

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Diplomová práce

Rozdíly mezi úplatným převodem podílu v obchodní korporaci a koupí obchodního závodu

Mgr. Jiří Dostál

V Praze 2015

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra práva Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Mgr. Jiří Dostál

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Rozdíl mezi úplatným převodem podílu v obchodní korporaci a koupí obchodního závodu

Název anglicky

Differences between the transfer of shares in a business corporation for consideration and the purchase the business establishment

Cíle práce

Cílem této diplomové práce je porovnat zejména ekonomické a právní rozdíly v nové právní úpravě obsažené v českém právním řádu mezi úplatným převodem podílu v obchodní korporaci a koupí obchodního závodu, včetně návaznosti na mezinárodní úpravu, případně limity v rámci Evropské unie a státy nacházejícími se mimo Evropskou unii.

Práce si klade za cíl zodpovědět zejména tyto otázky:

-jaký vliv má převod jedné či druhé hodnoty na osobní substrát korporace -jaké dopady má převod obou hodnot do oblasti daňové

Metodika

Předpokládané metody práce budou kompilace a komparace s výhradou použití i dalších výzkumných metod. Použití těchto metod je obvyklé zejména pro rozbor různých právních předpisů s různou právní silou včetně mezinárodních smluv. Po analýze stávající právní úpravy bude nezbytné nastínit relevantní otázky či hypotézy, které charakterizují problémové okruhy zvoleného tématu. Po identifikaci problémových okruhů bude směřováno k nalezení způsobu řešení těchto problémových okruhů týkajících se úplatného převodu podílu v obchodní korporaci a obchodním závodem. V této souvislosti bude předestřen převod podílu v obchodní korporaci a obchodním závodem z jednotlivých hledisek, a to zejména ekonomických, právních, personálních, daňových. Případně budou u problémových okruhů navrženy řešení de lege ferenda, která se budou zdát efektivnější s ohledem na aktuální stav právního řádu a společnosti.

Doporučený rozsah práce

60 - 80 stran

Klíčová slova

Podíl, obchodní korporace, obchodní závod, koupě, operace s obchodním závodem, smlouva, kupní cena, daně, společník,

Doporučené zdroje informací

- ČERNÝ, M.: Rozdíly mezi smlouvou o převodu obchodního podílu a smlouvou o prodeji podniku, In Acta Universitatis Olomouensis -Iuridica 0,1998, str. 71-78, Univerzita Palackého v Olomouci, ISBN 8070678305
- DĚDIČ, J., LASÁK, J. Přehled judikatury: přeměny obchodních společností, převod podniku a jeho části. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2009.339 s. ISBN 978-80-735-7457-4.
- HAVEL, Bohumil, Závod (podnik), věc hromadná a NOZ. Rekodifikace a praxe, 2012, č. 1, s. 7 - 12.
- LASÁK, J., POKORNÁ, J., ČÁP, Z., DOLEŽIL, T., a kolektiv - Zákon o obchodních korporacích - Komentář,díl I.a II., Wolter Kluwer ČR, Praha 2014
- ŠVESTKA, J., DVOŘÁK, J., FIALA, J. a kolektiv - Občanský zákoník - Komentář, svazek I. - VI., Wolter Kluwer ČR, Praha 2014

Předběžný termín obhajoby

2015/06 (červen)

Vedoucí práce

JUDr. Eva Kadlecová

Elektronicky schváleno dne 23.3.2015

JUDr. Jana Borská
Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 23.3.2015

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.
Děkan

V Praze dne 30.03.2015

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci „Rozdíly mezi úplatným převodem podílu v obchodní korporaci a koupí obchodního závodu" jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autor uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31.3.2015

Poděkování

Rád bych touto cestou poděkoval své vedoucí práce paní doktorce Kadlecové za podporu, trpělivost, odborné rady a připomínky, kterými přispěla k vypracování této diplomové práce. Taktéž bych chtěl poděkovat své přítelkyni, rodině a kolegům za podporu a vytvoření podmínek, bez kterých bych nebyl schopen níže prezentované literární dílo vytvořit.

Rozdíly mezi úplatným převodem podílu v obchodní korporaci a koupí obchodního závodu

Differences between the transfer of shares in a business corporation for consideration and the purchase the business establishment

Souhrn

Předmětem diplomové práce na téma „Rozdíly mezi úplatným převodem podílu v obchodní korporaci a koupí obchodního závodu“ je vysvětlení a porovnání dvou právních institutů, které jsou v praxi často používány za účelem změny majetkové či vlastnické struktury v obchodní korporaci. V práci jsou rozebrány nejdůležitější aspekty, které musí být zohledněny při těchto transakcích. Jedná se o hlediska právní, účetní a daňová, která by si zodpovědný prodávající či kupující měl posoudit s ohledem na cíl, kterého chce transakcí dosáhnout, před samotným započítáním dispozice s podílem v obchodní korporaci či obchodním závodem. V praktické části práce jsou uvedeny příklady či odkazy na ně vyplývající zejména z judikatury vyšších soudů, které dokreslují nejen následky, ale i náhled těchto soudů, jež je od 1.1.2014 pramenem práva, na aspekty jednotlivých kroků uskutečňovaných při převodech podílu či obchodního závodu. Dále praktická část obsahuje i konkrétní způsoby zaúčtování a daně vztahující se k těmto transakcím.

Klíčová slova: podíl, obchodní korporace, obchodní závod, koupě, operace s obchodním závodem, smlouva, kupní cena, daně, společník,

Summary

The topic of my diploma thesis is „Differences between the transfer of shares in a business corporation for consideration and the purchase the business establishment“. The main objective of my thesis is to explain and compare two legal institutes that are frequently used in order to change financial or proprietary structure in a business corporation. In my thesis I analyse the most important aspects which have to be taken into consideration while

making these transactions. These aspects are legal, accounting and tax viewpoints that are crucial for a responsible seller or purchaser to consider according to the aim he wants to achieve by this transaction before the disposition commencement with one of these institutes. In practical part of my thesis I present some examples and their references following particularly from judicature of superior law courts (legal source since 1 January 2014) which show consequences and their view of aspects of individual steps concerned with share or company conversion. Further the practical part contains specific accounting methods and taxes related to these transactions.

Keywords: ownership interest, business corporation, business establishment, purchase, operations with business establishment, contract, purchase price, taxation, partner

Obsah

Použité zkratky	10
1. Úvod	11
2. Cíl a metodika práce	13
2.1. Cíl práce.....	13
2.2. Metodika práce	13
3. Základní pojmy	15
3.1. Obecně k základním pojmům v rámci rekodifikace	15
3.2. Obchodní korporace.....	16
3.3. Podíl.....	17
3.4. Obchodní závod	19
3.4.1 Obchodní závod	19
3.4.2 Rodinný závod	21
3.5 Podíl a obchodní závod v režimu společného jmění manželů.....	22
3.5.1. Podíl v režimu společného jmění manželů	22
3.5.1. Závod v režimu společného jmění manželů	24
4. Převod podílu v obchodní korporaci za úplatu	26
4.1. Převod podílu v obchodní korporaci za úplatu z právního hlediska.....	26
4.1.1 Převod podílu ve veřejné obchodní společnosti	26
4.1.2 Převod podílu v komanditní společnosti.....	27
4.1.3 Převod podílu ve společnosti s ručením omezeným.....	28
4.1.3.1 Převod podílu ve společnosti s ručením omezeným smlouvou	28
4.1.3.2 Převod podílu ve společnosti s ručením omezeným ve formě kmenového listu	30
4.1.4 Převod podílu v akciové společnosti	30
4.1.4.1 Převod akcií na jméno	32

4.1.4.2 Převod akcií na majitele.....	32
4.1.5. Převod družstevního podílu	33
4.1.6 Souhlas orgánu společnosti s převodem podílu.....	35
4.1.7 Smlouva o převodu podílu.....	35
4.1.8 Stanovení ceny podílu v rámci převodu	36
4.1.9 Odstoupení od smlouvy o převodu podílu.....	38
4.2. Převod podílu v obchodní korporaci za úplaty z účetního hlediska	40
4.3. Převod podílu v obchodní korporaci za úplaty z daňového hlediska	42
4.3.1. Daňové dopady u fyzické osoby, u které obchodní podíl není součástí obchodního majetku.....	42
4.3.2. Daňové dopady u fyzické osoby podnikatele, u kterého je obchodní podíl součástí obchodního majetku.....	44
4.3.3 Daňové dopady u právnické osoby	45
4.3.3.1. Prodej obchodního podílu na společnosti, která není dceřinou společností.....	45
4.3.3.2. Prodej obchodního podílu na dceřiné společnosti	46
4.3.4. Prodej obchodního podílu z hlediska DPH.....	46
4.3.5. Cena podílu v obchodní korporaci z daňového pohledu.....	47
5. Koupě obchodní závodu	49
5.1. koupě obchodního závodu z právního hlediska.....	49
5.1.1 Souhlas orgánu společnosti s koupí závodu	51
5.1.2. Smlouva o koupi závodu	52
5.1.3. Stanovení kupní ceny závodu v rámci jeho koupě	53
5.1.4. Předání a převzetí závodu.....	55
5.1.5. Odstoupení od smlouvy o koupi závodu	57
5.2. Koupě obchodního závodu z účetního hlediska	59
5.2.1. Účtování u prodávajícího.....	60

5.2.2. Účtování u kupujícího.....	62
5.3. Koupě obchodního závodu z pohledu daňového	65
5.3.1. Daň z příjmů v rámci koupě závodu.....	65
5.3.2. Daň z přidané hodnoty v rámci koupě závodu	69
5.3.3. Daň z nabytí nemovitých věcí v rámci koupě závodu.....	70
5.3.4. Daň z nemovitých věcí v rámci koupě závodu.....	71
5.3.5. Daň silniční v rámci koupě závodu	72
6. Diskuze a shrnutí	73
7. Závěr	75
8. Literatura.....	77

Použité zkratky

ABGB	Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch (rakouský občasný zákoník občanský)
a.s.	akciová společnost
NOZ	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
ObchZ, nebo obchodní zákoník	zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
OSŘ	zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád
OR	obchodní rejstřík
OZ	zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
zák. o ochraně os. údajů	zákon č. 100/2001 Sb., o ochraně osobních údajů
zákon o účetnictví, nebo ZU	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
Zákon o daních z příjmů, nebo ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
ZOHS	zákon č. 143/2001 Sb., o ochraně hospodářské soutěže
ZOK	zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)

1. Úvod

Začátkem roku 2014 proběhla v České republice dlouho připravovaná a očekávaná změna soukromého práva, jejímž cílem bylo zejména nahradit samotný pilíř civilního práva a to její ústřední právní předpis, občanský zákoník přijatý v roce 1964, který vznikl v rámci jiného politického systému, jež se včetně jeho ideologie odrazil i v pojetí a struktuře tohoto zákona. Přestože došlo k podstatné novelizaci tohoto zákona zejména novelou ze dne 5.11.1991, které měla být provizorní do celkové rekonstrukce soukromého práva, nesplňoval OZ představy o komplexním, moderním a bezrozporném zejména s ohledem na jeho dualitu v rámci závazkových právních vztahů, kodexu, který by saturoval potřeby moderní demokratické společnosti a byl zcela postaven na jejich principech.

Dnem 1.1.2014 tak došlo ke změně více než 100 právních předpisů včetně zásadní a principiální změny jejího hlavního pilíře a to občanského zákoníku. Byl přijat zákon č. 89/2012 Sb. občanský zákoník, populárně nazývaný nový občanský zákoník. S tímto zákonem byly přijaty další nové zákony, např. zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), u jiných zákonů došlo k jejich novelizaci např. zákoník práce. Část zákonů byla zrušena např. obchodní zákoník, zákon o rodině. Některé právní předpisy, které měly být přijaty, se doposud vytvořit, resp. začlenit do právního řádu České republiky nepodařilo např. zákon o veřejné prospěšnosti.

Jak je patrné ze shora uvedeného, tak rozsáhlá změna právních předpisů musel mít značný celospolečenský dopad, když se taktéž odrazila se v právech a povinnostech obchodních společností a družstev, nyní společně nazývaných obchodní korporace.

V rámci korporátního práva se nezměnilo jen názvosloví, ale došlo též ke změně některých principů a vzniků nových pojmů. Pro tuto práci budou stěžejní zejména dva pojmy a to je podíl, myšleno podíl v obchodní korporaci, a nový pojem v soukromoprávní úpravě - obchodní závod.

Tato práce vychází z praktických dotazů většinou z řad podnikatelů týkajících se převodu vlastnictví části, případně celku, obchodní korporace, když základní otázkou, kterou si pokládá každý subjekt vstupující do kontraktačního procesu spojeného s převodem obchodní korporace či její části je zvolení nejlepšího způsobu takového převodu a to jak s ohledem na právní jistotu s přihlédnutím ke konkrétním požadavkům, tak i s ohledem na daňové a účetní souvislosti takové operace.

Zájem na co možná nejvíce ekonomickém a právně zajištěném převodu obchodní korporace či její části byl ze strany účastníků těchto transakcí ještě více akcentován v souvislosti s novou právní úpravou soukromého práva přijatou na začátku roku 2014, neboť dříve naučené způsoby provedení těchto transakcí musely být konfrontovány s novými předpisy a jejich promítnutím do sféry daňové.

2. Cíl a metodika práce

2.1. Cíl práce

Dílčím cílem této diplomové práce je definovat a charakterizovat základní způsoby a pojmové znaky převodu obchodních korporací či jejich částí ve světle nové právní úpravy soukromého práva v České republice účinné od 1.1.2014, včetně vyjasnění daňových konsekvencí spojených s jednotlivými způsoby převodu. Hlavním cílem je pak zjištění, zda přijatá právní úprava je dostatečná, tedy reguluje možné způsoby a situace vznikající v rámci převodu obchodních korporací či jejich částí, tak aby přispěla k právní jistotě účastníků těchto transakcí a byla v souladu s daňovými zákony.

Dalším z cílů je zjistit, a na konkrétních případech demonstrovat případné zjištěné nedostatky přijaté právní úpravy a nastínit možná řešení, která by přispěla k větší právní jistotě a daňové optimalizaci těchto transakcí.

2.2. Metodika práce

Stěžejními metodami teoretické části práce je kompilace a analýza relevantních právních předpisů České republiky, definice a rozbor důležitých pojmů včetně vyjádření zásad, na kterých spočívá převod obchodní korporace či její části a to buď formou podílu či jejího jmění ve formě obchodní závodu. K hlubšímu pochopení předmětu práce v širších souvislostech bude kromě odborné literatury a důvodových zpráv k jednotlivým zákonům použita i související judikatura.

Metoda komparace i jak vychází z názvu práce samotné bude z podstatné části zaměřena na porovnání dvou právních institutů a to úplatného převodu podílu a koupě obchodního závodu. Jelikož se v praxi nevyskytuje převod obchodního závodu formou darování, resp. bezúplatně, byl z důvodu možnosti porovnání zvolen převod podílu za úplatu.

Dále se diplomová práce bude zabývat charakteristickými rysy zkoumané problematiky s důrazem na rozbor dílčích otázek týkajících se podílu v jednotlivých obchodních korporacích a obchodního závodu jako takového. Následně budou analyzovány daňové otázky související s předmětnou majetkovou dispozicí ve vztahu

k prodávajícímu, kupujícímu, ale i k obchodní korporaci, jejíž podíl, resp. obchodní závod se bude převádět.

Systematika práce je odrazem obvyklého postupu při úplatné změně vlastnické, resp. majetkové struktury v obchodní korporaci, když jsou nejprve obecně řešeny způsoby převodu a s tím související daňové dopady těchto právních jednání.

Praktická část diplomové práce se bude odrážet v příkladech z praxe za účelem snazší představy využití jednotlivých forem převodu a s nimi souvisejících skutečností, když zároveň bude prubířským kamenem její funkčnosti.

Syntézou zjištěných informací v předchozích částech práce lze v rámci závěru práce zodpovědět hypotézy dané v jejím cíli a to zejména zda přijatá právní úprava je komplexní a je schopna reagovat a regulovat společenské situace předmětu zkoumání a dále porovnání rozdílů mezi zkoumanými způsoby změny vlastnické, resp. majetkové struktury obchodní korporace.

3. Základní pojmy

3.1. Obecně k základním pojmům v rámci rekonstrukce

Jak bylo již uvedeno shora, tak soukromé právo doznalo v roce 2014 značných změn, které se nevyhnuly ani terminologii a institutům používaných u nás po několik desetiletí. Důvodem je komplexnost změny soukromého práva, když dřívější principy včetně terminologie OZ byly postaveny na konvenování k materialismu marxleninského pojetí.¹

Základním obecným ideovým zdrojem současné rekonstrukce je vládní návrh občanského zákoníku bývalého Československa z r. 1937, který nebyl jako zákon přijat kvůli událostem následujícím po mnichovské dohodě. Z koncepčního hlediska má význam, že tento vládní návrh sledoval modernizační revizi rakouského obecného zákoníku občanského (ABGB) z roku 1911 v jeho konfrontaci s novějšími evropskými zákoníky, zejména německým a švýcarským. Se zřetelem k tomu je třeba zdůraznit, že se jednalo o návrh myšlenkově soudržný, s jasným filozofickým zázemím převzatým z rakouského zákoníku, koncepčně navazující na tradice středoevropského právního myšlení.²

Osu celé úpravy představuje člověk a jeho zájmy. Právní postavení člověka jako jednotlivce, včetně úpravy práv výlučně a přirozeně spjatých s jeho osobou, je klíčové téma první části zákoníku. Otázky spojené s jeho rodinou a rodinnými vztahy upravuje druhá část; jeho majetku a osudu tohoto majetku po smrti člověka se věnuje třetí část. Čtvrtá část upravuje obligační právo, tedy práva a povinnosti vzniklá člověku vůči jiným z jeho soukromého styku s jinými osobami.

Antropocentrické pojetí občanského zákoníku (NOZ) však nepomíjí téma právnických osob jako dalšího subjektu soukromých práv a povinností. Z toho důvodu také zejména obecná část věnuje úpravě postavení právnických osob značnou pozornost s tím, že tato úprava má platit subsidiárně pro všechny právnické osoby podle českého právního řádu, neboť v občanském, nikoli v obchodním zákoníku či jiném zákoně, má být ze systémového hlediska těžiště úpravy statusových otázek právnických osob. Vychází se ale z pojetí, že právnické osoby vytvářejí lidé proto, aby sloužily jejich zájmům. Nefinguje se

¹ Důvodová zpráva k zákonu č. 89/2012 Sb. občanský zákoník, Praha: nakladatelství ANAG, 2012, s. 11

² Důvodová zpráva k zákonu č. 89/2012 Sb. občanský zákoník, Praha: nakladatelství ANAG, 2012, s. 17

tudíž rovnost obou skupin subjektů, neboť ta fakticky není a v řadě případů není ani možná.³

Obecná úprava právnických osob je začleněna do občanského zákoníku (§ 118 až 209 NOZ). Občanský zákoník dokonce právnické osoby vymezuje jako organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná (§20, odst. 1 NOZ). Toto vymezení je důležité pro další úvahy o podstatě zejména kapitálových společností. Na obecnou úpravu právnických osob navazuje úprava korporací (§ 210 až 213). Obě uvedené úpravy se vztahují – nestanoví-li ZOK jinak – i na obchodní korporace.⁴

V rámci rekodifikace došlo ke změně úpravy, příp. terminologie včetně definic právních institutů stěžejních pro tuto práci a to institutů obchodní korporace, podíl a obchodní závod.

V diplomové práci jsou uvedeny i termíny používané dřívější právní úpravu, jako například podnik, obchodní podíl, a to zejména z důvodu citace dřívější judikatury, resp. literatury.

3.2. Obchodní korporace

Obecné pojetí obchodních společností (korporací), tak jak bylo uvedeno v dřívější právní úpravě, nebylo změněno. I nadále jsou tyto subjekty právnickými osobami typu korporace, jejichž stěžejním cílem a účelem je podnikání. Nicméně stále zůstává možnost založit obchodní společnost také za jiným účelem než je podnikání. Zákon však společnost ani korporaci nedefinuje.

Pojem obchodní korporace se nekryje s anglickým pojmem „corporations“⁵, ale navazuje na českou, lépe snad řečeno kontinentální doktrínu. Korporaci lze chápat jako otevřenou strukturu vystavěnou na bázi obligace, tedy jako strukturu proměnnou, a cílem regulace je zajistit její fungování a dále ochranu slabších nebo méně informovaných stran

³ *Důvodová zpráva k zákonu č. 89/2012 Sb. občanský zákoník*, Praha: nakladatelství ANAG, 2012, s. 21

⁴ Štenglová, I., Havel, B., Cileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1.vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.2.

⁵ s tím se funkčně kryje pojem kapitálová společnost

(minority, věřitelé). Zákon si je ostatně vědom toho, že všechny čtyři typy regulovaných obchodních společností vykazují odlišnosti.

Pod pojem obchodní korporace ZOK zahrnuje všechny formy obchodních společností (společnost s ručením omezeným, akciovou společnost, komanditní společnost, veřejnou obchodní společnost, evropskou společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení) i družstev (tedy družstvo v užším smyslu, bytové družstvo, sociální družstvo a evropské družstvo), nicméně jeho úprava dopadá především na tuzemské formy těchto korporací, neboť ty evropské jsou primárně upraveny zvláštními předpisy Evropské unie.

3.3. Podíl

Úpravu podílu v obchodní korporaci lze nalézt v hlavě I., dílu 6. ustanoveních § 31 a násl. zákona o obchodních korporacích. Zákon o obchodních korporacích předpokládá jednotné vymezení podílů pro všechny korporace, tedy včetně družstva. Zákon tak opouští dělení na podíl a obchodní podíl, vždy se jedná o podíl. Obsah podílu je vymezen zákonem, nicméně úprava je dispozitivní v tom smyslu, že práva a povinnosti spojené s podílem lze společenskou smlouvou, resp. stanovami, do určité míry upravovat, a to mj. např. v návaznosti na různé druhy podílů ve společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti.

Podstatnou změnou oproti dosavadní úpravě je změna chápání podílu jakožto předmětu práva. Z nového chápání věci v občanském zákoníku (§ 489 NOZ) totiž jednoznačně plyne, že podíl je nehmotnou věcí (§196 odst. 2 NOZ) v právním smyslu slova, nikoliv jinou majetkovou hodnotou. Nebude tak třeba řešit problémy analogického užití ustanovení o věcech apod. - zákonodárce má podíl za věc, proto se na něj použijí ustanovení o věcech, ledaže zákon stanoví jinak (§ 979 a násl. NOZ). Podíl také může být vydržen, může dojít k jeho smíšení, použijí se pravidla o nabytí vlastnického práva od neoprávněného apod. Podíl je věcí nehmotnou movitou (§ 498 odst. 2 NOZ). Podíl může být součástí hromadné věci; může být i součástí obchodního závodu (§ 501a 502 NOZ).

Podíl může být převáděn, ledaže zákon nebo smlouva dají omezení, může být také (s možnými stejnými omezeními) předmětem přechodu. Vzhledem k tomu, že práva a povinnosti společníka plynoucí ze společenské smlouvy, resp. stanov, tvoří ve svém souhrnu podíl, lze mít za to, že se tím *ipso facto* vylučuje použitelnost obecných pravidel o

cesi smlouvy (§ 1895 a násl. NOZ). Převod podílu, tedy *uno actu* převod práv a povinností společníka plynoucí z jeho účasti v korporaci, je specificky regulován zákonem o obchodních korporacích, a cese smlouvy se tedy nepoužije. Z toho lze taktéž dovodit, že to platí i pro možný převod části práv a povinností (§ 1895 odst. 1 *in fine* NOZ), protože podíl je chápán jako celistvá věc, kterou nelze „rozpouštět“, ledaže by docházelo k dělení podílu podle ZOK, případně ke změně společenské smlouvy.⁶

Vymezení podílu ZOK v ustanovení § 31 sleduje obecné vymezení podílu, tedy jedná se o vymezení spádové, s tím, že ZOK dále vymezuje podíl na zisku (zejména § 34 a 35), vypořádací podíl (zejména § 36) a podíl na likvidačním zůstatku (zejména § 37 a násl., vždy dále specifikováno u jednotlivých obchodních korporací.⁷

Obsahové vymezení podílu stojí na dvou základních složkách – část obsahu vymezí zákon a část si mohou vymezit společníci ve společenské smlouvě, resp. stanovách. Předpokladem této úvahy je smluvní podstata korporace a možnost, aby si strany smlouvy obsah své budoucí obligace určily samy v režimu *legis contractus*, případně dispozitivních norem (§ 1 odst. 2 NOZ).

Zákonný obsah podílu sice rámcově vymezuje § 31 ZOK, ale jeho konkrétní obsah je vymezen zejména u jednotlivých obchodních korporací.⁸ Od práv a povinností, které tvoří podíl a plynou ze zákona, je nutno odlišit ta práva a povinnosti, které se nevážou na postavení společníka v korporaci, ale na postavení společníka coby vlastníka podílu. Možnosti podíl převést, zatížit či jinak právně omezit jsou sice dány zákonem, ale nevážou se na postavení společníka v korporaci, a proto nejsou součástí podílu.⁹

Složitou otázkou je míra otevřenosti smluvních doplnění obsahu podílu. ZOK předpokládá, že podíl představuje účast v korporaci a práva a povinnosti z této účasti plynoucí. Je-li podstata korporace smluvní, o čemž nelze pochybovat, je důvodné současně

⁶ Štenglová, I., Havel, B., Cileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.67.

⁷ Likvidace je obecně regulována občanským zákoníkem (§184 a násl. NOZ).

⁸ Jedná se zejména o právo domáhat se za společnost určitých plnění (např. § 108, 157 nebo 371 ZOK), právo kontroly společnosti a jejich orgánů a právo na informace (např. § 155, 167 nebo 357 ZOK), právo napadat platnost usnesení valné hromady (např. 191 a násl. nebo § 428 a násl. ZOK), hlasovací právo a právo podávat návrhy (např. 167 a násl. nebo § 353 a násl.), právo na podíl na zisku, na vypořádací podíl a na podíl na likvidačním zůstatku.

⁹ Výjimkou mohou být případy, kdy si některá z těchto práv a povinností společníci ve společenské smlouvě vtáhnou do obsahu podílu; v takovém případě se bude jednat o práva a povinnosti plynoucí z účasti společníka v korporaci.

dovodit, že obsah obligace, kterou jsou společníci vázáni, je v jejich sféře vlivu, tedy ji mohou do určitého stupně modifikovat, ledaže by to zákon vylučoval.¹⁰

3.4. Obchodní závod

3.4.1 Obchodní závod

Jelikož občanský zákoník upravuje i postavení podnikatelů (§ 420 odst. 1 NOZ), upravuje i vymezení těch věcí, jež mají zvláštní význam právě pro podnikání a pro právní postavení podnikatelů. Na prvním místě přináší legální definici obchodního závodu (pro který dále používá legislativní zkratku „závod“).

Závod je definován v § 502 NOZ, který uvádí, že obchodní závod je organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil a který z jeho vůle slouží k provozování jeho činnosti. Má se za to, že závod tvoří vše, co zpravidla slouží k jeho provozu.

Zatímco vymezení podniku (v § 5 odst. 1 ObchZ) zahrnovalo i osobní složky podnikání, v případě legální definice obchodního závodu tomu tak není. Je však nicméně třeba upozornit na to, že judikatura evropských soudních institucí (zejména Soudního dvora Evropské unie) chápe předmět právních vztahů sloužících z vůle podnikatele k provozování jeho podnikatelské činnosti širěji a zahrnuje do něj právě i osobní složky podnikání. Podle rozhodnutí Soudního dvora ve věci 19/61 Mannesmann proti Vysokému úřadu ESUO je totiž předmětem právních vztahů sloužících k podnikání tvořen jednotnou organizací osobních, hmotných i nehmotných prvků spojených s autonomním subjektem práva sledující určitý ekonomický cíl. Řada dalších rozhodnutí na cit. rozsudek ve věci Mannesmann odkazuje. Tak podle rozhodnutí Soudu prvního stupně ve spojených věcech T-236/01, T-239/01, T-244/01 až T-246/01 a T-251 až 252/01 pravidlo stanovené judikaturou musí být vykládáno v tom smyslu, že podnik znamená hospodářskou jednotku zahrnující osobní, hmotné a nehmotné prvky (podobně rozhodnutí Soudu prvního stupně

¹⁰ Štenglová, I., Havel, B., Čileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1.vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.68.

T-53-03). Je tedy třeba mít na paměti, že legální definice závodu je užší, nežli vymezení základní hospodářské jednotky podle rozhodovací praxe evropských soudních institucí.¹¹

Důvodová zpráva vysvětluje některé skutečnosti týkající se zejména osobní složky dříve uváděné v ustanovení § 5 ObchdZ, když uvádí, že nově navrhovaná úprava obecně vychází z jednotného pojmu věci v právním smyslu, opouští se popisný text § 5 obchodního zákoníku vypočítávající hmotné, nehmotné a osobní složky. I to, co literatura chápe jako osobní složku podniku (podnikatelská myšlenka, know-how, goodwill, zaměstnanecká složka, klientela) jsou ve skutečnosti tzv. nehmotné statky představované buď právy, nebo průmyslovým a jiným duševním vlastnictvím. I o klientele (zákaznictvu) vázané v naší právní kultuře na existující podnikatelské obchodní spojení, na podnikatelské možnosti ovlivnit žádoucím způsobem jednání s jinými osobami, popř. doporučit určité osoby jiným, se v minulosti vždy soudilo, že ji lze samostatně převádět i to, že se s převodem obchodního závodu převádí i klientela, ledaže je ujednáno něco jiného. Z uvedených důvodů NOZ vychází při vymezení pojmu obchodního závodu z pojmu obchodního jmění, tedy s využitím obsahové vazby na aktiva a pasiva neboli – civilisticky řečeno – na věci a dluhy.

Důvodová zpráva k občanskému zákoníku uvádí, že obchodní závod se i nadále bude považovat za zákonnou věc hromadnou (*universitas iuris*), tedy non subjekt. Obecně tedy bude platit, že převodem závodu k němu nabyvatel získá *uno actu* vlastnické právo jako k celku, a není tedy nutný samostatně převádět jeho jednotlivé části. Podnikateli se ponechává na vůli, zda určitou část závodu vymezí tak, že ji určí k tomu, aby v rámci obchodních styků vystupovala jako pobočka (filiálka) a – hospodářsky a do jisté míry i právně – autonomní jednotka. Obecně se pro pobočku vyžaduje kumulativní splnění podmínek hospodářské a funkční samostatnosti – rozhoduje faktický stav, nikoli zápis do obchodního rejstříku.¹²

Protože podle NOZ se věcmi nerozumí jen hmotné předměty (věci hmotné), ale i práva a jiné hodnoty bez hmotné podstaty (§ 496 odst. 2 NOZ), není již třeba, aby NOZ výslovně stanovil, že závod je věcí hromadnou.

¹¹ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek I.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.1184

¹² *Důvodová zpráva k zákonu č. 89/2012 Sb. občanský zákoník*, Praha: nakladatelství ANAG, 2012, s. 111

Obchodní závod je definován jako vymezený organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil a který z jeho vůle slouží k provozování jeho činnosti. Je proto třeba připomenout, že podle § 495 NOZ souhrn majetku osoby a jeho dluhů tvoří její jmění; podle téhož ustanovení majetkem je souhrn všeho, co osobě patří.¹³

3.4.2 Rodinný závod

Od obchodní závodu upravenému v ustanovení § 502 NOZ je nutné odlišovat taktéž nový pojem uvedený v NOZ a to je rodinný závod. Tento je upraven na jiném místě NOZ v ustanovení § 700 a násl. NOZ. Jedná se o zvláštní typ obchodního závodu.

Přijatá právní úprava po vzoru úpravy v italském *Codice civile* (čl. 230 bis) zařadila zvláštní ustanovení o rodinném závodu. Italský občanský zákoník byl v tomto směru novelizován při reformě rodinného práva v roce 1975 a doplněn o úpravu, ze které návrh čerpá jako z inspirativního vzoru právě s ohledem na jeho ucelenou koncepci. Některé jiné zahraniční úpravy (např. nový francouzský *Code de commerce* z r. 2001 se problematikou rodinných podniků zabývá v čl. 121-4 až 121-7, ale řeší jen některé dílčí aspekty). Úprava by měla řešit nejen právní poměry rodinného závodu, jehož provozování slouží k obživě rodiny a na jehož provozování se členové rodiny fakticky podílejí, ale především otázky práv a povinností zúčastněných členů rodiny pro případ, že není ujednáno něco jiného. Měly by se tak vyřešit situace, kdy členové rodiny pro rodinný závod fakticky pracují, aniž se jejich práva a povinnosti spravují zvláště uzavřenou smlouvou. Proto se výslovně vytýká, že se tato ustanovení nepoužijí, pokud je rodinný závod provozován na základě společenské smlouvy (ať již se založením obchodní společnosti nebo družstva nebo bez takového založení), smlouvy o tiché společnosti nebo na základě smlouvy zakládající mezi stranami pracovní poměr. Tyto právní prostředky mohou být přirozeně kombinovány: i v případě, že bude závod provozován obchodní společností, jejímiž společníky budou manželé se závazkem k osobnímu výkonu práce, že jejich dcera a syn budou pro tuto obchodní společnost pracovat na základě pracovní smlouvy a děd bude tichým společníkem takové obchodní společnosti, budou se práva a povinnosti každého z nich řídit příslušnou smlouvou. To má platit i v případě uzavření obdobných smluv (příkazní, zprostředkovatelské, komisionářské apod.).

¹³ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek I.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.1184

Právní úprava se nepoužije ani v případě, kdy rodinný závod provozuje právnická osoba, na které mají podíly někteří členové rodiny společně s třetími osobami. Podílejí-li se na provozu rodinného závodu manželé, mohou vzhledem k obecné úpravě manželského majetkového práva nastat různé situace podle toho, zda je rodinný závod ve společném jmění manželů, nebo náleží-li do výlučného jmění jednoho z manželů, jakož i podle toho, zda si manželé ujednali majetkový režim odlišný od zákonného režimu, popřípadě zda takový režim založil svým rozhodnutím soud. Úprava manželského majetkového práva se použije přednostně před ustanoveními o rodinném závodu. Tím se vylučuje konflikt obou úprav.

O rodinný závod se jedná, jde-li o soubor obchodního jmění sloužící podnikatelským účelům (tedy splňuje-li obecné podmínky existence obchodního závodu) a na jehož provozu se podílejí trvalou prací členové širší rodiny bez toho, že tak činí jako společníci společnosti nebo na základě pracovní smlouvy. Rodinný závod není tedy charakterizován předmětem podnikání, ale osobami, které se trvale podílejí na jeho provozování. Kromě fixace pojmu rodinného závodu obsahuje navržené ustavení významné právní pravidlo, podle něhož je na roveň členu rodiny, který pro rodinný závod trvale pracuje, postaven i ten člen rodiny, který trvale pracuje pro rodinu, tedy se zejména stará o rodinnou domácnost. Jde o důsledné naplnění zásady, že osobní péče o rodinu a její členy má stejný význam jako poskytování majetkových plnění.¹⁴

3.5 Podíl a obchodní závod v režimu společného jmění manželů

3.5.1. Podíl v režimu společného jmění manželů

Současný občanský zákoník na rozdíl od dřívější právní úpravy jednoznačně stanoví v ustanovení § 709, odst. 3, že součástí společného jmění manželů je také podíl manžela v obchodní společnosti nebo družstvu, stal-li se manžel v době trvání manželství společníkem obchodní společnosti nebo členem družstva. To neplatí, pokud jeden z manželů nabyl podíl způsobem zakládajícím podle § 709, odst. 1 jeho výlučné vlastnictví.

¹⁴ *Důvodová zpráva k zákonu č. 89/2012 Sb. občanský zákoník*, Praha: nakladatelství ANAG, 2012, s. 150-151

Tímto ustanovením byla vyřešena dlouho trvající diskuse na toto téma¹⁵. Současná právní úprava však mohla jít dále a exaktně vyjádřit i míru účasti, resp. neúčasti druhého manžela v rámci obchodní korporace, když k určitému závěru je nutné dojít interpretací zákonného textu.

„Podíl“ definuje občanský zákoník v § 1122 NOZ jako to, co vyjadřuje míru účasti každého společníka na vytváření společné vůle a na právech a povinnostech vyplývajících ze spoluvlastnictví věci. Podílení se má dvě stránky, u podílu v obchodní společnosti a podílu v družstvu jsou tyto dvě stránky zvlášť zřetelné. Zatímco prvou stránku představuje hodnota osobní, nemajetková, kterou lze označit jako „společenstevní“ nebo jednoduše „společenská“ (což byl termín běžný v první republice), popř. jako „společnická“, druhou stránku představuje hodnota majetková, resp. individuální (rovněž termín užívaný v první republice). V textu kodexu¹⁶ původně (totiž v prvotním návrhu) byla uvedena „majetková hodnota podílu“. Slova „majetková hodnota“ byla posléze vypuštěna pro nadbytečnost: vždyť to, že jde pouze o majetkové hodnoty (které jsou zároveň součástí nějakého jiného,

¹⁵ Viz rozhodnutí Nejvyššího soudu sp.zn. 22 Cdo 700/2004, ve kterém se uvádí: „Dovolací soud při značně rozporné a početné odborné literatuře ke sporné právní problematice vlastnictví obchodního podílu manželů sdílí názor prezentovaný autory S. R. a M. Z. v publikaci *Kurs občanského práva - Instituty rodinného práva, nakladatelství C. H. Beck, Praha 1999, s. 48; Miroslavou Bartošikovou a Ivanou Štenglovou v publikaci Společnost s ručením omezeným, nakladatelství C. H. Beck, Praha 2003, s. 86; a Janem Dvořákem v publikaci Majetkové společenství manželů, ASPI Publishing, Praha 2004, s. 179. Nejvyšší soud tak k věci zaujímá následující názor: S obchodním podílem je spjata majetková hodnota, která je ve smyslu § 118 odst. 1 ObčZ jinou majetkovou hodnotou (majetkem) a jako taková může být předmětem občanskoprávních vztahů. Jestliže i jen jeden z manželů nabyde za trvání manželství a z prostředků patřících do společného jmění manželů obchodní podíl ve společnosti s ručením omezeným, stává se tím získaný majetek (hodnota takového podílu) ze zákona součástí společného jmění manželů, neboť to přímo vyplývá z výše citovaného kogentního ustanovení § 143 odst. 1 písm. a) ObčZ. Gramatický ani logický výklad navazujícího ustanovení § 143 odst. 2 ObčZ takový závěr nevylučuje. Nestanoví-li eventuelní dohoda manželů o zúžení jejich společného jmění, uzavřená v souladu s ustanovením § 143a ObčZ, něco jiného, nelze (s ohledem na předcházející vymezení předmětu společného jmění manželů) posledně citované ustanovení zákona vykládat jinak, než že jím není dotčena skutečnost, že následkem vynaložení prostředků patřících do společného jmění, aniž by se současně stali "kolektivními" společníky ve společnosti s ručením omezeným, se obchodní podíl nabytý jedním z manželů stává součástí společného jmění obou manželů. Důsledkem ustanovení § 143 odst. 2 ObčZ je toliko oddělení či odlišení právního postavení společníka - manžela, jenž se stal společníkem obchodní společnosti, od právního postavení druhého manžela, který se společníkem nestal. Jen manžel - společník - má práva a povinnosti vyplývající pro něj z úpravy postavení společníka obchodní společnosti v obchodním zákoníku či jiném právním předpise nebo ve společenské smlouvě. Je však oddělen od majetkové hodnoty obchodního podílu, která zůstává manželům společná. Proto je také omezen v nakládání s obchodním podílem, pokud nejde o jeho obvyklou správu ve smyslu § 145 odst. 2 ObčZ, neboť stejnou měrou jako náleží jemu, náleží i druhému manželovi.*

¹⁶ myšleno NOZ – pozn. autora práce

totiž vně manželského společenství stojícího, celku), lze dobře zjistit již ze samotného označení v nadpise oddílu“ „manželské majetkové právo“.¹⁷

3.5.1. Závod v režimu společného jmění manželů

Jak bylo již uvedeno shora, tak obchodní závod lze chápat jako vymezený organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil a který z jeho vůle slouží k provozování jeho činnosti. Nelze proto zcela souhlasit s důvodovou zprávou k NOZ, která uvádí, že obchodní závod je věc hromadná¹⁸, neboť definice věci hromadné v § 501 NOZ, uvádí, že se jedná o soubor jednotlivých věcí náležejících téže osobě, považovaný za jeden předmět a jako takový nesoucí společné označení, pokládá se za celek a tvoří hromadnou věc. Z uvedené se poddává, že hromadná věc na rozdíl od závodu nepočítá ve svém obsahu s pasivy, resp. dluhy. S ohledem na shora uvedené se lze přiklonit k převládající právní doktríně, že závod je věc hromadná *sui generis*.

Na stejném místě uvádí důvodová zpráva, že obchodní závod je především majetková hodnota, a proto na něj lze aplikovat ustanovení týkající se manželského majetkového práva.

V rámci soudní praxe se řeší nejčastěji, zda závod (dříve podnik) patří do společného jmění manželů, příp. jaká je jeho hodnota a patří-li do výlučného vlastnictví jednoho z manželů, tak jaká majetková hodnota, vnosy a investice, se mají zohlednit v rámci vypořádání společného jmění manželů.

Již dříve judikatura Nejvyššího soudu upravila vztah podniku v rámci společného jmění manželů zejména při jeho vypořádání. S přihlédnutím k v této práci uvedeným odlišnostem podniku a obchodního závodu lze tato rozhodnutí aplikovat i na současnou úpravu. Ve svém rozhodnutí č.j. 22 Cdo 2498/2013-827 ze dne 29. dubna 2014 Nejvyšší soud shrnuje náhled na předmětnou problematiku.

Nejvyšší soud v rozsudku ze dne 18. dubna 2005, sp. zn. 22 Cdo 2296/2004 (www.nsoud.cz) vyložil, že cena podniku je zpravidla vyjádřena rozdílem mezi aktivy a pasivy podniku (k tomu shodně též rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 25. září 2012, sp.

¹⁷ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. Zuklínová, M.a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek II.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.130

¹⁸ *Důvodová zpráva k zákonu č. 89/2012 Sb. občanský zákoník*, Praha: nakladatelství ANAG, 2012, s. 111

zn. 22 Cdo 2380/2012). V rozsudku ze dne 12. prosince 2013, sp. zn. 22 Cdo 2430/2013 (www.nsoud.cz) Nejvyšší soud vysvětlil, že podle § 5 obchodního zákoníku se podnikem 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; součástí podniku pak jsou i závazky vztahující se k podniku a výkonu podnikatelské činnosti. V rozsudku ze dne 30. října 2013, sp. zn. 22 Cdo 3128/2913 (www.nsoud.cz) Nejvyšší soud dospěl k závěru, že při vypořádání podniku, který byl předmětem společného jmění manželů je nutno posuzovat takový podnik jak z hlediska aktiv získaných a použitých ve prospěch podniku, tak i z hlediska pasiv zatěžujících podnik.

Z uvedeného vyplývá, že do vypořádání podniku se promítají také závazky, které jsou jeho součástí. V této souvislosti není podstatné, zda se jedná o závazky tvořící společné jmění manželů či závazky stojící mimo režim společného jmění manželů a sjednané pouze jedním z manželů. Rozhodné je, zda se jedná o závazky tvořící součást podniku, tj. typicky závazky, jejichž prostřednictvím byly získány finanční prostředky či hodnoty tvořící součást podniku nebo ve prospěchu podniku použité. V takovém případě lze usuzovat na to, že i závazky, prostřednictvím kterých byla aktiva pořízena, jsou součástí podniku a promítají se do jeho hodnoty a následně do vypořádání společného jmění manželů k podniku.¹⁹

Z předmětného rozsudku lze dovodit, že Nejvyšší soud chápe podnik jako celek, který i stejným způsobem vypořádává, patří-li do společného jmění manželů viz právní názor Nejvyššího soudu ČR uvedený v rozhodnutí sp. zn. 22 Cdo 684/2004.

Obdobným způsobem se Nejvyšší soud staví i k vypořádání v případě, je-li podnik, resp. závod ve výlučném vlastnictví jednoho z manželů a to proto, že do společného jmění manželů, jak podle úpravy uvedené v § 143 OZ, tak podle ustanovení § 709, resp. § 711 NOZ, patří příjmy získané i z tohoto výlučného majetku viz například rozhodnutí Nejvyššího soudu sp.zn. 22 Cdo 3705/2014²⁰.

¹⁹ Rozsudek Nejvyššího soudu České republiky, č.j. 22 Cdo 2498/2013-827 ze dne 29. dubna 2014

²⁰ Jestliže tedy podnik vzniklý za trvání bezpodílového spoluvlastnictví nebyl jeho součástí, nestal se ani součástí společného jmění manželů, a předmětem vypořádání tak nemohou být ani jednotlivé složky podniku coby hromadné věci právě proto, že jsou součástí výlučného majetku podnikatele. Způsob zohlednění příjmů, které podnik generuje, ve vazbě na bezpodílové spoluvlastnictví, a promítnutí těchto příjmů do následného vypořádání, vysvětlil Nejvyšší soud např. ve výše uvedeném rozsudku ze dne 27. září 2004, sp. zn. 22 Cdo 684/2004). Podnikající manžel byl proto povinen nahradit do bezpodílového spoluvlastnictví (společného

4. Převod podílu v obchodní korporaci za úplatu

4.1. Převod podílu v obchodní korporaci za úplatu z právního hlediska

Podíl v obchodní korporaci lze nabývat mnoha způsoby. Základní dělení způsobu nabývání vlastnictví či jiného práva lze členit na převod, nebo přechod, když převodem je míněn derivativní způsob nabytí práva, ke kterému dochází na základě projevu vůle, např. smlouvou. Oproti tomu v rámci přechodu se tak děje na základě právní skutečnosti, které nejsou projevem vůle např. na základě zákona, rozhodnutím státního orgánu.

Aby bylo možno komparovat dvě právní skutečnosti a to převod podílu v obchodní korporaci a koupi obchodního závodu, musí být vytvořeny stejné podmínky těchto dvou právních institutů. Jelikož dochází k porovnání koupě obchodního závodu, tak nelze oproti této skutečnosti postavit bezúplatné nabytí podílu v obchodní korporaci, neboť obligatorní součástí kupní smlouvy je i určení kupní ceny. Zároveň tak není možné porovnávat diferenční způsoby nabytí vlastnického práva, tedy v tomto případě převod na straně obchodního závodu a např. přechod podílu v obchodní korporaci v rámci dědění. Proto se dále s ohledem na rozsah této práce budeme věnovat pouze převodu podílu za úplatu.

ZOK obecně upravuje definici podílu nicméně nikoliv převod obchodního podílu v obchodní korporacích. Tuto problematiku řeší v rámci úprav jednotlivých společností a družstva.

4.1.1 Převod podílu ve veřejné obchodní společnosti

Zákon o obchodních korporacích je ve vztahu k převodu podílu ve veřejné obchodní společnosti stručný, ale zcela výstižný. Ve svém ustanovení § 116 uvádí, že převod podílu společníka ve veřejné obchodní společnosti se zakazuje. Důvodová zpráva pak k tomu uvádí, že se tímto ustanovením nevylučuje cese smlouvy podle občanského

jmění manželů) částku, která se rovná kladnému (pozitivnímu) rozdílu mezi aktivy a pasivy jeho podnikání ke dni zániku zákonného majetkového společenství, což zpravidla představuje cenu podniku.

zákoníku. K tomuto závěru dospěla i přes absenci výslovného zákazu o převodu podílu v Obchz dřívější judikatura viz rozhodnutí Nejvyššího soudu sp.zn. 29 Cdo 646/2008.²¹

4.1.2 Převod podílu v komanditní společnosti

Komanditní společnost je osobní společnost, ve které alespoň jeden ze společníků ručí za dluhy společnosti neomezeně celým svým majetkem a alespoň jeden ze společníků omezeně do výše své komanditní sumy. Ačkoliv podstatou ručení se postavení komanditisty zásadně neliší od stávající úpravy, rozdíl je v definitech. Výše ručení se tak nově neodvívá jen od výše splaceného vkladu, jak je tomu dnes, ale alternativně od výše komanditní sumy, tedy částky v penězích, kterou komanditista deklaroval, jejíž výše se zapisuje do obchodního rejstříku a je částečně nezávislá na výši vkladu. V obecné rovině tak lze říci, že komanditní suma je konkrétní částka, která se stala zjevnou třetím osobám prostřednictvím obchodního rejstříku a do které konkrétní komanditista ručí za dluhy společnosti. Z povahy věci plyne, že komanditista, kterého stíhá vkladová povinnost, ručí do konkrétní výše, aniž by došlo k realizaci vkladů. Zatímco vkladová povinnost je povinnost vztahující se k vnitřnímu chodu společnosti, komanditní suma souvisí se vztahem společnosti ke třetím osobám; nicméně celková výše komanditní sumy má následnou souvislost se splácením vkladů.

Komanditista může převádět svůj podíl a může jich držet i více (obdobně se společníkem společnosti s ručením omezeným).

Z důvodu deklarovaného posunu pojetí komanditní společnosti jako společnosti osobního rázu a ve shodě s novým systematickým oddělením části společné všem obchodním korporacím, se mění dosavadní formulace pramenů úpravy komandity.

²¹ Veřejná obchodní společnost je osobní společností, její společníci se sdružují především s ohledem na své individuální znalosti, vlastnosti a dovednosti. Rozhodujícím účelem společnosti není soustředit kapitál, ale spojit lidské individuality k dosažení společných podnikatelských cílů. Existence společnosti je přímo vázána na setrvání společníků v ní; nastane-li některý z důvodů pro zánik účasti některého ze společníků, zrušuje se i sama společnost (viz § 88 odst. 1 obch. zák.). I z toho důvodu obchodní zákoník ve znění účinném ke dni uzavření smluv o převodu podílu ve společnosti v ustanovení § 79 odst. 1 určoval, že ke změně společenské smlouvy je třeba souhlasu všech společníků, nestanoví-li tento zákon nebo společenská smlouva jinak. Mělo-li tedy dojít ke změně společenské smlouvy v osobách společníků, byl k takové změně nutný, nestanovil-li zákon jinak, souhlas všech společníků, popřípadě souhlas takového počtu společníků (jejich hlasů) jaký určila společenská smlouva, s odpovídající změnou společenské smlouvy; teprve v důsledku takového souhlasu mohla skončit účast "vystupujících" společníků ve společnosti a vzniknout účast společníka nového. Tomuto požadavku odpovídá postup podle ustanovení § 83 obch. zák., zásadně mu však neodpovídá uzavření smlouvy o převodu podílu ve společnosti. Z uvedeného plyne, že uzavřením smlouvy o převodu podílu ve veřejné obchodní společnosti ke změně v osobách společníků dojít nemůže (ledaže by taková smlouva splňovala shora uvedené podmínky).

Napříště se vylučuje obecná aplikace ustanovení o s.r.o. na právní postavení komanditisty, namísto toho se stanoví, že není-li konkrétní úpravy (smlouvy či zákona), popř. taková úprava neplyne z ustanovení hlavy druhé o obchodních korporacích (je-li v této části zákona ustanovení platné pro v.o.s., vztahuje se také na k.s.), užití se přiměřeně ustanovení o veřejné obchodní společnosti. Toto normativní řešení je jednodušší, využívá možnosti nové systematiky a ruší, sic odůvodnitelný, leč leckdy zbytečný posun komandity blíže ke společnosti s ručením omezeným.²²

Jelikož ustanovení § 116 ZOK zakazuje převod podílu společníka, lze toto ustanovení aplikovat i ve vztahu k podílu komplementáře. K převoditelnosti podílu komanditisty uvádí ustanovení § 123 ZOK, že na tento podíl se přiměřeně použije ustanovení o převoditelnosti podílu ve společnosti s ručením omezeným.

4.1.3 Převod podílu ve společnosti s ručením omezeným

4.1.3.1 Převod podílu ve společnosti s ručením omezeným smlouvou

Právní úprava převodu podílu ve společnosti s ručením omezeným je výrazně bohatší než úprava u veřejné obchodní společnosti či komanditní společnosti.

Pro snazší orientaci v problematice je nasnadě připomenout změny, které by mohly ovlivnit převod podílu v s.r.o., resp. je nutné je zkoumat při jejich převodu, a které přinesl rok 2014. Současná právní úprava začleňuje v rámci regulace společnosti s ručením omezeným, kromě již dříve zmíněné transformace podílu jakožto věci, několik novinek týkajících se podílu. Jednou z nich je možnost společnosti generovat více druhů podílů, které se budou lišit právy a povinnostmi, která jsou s tímto podílem spojena. Dále vzniká možnost společníka vlastnit více druhů podílů, ale i podílů stejného druhu. Různé druhy podílů a jejich obsah bude určovat společenská smlouva.

Převod podílu ve společnosti s ručením omezeným je upraven v ustanovení § 207 a následujících ZOK. Předpokládá se volná převoditelnost mezi společníky, která není podmíněna souhlasem valné hromady, když zákon předpokládá, že s.r.o. je spíše uzavřenou společností. Zákon také nezavádí obecně předkupní právo k podílu, ale to lze

²² *Důvodová zpráva k zákonu č. 90/2012 Sb. obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)*, Praha: nakladatelství ANAG, 2012, s. 31

zavést smluvně, a to i jako právo věcné povahy (§ 2140 a násl. NOZ). Výjimky jsou dány pro prodej podílu při realizaci zástavního práva, v rámci zpeněžení podle insolvenčního zákona, při výkonu rozhodnutí postižením podílu a v rámci regulace uvolněného podílu.

Převoditelnost může být modifikována nejen společenskou smlouvou, tedy pravidly, která platí pro všechny společníky, ale také vzájemnými smlouvami mezi společníky.²³

Dochází-li k převodu podílu na třetí osobu, tak se ze zákona vyžaduje vždy souhlas valné hromady. Toto pravidlo je dispozitivní, a lze tedy převod podmínit jinak nebo pravidlo eliminovat. Bude-li však převod podílu na třetí osobu podmíněn souhlasem valné hromady, tak smlouva o převodu podílu nenabude účinnosti dříve, než bude udělen souhlas.

Nabytím podílu společník automaticky přistupuje ke společenské smlouvě, když toto ustanovení již nemusí být uváděno ve smlouvě o převodu podílu a ani není možné jej dohodou vyloučit. Převod podílu je vůči společnosti účinný doručením účinné smlouvy o převodu podílu s úředně ověřenými podpisy.

Na základě zákona také převodce podílu ručí společnosti za dluhy, které byly s podílem na nabyvatele převedeny. Ručení převodce se váže na dluhu, které byly s převáděným podílem spojeny, tedy typicky společné dluhy – vkladová nebo příplatková povinnost. Zákon tedy nepředpokládá, že na nabyvatele přejdou všechny dluhy původního vlastníka podílu, ale jen ty, které jsou spojeny s podílem samotným (nejedná se o univerzální sukcesí). Vzhledem k možnosti více druhů podílů je však možné, že se s podílem budou spojeny i jiné dluhy, a to i jakékoliv povahy, protože zákon nepřepokládá pouze dluhy peněžité.²⁴

²³ Štenglová, I., Havel, B., Cileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1.vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.399.

²⁴ Štenglová, I., Havel, B., Cileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1.vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.402.

4.1.3.2 Převod podílu ve společnosti s ručením omezeným ve formě kmenového listu

Nově taktéž existuje možnost společnosti vydat cenný papír (tzv. kmenový list), který bude představovat podíl ve společnosti.

Kmenový list je ze zákona pojmenovaný cenný papír na řad, tedy listina ve smyslu § 514 NOZ (nikoliv nutně papírová listina, ale jakýkoliv jiný hmotný substrát), který sice nejde zaknihovat, nicméně jej lze imobilizovat ve smyslu § 2413 a násl. NOZ. Jelikož je kmenový list převoditelný indosací a tradicí (a samozřejmě smlouvou, byť zpravidla ústní) - § 210 odst. 1 ZOK -, podmiňuje zákon možnost emise kmenového listu tím, že se váže na podíl, jehož převoditelnost není omezena nebo podmíněna. Na kmenový list se jinak použijí ustanovení NOZ upravující cenné papíry (§ 514 a násl. NOZ).

Pro účinnost převodu kmenového listu vůči společnosti stačí oznámení o změně společníka a předložení indosovaného kmenového listu společnosti (pro kontrolu). Vzhledem k požadavku na předložení indosovaného kmenového listu lze dovést, že oznámení o změně společníka může učinit jak převodce, tak i nabyvatel, indosovaný kmenový list však předpokládá nabyvatel podílu, tedy společník. Společnost následně zajistí aktualizaci seznamu společníků a zápisu v obchodním rejstříku.²⁵

Není zakázáno, aby společnost emitovala část podílů bez kmenového listu a část s nimi, nicméně toto rozhodnutí bude mít podstatný vliv na možnou zástavu podílu – zatímco podíl bez kmenového listu se zastavuje jako podíl v korporaci a zástavní právo vzniká zápisem do obchodního rejstříku (§ 1322 odst. 1 NOZ), zástavní právo k cennému papíru, tedy i kmenovému listu, vzniká jeho odevzdáním věřiteli (§ 1328 odst. 1 NOZ).²⁶

4.1.4 Převod podílu v akciové společnosti

Podíly v akciové společnosti jsou představovány akciemi. Tuto skutečnost jako výjimku z pravidla zákazu emitovat cenné papíry na podíly stanoví ZOK ve svém ustanovení § 32 (výjimka platí i pro společnost s ručením omezeným). Pojem akcie dále

²⁵ Štenglová, I., Havel, B., Cileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1.vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.403

²⁶ Štenglová, I., Havel, B., Cileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1.vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.277.

rozvádí ustanovení § 256 ZOK, které sděluje, že akcie je cenný papír nebo zaknihovaný cenný papír; s nímž jsou spojena práva akcionáře jako společníka podílet se podle tohoto zákona a stanov společnosti na jejím řízení, jejím zisku a likvidačním zůstatku při jejím zrušení s likvidací.

Obecnou úpravu cenných papírů lze nalézt v NOZ v jeho stavení § 514 a následující. Speciální právní úprava týkající se akcií se nachází v § 256 ZOK, které stanoví zejména její definici, druhy a formy akcií, jejich náležitosti, způsob převodu atd.

V dalším textu budou vyzdviženy pouze základní záležitosti spojené s touto prací a týkající se převodu podílu, v tomto případě akcie, neboť podrobnější zaměření na tuto problematiku by výrazně přesáhlo rozsah této práce.

Převod akcie závisí zejména na její formě a druhu a taktéž na stanovách příslušné společnosti. Akcie musí splňovat základní náležitosti, když se jedná o označení, že jde o akcii, jednoznačnou identifikaci společnosti, jmenovitou hodnotu, označení formy akcie, ledaže akcie byla vydána jako zaknihovaný cenný papír, a u akcie na jméno jednoznačnou identifikaci akcionáře a údaje o druhu akcie, popřípadě i s odkazem na stanovy. Kmenová akcie nemusí obsahovat údaje o druhu. Kusová akcie musí obsahovat označení „kusová akcie“.

Akcie může mít formu cenného papíru na řad (na jméno) nebo na doručitele; to platí obdobně pro zaknihované akcie. Akcie ve formě cenného papíru na doručitele se označuje jako akcie na majitele. Společnost může vydat akcie na majitele pouze jako zaknihovaný cenný papír nebo imobilizovaný cenný papír. Akcie ve formě cenného papíru na řad se označuje jako akcie na jméno.

Druhy akcií zákon taxativně nejmenuje. Nicméně uvádí, že akcie se zvláštními právy, se kterými jsou spojena stejná práva, tvoří stejný druh. Akcie, se kterými není spojeno žádné zvláštní právo, jsou akcie kmenové. Druhy akcií tak mohou být např. zaměstnanecké akcie, prioritní akcie. Zákon však zakazuje vydání, tzv. úrokových akcií. Dále se i s ohledem na judikaturu Evropského soudního dvora nepředpokládá vydávání zlatých akcií, tj. akcií, se kterými je spojeno zvláštní právo státu týkající se hlasování.²⁷

²⁷ Štenglová, I., Havel, B., Cileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.468.

4.1.4.1 Převod akcií na jméno

Převod akcie z největší části závisí na její formě. Podle § 1103 odst. 2 NOZ se vlastnické právo k cennému papíru na řad, tj. i k akcií na jméno, převádí rubopisem a smlouvou k okamžiku jeho předání. O náležitostech rubopisu a jeho přijetí, jakož i o tom, kdo je z rubopisu oprávněn a jak toto oprávnění prokazuje, platí právní úprava rubopisu ve směnečném zákoně; převodce cenného papíru však ručí za uspokojování práv z cenného papíru, jen je-li k tomu zvlášť zavázán. Ustanovení § 269 odst. 1 ZOK doplňuje jako nezbytnou náležitost rubopisu nad rámec směnečného zákona požadavek identifikace nabyvatele; bez této identifikace k převodu akcie nedojde. Smlouva o převodu akcie na jméno nemusí mít písemnou podobu.²⁸

V případě, že je převoditelnost akcií na jméno podmíněna souhlasem orgánu společnosti, smlouva o převodu těchto akcií nenabude účinnosti dříve, než bude souhlas udělen. Nebude-li souhlas udělen do 6 měsíců ode dne uzavření smlouvy o převodu, nastávají tytéž účinky, jako při odstoupení od smlouvy, tzn. že se závazek zrušuje od počátku, ledaže je ve smlouvě o převodu určeno jinak. Nicméně stanovy mohou podmínit převoditelnost akcií na jméno souhlasem orgánu společnosti a mohou též určit, v jakých případech za jakých podmínek je příslušný orgán společnosti povinen souhlas udělit, popřípadě v jakých případech je povinen souhlas odmítnout. Nerozhodne-li příslušný orgán společnosti orgán do 2 měsíců od doručení žádosti, platí, že souhlas byl udělen. V případě, že příslušný orgán odmítne souhlas k převodu akcie udělit, ačkoliv nebyl podle stanov povinen souhlas odmítnout, společnost bez zbytečného odkladu od doručení žádosti akcionáře tuto akcií odkoupí za přiměřenou cenu.²⁹

4.1.4.2 Převod akcií na majitele

Z dikce u stanovení § 274 zákona o obchodních korporacích se jasně poddává, že akcie na majitele jsou neomezeně převoditelné. V odstavci druhém předmětného ustanovení se stanoví z důvodu zrušení tzv. anonymních akcií, že akcie na majitele lze vydávat pouze tehdy, budou-li dány do úschovy, tj. dojde-li k jejich imobilizaci.

²⁸ Štenglová, I., Havel, B., Čileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1.vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.461.

²⁹ Ustanovení § 269 a násl. ZOK

Úschovu cenných papírů upravuje § 2409 a násl. NOZ. Podle § 2409 odst. 2 NOZ vede schovatel evidenci o cenném papíru uloženém do úschovy, jejímž obsahem je též identifikace uschovatele a místo uložené cenného papíru.

Ve vztahu k imobilizovaným cenným papírům uvádí ustanovení § 1104 odst. 3 NOZ, že na nabývání vlastnického práva k imobilizovanému cennému papíru podle § 2413 odst. 1 se použijí obdobně ustanovení o nabývání vlastnictví k zaknihovaným cenným papírům. Úprava v předchozích dvou odstavcích zmíněného paragrafu stanoví způsob nabývání vlastnické právo k zaknihovanému cennému papíru, které se tak nabývá zápisem zaknihovaného cenného papíru na účet vlastníka. Zapisuje-li se zaknihovaný cenný papír i na účet zákazníků, nabývá se vlastnické právo k němu zápisem na účet zákazníků. Majitel účtu zákazníků ji podle ustanovení § 96 odst. 1 zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, k témuž okamžiku zapíše i na účet vlastníka (nejpozději však do závěrky dne).

4.1.5. Převod družstevního podílu

Konstrukce převodu družstevního podílu vychází částečně z úpravy převodu členských práv a povinností v obchodním zákoníku, co do důsledku jde však o právní nástupnictví v rozsahu univerzální sukcese. I z tohoto důvodu zákon doplňuje ručení převodce družstevního podílu vůči družstvu za dluhy s družstevním podílem spojené (§ 604 odst. 1 ZOK). Ty přecházejí při převodu na nabyvatele.

Družstevní podíl, který lze vymezit jako souhrn majetkových i nemajetkových práv a povinností plynoucí z účasti člena v družstvu (§ 31 ZOK), je vlastnictvím člena družstva. Člen družstva může s družstevním podílem v souladu se zákonem a stanovami disponovat, především jej může převést, a to jak na jiného člena družstva, tak na osobu, která členem družstva není (extranea). Z povahy družstevního podílu jako věci v právním smyslu plyne, že družstevní podíl se převádí smlouvou darovací (§ 2055 a násl. NOZ), kupní (§2079 a násl. NOZ) či směnnou (§ 2184 NOZ). Převoditelnost družstevního podílu může být omezena nebo dokonce vyloučena stanovami nebo zákonem (srov. např. § 598 ZOK). Družstevní podíl v bytovém družstvu je neomezeně převoditelný (§ 736 ZOK), naopak převod družstevního podílu v sociálním družstvu je zákonem zakázán (§ 763 odst. 2 ZOK). Družstevní podíl lze však vždy převést jen na osobu, která splňuje předpoklady určené zákonem a stanovami pro to, aby se mohla stát členem družstva.

Družstevní podíl může být předmětem právních úkonů zásadně pouze jako celek, nikoliv některé jeho (dílní) část či jednotlivé právo (povinnost). Část družstevního podílu může být předmětem převodu jen výjimečně, kdy po jejím převodu zůstane převodci zachován plnohodnotný členský poměr a založí-li zároveň plnohodnotný členský poměr nabyvatele.

Člen družstva může s družstevním podílem disponovat, především jej může převést. Na jiného člena družstva je družstevní podíl možno převést, jestliže to stanovy výslovně nezakazují. Převod na jinou osobu musí stanovy naopak výslovně připouštět; vedle toho musí být nabyvatel vždy způsobilý stát se členem družstva. Neupravují-li stanovy převod družstevního podílu, lze jej převést na jiného člena, nikoliv však na osobu, která členem není.

Je tedy zřejmé, že stanovy mohou převoditelnost družstevního podílu vyloučit nebo omezit. Stanovy mohou zúžit převoditelnost družstevního podílu pouze na okruh členů družstva, nebo naopak pouze na extraney.

Podmíní-li stanovy převoditelnost družstevního podílu souhlasem představenstva, je rozhodnutí představenstva o udělení souhlasu podmínkou účinnosti smlouvy o převodu družstevního podílu (pak jde o odkládací podmínku převodu; srov. § 548 odst. 3 NOZ). Souhlas může být udělen jak předem, tak i dodatečně.

Podle zákona uděluje představenstvo obecně souhlas k převodu družstevního podílu, tj. není potřeba, aby výslovně souhlasilo s převodem na konkrétní osobu. Není však vyloučeno, aby nezbytnost schválení konkrétního nabyvatele založily stanovy. Družstvo takto může omezit jinak volnou převoditelnost družstevního podílu proto, aby se do řad jeho členů nedostala osoba, kterou za člena nechce. Právní nárok na udělení souhlasu s převodem družstevního podílu neexistuje. Udělí-li představenstvo k převodu souhlas (anebo naopak souhlas odmítne), je toto rozhodnutí konečné a nezměnitelné, nelze se proti němu odvolat k členské schůzi ani je napadnout u soudu.³⁰

³⁰ Štenglová, I., Havel, B., Cileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.833 a 834.

4.1.6 Souhlas orgánu společnosti s převodem podílu

V předchozích částech této práce zejména v bodech 4.1.3 až 4.1.5 vztahujících ke společnosti s ručením omezeným, akciové společnosti a družstvu byla rozebrána omezitelnost převodu podílu vázaná na souhlas některé s orgánů společnosti.

Většinou se jedná o úpravu dispozitivní, která umožňuje se od ní odchýlit a případný souhlas nepožadovat, resp. požadovat. Nicméně při převodu podílu v obchodní korporaci je s ohledem na shora uvedené zcela nezbytné zjistit ze společenské smlouvy, příp. stanov, příp. smluv mezi společníky, úpravu podmíněnosti souhlasu orgánu společnosti s převodem podílu.

Neposkytnutím souhlasu s převodem podílu v obchodní korporaci nejsou naplněny podmínky pro účinnost smlouvy, když po marném uplynutí určité lhůty (např. 6 měsíců u s.r.o. viz § 207) mohou nastat účinky, jako při odstoupení od smlouvy.

4.1.7 Smlouva o převodu podílu

Smlouva o převodu podílu není v zákoně nikde jako speciální smluvní typ upravena. Jedná se tedy o nepojmenovanou smlouvu dle ustanovení § 1746 odst. 2 NOZ. Pro názornost bude dále pojednáno o smlouvě o převodu podílu u s.r.o., když právní úprava je u akciové společnosti a družstva, do jisté míry podobná.³¹

Smlouva o převodu podílu musí splňovat obecné požadavky stanovené zákonem pro právní jednání podle § 545 a násl. NOZ.

Smlouva musí vždy obsahovat alespoň tyto náležitosti - identifikaci smluvních stran, identifikaci předmětu převodu (tj. převáděného podílu nebo nového podílu vznikajícího rozdělením dosavadního podílu), projev vůle smluvní stran směřující k převodu podílu, jaký vklad do základního kapitálu na převáděný podíl připadá a jaká bude účast nabyvatele ve společnosti (zlomkem nebo procentem), obchodní firmu nebo název, sídlo a IČO společnosti, jejíž podíl se převádí, údaj o kupní ceně nebo o bezúplatnosti převodu. Nedostatek tohoto údaje neznámá, že převod je bezplatný, nýbrž že smlouva je pro neurčitost nicotná, ledaže strany projev vůle dodatečně vyjasní (§ 553 NOZ).

³¹ Černý, M.: Rozdíly mezi smlouvou o převodu obchodního podílu a smlouvou o prodeji podniku, In Acta Universitatis Olomouensis -Iuridica 0, 1998, Univerzita Palackého v Olomouci, ISBN 8070678305, str. 72.

Nepřípustné je určení, podle něhož má být úplata za převod podílu uhrazena z majetku společnosti; taková klauzule je pro počáteční neplatnost plnění absolutně neplatná (§ 580 odst. 2 NOZ).

Ve smlouvě dále mohou být i jiné, nepovinné údaje, které však její strany ve smlouvě chtějí mít. Typicky např. ujednání o splatnosti ceny, zajištění tohoto závazku atp.

Forma smlouvy (např. u s.r.o.) o převodu podílu je obligatorně písemná a podpisy stran smlouvy musí být úředně ověřeny (§ 209 odst. 2 ZOK); to platí i o případných přílohách či (pozdějších) dodatcích smlouvy. U převodu akcií písemná smlouva není podmínkou.

Smlouvou o převodu podílu se převádí jak dosavadní (již existují) podíl, tak i nový podíl vzniklý rozdělením dosavadního podílu. Smlouva o převodu podílu se použije i tehdy, kdy společnost převádí uvolněný podíl.

Někdy vzniká nesprávný dojem (zejména u laické veřejnosti), že uzavření smlouvy o převodu podílu zakládá nějaká majetková práva převodce vůči společnosti. To je omyl. Společnost se převod podílu dotýká pouze vzhledem k její společné základně, objem aktiv a pasiv se tímto nijak nemění.³²

Zákon také řeší účinnost smlouvy o převodu vůči společnosti, když ji podmiňuje doručení smlouvy společnosti (u s.r.o., komanditní společnosti i družstva); teprve od doručení účinné smlouvy musí společnost jednat s nabyvatelem podílu jako se svým společníkem. „Obecnou“ účinnost smlouvy váže zákon na souhlas valné hromady společnosti podle § 207 odst. 2, resp. § 208 odst. 1 (příp. jiného orgánu), je-li potřebný. Není-li souhlas valné hromady (příp. jiného orgánu) potřebný, nabývá smlouva účinnosti uzavřením, nedohodnou-li se strany na pozdější účinnosti.³³

4.1.8 Stanovení ceny podílu v rámci převodu

Obligatorní součástí smlouvy o úplatném převodu podílu je její cena, resp. způsob jejího určení. Ujednání o ceně může být uvedeno i v příloze či dodatku smlouvy, když tento dodatek musí být vždy uzavřen nejpozději zároveň se smlouvou. Nepřípustné je

³² Dvořák, T. *Společnost s ručením omezeným*. Praha. Wolters Kluwer, 2014, s. 137-139

³³ Štenglová, I., Havel, B., Čileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2013, s.402

určení, podle něhož má být úplata za převod podílu uhrazena z majetku společnosti; taková klauzule je pro počáteční nemožnost plnění absolutně neplatná (§ 580 odst. 2 NOZ). Směřovala-li by vůle stran k uzavření smlouvy za jiných podmínek (za jinou cenu), než je ve smlouvě o převodu podílu uvedeno, je uzavření smlouvy simulovaným právním jednáním a zastřeným právním jednáním je smlouva uzavírána za cenu, kterou strany mezi sebou skutečně dohodly (§ 555 odst. 2 NOZ).³⁴

Tržní cena podílu je většinou výsledkem poptávky a nabídky a vychází z ocenění, resp. zjištění hodnoty podílu, které u větších akvizic provádějí specializované společnosti, na základě účetnictví společnosti, jejíž podíl se převádí, a dalších informací souvisejících s majetkem a fungováním společnost (např. podíl účasti společnosti na trhu, vývoj trhu, likvidita majetku společnosti s ohledem na jeho zatížení právy třetích osob atd.).

Obvyklou (tržní) cenou podílu se chápe cena, kterou by v daném čase a místě bylo možno za převod podílu dosáhnout s přihlédnutím k omezení v možnostech převodu podílu. Cena podílu není pro soukromoprávní účely regulována žádným cenovým předpisem (srov. zákon č. 526/1990 Sb., o cenách) a převádějící s nabývajícím ji sjednávají dohodou. Je-li třeba tento podíl, představující majetkovou hodnotu, ocenit nelze vycházet ze zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, neboť tento zákon upravuje způsoby oceňování majetku a služeb pro účely stanovené zvláštními předpisy, přičemž oceňování věcí a jiných majetkových hodnot pro převod podílu není účelem stanoveným některým zvláštním předpisem.³⁵

Znalci v oboru ekonomika – oceňování cenných papírů, majetkových účastí, obchodní podílu většinou provádějí ocenění podílu na základě metod substančních, výnosových a založených na analýze trhu. Pokud se jedná o stanovení hodnoty obchodního podílu, ve většině případů se jedná o zpracování ocenění konkrétního závodu jako celku s tím, že hodnota obchodního podílu pak zohledňuje kromě hodnoty závodu také výši podílu a ostatní skutečnosti, které se týkají daného podílu, např. zda se jedná o podíl s rozhodujícím vlivem nebo zda je s podílem spojeno přednostní právo na podíl na zisku apod.³⁶

³⁴ Dvořák, T. *Společnost s ručením omezeným*. Praha. Wolters Kluwer, 2014, s. 139

³⁵ Viz obdobně rozsudku Nejvyššího soudu sp. zn. 22 Cdo 2045/2009, ze dne 4. 4. 2011

³⁶ Valentová Worschová, K. *Ocenění obchodních a vypořádacích podílů* (cit. 13.3.2015 Dostupné z: <http://www.ocenovani-podniku.cz/oceneni-obchodnich-vyporadacich-podilu>

Z praktického pohledu se často také řeší otázka, zda a jakým způsobem má být uvedena cena za převáděný obchodní podíl, protože smlouva o převodu obchodního podílu se po uložení do sbírky listin stává veřejně dostupnou, a to dokonce i přes Internet. Vzhledem k tomu, že jednotlivé rejstříkové soudy mají k této problematice diferencovaný přístup, je vhodné se v případě zájmu dotázat na příslušný rejstříkový soud s otázkou důvěrnosti informace o výši ceny za převod obchodního podílu. Na základě takové informace lze poté buď určit cenu v příloze, která je součástí neveřejného spisu obchodního rejstříku a zároveň není založena do sbírky listin (což může obdobně platit např. na odkaz na cenu uvedenou v jiné smlouvě), nebo je údaj o ceně ve sbírce listin odstraněn.³⁷

Daňová otázka převodu podílu a s tím i jeho ceny bude řešena v dalších odstavcích.

4.1.9 Odstoupení od smlouvy o převodu podílu

Tato problematika byla již částečně zmíněna ve vztahu k neposkytnutí souhlasu orgánem společnosti s převodem podílu, když tím nejsou naplněny podmínky pro účinnost smlouvy a po marném uplynutí určité lhůty mohou nastat účinky jako při odstoupení od smlouvy.

Odstoupení od smlouvy o převodu podílu je řešeno v rámci obecné úpravy odstoupení od smlouvy NOZ, není-li ve smlouvě o převodu stanoveno jinak. NOZ ve svých ustanoveních § 2001 a § 2002 uvádí možnost odstoupení od smlouvy, v případě, je-li smlouva porušena podstatným způsobem. Podstatné je takové porušení povinnosti, o němž strana porušující smlouvu již při uzavření smlouvy věděla nebo musela vědět, že by druhá strana smlouvu neuzavřela, pokud by toto porušení předvíдалa; v ostatních případech se má za to, že porušení podstatné není. Dále lze od smlouvy odstoupit bez zbytečného odkladu poté, co z chování druhé strany nepochybně vyplýne, že poruší smlouvu podstatným způsobem, a nedá-li na výzvu oprávněné strany přiměřenou jistotu.

Odstoupení od smlouvy je přitom jednostranně adresované jednání, jehož formu zákon nepředepisuje. Aby se toto adresované jednání stalo účinným, musí tudíž dorazit do

³⁷ Rámeš, I. *Převod obchodního podílu v s.r.o.* (cit. 13.3.2015), Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/prevod-obchodniho-podilu-v-sro-50176.html>

sféry adresáta (jinak jeho právní účinky nenastanou) a musí se tak (s ohledem na § 2002 odst. 1 NOZ) stát bez zbytečného odkladu.

Jakmile nastanou účinky odstoupení od smlouvy, závazek se zrušuje, a to zpravidla od počátku, tedy s účinky *ex tunc*. Protože se odstoupením závazek ruší, není možná ani žádná případná konvalidace (pokud by strany hodlaly obnovit závazkový vztah, nezbyvá jim, než uzavřít novou smlouvu podobného obsahu).³⁸

Dřívější judikatura dovodila, když prozatím není důvodu předmětný závěr nevztáhnout na současnou právní úpravu, že odstoupením od smlouvy o převodu podílu a odvolání účinků odstoupení od smlouvy jsou, stejně jako samotná smlouva o převodu podílu, právní úkony týkající se změny společnosti, neboť jimi dochází ke změně v osobách společníků. Proto je pro odvolání účinků odstoupení od smlouvy o převodu podílu a rovněž k udělení souhlasu k takovému odvolání nutná písemná forma s úředně ověřenými podpisy.³⁹

Odstoupením se tedy smlouva ruší od samého počátku a strany si jsou povinny vrátit, co si poskytly. Dojde-li tedy k odstoupení od smlouvy o převodu podílu, převodce se tak zpětně stane vlastníkem podílu a dojde tak ke změně v osobě společníka. Následně by společnost po zjištění této skutečnosti měla rejstříkovému soudu navrhnout zápis změny této právní skutečnosti.⁴⁰

Komplikace nastane v případě, převedl-li nabyvatel podíl v obchodní korporaci na další osobu. Jelikož se NOZ výrazně přiklání k ochraně dobré víry, tak by případné odstoupení od smlouvy platilo jen mezi smluvními stranami napadaného převodu a nedotklo by se dalšího nabyvatele, nabyli-li podíl v dobré víře, která se obecně předpokládá (§§ 7 a 984 NOZ).

Zajímavou otázkou, která byla taktéž v dřívější judikatuře řešena, je zrušení smlouvy o převodu podílu dohodou stran. Dřívější judikatura k tomuto jednání zaujala negativní stanovisko, které zdůvodnila tím, že ukončení účasti společníka ve společnosti je v zákoně stanoveno taxativně a proto nelze tyto důvody rozšiřovat. Dalším argument

³⁸ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J., Zuklínová, M. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V*. Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.524

³⁹ Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 7. 2. 2006, sp. zn. 29 Odo 970/2005

⁴⁰ Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26.10.2010 sp. zn. 29 Cdo 5452/2008

k zaujetí stanovisko bylo saturování závazku, neboť lze zrušit pouze nesplněný závazek a nikoliv již závazek, jehož účel byl naplněn.⁴¹

Současná právní úprava tuto otázku přímo neupravuje, když ustanovení § 1981 NOZ hovoří o závazku oproti v § 572, odst. 2 OZ, které hovořilo nesplněném závazku. Nicméně zanikne-li závazek splněním, nelze již tento zrušit.⁴²

4.2. Převod podílu v obchodní korporaci za úplaty z účetního hlediska

Právní aspekt převodu podílu v obchodní korporaci je jen jedním z hledisek, která musí osoba prodávající nebo kupující podíl, příp. společnost, jejíž podíl se obchoduje, při tomto jednání zohlednit. Dalšími dvěma důležitými hledisky je hledisko účetní a hledisko

⁴¹ Rozhodnutí Nejvyššího soudem ze dne 12. října 2006, sp. zn. 29 Odo 331/2006: „Jedním ze způsobů zániku závazku ze smlouvy je jeho řádné splnění (§ 324 obch. zák.). Jsou-li splněny všechny závazky ze smlouvy, nastanou právní důsledky, které se splněním závazků z příslušného typu smlouvy spojuje zákon či dohoda účastníků. Pokud by účastníci chtěli smlouvou nastolený právní stav zvrátit, museli by uzavřít smlouvu novou, způsobilou založit takový právní stav, jaký zde byl předtím, než došlo ke splnění závazků ze smlouvy. Takovou smlouvou však není pouhá dohoda o zrušení závazku ze smlouvy, neboť ta není způsobilá navodit stav, který vyplývá ze smlouvy příslušného typu, v projednávané věci ze smlouvy o převodu obchodního podílu. K tomuto závěru lze dospět jak logickým, systematickým a teleologickým výkladem úpravy závazkových vztahů v občanském a obchodním zákoníku, tak i gramatickým výkladem ustanovení § 572 odst. 2 obč. zák. (který, jak správně uzavřel soud prvního stupně i odvolací soud, se vztahuje i na obchodní závazkové vztahy - § 1 odst. 2 obch. zák.) ... Pakliže ustanovení § 572 odst. 2 obč. zák. výslovně upravuje možnost, aby se účastníci smlouvy dohodli, že ruší nesplněný závazek nebo jeho část, aniž by vznikl nový závazek a ohledně závazku již splněného takovou možnost neupravuje, nebylo by logické dovozovat, že vzhledem k zásadě smluvní volnosti je možné dohodou zrušit i závazky již splněné, a to tím spíše, že občanský zákoník neupravuje pouze možnost uzavřít dohodu o zrušení nesplněného závazku bez náhrady, ale rovněž možnost uzavřít dohodu o nahrazení (nesplněného) závazku závazkem novým či dohodu o změně obsahu závazku. Jinými slovy, obsahuje-li občanský zákoník pouze možnost zasahovat dohodu do závazků dosud nesplněných, lze z toho dovodit, že možnost takového zásahu do závazků již splněných, a tedy zaniklých, nepřipouští. Ostatně si lze stěží představit, že by neexistující závazek bylo možno dohodou zrušit... Ke zrušení smluv o převodu obchodního podílu lze ještě uvést, že poté, co nastaly v důsledku uzavřených smluv účinky předvídané zákonem, stali se nabyvatelé obchodních podílů společníky..., z čehož jim vznikla zákonem a společenskou smlouvou předvídaná práva a povinnosti. Není ani vyloučeno, že jim v průběhu jejich účasti na společnosti vznikla i další práva a povinnosti (např. závazky z odpovědnosti za škodu, ručení apod.), ať již ve vztahu ke společnosti, ostatním společníkům či třetím osobám. Vzhledem k tomu, že občanský ani obchodní zákoník neupravují možnost dohodnout se na zrušení již splněných závazků, a nestanoví proto ani, kdy nastávají účinky takové dohody, nebylo by možné dovodit, že taková dohoda má zpětné účinky. Z toho ovšem rovněž plyne závěr, že stali-li se nabyvatelé společníky (a po určité době jimi byli), platí pro ně úprava obchodního zákoníku o tom, jakým způsobem lze ukončit účast ve společnosti. V teorii ani praxi není pochyb o tom, že výčet způsobů, jimiž lze ukončit účast společníka ve společnosti je taxativní, přičemž dohoda o zrušení smlouvy o převodu obchodního podílu k nim nepatří - takovou smlouvou tedy účast společníka ve společnosti ukončit nelze...”

⁴² Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. Zuklínová, M. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.494

daňové. V tomto článku bude rozebráno hledisko účetní, když budou vyzdvíženy nejdůležitější praktické aspekty, které se v účetnictví rámci převodu podílu vyskytují a to jak z pohledu prodávajícího či kupujícího, tak i z pohledu zda je podíl zařazen do obchodního majetku⁴³ fyzické či právnické osoby.

Obchodním majetkem poplatníka daně z příjmů fyzických osob se pro účely daní z příjmů rozumí část majetku poplatníka, o které bylo nebo je účtováno anebo je nebo byla uvedena v daňové evidenci. Obchodním majetkem poplatníka daně z příjmů právnických osob se pro účely daní z příjmů rozumí veškerý majetek, který mu patří, pokud jde o poplatníka právnickou osobu nebo k němu patří, pokud jde o poplatníka, který není právnickou osobou.

Pokud je vlastníkem podílu fyzická osoba, která nemá tento podíl zařazen ve svém obchodním majetku, nejedná se o účetní jednotku a nebude se u prodávajícího nijak účtovat. Celá záležitost pak spadá pouze do daňové oblasti. Pro účetní jednotky je podíl definován jako dlouhodobý finanční majetek. Pokud je vlastníkem podílu fyzická osoba, účetní jednotka, která má tento podíl zařazen ve svém obchodním majetku, nebo pokud je vlastníkem právnická osoba, pak bude účtováno o prodeji dlouhodobého finančního majetku. Pokud je vlastníkem podílu fyzická osoba, která není účetní jednotkou a obchodní podíl má zařazen ve svém obchodním majetku, zachytí jeho prodej daňová evidence v závislosti na peněžním toku.

Z hlediska kupujícího, pokud je účetní jednotkou, bude účtováno naopak o nabytí dlouhodobého obchodního majetku. Společnost, jejíž podíl je předmětem nákupu a prodeje, není přímým účastníkem smlouvy; dalo by se říci, že je předmětem prodeje. V jejím účetnictví se změna společníka projeví pouze na analytickém účtu 411-Základní kapitál.

⁴³ V návaznosti na zrušení obchodního zákoníku a přijetí nového občanského zákoníku, který upouští od definování pojmu "**obchodní majetek**" a namísto něj definuje pouze pojem "**majetek**", je třeba vymezit v zákoně o daních z příjmů, co se rozumí obchodním majetkem pro účely daně z příjmů právnických osob. Obdobné ustanovení ostatně obsahuje zákon o daních z příjmů i v § 4 odst. 4, v němž se vymezuje obchodní majetek pro účely daní z příjmů fyzických osob. Vzhledem k tomu, že navrhovaná definice má platit pro účely daní z příjmů, uplatní se i pro zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, který pojem "obchodní majetek" také používá v § 4 odst. 4. Použito z článku Obchodní majetek vs. majetek od 1. 1. 2014 (cit. 19.3.2015), Dostupné z: <http://www.du.cz/33/obchodni-majetek-vs-majetek-od-1-1-2014-uniqueidgOke4NvrWuMdlzpIfIyuG1zqL8E3iZVRT6QOQea68B8/>

Obchodní podíl bude zachycen na účtech dlouhodobého finančního majetku podle podílu na základním kapitálu takto

- Účet 061 - rozhodující vliv (nad 40 %), pokud podle neexistuje společník s vyšším podílem)
- Účet 062 - podstatný vliv (20 % až 40 % podle § 22 odst. 2 zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví)
- Účet 063 - menšinový vliv (do 20 %)

Při účtování u společnosti, jejíž podíl je prodáván, dojde pouze ke změně analytické evidence účtu 411 - Základní kapitál. Původní společník je v analytické evidenci nahrazen novým společníkem.⁴⁴

4.3. Převod podílu v obchodní korporaci za úplatu z daňového hlediska

Zdanění příjmů z prodeje podílu je zcela záležitostí prodávajícího společníka. Jedná-li se o společníka fyzickou osobu, je velmi podstatné si ujasnit, zda je prodáván podíl součástí obchodního majetku fyzické osoby, či nikoliv. Obchodní majetek je dle zákona o daních z příjmů souhrn majetkových hodnot, které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno. Společníci, kteří jsou právnickými osobami, nemají dva druhy majetku, a nemusí tudíž zařazení obchodního podílu zkoumat.

4.3.1. Daňové dopady u fyzické osoby, u které obchodní podíl není součástí obchodního majetku

Pokud je společníkem fyzická osoba, musí zjistit, zda prodej obchodního podílu, který uskutečnila, není od daně osvobozen, a to podle § 4 odst. 1 písm. r) ZDP⁴⁵. Takovýto

⁴⁴ Pilařová, I., *Ukončení účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným - prodej obchodního podílu* Zdroj Účetnictví v praxi 2010/8. Publikováno 5.8.2010. účetní kavárna [online] (cit. 19.3.2015). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d25831v34191-ukonceni-ucasti-spolecnika-ve-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-prodej/>

⁴⁵ příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci je osvobozen od daně z příjmu s výjimkou příjmu z úplatného převodu cenného papíru, přesahuje-li doba mezi jeho nabytím a úplatným převodem dobu

příjem by nebyl vůbec zahrnován do daňového priznání, nabývací cena tohoto podílu by taktéž nebyla v daňovém priznání uváděna. Osvobození se vztahuje na prodej podílu, který není součástí obchodního majetku fyzické osoby. Druhou nutnou podmínkou je splnění pětiletého časového testu od nabytí do prodeje podílu.

Případ prodeje a následného osvobození příjmů z prodeje podílu osobami, které podíl nemají zařazen v obchodním majetku, je v současné době široce využíván. Je proto velmi podstatné vědět, jak počítáme pětiletý časový test, který je pro uplatnění osvobození rozhodující. Pro posouzení doby trvání časového testu je nezbytné správně stanovit datum nabytí obchodního podílu.

Za datum nabytí obchodního podílu se považuje:

- den vzniku společnosti s ručením omezeným, tj. den zápisu do obchodního rejstříku v případě zakládajícího účastníka společnosti,
- den zápisu zvýšení jmění společnosti do obchodního rejstříku v případě nového společníka, který přebírá závazek k novému vkladu do již existující společnosti, den doručení smlouvy o převodu podílu v případě nabytí podílu převodem od jiného společníka,
- den nabytí původního podílu v případě, že společník navýší svůj obchodní podíl převodem podílu od jiného společníka,
- den úmrtí zůstavitele v případě zděděného podílu na společnosti.

5 let; doba 5 let mezi nabytím a úplatným převodem podílu se zkracuje o dobu, po kterou byl poplatník členem této obchodní korporace před přeměnou obchodní korporace; jsou-li splněny podmínky uvedené v § 23b nebo 23c, doba 5 let mezi nabytím a úplatným převodem podílu se nepřerušuje při výměně podílů nebo přeměně obchodní korporace; v případě rozdělení podílu v souvislosti s jeho úplatným převodem se doba 5 let mezi nabytím a úplatným převodem podílu v obchodní korporaci u téhož poplatníka nepřerušuje, je-li rozdělením zachována celková výše podílu; osvobození se nevztahuje na

1. příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, pokud byl pořízen z obchodního majetku poplatníka, a to do 5 let po ukončení jeho činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti,
2. příjem, který plyne poplatníkovi z budoucího úplatného převodu podílu v obchodní korporaci v době do 5 let od jeho nabytí, i když smlouva o úplatném převodu bude uzavřena až po 5 letech od jeho nabytí,
3. příjem z budoucího úplatného převodu podílu v obchodní korporaci pořízeného z poplatníkovy obchodního majetku, pokud příjem z tohoto úplatného převodu plyne v době do 5 let od ukončení činnosti poplatníka, ze které mu plyne příjem ze samostatné činnosti, i když smlouva o úplatném převodu bude uzavřena až po 5 letech od nabytí tohoto podílu nebo od ukončení této činnosti,
4. příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci odpovídající zvýšení nabývací ceny podílu člena plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace nebo nabytím podílu od jiného člena, pokud k úplatnému převodu došlo do 5 let od plnění nebo nabytí podílu,

Nejedná-li se o osvobozený příjem vzhledem k nesplnění časového testu, zdaňuje se tento příjem jako příjem ostatní dle § 10 ZDP. Výdajem se pak stává nabývací cena obchodního podílu (§ 24 odst. 7 ZDP). Pokud dojde v jednom zdaňovacím období k prodeji více obchodních podílů, kompenzují se zisky a ztráty ze všech prodejů. Celkově dosažený zisk je pak součástí dílčího základu daně z ostatních příjmů (§ 10 ZDP). Pokud by bylo dosaženo celkové ztráty, pak při sestavování celkového základu daně se k této ztrátě nepřihlíží, je tedy daňově neuznatelná, a to jak v rámci dílčího základu daně dle § 10 ZDP, tak i v rámci celkového základu daně.

Sazba pro zdanění příjmů z prodeje obchodního podílu je jednotná, stejná pro všechny druhy příjmů fyzické osoby a to ve výši 15 %.⁴⁶

4.3.2. Daňové dopady u fyzické osoby podnikatele, u kterého je obchodní podíl součástí obchodního majetku

Pokud je obchodní podíl součástí obchodního majetku fyzické osoby, je příjem z prodeje podílu vždy zdanitelným příjmem. V daňovém přiznání se jedná o dílčí základ daně z podnikání, tj. podle § 7 ZDP. Jako náklad lze proti příjmu z prodeje podílu vždy postavit nabývací cenu obchodního podílu (§ 24 odst. 7 ZDP). Ztráta z prodeje obchodního podílu je však daňově neúčinná. Jedná-li se o ztrátový prodej podílu, který je součástí obchodního majetku, pak se výsledek každého takového prodeje posuzuje samostatně, nikoliv v kumulaci za celé zdaňovací období. Zisk je součástí celkového základu daně a každá jednotlivě vzniklá ztráta je daňově neúčinná a zároveň i nepoužitelná v následujících obdobích [§ 24 odst. 2 písm. w) ZDP].

Odlišný náhled na vznik ztráty z prodeje obchodního podílu podle § 7 a § 10 ZDP

Daňová neúčinnost ztráty z prodeje podílu je pojímána odlišně podle toho, v jakém dílčím základu daně vznikla. Jedná-li se o ztrátový prodej podílu, který není součástí obchodního majetku (tj. § 10 ZDP), lze v rámci jednoho zdaňovacího období kumulovat výsledky prodejů více podílů. Pokud je výsledkem kumulace zisk, je součástí celkového

⁴⁶ Pilařová, I., *Ukončení účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným - prodej obchodního podílu* Zdroj Účetnictví v praxi 2010/8. Publikováno 5.8.2010. účetní kavárna [online] (cit. 19.3.2015). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d25831v34191-ukonceni-ucasti-spolecnika-ve-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-prodej/>

základu daně, pokud je výsledkem kumulace ztráta, je plně daňově neuznatelná a nepoužitelná ani v následujících letech.

Ke kumulaci zisků a ztrát z prodeje různých podílů naopak nedochází v dílčím základu daně z podnikání podle § 7 ZDP, kde se na zisky a ztráty pohlíží individuálně (viz výše).⁴⁷

4.3.3 Daňové dopady u právnické osoby

Prodává-li právnická osoba podíl, je nezbytné zjistit, zda je prodáván podíl na dceřiné společnosti (či společnosti z třetí země splňující obdobné podmínky jako dceřiná společnost), či na společnosti, která podmínky dceřiné společnosti nesplňuje.

4.3.3.1. Prodej obchodního podílu na společnosti, která není dceřinou společností

Daňové posuzování je velmi podobné situaci, kdy obchodní podíl prodává fyzická osoba ze svého obchodního majetku. Výnos z prodeje obchodního podílu je vždy součástí základu daně. Jako náklad lze uplatnit nabývací cenu obchodního podílu (§ 24 odst. 7 ZDP), případně další náklady související s prodejem podílu, obojí však jen do výše dosaženého výnosu. Ztráta z prodeje obchodního podílu je podle § 24 odst. 2 písm. w) ZDP daňově neúčinná. V případě prodeje více obchodního podílu v rámci jednoho zdaňovacího období se posuzuje každý prodej samostatně, není tedy možné kumulovat zisky a ztráty z prodeje jednotlivých podílů.⁴⁸

⁴⁷ Pilařová, I., *Ukončení účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným - prodej obchodního podílu* Zdroj Účetnictví v praxi 2010/8. Publikováno 5.8.2010. účetní kavárna [online] (cit. 19.3.2015). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d25831v34191-ukonceni-ucasti-spolecnika-ve-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-prodej/>

⁴⁸ Pilařová, I., *Ukončení účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným - prodej obchodního podílu* Zdroj Účetnictví v praxi 2010/8. Publikováno 5.8.2010. účetní kavárna [online] (cit. 19.3.2015). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d25831v34191-ukonceni-ucasti-spolecnika-ve-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-prodej/>

4.3.3.2. Prodej obchodního podílu na dceřiné společnosti

Výnosy z prodeje obchodního podílu na dceřiné společnosti jsou u mateřské společnosti od daně osvobozeny, a to podle ustanovení § 19 odst. 1 písm. ze) bodu 2. ZDP. Stejně podmínky pak platí i pro prodej obchodního podílu na společnosti ze třetí země za podmínek stanovených v § 19 odst. 9 ZDP (dále jen „dceřiná společnost z třetí země“).

Pojmy mateřská a dceřiná společnost jsou definovány v § 19 odst. 3 a 4 ZDP. Přitom je třeba dát pozor na to, že osvobození nelze uplatnit na výnosy:

- z prodeje podílu na dceřiné společnosti a dceřiné společnosti z třetí země, který byl nabyt v rámci koupě závodu nebo koupě části závodu,
- z prodeje podílu na dceřiné společnosti a dceřiné společnosti z třetí země, která je v likvidaci.

Ve vztahu k osvobozeným výnosům z prodeje dceřiných společností a dceřiných společností z třetích zemí je nutné důsledně použít ustanovení § 25 odst. 1 písm. i) ZDP, podle kterého jsou veškeré náklady související s osvobozenými výnosy daňově neúčinné. Téměř jistě vznikne náklad ve výši nabývací ceny obchodního podílu, případně ještě další náklady jako zpracování znaleckých posudků, poradenství apod.

Mateřské společnosti jsou účetními jednotkami, proto bude o výnosech z prodeje obchodního podílu i o nákladech souvisejících s prodejem podílu účtováno. Osvobozené výnosy budou vyňaty ze základu daně v daňovém přiznání na řádku 110, zaúčtované související náklady pak budou vyloučeny na řádku 40 daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob.⁴⁹

4.3.4. Prodej obchodního podílu z hlediska DPH

Při prodeji podílu přichází v úvahu i posouzení dopadů na DPH. Počínaje 1. 1. 2010 je nutné vzít v potaz, že převod podílu je předmětem daně, přičemž do konce roku 2009

⁴⁹ Pilařová, I., *Ukončení účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným - prodej obchodního podílu* Zdroj Účetnictví v praxi 2010/8. Publikováno 5.8.2010. účetní kavárna [online] (cit. 19.3.2015). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d25831v34191-ukonceni-ucasti-spolecnika-ve-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-prodej/>

byla tato transakce postavena mimo předmět daně. Toto plnění je zákonem označeno za finanční činnost, která je od daně osvobozena bez nároku na odpočet daně na vstupu podle § 54 odst. 1 písm. a) ZDPH. Uvedená novela má velký dopad do praxe. Na výstupu bude výnos z prodeje obchodního podílu od daně osvobozen, a bude tedy uveden na řádek 50 daňového přiznání k DPH. U vstupů souvisejících s tímto výstupem však není možné uplatnit nárok na odpočet daně. Dopad osvobozeného plnění do výpočtu koeficientu závisí na tom, zda plátce tento typ finanční činnosti provozuje jako doplňkovou činnost a zároveň ji uskutečňuje pouze příležitostně. Jedná-li se o doplňkovou činnost provozovanou pouze příležitostně, výši koeficientu neovlivní a v daňovém přiznání bude údaj o výši tržby uveden navíc ještě na řádce 51 - pravý sloupec.⁵⁰

4.3.5. Cena podílu v obchodní korporaci z daňového pohledu

Podíl je oceňován odlišně pro účely účetnictví a odlišně pro účely daňové. Pouze v případě peněžních vkladů je zaručena shoda účetního a daňového ocenění. V případě nepeněžních vkladů je nutné počítat s dvojnásobným oceněním. Pokud budeme o podílu účtovat v účetnictví, budeme používat účetní ocenění, pokud se bude jednat o zahrnutí hodnoty podílu do základu daně z příjmů, je nutné použít daňovou nabývací cenu podílu. Výši nabývací ceny obchodního podílu potřebujeme znát pro účely stanovení základu daně z příjmů v situaci, kdy dochází k prodeji podílu a určení výše daňově účinných nákladů, které snižují výnos z prodeje podílu.

Podle znění § 24 odst. 7 ZDP je nabývací cena podílu pro účely daňové definována poněkud složitěji. Jednou stanovená nabývací cena však může být následně zvyšována či snižována, a to v taxativně uvedených případech v § 24 odst. 7 ZDP.

Nabývací cena podílu na obchodní společnosti nebo družstvu se pro účely tohoto zákona definuje ve vztahu ke způsobu nabytí podílu. V případě nabytí podílu koupí je

⁵⁰ Pilařová, I., *Ukončení účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným - prodej obchodního podílu* Zdroj Účetnictví v praxi 2010/8. Publikováno 5.8.2010. účetní kavárna [online] (cit. 19.3.2015). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d25831v34191-ukonceni-ucasti-spolecnika-ve-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-prodej/>

nabývací cena stanovena jako pořizovací cena obchodního podílu (tj. včetně nákladů s pořízením souvisejících).⁵¹

⁵¹ Pilařová, I., *Ukončení účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným - prodej obchodního podílu*
Zdroj Účetnictví v praxi 2010/8. Publikováno 5.8.2010. účetní kavárna [online] (cit. 19.3.2015). Dostupné
z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d25831v34191-ukonceni-ucasti-spolecnika-ve-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-prodej/>

5. Koupě obchodní závodu

5.1. koupě obchodního závodu z právního hlediska

Na koupi obchodního závodu se aplikují obecná ustanovení týkající se koupě uvedené v § 2079 a násl. NOZ. NOZ nicméně ve svém pododdílu 6 – Zvláštní ustanovení o koupi závodu (§ 2175) doplňuje tuto úpravu o úpravu speciální, která reflektuje pouze některé zvláštnosti, když ve zbytku se podřizuje úpravě obecné. Ustanovení o koupi závodu je třeba považovat za ustanovení kogentní, neboť její účel a smysl v jiných případech odporuje tomu, aby se strany mohly od této normy vlastním právním jednáním odchýlit (stanovuje se, co je koupí závodu a co jí není a předpoklad pro aplikaci § 338 zák. práce.).⁵²

Závod, jak bylo již uvedeno, je organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil a který z jeho vůle slouží k provozování činnosti. Určení, ze strany podnikatele, zda položka slouží k provozování dané podnikatelské činnosti a je tedy součástí závodu nebo není, může být výslovné nebo faktické. Jde o posun od dřívější právní úpravy v § 5 ObchZ, který podnik definoval. Dnes může podnikatel sám určit, co považuje za součást závodu. K uvedené definici je pak konstruována vyvratitelná domněnka, že vše, co slouží k jeho provozu, je součástí závodu.

Závod se skládá z hmotné složky [(budovy (obchodní a výrobní provozy), stroje materiál, zboží, apod.), osobní složky (obchodní vedení, zaměstnanci a jejich struktura a kvalifikace, jejich věkové složení, apod.) a nehmotné složky [firma, obchodní tajemství, práva z duševního vlastnictví (př. ochranná známka, průmyslový vzor), know-how, umístění závodu, prodejnost zboží/služeb, zákazníci, goodwill, pohledávky, povolení k činnosti provozované závodem apod.]. Není třeba, aby závod obsahoval všechny výše uvedené položky, aby byl soubor považován za závod.

Co náleží k závodu, závisí zejména na vůli prodávajícího jako nositele závodu, co za součást závodu sám určil. Co náleží k závodu jako k předmětu převodu, resp. co jej spoluvytváří, je určeno buď smlouvou, nebo účetními záznamy viz § 2179 NOZ. Některé z položek, které byly nositelem závodu (podnikatelem) původně (v době jeho činnosti) určeny jako součást závodu, lze z převodu nakupujícího vyloučit. Účetní hledisko však

⁵² Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.996.

nemůže být bezvýjimečně směrodatné. Zůstatek na účtu prodávajícího nebo nepotřebovaný zisk se sice v účetnictví závodu objeví, ale nelze ho považovat za součást převáděného závodu.

Součástí závodu mohou být i cenné papíry. Pokud jsou jeho součástí, není v případě koupě závodu třeba dalších kroků podle zákona směnečného a šekového, zcela stačí smlouva o koupi závodu⁵³. Předpokladem převodu nehmotných složek, jako je know-how nebo patent, v rámci smlouvy o koupi závodu je skutečnost, že jsou tyto majetkové hodnoty určeny k tomu, aby sloužily provozu prodáváného závodu.

Další součástí převáděného závodu jsou jak pohledávky splatné, tak pohledávky nesplacené nebo i podmíněné. Součástí závodu jsou i služebnosti (§ 1257 a násl. NOZ) sloužící jeho provozu. Ty jeho prodejem nezanikají (viz § 1302 odst. 2 NOZ), ale s ním přecházejí ke kupujícímu. Kupující se koupí závodu stává i stranou z nájemních, leasingových a pojistných smluv, opět za podmínky, pokud je jejich předmět nezbytným předpokladem provozu závodu.

Výjimku z automatického převodu v rámci souboru jmění představuje obchodní firma upravená v ustanovení § 423 NOZ. Firma je primárně spojena s nositelem závodu, nikoli se závodem samotným. Je tedy nutné, pokud má firma přejít se závodem, aby prodejce udělil kupujícímu souhlas s jejím užitím (viz § 427 NOZ). Další výjimku představují práva z duševního vlastnictví, u nichž to vylučuje smlouva, kterou byly prodávajícímu poskytnuty, nebo povaha těchto práv (viz § 2178 NOZ).

Nepřevádí se pouze majetek, nýbrž též závazky související se závodem. Ty k závodu též náleží, neboť závod dle § 502 NOZ tvoří soubor jmění ve smyslu § 495 NOZ, které tvoří souhrn majetku a dluhů. Dluhy přecházejí automaticky a nelze je přitom z převodu závodu vyloučit (§ 2177 NOZ). Kupující však přejímá jen ty dluhy, o jejichž existenci věděl nebo ji alespoň musel rozumně předpokládat. Neudělil-li věřitel souhlas k převzetí dluhů kupujícímu, ručí prodávající za splnění dluhu. Na nabytí pohledávek kupujícím se jinak vztahují ustanovení o postoupení pohledávek.

Zákon stanoví prodávajícímu povinnost bezodkladně oznámit změnu v osobě věřitele a v osobě dlužníka dlužníkům a věřitelům, jejichž dluhy/pohledávky související se závodem, a jsou tudíž v rámci smlouvy o koupi závodu převáděny na kupujícího. Sankcí za

⁵³ viz rozhodnutí Nejvyššího soudu sp.zn. 29 Odo 314/2001

nesplnění této povinnosti vůči věřiteli je to, že prodávající v případě nevědomosti věřitele nezíská jeho souhlas s převzetím dluhu kupujícím a prodávající ručí i nadále za jeho splnění. V případě informování dlužníků je motivace prodávajícího nižší. Při neoznámení postoupení pohledávky se dlužník zproští dluhu i splněním vůči prodávajícímu. Kupujícímu pak svědčí nárok z bezdůvodného obohacení podle § 2991 a násl. NOZ.

Zákon také stanoví, že na kupujícího přecházejí i práva a povinnosti z pracovně právních vztahů. K tomu zákonodárce přistoupil s ohledem na § 338 zákoníku práce, který stanoví, že k přechodu práv a povinností z pracovně právních vztahů může dojít jen v případech stanovených tímto nebo zvláštním právním předpisem.

Kupující vstupuje automaticky do všech práv a povinností vyplývajících z pracovněprávních vztahů, není tedy třeba uzavírat nové pracovní smlouvy. Práva a nároky zaměstnanců z pracovněprávních vztahů tak přecházejí na kupujícího. Ten musí zaměstnancům zajistit stejná práva, jako měli u prodávajícího, včetně náhrady ztráty na výdělků z důvodů pracovního úrazu.

Předmětem, který se nepřevádí v rámci převodu závodu, jsou živnostenská oprávnění, neboť živnostenský zákon převod zakazuje (viz § 10 odst. 7 živnostenského zákona).⁵⁴

5.1.1 Souhlas orgánu společnosti s koupí závodu

Při prodeji závodu obchodní korporace (obchodní společnosti nebo družstva) je třeba vzít v úvahu skutečnost, že závod nelze bez souhlasu příslušných orgánů společnosti platně převést.

Je-li prodávajícím osobní obchodní společnost, je k prodeji závodu v zásadě třeba schválení jejími společníky (§ 105 ZOK v případě veřejné obchodní společnosti, resp. § 125 ZOK v případě komanditní společnosti).

Je-li prodávajícím kapitálová obchodní společnost, je pro platnost smlouvy o koupi závodu třeba souhlasu valné hromady [viz pro společnost s ručením omezeným § 190 odst. 2 písm. i) ZOK, pro akciovou společnost § 421 odst. 2 písm. m) ZOK].

⁵⁴ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.1000 a 1008.

Je-li prodávajícím družstvo, je třeba souhlasu členské schůze podle § 656 písm. m) ZOK a osvědčení usnesení členské schůze veřejnou listinou podle § 659 odst. 2 písm. d) ZOK. Pro sociální družstvo pak platí zákaz převodu závodu, ledaže je druhou stranou též sociální družstvo [§ 765 písm. e) ZOK].

Jde-li v případě dotčeného závodu o rodinný závod (viz § 700 NOZ), je třeba zohlednit, že předkupní právo k němu má člen rodiny zúčastněný na jeho provozu, ledaže bylo ujednání něco jiného (viz § 704 odst. 2 NOZ).⁵⁵

5.1.2. Smlouva o koupi závodu

Práva a povinnosti ze smlouvy o koupi závodu jsou vymezeny v § 2079 NOZ upravujícím obecná pravidla pro kupní smlouvu. Smlouva musí obsahovat čtyři základní závazky. Prodávající se zavazuje, že (i) předmět koupě odevzdá kupujícímu a že (ii) mu umožní nabytí vlastnické právo k tomu předmětu. Kupující se zavazuje, že (iii) předmět koupě převezme a (iv) zaplatí kupujícímu kupní cenu.

Kromě vymezení základních závazků je dále třeba dostatečně jasně označit strany smlouvy a předmět koupě; tj. závod (jako podstatnou náležitost smlouvy), který má kupující nabytí. Kupující se stane vlastníkem celého závodu na základě jednoho aktu (viz též § 2180 NOZ). V rámci smlouvy tak není třeba vypočítávat jednotlivé položky spadající do závodu; ty se pravděpodobně budou v období od uzavření smlouvy do převzetí závodu kupujícím měnit. Přitom lze odkázat i na jiný dokument, případně na přílohu ke smlouvě. Je však třeba vždy uvést ty položky, jejichž převod bude zapisován do katastru nemovitostí nebo rejstříku ochranných známek apod. a jejich převod je třeba doložit smlouvou. Podle § 561 odst. 2 NOZ je pak u převodu nemovitých věcí vyžadováno, aby podpis byl na téže listině.

Kupní cenu, jako další podstatnou náležitost smlouvy, je třeba vymežit dostatečně určitě ve smyslu § 2080 NOZ. Nelze odkázat na cenu obvyklou. Na stanovení kupní ceny se též aplikují vyvratitelná domněnka stanovení kupní ceny dle údajů uvedených v účetních záznamech § 2176 NOZ, který stanoví, že se má za to, že je kupní cena ujednána na základě údajů o převáděném jmění v účetních záznamech o prodáváném

⁵⁵ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.999.

závodu a ve smlouvě ke dni jejího uzavření; má-li smlouva nabýt účinnosti později, mění se kupní cena v závislosti na zvýšení nebo snížení jmění, k němuž došlo v mezidobí.

Zákon, na rozdíl od předchozí úpravy, nevyžaduje určitou formu smlouvy o koupi závodu. Písemná forma smlouvy o koupi závodu není nutná. Lze si tedy představit i smlouvu o koupi závodu uzavřenou ústní formou. Zápis o předání a převzetí závodu je však vždy třeba učinit písemnou formou.

Účinnost smlouvy o převodu závodu nastává zpravidla dnem jejího uzavření, resp. udělením souhlasu příslušné právnické osoby. Strany smlouvy mohou ujednat i pozdější okamžik účinnosti. To neplatí v případech, jestliže zákonnost převodu je podmíněna souhlasem veřejného orgánu, např. především rozhodnutím Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže. Tehdy je smlouva uzavírána s odkládací podmínkou, že nabude účinnosti okamžikem právní moci rozhodnutí příslušného správního orgánu.⁵⁶

Velmi zajímavou problematikou je nabytí vlastnického práva k závodu kupujícím. Zákon rozlišuje dva případy, a to zda je kupující zapsán ve veřejném rejstříku či nikoliv. V případě, že je zapsán, tak vlastnické právo k závodu jako celku nabývá zveřejněním údaje, že uložil doklad o koupi závodu do sbírky listin podle jiného právního předpisu, tzn. u obchodní společnosti a družstva do sbírky listin obchodního rejstříku. Jde např. o výjimku z pravidla § 1105 NOZ, dle kterého lze nemovitost zapsanou do veřejného seznamu nabýt do vlastnictví pouze až okamžikem zápisu do katastru nemovitostí⁵⁷. V případě, že kupující není zapsán ve veřejném seznamu, tak nabývá vlastnické právo k závodu jako celku, účinností smlouvy o koupi závodu.

5.1.3. Stanovení kupní ceny závodu v rámci jeho koupě

Hodnotu závodu tvoří souhrn ohodnocení všech složek (jak hmotných, tak nehmotných a osobních) náležejících k závodu. Hodnota závodu není určena hodnotou jednotlivých předmětů tvořících celek závodu. Hodnota závodu se posuzuje spíše dle

⁵⁶ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.1000..

⁵⁷ Do katastru nemovitostí by tak nemovitost prodávaná v rámci obchodního závodu mohla být zapsána dříve, než bude zveřejněn údaj o uložení dokladu o koupi závodu do sbírky listin obchodního rejstříku, tedy dříve než se kupující stane skutečným vlastníkem.

výnosů závodu nebo majetku závodu (zahrnujícího nejen hmotné předměty náležející k závodu.)⁵⁸

Kupní ceny závodu závisí na dohodě mezi kupujícím a prodávajícím a většinou je odrazem jeho hodnoty. V případě, že se nedohodnou na stanovení metody výpočtu kupní ceny, tak § 2176 NOZ, jakožto dispozitivní ustanovení, určí vyvratitelnou domněnku, že kupní ceny bude stanovena na základě údajů o převáděném jmění v účetních záznamech a prodávaném závodě a ve smlouvě ke dni jejího uzavření; má-li smlouva nabýt účinnosti později, mění se kupní cena v závislosti na zvýšení nebo snížení jmění, k němuž došlo v mezidobí.

Cena, nebo alespoň metoda jejího určení, je, jak bylo uvedeno již shora, podstatnou náležitostí smlouvy o koupi závodu. Cenu závodu mohou strany stanovit dle svého volného uvážení, podle určité metody nebo bez ní. Znaleckého posudku není třeba. Tvorba kupní ceny závodu je sice věcí dohody stran, nemůže však zcela podléhat libovůli stran, naopak by měla být v souladu se zásadami poctivého obchodního styku, resp. dobrými mravy. Měla by odpovídat hodnotě závodu. Účetní hodnota, tak jak je stanovena dle § 2177 NOZ, však pravděpodobně skutečné hodnotě závodu odpovídat nebude.

Vedle věcí náležejících závodu je při zjišťování hodnoty závodu pro účely určení kupní ceny třeba zahrnout i jiné majetkové hodnoty, jako převáděné know-how, goodwill nebo zákaznickou databázi. Jako výchozí bod pro určení hodnoty závodu a tudíž i jeho ceny by tedy měl být brán souhrn výdělkových možností, známosti, zavedení obchodu na určitém místě, určitého okruhu zákaznictva.

Kupní cenu je třeba stanovit dostatečně určitě, a to buď jako číselný údaj vyjádřený v určité měně, anebo jako metodu výpočtu ceny. Dostatečně určitě stanovená cena určená pomocí metody výpočtu je například určení ceny jako „rozdíl veškerých aktiv a pasiv tvořících předmět smlouvy“.

Hodnota a tedy i kupní cena může být i negativní, a to v případech, že dluhy související se závodem převyšují majetek závodu. V takovém případě se může prodávající s kupujícím domluvit, že kupující převezme závod a vyrovná veškeré dluhy a tím od nich prodávajícího osvobodí.

⁵⁸ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.996-997.

Nicméně většinou bude v rámci stanovení kupní ceny použita některá z metod sloužících k ocenění závodu pro účely jeho prodeje. Tyto metody lze rozdělit do tří skupin: (i) výnosové metody, (ii) tržní metody a (iii) majetkové metody.

Výnosové metody vycházejí z toho, že hodnota závodu je dána současnou hodnotou budoucích výnosů, a tudíž se rovná čisté hodnotě budoucích výnosů. Mezi výnosové metody patří zejména metoda diskontovaného peněžního toku (discounted cas flow) a metoda kapitalizovaných čistých výnosů.

Při aplikaci tržních metod je hodnota závodu stanovena na základě srovnání s obdobnými závody, které byly prodány nebo nabídnuty k prodeji v nedávném období. K tomu je třeba brát v úvahu tržní odvětví a zaměření závodu, velikost závodu, položky k němu náležejícím ekonomické prognózy vývoje závodu a jeho prodejů apod. Problematickým bodem těchto metod je potřeba najít dostatečné srovnání. Je tedy třeba, aby byl trh dostatečně rozvinutý.

Konečně majetkové metody odvozují hodnotu závodu od celkové hodnoty jednotlivých majetkových položek, které daný závod vytvářejí. Od nich je pak nutno odečíst veškeré dluhy a závazky závodu. Rozlišují se metoda účetní hodnoty, metoda substanční nebo věcné hodnoty a metoda likvidační.⁵⁹

5.1.4. Předání a převzetí závodu

Současná právní úprava oproti té dřívější (ObchZ) nechává otázku okamžiku předání závodu zcela na vůli stran. S ohledem na skutečnost, že předání závodu může z důvodů detailní revize všech položek závodu trvat více než jeden den a že může být nezbytná přítomnost více osob, je ponechání okamžiku předání závodu zcela na vůli smluvních stran nezávisle na účinnosti smlouvy jediným správným řešením.

Povinnost prodávajícího závod předat kupujícímu a povinnost kupujícího závod převzít vyplývá z obecné úpravy kupní smlouvy § 2079 odst. 1. NOZ Předání a převzetí se tak netýká pouze fyzického převzetí nemovitostí, v kterých se závod nachází, a movitých věcí, které představují nástroje pro výrobu, materiály, zboží, apod. Předání a převzetí se

⁵⁹ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.1002 - 1003.

týká i osobnostní složky (zpravidla převzetí odpovídající dokumentace k nehmotným statkům).

S předáním závodu souvisí i otázka přechodu nebezpečí škody na věci. S ohledem na skutečnost, že pododdíl týkající se koupě závodu neupravuje veškeré otázky s koupí spojené, je třeba aplikovat pravidla týkající se koupě věci movité. Na základě § 2121 NOZ přecházejí nebezpečí škody na věci okamžikem předání závodu, neujednaly-li si strany něco jiného. Volba tohoto okamžiku je při zájmu na zachování kontinuity provozu činnosti závodu nejlogičtějším řešením, když závod by měl být po celou dobu někým provozován. Zpravidla to bude prodávající, kdo ho bude do okamžiku předání provozovat, a kupující, kdo ho bude od okamžiku převzetí provozovat. Za této konstelace by měl každý z nich nést riziko zániku nebo škody po dobu provozování závodu. Stranám však není bráněno se rozhodnout pro jiné řešení.

O předání a převzetí se provede zápis, ve kterém se uvede vše, co závod zahrnuje a co se kupujícímu předává, a současně vše, co chybí, ačkoli bylo lze předpokládat, že to bude v rámci předání závodu předáno (protože tyto položky závod dle smlouvy nebo účetních záznamů spoluvytváří). Ustanovení je dispozitivní a strany si mohou na vlastní riziko předání i obsah zápisu, pokud ho chtějí pořídit, sjednat dle své vůle. Je však - s ohledem na odpovědnost za vady – odpovědnostní i zájmem obou stran, aby porovnaly, co má k závodu náležet a co je skutečně předáváno.

Prodávající má povinnost předat kupujícímu závod bez faktických a právních vad. Samostatná úprava smlouvy o koupi závodu neobsahuje úpravu odpovědnosti za vady předmětu koupě. K aplikaci přichází v úvahu obecná úprava obsažená v § 1914 a násl. NOZ a zvláštní úprava pro koupi movité věci obsažená v § 2095 a násl. NOZ. Vzhledem k tomu, že, ačkoli je závod kupován jako jeden organický celek, se tento skládá převážně z věcí movitých a nemovitých (a na nich též budou primárně lpět vady), je koupí závodu nejbližší právě úprava koupě věci movité a tudíž jsou aplikovatelnými pravidly na odpovědnost za vady právě pravidla upravená v § 2095 a násl. NOZ. Zákon na tato pravidla sice přímo neodkazuje, jako tomu činí v § 2131 NOZ pro koupi nemovité věci, avšak toto řešení je i ve smyslu zákonodárce, když jeho záměrem bylo upravit stejně hospodářsky totožné případy.

Závod může trpět různými vadami, které mohou dát vznik odpovědnosti za vady. Stejně jako u věcí movitých a nemovitých lze tyto vady rozdělit na vady právní a vady

faktické, přičemž se práva kupujícího z těchto vad plynoucí budou řídit příslušným režimem předvídaným zákonem v § 2099 a násl. NOZ.⁶⁰

Za účelem předcházení následným problémům ukládá zákon prodávajícímu povinnost upozornit nejpozději v zápisu o předání závodu kupujícího na případné vady závodu, o kterých ví, nebo o kterých vědět mohl. Prodávající musí kupujícího upozornit na všechny vady faktické (kvalitativní i kvantitativní) i právní. Pokud jde o kvantitativní vady, prodávající by měl kupujícího informovat o položkách, které kupujícímu nepředal, ačkoliv dle smlouvy nebo účetních záznamů náležejí k závodu.⁶¹

Nicméně je třeba zdůraznit, i jak uvádí zákon, že neuvedením věci v zápise, ještě neznamená, že by příslušná věc na kupujícího nepřešla (viz § 2179, odst. 2 NOZ). Při neuvedení dluhu v zápise, tento se stává dluhem kupujícího jen v případě, že kupující o dluhu věděl nebo jej musel alespoň rozumně předpokládat.

5.1.5. Odstoupení od smlouvy o koupi závodu

Od smlouvy o koupi závodu má právo odstoupit, není-li stranami ujednáno jinak, jak prodávající, tak kupující. Kupující může v souladu s § 2106 odst. 1 psím. d) NOZ odstoupit od smlouvy o koupi závodu v případě vady představující podstatné porušení smlouvy. Jak kupující, tak prodávající pak mohou odstoupit od smlouvy podle obecné úpravy obsažené v § 2001 a násl. NOZ, a to buď v případě, že si takovou možnost sjednaly ve smlouvě, anebo v případě, že tak stanoví zákon. Zákon v § 2002 NOZ předvídá možnost odstoupit od smlouvy v případě podstatného porušení smlouvy. Je zde tedy stejný předpoklad jako v případě vadného plnění.

Základním kritériem pro posouzení, zde jde o podstatné porušení, je vědomí jedné strany o tom, že druhá strana by na takovém plnění nebo plnění za takových okolností neměla zájem. V případě prodávajícího to může být nepředání závodu resp. nepředání včas. Může se jednat o závažné porušení konkurenční doložky podle § 2975 NOZ, např. tím, že prodávající v krátké době po prodeji získá zpět celou klientelu prodaného závodu.

⁶⁰ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.1014 - 1015.

⁶¹ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.1017.

Odstoupením od smlouvy o koupi závodu se závazek z této smlouvy zrušuje extunc, tj. od počátku.

NOZ obsahuje speciální ustanovení § 2182, které se týká odstoupení od smlouvy o koupi závodu a upravuje vztahy prodávajícího a kupujícího s věřiteli a dlužníky. Po odstoupení od smlouvy přechází na prodávajícího pouze ty dluhy a pohledávky, které k závodu náleží, tj. se závodem věcně nebo ekonomicky, resp. svým účelem souvisí. Dluhy a pohledávky zpravidla náleží k závodu tehdy, pokud vznikly z provozu závodu. V daném případě to budou v první řadě veškeré dluhy a pohledávky, které byly na kupujícího v rámci koupě závodu jako celku převedeny. Dále se bude jednat o dluhy a pohledávky, které vznikly z činnosti kupujícího při provozu závodu. Těmi jsou zejména dluhy a pohledávky, které vznikly při koupi materiálu nebo přístrojů, pohledávky vůči zákazníkům apod. Nebude jím však např. úvěr, který si kupující vzal za účelem zaplacení kupní ceny závodu. Tento dluh mu nevznikl z provozu závodu, nýbrž za účelem nabytí závodu.

Ustanovení zároveň přináší ochranu prodávajícímu, když uvádí, že na něj přechází jen dluhy související se závodem, o nichž věděl nebo jejichž existenci mohl rozumně předpokládat. Půjde zejména o dluhy, o kterých kupující prodávajícího informoval. Předpokládat lze v zásadě ty dluhy, které vznikají z běžného provozu závodu, např. platby za elektřinu, nájem, dodávky surovin.

K ochraně věřitele je stanoveno zákonné ručení kupujícího za dluhy, které vznikly za jeho činnosti, v případě, že věřitel neudělil souhlas k převzetí dluhu prodávajícím. Zákonná formulace se zdá být poněkud nelogická, když mluví o přechodu dluhů a současně o udělení souhlasu k převzetí. Jde o zákonný přechod, ke kterému dochází (ostatně i jako v případě převodu ve smyslu § 2177) zcela nezávisle na vůli věřitele.

Logicky pak vzniká informační povinnost kupujícímu, který je tak povinen bezodkladně oznámit změnu v osobě věřitele a v osobě dlužníka dlužníkům a věřitelům, jejichž pohledávka/dluh souvisí se závodem a přechází tedy z důvodu odstoupení na prodávajícího. Tato povinnost se týká jak dluhů a pohledávek vzniklých za činnosti kupujícího, tak dluh a pohledávek, které nabyl z titulu koupě závodu od prodávajícího.

Prodávající by měl mít zájem na oznámení o změně v osobě věřitele, neboť dlužník se může zprostit dluhu i splněním prodávajícímu.⁶²

Zákon na věřitele pamatuje i v ustanovení § 2181 NOZ, které sice přímo nesouvisí s odstoupením od smlouvy, ale s institutem podobným, kterým je relativní neplatnost prodeje závodu. Předmětné ustanovení totiž dává právo věřiteli, zhorší-li se prodejem závodu dobytost jeho pohledávky, v případě, že s prodejem nesouhlasil, aby se vůči sobě domáhal u soudu určení neúčinnosti prodeje závodu. Toto právo však časově omezuje, když zaniká, neuplatní-li je věřitel do jednoho měsíce ode dne, kdy se o prodeji závodu dozvěděl, nejpozději však do tří let ode dne účinnosti smlouvy o koupi závodu.

Oproti ustanovení § 589 NOZ, které upravuje relativní neplatnost právního jednání, nemusí věřitel prokazovat úmysl prodávajícího zkrátit věřitele. Bude-li věřitel ve sporu úspěšný, může se domáhat po okamžiku splatnosti dané pohledávky po prodávajícím jejího splacení. Ve skutečnosti tedy nejde o neúčinnost prodeje závodu, nýbrž o neúčinnost převodu konkrétního dluhu.⁶³

5.2. Koupě obchodního závodu z účetního hlediska

Základní postupy při prodeji závodu nebo jeho částí jsou stanoveny v Českém účetním standardu č. 011 Operace s podnikem, který vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Při prodeji závodu nebo jeho části prodávající zruší rezervy (s výjimkou rezerv povinně vytvářených podle zvláštních zákonů - například atomový zákon, zákon o odpadech) a opravné položky, které se váží k prodávanému majetku, ve prospěch nákladů, zruší se oceňovací rozdíl k nabytému majetku či goodwill (z předešlých transakcí či vkladů) nepřímo prostřednictvím účtů opravek a příslušných účtů účtové skupiny 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních

⁶² Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.1027 - 1029.

⁶³ Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V.* Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014, s.1023.

nákladů nebo 64 - Jiné provozní výnosy podle povahy daného zůstatku. Časové rozlišení související s prodejem závodu nebo jeho části se v případě, že jeho povaha umožňuje převod na kupujícího, vyúčtuje obdobně jako prodej pohledávky nebo jako převod závazku, v ostatních případech se zaúčtuje do výsledku hospodaření. Dohadné položky aktivní přecházejí jako pohledávka na kupujícího, dohadné položky pasivní jako závazek, který přebírá kupující.

5.2.1. Účtování u prodávajícího

Pro podnikatele vedoucího účetnictví upravuje účetní postupy při prodeji závodu (jeho části) třetí část Českého účetního standardu pro podnikatele č. 011 - Operace s podnikem. Použití standardů se považuje za a priori souladné s § 36 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZU“). Tyto postupy lze rozčlenit do 10 kroků, resp. kategorií:

1. Zrušení rezerv (vyjma povinně vytvářených, např. podle zákona atomového, o odpadech, horního apod.):
 - a. zákonných podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoR“) (např. na opravu hmotného majetku) MD 451/D 552,
 - b. ostatních (např. na záruční opravy) MD 459/D 554, 574, 584.
2. Zrušení opravných položek, které se váží k prodávanému majetku:
 - a. zákonných podle ZoR (např. u pohledávky 6 měsíců po splatnosti) MD 391/D 558,
 - b. ostatních (např. k zásobám) MD 09x, 19x, 291, 391/D 559, 579, 589.
3. Zrušení oceňovacího rozdílu k nabytému majetku (z dřívějších transakcí, když nabyvatel nepřeceňoval):
 - a. kladného neboli aktivního (nabyto za více než účetní hodnotu):
 - i. odpis zůstatkové ceny MD 557/D 098,
 - ii. vyřazení oceňovacího rozdílu MD 098/D 097,
 - b. záporného neboli pasivního (nabyto za méně než účetní hodnotu):
 - i. odpis zůstatkové ceny MD 098/D 648,
 - ii. vyřazení oceňovacího rozdílu MD 097/D 098.

4. Zrušení goodwillu (z dřívějších transakcí, když nabyvatel individuálně přecenil dílčí složky majetku):
 - a. kladného (nabyto za více než činí přeceněná hodnota):
 - i. odpis zůstatkové ceny MD 557/D 075,
 - ii. vyřazení goodwillu MD 075/D 015,
 - b. záporného alias badwillu (nabyto za méně než činí přeceněná hodnota):
 - i. odpis zůstatkové ceny MD 075/D 648,
 - ii. vyřazení badwillu MD 015/D 075.
5. Vypořádání časového rozlišení souvisejícího s prodejem závodu:
 - a. pokud jeho povaha umožňuje převod na kupujícího (např. leasing) - jako pohledávka a závazek,
 - b. v ostatních případech (např. komplexní náklady příštích období) - vyúčtuje se do výsledku hospodaření.
6. Vypořádání dohadných položek souvisejících s prodejem závodu:
 - a. aktivní - přecházejí na kupujícího jako pohledávka,
 - b. pasivní - přecházejí na kupujícího jako závazek.
7. Složky majetku převáděné na kupujícího:
 - a. dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek - odpisovaný:
 - i. zůstatková cena MD 588/D 07x (08x),
 - ii. vyřazení z majetku prodávajícího MD 07x (08x)/D 01x (02x),
 - b. vnitropodnikové zásoby (nedokončená výroba, polotovary, výrobky, zvířata) MD 61x/D 12x,
 - c. ostatní majetek MD 588/D 03x, 04x, 05x, 06x, 1xx, 2xx, 3xx.
8. Složky závazků převáděné na kupujícího: MD 3xx, 461, 47x/D 588.
9. Převod rezerv, které se ze zákona převádějí na kupujícího: MD 451/D 588.
10. Sjednaná prodejní cena za závod, resp. jeho část: MD 371/D 688.

Jakkoli je prodej závodu velkou událostí, která prodávajícímu pořádně „pročistí“ rozvahu, přeci jen mu nějaké nenulové účty zůstanou. Dvojnásob to platí u prodeje pouze části závodu. Prodat nelze veřejnoprávní pohledávky a závazky (účty 336, 34x, clo na 379), zřizovací výdaje (011), vnitropodnikové účty (261, 395, 481, 491), právně nezczitelný majetek (např. nepřevoditelné licence), nebudou ani žádná ze složek vlastního

kapitálu (účetové skupiny 41, 42 a 43). Převést prodávající nemůže opravné položky ani účty vztahující se k vlastnímu kapitálu: 353-Pohledávky za upsaný vlastní kapitál a 354-Pohledávky za společníky při úhradě ztráty.

U prodávajícího probíhá vyřazení majetku a závazků v účetních cenách, zatímco kupující, jak uvidíme, má na výběr. Pokud budou zjištěny inventarizační rozdíly, vypořádají se před vyúčtováním prodeje závodu.⁶⁴

5.2.2. Účtování u kupujícího

Kupující nabývá hromadnou věc - závod nebo část závodu - která se stane součástí závodu kupujícího, případně zůstane v rámci závodu (který má každý podnikatel pouze jeden) samostatnou organizační složkou neboli oddělitelnou částí závodu. Na rozdíl od prodávajícího nebude kupující účtovat o transakci výsledkově, ale pouze rozvahově prakticky na stejné účty, z nichž prodávající právě odúčtovat převáděné složky jmění. Pochopitelně, že jednotlivé účty se mohou lišit v rámci libovůle umožněné směrnou účtovou osnovou.

Stěžejním a výchozím účetním bodem u kupujícího je ocenění nabytého majetku. Na výběr má podle § 24 odst. 3 ZU ze tří metod, v jakém ocenění může zaúčtovat nakoupený majetek a převzaté závazky, buďto:

- ve skutečných dohodnutých cenách
 - což vyžaduje sjednání převodní ceny samostatně pro každou převáděnou složku majetku,
 - závazky je nutno převést na kupujícího za jejich jmenovitou hodnotu (viz § 25 odst. 1 písm. g/ ZU),
 - celková kupní cena je pak úhrnem výše uvedeného ocenění, žádný cenový rozdíl nevzniká,
 - s tímto přístupem se v praxi téměř neseťkáváme, proto se jím dále již nebudeme zabírat; nebo
- v účetních cenách prodávajícího

⁶⁴ Děrgel, M. *Prodej podniku*. Publikováno 1.6.2007. mzdová praxe [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2248v2991-prodej-podniku/>

- příp. rozdíl mezi účetním oceněním závodu (majetek - závazky) a kupní cenou = oceňovací rozdíl,
- kladný (záporný) oceňovací rozdíl je považován za dlouhodobý hmotný majetek (§ 7 odst. 10 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů /dále jen „VPU“/), a to bez ohledu na výši ocenění; odpisuje se do účetních nákladů (výnosů) rovnoměrně 180 měsíců; anebo
- v individuálně přeceněných hodnotách (na podkladě znaleckého posudku)
 - případný rozdíl mezi přeceněným závodem (majetek - závazky) a kupní cenou = goodwill,
 - kladný (záporný, badwill) goodwill je považován za dlouhodobý nehmotný majetek (§ 6 odst. 3 písm. d/ VPU) opět bez ohledu na ocenění; odpisuje se do účetních nákladů (výnosů) rovnoměrně 60 měsíců.

Goodwill (kladný nebo záporný) patří mezi dlouhodobý nehmotný majetek (dále jen „DNM“), a tak lze pro něj využít např. účet 015-Goodwill (kladný na MD, záporný na D). Pro účetní odpisy alias oprávky goodwillu platí poněkud specifický režim (vyplývá z Českého účetního standardu pro podnikatele č. 013 - Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, body 4.3. a 4.6.):

- kladný goodwill: MD 551-Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku/D 075-Oprávký ke goodwillu,
- záporný goodwill (tzv. badwill): MD 075-Oprávký ke goodwillu/D 648-Jiné provozní výnosy.

Třebaže oceňovací rozdíl (kladný i záporný) patří definičně mezi dlouhodobý hmotný majetek (dále jen „DHM“), účetní předpisy jej začleňují do účtové skupiny 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku. Zpravidla se pro něj v účetní literatuře používá účet 097-Oceňovací rozdíl k nabytému majetku, což plyne historicky z jeho předchůdce (což ale neplatí doslova) - Opravná položka k nabytému majetku. Je otázkou, proč nebyl Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (dále jen „OR“) zařazen do účtové skupiny 02 - DHM odpisovaný, kam jej řadí i rozvaha (položka B. II.9., Příloha č. 1 VPU). Pro účetní odpisy OR se opět uplatní dvojí postup (ČÚS č. 013 - DNM a DHM, bod 4.7.):

- kladný (také aktivní) OR: MD 557-Zúčtování oprávkky k OR/D 098-Oprávkky k OR,
- záporný (také pasivní) OR: MD 098-Oprávkky k OR/D 648-Jiné provozní výnosy.

Goodwill (oceňovací rozdíl k nabytému majetku) se účetně odpisují rovnoměrně a bez přerušení 60 (180) měsíců od nabytí závodu nebo jeho části do uvedených nákladů nebo výnosů. Neodepsaná část aktivního nebo pasivního oceňovacího rozdílu k nabytému majetku se jednorázově odepíše při vyřazení poslední složky dlouhodobého nehmotného nebo hmotného majetku. O případnou následnou změnu kupní ceny závodu nebo jeho části (například z důvodu dodatečných reklamací) se upraví hodnota oceňovacího rozdílu (kladného nebo záporného), resp. hodnota goodwillu (kladného nebo záporného), a to beze změny doby odpisování.

Aby se zpřehlednilo účtování u kupujícího, zejména pro vyjádření rozdílu mezi kupní cenou a účetním, resp. reálným oceněním (části) závodu, využívá se pomocný účet 395-Vnitřní zúčtování, kde najdeme na:

- debetní straně MD: všechny převzaté závazky a závazek z titulu kupní ceny závodu,
- kreditní straně D: všechnen nabytý majetek (dle volby v ocenění účetním u prodávajícího nebo v reálném).

K vyrovnání účtu 395 budou sloužit účty oceňovacího rozdílu, resp. goodwillu, které se proúčtují na:

- MD coby „záporný“ dlouhodobý majetek (závazky majetek), nebo na
- D coby „kladný“ dlouhodobý majetek (závazky majetek).

Pokud budou závazky rovny majetku (např. po přecenění), žádný goodwill přirozeně nevznikne.⁶⁵

⁶⁵ Děrgel, M. *Prodej podniku*. Publikováno 1.6.2007. mzdová praxe [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2248v2991-prodej-podniku/>

5.3. Koupě obchodního závodu z pohledu daňového

V této kapitole budou rozebrány daňové dopady koupě obchodního závodu z pohledu prodávajícího a kupujícího. Koupě závodu se projeví zejména v dani z příjmu, dani z přidané hodnoty, ale v dalších daních, neboť předmětem převodu mohou být automobily, nemovitosti, atd. U obou těchto subjektů však nebude docházet k daňové kontinuitě, tedy k přenosu práv a povinností z prodávajícího na kupujícího. Jak kupující, tak prodávající je povinen v souladu s ustanovením § 127 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, do patnácti dnů od účinnosti transakce obchodního závodu, oznámit příslušnému správci daně tuto skutečnost včetně předložení smlouvy o koupi závodu. Taktéž je kupující povinen se zaregistrovat k dani z nemovitých věcí (převádí-li se) a byla-li součástí převodu i osobní složka představující zaměstnance, tak je povinen uskutečnit nezbytné kroky vůči České správě sociálního zabezpečení a příslušným zdravotním pojišťovnám.

5.3.1. Daň z příjmů v rámci koupě závodu

Daň z příjmu je uvedena v zákoně č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Sazba daně pro rok 2015 je stanovena pro fyzické osoby ve výši 15% a pro právnické osoby ve výši 19%. Pro účely daní z příjmů ve vztahu k prodávajícímu musí být při koupi závodu zohledněno, zda prodávající vede či případně nevede účetnictví. Při prodeji obchodního závodu poplatníkem, který nevede účetnictví ustanovení § 23, odst. 16 ZDP určuje, že do základu daně vstupuje (i) příjem z prodeje a (ii) hodnota všech postupovaných dluhů. Jsou-li součástí prodeje obchodního závodu i zásoby uplatněné jako výdaj, zvýší se základ daně o (iii) rozdíl mezi hodnotou zásob a jejich cenou stanovenou při prodeji. Jedná-li se o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se pro účely tohoto ustanovení (§23 odst. 16 ZDP) hodnotou dluhů, jedná-li se o zdanitelné plnění podléhající dani z přidané hodnoty se sníženou nebo základní sazbou, hodnota včetně daně z přidané hodnoty. Pro účely tohoto ustanovení (§23 odst. 16 ZDP) se nepoužije ustanovení odstavce 13.

V praxi činí problémy ve shora uvedeném odstavci popsána odrážka (iii), tedy rozdíl mezi hodnotou zásob a jejich cenou stanovenou při prodeji. Nicméně převažuje závěr, že pokud není při prodeji (části) závodu sjednána převodní cena za zásoby, pak toto ustanovení nelze aplikovat a základ daně se o žádný zisk zvyšovat nebude. I správci daně uznávají, že zákonné ustanovení, tak jak je nešťastně napsáno, nedopadá na případy, kdy v

rámci prodeje (části) závodu nebyly samostatně sjednány převodní ceny zásob, které prodávající zahrnul do daňových výdajů.⁶⁶

Poplatník daně, který vede daňovou evidenci, může uplatnit, pokud neuplatňuje výdaje podle § 7 odst. 7 (jedná se o tzv. výdajové paušály), výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, které jsou výčtem uvedeny v ustanovení § 24 odst. 12 ZDP. V případě, že obchodní závod vykonává více činností a není tedy jednoznačné, pod ustanovení kterého písmene v ustanovení § 7 zákona o daních z příjmů spadá, bude kupní cena rozdělena na základě vhodného kritéria mezi příslušné činnosti a u jednotlivých činností či jejich skupin uplatněna odpovídající sazba paušálních výdajů.⁶⁷

Dodejme, že zde není podstatné, zda byly samostatně sjednány převodní ceny za jednotlivé složky majetku a závazků převáděných v rámci této koupě závodu. Zejména se tak netřeba obávat dodanění nedobytných pohledávek, jejich převodní hodnota je pouze zlomkem jejich původní nominální, příp. pořizovací ceny. Což je podstatný rozdíl pro případ, že by takovéto pohledávky byly prodávány, resp. postupovány samostatně, kdy by bylo nutno aplikovat § 23 odst. 13 a § 24 odst. 2 písm. o) ZDP. Takže zdanitelným příjmem by byla plná hodnota pohledávky (až na výjimky pohledávek podle § 24 odst. 2 písm. y) ZDP, zatímco daňovým výdajem by byla pořizovací cena (koupené pohledávky) pouze do výše příjmu za postoupení od postupníka.⁶⁸

V případě, že prodávající závodu vede účetnictví, uplatní se definice obecného základu daně dle ustanovení § 23 odst. 1 ZDP, tzn. rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje. Pro zjištění daně z příjmů se tedy vychází z výsledků hospodaření (§ 23 odst. 2 ZDP). Z tohoto důvodu je podstatná skutečnost, zda v daném účetním období hospodaří prodávající v zisku či ve ztrátě.

Dalším ustanovením, které upravuje u prodávajícího, který vede účetnictví, daň z příjmu, je § 24 odst. 8 ZDP, který stanoví, že při prodeji obchodního závodu se nepoužijí

⁶⁶ Děrgel, M. *Prodej podniku v daních - 1. Část*. Publikováno 2.11.2007. daňari online [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2749v3567-prodej-podniku-v-danich-1-cast/>

⁶⁷ Bonaventura, J. *Problematika zdanění příjmů z prodeje fyzickou osobou (poplatníkem uplatňujícím výdaje procentem z příjmů) a uplatnění souvisejících výdajů*. Publikováno 5. 9. 2011. účetní-portál.cz [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/problematika-zdaneni-prijmu-z-prodeje-fyzickou-osobou-poplatnikem-uplatnujicim-vydaje-procentem-z-prijmu-a-uplatneni-souvisejicich-vydaju-19-v.html>

⁶⁸ Děrgel, M. *Prodej podniku v daních - 1. Část*. Publikováno 2.11.2007. daňari online [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2749v3567-prodej-podniku-v-danich-1-cast/>

ustanovení odstavce 2, která omezují uplatnění výdajů (nákladů) výši souvisejících příjmů u jednotlivě prodávaných majetků. Toto ustanovení tak povoluje uplatňování nákladů, které je za jiných okolností omezeno souvisejícími příjmy plátce daně z příjmů.

Prodej závodu není důvodem pro podání přiznání k dani z příjmů za uplynulou část zdaňovacího období ve smyslu § 38m odst. 3 ZDP. Daňové dopady se standardně promítnou do přiznání za běžné zdaňovací období, v němž došlo k prodeji závodu, resp. části závodu.⁶⁹

I v případě kupujícího je nezbytné se zabývat, zda vede účetnictví či nikoliv. V ustanovení § 7b odst. 3 zákona o daních z příjmů je stanoven oceňovací postup pro kupujícího, který vede daňovou evidenci. Takový kupující je povinen rozpočítat celkovou pořizovací cenu poměrně k cenám obvyklým jednotlivých položek (výjimkou jsou peníze, ceniny, pohledávky a závazky, které jsou oceňovány jmenovitými hodnotami. Vyjde-li na základě výpočtu hodnoty obchodního závodu výsledek záporná hodnota, bude kupující nucen na základě ustanovení § 23 odst. 15 zákona o daních z příjmů navyšovat po dobu následujících 180 měsíců základ daně o 1/180 této částky každý kalendářní měsíc. Pokud tedy bude pro kupujícího koupě obchodního závodu výhodná, navýší se základ daně z příjmů.

Kupující vedoucí účetnictví úplatně nabývá hromadnou věc – závod nebo část závodu – která se stane součástí závodu kupujícího, případně zůstane v rámci závodu samostatnou organizační složkou neboli oddělitelnou částí závodu. Na rozdíl od prodávajícího nebude kupující účtovat o transakci výsledkově, ale pouze rozvahově prakticky na stejné účty, z nichž prodávající právě odúčtoval převáděné složky jmění. Pochopitelně, že jednotlivé účty se mohou lišit v rámci libovůle umožněné směrnou účtovou osnovou.

Při prodeji/koupi závodu nedochází k právní kontinuitě, kupující není právním nástupcem prodávajícího. Nedochází ani k daňové kontinuitě, tedy k přenosu daňových povinností ani daňových práv (např. právo na uplatnění odčitatelných položek) vážících se

⁶⁹ Děrgel, M. *Prodej podniku v daních - 1. Část*. Publikováno 2.11.2007. daňáři online [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2749v3567-prodej-podniku-v-danich-1-cast/>

k závodu (jeho části) na kupujícího. Na rozdíl od vkladu závodu nepokračuje kupující ani v odpisování započatém původním vlastníkem.⁷⁰

Kupující, který vede účetnictví, ocení nabytý majetek a závazky ve skutečných dohodnutých cenách, v účetních cenách prodávajícího či v individuálně přeceněných hodnotách. V souvislosti s koupí obchodního závodu tedy kupujícímu vzniká oceňovací rozdíl k nabytému majetku, tzv. goodwill či badwill. V případě, že suma přeceněného majetku snížená o převzaté závazky nakonec přesáhne kupní cenu, bude příslušný rozdíl zaúčtován jako záporný goodwill alias badwill. To bude mít sice za následek nutnost jeho rozpouštění do výnosů, ale v určitých případech může být tento zdánlivě negativní dopad překonán přínosem v podobě vyšších nákladů na prodané či spotřebované zásoby, případně zvýšených odpisů nabytého majetku, který bude odepsán dříve než badwill, tj. do 15 let.⁷¹ Dle ustanovení § 23 odst. 15 zákona o daních z příjmů pak kupující tyto kladné či záporné oceňovací rozdíly rozepíše na dobu 180 měsíců od nabytí obchodního závodu. Kupující začne majetek, který je součástí obchodního závodu, odepisovat znovu od začátku a nepokračuje v dosavadním odpisování prováděném předchozím podnikatelem provozujícím daný obchodní závod.

Ve světle výše uvedeného může kupující volit mezi oceňovacími metodami – účetními nebo znaleckými cenami. Je-li v koupeném závodu značný podíl aktiv ve formě budov a dalšího majetku z 4., 5. a 6. odpisové skupiny, kde trvá daňové odpisování minimálně 20, 30 a 50 let, je obecně vhodnější globální přecenění majetku, jehož výsledkem bude vyšší kladný goodwill na úkor snížené hodnoty hmotného majetku, neboť větší část kupní ceny bude převedena do daňových nákladů již během 15 let. Naopak je-li v koupeném závodu velký podíl hmotného majetku v 1. až 3. odpisové skupině (jejichž doby odpisování jsou stanoveny na 3 až 10 let, čili méně než 15 let), je výhodnější individuální přecenění, čímž bude větší část koupené hodnoty rychleji odepsána.

Znalec není při přeceňování omezen kupní cenou. V případě, že suma přeceněného majetku snížená o převzaté závazky nakonec přesáhne kupní cenu, bude příslušný rozdíl zaúčtován jako záporný goodwill alias badwill. To bude mít sice za následek nutnost jeho

⁷⁰ Děrgrel, M. *Prodej podniku v daních - 1. Část*. Publikováno 2.11.2007. daňáři online [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3077v4061-prodej-podniku-v-danich/?search_query=

⁷¹ Děrgrel, M. *Prodej podniku v daních - 1. Část*. Publikováno 2.11.2007. daňáři online [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3077v4061-prodej-podniku-v-danich/?search_query=

rozpouštění do výnosů, ale v určitých případech může být tento zdánlivě negativní dopad překonán přínosem v podobě vyšších nákladů na prodané či spotřebované zásoby, případně zvýšených odpisů nabytého majetku, který bude odepsán dříve než badwill, tj. do 15 let.

Z čistě ekonomického hlediska se tak přecenění závodu z hodnoty původně nižší než kupní cena na úroveň vyšší než kupní cena stane zdrojem krátkodobého, popř. i střednědobého financování. Kdy dnešní vyšší náklady kryjí očekávané vyšší výnosy, což se odrazí snížením výsledku hospodaření a základu daně v době konjunktury s tím, že tento efekt převáží nevýhodu dodatečného výnosu z odpisu goodwillu během 15 let.⁷²

5.3.2. Daň z přidané hodnoty v rámci koupě závodu

Daň z přidané hodnoty je upravena v zákoně č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Zákon ve svých ustanoveních několikrát pojem obchodní závod uvádí, nicméně nikdy za vzniku povinnosti plnění DPH, neboť prodej obchodního závodu není v režimu zákona o DPH považován za poskytování služby (§ 14 odst. 5 ZDPH), ani za dodání zboží nebo převodu nemovitosti (§ 13 odst. 8 ZDPH). V tomto případě se nejedná o zdanitelné plnění ve smyslu ustanovení § 2 zákona o DPH a prodávajícímu plátcí tedy nevzniká povinnost přiznat DPH při prodeji obchodního závodu s tím, že mu současně zůstává zachován nárok na odpočet daně na vstupu dle ustanovení § 72 odst. 2 písm. e) zákona o DPH.

V jednom případě však povinnost na základě tohoto zákona vzniká a to v případě, kupuje-li kupující obchodní závod od prodávajícího, který je plátcem DPH. Kupující má povinnost se v souladu s ustanovením § 6b odst. 1 písm. b) zákona o DPH zaregistrovat jako plátce DPH. Tuto registrační povinnost má kupující splnit ve lhůtě 15 dní ode dne, ve kterém se stal plátcem (§ 94 ZDPH).

⁷² Děrgrel, M. *Prodej podniku v daních - 1. Část*. Publikováno 2.11.2007. daňari online [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3077v4061-prodej-podniku-v-danich/?search_query=

5.3.3. Daň z nabytí nemovitých věcí v rámci koupě závodu

Při prodeji závodu dochází k úplatnému převodu nemovitostí (pochopitelně jsou-li součástí převáděných aktiv), který podléhá dani z nabytí nemovitých věcí. V tomto případě není nárok na osvobození od daně, jako je tomu např. u transformací (přeměn) obchodních společností, ani na podmíněné osvobození, které známe u vkladů do základního kapitálu. Poplatníkem je převodce čili prodávající, nabyvatel je však ručitelem.

Předmětná daň je upravena v zákonném opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Toto opatření v ustanovení § 10 určuje základ daně, ze kterého se daň vypočítává, kterým je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. K nabývací hodnotě se vyjadřuje následující ustanovení, které ji stanoví jako a) sjednaná cena, b) srovnávací daňová hodnota, c) zjištěná cena, nebo d) zvláštní cena. Převodu obchodního závodu, resp. nemovitostí, které jsou jeho součástí, se speciálně věnuje § 23 předmětného zákona, když ten určuje výlučnost zjištěné ceny v souladu § 16.

Základem daně je tedy cena zjištěná dle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, platná v den nabytí nemovitosti. Pokud je sjednána jen jedna kupní cena za celý závod, resp. za celou prodávanou část závodu, což je v praxi typické, pak nelze uplatnit ustanovení o tom, že je-li cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je základem daně vyšší cena sjednaná. A to proto, že při koupi závodu nelze jednoznačně rozpočítat celkovou sjednanou kupní cenu na převáděné položky včetně nemovitostí.

Prodávající (převodce) musí podat daňové přiznání a také daň z nabytí nemovitých věcí zaplatit do konce třetího měsíce následujícího po měsíci zápisu vkladu práva do katastru nemovitostí. Sazba daně činí 4 % ze základu daně.

Zaplacená daň z nabytí nemovitých věcí je daňově uznatelným (výdajem) nákladem pro účely daně z příjmů u toho poplatníka, který ji platí. Tj. buď u prodávajícího, který je poplatníkem této daně, anebo u kupujícího, zaplatí-li ji z titulu svého ručení. Rozhodně ale nelze doporučit, aby si smluvní strany daly přímo do smlouvy o prodeji (části) závodu, že daň z nabytí nemovitých věcí uhradí kupující. Tento případ by bylo nutno posoudit jako dodatečné navýšení sjednané celkové kupní ceny, a to se všemi daňovými důsledky. Hodlá-li daň z nabytí nemovitých věcí zaplatit jako svůj daňový výdaj (náklad) kupující, je

„bezpečným“ postupem, když prodávající po splatnosti daně písemně oznámí kupujícímu, že nebyl schopen z určitých objektivních důvodů daň uhradit.⁷³

5.3.4. Daň z nemovitých věcí v rámci koupě závodu

U daně z nemovitých věcí vychází daňová povinnost z vlastnictví nemovitosti s výjimkou některých případů pozemků, kde je určující užívací právo. Daň z nemovitých věcí se vyměřuje podle stavu k 1. 1. roku, na který se vyměřuje, a daňové přiznání je nutno podat do konce ledna pouze v případě relevantních změn. Daňové přiznání se nepodává, pokud bylo podáno již dříve a nedošlo-li od té doby ke změně skutečností s dopadem na daň ani ke změně poplatníka. Ke změnám skutečností rozhodných pro daňovou povinnost, které nastanou v průběhu zdaňovacího období, se nepřihlíží. Proto ve zdaňovacím období (kterým je u této daně kalendářní rok), v němž dochází k prodeji závodu včetně inkriminovaných nemovitostí, bude poplatníkem daně z nemovitých věcí ještě prodávající. Kupující se stane poplatníkem této daně až od následujícího zdaňovacího období.

Přestane-li být prodávající v důsledku prodeje závodu (jeho části) poplatníkem daně z nemovitých věcí v územním obvodu správce daně, je povinen oznámit tuto skutečnost správci daně nejpozději do konce ledna následujícího roku. Dochází-li ke změně ostatních údajů uvedených v daňovém přiznání, je poplatník povinen tyto změny oznámit správci daně do 30 dnů ode dne, kdy nastaly. Připomeňme, že u daně z nemovitých věcí se místní příslušnost správce daně řídí místem, kde se daná nemovitost nachází. Nový vlastník – kupující – podává daňové přiznání k dani z nemovitých věcí rovněž ve lhůtě do 31. 1. následujícího roku. Daň z nemovitých věcí je daňově uznatelným výdajem (nákladem) až po jejím zaplacení.⁷⁴

⁷³ Děrgrel, M. *Prodej podniku v daních - 1. Část*. Publikováno 2.11.2007. daňáři online [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3077v4061-prodej-podniku-v-danich/?search_query=

⁷⁴ Děrgrel, M. *Prodej podniku v daních - 1. Část*. Publikováno 2.11.2007. daňáři online [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3077v4061-prodej-podniku-v-danich/?search_query=

5.3.5. Daň silniční v rámci koupě závodu

Pravidelnou součástí prodeje závodu bývá převod práv k vozovému parku, s čímž je spojena povinnost k dani silniční. U vozidel, která jsou předmětem této daně, zaniká daňová povinnost obecně v kalendářním měsíci, v němž pominuly rozhodné skutečnosti uvedené v § 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Tedy když přestalo být používáno k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti nebo v přímé souvislosti s takovýmto podnikáním, resp. přestalo být provozováno vozidlo s největší povolenou hmotností alespoň 12 tun určené výlučně k přepravě nákladů.

Dojde-li v průběhu zdaňovacího období (kalendářní rok) ke změně osoby poplatníka, zaniká daňová povinnost dosavadnímu poplatníkovi (prodávajícímu) uplynutím kalendářního měsíce, který předchází před kalendářním měsícem vzniku daňové povinnosti novému poplatníkovi (kupujícímu).

Daň silniční se přitom platí naposledy ještě za kalendářní měsíc, v němž zanikla daňová povinnost. Skutečnost, že prodávajícímu zanikla daňová povinnost k dani silniční, je povinen oznámit svému finančnímu úřadu do 15 dnů.

Kupujícímu přitom vzniká daňová povinnost počínaje kalendářním měsícem, v němž byly splněny rozhodné skutečnosti uvedené v § 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Tedy použitím předmětného vozidla (registrovaného a provozovaného v Česku) k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti nebo v přímé souvislosti s takovýmto podnikáním. Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, jsou předmětem daně silniční vozidla s největší povolenou hmotností alespoň 12 tun určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice. Daň silniční platí kupující poprvé za kalendářní měsíc, v němž mu vznikla daňová povinnost.

Takže v obvyklých případech platí silniční daň za vozidla převáděná v rámci prodeje (části) závodu prodávající naposledy za kalendářní měsíc předcházející měsíci prodeje. Za měsíc prodeje již totiž daňová povinnost zpravidla vzniká kupujícímu, protože je povinen začít platit daň silniční již počínaje tímto měsícem. Silniční daň je u poplatníka daňovým výdajem (nákladem) bez ohledu na okamžik jejího zaplacení.⁷⁵

⁷⁵ Děrgel, M. *Prodej podniku v daních - 1. Část*. Publikováno 2.11.2007. daňari online [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3077v4061-prodej-podniku-v-danich/?search_query=

6. Diskuze a shrnutí

Jak vyplývá ze shora uvedených řádků, tak právní instituty – úplatný převod podílu a koupě obchodního závodu, které jsou v podnikatelské neprávnické praxi často zaměňovány, mají značné odlišnosti, jak právní, daňové, tak samozřejmě i účetní. Základní odlišnost, která se odráží i ve shora uvedených hlediscích, se odvíjí od prvku ve struktuře korporace, jež doznává změny. U převodu obchodního podílu obchodní korporace majetkově, míněno ve vztahu k majetku korporace, nedoznává změny, když se mění personální vlastnická struktura. Zjednodušeně lze říci, že se změní vlastníci podílu. Oproti tomu při převodu obchodního závodu dochází k dispozici s majetkem korporace, který většinou není nijak zanedbatelný a často tvoří většinu majetku korporace.

Z právního hlediska dochází k dispozici s určitou majetkovou hodnotou, když u koupě obchodního závodu je tato transakce, resp. její podstatná část upravena jedním zákonem (NOZ), oproti převodu podílu v obchodní korporaci, neboť tento je upraven obecně (NOZ), když jsou specifika podílů v jednotlivých obchodních korporacích zohledněna v ZOK, resp. zákonu směnečném a šekovém, atd. Ve vztahu k úpravě koupě obchodního závodu je však nezbytné uvést, že poměrně obecná definice obchodního závodu se subjektivním prvkem v podobě volní složky podnikatele určující penzum souboru věcí – obchodní závodu, neexistence povinnosti písemné smlouvy, nekonstitutivnímu pojetí zápisu o předání obchodního závodu, možnosti zápisu převodu nemovitosti ve veřejném seznamu před skutečným převodem obchodního závodu nepřispívá k právní jistotě při této transakci, jak mezi prodávajícím a kupujícím, tak lze predikovat i dopad na třetí osoby např. obchodní partnery (odběratele, dodavatele, finanční instituce aj.), zaměstnance, věřitele.

K účetní problematice shora uvedených převodů lze uvést, že o převodu podílu v obchodní korporaci se bude měnit v účetnictví společnosti pouze v záznamu v osobě společníka, když se v některých případech (např. majetek nebude vůbec spadat do obchodního majetku, příjem je osvobozen od daně) se jinak účtovat nebude. U smluvní stran převodu se kromě výjimek bude účtovat pouze o jedné majetkové hodnotě, kterou je podíl. U převodu obchodní závodu však bude docházet k účtování o jmění tvořeného většinou značným souborem aktiv a pasiv. U jednotlivých položek tvořících věc hromadnou – obchodní závod - by měl být sepsán zápis o předání závodu, kde by měly být

uvedeny i případné vady jednotlivých věcí z důvodu jejich následných reklamací a právní jistoty ve vztahu k obsahu převáděných aktiv a pasiv. Na druhou stranu je nezbytné uvést, že i zodpovědný kupující podílu v obchodní korporaci, bude chtít vědět, co vše předmětný podíl obnáší a bude zejména při převodu 100% podílu, zjišťovat například v rámci due dilligence, jakým společenstvem disponuje majetkem, resp. jměním, příp. jaké jsou jeho vady a to jak po stránce právní tak faktické.

Z daňového hlediska ve vztahu k porovnání převodu podílu a koupi závodu vychází s ohledem na jednoduchost a možné daňové osvobození ekonomicky lépe prodej podílu v obchodní korporaci. V rámci prodeje podílu v obchodní korporaci bude totiž přicházet v úvahu pouze daň z příjmu, a to jen v případě, nebude-li od této daně osvobozen. Kupující smění finanční prostředky za tento podíl, když daňové povinnosti tato transakce z jeho strany podléhat nebude.

V případě koupě závodu, bude jak na straně kupujícího tak prodávajícího přicházet v úvahu daňová povinnost odvislá od obsahu obchodního závodu. Prodávající v závislosti na hodnotě závodu bude řešit daň z příjmů. Dále budou-li součástí závodu nemovitosti, tak také daň z nabytí nemovitých věcí. Kupující je dále povinen se zaregistrovat k dani z nemovitých věcí, případně silniční dani (převádí-li se nemovitosti nebo automobily) a byla-li součástí převodu i osobní složka představující zaměstnance, tak je povinen uskutečnit nezbytné kroky vůči České správě sociálního zabezpečení a příslušným zdravotním pojišťovnám.

Bude záviset na každém jednotlivém případě při zkoumání, který porovnávaný právní institut zvolit, jenž by mělo zohledňovat záměr osob zúčastněných na předmětné transakci a jmění tvořící obsah předmětu převodu.

7. Závěr

Právní úprava obsažená v civilním právu týkající se úplatného převodu podílu v obchodní korporaci a koupě závodu účinná v naší zemi od 1.1.2014 navazuje na úpravu obsaženou zejména v obchodním zákoníku, nicméně s novými prvky na komplexním filozofickém základě vyrůstajícím z občanského zákoníku (zákona č. 89/2012 Sb.).

Právní rozdíly mezi převodem podílu v obchodní korporaci a koupí závodu pramení zejména ze změn ve vztahu ke korporaci, jejíž podíl, resp. závod je zcizován. Při převodu podílu se mění osobní substrát, když se majetku společnosti tato změna nijak nedotkne, a projeví se pouze v zápise v obchodním rejstříku. Oproti tomu se koupě závodu v zápise v obchodním rejstříku neprojeví, nicméně by do sbírky listin vedené rejstříkovým soudem měl být vložen zápis o předání závodu. Značný vliv bude mít však koupě závodu na účetnictví, kdy se budou muset zaúčtovat změny veškerých majetkových položek tvořících obchodní závod.

Další odlišnosti lze částečně shledat i ve způsobu převodu. Jak podíl tak obchodní závod se převádějí smlouvou a mají svá specifika. U koupě obchodního závodu se nevyžaduje písemná smlouva a účinnosti převod nabývá až vložением zápisu o předání závodu do sbírky listin. U převodu podílu v s.r.o., není-li představován kmenovým listem, je obligatorně požadována písemná forma smlouvy s úředně ověřenými podpisy, když k účinnosti smlouvy dochází uzavřením této smlouvy a účinky vůči společnosti nastávají až jejím doručením společnosti. U akciové společnosti u akcií na jméno je ještě vyžadován kromě smlouvy, která nemusí být písemná, rubopis na převáděné akcii atd.

V daňových souvislostech se převod podílu taktéž jeví méně náročný, neboť převod se bude řešit maximálně v rámci daně z příjmu, nebude-li tento od daně osvobozen. Naopak koupě obchodního závodu může podléhat jak dani z příjmu, tak i dani z nabytí nemovitých věcí, dani z nemovitých věcí, dani silniční. Nabyvatel se bude taktéž muset přihlásit, je-li prodávající plátcem daně z přidané hodnoty, k platbě této daně.

Jak vyplývá i z prvního odstavce této kapitoly a kapitoly předcházející, je současná právní úprava vybudována na myšlenkovém základu postaveném výrazně na dispozitivnosti právní úpravy, tedy smluvní volnosti stran, která však na druhé straně bylo lze snižovat právní jistotu a to jak účastníků smluvních vztahů, tak osob těmito právními

vztahy ovlivněnými. Autor této práce vytýká současné právní úpravě neurčitost ve vztahu k obsahu obchodního závodu, tzn. toho, co tvoří závod jako takový a co by tak mělo být předmětem převodu. Zákodárce nabízí několik možností určení tohoto obsahu, např. odkazem na vůli prodávajícího, jeho účetní záznamy, zápis o předání závodu, u kterého však nestanoví definitivní závěr o jeho závaznosti. Tato nejistota může generovat soudní spory týkající se obsahu obchodního závodu, a to nejen ve vztahu k účastníkům převodu.

Převod podílu v rámci nové právní úpravy i na základě zákona č. 134/2013 Sb., o některých opatřeních ke zvýšení transparentnosti akciových společností a o změně dalších zákonů, přispěl k snazší (např. ve vztahu převodu mezi společníky s.r.o.) a transparentnější (akcie na majitele) možnosti převodu. Nicméně i omezení převodu podílu na základě smluv mezi společníky se potenciální kupující dostává do nejistého postavení, která by však mělo být zhojeno ustanoveními týkajícími se nabytí vlastnictví v dobré víře (§§ 1109 a násl. NOZ).

Odstranění problematických záležitostí by dle autora práce bylo možné pouze explicitním zákonným vyjádřením povinností, resp. kogentnosti ve vztahu ke zcela přesnému určení obsahu obchodního závodu ve smlouvě či zápisu o předání závodu, který by byl předmětem převodu. Ve vztahu k převodu podílu by měly být vyloučeny omezení převodu, které nejsou uvedeny ve společenské smlouvě, resp. stanovách, případně jinak zveřejněny v obchodním rejstříku či jiném veřejném registru.

8. Literatura

- Důvodová zpráva k zákonu č. 89/2012 Sb. občanský zákoník*, Praha: nakladatelství ANAG, 2012.
- Důvodová zpráva k zákonu č. 90/2012 Sb. obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)*, Praha: nakladatelství ANAG, 2012.
- Štenglová, I., Havel, B., Čileček, F., Kuhn, P., Šuk, P. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1.vydání. Praha: C. H. Beck, 2013.
- Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek I*. Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014.
- Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. Zuklínová, M.a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek II*. Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014.
- Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. Zuklínová, M.a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek V*. Praha: Wolter Kluwer, a. s., 2014.
- Dvořák, T. *Společnost s ručením omezeným*. Praha. Wolters Kluwer, a.s., 2014.
- Černý, M.: Rozdíly mezi smlouvou o převodu obchodního podílu a smlouvou o prodeji podniku, In Acta Universitatis Olomouensis -Iuridica 0, 1998, Univerzita Palackého v Olomouci, ISBN 8070678305.
- Valentová Worschová, K. *Ocenění obchodních a vypořádacích podílů* (cit. 13.3.2015) Dostupné z: <http://www.ocenovani-podniku.cz/oceneni-obchodnich-vyporadacich-podilu>
- Rámeš, I. *Převod obchodního podílu v s.r.o.* (cit. 13.3.2015), Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/prevod-obchodniho-podilu-v-sro-50176.html>
- Pilařová, I., *Ukončení účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným - prodej obchodního podílu* Zdroj Účetnictví v praxi 2010/8. Publikováno 5.8.2010. účetní kavárna [online] (cit. 19.3.2015). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d25831v34191-ukonceni-ucasti-spolecnika-ve-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-prodej/>
- Děrgel, M. *Prodej podniku*. Publikováno 1.6.2007. mzdová praxe [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2248v2991-prodej-podniku/>
- Děrgel, M. *Prodej podniku v daních - 1. Část*. Publikováno 2.11.2007. daňáři online [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2749v3567-prodej-podniku-v-danich-1-cast/>
- Bonaventura, J. *Problematika zdanění příjmů z prodeje fyzickou osobou (poplatníkem uplatňujícím výdaje procentem z příjmů) a uplatnění souvisejících výdajů*. Publikováno 5. 9. 2011. účetní-portál.cz [online] (cit. 22.3.2015). Dostupné z: <http://www.ucetni->

portal.cz/problematika-zdaneni-prijmu-z-prodeje-fyzickou-osobou-poplatnikem-uplatnujicim-vydaje-procentem-z-prijmu-a-uplatneni-souvisejicich-vydaju-19-v.html

Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 20. 7. 2004 sp.zn. 22 Cdo 700/2004

Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 29. 4. 2014 sp.zn. 22 Cdo 2498/2013

Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 18. 4. 2005 sp.zn. 22 Cdo 2296/2004

Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 23. 9. 2008 sp.zn. 29 Cdo 646/2008

Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 30. 10. 2002 sp.zn. 29 Odo 314/2001

Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 7. 2. 2006 sp.zn. 29 Odo 970/2005

Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 26. 10. 2010 sp.zn. 29 Cdo 5452/2008

Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 12. 10. 2006 sp.zn. 29 Odo 331/2006

Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 4. 4. 2011 sp.zn. 22 Cdo 2045/2009