílů na společnostech	138
4.	Společný systém zdanění při převodu podniku, výměně podílů, fúzi a rozdělení společností	141
	4.1. Převod podniku nebo jeho samostatné části na společnost	141
	4.2. Výměna podílů	143
	4.3. Fúze a rozdělení společností	144
	4.4. Společná problematika týkající se převodu podniku, výměny podílů, fúzí a rozdělení společností	146
	4.5. Shrnutí	152
	4.6. Příklady	159
5.	Další možné daňové dopady v souvislosti s držbou podílu	162
	5.1. Vliv ocenění nepeněžního vkladu	162
	5.2. Vliv doplatku na dorovnání	163
	5.3. Vliv příjmů z převodu jmění na společníka a z vypořádání	163
	5.4. Vliv příjmů při snížení základního kapitálu	163
	5.5. Vliv ocenění dlouhodobého finančního majetku	164
6.	Prodej podniku	166
	6.1. Právní pohled	166
	6.2. Účetní a daňový pohled	167
	6.2.1. Prodej podniku ve vazbě na daň z příjmů	167
	6.2.1.1. Prodej podniku z pohledu účetních jednotek	167
	6.2.1.2. Kupující účtující v soustavě podvojného účetnictví	173
	6.2.1.3. Prodej podniku nebo jeho části poplatníkem, který nevede účetnictví	174
	6.2.2. Daňové dopady prodeje z pohledu ostatních daní	177
	6.2.2.1. Daň z přidané hodnoty	177
	6.2.2.2. Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí	179
	6.2.2.3. Daň silniční	179
	6.2.2.4. Daň z nemovitostí	180
	6.3. Souhrnný příklad prodeje podniku	180

7. Nájem podniku	186
7.1. Právní pohled	186
7.2. Účetní a daňový pohled	189
7.2.1. Nájem podniku – podvojně účetnictví	189
7.2.1.1. Pohled pronajímatele	189
7.2.1.2. Pohled nájemce	192
7.2.1.3. Příklad na pronájem podniku v podvojném účetnictví.....	194
7.2.2. Nájem podniku – v případě nevedení účetnictví	197
7.2.2.1. Nájem podniku z pohledu pronajímatele fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci	197
7.2.2.2. Nájem podniku z pohledu pronajímatele fyzické osoby, která neuplatňuje skutečné výdaje, ale výdaje stanovené procentní sazbou z příjmů	199
7.2.2.3. Nájem podniku z pohledu nájemce fyzické osoby	199
7.2.2.4. Nájem podniku z pohledu daně z příjmů	199
8. Použité předpisy (ve znění předpisů platných k 1. 1. 2009)	206
8.1. Přehled použitých zkratk	206
8.2. Použité pojmy	207

1. NEPENĚŽNÍ VKLADY DO KAPITÁLOVÝCH SPOLEČNOSTÍ

1.1. Právní pohled

1.1.1. Základní pojmy

Obchodní společnost je právnickou osobou založenou většinou za účelem podnikání. Může se jednat o veřejnou obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciovou společnost, evropskou společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.

Obecná ustanovení týkající se obchodních společností upravuje ustanovení § 56 ObchZ a jedná se o:

a. s.

s. r. o.

v. o. s.

k. s.

evropská společnost (upraveno též právem Evropských společenství a zvláštními právními předpisy)

evropské hospodářské zájmové sdružení (upraveno též právem Evropských společenství a zvláštními právními předpisy)

Přehled obchodních společností

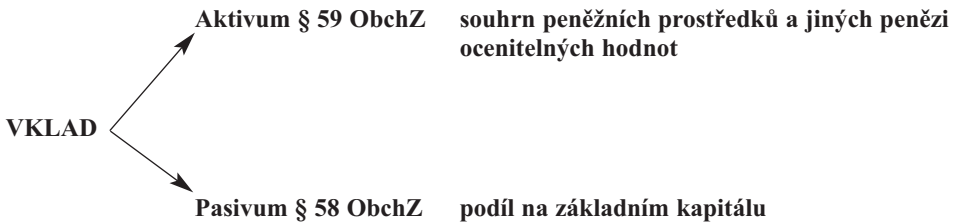
Název	Definice	Zakladatelé/ založení	Výše ZK/povinnost zápisu do OR	Práva společníků
a. s.	Společnost, jejíž ZK je rozvržen na určitý počet akcií o určité jmenovité hodnotě. Společnost odpovídá za porušení svých závazků celým svým majetkem, akcionáři neručí za závazky společnosti	1 zakladatel – je-li PO, jinak 2 a více /zakladatelská listina, smlouva	20 000 000 Kč s veřejnou nabídkou 2 000 000 Kč bez veřejné nabídky/OR	Podíl na zisku Podíl na likvidačním zůstatku
s. r. o.	Společnost, jejíž ZK je tvořen vklady společníků a jejíž společníci ručí za závazky společnosti, dokud nebylo zapsáno splacení vkladů do OR	Může být založena jednou osobou (PO, FO) – max. 50/společenská smlouva	200 000 Kč/OR	Podíl na zisku Vypořádací podíl Podíl na likvidačním zůstatku
k. s.	Společnost, v níž jeden nebo více společníků ručí za závazky společnosti do výše svého	Komplementář: osoba, která splňuje všeobecné podmínky provozování živnosti a u níž není dána		

Název	Definice	Zakladatelé/ založení	Výše ZK/povinnost zápisu do OR	Práva společníků
	nesplaceného vkladu zapsaného v OR (komanditisté) a jeden nebo více společníků celým svým majetkem (komplementáři)	překážka provozování živnosti bez ohledu na předmět podnikání společnosti (obdobně v.o.s.), je-li společníkem PO vykonává práva a povinnosti spojené s účastí ve společnosti její statutární orgán, popř. jí pověřený zástupce, který splňuje podmínky provozování živnosti jako u FO Komanditisté – obdobně s.r.o. /společenská smlouva	Komanditista – min. 5 000 Kč/OR	Podíl na zisku Vypořádací podíl Podíl na likvidačním zůstatku
v. o. s.	Společnost, ve které alespoň 2 osoby podnikají pod společnou firmou a ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem	Osoba (FO), která splňuje všeobecné podmínky provozování živnosti a u níž není dána překážka provozování živnosti bez ohledu na předmět podnikání společnosti, je-li společníkem PO vykonává práva a povinnosti spojené s účastí ve společnosti její statutární orgán, popř. jí pověřený zástupce, který splňuje podmínky provozování živnosti jako u FO /společenská smlouva	Ne	Podíl na zisku Vypořádací podíl Podíl na likvidačním zůstatku

Předmětem zájmu této publikace budou především kapitálové obchodní společnosti, a to zejména společnost s ručením omezeným a akciová společnost, které mají nejvýznamnější postavení mezi obchodními společnostmi. Jedná se o právnické osoby, které mohou být založeny jedním nebo více zakladateli, a to jak právnickými, tak i fyzickými osobami. Tyto osoby upisují při založení společnosti minimálně povinnou výši vkladu stanovenou obchodním zákoníkem, a tím vytvářejí základní kapitál společnosti. Podmínkou vzniku společnosti je, že upsaná výše základního kapitálu bude zapsána v obchodním rejstříku.

Právní úpravu kapitálových společností nalezneme v obchodním zákoníku. Obchodní zákoník doznal ve vztahu ke kapitálovým společnostem značných změn. Mimo rozsáhlé novely obchodního zákoníku, která z převážné většiny nabyla účinnosti 1. 1. 2001 a dotkla se významu pojmů obchodní majetek, obchodní jmění, čistý obchodní majetek, vlastní kapitál, základní kapitál a tím i potažmo významu pojmu vklad, jak je v obchodním zákoníku používán ve vztahu k obchodním společnostem, zaznamenal obchodní zákoník v průběhu předchozích let i další podstatné změny ovlivňující podnikání obchodních společností, jejich vzájemné vztahy, možnosti přeměn. Významnou změnu zaznamenal obchodní zákoník s účinností zákona č. 126/2008 Sb. od 1. 7. 2008, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o přeměnách obchodních společností a družstev. Změny přinesly řadu nových pojmů, se kterými se v dalším textu setkáme.

Vzhledem k tomu, že se publikace zabývá především kapitálovými společnostmi je pojem vklad chápán ve vztahu k těmto společnostem.



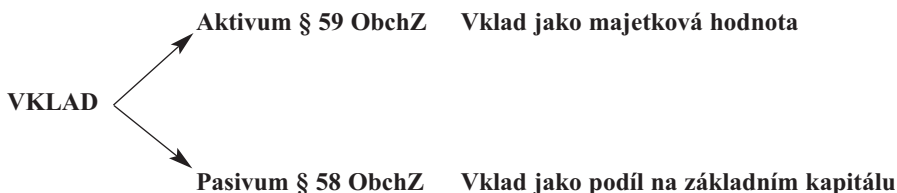
Vklad jako aktivum:

1. Vkladem společníka je souhrn peněžních prostředků (dále jen „peněžitý vklad“) nebo jiných peněží ocenitelných hodnot (dále jen „nepeněžitý vklad“), které se určitá osoba zavazuje vložit do společnosti za účelem nabytí nebo zvýšení účasti ve společnosti.
2. Nepeněžitým vkladem může být jen majetek, jehož hospodářská hodnota je zjistitelná a který může společnost hospodářsky využít ve vztahu k předmětu podnikání. Vklady spočívající v závazcích týkajících se provedení prací nebo v poskytnutí služeb jsou zakázány. Nepeněžitý vklad musí být splacen před zápisem výše základního kapitálu do obchodního rejstříku. Nepřejde-li na společnost majetkové právo k předmětu nepeněžitého vkladu, přestože se nepeněžitý vklad považuje za splacený, je společník, který se k poskytnutí tohoto vkladu zavázal, povinen zaplatit hodnotu nepeněžitého vkladu v penězích a společnost je povinna vrátit nepeněžitý vklad, který převzala, ledaže jej byla povinna vydat oprávněné osobě. Převede-li společník podíl na jiného, ručí za splnění závazku zaplatit hodnotu nepeněžitého vkladu v penězích nabyvatel podílu, nejde-li o nabytí podílu na českém nebo zahraničním regulovaném trhu s investičními nástroji či v českém nebo zahraničním mnohostranném obchodním systému s investičními nástroji.
3. Nepeněžitým vkladem nemůže být pohledávka vůči společnosti. Tato pohledávka může být započtena proti pohledávce společnosti na splacení vkladu nebo emisního kursu, jen pokud to stanoví zákon.

Vklad jako pasivum:

1. Základní kapitál společnosti je peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů všech společníků do základního kapitálu.
2. Základní kapitál se vytváří povinně v komanditní společnosti, ve společnosti s ručením omezeným a v akciové společnosti.
3. Jeho výše se zapisuje do obchodního rejstříku, pokud tak stanoví zákon.

Z výše uvedeného je zřejmé, že obchodní zákoník používá pojem vklad ve dvou významech, vklad jako majetková hodnota a vklad jako podíl na základním kapitálu.



1.1.2. Vklad jako podíl na základním kapitálu

U a.s. se podíl na základním kapitálu označuje pojmem jmenovitá hodnota akcie.

U vkladu jako podílu společníka na základním kapitálu platí:

1. Výše vkladu musí být vyjádřena v českých korunách.
2. Každý společník se musí podílet vkladem (akcií, tj. její jmenovitou hodnotou) na základním kapitálu společnosti (§ 105 ObchZ u s.r.o., § 97a) ObchZ u k.s. a § 154 ObchZ u a.s.).
3. Výše vkladu společníka v s.r.o. musí činit po celou dobu trvání alespoň 20 000 Kč (§ 109 ObchZ), výše základního kapitálu s.r.o. musí činit alespoň 200 000 Kč (§ 108 ObchZ). Společnosti s ručením omezeným, které byly založeny do 31. 12. 2000 a jejichž základní kapitál činí 100 000 Kč, nemusí tento základní kapitál zvyšovat na hodnotu 200 000 Kč, pokud se ale rozhodnou o zvýšení základního kapitálu, musí jej navýšit nejméně na 200 000 Kč.
U a.s. nestanoví zákon minimální výši jmenovité hodnoty akcie, základní kapitál musí u a.s. založené s veřejnou nabídkou akcií činit alespoň 2 000 000 Kč, základní kapitál a.s. založené bez veřejné nabídky akcií musí činit alespoň 2 000 000 Kč (§ 162 ObchZ). U k.s. je minimální výše vkladu jednoho komanditisty 5 000 Kč (od 1. 1. 2001 upraveno ustanovením § 97a) ObchZ, k.s. od 1. 1. 2001 vytváří povinně základní kapitál, ale obchodní zákoník nestanovil minimální výši základního kapitálu, ale jen minimální výši vkladu jednoho komanditisty (pozn.: k.s. může mít jednoho komanditistu, tj. minimální výše základního kapitálu je 5 000 Kč), výše základního kapitálu k. s. se nezapisuje do obchodního rejstříku, ale zapisuje se do něj jen vklad jednoho společníka (pozn.: u s.r.o. a a.s. se základní kapitál zapisuje do obchodního rejstříku).
4. Součet výše vkladů společníků se musí rovnat výši základního kapitálu společnosti (§ 109 odst. 2 a § 157 ObchZ).
5. Výše vkladu v s. r. o. musí být dělitelná tisícem (§ 109 ObchZ), u a.s. není požadavek na dělitelnost jmenovité hodnoty akcie, u k.s. také ne.
6. Výše vkladu v s. r. o. a k. s. může být u jednotlivých společníků různá (§ 109 odst. 2, § 97a) ObchZ), u a. s. může být různá jmenovitá hodnota akcií, pokud zvláštní zákon nestanoví něco jiného (§ 155 odst. 5 ObchZ).

7. Výše vkladu společníka se uvádí ve společenské smlouvě a zapisuje se do obchodního rejstříku, výše jmenovité hodnoty akcií se určuje v zakladatelské smlouvě, dále pak ve stanovách a zapisuje se do obchodního rejstříku.
8. Výše vkladu společníka s. r. o. je rozhodná pro rozsah účasti společníka na společnosti. Podle § 114 odst. 1 obchodního zákoníku se výše obchodního podílu společníka určuje poměrem vkladu k základnímu kapitálu společnosti, pokud společenská smlouva nestanoví jinak, u a. s. určuje jmenovitá hodnota akcie podíl akcionáře na zisku, na likvidačním zůstatku apod.
9. Na každých 1 000 Kč vkladu připadá podle § 127 odst. 2 obchodního zákoníku jeden hlas společníka s. r. o., neurčuje-li společenská smlouva jinak, u a. s. je počet hlasů úměrný jmenovité hodnotě jeho akcií.
10. Jeden společník s. r. o. může mít pouze jeden vklad, pokud se účastní na zvýšení základního kapitálu dalším vkladem, zvyšuje se jeho vklad o výši nového vkladu, v případě, že společník nabude obchodní podíl jiného společníka nebo jeho část, zvyšuje se jeho vklad o výši vkladu společníka, jehož podíl nabyl.
U a. s. má naopak společník tolik vkladů, kolik má akcií.

1.1.3. Vklad jako majetková hodnota

Prostřednictvím vkladu jako majetkové hodnoty plní společník svou povinnost splatit vklad.

Vklad jako aktivum se vyznačuje:

1. **Předmětem** – musí jít o majetek představovaný buď penězi nebo jinými majetkovými hodnotami (věc, pohledávka a jiná práva a penězi ocenitelné jiné hodnoty).
2. **Jeho hodnota musí být zjiřitelná** – zjiřitelná hodnota musí být u nepeněžního vkladu stanovena jen na základě posudku znalce jmenovaného soudem. Návrh na jmenování znalce podává zakladatel. Soud však není tímto návrhem vázán a může jmenovat jiného znalce, proti tomuto rozhodnutí se lze odvolat.
Místně příslušným soudem je obecný soud navrhovatele a odměnu za zpracování posudku znalce hradí společnost.
3. **Převoditelností** – musí jít o samostatně převoditelný majetek, neboť společník se zavazuje vložit tento majetek do společnosti, tedy převést předmět vkladové povinnosti ze svého majetku do majetku společnosti, nesmí být závislý na osobě vkladatele (např. nemůže jít o závazek práce nebo poskytnutí služby, u know-how lze splnit podmínku převoditelnosti jen za předpokladu, že se může předat formou listiny bez vazby na osobu vkladatele).
4. **Účelem tohoto převodu** – musí být převáděn za účelem nabytí nebo zvýšení účasti na společnosti. Společnosti nevzniká závazek vrátit na ni převedený majetek společníkovi. Vklad (předmět vkladu) se stává majetkem společnosti, společník nemá právo na jeho vrácení a nemůže s ním nijak nakládat. Uživací a dispoziční právo přechází vkladem na společnost. Z hlediska účetního jde o vlastní zdroj majetku (vlastní kapitál) společnosti. Pokud by společnosti vznikl v souvislosti s přenecháním majetku společníka závazek vrátit přenechaný majetek, nešlo by o vklad, ale o půjčku, výpůjčku apod. Pokud společnost majetek z nějakého důvodu vrátí, nejde v tomto případě o vrácení vkladu.
Musí jít o hospodářsky využitelný majetek, zde je hospodářská využitelnost vázána k jakékoli dovolené činnosti společnosti, která má hospodářský význam, je to takový majetek, který by si společnost musela stejně pořídit i kdyby jej nevložíla.

Podmínky uvedené v bodu 1. – 4. musí být splněny.

1.1.4. Výklad ostatních pojmů

V dalším textu této publikace se budeme setkávat s pojmy jako je obchodní majetek, čistý obchodní majetek, vlastní kapitál a základní kapitál, je proto vhodné se pozastavit nad jejich významem, jak jej v novém pojetí chápe obchodní zákoník.

Obchodní majetek: obchodním majetkem podnikatele, který je fyzickou osobou, se rozumí majetek (věci, pohledávky a jiná práva a penězi ocenitelné hodnoty), který patří podnikateli a slouží nebo je určen k jeho podnikání. Obchodním majetkem podnikatele, který je právnickou osobou, se rozumí veškerý jeho majetek. To znamená, že u právnické osoby není rozhodující zda je majetek používán k podnikání nebo ne.

Obchodní jmění: jedná se o soubor obchodního majetku a závazků vzniklých podnikateli, který je fyzickou osobou, v souvislosti s podnikáním a u právnické osoby jde o soubor jejího veškerého majetku a závazků.

Čistý obchodní majetek: jde o obchodní majetek po odečtení závazků vzniklých podnikateli v souvislosti s podnikáním, je-li fyzickou osobou, nebo veškerých závazků, je-li právnickou osobou. Od 1. 1. 2001 musí být vždy stanoven znalcem jmenovaným soudem (jeho výši nelze určit z účetnictví).

Vlastní kapitál: tvoří vlastní zdroje financování obchodního majetku, v rozvaze se vykazuje na straně pasiv, jedná se o pojem z účetnictví – tvoří jej:

- základní kapitál a kapitálové fondy
- fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření
- výsledek hospodaření

Vše co se počítá z vlastního kapitálu musí vycházet z účetní závěrky sestavené k datu výpočtu.

Základní kapitál: jedná se o peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů všech společníků do základního kapitálu (dále jen „vklad“) společnosti. Musí být vyjádřen v jednotkách české měny, i když se nevylučuje jeho splacení v cizí měně. Základní kapitál je součástí vlastního kapitálu. Vkladem se ve smyslu obchodního zákoníku rozumí jen takové vklady, které jsou vkladem do základního kapitálu. Vkladem tudíž nemůže být např. emisní ážio, příplatky apod.

Vložení majetku do společnosti mimo základní kapitál se neřídí ustanovením § 59 obchodního zákoníku a je možno jej uskutečnit jen v penězích. Tato možnost je u s. r. o. dána ustanovením § 121 obchodního zákoníku.

Od 1. 1. 2001 může být zakotveno ve společenské smlouvě a pak na základě rozhodnutí valné hromady je možné uložit společníkům příplatkovou povinnost. V případě, že ji společník nesplní může být postížen úrokem z prodlení nebo vyloučením. Jakýkoliv společník se může zavázat dát příplatek nad svůj vklad jen se souhlasem valné hromady. Tento příplatek nemá vliv na výši vkladu společníka ani na výši základního kapitálu. Příplatek zvyšuje vlastní kapitál společnosti a o jeho dalším použití rozhoduje valná hromada. Společník může přispět na zvýšení vlastního kapitálu dobrovolným příplatkem bez toho, aniž by tato povinnost byla obsahem společenské smlouvy, avšak pouze se souhlasem valné hromady. Příplatky lze společníkům vrátit jen v rozsahu, v jakém převyšují ztráty společnosti.

Příklad:

Nepeněžitý vklad byl oceněn na částku 15 000 000 Kč. Bylo rozhodnuto, že se na vklad započítává částka 11 000 000 Kč. V tomto případě je nutné také rozhodnout, jak se naloží s částí 4 000 000 Kč:

- *buď se může jednat o příplatek ve smyslu ustanovení § 121 obchodního zákoníku (nebo emisní ážio ve smyslu ustanovení § 163a odst. 3 obchodního zákoníku),*
- *nebo se vrátí (závazek vůči společníkovi),*
- *nebo se použije na doplnění rezervního fondu.*

Základní pojmy týkající se akciových společností:

Základní kapitál rozvržen na určitý počet akcií o určité jmenovité hodnotě.

Založení a.s.:

- S veřejnou nabídkou akcií – § 164 ObchZ
- Bez veřejné nabídky akcií – § 172 ObchZ

S veřejnou nabídkou akcií: zakladatel nebo zakladatelé zabezpečují vytvoření základního kapitálu (20 000 000 Kč) převyšujícího jmenovitou hodnotu jimi upsaných akcií veřejnou nabídkou akcií.

- Veřejná nabídka obsahuje podmínky nabytí akcií.
- K upsání dochází zápisem do listiny upisovatelů, na základě veřejné nabídky nelze upisovat akcie nepeněžními vklady, upisovatel je povinen splatit případné emisní ážio a alespoň 10 % jmenovité hodnoty upsaných akcií, jinak je upsání neúčinné.
- Upisování akcií je neúčinné, jestliže do konce lhůty vyhlášené ve veřejné nabídce akcií nedosáhne jmenovitá hodnota účinně upsaných akcií výše navrhovaného základního kapitálu, ledaže akcie chybějící do výše jsou do jednoho měsíce dodatečně upsány zakladateli nebo některými z nich.
- Návrh na zápis do obchodního rejstříku podává představenstvo a podpisují ho všichni členové představenstva.
- Po zápisu a. s. do obchodního rejstříku vymění společnost písemné potvrzení o splacení emisního kursu akcií za zatímní list, u akcií, jejichž emisní kurs není splacen v plném rozsahu, po případě za akcie, došlo-li ke splacení celého emisního kursu těchto akcií.

Bez veřejné nabídky akcií: jestliže se zakladatelé v zakladatelské smlouvě dohodnou, že v určitém poměru upisují akcie na celý základní kapitál (2 000 000 Kč) společnosti, nevyžaduje se veřejná nabídka akcií a konání ustavující valné hromady.

- Postavení ustavující valné hromady v případě založení společnosti s veřejnou nabídkou akcií mají zakladatelé.
- Rozhodnutí, která jinak přijímá ustavující valná hromada, musí být obsažena v zakladatelské smlouvě.

Akcie: ve smyslu ustanovení § 155 ObchZ jde o cenný papír, s nímž jsou spojena práva akcionáře (dle ObchZ, stanov) řídit společnost, podílet se na jejím zisku a na likvidačním zůstatku při zániku společnosti. Akcie mohou být vydány v podobě:

- listinné
- zaknihované

Druhy akcií:

- Kmenové – § 155 ObchZ – nejsou s nimi spojena žádná zvláštní práva.
- Prioritní – § 159 ObchZ – jsou s nimi spojena přednostní práva týkající se dividendy nebo podílu na likvidačním zůstatku (souhrn jmenovitých hodnot nesmí překročit 50 % základního kapitálu), obvykle s nimi není spojeno právo hlasování na valné hromadě.
- Zaměstnanecké akcie – od 1. 1. 2001 byly zrušeny, ale je možnost daná ustanovením § 158 ObchZ, jak zaměstnance při nabytí akcií zvýhodnit. Zaměstnanci nemusí splatit celý emisní kurs akcií, nebo celou kupní cenu akcií, za kterou společnost akcie pro zaměstnance kupuje, společnost rozdíl splatí z vlastních zdrojů, které nesmí přesáhnout 5 % základního kapitálu, v době, kdy se o upsání akcií nebo jejich prodeji zaměstnancům rozhoduje, týká se zaměstnanců a bývalých zaměstnanců, kteří odešli do důchodu.

Forma akcií – § 156 ObchZ:

- na jméno – společnost vede seznam akcionářů, práva s ní spojená má osoba vedená v seznamu akcionářů, společnost má přehled o akcionářích, k účinnosti převodu akcie na jméno vůči společnosti je nutný zápis změny v seznamu akcionářů, listinná akcie na jméno je převoditelná rubopisem a předáním, stanovy mohou omezit převoditelnost akcií na jméno, nikoliv však vyloučit,
- na majitele – stanovy mohou určit, že seznam je nahrazen evidencí zaknihovaných cenných papírů vedenou dle zvláštního právního předpisu, převoditelnost je neomezená, práva spojená s listinnou akcií na majitele má osoba, která ji předloží, nebo prokáže prohlášením osoby oprávněné k její úschově dle zvláštního právního předpisu, práva spojená se zaknihovanou akcií na majitele má osoba vedená v evidenci zaknihovaných cenných papírů, společnost eviduje jen čísla akcií, takže většinou nemá přehled o struktuře svých akcionářů.

Zatímní listy – § 176 ObchZ: pokud upisovatel nesplatil celý emisní kurs upsané akcie, vydá společnost bez zbytečného odkladu po zápisu do obchodního rejstříku zatímní list.

- Zatímní list je cenným papírem na řad, se kterým jsou spojena práva vyplývající z akcií, které zatímní list nahrazuje, a povinnost splatit jejich emisní kurs.
- Představenstvo vyzve bez zbytečného odkladu po splacení emisního kursu nesplacených akcií akcionáře, aby předložil zatímní list k výměně za akcie, nebo na jeho žádost zatímní list za akcie vymění.

Poukázka na akcie – § 204b ObchZ:

- Cenný papír na doručitele, se kterým jsou spojena veškerá práva upisovatele.
- Cenný papír je spojený se zvyšováním základního kapitálu upisováním nových akcií za předpokladu, že převoditelnost těchto akcií není omezená a upisovatel zcela splatil jejich emisní kurs.
- Na základě rozhodnutí valné hromady jsou vydány před zápisem zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku a umožňují obchodovat s upsanými, ale dosud nevydanými akciemi.

Samostatně převoditelná práva – § 156a ObchZ:

- Převodem akcie se převádějí všechna práva s ní spojená, pokud zákon nestanoví jinak.
- Samostatně lze převádět právo na vyplacení dividendy, přednostní právo na upisování akcií a vyměnitelných a prioritních dluhopisů (§ 160 ObchZ) a právo na vyplacení podílu na likvidačním zůstatku jinak spojené s akcií.
- Samostatně převoditelné právo spojené s akcií se převádí smlouvou o postoupení pohledávky, popř. zápisem převodu v evidenci zaknihovaných cenných papírů.
- Právo spojené jinak s akcií může být od akcie odděleno a spojeno s cenným papírem vydaným k této akcií, s akcií pak nepřechází právo, na které byl vydán cenný papír, nebo které bylo evidováno samostatně osobou, která vede evidenci zaknihovaných cenných papírů.

Vyměnitelné a prioritní dluhopisy – § 160 ObchZ:

- Vyměnitelné dluhopisy – pokud tak určují stanovy, může společnost na základě usnesení valné hromady vydat dluhopisy, s nimiž je spojeno právo na jejich výměnu za akcie společnosti.
- Prioritní dluhopisy – pokud tak určují stanovy, může společnost na základě usnesení valné hromady vydat dluhopisy, s nimiž je spojeno přednostní právo na upisování akcií,

a to v případě, pokud současně rozhodne o podmíněném zvýšení základního kapitálu v rozsahu, v jakém mohou být uplatněna výměnná práva nebo přednostní práva. Částka podmíněného zvýšení základního kapitálu nesmí přesáhnout polovinu základního kapitálu (§ 207 ObchZ).

Výměnné právo se uplatňuje u společnosti doručením žádosti o výměnu dluhopisů za akcie. Doručení žádosti nahrazuje upsání a splacení akcií. Pokud společnost vydala vyměnitelné nebo prioritní dluhopisy v zaknihované podobě, může výměnné nebo přednostní právo vykonat osoba, která je uvedena v evidenci zaknihovaných cenných papírů v den (rozhodný den § 156b ObchZ), kdy toto právo mohlo být vykonáno poprvé. K tomu, aby bylo přednostní právo prioritních dluhopisů vydaných v zaknihované podobě samostatně převoditelné, se vyžaduje vydání opčního listu (§ 217a ObchZ).

Opční list – § 217a ObchZ:

Akciová společnost je oprávněna vydat opční list pro uplatnění přednostního práva na upisování akcií, na získání vyměnitelných a prioritních dluhopisů (§ 160 odst. 1 a 6) a přednostního práva akcionářů na upsání části nových akcií společnosti upisovaných ke zvýšení základního kapitálu v rozsahu jeho podílu na základním kapitálu, upisují-li se akcie peněžitými vklady (§ 204a).

- Opční listy lze vydávat pouze jako cenné papíry na doručitele
- v listinné nebo zaknihované podobě.

Nabývání vlastních zatímních listů a akcií – § 161 až 161f ObchZ:

Společnost nesmí upisovat vlastní akcie, může nabývat jí vydané zatímní listy a akcie jen pokud to zákon dovoluje.

Společnost může sama nebo prostřednictvím jiné osoby jedající jejím jménem na účet společnosti nabývat své vlastní akcie, pokud např.:

- se na nabytí usnesla valná hromada
- jmenovitá hodnota vlastních akcií nepřesáhne 10 % základního kapitálu
- společnost má zdroje na vytvoření zvláštního rezervního fondu

I bez splnění výše uvedených podmínek, pokud je např. nabývá:

- za účelem snížení základního kapitálu
- jako právní nástupce
- na základě soudního rozhodnutí
- v soudní dražbě

Podmínky nabývání vlastních akcií jsou uvedeny v ustanovení § 161a až 161b ObchZ, při jejich nesplnění je společnost povinna nabyté akcie zcizit do 1 roku od nabytí, jinak je povinna o jejich hodnotu snížit základní kapitál. V opačném případě může soud i bez návrhu společnost zrušit popř. nařídit její likvidaci.

Jestliže společnost nabude vlastní akcie nebo zatímní listy:

- Nemůže vykonávat hlasovací a přednostní práva s nimi spojená.
- Rozhodne-li valná hromada o rozdělení zisku mezi akcionáře podle § 178 ObchZ, společnosti nevznikne právo na dividendu a valná hromada rozhodne, zda zisk rozdělí mezi ostatní akcie nebo zatímní listy nebo zůstane na účtu nerozděleného zisku minulých let.
- Vykáže-li vlastní akcie nebo zatímní listy v rozvaze v aktivech, musí vytvořit zvláštní rezervní fond ve stejné výši. Tento zvláštní rezervní fond zruší nebo sníží v případě zcizení těchto cenných papírů nebo snížení základního kapitálu.

1.1.5. Předmět vkladu

Peněžité vklady

Peněžitým vkladem jsou peníze jako platidlo v české i zahraniční měně.

Nepeněžité vklady

Podle § 59 odst. 2 obchodního zákoníku může být nepeněžitým vkladem jen majetek, který je samostatně převoditelný, jehož hospodářská hodnota je zjištělná a který může společnost hospodářsky využít ve vztahu k předmětu podnikání. Hospodářskou využitelnost je nutno posuzovat individuálně ve vztahu k předmětu vkladu a předmětu jakékoliv dovolené činnosti společnosti, který má hospodářský význam. Za využitelnost nelze považovat samotnou možnost předmět vkladu prodat.

Předmětem závazku vložit nemůže být závazek k výkonu práce nebo poskytování služeb. Zákon vylučuje, aby vkladem byla majetková hodnota, která je bezprostředně spojena s osobou společníka a jež je od něho neoddělitelná, jako je jeho schopnost manuální nebo duševní práce.

Co může být nepeněžitým vkladem:

1. **Věc, resp. vlastnické právo k ní.** Věci mohou být jak movité, tak nemovité. Pokud je věc ve společném jmění manželů, lze ji vložit jen se souhlasem druhého manžela.
2. **Spoluvlastnický podíl.**
3. **Právo odpovídající věcnému břemeni.** Nelze však vložit právo odpovídající věcnému břemeni, jež patří osobně vkladateli, toto právo je smluvně nepřevoditelné. Pokud bude předmětem vkladu nemovitost, s níž je spojeno právo odpovídající věcnému břemeni, přejde spolu s touto nemovitostí na společnost i právo odpovídající věcnému břemeni, i když není předmětem vkladu.
4. **Podnik nebo část podniku.** S podnikem nebo jeho částí přechází nejenom práva, ale i závazky patřící k podniku nebo jeho části.
5. **Pohledávka.** Předmětem vkladu nemohou být pohledávky, které nelze postoupit, neboť ty jsou samostatně nepřevoditelné. Jde např. o pohledávky jejichž postoupení by odporovalo dohodě mezi vkladatelem a jeho dlužníkem.
6. **Právo užívání či požívání,** pokud je jej možno zřídit ve prospěch společnosti nebo převést na společnost. Může být buď pohledávkou nebo právem odpovídajícím věcnému břemeni. **Právo užívání je nejen užívání věci, ale i užívání práva nebo jiné majetkové hodnoty. Právo požívání je na rozdíl od práva užívání spojeno i s právem přisvojovat si plody – užitky.** Z ustanovení § 59 odst. 7 obchodního zákoníku lze dovodit, že toto právo lze zřídit jen na dobu určitou.
7. **Nehmotné statky,** resp. absolutní práva k nim, jež jsou samostatně převoditelná jako např. práva k vynálezu (patent), práva k průmyslovému vzoru, užitému vzoru, ochranné známce, know-how a společnost je může hospodářsky využít. Nezpůsobilým vkladem je samotné obchodní jméno, neboť to lze převádět jen spolu s podnikem, stejně tak nelze převádět osobní práva, která jsou zvláštními právními předpisy označena jako nepřevoditelná, např. autorské právo.
8. **Cenné papíry** – dlužnické, majetkové.
9. **Obchodní podíl** na společnosti s. r. o., podíl komanditisty na komanditní společnosti.

1.1.6. Ocenění předmětu nepeněžitého vkladu

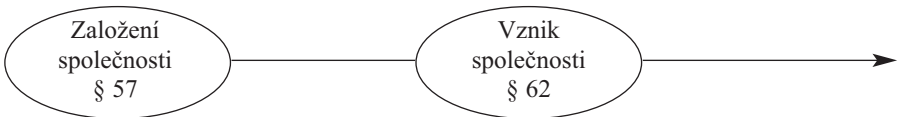
Ocenění předmětu nepeněžitého vkladu do společnosti s ručením omezeným, do akciové společnosti, nebo komanditisty do komanditní společnosti musí být podloženo posudkem znalce nezávislým na společnosti, jmenovaným za tím účelem soudem. Obchodní zákoník stanoví, že hodnota nepeněžitého vkladu musí být uvedena ve společenské smlouvě, zakladatelské smlouvě nebo zakladatelské listině, pokud závazek splatit vklad nepeněžitým plněním vzniká při založení společnosti nebo v prohlášení o převzetí vkladu při zvyšování základního kapitálu.

Nedosažne-li v době vzniku společnosti hodnota nepeněžitého vkladu částky stanovené při jejím založení, je společník, který splatil tento vklad, povinen doplatit rozdíl v penězích, nevyplývá-li ze společenské smlouvy nebo stanov jiný způsob náhrady. Stejnou povinnost má společník, který splatil vklad po vzniku společnosti, a hodnota nepeněžitého vkladu v době jeho splacení nedosáhla částky, na jakou byl oceněn. Spočíval-li nepeněžitý vklad ve zřízení nebo převedení práva užívání nebo požívání na dobu určitou a toto právo zaniklo před uplynutím určené doby, je společník povinen hradit újmu tím vzniklou v penězích. Převede-li společník podíl na jiného, ručí za splnění této povinnosti nabyvatel podílu (§ 59 odst. 7 ObchZ).

1.1.7. Založení a vznik společnosti

Založení společnosti upravuje ustanovení § 57 obchodního zákoníku s tím, že nevyplývá-li z jiných ustanovení tohoto zákona něco jiného, zakládá se společnost společenskou smlouvou podepsanou všemi zakladateli. Pravost podpisů zakladatelů musí být úředně ověřena. Společenská smlouva společnosti s ručením omezeným a zakladatelská smlouva akciové společnosti musí mít formu notářského zápisu. V případě jediného zakladatele se zakládá společnost zakladatelskou listinou (prohlášením zakladatele o založení společnosti) vyhotovenou ve formě notářského zápisu.

Vznik společnosti upravuje ustanovení § 62 obchodního zákoníku. Společnost vzniká dnem, ke kterému byla zapsána do obchodního rejstříku. Návrh na zápis do obchodního rejstříku musí být podán do 90 dnů od založení společnosti.



Založení a vznik společnosti jsou tedy dva zcela odlišné pojmy, jejichž rozlišení je důležité z mnoha důvodů. Uvedeme si pro názornost alespoň některé z nich:

- založením společnosti nevzniká subjekt práva
- právní subjektivitu získává společnost až dnem svého vzniku
- kdo jedná jménem společnosti před jejím vznikem, je z tohoto jednání zavázán

Správné rozlišení těchto dvou termínů, tj. dne založení a dne vzniku má tedy potažmo vliv na správné uplatňování daňových předpisů a předpisů účetních (zejména dodržení zákonného termínu otevírání účetních knih, správné stanovení okamžiku uskutečnění účetního případu, správné určení dne uskutečnění zdanitelného plnění u daně z přidané hodnoty, určení správného okamžiku splacení vkladů do společnosti, přechodu vlastnického práva k předmětu vkladu apod.).