ELEKTRONICKÝ NEWSLETTER MĚSÍČNÍKŮ MODERNÍ ŘÍZENÍ A PRÁVNÍ RÁDCE

FINANČNÍ MANAŽER

17. 12. 2004 ČÍSLO 23

# Oblast hmotných aktiv z pohledu IFRS

Vliv International Financial Reporting Standards (dále jen IFRS), v překladu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, se v účetnictví vedeném podle českých účetních předpisů neustále zvyšuje. Protože oblast dlouhodobého hmotného majetku tvoří v řadě účetních jednotek jednu z nejvýznamnějších součástí aktiv, rádi bychom v následujícím textu předložili alespoň základní charakteristiku toho, jakým způsobem je tato oblast řešena v IFRS.

Mezi těmito standardy je pro oblast hmotných aktiv rozhodující především standard č. 16, který obsahuje problematiku vykazování pozemků, budov a zařízení, na kterou se v tomto příspěvku zaměříme. V našem výkladu se naopak nebudeme blíže zabývat dalším důležitým standardem č. 17, který řeší problematiku leasingů, je však třeba vědět, že tato specifická problematika je v rámci IFRS řešena samostatně právě v uvedeném standardu. Další specifická problematika se týká investicí do nemovitostí, jíž se zabývá opět samostatný standard č. 40.

Samotný standard č. 16 byl poprvé přijat v roce 1983 a v průběhu následujících let byl několikrát novelizován. Poslední novela byla přijata v prosinci roku 2003 a je platná od roku 2005. Jeho obsahem je seznámení s přístupem k účtování pozemků, budov a zařízení a přitom se zaměřuje především na problematiku časového uznání aktiv, stanovení jejich účetních hodnot a dále také odpisů.

Při definici těchto aktiv je třeba nejprve vycházet ze základního znění koncepčního rámce. Podle toho jsou aktivy takové pozemky, budovy a zařízení, u nichž je pravděpodobné, že budoucí ekonomický prospěch s nimi spojený poplyne do společnosti, a dále za podmínky, že jejich pořizovací cenu lze spolehlivě určit.

Tuto obecnou definici dále standard č. 16 rozvádí. Musí se totiž současně jednat o taková hmotná aktiva, která podnik drží z důvodu používání ve výrobě nebo zásobování zbožím nebo službami, pro pronájem jiným nebo k administrativním účelům, a další podmínkou je potom očekávané využití těchto aktiv během více než jednoho období. Aby bylo možné vyhodnotit tato kritéria pozitivně (tj. aktiva uznat), musí mít společnost přiměřenou jistotu, že ekonomické užitky plynoucí z aktiva opravdu bude moci využít. Takovou jistotu obvykle získá až tehdy, pokud byla na společnost již přenesena rizika a prospěch z hodnoceného aktiva.

Podobně jako nyní už i české účetní předpisy ani tento standard nestanoví žádnou hodnotu, od jejíž výše by vznikala povinnost pohlížet na náklady na pořízení těchto položek jako na aktivum, rozhodnutí záleží na společnosti. V českých předpisech jsou položky považované za dlouhodobý hmotný majetek vyjmenovány s tím, že u samostatných movitých věcí musí být jejich předpokládaná doba použitelnosti delší než jeden rok, u ostatních položek toto omezení není. Přestože definice hmotných aktiv podle IFRS není tak konkrétní jako v českých účetních předpisech, vyjadřuje přímo podstatu těchto hmotných aktiv.

Ve standardu je jako specifické záležitosti věnována pozornost náhradním dílům. Tyto bývají většinou evidovány jako zásoby podobně jako v českých účetních předpisech. Jestliže se však jedná o významné náhradní díly, u nichž se reálně očekává využití po více než jedno období, potom se na ně pohlíží stejně jako na pozemky, budovy a zařízení. Pokud jsou náhradní díly pořízeny ve vztahu ke konkrétní položce hmotných aktiv a není možné je použít jinak, potom by měly být odepsány za dobu, která nepřesahuje dobu použitelnosti aktiva, ke kterému náleží.

Z hlediska ocenění pořizovaných hmotných aktiv standard podobně jako české účetní předpisy vychází z ocenění pořizovací cenou u nakoupených aktiv. Výčet složek, které do této ceny vstupují, jsou ve formě příkladů ve standardu uvedeny také a svou podstatou se od přístupu v českém účetnictví neliší. Jde o cenu pořízení (poníženou o veškeré přijaté obchodní slevy a rabaty, obsahuje případné clo a nevratné daně), o náklady na přípravu místa, instalaci a montáž, dopravné, manipulaci, odborné poradenství (znalci, architekti, inženýři). Mimo to do pořizovací ceny podle standardu patří i odhadnuté náklady na demontáž a přemístění aktiva. Naopak se jako součást pořizovací ceny nepovažují náklady vzniklé v souvislosti s podnikáním v nové lokalitě, náklady spojené s otevřením nového zařízení, náklady na zavedení nového výrobku, administrativní a jiné všeobecné režijní náklady. Správní a ostatní všeobecné režijní náklady jsou součástí pořizovací ceny jen tehdy, mohou-li být přímo vztaženy k pořízení konkrétního aktiva nebo ho uvádějí do provozu. Stejný přístup je i k nákladům na záběh a jiným předvýrobním nákladům, které jsou aktivovány pouze v případě, že jsou nezbytné pro uvedení aktiva do provozu.

*(Pokračování na stránce 2)*

## ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

**• Částka 213, rozeslaná 14. 12. 2004**

627. Zákon o evropské společnosti

629. Zákon o zajištění právní pomoci v přeshraničních sporech v rámci EU

**• Částka 211, rozeslaná 10. 12. 2004**

622. Nařízení vlády o poskytování příplatku k důchodu ke zmírnění některých křivd způsobených komunistickým režimem v oblasti sociální

624. Sdělení Ministerstva práce a sociálních věcí o vyhlášení průměrné mzdy v národním hospodářství za 1. až 3. čtvrtletí 2004 pro účely odvodu do státního rozpočtu podle zákona o zaměstnanosti

**• Částka 209, rozeslaná 8. 12. 2004**

616. Nařízení vlády o použití prostředků Státního fondu rozvoje bydlení formou úvěru na úhradu části nákladů spojených s výstavbou nebo pořízením bytu některými osobami mladšími 36 let

617. Vyhláška, kterou se mění vyhláška č. 484/2000 Sb., kterou se stanoví paušální sazby výše odměny za zastupování účastníka advokátem nebo notářem při rozhodování o náhradě nákladů v občanském soudním řízení a kterou se mění vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, a ruší se vyhláška č. 110/2004 Sb, kterou se mění vyhláška č. 484/2000 Sb., kterou se stanoví paušální sazby výše odměny za zastupování účastníka advokátem nebo notářem při rozhodování o náhradě nákladů v občanském soudním řízení a kterou se mění vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, ve znění vyhlášky č. 49/2001 Sb.

618. Vyhláška, kterou se mění vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů

**• Částka 208, rozeslaná 8. 12. 2004**

612. Nařízení vlády, kterým se stanoví lhůty pro výměnu občanských průkazů bez strojově čitelných údajů

613. Vyhláška o základních sazbách stravného v cizí měně pro rok 2005

Newsletter Finanční manažer vydává společnost Economia, a.s., ve spolupráci s auditorskou a poradenskou firmou

***Fučík & partneři***

***auditoři, daňoví poradci***

***www.fucik.cz***

Chcete-li se přihlásit k odběru newsletteru Finanční manažer, napište na adresu pdf.financnimanazer@economia.cz.

*(Pokračování ze stránky 1)*

Přístup k aktivaci úroků do pořizovací ceny je stejný jako v českých předpisech. Tato otázka je řešena ve standardu č. 23 Výpůjční náklady. Společnost se může rozhodnout, zda bude úroky z úvěrů na pořízení hmotných aktiv zahrnovat do pořizovací ceny, nebo je považovat za náklad. Podobně jako je tomu u nakoupených aktiv, je stanoven přístup k ocenění aktiv vytvořených vlastní činností.

Stejně jako české účetní předpisy i standard se zabývá problematikou následných nákladů na aktivum. V souladu se standardem vstupují další náklady vzniklé v budoucnosti do ocenění hmotných aktiv, ovšem pouze za předpokladu, že tyto náklady podniku přinesou budoucí ekonomické užitky, které budou vyšší ve srovnání s užitkem původně odhadovaným.

V opačném případě by měly být tyto náklady účtovány do hospodářského výsledku. Například výdaje na opravy a údržbu vynaložené s cílem obnovit nebo udržet budoucí ekonomické užitky, které však byly již odhadovány při uznání souvisejícího aktiva, by měly být účtovány do nákladů. Ani v těchto případech standard neudává podobně jako u prvotních aktiv žádnou minimální hranici pro ocenění vzniklých nákladů jako hmotného aktiva, pokud jsou takto uznány.

Standard se dále věnuje další samostatné problematice, kterou je sledování správného ocenění hmotných aktiv v dalších letech. V tomto smyslu jsou standardem uvedeny dva základní přístupy. Prvním z nich je model ocenění pořizovacími historickými cenami sníženými o zaúčtované oprávky a kumulované ztráty ze snížení hodnoty. Druhý přístup je přístupem alternativním a je založen na tom, že hmotná aktiva jsou vykazována v reálné hodnotě k datu přecenění opět po snížení o následné oprávky a následné kumulované ztráty ze snížení hodnoty. Jako reálná hodnota přitom bývá většinou použita tržní cena, jejíž výše bývá stanovena znalcem. V případě tohoto přístupu je však třeba sledovat pohyby reálné hodnoty v čase a v případě jejího odklonu o účetní hodnoty je třeba provést nové přecenění.

Velmi důležitá je skutečnost, že pokud se podnik rozhodne uplatňovat přístup přecenění, potom pokud přecení jednotlivé hmotné aktivum, musí současně přecenit i celou tzv. třídu aktiv, do níž je aktivum zahrnuto. Třídou se zde rozumí skupina aktiv stejného charakteru. Jako příklad je možné uvést stroje, letadla, budovy, nábytek apod. V důsledku přecenění může být účetní hodnota hmotného aktiva jak snížena, tak zvýšena. Pokud dojde v důsledku přecenění ke snížení účetní hodnoty, je tento úbytek účtován jako náklad. Jestliže však v dřívějších obdobích došlo u tohoto konkrétního hmotného aktiva v důsledku přecenění ke zvýšení účetní hodnoty, potom se následné její snížení neúčtuje jako náklad, ale do vlastního kapitálu, a to až do výše v předchozích obdobích zaúčtovaného zvýšení hodnoty z tohoto aktiva, které bylo zaúčtováno do vlastního kapitálu.

O zvýšení účetní hodnoty aktiva se totiž neúčtuje do výnosů, ale do vlastního kapitálu jako o přírůstku z přecenění. Naopak může být i v tomto případě účtováno do výnosů, ovšem pouze tehdy, pokud u stejného konkrétního hmotného aktiva bylo v dřívějších obdobích původně účtováno o snížení hodnoty do nákladů, a to až do výše tohoto snížení v dřívějších obdobích zaúčtovaného v nákladech.

V souvislosti s oceněním majetku bychom rádi upozornili ještě na další samostatnou problematiku, která je řešena ve standardu č. 36 Snížení hodnoty aktiv. Podstata problému je v tom, že podnik by měl účetní hodnotu hmotného aktiva porovnávat s tzv. zpětně získatelnou částkou (viz definice níže). V případě, že účetní hodnota je nižší, je třeba zachytit ztrátu ze snížení hodnoty ve výsledovce.

Pokud však společnost aplikuje model ocenění v následujících letech založený na přecenění na reálnou hodnotu, a v důsledku toho bylo u konkrétního aktiva účtováno do vlastního kapitálu ve formě přírůstku z přecenění, je ztráta ze snížení hodnoty účtována proti jakémukoli tomuto přírůstku.

Další důležitou oblastí standardu je oblast odepisování. Standard v podstatě rozlišuje tři základní přístupové metody k odpisům hmotných aktiv. Jedná se o metodu rovnoměrného odepisování (konstantní účtování odpisů v průběhu doby použitelnosti aktiva), dále o metodu zmenšujícího se základu (degresivní způsob účtování odpisů) a dále o metodu výkonovou (je založena na odhadu objemu produkce, který může být aktivem v průběhu doby použitelnosti vyprodukován). Volba konkrétní metody odepisování je v kompetenci účetní jednotky, přitom by však způsob odepisování měl vždy vycházet z toho, jakým způsobem jsou realizovány ekonomické užitky plynoucí z konkrétního aktiva.

Dobou použitelnosti se rozumí buď období, v průběhu kterého se očekává, že aktivum bude společností využíváno, nebo očekávaný objem produkce, které budou v důsledku využití aktiva získány.

Protože pozemky mají neomezenou životnost, nejsou podle standardu odepisovány.

Většinou bývá odpis účtován jako náklad, ale například v situaci, kdy je konkrétní aktivum využíváno v souvislosti s výrobou jiného aktiva, vstupuje tento odpis do účetní hodnoty vytvářeného aktiva.

V průběhu využívání aktiva by mělo být vyhodnocováno, zda je zvolená odpisová metoda včetně odpisových sazeb nastavena správně. V případě změny odhadované doby použitelnosti nebo změny v odpisové metodě by mělo být aplikováno znění standardu č. 8 – Čistý zisk nebo ztráta za období, zásadní chyby a změny v účetních pravidlech. V takovém případě by mělo dojít k proúčtování dopadu změny v odhadu s tím, že by však nedošlo zpětně k úpravě účetních výkazů předchozích období, ale k promítnutí do běžného a následujících období.

Jako zásadní v oblasti odpisů je třeba dále považovat tzv. komponentní přístup. Ten je založen na tom, že jednotlivé složky majetku se odepisují samostatně v těch případech, kdy mají tyto složky individuálně různou dobu životnosti. Tento přístup má svůj důsledek v tom, že v IFRS nedochází k uznání rezervy na opravy hmotného majetku. Potřeba její existence totiž bývá interpretována jako výsledek nesprávně nastavených odpisových sazeb vlastního hmotného aktiva. K vyřazení hmotných aktiv by mělo dojít, jsou-li tato aktiva trvale vyloučena z užívání a neočekávají se žádné budoucí ekonomické užitky z jejich prodeje.

Standard dále uvádí poměrně rozsáhlé požadavky na zveřejnění informací z oblasti pozemků, budov a zařízení. Jako příklad lze uvést např. oceňovací bázi, použité účetní metody, doby použitelnosti a odpisové sazby, přírůstky a úbytky majetku, odpisy, informace o zastaveném majetku, účetní politice pro odhady nákladů na obnovu hmotného majetku, částce výdajů na pozemky, budovy a zařízení nezařazené do používání, informace o přecenění na reálnou hodnotu, je-li tento způsob využíván, hrubé účetní hodnotě plně odepsaného hmotného majetku, který je ještě používán, účetní hodnotě pozemků, budov a zařízení, které jsou vyřazeny z užívání a drženy pro prodej aj.

Na závěr uvádíme některé důležité pojmy, s nimiž standard pracuje (včetně ostatních IFRS) a které je třeba znát pro pochopení podstaty řady operací:

1. Účetní hodnota (Carrying Amount) – čistá rozvahová hodnota aktiva po odečtení oprávek a ztrát dosažených ze snížení hodnoty.
2. Pořizovací cena (Cost) – peněžní částka nebo zaplacené peněžní ekvivalenty nebo reálná hodnota ostatních protihodnot souvisejících s nabytím aktiva v době jeho pořízení nebo výstavby.
3. Odpisová základna (Depreciable Amount) – pořizovací cena nebo jiná částka zastupující tuto cenu v rozvaze po snížení o zbytkovou hodnotu.
4. Zbytková hodnota (Residual Value) – částka, jejíž získání společnost předpokládá za aktivum na konci doby jeho použitelnosti po odečtení předpokládaných nákladů spojených s vyřazením.
5. Reálná hodnota (Fair Value) – částka, za kterou může být aktivum směněno nebo závazek uhrazen mezi znalými, ochotnými stranami, při transakcích za obvyklých podmínek.
6. Zpětně získatelná částka (Recoverable Amount) – je buď čistá prodejní cena, nebo hodnota z užití, a to ta, která je vyšší.
7. Hodnota z užití (Entity-specific Value) – je to současná hodnota peněžních toků, o nichž společnost předpokládá, že budou získány z pokračujícího užívání aktiva a jeho vyřazení na konci doby jeho životnosti nebo vzniknou vypořádáním závazku.
8. Ztráta ze snížení hodnoty (Impairment Loss) – je částka, o kterou účetní hodnota převyšuje zpětně získatelnou částku.

Doufáme, že se nám podařilo objasnit alespoň základní přístup k oblasti hmotného majetku z pohledu IFRS.

Ing. Milan Kolář
kolar@fucik.cz

# Novela obchodního zákoníku zákonem č. 554/2004 Sb.

Především si dovoluji vyjádřit politování nad způsobem legislativního vyjádření změn, o nichž pojednám níže, neboť výklad novelizovaných ustanovení přinese mnoho těžkostí.

Novela zapracovává do obchodního zákoníku právní úpravu z evropských směrnic. „Pouhý" překlad cizího textu bez respektování české právní terminologie a tradice pak následně působí výkladové obtíže. Nová právní úprava se dotýká zejména prokury a zmocnění v případě smrti podnikatele, převodu a nájmu podniku nebo jeho části a úroků z prodlení.

## § 14 – prokura

Dosavadní ustanovení upravující prokuru je doplněno o odst. 7, který upravuje platnost prokury po smrti podnikatele a oprávnění prokuristy činit úkony jménem podnikatele.

Z odst. 7 vyplývá, že **smrtí podnikatele prokura nezaniká, ledaže by podnikatel stanovil, že má trvat pouze za jeho života**.

Spojení slov „smrtí podnikatele" je zvoleno velmi nešťastně, neboť podnikatelem je jistě myšlena jak právnická, tak i fyzická osoba, ale toto slovní spojení ve vztahu k podnikateli – právnické osobě je zavádějící.

Z odst. 7 dále vyplývá, že **po smrti podnikatele může prokurista činit jen úkony v rámci obvyklého hospodaření**. Obchodní zákoník však pojem „obvyklé hospodaření" nezná. Tento pojem je upraven jen v hospodářském zákoníku, avšak tento právní předpis platí pouze na vztahy, které vznikly před 1. lednem 1992. Domnívám se však, že výklad pojmu „obvyklé hospodaření", resp. o jaké úkony jde, nebude činit vážnější obtíže.

Z odst. 7 dále vyplývá, že **prokurista je povinen podat návrh na zápis tohoto omezení prokury do obchodního rejstříku**.

Protože omezení je již stanoveno zákonem (podnikatel může činit jen úkony ... viz shora), je otázka, jaký smysl má zápis této skutečnosti do obchodního rejstříku?

V každém případě je podle tohoto ustanovení prokurista, jehož prokura nebyla omezena jen na dobu života podnikatele, povinen neprodleně po smrti podnikatele podat návrh na zápis omezení činit pouze úkony v rámci obvyklého hospodaření, do obchodního rejstříku.

Z odst. 7 konečně vyplývá, že **úkony mimo obvyklé hospodaření může prokurista činit jen se souhlasem dědiců a soudu**.

Zákon pro souhlas dědiců a soudu nepředepisuje písemnou formu. Lze však jen doporučit, aby prokurista vždy vyžadoval udělení souhlasu v písemné formě. Pokud pak bude souhlas vyslovovat soud, pak tomu nepochybně vždy bude písemně (zřejmě usnesením), neboť si lze jen těžko představit, že by soud dal svůj souhlas ústně nebo konkludentně.

## § 15 – zákonné zmocnění

Platí a z odst. 1 § 15 vyplývá, že ten, kdo byl pověřen určitou činností při provozování podniku, je zmocněn ke všem úkonům, k nimž při této činnosti obvykle dochází. Jde vlastně o zmocnění ze zákona a trvá po dobu, po kterou byl „ten někdo" pověřen určitou činností.

Dosavadní ust. § 15 je ale nově doplněno o odst. 3, z něhož vyplývá, že **zmocnění podle odst. 1 nezaniká smrtí podnikatele, pokud podnikatel nestanovil, že má trvat pouze za jeho života. Dále je upraveno, stejně jako shora u prokury – viz shora, jaké úkony je zmocněnec oprávněn po smrti podnikatele činit a jaké může činit jen se souhlasem soudu a dědiců**.

Novela se tak najednou v novém odst. 3 „tváří" tak, jako by snad ten, kdo je pověřen určitou činností, musel mít k úkonům, které v té souvislosti činí, zvláštní plnou moc. To ale z odst. 1 nevyplývá, a proto je nejasné, co je odst. 3 vůbec myšleno a stanoveno.

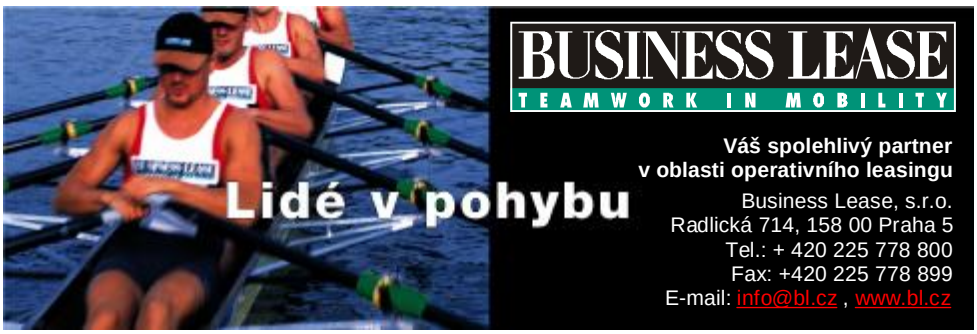
## § 67a – dosud s „názvem" převody a nájem podniku nebo jeho částí

Dosavadní ust. § 67a upravovalo poměrně podrobně v pěti odstavcích postup při převodech nájmech podniku nebo jejich částí (dále jen převod podniku) a zejména stanovilo, která ustanovení o fúzi se na převody a nájmy podniku nebo jeho části, použijí.

Novela především vypustila „název", dosavadní text zrušila a nahradila jej ustanovením o jediném odstavci.

**Podle nové právní úpravy se použijí přiměřeně ustanovení obchodního zákoníku o**

*(Pokračování na stránce 4)*




KRÁTCE

## Limit pro vedení účetnictví

Dne 9. prosince 2004 schválil Senát novelu zákona o daních z příjmů, která současně mění i zákon o účetnictví v tom smyslu, že zvyšuje limit pro povinnost vedení účetnictví, a to z obratu 6 milionů korun ročně na 15 milionů korun. Aby uvedená změna vstoupila v platnost, musí schválenou novelu podepsat prezident republiky. Novela ZDP by měla ještě letos vyjít ve Sbírce zákonů.

## Euro je přeceněné

Euro, které v nedávné době zaznamenalo historický rekord proti americkému dolaru (1,347 dolaru za euro), je přeceněné. Kurz eura k dolaru o více než čtvrtinu převyšuje tzv. spravedlivou hodnotu, k níž by se měl kurz měny v průběhu času přibližovat. Spravedlivou hodnotu měny, k jejímuž výpočtu analytikům slouží matematické modely využívající proměnné jako rozdíl v ekonomickém růstu, úrokových mírách, inflaci, produktivitě práce či investicích, používají jako orientační bod společnosti, které se potřebují zajistit proti nepříznivým dlouhodobým změnám měnového kurzu.

Dlouhodobá spravedlivá hodnota eura se odhaduje na 1,08 až 1,20 dolaru za euro. Experti sice uznávají, že kurz eura je vysoký, nicméně připouštějí, že má stále prostor pro další růst. Kurz eura je v současné době sice o 17 % nad spravedlivou hodnotou, ale např. v září 2000 byl o 27 % pod tímto bodem.

## Slovákům se daří

Slovenská ekonomika stále rychle roste, i když ve třetím čtvrtletí mírně zpomalila tempo růstu. Podle statistického úřadu se HDP zvýšil meziročně o 5,3 %, zatímco ve druhém čtvrtletí stoupl o 5,5 %. Tyto výsledky jsou o poznání lepší než růst české ekonomiky, který i přes nejvyšší dosaženou hodnotu růstu od roku 2000 dosáhl ve druhém čtvrtletí 4,1% růstu HDP, ve třetím pak 3,8%.

## Počet podnikatelů se snížil

Počet OSVČ, mezi něž se počítají podnikatelé, soukromí lékaři, umělci či zemědělci, letos klesl do konce listopadu o 46 tisíc na 953 tisíc. Ekonomové pokles přisuzují spíše ukončením tzv. mrtvých živností, zástupci podnikatelů naopak vidí příčinu ve ztížení podmínek k podnikání, jako je např. zavedení minimální daně.

## Strach z levného textilu

EU vyzvala Čínu, aby od ledna příštího roku omezila vývoz textilu. Unie totiž v souladu s požadavky Světové obchodní organizace (WTO) přestane uplatňovat dovozní kvóty a oprávněně se obává, že její trh zaplaví levné čínské zboží. Čína loni vyrobila asi 17 % celosvětové produkce oděvů a textilu. WTO předpovídá, že tento podíl se bude po odstranění obchodních bariér zvyšovat.

*(Pokračování ze stránky 3)*

**fúzi nebo rozdělení na dispozice s podnikem nebo se jměním společnosti nebo jeho části, která je obdobná fúzi nebo rozdělení, ale neruší se přitom společnost, s jejímž podnikem, částí podniku, jměním či částí jmění se disponuje.**

Právní úprava se tedy nově vztahuje i na dispozice se jměním společnosti (nikoli jen s podnikem), která je obdobná fúzi nebo rozdělení.

Problém vyvolává pojem „dispozice“, neboť náš právní řád tento pojem nedefinuje. Proto není zřejmé a jednoznačné, zda se ust. § 67a vztahuje jen na úkony, na základě kterých dochází ke změně vlastníka, nebo např. i na úkony, při nichž dochází k dispozici s podnikem nebo se jměním společnosti bez změny vlastníka, jako je tomu např. při zřízení zástavního práva.

Nová právní úprava je složitější i proto, že již neupravuje, jako tomu bylo dosud, která konkrétní ustanovení o fúzi se na dispozice s podnikem použijí.

Protože je tato úprava kogentní, smlouva, na jejímž základě by se dispozice realizovala a která by toto ustanovení zákona nerespektovala, by byla absolutně neplatná, tedy nebylo by možno tento nedostatek dodatečně zhojit. Toto ustanovení je třeba proto respektovat a zřejmě teprve praxe a případně judikatura na uvedené otázky odpoví.

### § 369a – doplňující úpravu a výši úroků z prodlení

Jde o nové ustanovení rozšiřující právní úpravu vzniku práva věřitele na úrok z prodlení v případě prodlení dlužníka, které však opět přináší mnoho nejasností.

Především je nutno uvést, že se tato úprava bude vztahovat až na právní vztahy založené smlouvami uzavřenými po 1. lednu 2005. Vzhledem k tomu, že nová právní úprava je velmi rozporuplná a protismyslná, často v nesouladu s dosavadní právní úpravou úroků z prodlení, nedovoluji si vůbec ji rozebírat, doufajíc, že v krátké době parlament přijme její „technickou“ novelu či do té doby „vyjde“ na pomoc podnikatelům jakýsi metodický návod.

Jen pro ilustraci uvádím příkladmo několik nejasností a nedůsledností legislativců:

• V odst. 1 je uvedeno, že „... věřiteli vzniká právo na úrok z prodlení stanovený předpisy práva občanského dnem následujícím po dni splatnosti, nebo po uplynutí lhůty k placení …“

V českém právním řádu je ale termín „splatnost“ totožný s pojmem „lhůta k placení“. Jde o dvě různé lhůty, či nikoli?

• Odst. 2 určuje okamžik vzniku práva věřitele na úrok z prodlení, nebyla-li splatnost sjednána ve smlouvě. V takovém případě právo na úrok z prodlení vznikne, „aniž je zapotřebí výzvy k plnění“. Ale hned pod písmenem a) odst. 2 se dále uvádí, že právo vznikne „uplynutím 30 dnů ode dne kdy dlužník obdržel fakturu nebo … žádost o zaplacení“. Tedy právo vznikne, aniž by bylo třeba výzvy k zaplacení, ale počátek lhůty je určen dnem, kdy dlužník obdržel fakturu nebo jinou obdobnou žádost. A co jiného je faktura, než výzva k plnění, resp. zaplacení?

Tak bych mohla procházet celé toto nové ustanovení, aniž bychom se dobrali jednoznačného výkladu. Dokonce myslím, že čím dále bych postupovala a rozebírala další odstavce tohoto paragrafu, kterých je celkem pět, tím by to bylo těžší.

Nakonec si dovolím uvést jako legislativní perličku – či perlu – ust. § 263, který obsahuje výčet kogentních ustanovení obch. zákoníku a mezi nimi i ust. § 369a odst. 4 až 7. Přitom ust. § 369a má pouze pět odstavců!!

Závěrem jen stručně uvádím, že došlo též ke změně v právní úpravě **smlouvy o běžném účtu a o vkladovém účtu**, podle které nyní může s účtem nakládat, založit jej i zrušit i jiná osoba než majitel účtu, a to na základě plné moci, podpis na ní musí být úředně ověřen, to není třeba, je-li plná moc udělena před bankou. Tedy již není, jako tomu bylo dosud, zapotřebí udělení plné moci ve formě notářského zápisu.

V ostatních případech změn jde o drobné změny bez velkého dopadu na dosavadní praxi a zkušenosti.

Musíme všichni doufat, že výkladové obtíže odstraní (snad) „další“ technická novela, neboť v případě, že by je měla odstranit rozhodovací praxe soudů (judikatura), na svá pochybení by kvůli nedůslednosti zákonodárců bez svého zavinění mohlo doplatit mnoho podnikatelů.

JUDr. Olga Preclíková, advokátka
o.preclikova@advokatipraha.cz

## OTÁZKY A ODPOVĚDI K DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY

• ***Je dopravné uvedené na faktuře společně se zbožím, ale extra částkou, součástí pořizovací ceny zboží podle § 36/3 a § 36/4?***

Ano, takto fakturované dopravné je součástí pořizovací ceny zboží.

• ***Ze zahraničí nakupuji pojišťovací službu. Musím ji uvádět do daňového přiznání?***

Pojišťovací služba nakoupená v zahraničí se do přiznání neuvádí.

Ing. Ivan Fučík ve spolupráci s pracovníky MF, ff@fucik.cz

MODERNÍ ŘÍZENÍ a PRÁVNÍ RÁDCE
Vyžádejte si výtisk na ukázku či předplatné na
predplatne@economia.cz nebo na bezplatné tel. lince 800 110 022.

## Základní sazby stravného v cizí měně pro rok 2005

Vyhláškou číslo 613 se zrušuje dosavadní vyhláška číslo 435/2003 Sb., o základních sazbách stravného v cizí měně pro rok 2004. Tato vyhláška nabude účinnosti dnem 1. ledna 2005. Níže jsou uvedeny základní sazby stravného, u kterých došlo ve srovnání s dosavadní vyhláškou ke změnám.

| země | měna | základní sazby stravného |
|---|---|---|
| Albánie | EUR | 35 |
| Argentina | USD | 45 |
| Austrálie | USD | 45 |
| Burkina Faso | USD | 45 |
| Gruzie | USD | 40 |
| Guatemala | USD | 40 |
| Irák | USD | 45 |
| Írán | USD | 45 |
| Jordánsko | USD | 45 |
| Kanada | USD | 45 |
| Komory | USD | 50 |
| Kuba | USD | 40 |
| Laos | USD | 40 |
| Maroko | USD | 40 |
| Mexiko | USD | 45 |
| Pobřeží slonoviny | USD | 45 |
| Rusko | USD | 50 |
| Sierra Leone | USD | 45 |
| Slovinsko | EUR | 35 |
| Srbsko a Černá Hora | EUR | 35 |
| Středoafrická republika | USD | 35 |
| Svatý Vincenc a Grenadiny | USD | 40 |
| Tádžikistán | USD | 45 |
| Togo | USD | 45 |
| Turkmenistán | USD | 45 |
| Zambie | USD | 40 |

Následující země byly z vyhlášky č. 613/2004 vyňaty:

| země | měna | základní sazby stravného |
|---|---|---|
| Hongkong | USD | 55 |
| Macao | USD | 55 |

FINANČNÍ MANAŽER - PDF servis vydavatelství ECONOMIA a auditorské firmy FUČÍK & partneři, s.r.o. Registrován pod ISSN 1214-9799. Kontakt: http://www.fucik.cz; ff@fucik.cz , A. Staška 32, 146 20 Praha 4, tel. 222 135 420, fax 241 445 865. Vychází jednou za 14 dní. Redakce: On-line divize odborného tisku, Economia, a.s., Dobrovského 25, 170 55 Praha 7. Michal Tuhá ček, šéfredaktor, tel.: 233 073 159, fax: 233 072 012, michal.tuhacek@economia.cz , Marie Zemanová, redaktorka, tel. 233 071 409, marie.zemanova@economia.cz , Lukáš Zíta, manažer inzerce, tel.: 233 071 781, lukas.zita@economia.cz , Renata Němcová, sekretariát, tel.: 233 071 471, fax: 233 072 015, renata.nemcova@economia.cz. PŘIHLÁŠENÍ-ODHLÁŠENÍ PDF SERVISU: pdf.financnimanazer@economia.cz. © Všechna práva vyhrazena. Bez předchozího písemného souhlasu Economia, a.s., je zakázána jakákoli další publikace, přetištění nebo distribuce (tištěnou i elektr. formou) jakéhokoli materiálu nebo části materiálu zveřejněného v tomto PDF servisu.