

# VKLAD PODNIKU DO ZÁKLADNÍHO KAPITÁLU SPOLEČNOSTI A OSVOBOZENÍ OD DANĚ Z PŘEVODU NEMOVITOSTI

MICHAELA MOŽDIÁKOVÁ

Právnická fakulta Masarykovy univerzity, Česká republika

## **Abstrakt v rodném jazyce**

Příspěvek je zaměřen na problematiku osvobození od daně z převodu nemovitostí dle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, tedy na situace, kdy je podle obchodního zákoníku do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva vkládána nemovitost. Důraz je kladen zejména na případy, kdy je do základního kapitálu vkládán podnik, jehož součástí je nemovitost.

## **Klíčová slova v rodném jazyce**

Osvobození od daně, nemovitost, podnik, vklad do základního kapitálu.

## **Abstract**

The paper is focused on the issue of exemption from the Real Estate Transfer Tax in accordance with Act no. 357/1992 Coll. of Inheritance Tax, Gift Tax and Real Estate Transfer Tax Act, as amended by the subsequent laws, i.e. on affairs, when the real estate is invested into the registered capital of a business company or co-operative according to the Commercial Code. Emphasis is particularly laid on cases, when an enterprise with real estate is invested into the registered capital.

## **Key words**

Tax exemption, Real estate, enterprise, investment contribution into the registered capital.

## **1. ÚVOD**

Osvobození od daně z převodu nemovitostí je zakotveno v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o trojdani“). Již od účinnosti tohoto zákona (1.1.1993) je jeho pevnou součástí pestré spektrum osvobození od daně z převodu nemovitostí, přičemž jedním z nejdiskutovanějších je ustanovení § 20 odst. 6 písm. e), které od daně z převodu nemovitostí osvobozuje vklady do základního kapitálu obchodních společností nebo družstev dle obchodního zákoníku<sup>1</sup> a jehož účelem je podpora vzniku obchodních společností a družstev a s tím související zahájení a rozvinutí podnikatelské činnosti v České republice<sup>2</sup>.

Ve vztahu k této problematice zůstávala donedávna nevyřešenou otázka, které bude věnován níže uvedený text, a to, zda se daně osvobození týká také nemovitostí, které tvoří součást části podniku vkládaného jako nepeněžitý vklad do základního kapitálu obchodní společnosti, tedy kdy nemovitost není samostatným nepeněžitým vkladem.

---

<sup>1</sup> Část druhá zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>2</sup> Vláda ČR. Důvodová zpráva k zákonu, kterým se mění zákon o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí. Zvláštní část, citováno dle ASPI č. 26918 LIT

## 2. CHARAKTERISTIKA VKLADU

Vkladem se rozumí souhrn peněžních prostředků (peněžité vklady) nebo souhrn jiných, penězi ocnitelných hodnot (nepeněžité vklady)<sup>3</sup>, které se určitá osoba zavazuje vložit do společnosti za účelem nabytí nebo zvýšení účasti v obchodní společnosti<sup>4</sup>. Formu nepeněžitého vkladu lze využít pouze za kumulativního splnění následujících podmínek:

- hospodářská hodnota vkládaného majetku musí být zjistitelná, vkládaný majetek lze tedy ocenit dle zákona o oceňování majetku<sup>5</sup>, a současně
  - je možné tento majetek hospodářsky využít ve vztahu k předmětu podnikání
- Vkladem (peníze, věci movité, nemovitosti, pohledávky či jiná majetková práva) do základního kapitálu vznikne vždy podíl na základním kapitálu, od něhož se odvozuje podíl na výsledku podnikání a podíl na čistém obchodním majetku společnosti nebo družstva.

Pro účely zákona o trojdani jsou vklady považovány za úplatnou operaci, kdy je úplata spatřována právě v obchodním podílu, který společník obchodní společnosti na základě vkladu získá<sup>6</sup>. Vklad nemovitosti je tedy posuzován jako úplatný převod vlastnického práva k nemovitosti a jako takový podléhá dani z převodu nemovitostí<sup>7</sup>.

## 3. PRÁVNÍ POVAHA PODNIKU

Definice podniku v daňových předpisech absentuje, je tedy nutné využít obchodního zákoníku, dle kterého je podnik souborem hmotných, jakož i osobních a nehmotných složek podnikání. K podniku náleží věci, práva a jiné majetkové hodnoty, které patří podnikateli a slouží k provozování podniku nebo vzhledem k své povaze mají tomuto účelu sloužit<sup>8</sup>. Na podnik je nazíráno komplexně jako na věc<sup>9</sup> hromadnou, která je tvořena jednotlivými komponenty, součástí podniku však nejsou závazky podnikatele související s podnikem<sup>10</sup>.

V případě vkládání podniku či jeho části<sup>11</sup> (nepeněžitý vklad) do základního kapitálu společnosti se přiměřeně použijí ustanovení o smlouvě o prodeji podniku<sup>12</sup>, která narozdíl od výše zmíněné koncepce chápe podnik pro účely této smlouvy jako souhrn práv a závazků, na které se prodej vztahuje. Dle tohoto vymezení je podnik souhrnem věcí, práv a závazků

---

<sup>3</sup> Některé zákony vylučují využití majetku v nepeněžité formě jako vkladu do minimálního základního kapitálu, například § 4 odst. 1 zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, ve znění pozdějších předpisů, §4 odst. 5 zákona č. 42/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem a o změnách některých zákonů souvisejících s jeho zavedením, ve znění pozdějších předpisů nebo § 64 odst. 1 písm. g) zákona č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>4</sup> § 59 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>5</sup> Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>6</sup> Nesrovnal, J., Škampa, J. Tributum: Osvobození od daně z převodu nemovitostí, citováno dle ASPI č. 12269 LIT.

<sup>7</sup> Vláda ČR. Důvodová zpráva k zákonu, kterým se mění zákon o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí. Zvláštní část, citováno dle ASPI č. 26918 LIT.

<sup>8</sup> § 5 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>9</sup> Srov. § 118 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>10</sup> Pelikánová, I. Komentář k § 5 zákona č. 513/1991 Sb., citováno dle ASPI č. 16929 LIT.

<sup>11</sup> § 59 odst. 5 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>12</sup> § 476 an. zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

uvedených v účetní evidenci vkládaného podniku a bude pro účely vkladu oceněn v souladu se zákonem o oceňování majetku<sup>13</sup>, který cenu podniku stanovuje jako součet jednotlivých druhů majetků snížený o ceny závazků.

#### **4. OSVOBOZENÍ OD DANĚ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ**

Zákon o trojdani v § 20 odst. 6 písm. e) osvobozuje od daně z převodu nemovitostí vklady vložené podle obchodního zákoníku do základního kapitálu obchodních společností nebo družstev, přičemž je pro využití tohoto osvobození nutné vložit do základního kapitálu celou hodnotu nemovitosti, nikoli ji částečně využít například na zvýšení rezervního fondu. Jedná se tedy pouze o vklady do společnosti či družstva zvyšující jejich základní kapitál. Je-li vkladem nemovitost stanovuje zákon o trojdani pro osvobození podmínku – tzv. pětiletý časový test (osvobození se neuplatní, jestliže do pěti let od vložení vkladu zanikne účast společníka v obchodní společnosti nebo člena v družstvu, s výjimkou případu úmrtí společníka, a nemovitost není společníku vrácena).

Jestliže tedy zanikne účast společníka ve společnosti nebo členství v družstvu do pěti let od vložení nemovitosti jako vkladu, je společník povinen oznámit tuto skutečnost do 30 dnů ode dne zániku účasti nebo členství místně příslušnému správci daně. Na základě oznámení dochází k zániku podmíněného osvobození a správce daně stanoví výměrem daňovou povinnost. Takto stanovená daň je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru<sup>14</sup>.

Je-li do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva vkládán podnik, je třeba si v této souvislosti uvědomit fakt, že dle zákona o trojdani je dani z převodu nemovitostí podroben pouze úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti<sup>15</sup> a že by tedy této dani neměl být zásadně podroben úplatný převod nebo přechod vlastnictví jiných práv, závazků či věcí movitých.

#### **5. ROZHODNUTÍ SOUDŮ Z TÉTO OBLASTI**

Judikatura není, co se této problematiky týče, příliš četná. Lze však rozhodně poukázat na několik zásadních rozsudků, jako na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem<sup>16</sup> ze dne 31.1.2003, rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové<sup>17</sup> ze dne 25.2.2003 a rozsudek Nejvyššího správního soudu<sup>18</sup> ze dne 15.10.2007.

Ve výše uvedených případech soudci dospěli k závěru, že je-li do základního kapitálu obchodní společnosti vkládán podnik, je nutné na něj hledět jako na celek, přestože je vkládána pouze jeho část. Dle jejich názoru tedy není možné separovat jednotlivé části věci hromadné (např. na nemovitosti, věci movité a jiná práva). Tyto části jsou jeho součástí a sdílejí společný právní režim (nikoliv samostatný).

---

<sup>13</sup> § zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>14</sup> § 18 odst. 4 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>15</sup> § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>16</sup> Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 31. 1. 2003, sp. zn. 59 Ca 91/2002.

<sup>17</sup> Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25.2.2003, sp. zn. 31 Ca 11/2002-20.

<sup>18</sup> Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.10.2007, sp. zn. 7 Afs 142/2006-59.

Pro ilustraci jsou na v tomto místě uvedeny základní okolnosti sporu, ze kterých při svém rozhodování vycházel Nejvyšší správní soud:

*Příklad: Poplatník vkládal nepeněžitý vklad podniku v hodnotě cca 1 milion Kč do základního kapitálu jiné společnosti a o tuto částku se zvýšil základní kapitál společnosti. Součástí podniku byly nemovitosti v hodnotě cca 23 milionů. Správce daně dospěl k závěru, že hodnota nemovitostí tvořících součást vloženého podniku, která přesahuje výši základního kapitálu, rovnající se v podstatě hodnotě závazků připadajících na vkládanou část podniku, podléhá daní z převodu nemovitostí. Správce daně požadoval úhradu daně z převodu nemovitostí, jako by vkládal nepeněžitý vklad v hodnotě 22 mil. Kč. S tímto závěrem poplatník nesouhlasil<sup>19</sup>.*

Nejvyšší správní soud se v odůvodnění rozsudku zabýval právním charakterem podniku, vkladu a nemovitosti zejména z pohledu zákona o trojdani právě v tom smyslu, jaký byl nastíněn v předcházejícím textu.

## **6. ZÁVĚR**

Vkládá-li se podnik nebo jeho část jehož součástí je nemovitost do základního kapitálu obchodní společnosti či družstva a jestliže je tímto vkladem základní jmění zvýšeno o celou hodnotu převáděného podniku či jeho části, je tento vklad od daně z převodu nemovitostí osvobozen, zůstane-li vkladatel společníkem obchodní společnosti či členem družstva minimálně 5 let ode dne vkladu.

### **Literatura:**

- Nesrovnal, J., Škampa, J. Tributum: Osvobození od daně z převodu nemovitostí.
- Pelikánová, I. Komentář k § 5 zákona č. 513/1991 Sb.
- Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 31. 1. 2003, sp. zn. 59 Ca 91/2002.
- Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25.2.2003, sp. zn. 31 Ca 11/2002-20.
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.10.2007, sp. zn. 7 Afs 142/2006-59.
- Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

### **Kontaktní údaje na autora – email:**

*m.mozdiakova@gmail.com*

---

<sup>19</sup> Dashöfer, Verlag. Daně & Účetnictví: Vklad podniku a osvobození od daně z převodu nemovitostí [citováno dne 17.10.2008]. Dostupný z: <http://www.du.cz>.