

ČESKÉ PRÁVO

ČASOPIS SPOLKU NOTÁŘŮ ČESKOSLOVENSKÝCH.

ŘÍDÍ PROF. Dr. EM. ŠOBODA S KRUHEM REDAKČNÍM.

VYCHÁZÍ KAŽDÝ MĚSÍC MIMO ČERVENEC A SRPEN. — REDAKCE A ADMINISTRACE V PRAZE-II, VÁCL. NÁM. 28. — PŘEDPLATNÉ ROČNĚ 40 K I S POŠTOVNÍ ZÁSILKOU — JEDNOTLIVÉ ČÍSLO 4 KČ.

ROČNÍK IX.

V PRAZE, V ÚNORU 1927.

ČÍSLO 2.

Dr. Hugo Patsch:

Osnova zákona o stabilizačních bilancích.

Byl jsem vyzván, bych doplňkem k informativním článkům kol. Šimka o osnově zákona o daních přímých pojednal o chystaném zákonu o stabilizačních bilancích.

Činím tak, s výslovným podotknutím, že pouze referuji, a že materiálem k pojednání tomuto jest mi pouze osnova obmyšleného zákona se zprávou důvodovou, krom různých článků jednak v denních listech, jednak v listech odborných, jako »Daňová a bilanční revue«, »Steuerschutz« a jinde uveřejňovaných.

Byl to ještě před krátkou dobou ojedinělý názor ministra Dra Engliše, že i u nás nutno zmírniti protivy v oceňování obchodních aktiv, pořízených v době předválečné, během války a poválečné touž korunou, totiž že jedna koruna předválečná se rovná jedné koruně válečné, jedné koruně poválečné i dnešní.

Rozporem v bilančním oceňování obchodních aktiv, pořizovaných před válkou, během války a po válce bylo podle slov jeho »veškeré bilancování otřeseno a na ruby obráceno« a »bilance nepodává již obrazu majetku a zisků«.

Podnik předválečný ohodnocován jest vzhledem k jeho dnešní skutečné hodnotě poměrně nízko proti podnikům téhož druhu a rozsahu, zřízeným během války, za války, nebo po válce.

Leč i v bilancování podniků starých jest úžasná nerovnoměrnost ohledně investic, jež byly pořízeny do roku 1921 a jež paradují plnou hodnotou pořizovací, naproti tomu investice nové v důsledku zákona z 3. března 1921 č. 102 sb. z. a n. bilancovány jsou s amortisací různoprocentní.

To vše vede přirozeně k zastírání bilanční pravdy, stěžuje zdaňování a způsobuje nestejnou měrou základ zdaňování, nehledíc ani k praktickým důsledkům úvěrovým, jelikož banky přirozeně odmítají poskytovat úvěr hodnotě podniku přiměřený vzhledem k vlastní bilanci, skutečnou hodnotu aktiv nevystihující.

A není do té doby pomoci, nelze do té doby provést ocenění skutečné hodnotě odpovídající, jelikož by jinak difference mezi oceněním navázaným na bilanci předchozího roku a novým oceněním podle skutečných hodnot zdaněna býti musila jako zisk.

Za dnešního stavu není bilanční zisk ziskem skutečným.

V ý n o s podniku tvoří rozdíl hodnot statků do podniku investovaných a z podniku vycházejících. Jest tedy zjištěti, oč hodnota produktů, které byly zpeněženy, jest větší, než hodnota statků k výrobě obětovaných, a určiti jednotlivé složky výrobních nákladů.

Má-li výpočet nákladů a v důsledku toho výpočet hospodářského výnosu býti správným, jest předem třeba, aby jednotlivé složky výrobních nákladů byly uvedeny a vypočteny v peněžních jednotkách téže kupní síly, aby to byly veličiny stejnorodé.

Nákladová položka amortizační statků předválečných bude činiti méně, než kdyby za základ byla vzata hodnota, vyjádřená v korunách dnešní kupní síly.

Nebude proto u těchto podniků bilančně zjištěný hospodářský výnos správný, skutečná hodnota statků strávených (amortisace) bude větší, a po delší době octl by se podnik v nebezpečí, že ztráví své investice, aniž by měl dostatečného amortizačního fondu k jich obnově.

Čistý výnos bilančně vykazovaný jest větší než skutečný národohospodářský výnos, poněvadž není zmenšen o odpisy, které podle skutečné a nikoliv bilanční hodnoty investic jsou nutny k obnově zařízení. Podnik platí daně jen ze zdánlivých, nikoliv ze skutečných výnosů, a během doby se ztráví.

Zavedení bilance stabilizační jest též nutno vzhledem k obmyšlené reformě daně výdělkové, jež pravděpodobně bude v některých případech progresivní, t. j. procento zdanění záviseti bude na poměru absolutního výnosu k základnímu kapitálu.

Byl by proto i co do výše zisku i co do procenta sazby hůře na tom podnik, který má svůj kapitál vyjádřený korunami předválečnými.

Rozpory tyto nelze odstraniti zavedením nové měny, což bylo by pouhým přepočtením všech položek, bez ohledu na různost znehodnocení, a bylo proto nutno hledati cestu, v š e c h n y podniky postaviti na stejnou základní, čili východiskovou bilanci.

Tak učinilo dříve již nařízení pro saarské území při přeměně k měně frankové z 18. května 1923, které stanovilo přerušeni bilanční kontinuity a pro ocenění aktiv přijalo zásadu n o v é h o ocenění jich, nikoliv tedy pouhé přepočítání, podobně německé nařízení o zlatých bilancích z 28. prosince 1923 na týchž zásadách založené, nařízení státu Gdanského ze dne 8. ledna 1904, rakouský zákon z 4. července 1925 o sestavení obligatorních bilancí v šilinkové měně, liberální maďarské nařízení o obnově bilanční pravdy ze dne 12. prosince 1925,

estonský zákon o zlatých bilancích z 18. prosince 1925, méně podařené a na pouhém přepočítávání založené nařízení polské vlády z 25. června 1924, a konečně v přípravném stadiu jsoucí osnova jugoslavská zákona o valorisaci bilanční hodnoty investic u podniků veřejné účtující.

Mělo tudíž zákonodárství naše dostačující srovnávací materiál a mohlo využítí předchozích zkušeností, když samo nyní také konečně přikročuje k nutné stabilisaci východiskové bilance.

Účelem opatření tohoto jest umožniti podnikům, aby se bilanční hodnoty převedly na stejnou peněžní hodnotu, t. j. na nynější stabilisované koruny. Má být utvořena opět jednotná kalkulační základna, a podnikům má být umožněno, aby prováděly amortisační odpisy ze skutečných hodnot investičních, nevyplácely zisky zdánlivé a tím základního kapitálu nestravovaly.

Zavedení stabilisační bilance má odstraniti nerovnoměrnost ve vyměřování daní, nebude zdaňování fiktivních zisků, plynoucích z nedostatečného amortisačního odpisu, a má konečně odstraniti i nynější nesprávnost bilanční v oceňování aktiv, což bude mít význam jak při získávání soukromých úvěrů, tak i státních úvěrů mezinárodních.

Hlavní zásady osnova naší jsou tyto:

1. Fakultativnost zavedení stabilisační bilance. Výhod zákona stabilisačního může, ale nemusí být použito.

2. Každý obchodník vedoucí řádné knihy obchodní jest oprávněn použiti výhod tohoto zákona.

3. Rozdíl naší osnovy, pokud jde o rozsah, záleží v tom, že státy jiné (Německo, Rakousko, Maďarsko) svolují s určitými výmkami k novému ocenění veškerých bilančních položek, takže bilance východisková přerušuje všeobecně bilanční kontinuitu, kdežto osnova naše omezuje ocenění nové jen na položky stálého kapitálu, tedy na předměty, které v podniku trvale jsou užívány (pozemky, budovy, zařízení a pod.), naproti tomu u ostatních bilančních položek, zejména u oběžného kapitálu, pohledávek a dluhů nebude nové ocenění provedeno a nebude přerušena bilanční kontinuita.

Podle mínění důvodové zprávy jest úprava tato odůvodněna našimi hospodářskými poměry, neboť prý jen bilanční položky, představující stálý kapitál, jsou vyjádřeny ještě v korunách různé původní hodnoty, kdežto kapitál běžný (materiál, zásoby zboží) byl již sám sebou nahrazen statky novými, jejichž hodnota byla už vyjádřena v nynějších korunách.

U dluhů a pohledávek není prý rovněž následkem stabilisace koruny důvodu k jejich novému ocenění, jelikož nebyla u nás provedena valorisace pohledávek.

4. Osnova nestanoví přesné doby, ve které by bylo nutno východiskovou bilanci zříditi, nýbrž ponechává podnikům na vůli, aby tutéž zřídily kdykoliv během pěti let, počínajíc obchodním rokem 1927.

Důvod k tomu jest ten, aby podnikům ponechána byla určitá doba, v níž by mohly uvážiti, mají-li bilanci tuto zříditi a zvláště jak mají majetek ten správně oceňovati.

Osnova nezmiňuje se přímo o tom, zda možno jednou stabilisované hodnoty v mezích zákona opět měniti, mám však za to, že podle účelu osnovy dodatečně takové změně během zákonně pětileté lhůty nic nebrání.

5. V zásadách oceňovacích stanoví osnova jedinou mez, nejvyšší hranici, kterouž tvoří pro stroje a pro zařízení pořizovací hodnota, kterou měla ke dni zřízení

bilance po náležité srážce amortisační, pro ostatní předměty nejvýše obecná hodnota v den sestavení této bilance, při čemž přihlíženo budiž k podniku jako hospodářskému celku v předpokladu, že podnik bude dále provozován.

6. Předpisy o použití přebytků a o úhradě úbytku vzniklého novým oceněním zásadně jsou ty, že přebytků těchto použito bude při akciových společnostech, komanditních na akcie, pojišťovnách, spořitelnách, výdělkových společenstvech a společnostech s r. o.

- a) k zesílení rezervního fondu,
- b) zvýšení základního kapitálu,
- c) oběmu,

u akciových společností též vydáním tak zvaných gratisakcií, neb jich nakolkováním, u společností s r. o. zvýšením kmenových vkladů. Event. úbytek odepíše se z rezervních fondů jako stabilisační ztráta na kapitále snížením kapitálu, to jest odkolkováním akcií, neb jich složením, u společností s r. o. snížením kmenových vkladů, při čemž tyto usnésti se mohou většinou hlasů na doplácích, i když smlouva společenská ustanovení takového nemá.

Osnova vychází z toho správného názoru, že přebytek stabilisací vzešlý není ziskem, a nesmí se ho proto do 15ti let použiti k rozdělení zisku, nýbrž že jest pouhým vyjádřením dnešních cen, poměrům dnešním odpovídajících.

Stejně i schodek není dnešní ztrátou, nýbrž jen výrazem ztráty na majetku již dříve nastalé. Osnova nepřevzala z německého a rakouského zákona tak zvané »Entwertungskapitalenkonten«, jež připouští, aby ztrátové položky, které nesmí činiti v Německu více než 90% a v Rakousku 20% základního kapitálu, zařazeny byly jako aktivum do východiskové bilance, při čemž musí položky ty do tří let býti vyrovnány a po tu dobu nesmí se platiti dividenda.

7. Osnova stanoví bezpoplatnost úkonů souvisejících s provedením stabilisační bilance.

8. Rozhodčí soud, který zřízen bude v Praze a skládá se z předsedy a dvou stranami volených přísedících, rozhoduje s vyloučením řádných soudů a s konečnou platností

a) o sporech, zda určitý předmět jest v podniku trvale užíván,

b) o odvolání 25% minority akcionářů při usnesení o odpisu na akciovém kapitále a

c) o sporech společníků, jež vzniknou novým oceněním předmětů trvale v podniku užívaných, pokud jde o určení kapitálových účtů společníků veřejných obchodních společností a vkladů komplementářů a komanditistů společností komanditních.

Rozhodčí soud vystupuje jako znalecký orgán, pakli by se úřady daně vyměřující domnívaly, že nejvyšší hranice oceňování byla překročena.

Výhodou zákona jest hlavně možnost náležité amortisace statků dnes v bilancích starých podniků podceněných, což bude mít nemalý vliv na konečnou cifru bilančně vykázaného zisku.

Naproti tomu lze snad zákonu vytknouti:

1. přílišnou volnost v oceňování, která způsobí nerovnoměrnost,

2. to, že zavedení stabilisační bilance není obligatorní.

Obé nepovede proto k předpokládanému získání stejného základu zdaňovacího.

3. že zřizována bude v nestejném čase a

4. že osnova nesvoluje také k novému ocenění kapitálu oběžného, jelikož podle mínění osnovy hodnota statků těchto jest vyrovnána.

Skutečnost ukazuje, že leckde leží ještě dosti zboží válečného, bilančně přeceněného, neb podceněného a hůře ještě s pohledávkami a dluhy předválečnými.

Nelze ovšem zapomenouti, že všeobecné zásady obchodního bilancování dovoluji do jisté míry korigovati bilancovanou hodnotu statků oběžných jich hodnotou obecnou, a že lze pohledávky dubiosní — a k těm možno čítati pohledávky ve méně znehodnocené — plně neb částečně odepsati.

Osnovu tuto lze v celku pokládati za jednu z nejzdařilejších, na níž již asi velmi málo bude měněno, nemá-li vnitřní její struktura a stěžejní její zásady býti porušeny.

JUDr. Karel Lepšík:

Unitas actus.*)

Ke článku uveřejněnému pod tímto názvem v č. 1. Českého práva dovoluji si sděliti i svůj názor, protože věc je, ač v praxi dosti častá, přece v teorii velmi sporná.

Počnu též praktickým případem.

Osoba A., její syn a nevěsta tohoto chtěli uzavřeti svatební smlouvu toho obsahu, že A. chtěla nevěstě synové odstoupiti svou nedílnou polovici nemovitosti a vyhraditi si výměnek, který měl na sebe převzít ke společnému plnění a trpění též její syn, jako vlastník druhé nedílné polovice téže nemovitosti. Nevěsta musila náhle odejti k pohřbů a k notáři se nedostavila, takže ani její zastoupení při sepsání spisu plnomocníkem nedalo se uskutečniti. Dostavila se pouze A. a její syn a žádali za neodkladné sepsání smlouvy, dodávajíce, že ji nevěsta po svém návratu dodatečně podepíše. Na odklad přistoupiti nechtěli, protože svatba byla určena hned nazítří a strany chtěli mítí odstup polovice nemovitosti a jeho podmínky, zejména obsah výměnku závazně ujednaný před sňatkem.

Notář sepsal tudíž pouze se dvěma dostavivšími se účastníky spis notářský o nabídce smlouvy svatební se všemi podrobnými podmínkami této, v němž se A. zavázala za těchto podmínek svou nedílnou polovici nemovitostí nevěstě odstoupiti a syn zavázal se převzít na sebe ke společnému plnění a trpění vyhrazený výměnek a prohlásili oba, že smlouva podle této jejich nabídky má býti považována za uzavřenou, když nevěsta nejdéle do 1 měsíce prohlásí, že tuto nabídku přijímá a spis notářský o tom sepsaný podepíše a, když kromě toho sňatek její se synem odstupovatelky bude uzavřen.

Mám za to, že takováto svatební smlouva uzavřená dvěma samostatnými spisy notářskými sepsanými o prohlášení každé strany zvlášť je platná protože uvedený postup odpovídá úplně ustanovení § 861 a 862 obč. zák. a forma notářského spisu podle zákona ze dne 25. července 1871 č. 76 ř. z. byla dodržena. Nelze totiž žádati, aby projev všech účastníků smlouvy byl učiněn uno actu toutéž dobou, vzhledem k jasnému znění § 862 obč.

*) Ochotně otiskujeme v očekávání, že dojdou další příspěvky k diskusi.

zák., který výslovně mluví o lhůtě mezi nabídkou a jejím přijetím, tedy o projevu různodobém a není pro svatební smlouvy resp. pro notářské spisy žádné výjimky.

Dalo by se snad namítnouti, že zákon čis. 76 z roku 1871 v § 1 mluví o notářském spisu v jednotném čísle a že tedy mají smlouvy vyžadující formy notářského spisu uzavřeny býti jedním a tímž notářským spisem. Mám však za to, že z tohoto jediného slova nelze vyvozovati tak závažný důsledek, který by tvořil výjimku z pravidla vysloveného v § 862 obč. zák., avšak i kdyby tomu bylo tak, musila by výjimka ta býti zrušena III. dílčí novelou ke všeob. obč. zák., která jako lex posterior dnešní znění § 862 obč. zák. ustanovila.

Jiná je však otázka požadavku unitas actus co do prohlášení účastníků v jednom a tomž notářském spise obsažených.

Je jisto, že expressis verbis není tento požadavek nikde vysloven a z pouhého ustanovení § 68 not. ř., že má v notářském spise mimo jiné býti uveden den, kdy byl sepsán, nelze jej dedukovati, protože toto ustanovení je náležitostí čistě formální a neznamená ani, že by notářský spis musil býti sepsán pouze v jednom dni, naopak, bude-li spis tak obsáhlý, že jeho sespsání bude trvati déle, bude nejen přípustno, nýbrž i nezbytno udati všechny dny, ve kterých byl spisován.

De lege lata nehledě k historickému vývoji je pro tuto otázku důležité všimnouti si ustanovení § 52 not. ř. a podle něhož je notář povinen po vyšetření způsobilosti stran, a jich poučení seznati jich pravou vůli, pak prohlášení stran úplně jasně a určitě sepsati a po přečtení spisu dotazem na strany přesvědčiti se o tom, že spis odpovídá jejich vůli.

Dále ustanovuje notářský řád v § 68 pod lit. f, že ve spise musí býti také formálně býti notářem potvrzeno, že spis byl účastníkům čten a jimi schválen, pak pod lit. g) konečně nařizuje se podpis účastníků a event. svědků, a pod lit. h) podpis a pečet notáře. Z toho následuje, že spis notářský zahrnuje v sobě tyto složky, které mají za sebou následovati a to:

1. projev vůle stran před notářem, resp. vyšetření vůle stran notářem,
2. sepsání spisu notářem.
3. jeho přečtení a schválení stran.
4. podpis stran a svědků.
5. podpis notáře a připojení jeho pečeti.

K tomu budiž poukázáno i na výslovné ustanovení § 47 not. ř., že účastníci a svědkové mají se podepsati na konci listiny.

Tento postup při zřizování notářského spisu musí tedy býti časově dodržován a nelze pořad uvedených náležitostí zaměňovati, takže nemůže při sepsání spisu býti do jeho znění pojat projev vůle účastníka dosud nepřítomného, který se má snad teprve k podpisu dostaviti a dodatečně schváliti projev již napsaný a tím spíše nelze předčítati hotový spis pouze některým účastníkům a zjišťovati jeho souhlas s jejich vůlí, dokud některý účastník neučinil před notářem skutečně prohlášení ve spise obsažené a nestačí, když onen účastník učiní tak později.

Dokonce pak není možno dáti podepsati některým účastníkům jimi schválený spis, dokud není zjištěno, že souhlasí také s vůlí účastníka dosud nepřítomného, neboť strany mohou podpisovati spis pouze již úplně hotový to jest sepsaný na základě skutečného projevu vůle