

SOUKROMÁ VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ ZNOJMO s.r.o.

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

## **Nájem, pacht a daně**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Martina ČERVENKOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Petr KOUT, CSc.

**Znojmo, 2019**

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci s názvem Nájem, pacht a daně vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce Ing. Petra Kouta, CSc., za použití pramenů uvedených v Seznamu použité literatury.

V Praze, 29.11.2019

Martina Červenková

## **Poděkování**

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce, Ing. Petru Koutovi, CSc., za pomoc při zpracování bakalářské práce, za odbornou konzultaci, poskytnuté rady a všeobecná doporučení.



## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	<b>Martina ČERVENKOVÁ</b>
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	<b>Nájem, pacht a daně</b>
Název (v angličtině)	<b>Rent, tenancy and taxes</b>

### Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Popsat, co je nájem a co pacht a proč je třeba je navzájem rozlišovat. Pojmenovat hlavní daňové problémy související s nájmem a pachtem movitých a nemovitých věcí. Na základě praktického zkoumání porovnat pozice nájemce a pronajímatele, pachtýře a propachtovatele. Posoudit, zda je v konkrétních případech lepší vlastnit či pouze užívat. Aplikovat teoretické poznatky na konkrétní obchodní korporaci.

### Postup práce:

1. Definice nájmu a pachtu v soukromém právu a v daních, studium platné legislativy a aktuální judikatury.
2. Vývoj vlastnictví k půdě. Současný stav v ČR.
3. Vybrané problémy daní z příjmů a majetkových daní.
4. Specifika nájmu a pachtu z pohledu daně z přidané hodnoty.
5. Analýza situace v oblasti nájmu a pachtu na příkladu společnosti AGRO, spol. s r. o.
6. Zapracování poznatků z praxe, případné návrhy změn.

Metody: Deskripce, analýza, komparace, syntéza

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. KABELKOVÁ, Eva. *Nájem a pacht v novém občanském zákoníku: komentář: [§ 2201-2357]*. Praha: C.H. Beck, 2013. Beckovy komentáře. ISBN 978-80-7400-524-4.
2. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2016: úplná znění platná k 1.1.2016*. 25. vydání. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-271-0022-4.
3. SKÁLA, Milan. *Zvláštnosti zdaňování nemovitých věcí*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-820-8.
4. ZEMAN, Karel. *Vývoj vlastnictví k půdě a souvisejících procesů na území ČR od roku 1918 do současné doby*. Praha: Oeconomica, 2013. Odborná kniha s vědeckou redakcí. ISBN 978-80-245-1915-9.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2016

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2017



  
Martina ČERVENKOVÁ  
student

  
Ing. Petr KOUT, CSc.  
vedoucí bakalářské práce

  
doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.  
garant studijního oboru

  
doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.  
rektorka SVŠE Znojmo

## **ABSTRAKT**

Tato práce se zabývá definicemi pojmů nájem a pacht, jejich vývojem a legislativním ukotvením. Popisuje hlavní daňové problémy těchto dvou institutů. Porovnává pozici vlastníka a pachtýře, mapuje výhody a nevýhody obou těchto postavení. Řeší rozdílné možnosti, práva a povinnosti v rámci těchto odlišných vlastnických vztahů k půdě. Na příkladu dvou modelových společností se snaží identifikovat a popsat problematické body účtování nájmu a pachtu a řešit je na konkrétních příkladech.

**Klíčová slova:** nájem, pacht, půda, nemovitost, účetnictví, daně

## **ABSTRACT**

This thesis deals with the definitions of rent and tenancy, their development and respective legislative framework. It describes the main tax issues of these two institutes. Example of two companies is used for the comparison of the position of owner and tenant and mapping the advantages and disadvantages of both of these positions. It solves different possibilities, rights and obligations within these different ownership relations to the land. On the example of two model companies it tries to identify and describe problematic points and solve them on concrete examples from practice.

**Key words:** rent, tenancy, property, ground, bookkeeping, taxes

# OBSAH

1	ÚVOD .....	9
2	CÍL PRÁCE A METODIKA.....	10
2.1	Cíl práce.....	10
2.2	Metodika.....	10
3	TEORETICKÁ ČÁST .....	11
3.1	Pozemek a užívací vztahy k němu.....	11
3.2	Nájem vs. pacht pozemku.....	13
3.2.1	Nájem a pacht v právním řádu .....	13
3.2.2	Historický vývoj institutů nájem a pacht .....	15
3.3	Daně.....	17
3.3.1	Zdaňování příjmů z nájmu a pachtu nemovitých věcí .....	18
3.3.2	Nájem a pacht nemovitých věcí z hlediska daně z přidané hodnoty ...	20
3.3.3	Daň z nemovitých věcí.....	22
3.3.4	Daň z nabytí nemovitosti .....	23
3.3.5	Daňový režim u nájmu movitých věcí .....	24
4	PRAKTICKÁ ČÁST .....	27
4.1	Společnost ABC a její hospodaření s půdou .....	28
4.1.1	Pacht.....	30
4.1.2	Společnost ABC a daň z nemovitých věcí.....	32
4.1.3	Společnost ABC a její související účetní a daňová praxe.....	34
4.1.4	Hlavní zájmy společnosti ABC.....	38
4.1.5	Výhody vlastnictví půdy hospodařící společností .....	40
4.1.6	Vztah k půdě nabytý pachtem zemědělské půdy z pohledu propachtovatele.....	41
4.1.7	Práva a povinnosti pachtýřů a vlastníků při hospodaření na zemědělské půdě .....	41

4.1.8	Opatření při hospodaření na půdě prováděná samotným pachtýřem...	41
4.1.9	Jistoty podnikání na zemědělské půdě .....	43
4.2	Společnost XYZ, její činnost, účetní praxe a daňové nástrahy .....	43
5	ZÁVĚR .....	49
6	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....	50
7	SEZNAM TABULEK A OBRÁZKŮ.....	52



# 1 ÚVOD

Nájem a pacht jsou dva odlišné termíny, přesto mají spoustu společného. Jedná se skutečně o dvě zcela jiná témata, které je třeba rozlišovat a od sebe oddělovat? Nejen tomu se na teoretické úrovni věnuji v první části této práce, kterou jsem opřela o teoretická zjištění a teze autorů, kteří se problematikou nájmu a pachtu zabývají ve svých textech. Často zde jde až o jakési nadnesené filozofování o rozdílu, významu a užitečnosti rozlišení pojmů pacht a nájem. Při nastínění teorie daňové problematiky spojené s nájmem a pachtem jsem jednoduše čerpala především z platné legislativy.

Praktickou část jsem chtěla zpracovat tak, aby mohla případně posloužit jako pomocník, jakýsi srozumitelný návod při snaze se v problematice nájmu, pachtu a účtování o nich jednoduše obecně zorientovat. Na účetních příkladech z praxe se snažím ukázat na problémové oblasti této agendy.

Při výběru tématu bakalářské práce, které se týká nájmu a pachtu, mě jako první napadlo, že musím své zkoumání zaměřit na společnost, která podniká v zemědělství a má tedy k pachtu zřejmě nejbližší. Až později mi došlo, že téma není jenom o pachtu a je mnohem širší a zajímavější. Prostřednictvím zemědělské společnosti, která mi poskytla spoustu informací, ze kterých jsem ve své práci vycházela a zpracovává účetnictví i své sesterské společnosti podnikající v Praze, jejíž hlavní činností je pronájem nemovitostí, jsem tak najednou měla možnost podívat se na danou problematiku z více pohledů a této možnosti jsem využila.

## **2 CÍL PRÁCE A METODIKA**

### **2.1 Cíl práce**

Cílem této práce je nejprve definovat a popsat rozdíly mezi nájmem a pachtem a vystopovat v teoretické nebo praktické rovině potřebu či nutnost tyto pojmy rozlišovat.

Práce si mimo jiné klade za cíl zmapovat a udělat jakýsi přehled daní, které se nájmu a pachtu týkají nebo mohou týkat.

Výsledkem praktické části práce pak nemá být učinění převratného objevu, který šokuje celou odbornou veřejnost, ale snaha na některých místech srozumitelně a jednoduše popsat aspekty týkající se účetní praxe kolem nájmu a pachtu. Kdyby někdo, kdo nemá v rámci účetnictví s nájmem nebo pachtem žádnou zkušenost, nahlédl do této práce a ta mu pomohla se v prvním kontaktu s danou problematikou zorientovat, pak cíl byl splněn.

### **2.2 Metodika**

V teoretické části je prováděna analýza dostupné literatury a odborných textů a klasifikace jednotlivých pojmů. Praktická část vychází ze sběru konkrétních dat a dotazování s cílem zajistit dostatečné množství informací k tématu.

### 3 TEORETICKÁ ČÁST

V této části je třeba definovat pojmy nájem a pacht, nahlédnout na ně v základních historickoprávních souvislostech a teoreticky rozebrat daňové aspekty obou institutů.

#### 3.1 Pozemek a užívací vztahy k němu

Předmětem nájmu a pachtu mohou být jak věci movité, tak i nemovité. Tato práce se zaměřuje pouze na zmíněné závazkové vztahy, jejichž předmětem je pozemek.

Katastrální zákon definuje pozemek takto: „Část zemského povrchu oddělenou od sousedních částí hranicí územní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí stanovenou regulačním plánem, územním rozhodnutím nebo územním souhlasem, hranicí jiného práva podle § 19, hranicí rozsahu zástavního práva, hranicí rozsahu práva stavby, hranicí druhů pozemků, popřípadě rozhraním způsobu využití pozemků.“

Borská (2013, s. 42) popisuje pozemek jako kombinaci základního výrobního kapitálu, půdy, jejího užítku a pozemkově právních vztahů plynoucích z jejího užívání: „K půdě se váží pozemkové vztahy, které lze definovat jako společenské vztahy spojené s půdou jako objektem užívacích vztahů. S předmětem těchto vztahů je spojeno zejména uspokojování osobních a výrobních potřeb a zájmů lidí. Půda, jako produkt přírody, plní funkci ekonomickou, ekologickou, lze ji využít jen v přírodních a společenských podmínkách území, kde se nachází. Užíváním se ve vztahu k zemskému povrchu neopotřebovává ani nespotebovává a má polyfunkční charakter. Z kvantitativního hlediska lze konstatovat, že půdní fond je omezen, není rozmnožitelný. S přihlédnutím k výše uvedenému lze jen obtížně vyhovět stále nově vznikající potřebě změny využitelnosti půdy, a tento stav může být uspokojován pouze jejím přerozdělováním. S tím také souvisí problémy se stanovováním ceny, jelikož i půda je objektem trhu. Lze ji využít postupně či současně k více účelům. Tím nejpřirozenějším spojením je využití půdy k zemědělství a současně k myslivosti. Pokud dodáme pozemkovým právům formu, normativnost a závaznost, jedná se již o vztahy pozemkově právní, které mají za základní funkci jejich regulaci z důvodu zajištění potřeb státu z hlediska veřejného zájmu za pomoci norem práva veřejného, kde stát svými zásahy reguluje zejména právní vztahy k možným subjektům vlastnictví, dispozici a obsah užívání.

Normy práva soukromého pak zajišťují regulaci pozemkově právních vztahů mezi fyzickými a právnickými osobami z hlediska zejména užívacích a závazkových vztahů. Základním objektem těchto pozemkově právních vztahů je pak právě pozemek.“

Pekárek, (2010, s. 14) řadí mezi charakteristické rysy pozemku jeho nenahraditelnost a nezastupitelnost ve vztahu k lidským aktivitám. Pozemky totiž nelze vnímat jako neomezený zdroj, jeho množství je limitováno velikostí zemského povrchu, který se nevytváří (až na výjimky) lidskou činností. Pro pozemky je rovněž charakteristická jejich nezničitelnost a multifunkčnost. „Pozemky jsou jako věci nemovité způsobilé být předmětem vlastnictví a také předmětem závazkových vztahů, které zahrnují užívání či požívání pozemků. V pozemkově právních vztazích ale pozemky vystupují především jako parcely.“ (Pekárek, 2010, s. 14) Takto katastrální zákon v § 2 písm. b) označuje pozemek, který je geometricky a polohově určen, zobrazen v katastrální mapě a označen parcelním číslem. Jedná se tedy dostatečně určitě individualizování pozemku, což splňuje náležitost právního jednání uvedené v § 553 Nového občanského zákoníku (dále jen NOZ).

„Vlastnické právo k pozemku je reprezentováno tzv. vlastnickou triádou, kterou dle obecné teorie představuje právo věc užívat a požívat její plody a užitky (*ius utendi et fruendi*), právo s věcí disponovat (*ius disponendi*) a také právo věc držet (*ius possidendi*)“ (Fiala, 2006, s.75).

Z tohoto vyplývá, že k užívání pozemku je v první řadě oprávněn jeho vlastník. Právo pozemek užívat však může i jeho držitel. Ne vždy je ale zájmem vlastníka, případně držitele, pozemek užívat, proto toto právo mohou přenechat jiným osobám na základě závazku. Pak se se mluví o přenechání užívání jinému.

Nová právní úprava (Zákon 89/2012 Sb., NOZ) se projevila mj. i ve výčtu užívacích vztahů. Obohatila jej o pacht a výprosu. Pachtem je vztah užívací velmi podobný nájmu, ale zároveň také vztah poživací, tedy obsahující právo jiné osoby než vlastníka k požívání plodů a užitků pozemku. Dalšími užívacími vztahy, kdy dochází k přenechání tohoto oprávnění, jsou nájem, který je společně s pachtem pozemku předmětem této práce, a dále výprosa a výpůjčka. Výprosou pozemku je dle paragrafu č. 2189 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, označen vztah kdy přenechá půjčitel někomu bezplatné užívání pozemku bez ujednání doby užívání, ani účel, ke kterému se má věc užívat. Je čistě na vůli půjčitele, po jakou dobu bude výprosník (ten, kdo cizí pozemek užívá) k užívání oprávněn. Výprosa

skončí okamžikem, kdy již výprosník nebude mít zájem nadále pozemek užívat nebo půjčitel bude chtít půjčenou věc (pozemek) vrátit.

Dalším užívacím institutem, který byl ovšem právně existoval i před rokem 2014 je výpůjčka. Zahrnuje situace, kdy půjčitel přenechává vypůjčitelu věc (pouze nezužitelnou) a umožňuje mu dočasné a bezplatné užívání věci (§ 2193 NOZ). Oproti výše popsanému institutu výprosy je podstatným znakem výpůjčky její dočasnost, k jejímu vzniku je tedy zapotřebí, aby si strany předem sjednaly délku trvání.

## **3.2 Nájem vs. pacht pozemku**

Jak lze definovat nájem a pacht? V čem tkví rozdíl mezi nimi? A jak se tyto instituty vyvíjely v čase?

### **3.2.1 Nájem a pacht v právním řádu**

„Nájem v té podobě, jak jej znal starý občanský zákoník, se účinností nového občanského zákoníku rozdělil na dva samostatné instituty, a to na nájem a pacht. Rozdíl mezi těmito právními pojmy je následující: Nájemem rozumíme pouze takový právní vztah, který umožňuje nájemci pronajatou věc pouze užívat. Pacht naopak navíc opravňuje pachtýře jak k užívání věci, tak i k tomu, aby ji požíval, což znamená, aby z najaté věci pobíral určitý výnos. Rozdíl mezi těmito dvěma právními instituty se nemusí na první pohled zdát podstatný, nicméně opak je pravdou. Oba jmenované právní instituty vyžadují poněkud odlišný přístup v úpravě práv a povinností smluvních stran. Občanský zákoník je koncipován tak, aby smluvním stranám umožnil v co nejširší míře upravit své vztahy podle vlastní vůle. Následující odstavce tudíž platí především za situace, kdy si pronajímatel s nájemcem svá další práva a povinnosti ve smlouvě výslovně neupravili. Práva a povinnosti, u kterých to zákon přímo nezakazuje, si mohou smluvní strany upravit libovolně za podmínky, že takové ujednání neodporuje dobrým mravům či veřejnému pořádku, nebo neporušuje právo týkající se postavení osob. Přestože nový občanský zákoník u těchto dvou institutů nevyžaduje uzavření smlouvy v písemné formě, uzavírání ústních smluv o nájmu či pachtu nelze

přirozeně z důvodu ochrany právní jistoty doporučit, a to zvláště s ohledem na ekonomický význam, se kterým je taková smlouva zpravidla spojena“ (Doleček, 2014).

Pro ozřejmění obecného pojmu *nájem* se nabízí několik definicí. Fiala (1997, s. 156) pojednává o nájmu jako o jednom z klasických institutů soukromého práva. Madar (2002, s. 527) doplňuje, že se jedná o vztah úplatný, čímž se odlišuje od výpůjčky. Podobně se vyjadřují i zahraniční zdroje (Koziol a Welsler, 1983, s. 282) popisují nájem jako přenechání movité či nemovité věci, dočasně a za úplatu nebo jak uvádí Nieper, F., Westerdijk, A.: (1995, s. 227), nizozemský občanský zákoník v knize sedmé, čl. 1584 definuje nájem jako smlouvu, při které se jedna strana zavazuje opatřit straně druhé užitek z věci, přenechat jí věc na určitý čas a za určitou cenu, která je druhou stranou akceptována.

„Nájem za účinnosti OZ právní věda charakterizovala jako relativní majetkové právo, NOZ na tom nic nezměnil a využil tohoto faktu pro zařazení daného institutu a zpřehlednění zákona“ (Šnajnarová, 2014). Nájem popsáný v oddíle 3 se rozpadá do dalších šesti pododdílů. Tato práce se ovšem zabývá pouze obecnými ustanoveními (oddíl první), které se vztahují na situace, kdy je předmětem nájmu pozemek, doplňuje Šnajnarová (2014).

Právní úprava pachtu je obsažena ve třech pododdílech, obecná ustanovení, zemědělský pacht a pacht závodu, kterým se tato práce nezabývá. Kabelková a Dejlová (2013, s. 497) připomínají, že tyto úpravy pachtu nejsou komplexní, tzn., že kromě obecných ustanovení o závazcích na pacht dopadají dle paragrafu 2341 NOZ rovněž ustanovení o nájmu, a to přiměřeně, pokud není v oddílu 4 stanoveno jinak. „Úprava pachtu je tedy v poměru speciality vůči nájmu, jehož úprava platí pro pacht subsidiárně“ (Eliáš, 2013).

Zvláštním druhem pachtu je tzv. zemědělský pacht, kterému bych se mimo jiné chtěla věnovat v praktické části své práce. V případě zemědělského pachtu je propachtován zemědělský nebo lesní pozemek. „Důvodem zvláštní úpravy je zohlednění specifických podmínek, za kterých je zemědělská půda využívána, přičemž většina ustanovení posiluje postavení pachtýře. Opět však platí, že veškerá zákonná ustanovení platí pouze podpůrně za situace, kdy se smluvní strany nedohodly jiným způsobem. Je-li zemědělský pacht ujednán na dobu delší než dva roky a není-li smlouva uzavřena v písemné formě, má se za to, že pacht byl ujednán na dobu neurčitou. Jde opět o vyvratitelnou domněnku, kterou lze vyloučit výslovným ujednáním ve smlouvě, je však zřejmé, že pokud by smlouva nebyla uzavřena písemně, bude velmi těžké existenci takového ujednání prokázat“ (Doleček, 2014).

### 3.2.2 Historický vývoj institutů nájem a pacht

Přestože nájem upravuje už právo římské, terminologické odlišení nájmu a pachtu však nebylo podle Eliáše (2013) ještě římskému právu známé. Historickým vývojem pachtu a nájmu se podrobněji zabývají Kabelková a Dejllová (2013, s. 455 – 456)) a popisují ho takto: „Na našem území byly tyto instituty zakotveny již v rakouském obecném zákoníku občanském (OZO) z roku 1811, který zůstal na našem území v platnosti až do roku 1950. Nájem i pacht zde byly upraveny v hlavě dvacáté páté pod názvem *O smlouvách pachtovních (nájemních), dědičného pachtu a dědičného úroku*, později nazvané *O nájemních a pachtovních, o dědičných nájemních smlouvách a o smlouvách o dědičný úrok*. Nájemní smlouvy byly dle OZO smlouvy o užívání, které umožňovaly věc užívat bez dalšího zpracování, kdežto pachtovní smlouvy umožňovaly užívání věci pílí a přičiněním. OZO byl nahrazen občanským zákoníkem č. 141/1950 Sb., který zrušil institut pachtu a ponechal pouze nájemní smlouvu. Občanský zákoník z roku 1950 byl poté nahrazen zákonem č. 20/1964 Sb., občanským zákoníkem. Tento zákoník následoval socialistickou ideologii, což ovlivnilo také úpravu nájmu. Institut nájmu byl totiž jako takový zrušen (s jednou výjimkou) a namísto něj zaveden institut osobního užívání. Tato úprava doznala změny až novelou č. 509/1991 Sb., která institut nájmu opět obnovila. Pacht jako takový zakotven nebyl, avšak úprava nájmu dopadala i na požívací právo k pozemku. Také proto byla typická pro nájem zemědělských pozemku, který za OZO a NOZ typicky podléhá pachtu, zvláštní úprava pro splatnost, prominutí, výpověď a slevu z nájemného“. Dále zde můžeme navázat Eliášem (2013): Ode dne účinnosti NOZ, tedy od 1. 1. 2014 se do právní řádu České republiky vrací institut pachtu. Typický pacht, ačkoliv tak nebyl označován, byl v právní řádu ale i před rokem 2014, a to např. v podobě nájmu podniku, který byl upraven v § 488b a násl. zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, nebo také v zákoně č. 449/2001 Sb., o myslivosti a v zákoně č. 99/2004 Sb., o rybářství, které upravují nájem honitby, nájem rybářského revíru a nájem za účelem provozu rybníkářství, což z povahy práv a povinností stran jsou typické pachtovní závazky. Za zmínku také stojí to, že rozlišování nájmu a pachtu je vlastní mnoha evropským právním řádům, jako je právní řád německý, švýcarský, italský, portugalský, nizozemský, maďarský, polský či ruský. A jak sám spoluvůrce NOZ uvádí ve svém článku s názvem Pacht, vychází podoba právní úpravy pachtu v NOZ z německé, ale i rakouské úpravy pachtu.

Nutno poznamenat, že zavedení staronového pojmu pacht do NOZ se setkala i s řadou odpůrců. Např. Daniel Weinhold (2014) začíná svůj článek uveřejněný v Hospodářských novinách takto: „Kdyby se vytvářel lidový seznam top bizarností nového občanského zákoníku, vyhrabání pachtu z odkladiště historického harampádí by jistě patřilo mezi nejžhavější kandidáty. Zatímco však dosud směřoval posměch převážně k archaické povaze právního termínu, s nástupem nové legislativy do praxe je načase upozornit na problémy zcela praktického rázu. Pro velkou část účastníků dosavadních podnikatelských nájmu totiž bude velmi obtížné se trefit do správné kategorie.

Kdy tedy uzavřít smlouvu nájemní a kdy pachtovní? Tuší hostinští, hoteliéři, provozovatelé maloobchodu, že budou místo nájmu spíš sjednávat pachtu?“ Weinhold (2014) se dále domnívá, že nový zákoník nedává pro rozlišení mezi těmito formami jasné, srozumitelné vodítko. Svůj článek pak zakončuje ne zcela optimisticky konstatováním, že „znovuzavedení pachtu se tak stane smutným příkladem legislativní změny, u níž se při debatě, zda je návrat k historickým termínům dobrý či špatný, jaksi zapomnělo hlavně na to, jak zoufale zbytečná taková obnova je. Ano, institut pachtu tu kdysi byl, ale ne odjakživa a ne nutně na věky. Jeho odlišení od nájmu. neznali, podobně jako naše generace, ani staří Římané a stejně tak třeba parní stroj či telegram. Argument, že v mnohých cizích státech cosi podobného také je, sám o sobě jako důkaz kvality č nezbytnosti rovněž neobstojí. V mnohých dalších státech zase nic takového není. Navíc, důvod, proč některé právní systémy tento institut používají, může být jednoduchý: prostě proto, že je tam po léta zaveden, všichni se v něm orientují, a právo tak jen vhodně reflektuje zažitou praxi. Zatímco u nás je tomu naopak. Uměle obnovujeme cosi praktickým životem dávno zapomenuté. Toužil, volal snad někdo z tuzemské praxe po obnově pachtu? Neslyšel jsem nikdy o žádném skutečném právním problému, jehož řešení by záviselo na tom, zda u nás taková speciální úprava je či není. To, co NOZ pachtem nazývá, je nájmem s pár odlišnostmi, které by šlo snadno řešit několika málo ustanoveními v zákoně. Zda si nájemce může brát i plody a užitky, je sotva dost velké téma na vytváření zvláštní právní kategorie. Strany si to mohou vybrat napsáním do smlouvy a pak stačí jen stručné ustanovení zákona, který (jedním nebo druhým způsobem - to už je jedno) stanoví, co z těchto možností platí, pokud smlouva mlčí. Zdálo by se, že je to možná jen taková hra se slovy: jako zda si vybírat mezi jablíčky a rajskými jablíčky, nebo mezi jablky a rajčaty. Ale ouha. Nový občanský zákoník se o pachtu rozepisuje ve 26 paragrafech a mnohé řeší jinak než u nájmu, třeba výpovědní doby a další důležité podrobnosti. A protože se každá smlouva posuzuje podle své ho skutečného obsahu, nikoliv podle (třeba nesprávného) názvu,



mohou se mnozí pronajímatelé a nájemci podnikatelských prostor nadát překvapení. Až si jejich "nájemní" smlouvu soud posoudí jako pacht a použije úplně jiná ustanovení zákona, než by cekali. Už i s ohledem na zmíněnou absenci jasné tlusté cary mezi jedním a druhým to nebude řídkým jevem. Přispění k větší právní jistotě a hospodářské prosperitě novou legislativou bych si vskutku představoval jinak než takové zbytečné právní pasti připravené romantickými návraty ke "starým dobrým“ historickým kořenům“ (Weindhold, 2014).

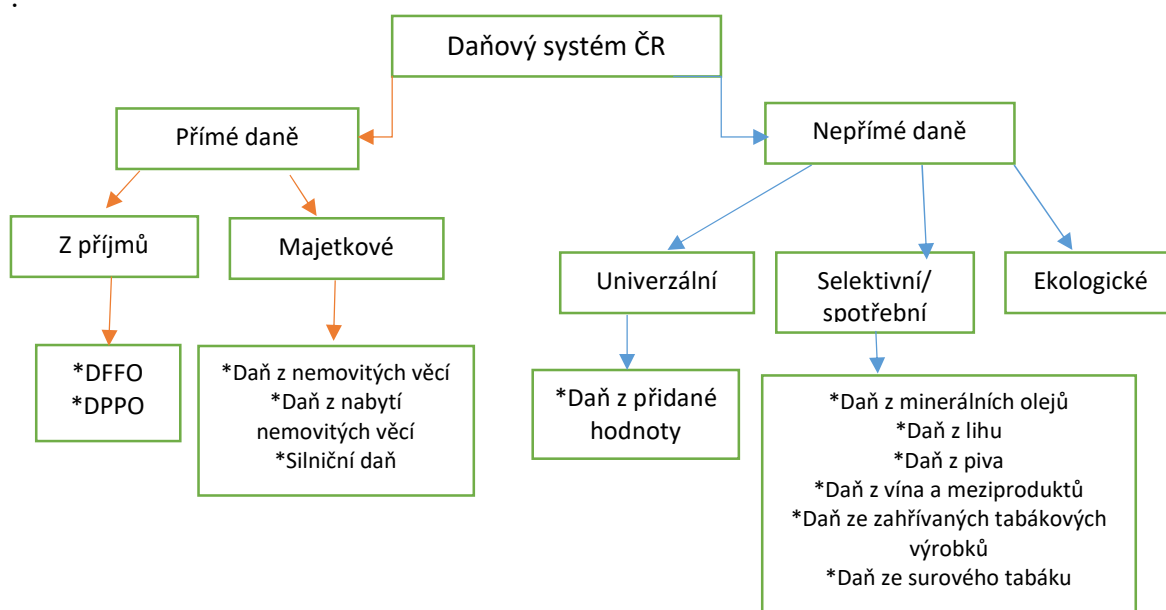
### 3.3 Daně

Daně jsou významným tématem, protože představují polovinu všech příjmů do státního rozpočtu. Výrazně ovlivňují národní hospodářství a samozřejmě i jednotlivé ekonomické subjekty. Bez existence daní by subjekty měly více disponibilních prostředků k investicím či spotřebě, stát by naopak neměl z čeho čerpat peníze na veřejné výdaje, zdravotnictví, školství, policii, důchody a jiné.

Samotná daň je charakterizována jako povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. „Je pravidelně se opakující, zpravidla neúčelová, neekvivalentní a nenávratná. (Vančurová, Láchová, 2016).

Daně lze klasifikovat dle několika hledisek, nejčastěji se však setkáváme s členěním na daně přímé a nepřímé. Daňový systém České republiky je znázorněn na obrázku

**Obrázek 1 Daňový systém ČR**



Zdroj: vlastní zpracování

Mluvíme-li však o nájmu a pachtu, zajímají nás především daně, které souvisejí:

- 1) s vlastnictvím a jeho nabytím
- 2) s příjmem plynoucím z nájmu vlastněného majetku.

Další daní, kterou je třeba se ve vztahu k majetku důkladně a citlivě zabývat, je univerzální nepřímá daň, tedy daň z přidané hodnoty.

### **3.3.1 Zdaňování příjmů z nájmu a pachtu nemovitých věcí**

Zdaňování příjmů z nájmu je výslovně upraveno v Zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). Podle ustanovení § 21c odst. 3 ZDP se ustanovení tohoto zákona upravující nájem použijí i pro pacht.

Pronajímá-li pronajímatel nemovitou věc právnické osobě, postupuje podle účetních předpisů, musí časově rozlišovat výnosy z nájmu a pachtu mezi jednotlivými účetními obdobími.

Zvláštní problematikou je výše nájemného mezi spojenými osobami. Zde může být výše nájmu sjednána ze subjektivních důvodů pouze v symbolické částce. Pokud není rozdíl mezi nájmem, který by byl sjednán mezi osobami nespojenými v běžných obchodních vztazích a skutečně sjednaným nájmem uspokojivě doložen, musí dle § 23/7 ZDP poplatník o tento rozdíl upravit základ daně. o tento rozdíl.

Při nájmu nemovité věci fyzickou osobou je z hlediska ZDP nutno rozlišovat, zda je či není pronajímaná nemovitost zahrnuta v obchodním majetku pronajímatele. Pak se příjmy z pronájmu zdaňují jako příjmy ze samostatné činnosti podle § 7 ZDP, pokud pronajímaná nemovitá věc je u pronajímatele zahrnuta do obchodního majetku pro účely ZDP, a nebo jeho příjmy z nájmu podle § 9 ZDP v případě, že pronajímaná nemovitá věc není u pronajímatele zahrnuta do obchodního majetku pro účely ZDP.

Podle § 4 odst. 4 ZDP se nemovitou věcí zahrnutou v obchodním majetku poplatníka daně z příjmu fyzických osob rozumí nemovitá věc ve vlastnictví poplatníka, o které poplatník s příjmy podle §7 ZDP účtuje nebo ji eviduje v daňové evidenci.

Poplatník s příjmy z nájmu nemovitých věcí může uplatňovat buď výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů z nájmu nemovité věci podle §24 ZDP, nebo výdaje ve stanovené procentní výši vypočtené z dosažených příjmů, a to

- podle § 7 odst. 7 písm. d) ZDP ve výši 30 % z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku; nejvýše lze tímto způsobem uplatnit výdaje do částky 600 000 Kč; tento způsob může uplatnit poplatník s příjmy podle § 7 ZDP, který vede účetnictví;
- podle § 9 odst. 4 ZDP ve výši 30 % z příjmů z nájmu majetku nezařazeného v obchodním majetku, a to i v tomto případě nejvýše do částky 600 000 Kč.

V případě, že poplatník s příjmy z nájmu nemovitých věcí nezahrnutých do obchodního majetku uplatňuje u těchto příjmů skutečně vynaložené výdaje na jejich dosažení, zajištění a udržení podle § 24, je podle ustanovení § 9 odst. 6 ZDP povinen vést

- záznamy o příjmech a výdajích vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů v časovém sledu,
- evidenci hmotného majetku, který lze odepisovat;
- evidenci o tvorbě a použití rezervy na opravy hmotného majetku, pokud ji vytváří,
- evidenci o pohledávkách a dlužích ve zdaňovacím období, ve kterém dochází k ukončení nájmu,
- mzdové listy, pokud vyplácí mzdy.

Poplatník s příjmy z nájmu podle § 9 ZDP uplatňující výdaje v procentní výši z dosažených příjmů podle odstavce 4, jsou v těchto výdajích zahrnuty veškeré daňové výdaje poplatníky vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z nájmu, tedy i odpisy hmotného majetku, jehož odpisování bylo v minulosti zahájeno, je povinen vést

- záznamy o příjmech,
- evidence pohledávek vzniklých v souvislosti s nájmem.

Podle § 26 odst. 8 ZDP nelze ve zdaňovacím období, ve kterém poplatník uplatňuje výdaje v procentní výši z dosažených příjmů podle § 9 odst. 4 ZDP uplatnit odpisy pronajímaného hmotného majetku v prokázané výši ani o tuto dobu prodloužit odpisování tohoto majetku pro daňové účely. Po dobu uplatňování výdajů v procentní výši z dosažených příjmů poplatník odpisy hmotného majetku, u kterého zahájil odepisování, pouze eviduje.

Poplatník s příjmy z nájmu podle § 9 ZDP se podle ustanovení § 9 odst. 6 ZDP může rozhodnout vést účetnictví, přestože mu to zákon nepředepisuje. V takovém případě se ale majetek (movitý i nemovitý), o kterém je účtováno, nepovažuje za obchodní majetek ve smyslu daně z příjmů fyzických osob. Poplatník s příjmy z nájmu podle § 9 ZDP postupuje při přechodu z evidence příjmů a výdajů na vedení účetnictví podle Přílohy č. 3 k ZDP a při přechodu z účetnictví na evidenci příjmů a výdajů podle Přílohy č. 2 k ZDP.

Pokud poplatník daně úplatně nabytí majetek, který předtím měl v nájmu nebo pachtu a nejsou splněny podmínky dle § 24/5 ZDP, musí zvýšit základ daně o nájemné. ZDP hodnotí daňovou uznatelnost nájmeného v případě finančního pronájmu s následným odkupem najatého majetku i v případě běžného pronájmu, je-li majetek následně odkoupen. Může se stát, že v obou případech je nájemné v období odkupu majetku označeno jako daňově neuznatelné.

### **3.3.2 Nájem a pacht nemovitých věcí z hlediska daně z přidané hodnoty**

Pokud je nájem nemovitých věcí uskutečňován soustavně, považuje se podle § 5 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) za ekonomickou činnost, a fyzická nebo právnická osoba tuto ekonomickou činnost uskutečňující, je pro účely tohoto zákona považována za osobu povinnou k dani. Podle ustanovení § 4 odst. 4 písm. g) ZDPH se pro účely tohoto zákona nájmem rozumí také podnájem, pacht a podpacht.

Podle ustanovení § 51 odst. 1 písm. g) ZDPH je nájem vybraných nemovitých věcí při splnění podmínek stanovených v § 56a osvobozen od daně bez nároku na odpočet daně.

Takovými vybranými nemovitými věcmi jsou podle § 56 odst. 1

- a) pozemky,
- b) právo stavby,
- c) stavby,
- d) podzemní stavby se samostatným účelovým určením,
- e) inženýrské sítě,
- f) jednotky.

Ustanovení § 56a odst. 1 ZDPH uvádí i výjimky, kterých se osvobození od daně netýká. Jedná se o

- a) krátkodobý nájem nemovité věci, tedy. nájem nemovité věci s výjimkou pozemku, na kterém není stavba spojená se zemí pevným základem nebo inženýrská síť, případně i nájem vnitřního movitého vybavení či dodání plynu, elektřiny, tepla, chladu nebo vody, který trvá nepřetržitě nejvýše 48 hodin.
- b) nájem prostor a míst k parkování vozidel,
- c) nájem bezpečnostních schránek,
- d) nájem strojů nebo jiných upevněných zařízení.

Při uskutečňování nájmu nemovité věci osvobozeného od daně podle § 51 odst. 1 písm. g) ZDPH nemá pronajímatel nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění souvisejících s tímto nájmem. Toto pravidlo – povinné osvobození nájmu vybrané nemovitosti od daně na výstupu bez nároku na odpočet daně na vstupech – se uplatňuje vždy bez výjimky, pokud se jedná o nájem vybrané nemovité věci neplátcí daně.

Pokud je nájemcem vybrané nemovité věci plátce daně, který najatou věc používá pro účely uskutečňování svých ekonomických činností, může se podle ustanovení § 56a odst. 3 ZDPH plátce rozhodnout, že u tohoto nájmu vybrané nemovité věci uplatní daň na výstupu. V tomto případě se použije základní sazba daně. Nájemce si může uplatnit nárok na odpočet této daně na vstupu. Tady se nabízí otázka: Co je lepší, být osvobozen od daňové povinnosti nebo zdaňovat? Pokud se jedná o vztah mezi dvěma plátcí daně, je pro zachování nároku na odpočet daně vhodné zdanit.

To, že při nájmu vybrané nemovité věci bude uplatňována u nájemného daň z přidané hodnoty, není již plátce povinen oznamovat správci daně, jak tomu bylo v minulosti, ale je třeba tuto skutečnost jasně vyjádřit v nájemní smlouvě.

Nájmem nemovité věci se podle ustálených výkladů rozumí poskytnutí práva pro danou osobu na smlouvenou dobu a za smlouvenou úplatu zabrat a užívat nemovitou věc podobně jako vlastník za současného vyloučení stejných práv třetích osob. Pokud nejsou tyto podmínky splněny, jedná se o poskytnutí práva, které nemůže být osvobozeným plněním a podléhá základní sazbě DPH. Nájmem ani pachtem tedy není například umístění výherních automatů ve vlastnictví jiné osoby do prostor restaurace apod.

Součástí předmětu nájmu je také vybavení pevně spojené se stavbou – kuchyňská linka v bytě apod. Vybavení, které není pevně spojeno se stavbou a je uvedeno jako samostatný předmět nájemní smlouvy a je k němu sjednáno nájemné, je poskytnutím práva využití movité věci a je samostatným zdanitelným plněním.

U nájmu nemovité věci se plnění, jak zdanitelné, tak osvobozené, považuje za uskutečněné ve lhůtách podle nájemní nebo pachtovní smlouvy. Jedná se o dílčí plnění.

### **3.3.3 Daň z nemovitých věcí**

Tuto daň upravuje zákon č. 338/199 Sb. o dani z nemovitých věcí a skládá se z daně z pozemků a daně ze staveb a jednotek. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, daňové přiznání se podává do 31.1. daného roku. Daň z nemovitých věcí se vyměřuje na zdaňovací období podle stavu k 1. lednu roku, na který je daň vyměřována. § 3 zákona č. 338/199 Sb. definuje poplatníka daně.

Vlastník pozemku je poplatníkem daně,

- jde-li o pozemek ve vlastnictví státu, příslušná organizační složka či státní fond, případně právnická osoba, která má právo užívat tento pozemek na základě výpůjčky vzniklé podle zákona upravujícího některé užívací vztahy k majetku České republiky
- jde-li o pozemek ve svěřeneckém fondu, tento fond,
- jde-li o pozemek v podílovém fondu, tento fond,
- jde-li o pozemek ve fondu obhospodařovaného penzijní společností, tento fond,
- jde-li o pozemek zatíženým právem stavby, stavebník.

Poplatníkem daně z pozemků je vždy nájemce nebo pachtýř u pronajatého pozemku,

- je-li evidovaný v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem,
- je-li s ním příslušný hospodařit Státní pozemkový úřad nebo Správa státních hmotných rezerv,
- je-li převedené na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí.

U pozemků, u kterých není znám vlastník, je poplatníkem daně uživatel pozemku.

Osvobození od daně je řešeno v § 4 zákona č. 338/199 Sb.

Poplatníci daně provozující zemědělskou výrobu hradí dle § 15 zákona č. 338/199 Sb. o dani z nemovitých věcí daň z nemovitostí ve dvou splátkách, a to nejpozději do 31. srpna a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Ostatní poplatníci platí daň ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. května a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Nepřesáhne-li ale roční daň z nemovitých věcí částku 5 000 Kč, je pro všechny poplatníky daň splatná najednou, a to nejpozději do 31. května zdaňovacího období.

Je-li celková daň u jednoho poplatníka v obvodu územní působnosti jednoho správce daně menší než 30 Kč, daňové přiznání se dle zákonem předepsaných podmínek podává, daň se vyměří, ale nepředepíše.

Činí-li daň v obvodu územní působnosti jednoho správce daně daň z pozemků u poplatníky, který podává daňové přiznání za spoluvlastníky podíl na dani z pozemků nebo mu je vyměřena daň ve výši spoluvlastnického podílu na dani z pozemku z moci úřední, a nejednalo se o podíly od daně zcela osvobození, méně než 50 Kč, je daň poplatníka u daň z pozemků 50 Kč. Podobně je tomu tak i u daně ze staveb a jednotek.

Vznikly-li důvody pro podání daňového přiznání podle ustanovení § 13a odst. 11 nebo odst. 12 zákona č. 338/199 Sb., nebo je-li prodloužena lhůta pro podání daňového přiznání, je daň z nemovitých věcí nebo její splátka, jejich splatnost nastala před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání, splatná v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání.

### **3.3.4 Daň z nabytí nemovitosti**

Daň z nabytí nemovitých věcí nahradila dřívější daň z převodu nemovitostí. Už několik let daň z nabytí nemovitých věcí platí vždy nabyvatel vlastnického práva (obvykle kupující).

Daň z nabytí nemovitých věcí se týká jen úplatných převodů nemovitých věcí, nevztahuje se na dědictví nebo dary. Předmětem daně je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je:

- pozemkem, stavbou nebo jednotkou nacházejícími se na území České republiky,
- právem stavby, jímž zatížený pozemek se nachází na území České republiky,
- spoluvlastnickým podílem na nemovité věci uvedené v předchozích bodech.

Nabyvatel vlastnického práva (zpravidla kupující) věci podává daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž

byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. V zákoně jsou uvedeny specifické případy, kdy se postupuje odlišně.

Sazba daně z nabytí nemovitých věcí je 4 %. Daň z nabytí nemovitých věcí se tedy vypočte jako 4% ze základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru. Základem daně může být kupní cena nebo 75% ze směrné hodnoty (cena obvyklá, je stanovena finančním úřadem).

Daň z nabytí nemovitých věcí se platí při podání daňového přiznání jako záloha. Finanční úřad daň spočítá a porovná ji s uhrazenou zálohou. Doplatek daně z nabytí nemovitých věcí (daň je vyšší než záloha) je splatný do 30 dnů od doručení platebního výměru. Doplatek daně menší než 200 Kč se nedoplácí.

Daň z nabytí nemovitých věcí menší než 200 Kč se neplatí.

### **3.3.5 Daňový režim u nájmu movitých věcí**

Movitá věc je stejně jako ta nemovitá vnímána pro účely DPH jako hmotná věc, tedy zboží. Přenechání takového zboží, tj. věci movité i nemovitě, k užívání jinému je v praxi řešeno zpravidla na základě různých typů nájemních smluv.

Nájem movitých a nemovitých věcí je pro účely zákona o dani z přidané hodnoty chápán jako poskytnutí služby, které je za splnění stanovených podmínek předmětem DPH. Zatímco nájem nemovitých věcí je za splnění stanovených podmínek plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet daně, nájem movitých věcí je vždy zdanitelným plněním.

V oblasti nájemních vztahů je nutné v návaznosti na správný postup při uplatnění DPH odlišit, zda český účastník tohoto smluvního vztahu je v postavení nájemce nebo pronajímatele. Každá z těchto smluvních pozicí je spojena s různými právy a povinnostmi. V rámci nájemních vztahů uplatňovaný daňový režim je významně ovlivněn i skutečností, kdo je druhým účastníkem smluvního vztahu., zda se jedná o druhého českého plátce či neplátce, nebo osoba se sídlem v EU nebo osoba zahraniční

- Místo plnění u nájmu movitých věcí

V souvislosti se stanovením místa plnění při poskytnutí služby je nutné respektovat pravidla pro určení místa plnění vymezená v § 9 a v § 10 až § 10k ZDPH. Nájem movité věci, pokud



je místo plnění určeno podle základního pravidla upraveného v § 9 odst. 1 ZDPH v jiné členské zemi a nájemci (příjemci služby), který je v pozici osoby registrované k DPH v této jiné členské zemi, vznikne povinnost přiznat a zaplatit daň v této členské zemi, je plátce (pronajímatel) povinen uvádět nejen v příslušném řádku daňového přiznání k DPH, ale i v souhrnném hlášení s kódem plnění „3” [§ 102 odst. 1 písm. d) ZDPH].

- Místo plnění u nájmu movitých věcí osobě povinné k dani

Při stanovení místa plnění u nájmu movitých věcí, pokud je v pozici nájemce (příjemce služby) osoba povinná k dani, postupuje plátce podle obecného ustanovení § 9 odst. 1 ZDPH, podle kterého se místo plnění určuje podle sídla, popř. podle umístění provozovny příjemce služby, tj. nájemce. Pokud je předmětem smlouvy poskytnutí krátkodobého nájmu dopravního prostředku, určí se místo plnění podle § 10d odst. 1 ZDPH, tj. podle místa, kde je dopravní prostředek skutečně fyzicky převzat zákazníkem. Ve specifických případech, kdy ke skutečnému užití nebo spotřebě nájmu dopravního prostředku dojde ve třetí zemi nebo v tuzemsku, se podle § 10d odst. 4 ZDPH považuje za místo plnění třetí země nebo tuzemsko.

- Místo plnění u nájmu movitých věcí osobě nepovinné k dani usazené v EU

Pokud je v pozici nájemce osoba nepovinná k dani usazená v EU, tj. v tuzemsku nebo v jiné členské zemi, určí se místo plnění podle obecného pravidla upraveného v § 9 odst. 2 ZDPH, tj. podle sídla, popř. podle umístění provozovny poskytovatele služby (pronajímatele).

- Místo plnění u nájmu movitých věcí zahraniční osobě nepovinné k dani

Speciální pravidlo pro určení místa plnění vymezené v § 10h odst. 1 písm. f) ZDPH se použije v případě, že se jedná o nájem movité věci (s výjimkou nájmu dopravních prostředků) a v pozici nájemce je zahraniční osoba nepovinná k dani, tj. osoba, která neuskutečňuje ekonomické činnosti a která nemá na území Evropského společenství sídlo nebo místo pobytu.

Zkráceně je tedy nájem movitých věcí je ve smyslu ustanovení § 14 odst. 1 písm. b) ZDPH považován za přenechání zboží k užití jinému a patří do kategorie poskytnutí služby. Pokud je místo plnění určeno v tuzemsku, nelze v případě nájmu movitých věcí na rozdíl od nájmu nemovitých věcí nacházejících se v tuzemsku, uplatnit osvobození od daně. Nájem movitých věcí proto vždy podléhá dani na výstupu, pokud je realizován plátcem v rámci jeho

ekonomických činností, za úplaty a s místem plnění v tuzemsku. Vzhledem k tomu, že nájem věci se považuje za poskytnutí služby a tato služba není uvedena v příloze č. 2 k ZDPH, podléhá vždy základní sazbě daně.

## 4 PRAKTICKÁ ČÁST

Jak funguje nájem, pacht v praxi a jakým způsobem se těchto dvou institutů dotýkají daně jsem se rozhodla prozkoumat na příkladu dvou modelových společností. Na jedné straně se jedná o zemědělský podnik hospodařící na venkově (kde jinde bychom se spíše setkali s pachtem), na druhé straně jde o obchodní společnost, jejíž aktuálně hlavní obchodní činností je pronájem nemovitosti domu s bytovými i nebytovými prostory v centru Prahy 5. Obě tyto společnosti spojují jména jednatelů a společníků a taky společné účetní oddělení. Protože si jednatelé nepřáli, aby jejich jména a jména společností byly v práci uvedeny, představme si tyto modelové společnosti pro účely zpracovávaného téma práce takto:

### **Společnost ABC**

Zemědělský podnik, který vznikl v roce 1997 zapsáním do Obchodního rejstříku jako nová obchodní společnost, která nahradila původní zemědělské družstvo, které se postupně formovalo již od roku 1959.

Společnost ABC je společností s ručením omezeným, sídlí v Radovesnicích II, okres Kolín, v současné době věnuje především zemědělské výrobě, produkuje pšenici, kukuřici a slunečnici. Je registrovaným plátcem DPH. Vlastní několik nemovitostí, využívaných k vlastní zemědělské činnosti a současně i zrekonstruovaný objekt, který dále pronajímá k provozování muzea. Pro rozšíření své činnosti a omezenému množství vlastní zemědělské půdy má společnost uzavřeno několik nájemních smluv a smluv o pachtu s jinými vlastníky zemědělské půdy z okolí.

Protože zakladatel společnosti, jeden z jednatelů, je zapáleným zemědělcem a stál i u zrodu zemědělského družstva, z něhož společnost kdysi vzešla, s nadšením vyprávěl o pestré historii vzniku společnosti poznamenané změnou doby a režimu. Poutavě hovořil o společnosti, o jejím zaměření, investicích, jejich ochraně a směrech podnikání, kterými se v průběhu let vydávala. V souvislosti s mými šetřeními ohledně nájmu a pachtu se rozpovídal i o výhodách a nevýhodách nájmu či pachtu v porovnání se samotným vlastnictvím. Přestože toto není samotnou náplní práce, rozhodla jsem se pro zajímavost věnovat pár stránek i shrnutí těchto úvah a postřehů. Zvláště pak i proto, společnost ABC stála na samém začátku podnikání v rámci skupiny a že praktická část má za cíl sloužit případně jako jakýsi pomocník pro mladou nastupující účetní sílu, seznámit ji s prostředím

dané společnosti, jejími cíli a být jí i stručným, srozumitelným vodítkem v problematice nájmu a pachtu ve firemních podmínkách.

## Společnost XYZ

Společnost s pracovním názvem XYZ je společnost s ručením omezeným se sídlem na stejné adrese jako společnost ABC. Jako podnikatelský subjekt, společnost s ručením omezeným, byla zapsána v červenci 1991. Vlastní několik nemovitostí, z toho i jeden dům na lukrativní adrese na Praze 5. Součástí domu jsou bytové i nebytové prostory, konkrétně 12 bytových jednotek, kadeřnictví, vinotéka, velká dvoupodlažní hala, kde v jednom podlaží je bowlingová herna a v druhém probíhají stavební práce.

### 4.1 Společnost ABC a její hospodaření s půdou

Společnost ABC již od svého založení začala s nákupem pozemků, převážně orné půdy. Nakupovala a nakupuje zemědělské pozemky zejména v katastrálních územích, kde firma hospodáří. Dojezdová vzdálenost ze sídla společnosti je k jednotlivému pozemku není více než 5 km, asi 80 % plochy obhospodařované výměry je do 3 km. Nákupem nových pozemků se dostala společnost ke kvalitnějším a bonitním pozemkům.

Cena byla stanovována dle průměrných cen v daných katastrech s přihlédnutím k bonitě půdy (BPEJ). Dle následující tabulky tak bylo během deseti let nakoupeno celkem 289,312 ha orné půdy v celkové investované částce 29,443 milionů Kč.

**Tabulka 1 Přehled o nákupu pozemků v letech 2006 – 2016**

#### **Nákup zemědělských pozemků od roku 2007 do 31.12.2016**

rok	Kupní cena v tis. Kč	Výměra m <sup>2</sup>	Ha	Celková pořizovací cena pozemků ke konci období v tis. Kč
do 31.12.2006				915
2007	504	153 850	15,385	1 419
2008	3 476	337 496	33,7496	4 895
2009	3 791	357 183	35,7183	8 686
2010	5 846	485 621	48,5621	14 527
2011	2 955	304 931	30,4931	17 482
2012	5 214	446 121	44,6121	22 696
2013	3 657	348 804	34,8804	26 353
2014	1 478	208 538	20,8538	27 831
2015	1 035	205 131	20,5131	28 866
2016	577	45 446	4,5446	<b>29 443</b>
	<b>28 533</b>		<b>289,3119</b>	<b>29 443</b>

Zdroj: Interní materiály společnosti, vlastní zpracování, vlastní zpracování

V letech 2017 a 2018 bylo zakoupeno dalších 78,153 m<sup>2</sup> zemědělské půdy v celkové částce 1 351 405 Kč, průměrná cena 1 m<sup>2</sup> tak činila 14,53 Kč. Z této skutečnosti vyplývá, že za poslední dva roky cena půdy stoupla a počet zájemců o prodej zemědělské půdy klesl. AGRO Radovesnice v současné době nabízí za 1 m<sup>2</sup> 20 – 25 Kč, přesto zájem o prodej pozemků z řad vlastníků pozemků je velmi malý.

Jak již bylo uvedeno, společnost ABC převzala od původního zemědělského družstva 930 ha orné půdy od jednotlivých vlastníků v devíti katastrálních územích. Dle uzavíraných nájemních smluv bylo stanoveno nájemné ve výši 900 Kč/ha orné půdy. Veškeré zemědělské pozemky byly v Katastru nemovitostí zapsány ve zjednodušené evidenci (Pozemkový katastr), v některých případech se jednalo o přidělový plán. AGRO Radovesnice *byl z pozice nájemce povinen v souladu s platnými předpisy přiznávat a hradit daň z nemovitostí za pronajaté pozemky.*

Během let 2007 – 2009 probíhaly v některých katastrech, kde ABC hospodaří, pozemkové úpravy v souladu s ust. § 19 zákona č. 139/2002 Sb. o pozemkových úpravách přičemž po vydání rozhodnutí příslušným Pozemkovým úřadem o pozemkových úpravách staly se neplatnými nájemní smlouvy na pozemky, kterých se pozemkové úpravy týkaly. Bylo velmi náročné opětovně jednat s vlastníky vzniklých pozemků o uzavření nových nájemních smluv. Jednalo se o katastrální území Žiželice n. C., Končice, Choťovice, Loukonosy, Polní Chrčice, Levín. Ačkoliv se podařilo většinu nájemních smluv uzavřít, přesto ABC přišlo o cca 50 ha půdy. Veškeré pozemky vzniklé pozemkovými úpravami byly zapsány v Katastru nemovitostí i s druhem pozemku (orná půda, travní porost, ostatní plocha) i způsobem využití a přesnou výměrou. *Povinnost přiznat daň z nemovitostí a tuto uhradit přešla na jednotlivé vlastníky pozemků.* V dalších katastrech postupně probíhala digitalizace, která rovněž řešila a upřesňovala druh pozemků, jejich výměru i způsob využití. I takto vzniklé pozemky byly zapsány již jako KN a stejně tak přešla *povinnost přiznávat a hradit daň z nemovitostí na vlastníky pozemků.* Uzavřené nájemní smlouvy nebyly digitalizací zrušeny.

V katastrálním území Radovesnice II, kde ABC hospodaří na 462,934 ha zemědělské půdy byly zahájeny koncem roku 2016 pozemkové úpravy.

Do níže uvedené tabulky je zanesena výměra zemědělské půdy v členění dle katastrálního území, kterou společnost ABC vlastní.

**Tabulka 2 Nakoupená zemědělská půdy v jednotlivých obcích**

Katastrální území	Výměra v ha
Božec	1,4986
Dománovice	5,2626
Hradištko II	16,2852
Choťovice	13,6313
Končice	42,7977
Levín	4,8664
Lípec	26,3233
Loukonosy	4,1503
Lovčice u N. Bydžova	1,2982
Ohaře	10,7779
Polní Chrčice	0,5537
Převýšov	4,7035
Radovesnice II	86,8719
Rozehnaly	9,5208
Žiželice n./C.	60,7704
	<b>289,3118</b>

Zdroj: Interní materiály společnosti, vlastní zpracování

#### 4.1.1 Pacht

Vedle 289,3118 ha vlastní půdy hospodaří ABC s dalšími 927,5373 ha zemědělské půdy, na niž má uzavřené smlouvy o zemědělském pachtu. Jejich soupis včetně výměry a výše pachtovného je uveden níže.

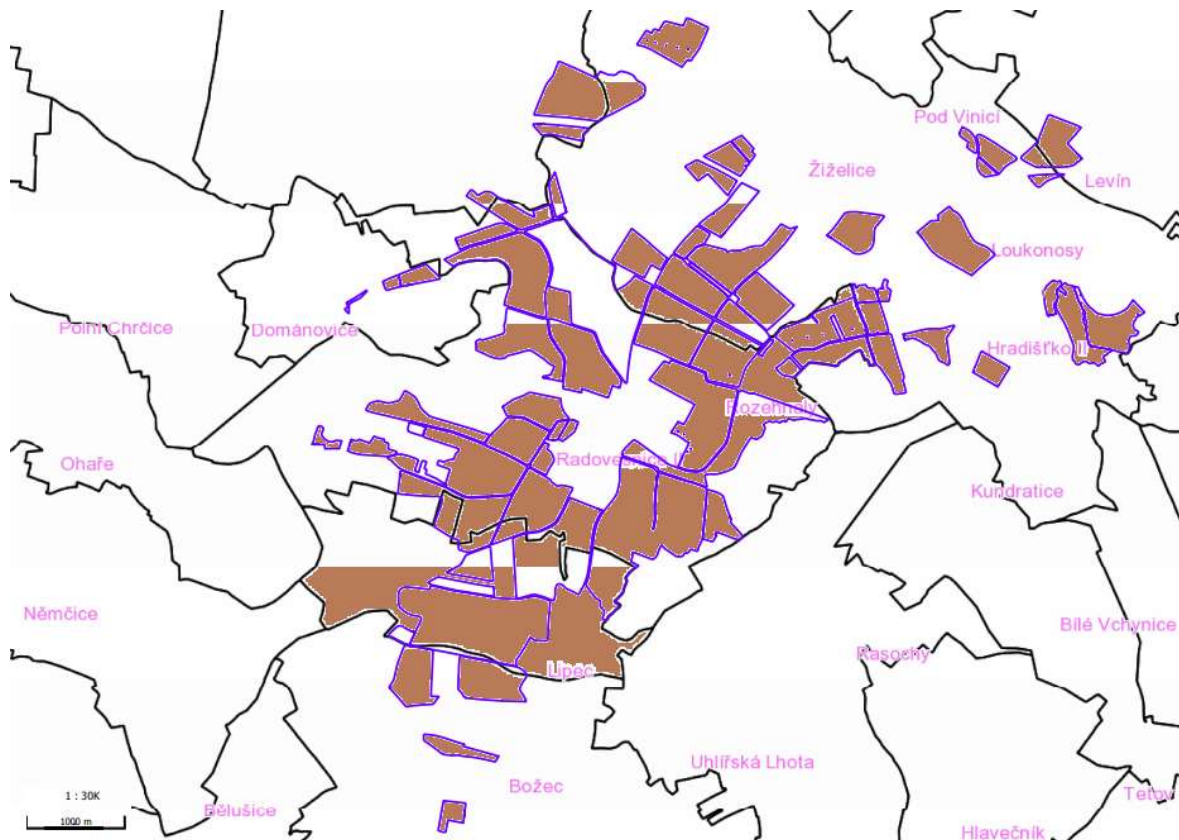
**Tabulka 3 Pacht - sumář smluv dle katastrů**

<b>Sumář smluv dle katastrů</b>				
<b>Katastrální území</b>	<b>Číslo k.ú.</b>	<b>Orná půda ha</b>	<b>Travní porost ha</b>	<b>Výměra celkem</b>
Bělušice	602027	4,16		4,16
Božec	672343	47,61		47,61
Dománovice	709191	23,75		23,75
Hradištko II	797430	41,09	20,87	61,96
Choťovice	795721	9,90		9,90
Končice	797448	31,05		31,05
Krakovany	672351	1,84		1,84
Kundratice	797456	1,03		1,03
Levín	710342	5,01		5,01
Lipec	738760	150,27		150,27
Loukonosy	797464	18,12		18,12
Lovčice	678634	0,15		0,15
Němčice u Kolína	616451	0,75		0,75
Olešnice n.C.	710351	0,25		0,25
Polní Chrčice	709212	0,34		0,34
Převýšov	735299	0,80		0,80
Radovesnice II	738778	461,16	1,77	462,93
Rozehnalý Týnec nad Labem	738786	31,63	5,28	36,91
Žlželice n.C.	772356	0,74		0,74
	797481	69,97		69,97
		<b>899,62</b>	<b>27,92</b>	<b>927,54</b>

Zdroj: Interní materiály společnosti, vlastní zpracování

Celkem tedy společnost hospodaří na 1 188,93ha orné půdy. Celkem je uzavřeno 331 smluv. Od začátku hospodářského roku tj.1.10. bylo oseto cca 230 ha pšenice ozimé a na jaře 219 ha slunečnice a 740 ha kukuřice.

Obrázek 2 Mapa území, na kterých společnost ABC hospodaří



Zdroj: Interní materiály společnosti, vlastní zpracování

#### 4.1.2 Společnost ABC a daň z nemovitých věcí

V souladu se zákonem ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí v platném znění je společnost ABC *poplatníkem daně* ze zemědělských pozemků ve vlastnictví a jako nájemce a pachtýř pozemků evidovaných v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem FÚ pro Středočeský kraj, úz. pracoviště v Kolíně a FÚ pro Královéhradecký kraj, úz. pracoviště Hradec Králové takto - tabulka



**Tabulka 4 Vyčíslení daně z nemovitých věcí - pozemky**

Rok	A-základ daně (v tis. Kč)	Vyměřená daň (v tis. Kč)	B-základ daně (v tis. Kč)	Vyměřená daň (v tis. Kč)	Celkem (v tis. Kč)
2016	95 724	709	2 387	5,7	715
2017	92 481	685	2 387	5,7	690
2018	92 068	682	2 376	5,7	687

Zdroj: Interní materiály společnosti, vlastní zpracování

*Komentář :*

A – orná půda – základ daně = výměra x prům.sazby za m<sup>2</sup> v jednotlivých kat. územích;  
sazba daně – 0,75 %

B – trvalý travní porost – základ daně = výměra x prům. sazby za m<sup>2</sup> v jednotlivých k.ú.,  
sazba daně – 0,25%

**Tabulka 5 Pachtovné a daň z nemovitých věcí formou náhrad**

Katastr	Pacht ha	Pachtovné Kč	Daň z nemov. náhrady	Náklady celkem
Bělušice	4,1615	8 738,00	2 581,00	11 319,00
Božec	47,6054	97 370,00	28 599,00	125 969,00
Dománovice	23,7492	76 038,00	23 351,00	99 389,00
Hradištko II	61,9642	108 137,00	31 768,00	139 905,00
Choťovice	9,9	21 131,00	1 019,00	22 150,00
Končice	31,0479	64 816,00	33 159,00	97 975,00
Krakovany	1,8402	3 865,00	1 201,00	5 066,00
Kundratice	1,0253	2 153,00	424,00	2 577,00
Levín	5,0112	10 453,00	4 232,00	14 685,00
Lipec	150,267	339 096,00	97 148,00	436 244,00
Loukonosy	18,1221	38 324,00	15 141,00	53 465,00
Lovčice	0,1461	202,00	144,00	346,00
Němčice u Kolína	0,7535	1 582,00	428,00	2 010,00
Olešnice n.C.	0,2489	398,00	232,00	630,00
Polní Chrčice	0,3392	713,00	276,00	989,00
Převýšov	0,8038	1 688,00	786,00	2 474,00
Radovesnice II	462,9338	1 096 996,00	414 886,00	1 511 882,00
Rozehnalý	36,912	72 692,00	15 725,00	88 417,00
Týnec nad Labem	0,7373	1 548,00	458,00	2 006,00
Žiželice n.C.	69,9687	144 306,00	65 963,00	210 269,00
		<b>2 090 246,00</b>	<b>737 521,00</b>	<b>2 827 767,00</b>

Zdroj: Interní materiály společnosti, vlastní zpracování

V případě pachtu neodvání AGRO Radovesnice daň správci daně, ale hradí jí formou náhrad spolu s pachtovným propachtovateli.

### 4.1.3 Společnost ABC a její související účetní a daňová praxe

Příklady z praxe jsou popsány na několika popsanych situacích.

1)

Společnost ABC je na straně vlastníka, tedy pronajímatele, část vlastněných pozemků pronajímá společností PROJEKT (roční nájemné dle smlouvy 12 000,-- Kč) a ZUP (roční nájemné dle smlouvy 8 000,-- Kč), zrekonstruovanou budovu pronajímá společnosti KL (roční nájemné dle smlouvy 250 000,-- Kč; společnost KL v průběhu roku z vlastní iniciativy zasílá zpravidla 2 x zálohovou platbu ( v době, kdy vrcholí sezona turistických návštěv zemědělského muzea), která je vyúčtována ve vydané faktuře společnosti ABC, kterou společnost vystavuje v posledním čtvrtletí roku. Jména společností jsou pro účely této práce smyšlená, žádná z uvedených tří společností není plátcem DPH.

Krok	Datum	Doklad	Text	Částka	MD	D
1	01.08.2018	VBÚ	Příchozí zálohová platba nájemného 2018 - KL	<b>100 000,00</b>	221.000	324.000
2	01.09.2018	INT	Předpis nájemného 2018 dle smlouvy - PROJEKT	<b>12 000,00</b>	315.000	602.008
3	01.09.2018	INT	Předpis nájemného 2018 dle smlouvy - ZUP	<b>8 000,00</b>	315.000	602.008
4	15.09.2018	VBÚ	Příchozí platba na BÚ - PROJEKT	<b>12 000,00</b>	221.000	315.000
5	20.09.2018	VBÚ	Příchozí platba na BÚ - ZUP	<b>8 000,00</b>	221.000	315.000
6	30.09.2018	VBÚ	Příchozí zálohová platba nájemného 2018 - KL	<b>100 000,00</b>	221.000	324.000
7	01.11.2018	FV	Faktura vydaná na úhradu ročního nájemného - KL	<b>250 000,00</b>	311.000	602.008
	01.11.2018	FV	Zúčtování přijaté zálohy od KL	<b>200 000,00</b>	324.000	311.000
8	20.11.2019	VBÚ	Úhrada faktury KL	<b>50 000,00</b>	221.000	311.000

O DPH v těchto případech neúčtujeme.

Nutno zde připomenout, že nájemné je v tomto případě osvobozené plnění, proto je fakturováno bez DPH. Pro pronajímatele, společnost ABC, to znamená, že si nemůže uplatňovat DPH na vstupu. To se bohužel týká všech prací a oprav prováděných na nemovitosti, takže nenárokované DPH zvyšuje celkové náklady na pořízení a údržbu. V době, kdy začala rekonstrukce a opravy nemovitosti haly a nebylo jasné, zda a komu se

bude objekt pronajímat, bylo uplatněno DPH na vstupu; to se však muselo po uzavření smlouvy s neplátcem DPH jasně identifikovat a správci daně vrátit.

Výhodnější pro společnost ABC by bylo pronajímat nemovitost plátcí DPH, ovšem společnost KL využívá prostory pronajatého objektu jako muzeum, jediným jejím příjmem jsou tržby ze vstupenek a obrát společnosti KL není tak vysoký, aby se společnost musela k dani registrovat.

Ze shora uvedeného vyplývá, že za daných podmínek by pro společnost ABC bylo možná výhodnější nakupovat materiál a služby na opravy a údržbu u neplátců DPH. Otázkou k dalšímu zkoumání ale je, zda ceny u neplátce bez DPH nepřevýší ceny s DPH u většího dodavatele s vyšším obrátem a nižší marží.

2)

Společnost ABC je na straně pachtýře nebo nájemce.

Má uzavřené s jednotlivými pronajímateli/ propachtovateli smlouvy. Většinou se jedná o nepodnikající fyzické osoby, případně malé firmy. Až na jedinou výjimku není pronajímatelem či propachtovatelem žádný plátc DPH, tedy nájemné/ pachtovné je hrazeno v naprosté většině bez DPH. Firma MACH, jediný registrovaný plátc DPH, vystavuje na pachtovné fakturu, daňový doklad. Daňový doklad přichází i od společnosti PECH, ta však není plátcem DPH. Součástí předepsaného nájemného či pachtovného je i daň z nemovitých věcí formou náhrady propachtovateli, pokud je tak ve smlouvě ujednáno. Úhrada nájemného/ pachtovného probíhá zpravidla ke konci roku za kalendářní rok zpětně. Výplata je uskutečňována v několika formách: část plateb odchází převodem z bankovního účtu; část plateb je vyplácena zprostředkovaně Českou poštou pomocí poukázek typu B. Některé platby jsou v průběhu roku vypláceny pronajímatelům či propachtovatelům v hotovosti. Někteří dostávají své pachtovné nebo jeho část v naturáliích. Běžně se stává, že v průběhu roku někteří z pronajímatelů či propachtovatelů zruší svůj účet nebo změni adresu a o této skutečnosti společnost ABC neinformuje. Pak se na účet vrací platby, které banka nebo pošta nemohla vyplatit protistraně. Společnost ABC se následně snaží zjistit aktuální platební údaje zamýšleného příjemce platby a platbu posílá znovu. V případě, že není zjištěno, kam platbu poslat, čeká nevyplacená částka až do vyplacení na závazkovém účtu.

Účtování:

Krok	Datum	Doklad	Text	Částka	MD	D
1	01.08.2018	FP	Přijatá faktura - fa MACH - pachtovné 2019 vč. DPH	<b>35 049,00</b>		321.000
	01.08.2018	FP	fa MACH - pachtovné 2019 bez DPH	<b>28 966,00</b>	325.012	
	01.08.2018	FP	DPH 21%	<b>6 082,86</b>	343.421	
	01.08.2018	FP	zaokr. fa MACH	<b>0,14</b>	568.000	
2	14.08.2018	VBÚ	Úhrada faktury MACH	<b>35 049,00</b>	321.000	221.000
3	01.09.2018	FP	Přijatá faktura - fa PECH - pachtovné 2019	<b>22 000,00</b>	325.012	321.000
4	01.-10.09.2018	VPD	Výplaty nájemného/ pachtovného 2019 hotově	<b>15 300,00</b>	325.012	211.000
5	15.09.2018	VBÚ	Úhrada faktury PECH	<b>22 000,00</b>	321.000	221.000
8	15. - 30.9.2018	INT	Výdej ze skladu - kukuřice ve výši vydávaných naturálií (celkem 5,17 t)	<b>17 136,81</b>	583.000	123.000
9	15.- 30.9.2018	INT	Výdej ze skladu - pšenice ve výši vydávaných naturálií (celkem 12,91 t)	<b>41 842,60</b>	583.000	123.000
10	30.09.2018	INT	Vydané naturálie - kukuřice - pachtovné 2018	<b>17 136,81</b>	378.000	601.002
11	30.09.2018	INT	Vydané naturálie - pšenice - pachtovné 2018	<b>41 842,60</b>	378.000	601.002
12	01.10.2018	INT	Předpis NÁJEM/PACHT 2019 - dle nájemních smluv	<b>2 670 000,00</b>	518.009	325.012
13	01.10.2018	INT	Vydávání naturálií -2018 - zápočet na úhradu pachtovného	<b>58 979,41</b>	325.012	378.000
14	15.11.2018	VBÚ	Úhrady dosud neuhrazených nájmu dle předpisu - banka	<b>1 823 339,59</b>	325.012	221.000
15	15.11.2018	VBÚ	Úhrada - pošt.poukázkou typu "B" - Česká pošta	<b>721 415,00</b>	325.012	221.000
16	16.11.2018	VBÚ	Vratky úhrad z důvodu neexistujících účtů protistrany	<b>13 800,00</b>	221.000	325.012
17	30.12.2018	VBÚ	Hlavní vyúčtování České pošty o převzatých a nepřevzatých platbách, příchozí platba vratek	<b>42 000,00</b>	221.000	325.012

Konečná balance účtu 325.012 by měla představovat částku nájmu/ pachtovného, která měla být, ale nebyla z nějakého důvodu vyplacena (strana „dal“), v našem případě je to celkem 55 800 Kč, což odpovídá sumě vrácených plateb.

### Shora použité účty a zkratky:

123	Sklad
211	Hotovost
221	Bankovní účet
321	Dodavatelé
325	Ostatní závazky
343	DPH
378	Jiné pohledávky
518	Ostatní služby
568	Ostatní finanční náklady
583	Změna stavu výrobků
601	Tržby z vlastní výroby
324	Přijaté zálohy
315	Ostatní pohledávky
602	Tržby z prodeje služeb
VBÚ	Výpis z běžného účtu
FV	Faktura vydaná
FP	Faktura přijatá
INT	Interní doklad
VPD	Výdajový pokladní doklad

Každý rok je pro přehlednost zakládán nový závazkový účet 325 odlišnou analytikou. Tedy pro rok 2018 je to 325.012, nájemné roku 2017 k vyplacení bylo/je evidováno na účtu 325.011; nájemné roku 2019 bude vyčísleno na účtu 325.013 atd.

Platba prostřednictvím poukázek České pošty, s.p., je provedena souhrnnou platbou na účet České pošty, současně s platbou je zasílán zašifrovaný soubor s daty (jména příjemců, adresa, částka). Pošta následně vygeneruje poukázky a distribuuje je dále jednotlivým adresátům. Každá jedna platba je dle své výše zatížena poplatkem, který si v tomto případě Česká pošta strhává ze zasláné částky a konečným příjemcům přichází platba snižena o poštovní poplatek. Zde je dle mého k zamyšlení, zda by poštovní poplatek (v tomto případě v celkové výši 5 031,-- Kč) neměl jít k tíži plátce nikoliv k tíži příjemce platby. Toho, zda je toto řešeno výslovně ve smlouvách, jsem se nedopátrala. Současně je však nutné podotknout, že výplata prostřednictvím poštovních poukázek České pošty je administrativně dost náročná a oproti standardnímu bezhotovostnímu převodu mezi bankami i nákladná a nemoderní. Proto se domnívám, že takových plateb bude v budoucnu ubývat.

Vzhledem ke stále probíhajícím pozemkovým úpravám a katastrálním změnám se může stát, že společnost historicky hospodaří na pozemku, jehož vlastník se o svém vlastnictví a statusu pachtýře či nájemce dozvěděl později a vyžaduje nájem zpětně za několik let. O takovém

nájmu společnost ABC účtuje jako o nedaňových nákladech, aby byla v souladu s principem věcné a časové souvislosti.

Např.: Státní pozemkový úřad (SPÚ) v září 2018 sdělil dopisem společnosti ABC, že společnost bezesmluvně hospodaří na jeho pozemku a žádá vyplatit nájemné 5 let zpátky. Společnost ABC odmítla zaplatit promlčený nárok SPÚ (delší než 3 roky), uhradila nájemné za rok 2016, 2017 a 2018 a nájemné za roky 2016 a 2018 zaúčtovala do nákladů jako daňově neuznatelné, tedy neovlivňující základ daně z příjmů za rok 2018.

Shrnutí: Společnost ABC je dlouhodobě ztrátová. Nevykazuje pozitivní výsledek hospodaření a neodvádí daň z příjmů. Tržba z produkce plodin a stejně tak tržby z nájmu vlastních nemovitostí nepřevyšují v součtu vynaložené náklady. Základ daně ovlivňuje i daňový odpis majetku, tedy i nemovitostí (ne pozemků!), ten je však v průběhu posledních let v podstatě neměnný. Výši daňového odpisu by zvedlo např. technické zhodnocení budovy muzea, ale to zatím i vzhledem k výsledkům hospodaření není v plánu. Daň z nemovitých věcí (viz tabulka výše) se v průběhu let výrazně nemění, společnost ABC má však v plánu zpevňování některých ploch a dá se tedy počítat výhledově s navyšováním vyměřované daně. Plošné zvýšení sazby daně z nemovitých věcí by pak mělo za následek celkové zdražení nájmu a pachtu, což by v případě společnosti ABC vedlo především k dalšímu nárůstu nákladů a snižování daňového základu.

#### **4.1.4 Hlavní zájmy společnosti ABC**

Přes úskalí zmíněná výše zůstává hlavním a stěžejním zájmem společnosti hospodaření na zemědělské půdě a pěstování kvalitní plodiny pro další odběratele a následné využití pro potraviny, krmiva pro zvířata a jiné průmyslové využití jako surovin k výrobě.

Protože zemědělská půda je hlavním a základním výrobním prostředkem zemědělství, která je zatím nenahraditelná a její velikost je v České republice konečná. Cena půdy i cena pachtu by měla odpovídat produktivitě celého odvětví.

Cena půdy však v České republice roste a toto má vliv i na zvyšování pachtovného, což se projevilo i v souvislosti s pozemkovými úpravami a při sjednávání kupní ceny v případě prodeje a koupě. Zde cenu uměle navyšují různí překupníci, kteří na koupi a následném prodeji zemědělské půdy chtějí vydělat a o hospodaření téměř nic nevědí a ani je to vůbec

nezajímá. Stejně tak se chovají noví vlastníci půdy, kteří půdu restituovali nebo zdědili. Tyto osoby většinou ani nevědí, kde se pozemek v jejich vlastnictví nachází, jakou má polohu a bonitu, ale vyžadují co nejvyšší pachtovné.

Do 1. 1. 2014, kdy nabyl platnosti nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb., uzavírala společnost ABC s vlastníky pozemků nájemní smlouvy v souladu s ust. § 663 a dalších Zák.č.40/1964 Sb. ve znění pozdějších předpisů. Doba nájmu byla sjednávána na dobu neurčitou s výpovědní lhůtou 10 let, vzhledem k tomu, že v zájmu užívání bylo nutné půdu pravidelně hnojit a řádně o ní pečovat. Nájemné bylo postupně zvyšováno z původních 900 Kč/ha orné půdy na 1600 Kč a dále až na 2 100 Kč. Nájemné bylo splatné pozadu k 1.10., platba v hotovosti, složenkou, na účet pronajímatelů, nebo si pronajímatel mohl vyzvednout obilí pro svoji potřebu v množství odpovídající nájmemu a ceně obilí.

Současně bylo vycházeno z ust. § 680 OZ, kdy při změně vlastnictví k pozemku vstupuje nabyvatel do právního vztahu a smlouva v nezměněné podobě platila dál.

Jak již bylo zmíněno v předchozích pasážích, povinností nájemce bylo přiznávat i hradit daň z nemovitostí na pronajaté pozemky, které byly zapsány v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem (PK).

Od 1. 1. 2014, kdy byl novým občanským zákoníkem obnoven institut pachtu, je uzavírán zemědělský pacht dle ust. § 2345 a dalších cit. zákona vždy písemně. Pachtovné se zpravidla platí ročně pozadu a je splatné k 1.10. Při uzavírání pachtovních smluv se se společnostmi, které investují do nákupu půdy za účelem zisku, se často vyskytují požadavky úhrady nájemného předem k 1. 10. daného roku. Společnost ABC má takový pacht sjednaný na 12 ha obhospodařované půdy. O nákladech pak účtuje s časovým rozlišením.

Někteří propachtovatelé požadují část úhrady pachtovního v naturální formě. Potom jsou předané naturálie, např. zrno pšenice nebo kukuřice, přepočtené do pachtovního za běžné ceny v období, kdy proběhne plnění. Zbytek pachtovního je dorovnáno finančně.

Pacht je ujednáván na dobu určitou. Vzhledem k tomu, že většina pozemků je zapsána v katastru nemovitostí po pozemkových úpravách nebo digitalizaci v KN, *daň z nemovitých věcí přiznává a hradí propachtovatel, a tato částka se vyplácí formou náhrady spolu s pachtovním.*

Výhodnější však se jeví získat půdu do vlastnictví. Obchody s půdou jsou ale čím dále složitější. Ubývá vlastníků, kteří hodlají půdu prodat, navíc pravidelně dostávají dopisy s nabídkami od překupníků, kteří nabízejí přemrštěné ceny. Jestliže společnost ABC kupovala 1 ha orné půdy v letech 2008 - 2010 za cca 100 000 Kč, pak v současné době je půda nabízena za minimálně dvojnásobek, a to i přes podstatně nižší bonitu nakupované orné půdy.

Přesto vedení společnosti trvá na tom, že vlastnictví pozemků je v každém případě daleko výhodnější, než zemědělský pacht nebo nájemní smlouvy.

Vychází z toho, že za 289 ha, které v současné době vlastní by za jeden rok při průměrném nájemném 2 400 Kč/ha zaplatila společnost vlastníkům pozemků cca 694 tis. Kč. Společnost ABC zakoupila tuto výměru za 29 500 tis. Kč, přičemž financování nákladů na nákup této výměry zajišťovala sesterská společnost XYZ, úrok činí 2 % p.a., což představuje celkem 590 tis. Kč. Jednoduchým výpočtem zjistíme roční úsporu, která představuje 104 tis. Kč (694 000 Kč – 590 000 Kč).

Následující část práce obsahuje hodnocení výhod a nevýhod z hlediska společnosti hospodařící na půdě z pozice vlastníka a z pozice pachtýře.

#### **4.1.5 Výhody vlastnictví půdy hospodařící společností**

Hospodaření na půdě je v tomto případě oprostěno od stálého a nepřetržitého procesu jednání o pozemcích, o výši pachtu a tím menší stabilitě hospodaření, dosahuje se vyšších ekonomických výsledků z činnosti. Proces rozhodování o výši, druhu a způsobu dalšího vynakládání výše popsaných investic do půdy přímých jako hnojení a investic do techniky a nemovitostí je snazší, dosáhne se lepších výsledků. Zde se skutečně rozhoduje podle toho, jaká je efektivnost opatření a zda jsou k dispozici finanční prostředky na tato zvolená opatření v investicích.

Jedním a hlavním problémem tohoto postupu „Vlastní půda“ je vysoký objem vstupních investic do podnikání v zemědělství při hospodaření na půdě.



#### **4.1.6 Vztah k půdě nabytý pachtem zemědělské půdy z pohledu propachtovatele**

Předem lze konstatovat, že vztah k půdě z hlediska vlastnictví je vytvářen dlouhodobě a historicky i vzhledem ke společenskému zřízení. V Československu postupně již v období po druhé světové válce vlastníci zemědělské půdy ztráceli povědomí, že něco takového jako půdu vlastní. Společenské zřízení této doby potom celkem úspěšně vymýtilo z hlav a vědomí občanů vlastnický vztah k půdě, takže ti nepovažovali nějaké zápisy o vlastnictví v socialistickém podniku Geodezie (po roce 1993 Katastrální úřad) za zajímavé a relevantní. Noví vlastníci zemědělské půdy v novém období kapitalistické společnosti k zemědělské půdě mají vztah skutečně minimalistický daný převažujícím ekonomickým zájmem. Zpravidla se jedná o vlastníky, kteří nabyli své nemovitosti jako dědici či restituenti.

#### **4.1.7 Práva a povinnosti pachtýřů a vlastníků při hospodaření na zemědělské půdě**

Veškerá zemědělská půda, tak i propachtovaná půda je zapsána do veřejného seznamu, se souhlasem vlastníka může se zapsat do veřejného seznamu pachtovní právo i jednotlivá věc náležející k propachtované hromadné věci. Posoudit, zda z toho pro pachtýře plynou nějaké výhody lze asi jen v konkrétním případě, spíše se jedná o právo a výhodu pro vlastníka půdy,

Pokud pachtýř propachtuje propachtovanou věc třetí osobě bez souhlasu propachtovatele, může propachtovatel vypovědět pacht bez výpovědní doby.

#### **4.1.8 Opatření při hospodaření na půdě prováděná samotným pachtýřem**

Pachtýř bez souhlasu propachtovatele nemůže uskutečňovat řadu žádoucích opatření a investic do půdy bez souhlasu vlastníka půdy.

Investice pachtýře do zavlažování a do meliorací jsou bez souhlasu vlastníka nemožné. Problémem může být i skutečnost, že tyto případné investice jsou z pohledu času a jejich zhodnocení dlouhodobé.

Investice pachtýře do hnojení pozemků statkovými hnojivy nebo organickou hmotou jsou rovněž dlouhodobé, v kratším časovém období se tyto investice nemohou řádně zhodnotit.

Investice pachtýře do hnojení průmyslovými hnojivy do zásoby je investice na minimálně 5 až 10 let, na odpovídající období by potom měla být zpracována a uzavřena pachtovní smlouva, aby došlo k většinovému využití hnojení a zhodnocení investice.

Investice pachtýře na pořízení mobilní techniky, traktorů aj. jsou určitě riziková, mobilní technika se při ukončení pachtu nechá zcizit, při velké nabídce těchto strojů na trhu lze zcizením dosáhnout pouze malého ekonomického zhodnocení.

Investice pachtýře na pořízení stacionárních strojů a zařízení, jako jsou sušičky, sila aj., jsou ještě více riziková než u ostatní techniky, jedná se specializované stroje a zařízení, která případným prodejem a demontáží zařízení zcela ztrácí na hodnotě, samotná demontáž a nové instalace jsou technicky a finančně vysoce náročné.

Investice pachtýře do zemědělských nemovitostí jsou dokonce vysoce rizikové, návratnost a zhodnocení vynaložených finančních prostředků je nízká až nulová, objektů a starších zemědělských nemovitostí je značný počet, zájemců o pořízení těchto nemovitostí je minimum.

Z tohoto krátkého a jednoduchého slovního zhodnocení investic bez jakýchkoliv výpočtů lze zcela vyvodit toto:

*Při hospodaření pachtýře na zemědělské propachtované půdě by měl pachtýř vynakládat zvláště některé investice do půdy a hospodaření na ní velice obezřetně.*

V případě plánované investice pachtýře do hnojení statkovými hnojivy nebo organickou hmotou dbát při uzavírání pachtu na dojednání následné finanční náhrady při lepším hodnocení půdy z pohledu zvýšení obsahu humusu ke konci pachtu oproti hodnotám v počátku pachtu. při začátku a poté na konci pachtu. Bohužel, způsob stanovení obsahu humusu v půdě je velmi náročné, v současné době téměř nemožné.

Zabezpečení investice pachtýře do zásobního hnojení průmyslovými hnojivy lze ošetřit délkou pachtu a délkou výpovědní doby vzhledem k využití vynaložené investice.

Předpokládá se, že pachtýř bude investovat do mobilní techniky, bez této investice se lze těžko obejít, stacionární techniku lze z větší části nahradit zajištěním služeb od dodavatelů.

*Investovat do zemědělských nemovitostí, a zejména při krátkodobém pachtu, úspěšně nelze. Zajištění vhodných nemovitostí pro podnikání je pak vhodnější zajistit nájmem. Bohužel, ne vždy jsou vhodné nemovitosti dostupné, ať už z pohledu absence vůle vlastníka věc pronajímat, či např. z důvodu dojezdové vzdálenosti a přístupnosti.*

#### **4.1.9 Jistoty podnikání na zemědělské půdě**

Na úplném závěru je tedy možno konstatovat, že samotné vlastnictví pozemků představuje stabilitu a jistotu podnikání a v neposlední řadě i ochranu investic.

Rozumné zásahy a regulace na trhu s půdou, např. zavedení předkupního práva pro zemědělce, kteří na půdě hospodaří, by mohly přinést racionálnější transakce s půdou a její následné zhodnocování. Pomineme-li fakt, že půda je omezeným a neobnovitelným zdrojem a tedy neztrácí svou hodnotu, z pohledu zemědělské společnosti, která aktivně využívá půdu pro své ekonomické činnosti, má půda hodnotu pouze tehdy, když neleží ladem a s příslušnou péčí se na ní hospodaří.

#### **4.2 Společnost XYZ, její činnost, účetní praxe a daňové nástrahy**

Společnost XYZ má ve svém obchodním majetku dům s 12ti bytovými jednotkami, provozovnou kadeřnictví, vinotékou a dvoupodlažním halou s bowlingovými dráhami.

Všechny prostory jsou postupně rekonstruovány a opravovány s cílem vytvořit atraktivní nájemní prostory, za které by bylo možné inkasovat vyšší nájemné.

Nájemci platí nájemné měsíčně, uživatelé bytových jednotek, provozovatel kadeřnictví a nájemce vinotěky na základě smlouvy (všechno to jsou neplátci DPH), nájemci dvoupodlažní haly s bowlingem (společnost HALA, plátce DPH) je vystavována měsíčně faktura. Součástí pravidelné měsíční platby je i záloha na služby (dodávka el. energie, plynu, vody, úklid, odvoz odpadu), tato záloha je vyúčtována na základě skutečných spotřeb ke konci kalendářního roku.

Všichni nájemci (kromě společnosti HALA) poskytli pronajímateli při uzavírání nájemní smlouvy vratnou kauci ve dvou měsíčních nájmů dle smlouvy. Tato je vrácena po ukončení nájemního vztahu a vyrovnání všech vzájemných závazků a pohledávek.

Příklady z praxe jsou popsány na následujících situacích:

1)

Problematika běžného měsíčního nájemného s příslušenstvím (zálohy na spotřebu el. energie, plynu, vody atp.). Společnost XYZ podepsala smlouvu s novým nájemcem na užívání bytu č. 3 s platností od 1.11.2018. Součástí smlouvy je v cenových ujednáních dohodnuta výše měsíčního nájemného (25 000,-- Kč), výše záloh na služby (4 500,-- Kč)

a zaplacení jistiny (dlouhodobé zálohy) ve výši dvou měsíčních nájmu. Všechny 12 bytu je tedy pronajato, svého nájemce má i provozovna kadeřnictví, vinotéka i bowlingové centrum. Dle smluv je měsíční nájemné splatné vždy nejpozději do 15. dne aktuálního měsíce. Na začátku měsíce je vystavena faktura na nájemné firmě HALA, další faktura na zálohy na spotřebu energií a služeb. Po obdržení platby zálohy na účet, vystavuje společnost XYZ daňový doklad na přijatou platbu.

Krok	Datum	Doklad	Text	Částka	MD	D
1	30.10.2019	PPD	Přijatá jistina při podepsání nové smlouvy	<b>50 000,00</b>	211.000	475.000
2	01.11.2019	FV	Nájemné prostor bowlingové 11/2018 vč. DPH	<b>121 000,00</b>	311.000	
			Nájemné 11/2018	<b>100 000,00</b>		602.001
			DPH 21%	<b>21 000,00</b>		343.021
3.	01.11.2019	FV_Z	Faktura na měsíční zálohu na energie	<b>20 000,00</b>	x	x
4.	10.11.2018	VBU	Přijatá platba nájemného od HALA	<b>121 000,00</b>	221.000	311.000
5.	10.11.2018	VBU	Přijatá platba zálohy na energie od HALA	<b>20 000,00</b>	221.000	324.001
6.	11.11.2018	FV_D	Vystaven daňový doklad na přijatou zálohu	<b>16 528,93</b>	395.000	395.000
			DPH 21%	<b>3 471,07</b>	378.000	343.021
7	10.-15.11.2018	VBÚ	Přijatá platba nájemného - byty 1-12, kadeřnictví, vinotéka	<b>290 000,00</b>	221.000	311.002
8	10.-15.11.2018	VBÚ	Přijatá platba záloh - byty 1-12, kadeřnictví, vinotéka	<b>84 000,00</b>	221.000	324.001
9	15.11.2018	INT	Předpis nájemného 11/2019 - byty, kadeřnictví, vinotéka	<b>290 000,00</b>	311.002	602.003

2)

Případná fakturace ročního nájemného ve výši 240 000,-- Kč na období od 1.3.2018 do 28.2.2019.

Přijetím platby by se jednalo o uskutečněný příjem běžného období, který se však týká už i výnosů příštího roku.

Účtovali bychom například takto:

Krok	Datum	Doklad	Text	Částka	MD	D
1	01.03.2018	FV	Vydaná faktura za nájemné v celkové výši	<b>240 000,00</b>	311	384
			DPH 21%	<b>50 400,00</b>	311	343
2	15.03.2018	VBÚ	Úhrada nájemného	<b>290 400,00</b>	221	311
3	31.12.2018	INT	Vyúčtování nájemného k 31.12.2018	<b>200 000,00</b>	384	602
4	31.12.2019	INT	Vyúčtování nájemného k 28.02.2019	<b>40 000,00</b>	384	602

Shora použité účty a zkratky:

221	Bankovní účet
311	Odběratelé
343	DPH
384	Výnosy příštích období
602	Tržby z prodeje služeb
VBÚ	Výpis z běžného účtu
FV	Faktura vydaná
INT	Interní doklad

3)

Společnost XYZ dostala 5. 11.2018 fakturu na stavební práce s DUZP 31.10.2018 – opravy v bytě č. 3, od společnosti OPRAVY, plátce DPH (krok 1). Na faktuře je uvedeno, že se jedná o plnění podléhající přenesené daňové povinnosti a daň odvede zákazník. 6.11.2018 eviduje společnost XYZ další fakturu přijatou, tentokrát na dodávku kovových dílů k opravě části prostor na bowlingu (krok 2). Jedná se rovněž o plnění s přenesenou daňovou povinností. Další přijatá faktura je na část vybavení v bytě č. 3, novou lednici a chladicí box určený do prostor baru na bowlingu (krok 3). Faktura 4 (krok 4) je na nové venkovní kovové schodiště a plošinu k bowlingové hale. V polovině měsíce ještě přicházejí faktury s vyúčtováním spotřeby elektrické energie v celém objektu za 10/2018 (krok 5), za úklid v 10/2018 v bytovém domě (krok 6).

Krok	Datum	Doklad	Text	Částka	MD	D
1	05.11.2018	FP	F1 - oprava kotle - PDP - byt	<b>1 609,00</b>	511.001	321.000
			DPH 21% - samovyměření – DUZP 10/2019!	<b>337,89</b>	511.001	343.621
2	06.11.2018	FP	F2 - opravy PDP - bowling	<b>1 322,00</b>	511.001	321.000
			DPH 21% - samovyměření	<b>229,44</b>	343.321	343.621
3	07.11.2018	FP	F3 - elektrické spotřebiče - vč. DPH	<b>50 820,00</b>		321.000
			Lednice - byt - vč. DPH	<b>10 000,00</b>	501.002	
			Lednice byt DPH 21	<b>2 100,00</b>	501.002	
			Chladicí pult - bowling	<b>32 000,00</b>	501.002	
			Chladicí pult - bowling - DPH 21%	<b>6 720,00</b>	343.421	
4	10.11.2018	FP	F4 - ocelové venkovní schodiště - bowling - PDP	<b>342 100,00</b>	042.001	321.000
			DPH 21% - samovyměření	<b>71 841,00</b>	343.121	343.621
5	14.11.2018	FP	F5 - vyúčtování spotřeby el. energie 10/2019	<b>36 925,00</b>		321.000
			Spotřeba el. energie - 10/2019	<b>30 516,76</b>	502001	
			DPH 21%	<b>6 408,52</b>	343.421	
			Zúčtování poskytnuté zálohy 22 220,-- (zapl. v 10/2018)	<b>22 220,00</b>	321.000	314.000
			Zúčtování poskytnuté zálohy 22 220,-- (zapl. v 10/2018)	<b>-18 363,64</b>	395.000	395.000
			Zúčtování DPH 21%zálohy	<b>-3 856,36</b>	343.421	379.000
6	14.11.2018	FP	F6 - úklid bytového domu vč. DPH	<b>3 509,00</b>		321.000
			Úklid bytového domu	<b>2 900,00</b>	518.011	
			DPH 21%	<b>609,00</b>	343.421	
			Zaokr.	<b>-0,28</b>	568.000	321.000

### Shora použité účty a zkratky:

042	Ostatní pohledávky
211	Hotovostní pokladna
311	Odběratelé
314	Pořízení DHM
321	Dodavatelé
324	Přijaté zálohy
343	DPH
378	Jiné pohledávky
379	Jiné závazky
395	Vnitřní zúčtování
475	Dlouhodobá záloha
501	Spotřeba materiálu
502	Spotřeba energie
511	Opravy a údržba
518	Ostatní služby
568	Ostatní finanční náklady
602	Tržby z prodeje služeb
VBÚ	Výpis z běžného účtu
FV	Faktura vydaná
FV_Z	Zálohová faktura
FV_D	Daňový doklad na přijatou zálohu
FP	Faktura přijatá
INT	Interní doklad
VPD	Výdajový pokladní doklad
PDP	Přenesená daňová povinnost

Můžeme si všimnout, že jinak postupujeme při účtování DPH v případě plnění, které se týká bytového domu a jinak, když se jedná o plnění za bowling. Zatímco nájemné za byty je osvobozené plnění a společnost XYZ neuplatňuje DPH na vstupu u přijatých plnění a vyčíslené DPH se tak stává součástí nákladů, nájemné společnosti HALA provozující bowling se fakturuje s DPH a může se zde uplatňovat DPH na vstupu. Podobně je to i u plnění s přenesenou daňovou povinností. Nabízí se otázka: Proč tedy např. u faktur na úklid a spotřebu elektrické energie se DPH na vstupu účtujeme a uplatňuje, přestože se týká bytového domu? Odpověď je jasná: Energie tady nejsou součástí nájmu a tedy nejsou plněním osvobozeným. Účtuje se zde o DPH na vstupu a při vyúčtování jednotlivým nájemcům se účtuje s DPH na výstupu.

V kroku č. 4 je účtováno na účet pořízení dlouhodobého majetku, tzn., nejedná se o opravu, která by se účtovala do nákladů, ale buď o samostatný dlouhodobý majetek, který bude

zařazen a samostatně odepisován nebo jako v tomto případě o technické zhodnocení stávající již odepisované budovy. Technické zhodnocení vstoupí do ceny původního majetku a prodlouží dobu jejího odepisování.

Vzhledem k vysokým vynaloženým nákladům na opravy a rekonstrukce nemovitosti v uplynulých letech, vykazovalo hospodaření společnosti mínusový výsledek. Až v roce 2018 se díky dokončené rekonstrukci části dvoupodlažní haly a stanoveným vyšším nájmům společnost dostala do kladných čísel. Po pokrytí ztráty z předchozího období se daň z příjmů neodváděla. Roční daň z nemovitostí představuje v případě společnosti XYZ částku kolem 75 000,-- Kč a nemá zásadní vliv na hospodaření společnosti.



## 5 ZÁVĚR

Tato práce si nekladla za cíl objevit něco nového nebo rozporovat zaběhnuté principy a účetní postupy. Spíše chtěla jednoduše a srozumitelným jazykem shrnout a popsat na příkladu dvou sesterských společností podnikajících ve zcela odlišných oblastech případy, se kterými se může běžný účetní ve své praxi potkat.

Celé praktické šetření vlastně směřovalo k následujícímu zjištění a doporučení:

Na rozdíl od daně z nemovitých věcí, která znamená jistou zátěž pro společnost podnikající s nemovitostmi, ale je pevně stanovena a musí se finančnímu úřadu odvést bez ohledu na hospodářský výsledek společnosti, je daň z příjmů, resp. základ daně, který vychází ze samotné podstaty hospodaření, velmi citlivý na pohyby na nákladové či výnosové straně výsledku. Proto i výnosy či náklady spojené s nájmem a pachtem daně z příjmů zásadně ovlivňují, zvláště tehdy, jeli nájem či pacht hlavní obchodní činností společnosti.

V případě nájmu, pachtu a účtování o nich je velmi důležité, dalo by se říct ZÁSADNÍ, vždy jasně identifikovat poskytovatele a příjemce plnění z pohledu DPH a přesně specifikovat čeho se plnění týká. Pro určení nároku daně na vstupu je třeba jasně rozlišovat, zda se jedná o plnění týkající se bytového domu, kde je nájemné osvobozeným plněním, či např. velké provozovny, kterou plátce DPH pronajímá dalšímu plátcí DPH a osvobozeným plněním není. Dále je třeba jasně určit, kdy se jedná o opravu a kdy o technické zhodnocení, která se stává součástí stávajícího majetku a navýší jeho cenu. Takové zhodnocení nepadá do nákladů roku, kdy bylo pořízeno, ale v nákladech je rozloženo po celou dobu odepisování. Ale to už jsme zase u daně z příjmů.

## 6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. BORSKÁ, Jana, 2013. Vývoj užívacích vztahů k pozemkům ve vazbě na novou právní úpravu zák. 89/2012 Sb. In: *The International Scientific Conference INPROFORUM 2013*, s. 43-46. ISBN ISBN 978-80-7394-440-7.
2. DOLEČEK, Marek, 2014. *Nájem a pacht, zejména nemovitostí* [online]. Czech trade [cit. 2016-12-18]. Dostupné z:  
<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/najem-a-pacht-zejmena-nemovitosti-ppbi-59867.html#>
3. ELIÁŠ, Karel, 2013. Pacht. *Obchodněprávní revue*, roč. 5., č. 2, s. 33-40. ISSN 1213-5313.
4. FIALA, Josef, 1997. *Lexikon občanského práva*. Ostrava: Sagit. Lexikony. ISBN 80-7208-002-4.str. 156
5. FIALA, Josef a kol., 2006. *Občanské právo*. Praha: ASPI, a.s., 963 s. ISBN 8073572125.
6. KABELKOVÁ, Eva; DEJLOVÁ, Hana, 2013. *Nájem a pacht v novém občanském zákoníku: komentář: [§ 2201-2357]*. Praha: C. H. Beck, s. 596. ISBN 978-80-7400-524-4.
7. *Katastrální zákon: komentář, 2015*. Praha: Wolters Kluwer. Rekodifikace. ISBN 9788074787034.
8. KOZIOL, H., WELSER, R., 1983. *Grundriß des bürgerlichen Rechts - Allgemeiner Teil und Schuldrecht*, Manzsche Verlags - und Universitätsbuchhandlung, Wien, 1983, str. 282.
9. MADAR, Zdeněk, 2002. *Slovník českého práva*. 3. rozš. a podstatně přeprac. vyd. Praha: Linde. ISBN 80-7201-377-7., str. 527.
10. NIEOER, F., WESTERDIJK, A., 1995. *Niederländisches Bürgerliches Gesetzbuch, Bücher 7 und 7A*, C.H.Beck, München, str. 227.
11. NOVOTNÁ, Monika, 2015. *Zákon o dani z nemovitých věcí : komentář*. Praha Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-002-9
12. *Nový občanský zákoník: zákon č. 89/2012 Sb. ze dne 3. února 2012*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. *Právo a management*. ISBN 978-80-87974-01-8.
13. PEKÁREK, Milan a kol., 2010. *Pozemkové právo*. Plzeň: Vydavatelství nakladatelství Aleš Čeněk, 331 s. ISBN 9788073802530.

14. ŠNAJNAROVÁ Kateřina, Nájem a pacht pozemku - vývoj a současný stav, Diplomová práce, Masarykova univerzita, Právnická fakulta, Obor Právo a právní věda, Katedra práva životního prostředí a pozemkového práva.  
Dostupné z: [https://is.muni.cz/th/348524/pravf\\_m/DP-K.Snajnarova-Najem\\_a\\_pacht-final.pdf](https://is.muni.cz/th/348524/pravf_m/DP-K.Snajnarova-Najem_a_pacht-final.pdf)
15. VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ Lenka, 2016. *Daňový systém ČR 2016*. 13. vyd. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-44-1.
16. WEINHOLD, Daniel, 2014. S pachtem v novém zákoně se ještě napachtíme. *Hospodářské noviny*. Praha: Economia. ISSN 1213-7693.
17. *Zákon o daních z příjmu: Zákon o dani z přidané hodnoty: dle právního stavu k 1. lednu 2015*. Česká Těšín: Poradce, 2015. Zákony do kapsy. ISBN 978-80-7365-360-6.

## 7 SEZNAM TABULEK A OBRÁZKŮ

Obrázek 1: -daňový systém ČR	17
Tabulka 1: Přehled o nákupu pozemků v letech 2006 – 2016	28
Tabulka 2: Nakoupená zemědělská půdy v jednotlivých obcích	30
Tabulka 3: Pacht - sumář smluv dle katastrů	31
Obrázek 2: Mapa území, na kterých společnost ABC hospodaří	32
Tabulka 4: Vyčíslení daně z nemovitosti – pozemky	33
Tabulka 5: Pachtovné a daň z nemovitosti formou náhrad	33