

Obsah

AKTUALITY

Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR.....	2
Ze zasedání Volební komise KA ČR	2
Prokázání plnění kontinuálního profesního vzdělávání za rok 2013.....	3
Ukončení financování vzdělávacích aktivit pro auditory v rámci programu česko-švýcarské spolupráce	4
Informace ze setkání auditorů v Hradci Králové na konci října	4
Fixní příspěvky jsou splatné do 31. 1. 2014.....	5
Materiál FEE k výběru auditora.....	5
Novela zákona o účetnictví a novely prováděcích vyhlášek k zákonu o účetnictví.....	6
Předvánoční setkání	6
Přezkoumání hospodaření za rok 2013 – – poměrové ukazatele	7
Setkání představitelů profesních komor v Praze	7
Čtvrtý ročník odborného semináře NÚR.....	8

TÉMA ČÍSLA – REKODIFIKACE

Rekodifikace soukromého práva (Pavel Koukal)	9
Nájemní smlouva podle nového občanského zákoníku (Peter Maysenhölder, Kryštof Kobeda)	13
Kupní smlouva a smlouva o dílo (Libor Ulovec)	16
Co se společnostmi, které vznikly do 31. prosince 2013? (Lucie Josková).....	19
Zákonná opatření Senátu v daňové oblasti v souvislosti s rekodifikací práva s účinností od 1. ledna (Ivana Pilařová).....	22
Rozhovor s Adélou Krbcovou Praktická příprava na rekodifikaci	27
Rozhovor s Karlem Šimkou Rekodifikace z pohledu soudce NSS	29

NA POMOC AUDITORŮM

Účetnictví a účetní závěrka obcí sestavená k rozvahovému dni 31. 12. 2013 za kalendářní rok 2013 (Martina Smetanová).....	31
---	----

K DISKUZÍ

Auditor versus klient – konflikt v očekávání? (Radomír Stružinský)	35
---	----



e-příloha Auditor 10/2013

OBSAH

- Aktuality – Poměrové ukazatele
- Téma čísla – Rekodifikace
- Zaznamenali jsme

Toto číslo vyšlo **3. 1. 2014**
Uzávěrka pro příjem podkladů
pro další číslo je **6. 1. 2014**

O činnosti vzdělávacího výboru



Jarmila Novotná

Žádná profesní aktivita nemá trvale neměnný charakter. Auditorská činnost pod taktovkou Evropské komise a Evropského parlamentu v poslední době představuje nikoli kvas dobrého vína, ale tok rychlých a někdy zásadních změn, kterým se musíme přizpůsobit, abychom si uchovali vysokou odbornou způsobilost. Vysoký odborný kredit, kvalita práce a povinné vzdělávání patří trvale mezi hlavní priority KA ČR a jsou středem zájmu i dohledového orgánu RVDA.

Jednou z cest, jak si udržet vysokou profesní vážnost a postavení, je podle zákona o auditorech program průběžného vzdělávání v rozsahu nejvýše 60 hodin ročně, který je dále upraven a rozpracován ve Vnitřním předpisu pro kontinuální profesní vzdělávání (dále jen KPV) auditorů.

Pro dodržení zákonných podmínek a splnění povinností v oblasti vzdělávání byly iniciovány tyto zásadní změny:

- posílení výboru pro vzdělávání o několik nových členů, abychom byli na každém zasedání schopni kvalitně projednat a připravit plány seminářů na nadcházející období, navrhopvat změny v systému vzdělávání a reagovat na všechny připomínky a podněty účastníků.
- Došlo k personální výměně pracovníků úřadu v oddělení vzdělávání, čímž byla výrazně zlepšena komunikace s členskou základnou. Přímým dopadem této změny je minimální počet auditorů

ohlášených kárné komisi za nesplnění povinností KPV podle platné směrnice.

- Byla vyhodnocena analýza témat školení z předcházejících let a definován cíl pro následující období. Hlavní téma zůstává auditing, následuje účetnictví, daně a právo podle rozsahu legislativních změn.
- Abychom podchytili zájem a potřeby auditorů v oblasti KPV, podařilo se nám v rekordně krátkém čase sestavit a zveřejnit dotazník zaměřený na oblast vzdělávání. Vyhodnocení a závěry byly předloženy výkonnému výboru ke schválení. Spolu s dotazníkem byly zveřejněny na webových stránkách komory.

Ve druhém pololetí roku 2013, stejně jako v předcházejících obdobích, byla realizována bohatá nabídka tematických seminářů organizovaných komorou a v rámci česko-švýcarského projektu, který vstoupil v oblasti našeho školení do závěrečné fáze. Ve spojení s jinými výbory připravujeme kurzy zaměřené zejména na posílení praktických stránek naší činnosti, neboť špičková znalost předpisů bez faktických zkušeností a dovedností z nikoho mistra neudělá.

V době, kdy píšete tento úvodník, se naše společnost nachází v situaci, kdy známe nové složení Parlamentu, ale na složení vlády stále čekáme. Přesto podle zveřejněných informací je prakticky jisté, že 1. ledna 2014 nabude účinnosti rekodifikace soukromého práva. Proto pokračujeme v zajišťování a přípravě těchto seminářů, které se těší velké pozornosti auditorské obce. Abychom byli schopni vyhovět zvýšenému zájmu členské

základny, oslovili jsme další lektory z řad právníků pro tuto oblast.

Na závěr mi dovolu malý přání. Zachovejte našim seminářům přízeň i v novém roce. Vězte, že děláme vše pro to, aby naše vzdělávací akce byly co do obsahu a výběru lektorů na trvale srovnatelné nebo vyšší

úrovni se školicími agenturami, ale na nižší cenové úrovni.

Jarmila Novotná

předsedkyně Výboru pro kontinuální profesní vzdělávání KA ČR

Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR

Výkonný výbor se na svém zasedání, které se uskutečnilo 2. prosince, zabýval jak standardní agendou, tak i aktuálními novinkami z jednotlivých výborů. Význačným bodem jednání bylo schválení plánů činnosti jednotlivých výborů KA ČR na rok 2014.

Výkonný výbor schválil:

- návrh Výboru pro auditorské zkoušky na osvobození žadatelů od dílčí části auditorské zkoušky ve smyslu § 8 odst. 3 zákona o auditorech,
- návrh Výboru pro auditorské zkoušky na neosvobození žadatelů od dílčí části auditorské zkoušky ve smyslu § 8 odst. 3 zákona o auditorech,
- plány činnosti Výboru pro kontinuální profesní vzdělávání, Výboru pro správu profese, Výboru pro účetní výkaznictví, Výboru pro auditorské zkoušky, Výboru pro veřejný sektor, Výboru pro finanční instituce a IFRS a Výboru pro SME/SMP na rok 2014,

- žádost Policie ČR o zproštění mlčenlivosti pro auditorskou společnost,
- plnou podporu prezidentovi KA ČR Petru Šobotníkovi k volbě kandidátů do Rady FEE,
- návrh vyplatit pololetní prémie zaměstnancům KA ČR,
- doporučení prezidenta KA ČR týkající se členských příspěvků IFAC.

Výkonný výbor dále projednal:

- a vyhověl žádosti auditora o snížení fixní části příspěvku na rok 2014,
- a nevyhověl opětovné žádosti auditorky na mateřské dovolené o snížení fixní části příspěvku na rok 2014,

a vzal na vědomí:

- informaci ze setkání auditorů, které se konalo v Hradci Králové,
- přehled a vyjádření odborných výborů KA ČR k připomínkovým řízením,
- informace z Rady pro veřejný dohled nad auditem,

- stanoviska oddělení metodiky k dotazům auditorů,
- vzory standardizovaných odpovědí na žádosti,
- informace a komentáře auditorů ze seminářů na téma regulace auditu požádaných komorou,
- novinky z FEE k soutěžnímu právu a ke Čtvrté a Sedmé směrnici EU pro účetnictví,
- informaci o vytvoření metodické příručky pro ověřování dotací,
- plnění rozpočtu KA ČR za leden až říjen roku 2013,
- harmonogram příprav sněmu v roce 2014,
- zápisy ze zasedání prezidia, výborů a komisí,
- zprávy ze zahraničních služebních cest,
- legislativní monitoring,
- informace z Kárné komise.

Jiří Mikyna

ředitel úřadu
Komory auditorů ČR

Ze zasedání Volební komise KA ČR

V úterý 3. prosince 2013 se konalo první zasedání volební komise. Komise projednala a schválila návrh harmonogramu přípravy voleb do orgánů KA ČR, které proběhnou na XXIII. sněmu 24. listopadu 2014.

Na tomto sněmu bude probíhat volba 7 členů Výkonného výboru a 6 náhradníků, volba 11 členů Dozorčí komise a 4 náhradníků, volba 7 členů Kárné komise a 3 náhradníků, volba 5 členů volební komise a 2 náhradníků a volba auditora účetní závěrky a jeho náhradníka na účetní období 2014 a 2015.

Jak bylo uloženo v usnesení sněmu, který se konal 22. dubna 2013, volební komise na svém prvním

zasedání rozhodla o tom, že termínem pro přijímání návrhů na kandidáty do všech orgánů komory bude úterý 15. dubna 2014.

Další zasedání Volební komise KA ČR se uskuteční 11. února, kdy na programu jednání bude příprava výzvy k navrhování kandidátů pro zveřejnění v časopise Auditor č. 2/2014, kontrola a úprava formulářů pro navrhování kandidátů a příprava informace o volbách do časopisu Auditor č. 3/2014.

Miroslav Kodada

předseda Volební komise KA ČR

Prokázání plnění kontinuálního profesního vzdělávání za rok 2013

Stejně jako každý rok i letos je třeba, aby auditori do 31. ledna potvrdili svou účast na aktivitách započítávaných do kontinuálního profesního vzdělávání auditorů (KPV).

Rozsah KPV pro rok 2013

Podle Vnitřního předpisu pro kontinuální profesní vzdělávání auditorů platil pro plnění KPV v roce 2013 obvyklý rozsah:

- a) 40 hodin/rok pro auditory, kteří jsou zapsáni v seznamu auditorů (s výjimkou auditorů, kteří měli v roce 2013 dočasný zákaz auditorské činnosti). Auditori, kteří po vykonání zkoušek byli zapsáni do seznamu auditorů až v průběhu roku 2013, plní pouze alikvótní část z předepsaného rozsahu 40 hodin.

Příklad:

Auditor je zapsaný ke dni 10.10.2013. Povinnost plnění mu začíná následující měsíc po zapsání, tj. 1. 11. 2013.

Výpočet: $1/12$ ze 40 hodin = 3,33 hod./měsíc.

$3,33$ hod. krát 2 měsíce = 6,7 hod.

Povinnost se matematicky zaokrouhluje na celé hodiny. V uváděném příkladu je povinnost prokázat plnění v rozsahu 7 hodin.

- b) 60 hodin/rok pro auditory, kteří po ukončení dočasného nebo trvalého zákazu auditorské činnosti začali v průběhu roku 2013 opět aktivně auditorskou činnost vykonávat (nezáleží na datu opětovného zahájení činnosti – viz § 3 odst. 5 vnitřního předpisu pro KPV).



On-line ověření stavu plnění KPV za rok 2013

Nově si můžete ověřit sami stav plnění KPV za rok 2013 na webu komory.

Postup:

- na www.kacr.cz se přihlaste pod svým uživatelským jménem a heslem;
- vyhledejte v sekci Pro členy/On-line formuláře/Přehled účasti na profesním vzdělávání formulář „Přehled účasti na profesním vzdělávání“ (evidenční záznam), kde se automaticky ve formuláři zobrazí:
 - osobní údaje včetně čísla oprávnění,
 - přehled účasti na vzdělávacích akcích KA ČR, ve spodní části formuláře je rekapitulace účasti na KPV za rok 2013 s počtem hodin (záporných i kladných) převedených z roku 2012 do roku 2013.

Vznik povinnosti odevzdat evidenční záznam KPV za rok 2013

Auditorovi nevzniká povinnost odevzdat evidenční záznam, pokud se zúčastnil vzdělávacích akcí KA ČR v rozsahu min. 40 hodin (resp. 60 hodin či alikvótního počtu hodin v případě zapsání do seznamu auditorů v průběhu roku 2013). V takovém případě tedy není třeba vyplňovat evidenční záznam KPV za rok 2013.

Evidenční záznam KPV za rok 2013 je třeba vyplnit a doručit na oddělení vzdělávání KA ČR do 31. ledna 2014 v případě, že jste se nezúčastnili vzdělávacích akcí KA ČR v rozsahu 40 hodin (resp. 60 hodin, příp. alikvótního počtu hodin, pokud jste byli do seznamu auditorů zapsáni v průběhu roku 2013).

Pokud chcete do KPV za rok 2013 započítat účast na vzdělávacích akcích absolvovaných u jiných institucí, příp. další aktivity (lektorská a publikační činnost), doplňte evidenční záznam o tyto aktivity a doručte do 31. ledna 2014 na KA ČR.

Formy vyplnění a doručení evidenčního záznamu KPV za rok 2013

Nově můžete svoji povinnost poprvé splnit také on-line na webu komory. Elektronickou verzi formuláře pro evidenční záznam najdete po přihlášení v sekci Pro členy/On-line formuláře (formulář pro vyplnění zobrazíte stejným postupem jako při on-line ověření stavu plnění KPV). K tomuto formuláři můžete rovněž přiložit elektronickou verzi potvrzení o absolvování prioritního tématu v roce 2013 u jiné vzdělávací instituce, než je Komora auditorů ČR.

Výbor pro KPV posoudí doložená potvrzení a prostřednictvím oddělení vzdělávání sdělí informaci o uznání splnění prioritního tématu v předepsaném rozsahu, příp. o neuznání.

Formulář lze také vyplnit a zaslat e-mailem či poštou. Formulář ve formátu MS Wordu najdete na

www.kacr.cz/Pro členy/Formuláře (Evidencni_zaznam_KPV.doc) nebo v tištěné podobě jako samostatnou přílohu tohoto čísla.

Vyplněný formulář doručte do **31. ledna 2014** e-mailem na adresu: vzdelavani@kacr.cz nebo faxem na tel. číslo 224 211 905 či poštou na KA ČR, oddělení vzdělávání, Opletalova 55, 110 00 Praha 1.

Poznámka:

Vzhledem k tomu, že byl spuštěn nový systém on-line vyplňování evidenčního záznamu KPV, nebude

již zveřejňován celkový seznam auditorů s počtem hodin účasti na vzdělávacích akcích KA ČR. Počet hodin účasti na vzdělávacích akcích KA ČR si můžete kdykoliv zjistit individuálně přihlášením do části Pro členy / On-line formuláře / Přehled účasti na profesním vzdělávání.

V případě nejasností nás kontaktujte na e-mail: vzdelavani@kacr.cz nebo telefonicky na 221 602 441 nebo 221 602 220.

Iva Julišová

oddělení vzdělávání KA ČR

Ukončení financování vzdělávacích aktivit pro auditory v rámci programu česko-švýcarské spolupráce

Podle sdělení poskytovatele finanční podpory v rámci projektu „Technická asistence v oblasti finančního výkaznictví“ programu česko-švýcarské spolupráce, bylo financování vzdělávacích akcí pro auditory v rámci tohoto projektu ukončeno s koncem roku 2013.

V nabídce vzdělávacích akcí pro auditory v roce 2014, které pořádá Komora auditorů, tak již nebudou bezplatné semináře.

úřad Komory auditorů ČR

Informace ze setkání auditorů v Hradci Králové na konci října

Dne 30. října 2013 se pod záštitou Výboru pro správu profese konalo v Hradci Králové setkání auditorů a asistentů auditorů se zástupci Komory auditorů ČR. Za volené orgány Komory auditorů se setkání zúčastnili předseda Výboru pro správu profese Jiří Ficbauer, člen Výboru pro správu profese a současně místopředseda Kárné komise Tomáš Brumovský a místopředsedkyně Dozorčí komise Monika Vítová. Za úřad Komory byla přítomna Libuše Šnajdrová.

Jiří Ficbauer přivítal všechny zúčastněné a nastínil program setkání, jehož hlavním tématem byla kvalita práce auditora, nezávislost auditora, evropská legislativa a zákon o auditorech a jeho aplikace v auditorské praxi.

Následně Jiří Ficbauer informoval přítomné auditory o činnosti Výkonného výboru Komory za poslední dobu, mj. o jeho snaze prosadit v některých případech změnu zákona o auditorech tak, aby lépe odpovídal potřebám auditorů. Byly navrženy úpravy zákona v některém názvosloví, úpravy lhůt ve zkuškovém systému apod. Dále informoval o vývoji jednání na evropské úrovni a o zvažovaných změnách pro auditorskou profesi (například limity pro povinný statutární audit, rozdělení pravomocí, systému kontroly auditorů – navrhovaný „Risk Based Approach“ atp.).

O činnosti Dozorčí komise informovala Monika Vítová. Dle nového zákona o auditorech se významně zvýšil počet kontrol kvality – dříve to bývalo cca 100 kontrol

ročně, v roce 2012 a v roce 2013 bylo uskutečněno cca 250 kontrol kvality. V současnosti již byly dokončeny kontroly kvality u všech auditorů. Dozorčí komise vypracovává pravidelně zprávu o činnosti, kterou předkládá RVDA a která je zveřejněna na www.kacr.cz. Oddělení kontroly kvality bylo posíleno, aby kontroly kvality mohly být prováděny nezávislými speciálně vyškolenými kontrolory, členové Dozorčí komise jsou převážně v roli odborných poradců. Monika Vítová dále popsala průběh kontroly kvality u auditorů a nejčastější nedostatky, s nimiž se při kontrolách setkává.

Tomáš Brumovský seznámil účastníky s činností Kárné komise. Uvedl, že komise dostává velké množství podnětů, které lze rozdělit do tří skupin. Do první skupiny patří podněty od Dozorčí komise na základě provedených dohlídek, počet těchto podnětů se v roce 2013 snížil na 12 z 23 v předchozím roce. Do druhé skupiny patří podněty související se zanedbáváním povinností auditorů v oblasti KPV, což má v praxi negativní důsledky v kvalitě prováděné auditorské práce. Počet těchto podnětů se v roce 2013 také snížil, a to na 7 z 59 případů řešených v roce 2012.

Naopak nárůst představuje třetí skupina, do které patří podněty od vnějších subjektů, mezi nimiž převažují podněty podávané bankovní radou ČNB. Tyto podněty jsou velice kvalifikované a často je prokázána vina auditora. Jsou podávány i podněty od veřejnosti, kam se řadí např. subjekty řízené širším kolegiem (např.

obce, sdružení obcí, družstva, společenství vlastníků apod.). U těchto podnětů bohužel auditor často bývá prostředníkem při vyřizování sporů dvou stran. Kárná komise se k takovým podnětům staví objektivně a snaží se, aby auditoři nebyli do těchto sporů vtahováni. Při prošetřování těchto podnětů se však často stává, že auditorovi chybí dokumentace k doložení jeho vlastního objektivního postupu. Potom musí být takový auditor šetřen Kárnou komisí pro jiný přestupek, nejčastěji nedostatečné vedení spisu.

Dále Tomáš Brumovský upozornil, že Kárná komise je první instancí správního řízení, druhou instancí je pak Rada pro veřejný dohled nad auditem.

Jako obvykle byla velká část setkání věnována dotazům a připomínkám auditorů. V této části programu vystoupila Jarmila Novotná, předsedkyně Výboru pro

kontinuální profesní vzdělávání, a informovala přítomné o připravovaných školeních, která budou z velké části věnována změnám obchodního a občanského zákoníku. Rekodifikace je zároveň prioritním tématem pro rok 2014. Diskutovalo se také o některých ustanoveních Etického kodexu, o povinnostech auditora ve vztahu k podvodům, o problematice přezkumu měst a obcí, o povinnosti účetních jednotek zveřejňovat výroční zprávu atp.

Setkání v Hradci Králové proběhlo ve velmi příjemné atmosféře. Auditorům, kteří se této akce zúčastnili, děkujeme nejen za účast, ale i za jejich aktivní přístup k diskutovaným tématům.

Libuše Šnajdrová
evidence auditorů KA ČR

Fixní příspěvky jsou splatné do 31. ledna 2014

Dovolujeme si připomenout, že fixní příspěvky za auditory, auditorské společnosti (včetně asistentů auditora) pro rok 2014 jsou splatné ke dni 31. ledna 2014. Příspěvky na činnost Komory auditorů ČR jsou hrazeny povinně ze zákona o auditorech ve výši dle Příspěvkového řádu Komory auditorů ČR.

Roční fixní příspěvek je stanoven takto:

1. za auditora ve výši 2 900 Kč,
2. za auditorskou společnost ve výši 15 000 Kč,
3. příspěvek auditora nebo auditorské společnosti se zvyšuje o 2 900 Kč za každého asistenta auditora nebo auditora v pracovním poměru.

Auditoři, kteří mají k datu splatnosti fixního příspěvku pozastavenou auditorskou činnost, resp. mají dočasný

zákaz výkonu auditorské činnosti, platí polovinu fixní části příspěvku..

Číslo účtu Komory auditorů ČR je 87039011/0100. Uvádějte vždy variabilní symbol, slouží k identifikaci plátce. VS tvoří u auditorů čtyřmístné číslo oprávnění + 31 (xxxx31), u asistentů rovněž čtyřmístné registrační číslo + 33 (xxxx33) a u auditorských společností trojmístné číslo oprávnění + 32 (xxx32).

Pokud je platba příspěvků provedena jednou částkou za více osob, je třeba zaslat do oddělení evidence auditorů rozpis této částky s uvedením čísel oprávnění auditorů, resp. registračních čísel asistentů auditora.

Libuše Šnajdrová
evidence auditorů KA ČR

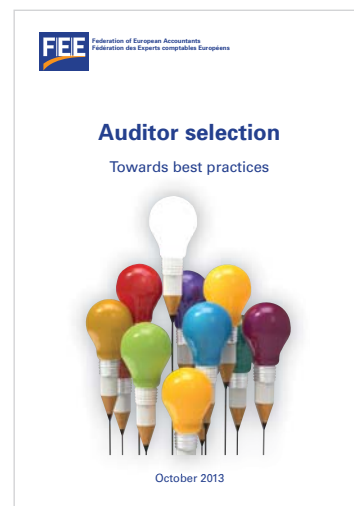
Materiál FEE k výběru auditora

Federace evropských účetních (FEE) vydala materiál, který si klade za cíl napomoci zefektivnit proces výběru auditora. Dokument je obecný a aplikovatelný bez ohledu na lokální legislativu, na velikost podniku, sektor nebo odvětví, ve kterém společnost působí.

Celý materiál se opírá o průzkum, který FEE uskutečnila na jaře roku 2013 a zapojila se do něj i Komora auditorů ČR.

Originál anglického dokumentu i český překlad jsou zveřejněny na webu komory v rubrice Aktuality.

Pavla Pšeničková
oddělení metodiky KA ČR



Novela zákona o účetnictví a novely prováděcích vyhlášek k zákonu o účetnictví

Dne 29. listopadu 2013 bylo ve Sbírce zákonů zveřejněno Usnesení Poslanecké sněmovny, které schvaluje zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů. Součástí „balíku“ novelizovaných zákonů je i v části devatenácté novela zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví), která přináší zejména terminologické změny a rozšiřuje řady účetních jednotek např. o svěřenské fondy.

Na novelu zákona o účetnictví navazují novely prováděcích vyhlášek, u kterých bylo ukončeno vnější připomínkové řízení. Komora auditorů vznesla v jeho rámci připomínky ke všem předloženým prováděcím vyhláškám zákona o účetnictví. Znění připomínek zaslaných Ministerstvu financí ČR k jednotlivým prováděcím vyhláškám jsou k dispozici na webových stránkách komory v sekci Předpisy a metodika, v oddíle Metodická podpora – Připomínky k zákonům

a návrhy zákonů/předpisů. Dále se komora aktivně podílela na přípravě připomínek v rámci Národní účetní rady.

Dne 2. prosince 2013 obdržela KA ČR vypořádání předložených připomínek k některým novelám prováděcích vyhlášek. Kompletní znění vypořádání s odůvodněním je k dispozici na webových stránkách KA ČR ve stejné sekci jako připomínky.

Lenka Růčková
oddělení metodiky KA ČR



Předvánoční setkání

V pondělí 2. prosince 2013 se v žižkovském sportovním centru Xbowling konalo tradiční předvánoční setkání členů Výkonného výboru, Dozorčí komise, Kárné komise, odborných výborů, redakční rady časopisu Auditor, pracovníků úřadu Komory auditorů ČR a dalších spolupracovníků komory.

Na úvod večírku pronesl viceprezident komory Ladislav Mejzlík slavnostní připítek a poděkoval všem, kdo pro komoru celý rok pracovali. Po malém pohoštění nastal čas pro vyhlášení prvního bowlingového turnaje o putovní vánoční pohár KA ČR. Bitvu o něj svedlo 25 hráčů a hráček rozdělených do pěti týmů.

Po stručně vyložených pravidlech se všichni sportující i přihlížející bavili nad zápolením zkušených i začínajících bowlerů. Turnaj byl napínavý do poslední chvíle, kdy vedení na svou stranu strhl o pár kuželek tým výkonného výboru v čele s Petrem Šobotníkem.

Vánoční setkání provázela sportovní a přátelská atmosféra, kterou si všichni přítomní pochvalovali a věrme, že ve stejné příjemné atmosféře bude probíhat i celý rok 2014.

Jana Kolouchová
oddělení vnějších vztahů



Přezkoumání hospodaření za rok 2013 – poměrové ukazatele

Ministerstvo financí ČR vydalo pro přezkoumání hospodaření za rok 2013 aktuální algoritmus pro výpočet poměrových ukazatelů.

I pro přezkoumání hospodaření za rok 2013 platí, že ukazatele vypočte územní celek, a tento výpočet předá auditorovi ke kontrole. Auditor, který vykonává přezkoumání hospodaření daného územního celku, provede svůj nezávislý výpočet, který s výpočtem územního celku porovná.

Aktuální algoritmus pro výpočet poměrových ukazatelů pro přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí najdete v e-příloze tohoto čísla časopisu.

Martina Smetanová

členka Výboru pro veřejný sektor KA ČR

Setkání představitelů profesních komor v Praze

Tradiční adventní setkání představitelů profesních komor se uskutečnilo 3. prosince 2013 v sídle České komory autorizovaných inženýrů a techniků činných ve výstavbě v Praze.

Schůzky se kromě hostitelské komory zúčastnili představitelé České advokátní komory, České komory architektů, České lékařské komory, České lékárnické komory, České stomatologické komory, Komory patentových zástupců ČR, Notářské komory ČR, Komory veterinárních lékařů ČR, Komory daňových poradců ČR a Komory auditorů ČR.

Vrcholní představitelé stavovské samosprávy v úvodních sděleních hodnotili rok 2013 z pohledu svých komor a legislativních změn týkajících se jednotlivých komor, hovořili také o dopadech přetrvávající hospodářské krize do jejich činností. Po úvodních sděleních následovala diskuse, ve které převládala témata: problematika prosazování nového občanského zákoníku v roce 2014, jeho změny a jejich dopad na profesní etiku a její dodržování, otázka odbornosti a kvality výkonu svobodných povolání, která se

odvíjí od kvalifikace, praxe a průběžného vzdělávání. Profesní komory také pocítují rostoucí snahy o regulaci, ať už ze strany státu či v rámci Evropské unie.

Komoru auditorů na setkání reprezentovali první viceprezident Ladislav Mejzlík a ředitel úřadu Jiří Mikyna. Ladislav Mejzlík prezentoval aktuální informace týkající se připravovaných změn v oblasti auditu v rámci EU. Konkrétně se jedná o nařízení Evropského parlamentu a Rady o zvláštních požadavcích na povinné audity subjektů veřejného zájmu a návrh směrnice Evropského parlamentu a Rady, kterou se upravuje směrnice 2006/43/EC o statutárních auditech účetních závěrek a konsolidovaných účetních závěrek.

Prezident České lékařské komory navrhl, že budou hostitelem setkání profesních komor v roce 2014, a tento návrh byl všemi účastníky přijat. Z průběhu a obsahu jednání bylo připraveno a zveřejněno společné tiskové prohlášení zúčastněných profesních komor.

Jiří Mikyna

ředitel úřadu Komory auditorů ČR



Čtvrtý ročník odborného semináře Národní účetní rady

V pátek 6. prosince 2013 proběhl již čtvrtý ročník odborného semináře Národní účetní rady. Seminář se konal již tradičně ve Vencovského aule Vysoké školy ekonomické v Praze na Žižkově. Zahájil jej Martin Tuček jako úřadující předseda Národní účetní rady a ve svém úvodním slově seznámil účastníky s posláním a prací Národní účetní rady a cíli interpretací českých účetních předpisů, které připravuje a vydává.

Nosným tématem semináře byly dopady rekodifikace občanského a obchodního práva na účetnictví a daně. Základní přehled těchto důsledků podal první náměstek ministra financí Ladislav Minčíč. Ve své prezentaci rozebral jak základní změny v účetních předpisech tak i v odpovídajících daňových zákonech. Na jeho výklad navázala Jana Skálová, která se zabývala jednotlivými změnami v zákoně o účetnictví a novelou vyhlášky o účetnictví pro podnikatele.

Dalším vystupujícím byl soudce Nejvyššího správního soudu Karel Šimka, jehož tématem byla judikatura Nejvyššího správního soudu (NSS) ve věcech účetnictví. Hlavní pozornost věnoval vztahu účetnictví a zákona o daních z příjmů, zejména s ohledem na možnosti transformace výsledku hospodaření v akruálním účetnictví na daňový základ pro daň z příjmu.

Odpolední část byla věnována interpretacím Národní účetní rady, které byly vytvořeny v poslední době anebo jsou v procesu přípravy. Jiří Pelák přednesl interpretace týkající se událostí po rozvahovém

dni a srovnatelnosti účetních informací – oprav chyb a změn v účetních metodách a odhadech.

Petr Vácha se věnoval problematice změn v oceňování dlouhodobého majetku, zásob a zboží. Účastníky semináře seznámil s nejnovější interpretací *I-26 Slevy z pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku v následujících účetních obdobích po uvedení do užívání* a s návrhem na interpretaci na účtování bonusů a skont z nákupu zboží a služeb. Celým dnem provázel účastníky semináře jako moderátor Ladislav Mejzlík, který měl také poslední odborné vystoupení, v němž seznámil přítomné s návrhem interpretace na mezitímní účetní výkaznictví.

Semináře se zúčastnilo celkem 297 zájemců – účetních, auditorů, daňových poradců a studentů. Mezi účastníky byli i pracovníci finanční správy, funkcionáři českých profesních organizací (SÚ, KDP ČR, KA ČR, KCÚ) soudci českého Nejvyššího správního soudu, slovenského Nejvyššího správního soudu a další. Kompletní prezentace vystupujících na semináři a fotografie z jeho průběhu najdete na webových stránkách Národní účetní rady na adrese www.nur.cz. Vzhledem k pozitivnímu ohlasu odborné veřejnosti a rostoucímu zájmu o tento seminář jej bude jistě Národní účetní rada pořádat i v roce 2014 a o termínu jeho konání i programů vás budeme s předstihem informovat.

Jana Skálová

auditorka a daňová poradkyně



Rekodifikace soukromého práva



Pavel Koukal

Přes pochybnosti ohledně dalšího možného odložení její účinnosti nakonec přece jen vstoupila od 1. ledna 2014 v život zcela zásadní rekodifikace soukromého práva, která představuje jeho největší koncepční změnu od 50. let minulého století. Tato změna ve svých důsledcích a souvislostech přináší v řadě ohledů neobyčejně významné

novinky i do právní úpravy *podnikání a vztahů mezi podnikateli*, a to zejména ve vazbě na novou právní úpravu závazkového smluvního práva a novou úpravu obchodních korporací.

Co do své legislativní náplně a celkového rozsahu je přitom rekodifikace soukromého práva představována zejména novým občanským zákoníkem, č. 89/2012 Sb. (NOZ), jakožto jediným a společným *kodexem soukromého práva*, a ve druhém sledu na něj navazujícím zákonem o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), č. 90/2012 Sb. (ZOK), který ve vztahu k obecné úpravě právnických osob a korporací v občanském zákoníku obsahuje zvláštní úpravu obchodních společností a družstev, jakož i postavení a odpovědnosti členů jejich orgánů.

Tyto základní stavební kameny rekodifikace jsou pak pro vztahy soukromých osob s tzv. mezinárodním prvkem doplněny zákonem o mezinárodním právu soukromém, č. 91/2012 Sb., přičemž s rekodifikací následně souvisí i řada dalších nových zákonů. Z nich je třeba jmenovat zejména zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, č. 304/2013 Sb., katastrální zákon, č. 256/2013 Sb. a v neposlední řadě i doprovodný „změnový zákon“, č. 303/2013 Sb., který příslušné změny vyplývající z rekodifikace transformuje do zhruba 70 dotčených právních předpisů.

Nedílnou součástí celkové rekodifikace soukromého práva je v neposlední řadě i změna dotčených daňových předpisů, která musela být doslova na poslední chvíli provedena až mimořádným legislativním postupem formou Senátem přijatých zákonných opatření.

Pro úplnost a celkovou představu o rozsahu rekodifikace je sám o sobě významný i výčet těch stávajících právních předpisů, které budou v souvislosti s novou právní úpravou zcela nebo zčásti zrušeny. V prvé řadě půjde samozřejmě o zrušení stávajícího *občanského zákoníku a obchodního zákoníku*, ale současně s nimi se k 31. prosinci 2013 ruší i řada dalších předpisů, se kterými podnikatelská veřejnost v praxi dosud běžně pracovala. Jde zejména o *zákon o nájmu a podnájmu nebytových prostor*, *zákon o cenných papírech*, *zákon o odpovědnosti za škodu způsobenou vadou výrobku* nebo například podstatnou část *zákona o pojistné*

smlouvě, když se jejich úprava dostává do nového občanského zákoníku.

Konec obchodního práva

Z hlediska podnikajících právnických i fyzických osob představuje rekodifikace zásadní změnu právní úpravy již v tom smyslu, že po více než dvaceti letech prakticky dochází k zániku obchodního práva jako dosud samostatného právního odvětví, jež se po změně politických a ekonomických poměrů definitivně ustavilo přijetím obchodního zákoníku, č. 513/1991 Sb.

Tento stávající „*kodex*“ obchodního práva, zahrnující s výjimkou živností prakticky komplexní právní úpravu všech základních otázek *soukromého podnikání*, a to od obecného vymezení podnikatele přes vlastní úpravu obchodních společností a družstev až po relativně samostatnou úpravu *obchodních závazkových vztahů*, přitom bude v souvislosti s rekodifikací bez adekvátní náhrady zrušen. Ačkoliv to může znít zčásti nadneseně, je tak zřejmé, že rekodifikace soukromého práva představuje kromě jiného i definitivní konec obchodního práva v jeho dosavadním pojetí, tj. jako samostatného právního odvětví s vlastním kodexem (zákoníkem), jež nově není a koneckonců ani nemůže být nahrazen dílčími ustanoveními v novém občanském zákoníku anebo zvláštní právní úpravou obchodních společností a družstev v zákoně o obchodních korporacích.

Výrazem a důsledkem této zásadní koncepční změny je skutečnost, že právní úprava NOZ se obecně vztahuje na vzájemná práva a povinnosti právnických i fyzických osob, bez ohledu na to, zda jde o podnikatele či nepodnikatele, a tato jsou pak společně označena jako „*soukromá práva osob*.“



Tuhle část smluv musíte podepsat do Silvestra a tu druhou až na Nový rok!

Kresba: Ivan Svoboda

Sjednocení úpravy závazkového práva

V návaznosti na již uvedené tak rekodifikace soukromého práva ve vztahu k nové právní úpravě závazkových a zejména pak závazkových smluvních vztahů přináší především sjednocení (unifikaci) dosud *dualistické úpravy* závazkového práva do *jediné, společné úpravy* nového občanského zákoníku. Tímto sjednocením dochází k odstranění dosud relativně samostatné úpravy obchodního závazkového (obligačního) práva, když v rámci nové jednotné úpravy je obsažena jak společná úprava zásad a obecných institutů (vznik, obsah, změna a zánik závazků), tak i úprava jednotlivých typů smluv.

Nová úprava závazkového práva je přitom soustředěna do části čtvrté občanského zákoníku, označené jako „Relativní majetková práva“. Zde nalezneme jak obecnou úpravu závazkových vztahů (*Všeobecná ustanovení o závazcích*) a vlastní úpravu jednotlivých typů smluv (*Závazky z právních jednání*), tak i úpravu závazků vyplývajících z odpovědnosti za porušení povinnosti a způsobenou škodu, popř. za zneužití a omezení soutěže (*Závazky z deliktů*) a konečně i úpravu závazků z jiných právních důvodů, zahrnující jednak bezdůvodné obohacení, jakož i nepřikázané jednatelství a upotřebení cizí věci k prospěchu jiného (*Závazky z jiných právních důvodů*). Z hlediska svého rozsahu je přitom tato část NOZ, obsažená v ustanoveních § 1721 až § 3014, velmi významná, sama o sobě totiž představuje bezmála tisíc dvě stě paragrafů.

V souvislosti s unifikací závazkového, resp. závazkového smluvního práva po 1. lednu 2014 se nabízí i otázka, zda je s rekodifikací spojen i definitivní konec „*obchodních smluv*“ jakožto dvoustranných právních jednání (úkonů) mezi podnikateli v souvislosti s jejich podnikáním. V tomto směru sice lze obecně konstatovat, že obchodní smlouvy ve smyslu jejich dosud samostatné úpravy obchodního zákoníku již nebudou ve svém původním pojetí dále existovat, na druhé straně je však zřejmé, že nezaniknou vybraná specifika „*podnikatelských smluv*“, jak jsme je dosud znali z obchodního práva. Nový občanský zákoník totiž tyto specifické rysy zohledňuje, a to jak z hlediska úpravy specifického postavení podnikatelů obecně, tak i z hlediska úpravy jejich vzájemných závazků, resp. jejich právního styku.

V tomto kontextu je tak nepochybné, že přes jednotnou (unifikovanou) úpravu smluvních závazků zůstane i po 1. lednu 2014 do značné míry zachována specifická povaha smluvních závazků mezi podnikateli a v konečném důsledku tedy i dosavadních *obchodních smluv*. Na základě toho z rekodifikace vyplývá i řada úkolů pro obchodní korporace, které musí zohlednit novou právní úpravu závazkového práva ve své podnikatelské praxi, a to ve smyslu zohlednění jak celkové změny úpravy závazkových vztahů jejich integrací v jediném kodexu soukromého práva (tj. v NOZ), tak i zohlednění základních koncepčních změn a zásad soukromého práva, obecných institutů závazkového práva



a v konečném důsledku i nové úpravy příslušných typů smluv. To vše se samozřejmě musí plně odrazit ve všech hlavních oblastech tzv. *smluvního managementu*, tj. v oblasti přípravy nových vzorových anebo standardizovaných smluvních dokumentů (vzorové rámcové smlouvy, typizované smlouvy, všeobecné obchodní podmínky atd.), v oblasti nastavení nových interních postupů pro sjednávání, uzavírání a kontrolu plnění smluv (smluvního controllingu), jakož i v navazujících oblastech správy a archivace smluv. Pokud k tomuto internímu reflektování nové právní úpravy u obchodních společností přesto nedojde, může se pro ně rekodifikace soukromého práva stát v řadě ohledů závažným podnikatelským rizikem.

Hlavní koncepční změny v úpravě smluvních závazků

Za nejpodstatnější koncepční změnu v právní úpravě smluvních závazků je možné v celkovém kontextu paradoxně považovat prosazení klíčového významu tzv. základních zásad soukromého práva pro aplikaci a výklad závazkového práva, a to v čele s vůdčí zásadou autonomie vůle smluvních stran, jež je vyjádřena zejména v ust. § 1 odst. 2 NOZ. V tomto směru je přitom zvláště důležité, že se nejedná pouze o aplikační a výkladové zásady nového občanského zákoníku, jak by se mohlo na první pohled zdát, ale to, že se tyto základní zásady v plném rozsahu vztahují na veškeré *soukromé právo*, včetně zvláštní úpravy obchodních korporací. Bezesporu tím nejpodstatnějším, co pro podnikatele vyplývá z nového občanského zákoníku, je maximální důraz zákona na smluvní volnost účastníků závazkových vztahů, jenž je vyjádřen klíčovou zásadou autonomie vůle smluvních stran. Tato zásada přitom nachází svůj výraz zejména v *dispozitivnosti* naprosté většiny ustanovení nové úpravy závazkového práva, a to jak z hlediska zvolené formy právních jednání (včetně smluv), tak i ohledně určení jejich obsahu. Strany si tak mohou kdykoliv, nezakazuje-li to zákon výslovně, ujednat svá

vzájemná práva a povinnosti odchylně od zákona, což je významné zejména ve vztahu ke způsobu uzavírání smluv (§ 1731 a násl. NOZ).

Na zásadu autonomie vůle stran bezprostředně navazuje i zásada bezformálnosti, vyjádřená pregnantně zejména v ustanovení § 559 NOZ a zaručující, že každý má právo zvolit si pro právní jednání *libovolnou formu* (písemnou nebo nepísemnou), s výjimkou případů, kdy je ve své volbě omezen zákonem. Pokud si uvědomíme, že písemná forma jednání je zákonem vyžadována výhradně a pouze u právního jednání, kterým se zřizuje nebo převádí *věcné právo k nemo-vitostem*, jakož i právní jednání, kterým se takové právo mění nebo ruší, zjistíme, kam až nový občanský zákoník při realizaci zásady bezformálnosti dochází. V důsledku toho pak není písemná forma zákonem vyžadována ani u takových právních ujednání, jako je například ujednání o *smluvní pokutě*, které tedy nyní bude moci být platně sjednáno i v nepísemné formě.

Dalším provedením této zásady je nová úprava ust. § 1757 NOZ, která umožňuje dodatečně písemně potvrdit předchozí smlouvu, která byla uzavřena v jiné než písemné formě. Na základě tohoto ustanovení bude možné, aby při podnikání učinila jedna ze stran vůči druhé písemné potvrzení o obsahu smlouvy (typicky formou zápisu z jednání) v přesvědčení, že její potvrzení zachycuje obsah smlouvy věrně, smlouva platí za uzavřenou s obsahem uvedeným v potvrzení, a to i tehdy, když vykazuje odchylky od skutečně ujednaného obsahu smlouvy. Takové odchylky v potvrzení však platí jen v případě, že mění skutečně ujednaný obsah smlouvy nepodstatným způsobem a jsou takového rázu, že by je rozumný podnikatel ještě schválil, a za podmínky, že druhá strana tyto odchylky neodmítne.

Ve srovnání s dosavadní úpravou § 40 občanského zákoníku je novým rizikem i uvolnění pravidel pro změnu smluv. Jak vyplývá z ust. § 564 NOZ, pokud strany chtějí pro případ změny právního jednání (smlouvy) zachovat určitou formu, musí si to výslovně ujednat. Pro podnikatele tak vzniká nutnost v každé písemné smlouvě výslovně sjednat, že tato smlouva může být výhradně změněna jen písemnou formou, tj. formou písemného dodatku ke smlouvě, podepsaného oběma smluvními stranami. To neplatí pro kvalifikované případy ujednání o novaci nebo o narovnání ve smyslu ust. § 1906 NOZ.

Vedle obou již uvedených nejvíce určujících základních zásad soukromého práva je třeba dále upozornit i na hlavní *výkladové zásady*, kam spadají zejména zásady, že výklad a použití právního předpisu nesmí být v rozporu s dobrými mravy (§ 2 odst. 3), že daný slib zavazuje a smlouvy mají být plněny (§ 3 odst. 2 písm. d) a že nikomu nelze odeprít, co mu po právu náleží (§ 3 odst. 2 písm. f). K tomu přistupují zásada poctivého jednání v právním styku (§ 6 odst. 1),

zásada presumpce poctivého jednání a jednání v dobré víře (§ 7) a konečně i zásada vylučující z právní ochrany zjevné zneužití práva (§ 8).

Podstatné v těchto souvislostech přitom je, že jednotlivé, zdánlivě proklamativní základní zásady soukromého práva nalézají v řadě ustanovení své zcela konkrétní další vyjádření. V tomto směru je možné například zmínit ustanovení § 566 NOZ, kladoucí důraz na skutečnou vůli účastníků smluvního vztahu, která má přednost před jejím projevem (vyjádřeným např. v textu smlouvy). V důsledku toho dochází ke změně pojetí stávajícího občanského zákoníku, který ve svém ust. § 35 odst. 2 naopak upřednostňoval jazykový projev vůle účastníků.

Ve vztahu ke smluvnímu právu je v novém občanském zákoníku velmi zásadní i další koncepční změna, která vedle zásady bezformálnosti současně přináší i snížené nároky na určitost, úplnost a obsahové náležitosti smluv. Tato změna je svým způsobem dovedena až do krajnosti zákonem výslovně upravenou možností smluvních stran si dodatečně „*vyjasnit*“ původně neurčitou smlouvu, která je obsažena v ust. § 553 odst. 2 NOZ. S tím bezprostředně souvisí mj. i skutečnost, že nový občanský zákoník již nepožaduje, jako tomu bylo dosud, aby se při uzavírání smlouvy strany vždy dohodly minimálně na tzv. *podstatných náležitostech*, bez nichž smlouva nemohla vzniknout. V důsledku toho pak může být například koupě movité věci uzavřena i bez toho, aby se strany dohodly na kupní ceně nebo způsobu jejího určení, což výslovně umožňuje ust. § 2085 odst. 2 NOZ.

S tím souvisí i změna právní úpravy způsobu uzavírání smluv (kontraktace), která je obsažena v ustanoveních § 1731 a násl. NOZ. Tato nová úprava přináší vedle toho, že je oproti stávající úpravě zásadně dispoziitivní a strany tak mají i další možnosti kontraktace, mj. i výslovně upravenou možnost vzniku smlouvy





tzv. faktickou akceptací (§ 1744) anebo možnost dodatečného zhojení opožděného přijetí nabídky (§ 1743). Smlouva tak může vzniknout i bez výslovného přijetí nabídky v případech, kdy k akceptaci nabídky dojde poskytnutím nebo přijetím plnění anebo chováním se ve shodě s nabídkou, a to tehdy, pokud takový způsob připustil návrhovač v nabídce, nebo se mezi stranami jedná o zavedenou praxi či je to v podobných případech obvyklé.

Nové instituty a pojmy smluvního práva

Vedle již popsaných koncepčních změn závazkového práva je třeba upozornit i na *výslovnou úpravu* řady nových institutů závazkového smluvního práva, které dosud byly v kontextu stávající zákonné úpravy i podnikatelské praxe buď prakticky zcela neznámé anebo se dosud jen sporadicky objevovaly v rámci soudní judikatury.

Zatímco řada otázek týkajících se smluv mezi podnikateli tak již byla součástí i stávající právní úpravy *obchodního zákoníku*, jako například problematika obchodních zvyklostí, (všeobecných) obchodních podmínek nebo doložek v užívaných výkladových pravidlech, jež jsou v rámci nového občanského zákoníku zpravidla pouze více či méně modifikovány, tak některé hmotné právní instituty jsou do zákonné úpravy zaváděny zcela nově. To se týká mimo jiné výslovné právní úpravy tzv. předšmluvní odpovědnosti (§ 1728 až § 1730),

kteřá dosud byla řešena pouze v několika judikátech Nejvyššího soudu, problematiky podstatné změny okolností v rámci smluvního vztahu a možnosti jejího „spravedlivého řešení“ soudem (§ 1764 až § 1766) anebo výslovně upravené možnosti postoupení smlouvy (§ 1895 až § 1900) a tzv. globální cesse pohledávek podle § 1887 NOZ, jakožto postoupení souboru více pohledávek (včetně pohledávek budoucích).

Nový občanský zákoník dále zavádí i zcela nový institut tzv. slabší smluvní strany, kterou nelze ztotožňovat s pojmem *spotřebitele*, a jímž se má docílit zajištění právní ochrany v případech, kdy dojde, resp. může dojít k nerovnováze ve vzájemných právech a povinnostech smluvních stran. Tato ochrana se mimo jiné odráží v zákonem nastavených limitech smluv uzavíraných tzv. *adhezním způsobem* v případech, kdy jedna strana předloží druhé straně již hotový text smlouvy, který druhá strana mohla buď pouze přijmout či odmítnout, anebo omezení v možnosti ujednání kratší či delší promlčecí lhůty.

K tomu pak přistupuje velmi rozsáhlý okruh dílčích změn stávající právní úpravy, jako je například možnost ujednání kratší nebo delší promlčecí lhůty, než jakou stanoví zákon, anebo řada změn týkajících se zajištění smluvních závazků, resp. v nové terminologii občanského zákoníku zajištění a utvrzení dluhu.

Naproti tomu k zásadním či převratným změnám nedochází v právní úpravě jednotlivých typů smluv, jež je obsažena v hlavě NOZ nazvané jako „*Závazky z právních jednání*.“ V této souvislosti je třeba upozornit na terminologickou změnu, kdy hlavní smluvní typy jsou namísto dosavadních pojmů, jako je kupní smlouva, nájemní smlouva, smlouva o dílo, licenční smlouva aj., nově nazývány z hlediska jejich věcného vymezení jako *Koupě, Nájem, Dílo* anebo *Licence*. Z hlediska výčtu jednotlivých typů smluv dle stávajícího obchodního zákoníku přitom prakticky vypadne pouze smlouva mandátní, když ji v rámci tzv. smluv příkazního typu nahradí smlouva příkazní (Příkaz).

Pavel Koukal

JUDr. Pavel Koukal je advokátem a associate partnerem v mezinárodní poradenské kanceláři Rödl & Partner, kde působí od roku 1997, od roku 2001 pak na pozici vedoucího týmu. V kanceláři Rödl & Partner se přitom dlouhodobě specializuje na oblast smluvního, korporátního a soutěžního práva, s důrazem na problematiku smluv s mezinárodním prvkem, jednotlivých oblastí korporátní odpovědnosti, jakož i právní odpovědnosti členů statutárních orgánů obchodních společností. V poslední době se intenzivně věnuje i otázkám korporátní compliance v rámci mezioborového odborného týmu pro Compliance a korporátní odpovědnost. Je autorem řady článků věnovaných uvedené oblasti a dlouholetým členem rozkladové komise předsedy Rady Českého telekomunikačního úřadu.

Nájemní smlouva podle nového občanského zákoníku



Peter
Maysenhölder

Nový občanský zákoník přináší řadu změn v právní úpravě nájemní smlouvy, v tomto článku se pokusíme přiblížit ty nejzajímavější a nejdůležitější z nich.

Nabytím účinnosti nového občanského zákoníku se ruší zákon o nájmu a podnájmu nebytových prostor. Nový občanský zákoník tak bude obsahovat kompletní právní úpravu nájmu, tedy obecná ustanovení o nájmu věci a zvláštní ustanovení o nájmu bytu a domu, o nájmu prostor sloužících k podnikání a o nájmu dopravního prostředku.



Kryštof Kobeda

Obecně se budou novým občanským zákoníkem řídit jak stávající smlouvy, tak smlouvy, které budou uzavřeny až po nabytí jeho účinnosti, tj. po 1. lednu 2014. Podle staré

právní úpravy se však bude řídit otázka vzniku nájmu a práva a povinnosti vzniklé před nabytím účinnosti nového občanského zákoníku (pokud nejde o movitou věc, v kterémžto případě se použije nový občanský zákoník). Lze tedy doporučit, prověřit si, zda jsou dříve uzavřené nájemní smlouvy v souladu s novým občanským zákoníkem.

Nájem věci obecně

Pronajmout lze věc nemovitou i movitou, u movitých věcí však platí omezení, že nelze pronajmout movitou věc, která je zužitelná. Zužitelná je taková věc, jejíž běžné použití spočívá v jejím spotřebování, zpracování nebo zcizení. Nelze tak pronajmout například jídlo nebo stavební materiál. Pronajmout lze i věc, která teprve v budoucnu vznikne, pokud je možné tuto věc při uzavření nájemní smlouvy dostatečně určit.

Zajímavou novinkou je možnost zapsat nájemní právo do veřejného seznamu (například pronájem nemovitosti do katastru nemovitostí). Zápis nájemního práva do veřejného seznamu může navrhnout vlastník věci, případně s jeho souhlasem i nájemce.

Strana, která v případě změny vlastnictví nájemní smlouvu vypoví, je povinna poskytnout druhé straně přiměřené odstupné.

Nájem bytu a domu

Zvláštní ustanovení o nájmu bytu a domu se použijí na nájemní smlouvy, na jejichž základě je pronajat byt nebo dům k zajištění bytových potřeb nájemce. Pokud tedy bude byt pronajat k jinému účelu než k bydlení či podnikání, použijí se obecná ustanovení o nájmu

věci. Zvláštní ustanovení o nájmu bytu se nepoužijí také tehdy, když je byt přenechán k rekreaci nebo k jinému, zjevně krátkodobému účelu.

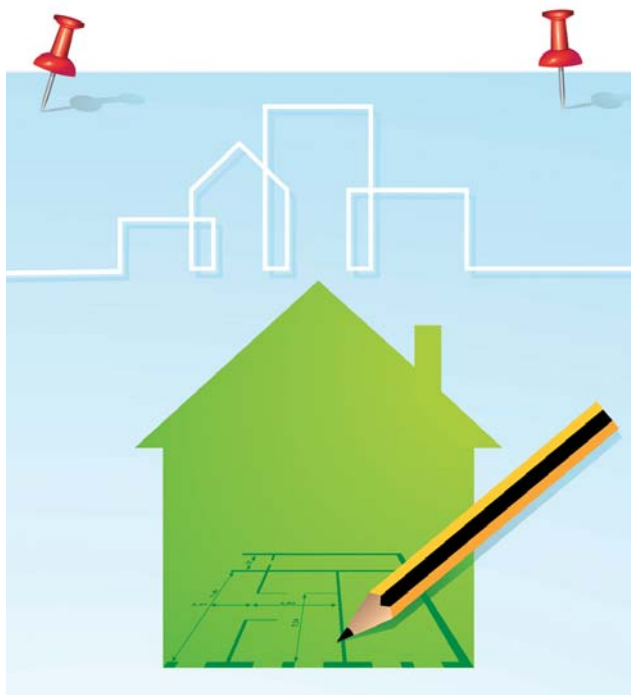
Důležité je ustanovení, které stanoví, že se nepřihlíží k ujednáním zkracujícím nájemcova práva podle zvláštních ustanovení o nájmu bytu a domu. Pokud tedy tato část nového občanského zákoníku přiznává nájemci určitá práva, jedná se o ustanovení kogentní a taková práva nájemce nelze nájemní smlouvou vyloučit, ani jinak smluvně modifikovat. Pronajímatel bytů tedy musí mít na paměti, že pokud mají v nájemních smlouvách sjednaná ujednání, která vylučují některá práva nájemce podle nového občanského zákoníku, jsou tato ujednání nájemních smluv po 1. 1. 2014 neplatná.

Nájemní smlouva, kterou se pronajímá byt nebo dům, musí mít písemnou formu. Neplatnost nájemní smlouvy z důvodu, že není uzavřena písemně, však nemůže být namítána pronajímatelem. Pokud nájemce užívá byt po dobu tří let v dobré víře, že je nájemní smlouva platně uzavřená, považuje se nájemní smlouva za řádně uzavřenou. Těmito dvěma pravidly se předchází situacím, kdy pronajímatel nechá nájemce bydlet v bytě, aniž by s ním uzavřel písemnou nájemní smlouvu, případně s ním úmyslně uzavře takovou nájemní smlouvu, která je pro své vady neplatná, a ve chvíli, kdy nemá zájem, aby nájemce dále byt nebo dům obýval, jednoduše namítne neplatnost nájemní smlouvy pro nedostatek formy.

Nájemce je v nájemním vztahu dále chráněn tím, že si nelze v nájemní smlouvě sjednat zajištění povinností nájemce smluvní pokutou ani jinou povinností



Vidím, že se v matematice vyznáte asi tak jako já v rekonstrukci.
Kresba: Ivan Svoboda



nájemce, která je vzhledem k okolnostem zjevně nepřiměřená.

Nájemné musí být sjednáno formou pevné částky. Pokud nájemné v nájemní smlouvě sjednáno není, není smlouva neplatná a v takovém případě se platí nájemné ve výši, která odpovídá výši nájmu za srovnatelné byty v daném čase a místě.

Strany nájemní smlouvy si mohou sjednat, jaké služby spojené s užíváním bytu pronajímatel nájemci zajistí. Pokud si tak strany nesjednají, má pronajímatel povinnost zajistit nezbytné služby. Za nezbytné služby se považuje dodávka vody, odvádění odpadních vod, dodávky tepla, odvoz odpadu, osvětlení a úklid společných částí domu, zajištění příjmu rozhlasového a televizního vysílání, provoz a čištění komínu, případně provoz výtahu. Zajímavé je, že ve výčtu nezbytných služeb chybí dodávky elektrické energie.

Stejně jako dosud může podle nového občanského zákoníku obecně dát nájemce celý byt do podnájmu pouze se souhlasem pronajímatele. Výjimkou ovšem nově je, že nájemce může dát část bytu (například jednotlivou místnost) třetí osobě do podnájmu, pokud byt sám trvale obývá.

Zajímavé novinky přináší nový občanský zákoník v otázce zvyšování nájmu. Strany si mohou v nájemní smlouvě sjednat každoroční zvyšování nájmu. Pokud si strany zvyšování nájmu nesjednají a pokud možnost zvýšení nájmu výslovně nevyloučí, může pronajímatel písemně navrhnout nájemci (nejpozději po uplynutí 12 měsíců od chvíle, kdy bylo nájemné naposledy zvýšeno) zvýšení nájmu. Navržené nájemné však nesmí být vyšší než nájemné za srovnatelný předmět nájmu v daném místě a navržené zvýšení spolu s tím, ke kterému došlo v posledních třech letech, nesmí být vyšší než dvacet procent. Pokud nájemce nevyjádří svůj souhlas se zvýšením nájmu do tří měsíců od dojití návrhu, může

pronajímatel ve lhůtě dalších dvou měsíců navrhnout soudu, aby výši nájemného určil.

Zvýšení nájemného je možné i v případě, že pronajímatel provede stavební úpravy bytu nebo celého domu, které zlepšují podmínky bydlení v domě nebo mají za důsledek úsporu energie. V takovém případě se může pronajímatel s nájemci dohodnout na zvýšení nájmu nejvýše o 10 % z účelně vynaložených nákladů ročně. Pokud s takovým zvýšením souhlasí 2/3 nájemců v domě, platí zvýšení i pro zbylé nájemce.

Nájemce je nově oprávněn v bytě podnikat a pracovat, nesmí však byt a dům nepřiměřeně zatěžovat (např. prachem, hlukem, velkým počtem docházejících osob apod.). Podle důvodové zprávy k novému občanskému zákoníku je v pronajatém bytě vyloučena činnost např. exekutorů a advokátů.

Nájemce je oprávněn bez omezení přijímat návštěvy. Nájemce může přijmout do své domácnosti nového člena, který je pak oprávněn s ním byt obývat, musí to však bez zbytečného odkladu pronajímateli oznámit. Pronajímatel si může v nájemní smlouvě vyhradit, že přijetí nového člena domácnosti je podmíněno jeho souhlasem, osobu blízkou však může nájemce přijmout do své domácnosti i bez souhlasu pronajímatele. Pronajímatel má však právo požadovat, aby v bytě žil počet osob přiměřený jeho velikosti, to znamená, že pronajímatel může z důvodu nedostatečné velikosti bytu odmítnout, aby s nájemcem byt obývala další osoba (včetně osoby blízké).

Nájemce je oprávněn v bytě chovat zvíře, pokud to pronajímateli nebo ostatním obyvatelům nezpůsobuje nepřiměřené obtíže (například zápach, hluk apod.). Pokud chov zvířete vyvolá zvýšení nákladů na údržbu společných částí domu, je nájemce povinen tyto náklady pronajímateli nahradit.

Ke změnám došlo i v možnostech ukončení nájemní smlouvy ze strany pronajímatele. Nájem na dobu určitou i neurčitou může být nově vypovězen v tříměsíční výpovědní době, pokud byl nájemce odsouzen pro úmyslný trestný čin spáchaný vůči pronajímateli nebo členu jeho domácnosti, osobě, která bydlí v domě, kde se nachází pronajímaný byt a proti cizímu majetku, který se v tomto domě nachází. Nový občanský zákoník dále stanoví nový, řekněme blanketní, výpovědní důvod, když určuje, že nájem bytu může být vypovězen, je-li tu „závažný důvod pro vypovězení nájmu“. Co vše pod tento výpovědní důvod spadá, bude možno říci, až se dostatečně rozvine relevantní judikatura.

Nájem na dobu neurčitou může být nově vypovězen i bez přivolení soudu, pokud pronajímatel potřebuje byt pro sebe nebo svého manžela z důvodu, že se rozvádějí a nemají nadále zájem sdílet společnou domácnost, případně pro svého příbuzného nebo příbuzného svého manžela.

Pokud nájemce poruší své povinnosti zvláště závažným způsobem, může pronajímatel vypovědět nájem bez výpovědní doby a požadovat, aby nájemce bez

zbytečného odkladu (nejpozději do jednoho měsíce) byt odevzdat. Podmínkou výpovědi je předchozí výzva nájemci, aby své závadné chování odstranil.

Nový občanský zákoník na několika místech výslovně stanoví, že porušení určité povinnosti nájemce je považováno za zvlášť závažné porušení. Ke zvlášť závažnému porušení dojde, například pokud dá nájemce byt do podnájmu bez souhlasu pronajímatele, pokud neplatí nájemné a služby po dobu delší než tři měsíce, pokud byt poškozují apod.

Nájem prostor sloužících k podnikání

Zvláštními ustanoveními o nájmu prostor sloužících k podnikání se řídí nájemní smlouvy, jejichž předmětem je nájem prostor nebo místností, které jsou užívány k podnikatelské činnosti.

Pokud je nájemní smlouva sjednána na dobu neurčitou, může ji každá ze stran vypovědět v šestiměsíční výpovědní lhůtě. Výpovědní lhůta je tříměsíční, pokud má strana k výpovědi vážný důvod. Které důvody k výpovědi jsou považovány za závažné, nový občanský zákoník nespécifikuje a je tedy nutno počkat na judikatorní výklad tohoto ustanovení.

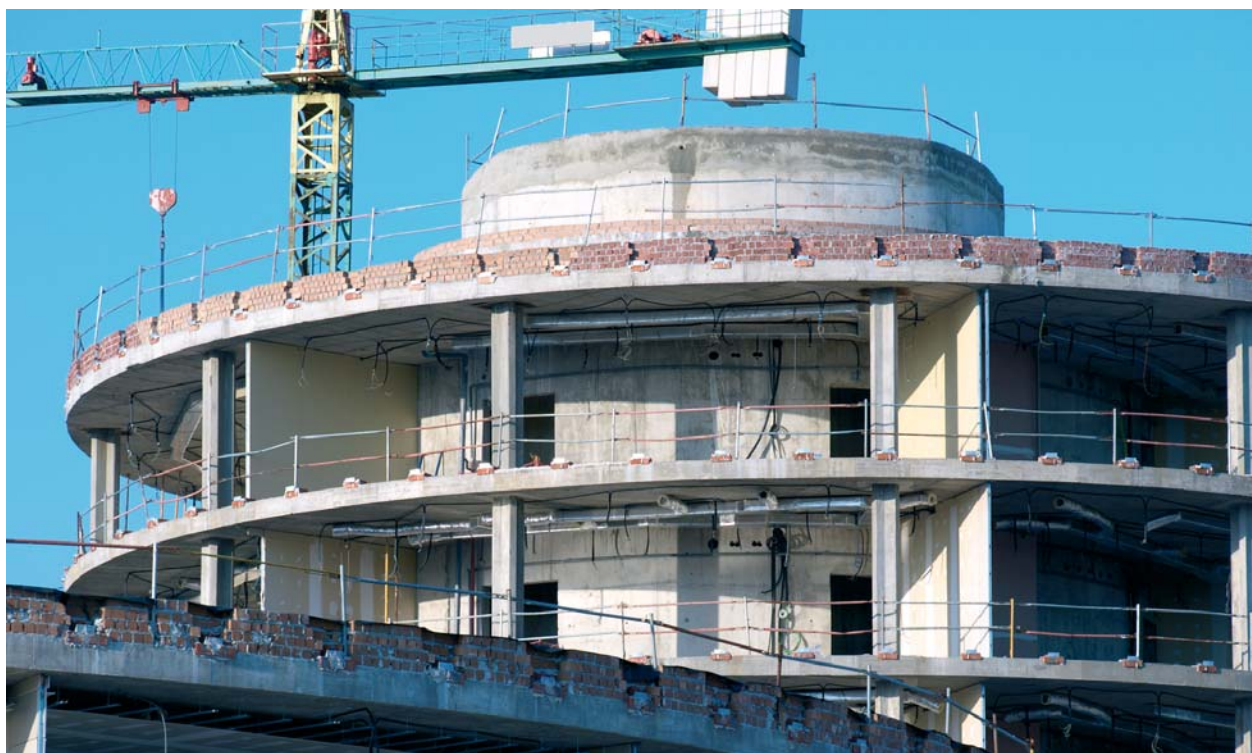
Zajímavým novým institutem, který přináší značné riziko zejména pro pronajímatele a nové nájemce je takzvaná náhrada za převzetí podnikatelské základny. Tento institut spočívá v tom, že pokud nájemní smlouvu vypoví pronajímatel z jiného důvodu, než že nájemce hrubě porušuje své povinnosti, má vypovězený nájemce právo na náhradu za výhodu pronajímatele

nebo nového nájemce, kterou získali převzetím zákaznické základny, jež vybudoval vypovězený nájemce. K takové výhodě může dojít například tehdy, když nájemce provozující v prostoru restauraci, která si získá svoji pravidelnou klientelu, je z nájmu vypovězen a nový nájemce provozující v prostorách též restauraci těží ze skutečnosti, že lidé jsou zvyklí do restaurace v daném prostoru chodit. Toto ustanovení není kogentní a lze tak nájemcovu právo na eventuální náhradu za převzetí zákaznické základny v nájemní smlouvě vyloučit, k čemuž bude pravděpodobně hojně docházet. Za velký problém však považujeme, že nový nájemce prostor bude v nejistotě, zda od něj předchozí nájemce bude požadovat náhradu za převzetí zákaznické základny.

**Peter Maysenhölder
Kryštof Kobeda**

Peter Maysenhölder vystudoval Univerzitu v Pasově (SRN). K advokátní kanceláři *bnt attorneys-at-law s.r.o.* se připojil v roce 2009 jako advokát. Zabývá se zejména právem obchodních společností a insolvenčním právem.

Mgr. Kryštof Kobeda absolvoval Právnickou fakultu Univerzity Karlovy v roce 2011. V témže roce nastoupil jako advokátní koncipient do advokátní kanceláře *bnt attorneys-at-law s.r.o.* Kryštof Kobeda se specializuje na právo nemovitostí a ochranu osobních údajů.



Kupní smlouva a smlouva o dílo



Libor Ulovec

Tak jako mnoho jiných smluvních typů upravovaných zákonem i kupní smlouva a smlouva o dílo podléhaly do konce roku 2013 režimu občanského i obchodního zákoníku. V souvislosti se sjednocením úpravy do jediného však uvedená stávající dvojkolejnost končí, což do budoucna přináší mnohé praktické i formulační výhody.

Tento článek nepojednává o celkové rekapitulaci výše uvedených smluvních typů, ale zabývá se pouze těmi instituty a ustanoveními, která nový občanský zákoník v souvislosti s nimi nově nebo jinak zavádí do našeho právního řádu.

Jak nově formulovaná kupní smlouva, tak ustanovení smlouvy o dílo vycházejí ve svých základech z dosavadní obchodněprávní úpravy. Struktura členění obou smluvních typů je zpřehledněna tak, aby více odpovídala logickému řazení od obecných ustanovení přes ustanovení vedlejší po specifická (zvláštní). Nicméně se zavedením nového občanského zákoníku se částečně mění nebo zpřesňují některé smluvní principy, které známe ze stávající úpravy, a zároveň se zavádějí i nové instituty, z platného práva aktuálně neznámé.

Nový občanský zákoník také přináší zásadní rozlišení kupní smlouvy a smlouvy o dílo v případě dodání věci, které v principu vychází z obchodního zákoníku. Smlouva o dodání spotřebního zboží, které je nutné sestavit nebo vytvořit, se vždy považuje za kupní smlouvu, zatímco případ, kdy ten, jemuž má být věc dodána, předá druhé straně podstatnou část toho, čeho je k vyrobění věci zapotřebí, se považuje za smlouvu o dílo.

V souvislosti se závazkovým právem je potřeba obecně zmínit také nově formulovaný institut předsmuvní odpovědnosti. Pokud je na základě dosavadních jednání vysoce pravděpodobné uzavření smlouvy a některá smluvní strana předsmuvní jednání bezdůvodně ukončí, odpovídá druhé straně za vzniklou škodu, a to dle ztráty z neuzavřené smlouvy v obdobných případech. Nahrazují se přitom nejen náklady, ale i ušlý zisk.

Kupní smlouva

Kupní smlouvou se prodávající zavazuje, že kupujícímu odevzdá věc, která je předmětem koupě, a umožní mu nabýt vlastnické právo k ní, a kupující se zavazuje, že věc převezme a zaplatí prodávajícímu kupní cenu. Jedná se tedy ze zákona o závazek prodávajícího převést vlastnické právo k prodávané věci na kupujícího oproti zaplacení kupní ceny, a nikoliv – jako dosud – o pouhé předání předmětu koupě za dohodnutou cenu.

Co se týče předmětu koupě, NOZ rozlišuje koupi věci movité, koupi věci nemovité, koupi závodu a má zvláštní ustanovení o koupi věci v obchodě.

V případě, že jde o koupi nemovité věci, uplatní se na smlouvu speciální ustanovení. Zejména se jedná o formu, která musí být písemná. Její nedostatek však nezpůsobuje absolutní neplatnost smlouvy, a strany jsou oprávněny tuto vadu odstranit. Nadále trvá, že převod vlastnictví, stejně jako zřízení jiných věcných práv k nemovitostem či sjednání některých vedlejších ujednání, nabývá účinnosti zápisem do veřejného seznamu.

Stejně tak platí zvláštní ustanovení pro případ, kdy smlouva na prodej zboží v obchodě je uzavřena mezi prodejcem zboží v rámci jeho podnikatelské činnosti a kupujícím, který buď není podnikatelem anebo nejedná v rámci své podnikatelské činnosti. Nejde tedy pouze o smlouvy uzavírané se spotřebiteli, a ochrana kupujícího se vztahuje jak na nákup zboží v kamenných prodejnách, tak ve virtuálních obchodech.

Nový institut „koupě závodu“ se vztahuje na prodej a koupi organizovaného souboru jmění, který vytvořil podnikatel a který z jeho vůle slouží k provozování jeho činnosti. Ze zákona platí vyvratitelná domněnka, že závod tvoří vše, co zpravidla slouží k jeho provozu. Smyslem ustanovení je realizovat převod závodu jako organizovaného celku v jeden okamžik. Při koupi závodu se tedy převádí vše, co k němu náleží, z dluhů však kupující přejímá jen ty, o jejichž existenci věděl nebo je alespoň musel rozumně předpokládat. O koupi závodu jde i tehdy, kdy strany z koupě vyloučí některou z položek, pokud tím celek neztratí vlastnost závodu. S ohledem na uvedenou definici je zřejmé, že koupě závodu se liší od institutu, který v současné době známe jako prodej podniku.

Kupní cenu lze sjednat jako fixní nebo formou cenové doložky, kdy ji lze dodatečně upravit s přihlédnutím k výrobním nákladům. Každopádně platí, že kupní cena je sjednána dostatečně určitě, pokud je ujednán alespoň způsob jejího určení.

Nejvíce změn se u úpravy kupní smlouvy promítá do ustanovení, která se zabývají vadami kupované věci (tzv. vadná plnění). Nově se na taková vadná plnění již nepohlíží z hlediska jejich možné odstranitelnosti, ale hodnotí se podle toho, nakolik případná vada způsobuje porušení smlouvy. S tím nová ustanovení do jisté míry přebírají stávající obchodněprávní úpravu, která rozlišuje vady na ty, které smlouvu porušují podstatným způsobem, a ty, které její porušení způsobí pouze nepodstatně.

Kupující má obecně právo na bezplatné a včasné odstranění vady. Požadovat výměnu zboží lze pouze tehdy, kdy to nebude s ohledem na charakter vady a s ohledem k povaze vady zboží nepřiměřené. Kupující má dále možnost uplatnit slevu z kupní ceny zboží namísto ostatních nároků, které mu z vadného plnění vyplývají. Dokud nedojde k nápravě vadného plnění, je

kupující oprávněn zadržet úhradu té části kupní ceny, která je přiměřená výši slevy, jež je oprávněn uplatnit. Práva kupujícího vyplývající z vadného plnění navíc nezanikají, lze však proti nim uplatnit námitku promlčení. Výjimku tvoří ustanovení o skrytých vadách stavby spojené se zemí pevným základem, které stanoví, že kupující je povinen prodávajícímu oznámit skrytou vadu do pěti let od převodu vlastnického práva, jinak soud kupujícímu právo z vadného plnění nepřizná, namítne-li prodávající, že vada nebyla včas oznámena. Soud již tedy nebude přihlížet ze zákona k tomu, že kupující neoznámil vadu věci bez zbytečného odkladu, ale prodávající bude muset promlčení u soudu namítnout. To se však netýká případů, kdy je vadné plnění důsledkem skutečnosti, o které prodávající v době odevzdání věci věděl nebo vědět musel.

Od nároků z vadného plnění je třeba odlišovat právo ze záruky za jakost. NOZ ruší užívaný termín zákonné záruční doby a věnuje svoji pozornost obecné úpravě jakosti zakoupené věci. Jde o předmět úpravy vycházející ze směrnic Evropské unie. Obecně platí, že pokud má věc při převzetí vlastnosti, které si strany ujednaly, hodí se k účelu, který je pro věc tohoto druhu obvyklý, je v odpovídajícím množství, jakosti a vyhovuje požadavkům právních předpisů, pak se jedná o věc bez vady. Projeví-li se však vada v průběhu šesti měsíců od převzetí věci, má se za to, že věc byla vadná již při jejím převzetí. Záruku za jakost lze sjednat jako smluvní nebo jednostranně prohlášením prodávajícího o záruce, které může mít i podobu uvedení na obalu věci nebo v reklamě.

NOZ dále formuluje vedlejší ujednání při kupní smlouvě. Některá přebírá z dosavadní úpravy v obchodním zákoníku, jiná nově stipuluje. Výčet vedlejších ujednání je nicméně pouze příkladný a strany jsou oprávněny sjednat si i jiné výhrady či podmínky ke kupní smlouvě, případně se od stanovených odchýlit.

Vedlejší ujednání o výhradě vlastnického práva znamená, že pokud si prodávající vyhradí k věci vlastnické právo, má se za to, že se kupující stane vlastníkem teprve úplným zaplacením kupní ceny. Nicméně nebezpečí škody na věci přechází na kupujícího již jejím převzetím. Ujednání bude vůči věřitelům kupujícího účinné pouze, pokud bylo sjednáno ve formě notářského zápisu, případně písemně úředně ověřenými podpisy.

V případě ujednání o zpětné koupi či zpětném prodeji vzniká jedné straně povinnost převést na požádání druhé strany této straně předmět koupě v nezhoršeném stavu zpět, a to proti vrácení uhrazené kupní ceny. Právo lze pod sankcí jeho zániku vykonat ve sjednané lhůtě, případně ve lhůtě stanovené zákonem, která činí tři roky u věcí movitých a deset let u nemovitostí. Výhrada zpětné koupě (zpětného prodeje) je závazná i vůči dědicům.

V souvislosti s kupní smlouvou lze dále sjednat výhradu lepšího kupce. Na základě toho je prodávající oprávněn dát přednost lepšímu kupci, jestliže se

přihlásí ve sjednané lhůtě, případně není-li tato sjednaná, v zákonné lhůtě tři dny u věcí movitých a jeden rok u nemovitostí. Lhůta se počítá od uzavření smlouvy. Rozhodnout o tom, zda je kupec lepší, je výlučně v pravomoci prodávajícího, a to na základě vlastního uvážení i bez ohledu na výši kupní ceny.

Strany si mohou sjednat i podmínku, že kdo koupí věc na zkoušku, je povinen věc ve zkušební lhůtě schválit. Zkušební lhůta je smluvní, jinak činí u movitých věcí tři dny a u nemovitých věcí jeden rok od uzavření smlouvy. Pokud kupující věc ve zkušební době neodmítne, pak platí, že ji schválil. Kupující však není oprávněn věc odmítnout, pokud ji nemůže vrátit ve stavu, v jakém ji převzal, přičemž ke změnám vyvolaným vyzkoušením věci se nepřihlíží.

Novým způsobem je formulována i výhrada předkupního práva, v souvislosti s níž NOZ zavádí nové pojmy – předkupník a koupěchtivý. Samotný institut předkupního práva pak spočívá v tom, že ujedná-li si předkupník k věci předkupní právo, vzniká dlužníku povinnost nabídnout věc předkupníkovi ke koupi, pokud by ji chtěl prodat koupěchtivému. Předkupní právo zaniká v případě, že předkupník v ujednané lhůtě, jinak do osmi dnů po nabídce u věci movité a do tří měsíců po nabídce nemovitosti, nezplatí kupní cenu. Pokud je tak výslovně sjednáno, zavazuje výhrada předkupního práva i případné dědice dlužníka a oprávnění předkupníka z výhrady předkupního práva je možné převést na třetí osobu, případně zatížit. V této souvislosti je třeba zmínit zákonné předkupní právo, v případech, kdy ke dni účinnosti NOZ vlastník pozemku nebude totožný s vlastníkem stavby. V takovém případě vznikne vlastníkovému pozemku předkupní právo ke stavbě a vlastníku stavby zákonné předkupní právo k pozemku. Bude-li chtít vlastník stavby prodat svou stavbu, bude mít povinnost nabídnout ji nejprve vlastníkovému pozemku k odkoupení a naopak. Nebude-li předkupní právo využito, zůstane zachováno a bude



zatěžovat věc i nadále do té doby, než se vlastnictví pozemku a stavby sjednotí, čímž se stavba stane součástí pozemku a předkupní právo zanikne.

Smlouva o dílo

Smlouvou o dílo se zhotovitel zavazuje na svůj náklad a nebezpečí provést pro objednatele dílo a objednatel se zavazuje dílo převzít a zaplatit sjednanou cenu díla. Dílem se podle NOZ rozumí zhotovení určité věci, údržba, oprava nebo úprava věci nebo činnost s jiným výsledkem. NOZ speciálně stipuluje podmínky pro případy, kdy předmět díla je stavba nebo dílo s nehmotným výsledkem.

Cena díla může být určena pevnou částkou, odkazem na rozpočet nebo i odhadem. Pokud je cena sjednána pevnou částkou nebo odkazem na rozpočet, nemůže ani objednatel ani zhotovitel žádat změnu ceny proto, že si dílo vyžádalo jiné úsilí nebo jiné náklady, než bylo



předpokládáno. Pouze při mimořádných nepředvídatelných okolnostech může soud rozhodnout o spravedlivém zvýšení ceny za dílo, anebo o zrušení smlouvy a o tom, jak se strany mezi sebou vypořádají. Dále lze sjednat cenu dle rozpočtu daného s výhradou, která deklaruje, že se nezaručuje jeho úplnost. V takovém případě může zhotovitel požadovat

zvýšení ceny za činnosti nezahrnuté do rozpočtu, pokud tyto práce nebylo možné při uzavření smlouvy předvídat a jejich provedení bylo pro zhotovení díla třeba. Pokud objednatel s takovým zvýšením nesouhlasí, určí zvýšení ceny na návrh zhotovitele soud. Pokud však zvýšení ceny oznámené zhotovitelem přesahuje 10 % původní ceny, je objednatel oprávněn od smlouvy odstoupit. Cenu lze konečně stanovit i odhadem, kterou lze podle aktuální situace zvyšovat. Pokud by však mělo dojít k podstatnému překročení odhadnuté ceny, je zhotovitel povinen oznámit objednateli její zvýšení bez zbytečného odkladu poté, co potřebu zvýšení zjistil nebo zjistit měl a mohl, jinak nemá právo na úhradu případného rozdílu. Pokud objednatel se zvýšením nesouhlasí, může od smlouvy odstoupit, a to opět bez zbytečného odkladu. Jestliže má z částečného díla prospěch, je povinen zaplatit zhotoviteli poměrnou část ceny. Pokud však včas neodstoupí, má se za to, že se zvýšením ceny souhlasí.

Je-li předmětem díla věc určená jednotlivě, nabývá k ní vlastnické právo objednatel, je-li určená podle druhu, nabývá k ní vlastnické právo zhotovitel. Pokud jde o samotnou zhotovovanou věc, pak v případě stavebních děl ode dne účinnosti NOZ platí, že stavba prováděná na pozemku je součástí tohoto pozemku.

Dílo prováděné na pozemku je tedy ve vlastnictví objednatele jako vlastníka pozemku, nikoliv zhotovitele. Cokoliv co bude pevně spojeno se zemí, se okamžikem takového spojení stane součástí pozemku.

Právo na zaplacení ceny díla vzniká až provedením díla. Pokud je dílo předáváno po částech, vzniká právo na zaplacení ceny za každou část při jejím provedení. Pokud je však předmětem dílo většího rozsahu se značnými náklady a smluvní strany si předem nesjednaly zálohu, může zhotovitel požadovat část ceny předem podle míry vynaložených nákladů.

Dílo je provedeno, je-li dokončeno a předáno. Dílo se považuje za dokončené, pokud je předvedena jeho způsobilost sloužit sjednanému účelu. Jsou-li za tím účelem sjednány zkoušky, musí se jich účastnit objednatel nebo nestranná a hodnověrná osoba. Objednatel pak převezme dokončené dílo buď s výhradami, v nichž vytkne případné vady, nebo bez výhrad. Vytknutí vad musí být učiněno neprodleně (v případě zjevných vad při předání), jinak je zhotovitel oprávněn namítat, že výhrady nebyly uplatněny včas. Pokud dílo neodpovídá smlouvě, považuje se vždy za vadné.

Speciálně je v NOZ upraven způsob provádění stavebních prací, jejichž výsledkem je dílo – stavba. Jedná se například o oprávnění odběratele provádět kontroly předmětu díla na určitém stupni jeho provádění, nebo nemožnost odmítnout převzetí stavby pro ojedinělé drobné vady, které samy o sobě, ani ve spojení s jinými, nebrání užívání stavby funkčně nebo esteticky, ani její užívání podstatným způsobem neomezují. Dále je stanoveno, že objednatel je oprávněn namítat skryté vady ve lhůtě pěti let po převzetí stavby, přičemž stejné oprávnění platí o skryté vadě projektové dokumentace a o jiných obdobných plněních souvisejících s prováděním stavby, např. stavebním dozoru. Zhotovitel se zproští povinnosti z vady stavby, prokáže-li, že vadu způsobila jen chyba ve stavební dokumentaci dodané osobou, kterou si zvolil objednatel. V případě stavby na objednávku nese zhotovitel riziko nebezpečí škody nebo zničení stavby až do jejího předání.

Co se týče provádění díla s nehmotným výsledkem, pak platí, že zhotovitel postupuje s odbornou péčí tak, aby dosáhl výsledku činnosti vyplývajícího ze smlouvy. Dílo s nehmotným výsledkem se považuje za předané, je-li dokončeno a zhotovitel umožní objednateli jeho užití. Ustanovení o díle s nehmotným výsledkem se použijí i pro výsledek činnosti zhotovený podle ustanovení o veřejném příslibu (soutěžním díle).

Libor Ulovec

Mgr. Libor Ulovec je absolventem Právnické fakulty Univerzity Karlovy. V advokátní kanceláři bnt attorneys-at-law s.r.o. působí jako advokát od roku 2011; zároveň je akreditovaným mediátorem. Věnuje se zejména právu nemovitostí a smluvnímu právu.

Co se společnostmi, které vznikly do 31. prosince 2013?



Lucie Josková

Dne 1. ledna 2014 nabyl účinnosti nový občanský zákoník a zákon o obchodních korporacích, tedy předpisy, které budou nadále upravovat obchodní společnosti. Je nepochybné, že společnosti, které vznikly (tj. byly zapsány do obchodního rejstříku) za účinnosti nových předpisů (tedy po 1. lednu 2014), se budou řídit těmito předpisy.

Mnoho otázek je však spojeno s právním režimem společností, které vznikly ještě před účinností nového občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích (tj. do 31. 12. 2013). Nakolik se použije stávající obchodní zákoník a v jakém rozsahu budou „staré“ společnosti nuceny zohlednit novou úpravu?

Komplikovaná přechodná ustanovení

Vztah nové (nový občanský zákoník a zákon o obchodních korporacích) a původní (obchodní zákoník) úpravy řeší přechodná ustanovení, která jsou obsažena v závěru obou předpisů¹. Jejich smyslem je určit pravidla pro použití nových předpisů na právní vztahy vzniklé za účinnosti předpisů původních (zejména obchodního zákoníku). Právě zde tedy musíme hledat odpověď na otázku, jaká pravidla budou platit pro společnosti vzniklé do 31. 12. 2013.

Naneštěstí jsou přechodná ustanovení nového občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích velmi nepřehledná a zčásti si navzájem odporují. Nesporné je pouze právo společností vzniklých do 31. 12. 2013 podřídit se zákonu o obchodních korporacích jako celku (§ 777 odst. 5 ZOK).

Společnosti, které vznikly do 31. 12. 2013, tak mají dvě možnosti. Buď se cíleně podřídí nové úpravě a nadále se budou řídit pouze zákonem o obchodních korporacích a novým občanským zákoníkem, anebo neučiní nic a bude pro ně platit zčásti obchodní zákoník a zčásti nová úprava.

Společnosti, které se podřídí nové úpravě

Zákon o obchodních korporacích tedy umožňuje, aby se společnosti, které vznikly do 31. 12. 2013, podřídily zákonu o obchodních korporacích jako celku (§ 777 odst. 5). V důsledku toho se tyto společnosti nadále budou řídit zákonem o obchodních korporacích (ale i novým občanským zákoníkem, který také obsahuje řadu ustanovení, která na společnosti dopadají). Obchodní zákoník pro takové společnosti ztratí význam.

Jak a kdy to udělat?

Společnost se podřídí nové úpravě tím, že změní svou společenskou smlouvu (stanovy), kde uvede, že se nadále bude řídit zákonem o obchodních korporacích. Tuto skutečnost je třeba zapsat do obchodního rejstříku. Změna společenské smlouvy (stanov) – a tím i změna právní úpravy, kterou se společnost řídí – nabývá účinnosti zveřejněním zápisu o podřízení se v obchodním rejstříku.

Zákon o obchodních korporacích připouští, aby se společnosti nové právní úpravě podřídily do 1. ledna 2016. Zůstává přitom sporné, jak bude toto časové omezení vykládáno. Část literatury zastává názor, že bránit společnostem vyjasnit své právní poměry není možné a volba nového práva bude možná i po uplynutí uvedeného data. Objevuje se ale i názor, že společnosti, které lhůtu nevyužijí, budou „odsouzeny“ nadále setrvat v režimu, kdy se zčásti řídí novou právní úpravou a zčásti obchodním zákoníkem.

Výhody a nevýhody

Zásadní výhodou podřízení se nové úpravě je jistota, jaká zákonná ustanovení budou pro společnost platit. Tento postup ovšem skrývá i úskalí. V prvé řadě si je totiž třeba uvědomit, že i nadále budou platit ustanovení společenské smlouvy a stanov (pokud nejsou v rozporu s kogentními ustanoveními zákona o obchodních korporacích či nového občanského zákoníku; ke kogentním ustanovením viz dále).



¹ Ke společnostem se vztahují zejména ustanovení § 3041 a § 3042 NOZ a § 775 a § 777 ZOK.

Příklad: Společnost s ručením omezeným má ve společenské smlouvě ustanovení o tom, že vytváří rezervní fond a pravidla pro jeho tvorbu. Ačkoliv podle nové úpravy zásadně není rezervní fond třeba vytvářet, společnost bude povinna respektovat úpravu ve společenské smlouvě a fond i nadále doplňovat (společenskou smlouvu je samozřejmě možno změnit).

Kromě toho se společníci vystavují riziku, že se zásadně změní jejich postavení. Nová právní úprava totiž některá pravidla obchodního zákoníku obrací. Pokud proto společníci vycházeli z toho, že se uplatní zákoná úprava a dotčenou problematiku neupravili přímo ve společenské smlouvě (stanovách), mohou být nemile překvapeni změnou svých práv a povinností.

Příklad: Podle obchodního zákoníku mohl společník společnosti s ručením omezeným převést svůj obchodní podíl na jiného společníka pouze se souhlasem valné hromady (společenská smlouva mohla stanovit něco jiného, § 115 odst. 1 ObchZ). Společníci byli s takovou úpravou spokojeni a společenská smlouva žádné zvláštní ustanovení v tomto směru neobsahuje. Pokud se společnost podřídí zákonu o obchodních korporacích, potom bude platit, že každý společník může svůj podíl převést na jiného společníka bez dalšího (§ 207 odst. 1 ZOK). Souhlasu valné hromady tedy nebude potřeba (také v tomto případě je samozřejmě možné společenskou smlouvu změnit).

Společnosti, které se nepodřídí nové úpravě

Společnost se nicméně nové úpravě podříditi nemusí. Přesto se však nebude řídit pouze dosavadní úpravou, tj. obchodním zákoníkem, ale bude pro ni platit i nová úprava. Té se totiž nelze vyhnout.

Rozsah použití nové právní úpravy

Podle přechodných ustanovení se na společnosti, které vznikly ještě před 1. 1. 2014, použijí donucující (kogentní) ustanovení nového občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích². Donucujícím (kogentním) ustanovením je takové ustanovení, od kterého se nelze odchýlit (například úpravou obsaženou ve společenské smlouvě či stanovách); opakem je dispozitivní ustanovení – pravidlo, které modifikovat lze. Z nové právní úpravy ovšem jednoznačně nevyplývá, která ustanovení nových předpisů lze považovat za kogentní a která nikoliv, a ani právní teorie v tomto směru nenabízí uspokojivé řešení. Jisté ovšem je, že takových ustanovení není málo. Domnívám se dokonce, že většina ustanovení upravujících společnosti má z podstaty věci kogentní charakter; míra kogentnosti je přitom nejvyšší u akciové společnosti. Příkladem kogentních ustanovení je (a to je nesporné) úprava vzniku a zániku společnosti,

struktury a působnosti jejích orgánů či otázky jednání za společnost.

Příklad: Nový občanský zákoník přináší nová pravidla pro jednání společnosti se svými zaměstnanci. Podle § 164 odst. 3 NOZ platí, že má-li právnická osoba s kolektivním statutárním orgánem zaměstnance, pověří jednoho člena statutárního orgánu právním jednáním vůči zaměstnancům; jinak tuto působnost vykonává předseda statutárního orgánu. S ohledem na skutečnost, že se jedná o ustanovení upravující otázku jednání za společnost, a tedy ustanovení donucující (kogentní), použije se tato úprava i na „staré“ společnosti. Akciová společnost, která vznikla do 31. 12. 2013, tak bude povinna činit úkony vůči zaměstnancům výlučně prostřednictvím určeného člena představenstva, popř. předsedy představenstva.

Význam má i společenská smlouva (stanovy)

Pro společnost bude mít nadále velký význam společenská smlouva (stanovy) a pravidla tam uvedená. Jak vyplývá z již uvedeného, předpokladem použití takových pravidel je, že neodporují kogentním ustanovením zákona o obchodních korporacích (nového občanského zákoníku). Otázkou je, zda ustanovení společenské smlouvy (stanov) musí vyhovovat taktéž kogentním ustanovením obchodního zákoníku (samozřejmě za předpokladu, že taková ustanovení nejsou v rozporu s kogentními pravidly „nového“ práva; kogentní ustanovení nové právní úpravy mají bezesporu vždy přednost). Tato problematika má přitom význam zejména ve vztahu k právům a povinnostem společníků, neboť většina dalších otázek fungování společnosti je upravena kogentně (a tudíž se použije nová právní úprava) a má velmi zásadní dopad na praxi. Pokud se totiž přikloníme k závěru, že ustanovení společenských smluv (stanov) nemusí respektovat kogentní ustanovení obchodního zákoníku (a tedy obchodní zákoník jako takový, protože od dispozitivních ustanovení se lze samozřejmě ve společenské smlouvě či stanovách odchýlit), potom umožníme, aby společníci změnou svých společenských smluv (stanov) „vyzobávali“ výhody nové právní úpravy, aniž by zároveň byli nuceni se této úpravě jako celku podříditi.

Příklad: Obchodní zákoník nepřipouštěl, aby obchodní podíly společnosti s ručením omezeným byly vtěleny do cenného papíru (§ 61 odst. 1 ZOK). Toto ustanovení lze bezesporu považovat za kogentní. Zákon o obchodních korporacích naproti tomu umožňuje, aby společenská smlouva určila, že podíl společníka je představován cenným papírem – kmenovým listem (§ 137 ZOK). Může společnost, která vznikla do 31. 12. 2013 a nepodřídila se nové úpravě, kmenové listy vydat?

² Podrobně viz Dědič, J.: Obchodní korporace v pohledu rekodifikačních intertemporálních ustanovení, Sborník Karlovarské právnické dny 2013, s. 29 a násl.

Práva a povinnosti společníků (a obchodní zákoník)

Odpověď na otázku položenou v předchozím příkladu poskytuje zákon o obchodních korporacích pouze zdánlivě. V ustanovení § 777 odst. 4 sice zákon stanoví, že se součástí společenských smluv (stanov) „starých“ společností stanou i dosavadní ustanovení obchodního zákoníku (všechna, tj. bez rozlišení na kogentní a dispozitivní), která upravovala práva a povinnosti společníků. To ovšem platí pouze v případě, že tuto problematiku neupravují odchylně kogentní ustanovení nové právní úpravy nebo „*se od nich společníci společnosti neodchýlili ve společenské smlouvě.*“ Zdá se přitom, že část právníků vychází z toho, že ve společenské smlouvě (stanovách) se lze odchýlit i od kogentních ustanovení obchodního zákoníku. Uvedené pravidlo o začlenění ustanovení obchodního zákoníku upravujících práva a povinnosti společníků do společenských smluv (stanov) je navíc formulováno jako vyvratitelná domněnka („*má se za to*“), jejíž podstatou je připuštění důkazu opaku.

Příklad: Pokud umožníme, aby se společenskou smlouvou společníci odchýlili od zákazu zakotveného v obchodním zákoníku (v našem případě nepřipustnosti vtělit obchodní podíl do cenného papíru), potom bude moci společnost, která vznikla do 31. 12. 2013 a nepodřídila se nové úpravě, vydat kmenové listy.

Navíc panují značné pochybnosti o tom, co mezi práva a povinnosti společníků spadá a co už nikoliv. Je nesporné, že mezi práva společníka spadají práva majetková (zejména právo na podíl na zisku, právo na podíl na likvidačním zůstatku) i práva podílet se na řízení společnosti (zejména právo na informace, právo účastnit se valné hromady či právo hlasovat). Pod práva společníka je zahrnováno i oprávnění převést obchodní podíl. Stejně tak tam bude patřit základní povinnost společníka – povinnost splatit vklad. V literatuře se nicméně objevily pochybnosti, zda by se tento výčet neměl rozšířit o ustanovení upravující postupy, které do práv a povinností společníků (nepřímo) zasahují – příkladem může být problematika působnosti valné hromady a výkonu akcionářských práv na ní.³

A ve zbytku?

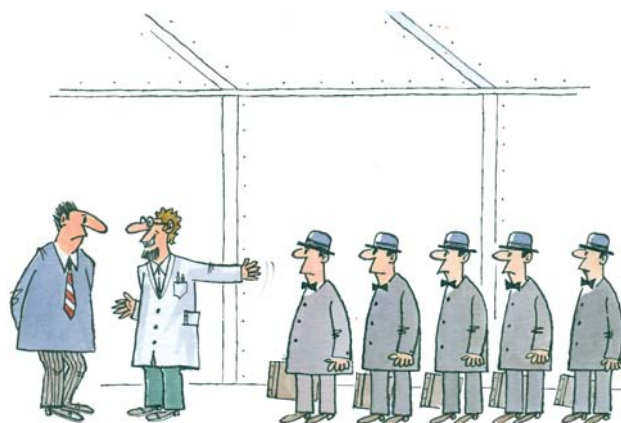
Jako by nestačily již uvedené nejasnosti, zbývá ještě řada otázek, u kterých není jednoznačné, jakou úpravou se budou řídit. S ohledem na zásadu, že se zákonem o obchodních korporacích řídí práva a povinnosti vzniklé ode dne jeho účinnosti (§ 775 ZOK), se domnívám, že to zpravidla bude zákon o obchodních korporacích (a – byť tak zákon nestanoví – nový občanský zákoník).

Příklad: Společnosti byly do 31. 12. 2013 povinny při převodu (nabytí) majetku přesahující desetinu základního kapitálu na spřízněnou osobu stanovit hodnotu majetku na základě posudku znalce (§ 196a odst. 3 pro akciovou společnost, § 196a odst. 3 ve spojení s § 135 odst. 2 ObchZ pro společnost s ručením omezeným). Zatímco v případě akciové společnosti bylo ustanovení § 196a ObchZ nahrazeno kogentním ustanovením § 255 ZOK, u společnosti s ručením omezeným zákon žádnou úpravu neobsahuje. Budeme-li vycházet z toho, že se použije nová právní úprava, není takový převod na společnost s ručením omezeným či převod z ní podroben omezením.

Povinnost revidovat smlouvy

Dnem 1. 1. 2014 se ruší ustanovení společenských smluv (stanov), jež odporují donucujícím ustanovením zákona o obchodních korporacích (případně nového občanského zákoníku, § 777 odst. 1 ZOK). Namísto zrušených ustanovení nastoupí pravidla nových předpisů. Společnosti pak mají šest měsíců (tj. do 1. 7. 2014) na úpravu svých dokumentů tak, aby byly v souladu s donucujícími ustanoveními nových právních předpisů; v uvedené lhůtě je třeba dokumenty doručit do sbírky listin (§ 777 odst. 2 ZOK). Přitom je třeba zdůraznit, že ne všechny zákonné změny se nutně promítnou do interních dokumentů společnosti.

Příklad: Do stanov (společenské smlouvy) bude třeba doplnit ustanovení, která jsou podle nové právní úpravy jejich povinnou součástí. U společnosti s ručením omezením se to týká například počtu jednatelů [§ 146 odst. 1 písm. g) ZOK], u akciové společnosti například údaje o tom, zda společnost využívá dualistický či monistický systém řízení [§ 250 odst. 2 písm. f) ZOK].



V důsledku rekodifikace teď potřebujeme na každý typ smlouvy samostatného právníka.

Kresba: Ivan Svoboda

³ Viz Dědič, J.: Obchodní korporace v pohledu rekodifikačních intertemporálních ustanovení, Sborník Karlovarské právnické dny 2013, s. 36; Čech, P.: Obchodní společnosti po roce 2013, Metodické aktuality 8/2013, s. 11 a násl.

Závěr

Společnosti, které vznikly do 31. 12. 2013, tj. za účinnosti obchodního zákoníku, mají dvě možnosti. Buď se výslovně podřídí nové úpravě, nebo se budou řídit zčásti novými a zčásti původními předpisy. Pokud se podřídí nové úpravě, je vhodné prověřit společenské smlouvy (stanovy) v tom směru, zda přijetím nové úpravy nedochází ke změně postavení společníků, popřípadě zda ve společenské smlouvě (stanovách) nezůstávají nepotřebné instituty. Pokud společnost do nové úpravy optovat nechce, musí se vypořádat s nejistotou, kterou přináší kombinované užití staré a nové úpravy. V každém případě jsou všechny společnosti povinny revidovat své společenské smlouvy (stanovy) tak, aby odpovídaly kogentním ustanovením nových předpisů.

Lucie Josková

Lucie Josková absolvovala Právnickou fakultu Univerzity Karlovy (JUDr., Ph.D.) a Univerzitu Ludvíka Maximiliána v Mnichově (LL.M.). V advokátní kanceláři bnt attorneys-at-law s.r.o. působí od roku 2007. Vedle toho je odbornou asistentkou na katedře obchodního práva Právnické fakulty Univerzity Karlovy. Její specializací je právo obchodních společností.



Zákonná opatření Senátu v daňové oblasti v souvislosti s rekodifikací práva s účinností od 1. ledna



Ivana Pilařová

Základní obsah rekodifikace a vazba na novely daňových zákonů

S účinností od 1. 1. 2014 nabyla účinnosti dvojice zásadních zákonů měnících naše soukromé i podnikatelské aktivity na další dlouhé roky dopředu. Jedná se o zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (NOZ) a zákon č. 90/2012 Sb.,

zákon o obchodních korporacích (ZOK). V návaznosti na to je zrušeno celkem 238 zákonů nebo jejich částí.

Zákony navazující na rekodifikaci

- Zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí,
- zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících fyzických a právnických osob,
- vyhláška č. 323/2013 Sb., o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis, změnu nebo výmaz údajů do veřejného rejstříku.

Hlavní novely daňových zákonů a dalších zákonů s nimi souvisejících jsou shrnuty do dvou zákonných opatření, a to:

- Zákonné opatření č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a dalších zákonů, vydané dne 5. 11. 2013, obsahuje rozsáhlé změny řady souvisejících zákonů a také všech daňových zákonů a zákona o účetnictví. Součástí tohoto tisku je také předsunutí účinnosti

řady ustanovení ze zákona 458/2011 Sb. (zákon o jednotném inkasním místě), jehož celková účinnost nastane až k 1. 1. 2015. Mnohá jeho ustanovení však nabudou účinnosti již o rok dříve.

- Zákonné opatření č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, vydané 30. 10. 2013.

Účinnost uvedených norem je od 1. ledna 2014.

K základním změnám v jednotlivých daňových zákonech

Zákon o daních z příjmů

Změny v předmětu daně z příjmů

Vzhledem ke zrušení zákona o dani dědické a darovací dochází k inkorporaci předmětu těchto daní do zákona o daních z příjmů. Tato změna týkající se jak fyzických, tak i právnických osob, vyvolá zásadní rozšíření předmětu daně z příjmů, na druhé straně naopak rozšíření výjimek a osvobození bezúplatného nabytí. Pokud nově bezúplatně nabytí majetku bude podléhat dani, bude se jednat o daň z příjmů, která bude tyto příjmy danit svojí „klasickou“ sazbou daně (15 % u fyzických osob, v případě právnických osob pak 19 %). Bezúplatné příjmy, ač budou primárně předmětem daně, budou v řadě případů z předmětu daně dále vyňaty a v dalších případech od daně osvobozeny. Poněkud odlišná situace nastane u právnických osob, které jsou veřejně prospěšnými

poplatníky, u nichž je tato oblast upravena odlišně oproti jiným poplatníkům.

Změny u daně z příjmů fyzických osob

Zásadní změna se bude týkat příjmu z převodu podílů v obchodní korporaci [§ 4 odst. 1 písm. r) ZDP]. Bude zachována 5letá lhůta od nabytí podílu včetně výjimek na přeměny a výměnu podílů, nicméně k původně platným výjimkám na neplatnost osvobození se přidává další. Osvobození se nevztahuje na zvýšení podílu člena ve prospěch vlastního kapitálu nebo nabytím podílu od jiného člena, pokud není splněna lhůta 5 let od nabytí. Přechodné ustanovení zákona stanoví, že dříve nabytá zvýšení obchodního podílu těmito způsoby jsou i nadále od daně osvobozená na základě teorie „jednoho podílu“. Nově nabyté další podíly na téže společnosti pak budou podléhat samostatným časovým testům.

Další změna se týká příjmů z prodeje cenných papírů [§ 4 odst. 1 písm. w) ZDP], kde se lhůta pro osvobození prodlužuje ze 6 měsíců na 3 roky od nabytí s přechodným ustanovením zákona, které z této podmínky vyjímá cenné papíry nabyté do konce roku 2013 a zachovává u nich původní lhůtu pro osvobození. Současně dochází k zavedení ročního limitu 100 000 Kč pro osvobození příjmů z prodeje cenných papírů, které nejsou součástí obchodního majetku. Výjimkou z uvedených pravidel jsou kmenové listy, které, ač jsou cennými papíry, podléhají stejným pravidlům jako převod podílů. Důvodem je skutečnost, že kmenový list je ve své podstatě materializovaným podílem.

Velkou pozitivní změnou je „pozastavení“ účinnosti ustanovení § 4 odst. 4 ZDP, a to na zdaňovací období roku 2013 až 2015. Jedná se o osvobození pravidelně vyplácených penzí, pokud součet příjmů podle § 6 a dílčích základů daně podle § 7 a 9 přesáhne u poplatníka v daném období částku 840 000 Kč. Jedná se tedy o jedno z mála retroaktivních ustanovení zákona.

V závislé činnosti se příjmy zdaňované srážkovou daní zvyšují z původních 5 tis. Kč na 10 tis. Kč měsíčně od jednoho plátce, přičemž se však musí jednat pouze o příjmy plynoucí z dohody o provedení práce. Za osvobozené budou považovány příjmy žáků a studentů, které pobírají z praktického výcviku. Osvobození příjmů žáků a studentů z praktického výcviku není vázáno na žádný finanční limit.

V oblasti podnikatelských příjmů, které se nově nazývají příjmy ze samostatné činnosti, dochází ke zvýšení limitu příjmů autorů podle autorského práva zdaňovaného srážkovou daní na hodnotu 10 000 Kč měsíčně od jednoho plátce.

Mezi ostatní příjmy se nově řadí příjmy z bezúplatného nabytí, pokud jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny. V samotném § 10 jsou přidány další případy osvobození těchto příjmů (mezi osobami

v 1. a 2. příbuzenské skupině a mezi členy společně hospodařící domácnosti, nahodilé bezúplatné příjmy do 15 tis. Kč). Pokud je bezúplatně nabytý příjem zdaňován, jedná se o „klasickou“ sazbu daně 15 %, a to bez ohledu na výši takového příjmu. Na ostatní příjmy nemůže být aplikováno solidární zvýšení daně. V oblasti ostatních příjmů se také zvyšuje hranice osvobození jednorázových nahodilých příjmů v rámci celého roku z 20 tis. Kč na 30 tis. Kč.

Odčitatelné položky od základu daně jsou měněny v případě darů, kde dochází především ke zvýšení maximální hodnoty daru, a to na 15 % ze základu daně.

Nezměněné zůstávají sazby daně včetně solidárního zvýšení daně, stejně jako hodnoty paušálních výdajů fyzických osob. Novinkou naopak je možnost zahrnutí příjmů zdaněných srážkovou daní (jen v případě příjmů podle § 6 a § 7) do daňového přiznání a sraženou daň započíst jako zálohu na celkovou daňovou povinnost.

Změny u daně z příjmů právnických osob

V novém znění zákona bude odlišně definována osoba poplatníka daně z příjmů právnických osob, neboť sem budou zahrnuty nejen známé formy obchodních společností, ale i rozsáhlý soubor dřívějších neziskových organizací včetně poplatníků bez právní osobnosti – dříve právní subjektivity (např. světské fondy). Původní neziskové subjekty jsou nově nazývány veřejně prospěšnými poplatníky, přičemž se však nejedná o stejnou množinu subjektů. Veřejně prospěšní poplatníci jsou zákonem vymezení ve vztahu ke svému předmětu činnosti – tedy pozitivní definicí. Následuje však vymezení skupiny právnických osob, které veřejně prospěšnými poplatníky být nemohou – veřejně prospěšní poplatníci jsou vymezení i negativně (například SVJ, obchodní korporace a některé druhy nadací). Speciálně zákonem vybraní veřejně prospěšní poplatníci (například o.p.s., ústavy, poskytovatelé zdravotních



služeb) budou mít specificky definovaný základ daně (takzvaný široký základ daně), ostatní veřejně prospěšní poplatníci pak budou mít základ daně definovaný odlišně negativní i pozitivní definicí (tzv. úzký základ daně). Do něj pak budou patřit příjmy z reklam, nájemného, členských příspěvků (s výjimkou osvobozených) a z úroků z účtů. Úroky z účtů u veřejně prospěšných poplatníků s úzkým základem daně a v případě SVJ budou zdaněny srážkovou daní ve výši 19 %.

Podobně jako u fyzických osob i v oblasti zdanění právnických osob dojde k zahrnutí předmětu daně dědické a darovací do předmětu daně z příjmů, a z toho vyplyne řada nových ustanovení, výjimek a osvobození. Předmět daně z příjmů bude nově definován s ještě užší vazbou na účetnictví, čímž zcela odpadá problém s (ne)daněním nerealizovaných kursových rozdílů, které by jakožto výnos samy od sebe do základu daně vstupovaly.

Mezi vítané novinky u právnických osob patří daňová uznatelnost ztráty z prodeje pozemku.

Odčitatelné položky od základu daně jsou měněny v případě darů, kde došlo jak k mírné změně v okruhu příjemců, tak i účelu poskytnutých darů, stejně tak i maximální výše hodnoty daru, a to na 10 % ze základu daně.

Beze změny zůstává sazba daně z příjmů právnických osob, tj. ve výši 19 %.

Změny společné fyzickým i právnickým osobám

Změny dozná použití zásady obvyklých cen (pravidlo § 23 odst. 7 ZDP), které nebude použito v případě výprosy a výpůjčky. Použití tohoto pravidla bude modifikováno v případě neúročených či nízkouročených úvěrových finančních nástrojů uzavíraných mezi společníky osobami, pokud věřitelem bude rezident, člen obchodní korporace – rezident ČR, nebo fyzická osoba.

Novinkou je také zvýšení limitu daňové uznatelnosti motivačního příspěvku na studenty středních škol a žáků z původních 2 000 Kč na 5 000 Kč měsíčně a u studentů vysokých škol z 5 000 Kč na 10 000 Kč měsíčně.

Oblast odpisování je poznamenána přeformulačními změnami (například definicí osoby odpisovatele), příloha č. 1 zákona opouští standardní klasifikaci produkce (SKP), nicméně bez rozsáhlých věcných změn v zařazení majetku do jednotlivých odpisových skupin. Samostatnému režimu je podroben majetek nabytý bezúplatně.

Zjednodušená a optimalizovaná ve prospěch poplatníků jsou pravidla pro tvorbu zákonných opravných položek k pohledávkám v § 8a zákona o rezervách. Změna se však dotkne pouze pohledávek vzniklých po nabytí účinnosti novely zákona. Opravné položky tak budou nově tvořeny často bez závislosti na zahájeném soudním řízení a pouze ve dvou stupních ve výši 50 % a 100 %. Pro dříve vzniklé pohledávky budou i nadále platit původně platné podmínky pro tvorbu opravných položek. I přes pozitivní zjednodušenou



změnu se oblast tvorby a kontroly zákonných opravných položek značně ztíží „dvojkoľejným“ posuzováním dříve a nově vzniklých pohledávek. Naopak beze změny zůstala oblast insolvenčních opravných položek v § 8 ZOR a 100 % opravné položky do 30 tis. Kč v § 8c ZOR. Na změnu v zákonných opravných položkách pak navazuje ustanovení o daňově účinném odpisu pohledávek v § 24 odst. 2 písm. y) ZDP.

Změny jsou také u odčitatelné položky na výzkum a vývoj, a to tyto:

- revoluční změnou je možnost odečtení až 110 % hodnoty nákladů vynaložených na projekt výzkumu a vývoje za předpokladu meziročního nárůstu nákladů,
- do odpočtu nebude možné zahrnout výdaje na certifikaci dosažených výsledků,
- bude možné odpočítat výdaje vynaložené na služby nakoupené od výzkumných organizací a vysokých škol.

Nově vzniká odčitatelná položka na podporu vzdělávání, která se rovná součtu odpočtu na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání a odpočtu na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání.

Nový titul pro zdaňování příjmů nerezidentů

Jedná se o tyto typy příjmů:

- příjmy ze svěřenského fondu,
- plnění ze zisku svěřenského fondu,
- bezúplatné příjmy,
- příjmy z prodeje obchodního závodu umístěného v ČR.

První tři druhy příjmů budou zdaňovány srážkovou daní, a tuto bude možné započítat na celkovou daňovou povinnost v podaném daňovém přiznání v ČR. Příjmy z prodeje obchodního závodu bude možné zdanit jen v rámci daňového přiznání.

Rozsáhlé terminologické změny

Změny v používané terminologii jsou dvojího druhu:

- a) Daňové zákony přebírají terminologii soukromého práva (zejména NOZ a ZOK). Výsledkem jsou pak opakované substituce pojmů „společnost“ a nově „obchodní korporace“, „nemovitost“ a nově „nemovitá věc“, „podnik“ a nově „obchodní závod“, „dividenda“ a nově „podíl na zisku“ apod.
- b) Jednotlivé daňové zákony si vytvářejí vlastní definice pojmů, které platí jen pro účely daného zákona. Zákon o dani z příjmů například zavádí pojem finanční leasing a ruší pojem pronájem s následnou koupí najaté věci, odlišně od soukromého práva definuje pojem věc, cenný papír, nově je definován pojem majetku pro právnické osoby, pojem „nájem“ pro účely zákona o daních z příjmů zahrnuje i pacht, pojem „manžel“ zahrnuje i partnera podle zákona o registrovaném partnerství apod.

Zákon o dani z přidané hodnoty

Kromě rozsáhlých terminologických změn se novela ZDPH vypořádává s novou právní skutečností, kdy stavba je součástí pozemku v případě stejných vlastníků. Vzhledem k tomu, že ZDPH uplatňuje pro převody staveb a pozemků odlišná pravidla, bude nově upraveno ustanovení § 56 ZDPH s tím, že daňový režim pozemku, na kterém stojí stavba, bude shodný s daňovým režimem převáděné stavby. Až na tuto výjimku zůstane oddělené a samostatné nakládání se stavbami a pozemky zachováno. Nově je upravena též problematika práva stavby.

Další očekávanou změnou v oblasti DPH je také úprava institutu ručení za daň. Jedná se o nové omezení vzniku ručitelského závazku – příjemce plnění ručí za daň dodavatele, pokud je poskytnuta zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na jiný účet než účet poskytovatele zdanitelného plnění, který je správcem daně zveřejněn způsobem umožňujícím dálkový přístup, a pokud úplata za toto plnění překračuje dvojnásobek částky podle zákona upravujícího omezení plateb v hotovosti, při jejímž překročení je stanovena povinnost provést platbu bezhotovostně (tj. limit 700 tis. Kč).

Od 1. 1. 2014 budou všichni plátcí DPH povinně podávat Daňová přiznání, Dodatečná daňová přiznání a Hlášení včetně příloh elektronicky. Stejným způsobem budou podávat také Přihlášku k registraci za plátce DPH a Oznámení o změně registračních údajů u plátce DPH. Výjimku budou tvořit pouze plátcí DPH – fyzické osoby, jejichž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících a po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhne 6 mil. Kč.

Zákon o dani z nabytí nemovitých věcí

V oblasti převodu nemovitých věcí se změnilo prakticky vše s výjimkou sazby daně. To je také důvodem, proč byla zvolena varianta vydání nového zákona.

Změna proběhla i v osobě poplatníka, kterým je sice primárně převodce, ale smluvně lze dohodnout, že poplatníkem se může stát i nabyvatel nemovité věci. Dále jsou poplatníci nově rozšířeni i o podílové fondy a svěřenské fondy. Změna osoby poplatníka se promítá i do ustanovení o daňové účinnosti daně z převodu nemovitostí, kde byla vypuštěna možnost platby ručitelem.

Rozsáhlé změny se promítly jak do předmětu daně (nově se navíc bude vztahovat i na právo stavby a inženýrské sítě), tak i do stanovení základu daně. Kromě ceny smluvní (sjednané) a ceny stanovené posudkem znalce, ze které se základ daně zjišťoval i v minulosti, se nově zavádí pojem směrné hodnoty, která má ve stanovení základu daně rozhodující význam. Stanovení základu daně nebude v novém pojetí jednoduchou záležitostí, budou se zde vyskytovat ještě další ceny (srovnávací, zjištěná a zvláštní) s různými prioritami při stanovení základu daně.

Obchodní korporace budou nepříjemně překvapeny zrušením osvobození vkladů nemovitých věcí do základního kapitálu obchodních korporací. Jakýkoliv vklad nemovité věci do obchodní korporace, ať již do základního kapitálu, či mimo něj, bude dani z nabytí nemovitých věcí podléhat. Nově je upraveno též osvobození prvního převodu novostaveb užívaných k bydlení a lhůta pro osvobození je prodloužena až na dobu 5 let.

V případě nabytí nemovité věci manželé jsou nově manželé považováni za poplatníky společně a nerozdílně, pokud předmět daně je v jejich společném jmění. Bude tedy podáváno pouze jedno daňové přiznání, na rozdíl od současné praxe, kdy na dani z převodu nemovitostí vystupuje každý z manželů samostatně, a to i v případě převodu věci ze společného jmění manželů.



Trochu se přepočítal s tím, že parlament rekonfiguraci neschválí.

Kresba: Ivan Svoboda

Zákon o dani z nemovitých věcí

Podobně jako v případě daně z přidané hodnoty budou pozemky a stavby existovat samostatně a takto budou také zdaňovány daní z nemovitých věcí. Vzhledem k tomu, že právo považuje pozemky a stavby za jednu věc, dojde logicky ke komplikovaným změnám zákona tak, aby dosavadní samostatné pozemky a stavby zůstaly předmětem daně. Sazby daně z nemovitých věcí zůstanou beze změny. Novinkou, která se prolne do tohoto zákona, stejně jako do zákona o daních z příjmů, DPH a dani z nabytí nemovitých věcí, je nová definice bytové a nebytové jednotky podle NOZ a souběžné ponechání i původního vymezení jednotky podle zákona o vlastnictví bytů a nebytových prostor. Tato dichotomie jednotek bude v praxi jistě činit výkladové potíže především v právu. Daňové zákony ve většině případů nahlížejí na oba typy jednotek stejným způsobem.

Navrhované změny, které nebyly schváleny

Vzhledem k téměř rok trvajícím vývoji a postupnému schvalování a zamítání různých variant novely zákona nejsou obsaženy některé změny, o kterých se v průběhu projednávání hovořilo. Jde o:

- mimořádné daňové odpisy a mimořádný finanční leasing, který měl trvat pouze 12 měsíců,
- osvobození dividend a podílů na zisku i u fyzických a právnických osob, které nesplňovaly podmínky pro osvobození v roce 2013,
- jednoznačné vymezení nabyvatele jako poplatníka v dani z nabytí nemovitých věcí,
- zákon o statutu veřejné prospěšnosti a jeho návaznosti do zákona o daních z příjmů.

Závěrem

Závěrem je třeba podtrhnout, že článek byl napsán ke stavu vědění k 24. listopadu 2013, ale vy jej budete číst začátkem ledna 2014. To je důležité, neboť každým dnem se vyjasňují další a další oblasti, za několik málo týdnů bude text sice pravdivý, ale poskytující opravdu jen základní informace. Obecná rovina vědění bude postavena mnohem výše a doufejme, že za odborné diskuse, pokynů a informací Generálního finančního ředitelství a stanovisek Koordinačního výboru budeme v tendenci vyplňování bílých míst dále pokračovat.

Ivana Pilařová

Ing. Ivana Pilařová je od roku 1993 daňovým poradcem a od roku 1994 auditorem. Vede daňovou kancelář a vykonává audit zejména malých a středních podniků. Od roku 1993 se zabývá přednáškovou činností pro mnoho vzdělávacích agentur na téma účetnictví, daně a obchodní právo. Provádí také zakázková školení ve velkých auditorských a daňových společnostech a zakázková školení pro podniky, banky a vysoké školy. Od roku 1995 publikuje v mnoha časopisech články na téma účetnictví, daně a obchodní právo. Je autorkou několika odborných knih. V letech 2002 až 2007 byla členkou Rady a Výboru pro metodiku KA ČR. Již mnoho let je zkušebním komisařem KDP. Specializuje se na daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob, účetnictví podnikatelů, DPH, daňovou evidenci, vazbu obchodního práva na účetnictví a daně.



Rozhovor s Adélou Krbcovou, partnerkou advokátní kanceláře Peterka & Partners

Praktická příprava na rekodifikaci

V souvislosti s rekodifikací se často hovoří i o nutnosti přizpůsobit zakladatelské dokumenty právnických osob. Jaké jsou Vaše dosavadní zkušenosti s klienty? Oslovují Vás s žádostí o přípravu dokumentů podle nového zákona o obchodních korporacích a jak je vhodné postupovat?

Ačkoli rekodifikace občanského práva je v platnosti již více než rok a půl, měli jsme dlouho dojem, že většina klientů vyčkávala a spoléhala na to, že se účinnost celé rekodifikace nakonec odloží. Jednou z prvních věcí, která klienty přesto zajímala, byla právě revize zakladatelských jednání, tedy zakladatelských listin a společenských smluv u společností s ručením omezeným a stanov u akciových společností. Zakázky z této oblasti jsme začali přijímat koncem září 2013. Největší boom však nastal na přelomu listopadu a prosince, kdy již bylo téměř stoprocentně jisté, že se účinnost nových zákonů odkládat nebude.

Co se týče zakladatelských dokumentů, přinesl nový zákon o obchodních korporacích nejen pro laiky, ale i pro odbornou veřejnost výkladově velmi problematické přechodné ustanovení. Zjednodušeně řečeno platí, že počínaje 1. lednem 2014 přestala automaticky platit ta ustanovení zakladatelských jednání obchodních korporací, která jsou v rozporu s tzv. donucujícími ustanoveními zákona o obchodních korporacích. Současně se do zakladatelských jednání „integrují“ dispozitivní ustanovení obchodního zákoníku týkající se práv a povinností společníků v těch záležitostech, kde se od nich společnosti neodchýlily a nejsou-li tato ustanovení opět v rozporu s donucujícími ustanoveními zákona o obchodních korporacích.

Společnosti mají do 30. června 2014 upravit své zakladatelské dokumenty, aby odpovídaly zákonu, a uložit jejich úplná znění do Sbírký listin. Neučiní-li tak, a to ani na následnou výzvu rejstříkového soudu, hrozí jim, že je soud v krajním případě zruší a nařídí jejich likvidaci.

Výše uvedený postup v sobě zahrnuje minimálně dvě úskalí. Zákon nikde výslovně nestanoví, co je donucující ustanovení. Panuje tak a zřejmě ještě dlouho bude panovat nejistota, od kterých ustanovení se odchýlit lze, případně jak. I kdyby se podařila tato nejasnost výkladem překonat, bude pro společnosti velmi náročné ještě řadu let po nabytí účinnosti nových předpisů se neustále vracet do zrušeného obchodního zákoníku a hledat, zda se některá jeho ustanovení na společnost, smlouvu či konkrétní situaci nadále neuplatní. Toto může komplikovat nejen samo fungování společnosti, ale i vztahy s obchodními partnery či akvizice.



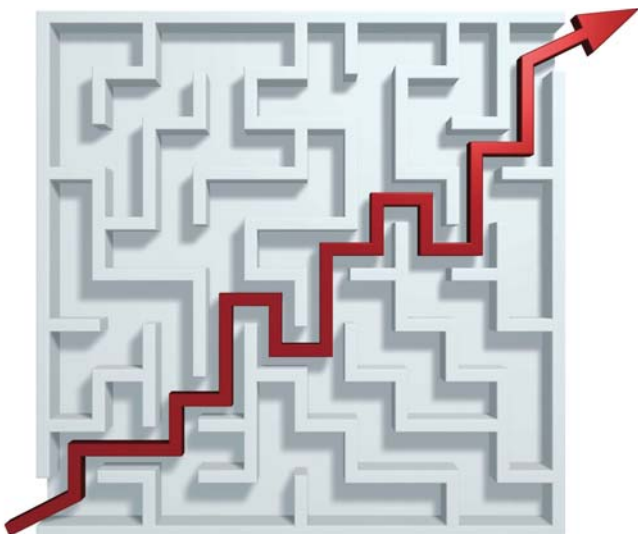
JUDr. Adéla Krbcová je partnerkou advokátní kanceláře Peterka & Partners. Ve své advokátní praxi se specializuje na právo společností, fúze a akvizice a pracovní právo. Pravidelně přednáší na odborných konferencích, vede právní semináře a věnuje se publikační činnosti. V současné

době se zaměřuje zejména na aktivity související s rekodifikací českého soukromého práva. Od roku 2013 se podílí na vedení pražské pobočky advokátní kanceláře.

Z tohoto důvodu jednoznačně doporučujeme, aby se společnosti podřídily nové úpravě jako celku, využily obchodně zajímavých a uživatelsky příznivějších nových institutů, které nová úprava nabízí, a tam, kde tak zákon umožňuje, zachovaly či zapracovaly záležitosti, které si jejich společníci sjednali dříve a na které si za dobu své existence zvykli. Pokud tak společnosti dosud neučinily, není nic ztraceno. Možnost tzv. generálního opt-inu mohou společnosti využít minimálně do konce roku 2016. Nicméně u jednočlenných společností se v následujících měsících budou muset jedini společníci a akcionáři vypořádat s nutností navštívit notáře a přijmout odpovídající rozhodnutí nebo udělit plnou moc k tomuto úkonu formou notářského zápisu osobně. Věřím, že novela, která tuto povinnost odstraní, na sebe nenechá dlouho čekat. Jinak se může stát, že mnohdy velmi významné společnosti budou na řadu měsíců i let ochromeny, neboť nebudou moci měnit zakladatelské listiny a stanovy, zvyšovat či snižovat kapitál nebo fúzovat, protože oprávněná osoba, často nejvyšší muž či žena skupiny sídlící v zahraničí, si v nabitém kalendáři termín na cestu do ČR pouze za účelem návštěvy notáře najde jen těžko.

Jaké jsou nejčastější úpravy zakladatelských dokumentů, které pro klienty připravujete?

Je pravda, že zatím jsou klienti spíše konzervativní a požadují pouze nejzákladnější změny, které jsou buď nevyhnutelné (vedení přesného počtu členů jednatelů), nebo praktické (vypuštění ustanovení o prvních jednatelech, prvních členech dozorčích rad či správě vkladu) a konečně změny, které jim mohou ulehčit administrativu, náklady a starosti, např. možnost zrušit rezervní fond či povinnou účast zaměstnanců



v dozorčích radách. Často odpovídáme na otázky týkající se možnosti účasti právnické osoby ve statutárních orgánech či snížení základního kapitálu v s.r.o. až na jednu korunu. U akciových společností je pak vhodné spojit úpravu stanov s novými povinnostmi, které již dříve přinesl zákon o některých opatřeních ke zvýšení transparentnosti akciových společností, který zrušil listinné akcie na majitele a zavedl některé nové povinnosti týkající se mimo jiné výplaty dividend.

Jaké úpravy společenských smluv a stanov klienti ještě neznají a Vy je doporučujete pro společnosti s ručením omezeným a pro akciové společnosti?

Jako na jednu z priorit, ať již u s.r.o. či a.s., jsme klienty upozorňovali na úpravu zdánlivé maličkosti v zakladatelském dokumentu, a to na pravomoc valné hromady rozhodovat o změně společenské smlouvy či stanov. Není-li totiž tato kompetence v nich výslovně svěřena valné hromadě, je od 1. ledna 2014 možné změnit tyto dokumenty pouze dohodou všech společníků, resp. akcionářů, což může být u společností s větším množstvím akcionářů velmi obtížné. V s.r.o. vysvětlujeme, jaké jsou výhody úpravy různých druhů podílů či možnosti vydat takzvaný kmenový list, což je vlastně obdoba akcie. Variantu, kdy má společník více podílů jednoho či více druhů, pak zvažují společnosti ze států, kde je tato možnost rovněž užívána. Často upozorňujeme na flexibilnější úpravu možnosti vystoupení ze společnosti či novou úpravu příplatkové povinnosti, kterou s.r.o. rády využívají při tvorbě vlastního kapitálu.

U akciových společností je ke zvážení přechod na tzv. monistický systém, tedy zřízení správní rady a volba statutárního ředitele. Tím lze dojít k podstatnému snížení počtu osob, které se volí do statutárních a kontrolních orgánů akciové společnosti. Nově je tedy možné, aby akciovou společností založila a řídila jedna jediná osoba. Zajímavá mohou být i flexibilní pravidla rozhodování mimo valnou hromadu, způsoby hlasování za využití prostředků moderních technologií, nové

druhy akcií či poněkud kontroverzní akcie, s nimiž je spojeno více hlasovacích práv.

Je zřejmé, že zakladatelská právní jednání lze společností „ušít doslova na míru“. Z tohoto pohledu je však potřeba dobře promyslet propojení jednotlivých ustanovení, aby nová úprava byla skutečně funkční. Proto doporučuji, aby se společnosti s revizí a úpravou zakladatelských jednání obracely na odborníky.

Čtenáři našeho časopisu se věnují hlavně účetnictví, jaké novinky ve schvalování účetních závěrek a rozdělování zisku přináší zákon o obchodních korporacích?

Valná hromada, která projedná řádnou účetní závěrku, se stále musí konat nejpozději do šesti měsíců od posledního dne předcházejícího účetního období. Novinek je však celá řada. Společnosti např. mohou zrušit povinný rezervní fond. Další novinkou jsou tzv. pevné podíly na zisku spojené se zvláštním druhem podílu, k jejichž výplatě se nepožaduje usnesení valné hromady o rozdělení zisku a jsou splatné automaticky do tří měsíců od schválení účetní závěrky. Velmi zajímavou možností je i povolení záloh na výplatu podílu na zisku. Je však potřeba vždy vyhotovit mezitímní účetní závěrku, ze které musí vyplývat, že společnost má dostatek prostředků na rozdělení zisku. Zákon pak určuje, jak stanovit maximální výši záloh a které prostředky nelze na výplatu záloh použít. Společenská smlouva může určit, že podíl na zisku je možné vyplácet i jiným osobám než společníkům, a to dokonce i osobám stojícím zcela mimo společnost. Konečně velmi důležitým pravidlem, na které by představitelé společností s ohledem na jejich zvýšenou osobní odpovědnost neměli zapomínat, je tzv. test úpadku, což v této souvislosti znamená, že výplatou zisku, prostředků z jiných vlastních zdrojů či záloh si společnost nesmí přivodit úpadek.

Rozhovor vedla Jana Skálová



Rozhovor s Karlem Šimkou, soudcem Nejvyššího správního soudu

Rekodifikace z pohledu soudce NSS

Také sdílíte názor, že rekodifikace je největší změnou v právním systému ČR od roku 1989?

Největší ne, tou byl přerod politického, ústavního a ekonomického systému ze socialistického na liberální demokracii a kapitalismus. Tedy vlastně právní revoluce mezi léty zhruba 1989–1994. Zavedení ochrany základních práv, všeobecné svobody, tržní ekonomiky, politického pluralismu, restituce a privatizace. Tehdy se zrodil náš dnešní svět. Výdobytků „sametové revoluce“ a následujících více než dvaceti let svobody a nebývalé prosperity si važme a pečlivě je opatrujme! Nechtěl bych už nikdy zažít posun k autoritářství a regulované ekonomice. Ten přitom nemusí přijít s nějakou revolucí, ale i dílčími změnami, nenápadně, plíživě, po malých kapičkách.

Nicméně nový občanský zákoník (NOZ) je asi největší jednotlivou změnou určité oblasti práva, již jsme za poslední čtvrtstoletí zažili, a v jistém smyslu dovršením změn z počátku 90. let. Zavádí konečně plnohodnotné soukromé právo založené na autonomii jednotlivce a respektu k jeho svobodné vůli.

Uvedl byste pro naše čtenáře, jaká vidíte ze svého pohledu na rekodifikaci hlavní pozitiva a jaká negativa?

Opravdu zásadně mění některé principy, které mají generace právníků vychovaných v socialismu i v posledních dvaceti letech takřikajíc zažrané pod kůží – například absolutní neplatnost. Nadále by jí mělo být jako šafránu; naopak, pokud to jen trochu jde, je třeba respektovat, co si strany ve smlouvě ujednaly.

Vedle toho přináší podrobnou a důkladnou a až na určité oblasti zásadně dispoziitivní úpravu celé řady velmi užitečných institutů. Prohlubuje respekt k jednotlivci jako takovému, ať již v oblasti ochrany osobnosti, dědického práva či třeba některých majetkoprávních institutů (např. možností zřídit svěřenský fond).

Negativem jistě bude dočasný stav určité právní nejistoty a výkladové problémy. A možná se některé problémy objeví i v souvisejících oborech, nejspíše v daňovém právu. Chce to ale chladnou hlavu a rozum do hrsti. Spousta nejasností se dá vyřešit pečlivou interpretací respektující smysl a účel soukromoprávních institutů, které jsou podrobovány zdanění.

Jakým způsobem se promítne rekodifikace do vztahu mezi soukromým a veřejným právem?

Soukromé právo je podle mého názoru „obecné“ právo upravující vzájemná práva a povinnosti osob,



JUDr. PhDr. Karel Šimka,

LL.M., Ph.D. vystudoval právo a politologii na univerzitách v Plzni, Praze a Passau. Působil nejprve na Okresním soudu Praha-západ v oboru civilního práva a exekucí, od roku 2005 je soudcem finančně-správního kolegia Nejvyššího správního soudu. Od roku 2008 do současné doby je členem jeho rozšířeného senátu. Od roku 1998 externě vyučuje na Fakultě právnické Západočeské univerzity v Plzni. Na této univerzitě v letech 2000 až 2005 působil a od počátku roku 2010 opět působí v různých akademických funkcích. Vyučuje též ústavní právo a vybrané otázky daňového práva na vysoké škole CEVRO Institut. Vedle toho přednáší pro odbornou veřejnost zejména v oborech daní, správního soudnictví či přestupkového práva. Absolvoval vícero stáží a studijních pobytů na zahraničních akademických a justičních institucích, naposledy na podzim 2011 na švýcarském Spolkovém soudu v Lausanne. V letech 2006 až 2009 byl členem oborové rady Grantové agentury Akademie věd České republiky pro oblast sociálních a ekonomických věd. Od roku 2012 je členem Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti a pracovní podskupiny Expertní skupiny ke změně procesní úpravy daňových zákonů při Ministerstvu financí. V letošním roce se stal členem redakční rady Bulletinu Komory daňových poradců ČR. Již několik let je zkušební komisařem Ministerstva spravedlnosti pro exekutorské zkoušky.

tedy mezi nimi i státu jako právnické osoby zvláštního typu, bez ohledu na povahu jejich vztahů. Veřejné právo je „zvláštní“ právo upravující některé specifické vztahy státu a jiných osob vycházející z povahy a důvodů existence veřejné moci. Pojmy a instituty soukromého práva proto „platí“ i v právu veřejném dotud a potud, pokud nejsou rozumné důvody pro závěr, že platit nemají. Co jsou „rozumné důvody“, nebude vždy jasné, ale určitě neplatí, že mlčí-li veřejné právo, automaticky a bez dalšího použijí pro zjištění významu určitého pojmu právo soukromé. Tak jednoduché to není.

Vyšší dispozivita nového občanského zákoníku umožňuje sice vyšší smluvní volnost, ale předpokládá znalost práva a bdělost při jeho hájení. Jak v tomto ohledu obecně hodnotíte vypělost účastníků právních vztahů, advokátů, notářů a soudců?

Klíčové bude zejména chování soudců. Ti si opravdu musí uvědomit, že některé základní principy jsou v NOZ zkrátka jinak. Musí se oprostít od svůdné představy, že NOZ je jen takový trochu „ukecanější“ občanský zákoník z roku 1964. Není. NOZ je jiný, je liberálnější, nepaternalistický, jen v omezené míře chrání jednotlivce před ním samotným či proti jeho vlastní vůli. NOZ má jasné základní zásady, dosti jiné, než na jakých bylo založeno socialistické občanské právo, a ve světle těchto zásad je třeba vykládat i jednotlivé soukromoprávní instituty.

S ohledem na tyto skutečnosti budou hrát významnou roli judikáty. Budou použitelné alespoň některé stávající?

Použitelnost judikatury, ať již civilní, anebo navazující daňové (např. o daňových účincích neplatnosti civilněprávních úkonů) bude třeba vždy pečlivě promyšlet a nesklouznout k příliš rychlým a kategorickým závěrům typu ano-ne. Například v oblasti daní řada věcí použitelná bude, ale ne ve všech jednotlivostech.

Který ze soudních případů, který jste v minulosti rozhodoval, Vám připadal v jakémkoliv ohledu zajímavý nebo výjimečný, že byste jej zmínil?

Vlastně nemám zatím žádný jednotlivý „životní“ případ. Pokud si ale někdo dá tu práci a pročte rozhodnutí, na kterých jsem se na Nejvyšším správním soudě podílel, najde v nich určité společné rysy. Snažím se chránit jednotlivce proti nesmyslné státní buzeraci a přimět stát, aby se choval rozumně, účelně a zdrženlivě a aby se vyvaroval libovůle. Stát je tu pro lidi, ne naopak! Na druhé straně musíme být schopni říci občas „dost“ nejrůznějším kverulantům či lidem šikanujícím ostatní. Podle mého je rolí správního soudnictví chránit svobodu jednotlivce, lidskou důstojnost a harmonický sociální řád. Zkrátka přispívat k tomu, abychom vedle sebe a spolu v této zemi mohli rozumně a spokojeně žít. Jsme takové ústavní soudnictví v malém.

Jak se díváte obecně na profesi auditorů a jejich roli ve společnosti; setkal jste se osobně ve své práci s výstupy práce auditorů a v jakém ohledu, či s jakým výsledkem?

Vždycky si kladu otázku, k čemu si vlastně lidé a firmy auditory skutečně zjednávají? Opravdu k tomu, aby jim poskytli „věrný a poctivý obraz“ jejich hospodářské situace? Anebo proto, aby dali razítko, úředně potvrdili, co zákon vyžaduje, a někdy třeba byli dokonce jakýmsi fíkovým listem zakrývajícím ne zcela vábný „vnitřek“? Nevím, obávám se, že v auditu je od všeho výše uvedeného trochu. Přál bych

auditorům, aby nemuseli dělat „pokrývače“ a mohli být opravdovými analytiky, hledači možných problémů a příslovečnými kanárky v dole, kteří nebezpečí odhalí dříve, než se stane fatálním. Jen si nejsem jistý, zda v dnešní přeregulované společnosti, která na jedné straně touží po jistotě a eliminaci ekonomického rizika a myslí si, že regulace, včetně třeba širokých povinností auditu, to zajistí, a na straně druhé často zcela rizikově porušuje při investování všechna pravidla zdravého rozumu při vědomí, že morální hazard se dnes příliš krutě netrestá, je takové přání realistické.

Co byste auditorům v souvislosti s rekodifikací vzkázal nebo na co nejdůležitějšího je upozornil?

Myslím, a pokračuji zde v předchozí úvaze, že klíčem je správné rozpoznání únosné, rozumné, užitečné míry rizika. Řádný hospodář, a to je klíčový pojem nového civilního práva v oblasti byznysu, se nevyhýbá riziku, ba právě naopak. Ví totiž, že pouze počiny do jisté míry rizikové mohou být přiměřeně ziskové. Liberální kapitalismus je založen na realistické odvaze! Odvaze k inovacím, ke změnám, ke zkoušení nevyzkoušeného. To někdy znamená (a má znamenat!) pohyb po hraně propasti a tu a tam i skutečný pád. Neúspěch a třeba i krach ovšem není bez dalšího zločinem! Auditor tedy musí být schopen správně uvažovat o rizicích, která firma podstupuje – zda jsou přiměřená, odpovídající ziskům, které lze realisticky a s patřičnou mírou pravděpodobnosti očekávat, a zda byla snížena na rozumnou úroveň za vynaložení rozumných nákladů. Hard work!

Rozhovor vedl Ladislav Mejzlík



Účetnictví a účetní závěrka obcí sestavená k rozvahovému dni 31.12.2013 za kalendářní rok 2013

Rok se s rokem zase sešel a na naše obce opět čeká náročné období, kterým je nejenom provedení řádné inventarizace veškerého majetku a závazků, včetně jiných aktiv a jiných pasiv a skutečností zaúčtovaných na podrozvahových účtech, ale i sestavení řádné účetní závěrky a následně její schvalování.

Legislativa

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (zákon o účetnictví);
- vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů (vyhláška o inventarizaci);
- vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek (vyhláška o schvalování).

Inventarizace

Jednou z hlavních podmínek pro zabezpečení průkaznosti účetnictví je provedení řádné inventarizace. Tato povinnost je stanovena v § 29 a § 30 zákona o účetnictví. Požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace, včetně bližších podmínek inventarizace položek jiných aktiv a jiných pasiv jsou stanoveny vyhláškou o inventarizaci.

Inventarizace je souborem operací. Skládá se z několika fází, kterými jsou zejména: příprava, jednotlivé inventury, porovnávání skutečného stavu se stavem v účetnictví, zjišťování příčin inventarizačních rozdílů, zhodnocení stavu majetku, vypracování inventarizační zprávy a zaúčtování a vypořádání inventarizačních rozdílů. Účelem inventarizace je proto zajistit věcnou správnost účetnictví a správné ocenění.

Interní předpisy

Pro zajištění hladkého průběhu inventarizace je vhodné, aby každá obec:

- zpracovala vlastní interní směrnici o inventarizaci, ve které by měly být stanoveny např. druhy majetku a závazků, které budou předmětem inventarizace, plány inventur, termíny jejich provedení, odpovědné osoby, složení inventarizační komise či komisí, příklady inventurních soupisů, způsoby projednání výsledků apod.;
- proškolila zaměstnance a členy inventarizačních komisí, kteří se inventur budou účastnit a svými podpisy potvrdí nejenom správnost údajů, ale i odpovědnost za řádné provedení inventur.

Při přípravě vnitřní směrnice by obec měla vycházet jak z požadavků platných účetních předpisů, tak z vlastních potřeb.

Inventurní soupisy

Skutečné stavy majetku a závazků se zjišťují fyzickou inventurou u majetku, u kterého lze zrakově zjistit jeho existenci, nebo dokladovou inventurou, u závazků a majetku, u něhož nelze jeho existenci zrakově zjistit. Toto platí i pro jiná aktiva, jiná pasiva a skutečnosti zaúčtované na podrozvahových účtech. Zjištěné stavy se zaznamenávají do inventurních soupisů. Tyto soupisy jsou průkaznými účetními záznamy, jejichž obsahová náplň je stanovena zákonem o účetnictví i vyhláškou o inventarizaci.

Zjištěné inventarizační rozdíly, tj. rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví musí být zaúčtovány do období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku, závazků, jiných aktiv a jiných pasiv a podrozvahových účtů.

Povinnosti obce

Kromě inventurních soupisů musí obec vypracovat i inventarizační zprávu. Ta musí být koncipována tak, aby splňovala požadavky zákona o účetnictví i vyhlášky o inventarizaci a popisovala zjištěné skutečnosti. Inventarizační zpráva musí být předložena orgánům obce.





Rada obce pak na základě platného usnesení stanoví např.:

- předložit inventarizační zprávu zastupitelstvu obce,
- vypořádat zjištěné inventarizační rozdíly (rada obce nerozhoduje o zaúčtování zjištěných inventarizačních rozdílů, ale o jejich vypořádání),
- odstranit zjištěné nedostatky,
- termíny pro splnění jednotlivých výše uvedených bodů.

Inventarizaci provádí obec vždy k okamžiku, ke kterému sestavuje řádnou anebo mimořádnou účetní závěrku.

Obec je povinna prokázat provedení inventarizace. Tato povinnost je stanovena na dobu 5 let po provedení inventarizace.

Shrnutí

Inventarizace je provedena řádně, zejména pokud:

- je provedena u všech účtů majetku a závazků, včetně jiných aktiv a jiných pasiv a skutečností zaúčtovaných na podrozvahových účtech;
- je podložena inventurními soupisy tak, jak ukládá zákon o účetnictví a vyhláška o inventarizaci;
- jsou dodrženy stanovené termíny, zejména v souvislosti se stanovením rozhodného dne;
- jsou proúčtovány všechny zjištěné inventarizační rozdíly;

- nebyly provedeny vzájemné kompenzace zjištěných mank a přebytků.

Kvalitní příprava a provedení inventarizace vyžadují dokonalou organizační, ale i personální přípravu. O celkové úspěšnosti rozhoduje kvalitní provedení jednotlivých dílčích etap.

V případě, kdy obec požádala o přezkoumání svého hospodaření auditora nebo auditorskou společnost, je auditor a jím pověřené osoby oprávněn být přítomen při inventarizaci majetku a závazků účetní jednotky a může si vyžádat i inventarizační zprávu.

Podklady pro schvalování účetní závěrky

Inventarizační zpráva je, v souladu s § 5 vyhlášky o schvalování, jedním z podkladů pro schvalování účetní závěrky. Inventarizační zpráva je předkládána schvalujícímu orgánu, kterým je u obce zastupitelstvo obce, v případě hlavního města Prahy je schvalujícím orgánem zastupitelstvo hlavního města Prahy.

Vedení účetnictví, sestavení účetní závěrky a její schvalování

Legislativa

Účetnictví obce musí být vedeno a účetní závěrka musí být sestavena v souladu s platnými právními předpisy, kterými jsou zejména:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů;
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů;
- vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví v platném znění, pro některé vybrané účetní jednotky;
- vyhláška č. 383/2009 Sb., (technická vyhláška) o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů, v platném znění;
- vyhláška č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad soudržnosti, v platném znění;
- české účetní standardy.

Kromě obecně závazných právních předpisů se obec řídí i vlastními interními směrnici.

Pravidla pro vedení a zpracování účetnictví

Účetnictví obce se řídí pravidly, která mají klíčový význam při jeho vedení i zpracování. Obec je povinna vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

Obec jsou povinna vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace dané účetní jednotky.

Účetní zásady

Účetní zásady jsou souborem pravidel, která obec musí dodržovat jak při vedení účetnictví, tak při sestavení účetní závěrky. Reforma účetnictví státu (vstoupila v platnost 1. ledna 2010) přinesla obcím některé nové účetní zásady. Jsou to zejména zásady uvedené v tabulce.

Účetní zásada	Účetní metoda
Zásada nezávislosti účetních období – akruální princip	Dohadné položky Časové rozlišení
Zásada opatrnosti (konzervativnosti)	Opravné položky Odpisy Rezervy
Zásada úplnosti	Povinnost účtovat o dalších účetních případech Nově vymezený okamžik realizace
Zásada oceňování	Oceňování reálnou hodnotou

Účetní metody a časový harmonogram jejich použití

Účetní metoda	Harmonogram použití
Opravné položky k pohledávkám	od 1. ledna 2010
Rezervy	od 1. ledna 2010
Ocenění reálnou hodnotou	od 1. ledna 2010
Časové rozlišení	od 1. ledna 2010
Závazné účtování na podrozvahových účtech	od 1. ledna 2010
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	k 31. prosinci 2011 rozvahově, v následujících letech již standardně prostřednictvím výkazu zisku a ztráty
Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému, hmotnému a finančnímu majetku, k zásobám	k 31. prosinci 2011

Opravné položky k pohledávkám

Opravné položky vyjadřují významné přechodné snížení hodnoty pohledávek. Vytvářejí se zejména na základě inventarizace u těch pohledávek, které představují riziko, že nebudou dlužníkem plně nebo částečně uhrazeny.

Opravné položky se tvoří jak u vybraným položkám pohledávek, které vznikají na základě soukromoprávních vztahů (např. z nájmu, služeb), tak u vybraným položkám pohledávek, které vznikají ze zákona (např. z poplatků). Základním pravidlem pro jejich tvor-

bu je 10 % za každých ukončených devadesát dnů po splatnosti dané pohledávky.

Rezervy

Rezervy jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u kterých známe účel, je pravděpodobné, že nastanou, ale zpravidla neznáme přesnou částku a období. Vytvářejí se v případě, kdy v běžném účetním období nastane skutečnost, jejímž pravděpodobným následkem bude významné zvýšení nákladů účetní jednotky v budoucích účetních obdobích.

Název	Období	Účel	Částka
Rezervy	Odhad	Známe	Odhad

Tvorbou rezervy dochází ke snížení výsledku hospodaření běžného účetního období při předpokládaném snížení dopadu do výsledku hospodaření v budoucích účetních obdobích, kdy dojde k „vyúčtování“ budoucího rizika, v jehož souvislosti byla rezerva vytvořena.

Obce mohou vytvářet např. tyto druhy rezerv: na opravy dlouhodobého majetku, pěstební činnost, odbahnění rybníka, sanaci pozemků dotčených těžbou, rekultivaci skládek, soudní spory, nevybranou dovolenou.

Ocenění reálnou hodnotou

V § 27 zákona o účetnictví jsou vymezeny všechny složky majetku a závazků, které se oceňují reálnou hodnotou.

Reálnou hodnotou se rozumí: tržní hodnota, ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce (použijeme např. pro oceňování dlouhodobého majetku určeného k prodeji) anebo ocenění stanovené zvláštními právními předpisy (např. oceňovací vyhláška).

Druhy majetku a závazků, které budou oceňovány reálnou hodnotou a způsoby jejich ocenění by obce měly mít stanoveny v interní směrnici. Její součástí by mělo být i vymezení okamžiku uskutečnění účetního případu u majetku určeného k prodeji, který bezprostředně souvisí s rozhodnutím osoby nebo orgánu, který o této skutečnosti rozhoduje.

Časové rozlišení a dohadné účty

Náklady a výnosy zachycují obce do období, se kterým časově a věcně souvisí. U časového rozlišení známe období, účel a částku u dohadných účtů aktivních a pasivních známe období, účel, ale částku odhadujeme.

Název	Období	Účel	Částka
Časové rozlišení	Známe	Známe	Známe
Dohadné účty	Známe	Známe	Odhad

Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku znamenají trvalé snížení hodnoty dlouhodobého odpisovaného majetku.

Odpisování se týká i drobného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku s tím, že drobný dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek je zcela odepsán při pořízení.

Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému, hmotnému a finančnímu majetku a k zásobám

Opravné položky u tohoto druhu majetku také představují významné dočasné snížení hodnoty. Vytvářejí se na základě řádně provedené inventarizace.

U drobného dlouhodobého majetku (ten je stoprocentně odepsán již při pořízení), majetku oceněného reálnou hodnotou nebo ekvivalencí a majetku oceněného 1 Kč se opravné položky nevytvářejí.

Účetní závěrka

Účetní závěrku tvoří: rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Přehled o peněžních tocích a Přehled o změnách vlastního kapitálu nesestavují ty účetní jednotky, které nespĺní dvě podmínky, a to brutto aktiva celkem více než 40 mil. Kč a roční úhrn čistého obratu více než 80 mil. Kč.

Příloha vysvětluje a doplňuje informace uvedené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty. Příloha obcí je přesně definována (viz příloha č. 5 k vyhlášce č. 410/2009 Sb.). V příloze musí být vyplněny jak její číselné, tak textové části.

Účetní závěrka musí obsahovat všechny významné informace. Informace se považuje za významnou

(závažnou), pokud by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit úsudek nebo rozhodování osoby, která tuto informaci užívá.

Účetní závěrka se sestavuje v českých korunách a vykazuje se v Kč, s přesností na dvě desetinná místa.

Schvalování účetní závěrky

Účetní závěrka sestavená k rozvahovému dni je, v souladu s § 5 vyhlášky o schvalování, jedním z podkladů, které jsou předkládány schvalujícímu orgánu obce, kterým je zastupitelstvo obce, v případě hlavního města Prahy zastupitelstvo hlavního města Prahy.

Zastupitelstvo, jako schvalující orgán, rozhodne na základě všech předložených podkladů, kterými jsou: účetní závěrka, zprávy auditora, zprávy o výsledku finanční kontroly, zprávy interního auditu, pokud byl zřízen, inventarizační zpráva, vybrané účetní záznamy a doplňující informace jím vyžádané, o tom, zda schvalovanou účetní závěrku schválí či neschválí.

Se schvalováním účetní závěrky souvisí i schválení výsledku hospodaření a jeho případné rozdělení. Z informací poskytnutých ministerstvem financí vyplývá, že v případě neschválení účetní závěrky zůstane výsledek hospodaření na účtu 431 – výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení (položka C.III.2. výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení). V případě schválení účetní závěrky je výsledek hospodaření přeúčtován z účtu 431 na účet 432 – výsledek hospodaření minulých účetních období (položka C.III.3 výsledek hospodaření minulých účetních období).

Martina Smetanová

členka Výboru pro veřejný sektor



Auditor versus klient – konflikt v očekáváníí?

„Přijde audit“, rozléhá se účtárnou, a leckterou účetní či vedoucí účetní zamrazí, co zase proboha ti auditori budou chtít, loni jsme jim toho dali tolik a stejně se jim to nezdálo a letos má dokonce přijít někdo nový, co jsme komu udělali ...

Jedním ze znaků nové doby je více či méně pravidelná návštěva auditora či dokonce auditorského týmu v podniku. Některé firmy mají auditora, takřkajíc, naordinovaného mateřskou společností, některé mají větší možnost si auditora vybírat. U všech firem, kam auditor přichází vůbec poprvé či přichází auditor nový, existují určité obavy, co lze od tohoto auditora očekávat a zda má vůbec audit či změna auditora nějaký smysl.

Protože píšu tento článek z pozice auditora, nikoliv z pozice finančního ředitele či vedoucího účetního, mohu ujistit svoji protistranu (pokud ji lze takto nazývat), že podobné obavy se honí také hlavou auditora či členů auditorského týmu, který má do dané společnosti dorazit.

Tyto obavy jsou tedy oboustranné a pramení z rozdílných představ jedné strany o tom, co je náplní práce strany druhé.

„To není pravda“, slyším teď ty z vás, kteří jako auditori či asistenti auditora pracují. „My velmi dobře víme, co náš klient dělá a v čem podniká. Také dobře rozumíme účetnictví a financování, vždyť jsme to studovali a dělali zkoušky ...“

No, to je hezké, ale asi všichni víme, že „šedivá je teorie a zelený je strom života“, jinými slovy, skutečná praxe se od nastudovaných knih trošičku liší. Auditori a asistenti auditora tak mnohokrát očekávají, že u klienta naleznou dokonalou evidenci ve struktuře, se kterou se setkávali v učebnicích či vysokoškolských skriptech, dokonalé účetní programy, které na povel poskytují tiskové sestavy přesně v té struktuře, jakou si auditori představují, účetní či vedoucí účetní dokonale proškolenou v českých i mezinárodních účetních předpisech atd.

Místo toho se setkávají s nedokonalými tiskovými výstupy, s účetními programy, které jsou zastaralé, neobsahují všechny moduly a neumožňující získávat historická data, a s účetními, kteří jsou někdy přetížení tak, že poslední školení absolvovali před třemi či více lety.

Krom toho, ani po několikaletém auditu nemohou auditori rozumět podnikání v takové hloubce, jak mu rozumějí ti, kteří ve firmě, jejíž závěrka je ověřována, pracují.

Na druhé straně finanční ředitelé, účetní a vedoucí účetní očekávají, že auditor jim nejen stoprocentně projde celé účetnictví, ale že jim také poradí a pomůže. Místo toho přichází unavený auditor či auditorský tým, který se skládá většinou z osob mladších, než



je nejmladší pracovníce finančního útvaru. „Probaha, co nám tihle mohou poradit, myslí si vedoucí účetní“. Krom toho se podívali jenom na některé faktury a některé doklady je vůbec nezajímaly.

Obě strany tak prožívají zklamání, které pramení právě z těchto nenaplněných očekáváníí.

Takže pro finanční ředitele a účetní: Auditem se rozumí samozřejmě ověřování účetních závěrek dle právní definice zákona o auditorech, ale hlavním cílem auditu je dle mezinárodních standardů „umožnit auditorovi vyjádřit názor, zda je účetní závěrka sestavena ve všech významných ohledech v souladu s používaným rámcem účetního výkaznictví“. Audit by potom měl poskytnout přiměřenou jistotu, že účetní závěrka jako celek neobsahuje významné nesprávnosti. Z termínu přiměřené jistoty vyplývá, že auditor neprovádí (jak se někdy veřejnost domnívá) stoprocentní kontrolu všech operací a dokladů, které byly ve firmě v ověřovaném období provedeny a zaúčtovány. Tyto kontroly jsou prováděny výběrovým způsobem, nelze tedy očekávat, že auditor musí nutně objevit všechny nesprávnosti. Je ale odpovědností (a také rizikem auditora) provést výběrové kontroly takovým způsobem, aby maximálně eliminoval riziko toho, že významné nesprávnosti zůstanou nezjištěny.

To, že audit provádějí mnohdy mladší lidé, nemusí být vůbec na škodu. Vždyť právě jejich pohled odhaluje mnohdy nesprávnosti, které se nikoliv úmyslně, ale z důvodu „provozní slepoty“ vyskytují v účetních závěrkách firem.

A aby to bylo vyrovnané, pro auditory a auditorské týmy: Ne vždy je účetní praxe v úplném souladu s účetní teorií. Finanční útvary a účtárny ve své práci prostě následují vlastní podnikání firmy a snaží se ho

k diskuzi

zachytit takovým způsobem, aby to vyhovovalo nejen obecným předpisům českým či mezinárodním, ale také vnitřním předpisům především podnikatelské skupiny. Účetní teorie se sice neustále vyvíjí, ale je vždy ve zpoždění za vývojem způsobu podnikání a za novými podnikatelskými oblastmi. Auditóři by toto měli respektovat a zkušení auditóři tak činí a berou každé setkání s novou konkrétní účetní praxí jako obohacení vlastních zkušeností.

Konflikty v očekáváních na obou stranách mohou vzniknout kdykoliv a také vznikají, protože audit jako každá kontrolní práce je prací potenciálně konfliktní. Zkušení auditóři na straně jedné a zkušení finanční ředitelé a vedoucí účetní na straně druhé však vědí, že audit je mimo všechny standardy a zákonné předpisy také příležitostí setkat se s nezávislým pohledem druhé strany a získat tak nové zkušenosti pro vlastní práci a profesi.

Radomír Stružinský
auditor č. opr. 1373



Co najdete v e-příloze č. 10/2013

Přístup k e-příloze Auditor

E-příloha Auditor vychází souběžně s tištěným časopisem Auditor v elektronické podobě. Pro auditory je ke stažení v uzavřené části webových stránek Komory auditorů www.kacr.cz, kam se lze dostat pod přihlašovací jménem a heslem.

Auditóři také mohou požádat o zaslání e-přílohy e-mailem na: kolouchova@kacr.cz. Předplatitelům je e-příloha zasílána e-mailem.

Aktuality

Přezkoumání hospodaření za rok 2013 – poměrové ukazatele podle ustanovení § 10 odst. 4 písm. B) zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí

Téma čísla – Rekodifikace

V této rubrice e-přílohy si můžete přečíst přetisky článků zabývajících se rekodifikací.

- Zjednodušení tvorby opravných položek k nepromlčeným pohledávkám
- Úleva pro podnikatele – pohledávky od roku 2014
- Konečně jasno v otázce počátku běhu promlčecí doby u pohledávek bez sjednané splatnosti
- Jak zamezit případnému zmatku kolem nové právní úpravy
- Nezbytná revize smluv o výkonu funkce
- Nové postavení statutárních orgánů – evoluce, nebo revoluce?
- Možná trochu zbytečné připomenutí
- Riskantní postavení členů statutárních (a jiných) orgánů podle

zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)

- Rekodifikace vrátí pochybnosti o souběhu funkcí
- Anonymní akcionářská struktura akciové společnosti po 1. 1. 2014

Zaznamenali jsme

- Přiznání k DPH se bude od ledna podávat pouze elektronicky
- Vatikán požádal poradenskou firmu EY o kontrolu financí
- Brusel pátrá, kam oteklo 100 milionů z Hospodářské komory

-VeL-