

Účetní a daňové aspekty rozdělení obchodních korporací

Diplomová práce

Vedoucí práce:

Dr. Ing. Jana Gláserová

Bc. Petra Trojanová

Brno 2017

Poděkování

Touto cestou bych velice ráda poděkovala vedoucí mé diplomové práce paní Dr. Ing. Janě Gláserové za odborné vedení, poskytnuté rady a zejména pak za ochotu a vstřícný přístup, kterého se mi dostalo během vypracování diplomové práce. Poděkování dále patří také mé rodině za podporu po celou dobu mého studia.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Účetní a daňové aspekty rozdělení obchodních korporací**

vypracoval/a samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědom/a, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmětná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 19. května 2017

Abstract

Trojanová, P. Accounting and tax aspects of separation of business corporations. Diploma thesis. Brno: Mendel University, 2017.

The diploma thesis deals with transformations of business corporations, namely with a separation. This transformation is analysed from a legal, accounting and tax view. Accounting and tax impacts of separation as well as problematic areas that might arise within realization of a separation are specified in the thesis. The attention is further paid to a separation of business corporations pursuant to international accounting standards. A comparison of Czech accounting legislation and international accounting standards in the area of separation of business corporations is carried out within the diploma thesis. Based on this comparison impacts in different presenting and assessing of newly existed items in equity and balance sum are determined. A part of the thesis is also an analysis of separation of business corporations performed in the year 2016 and a model example of a separation.

Keywords

Transformations of business corporations, separation, separation by spin off, separation by split, accounting impacts of separation, tax impacts of separation

Abstrakt

Trojanová, P. Účetní a daňové aspekty rozdělení obchodních korporací. Diplomová práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2017.

Diplomová práce se zabývá přeměnami obchodních korporací, konkrétně rozdělením. Tato přeměna je zkoumána z hlediska právního, účetního a daňového. V práci jsou vymezeny účetní a daňové dopady rozdělení a také problémové oblasti, k nimž může při realizaci rozdělení dojít. Pozornost je dále věnována rozdělení obchodních korporací podle mezinárodních účetních standardů. V rámci diplomové práce je provedena komparace české účetní legislativy a mezinárodních účetních standardů v oblasti rozdělení obchodních korporací. Na základě této komparace jsou stanoveny dopady v rozdílném vykazování a oceňování nově vzniklých položek na vlastní kapitál a bilanční sumu. Součástí práce je také analýza rozdělení obchodních korporací provedená za rok 2016 a modelový příklad rozdělení.

Klíčová slova

přeměny obchodních korporací, rozdělení, rozdělení odštěpením, rozdělení rozštěpením, účetní aspekty rozdělení, daňové aspekty rozdělení

Obsah

1	Úvod a cíl práce	14
1.1	Úvod	14
1.2	Cíl práce	14
2	Metodika	16
3	Přeměny obchodních korporací	18
3.1	Fúze	18
3.2	Rozdělení	18
3.3	Převod jmění na společníka.....	19
3.4	Změna právní formy.....	19
3.5	Přeshraniční přemístění sídla.....	19
4	Charakteristika přeměny rozdělení	20
4.1	Formy rozdělení	21
4.1.1	Rozštěpení se vznikem nových obchodních korporací.....	21
4.1.2	Rozštěpení sloučením	22
4.1.3	Kombinace rozštěpení se vznikem nových obchodních korporací a rozštěpení sloučením	22
4.1.4	Odštěpení se vznikem jedné nebo více nových obchodních korporací.....	23
4.1.5	Odštěpení sloučením	23
4.1.6	Kombinace odštěpení se vznikem jedné nebo více nových korporací a odštěpení sloučením	24
4.2	Další možnosti rozdělení.....	25
4.2.1	Křížové rozdělení	25
4.2.2	Nucená rozdělení.....	26
4.3	Metody rozdělení	26
4.3.1	Rozdělení společnosti podle podílů společníků	26
4.3.2	Rozdělení společnosti podle věcného (funkčního) hlediska.....	26
4.3.3	Rozdělení společnosti v tržním ocenění	27
4.4	Právní aspekty rozdělení	27

4.4.1	Projekt rozdělení.....	28
4.4.2	Zpráva o přeměně.....	29
4.4.3	Informace o přeměně.....	30
4.4.4	Schvalování přeměny.....	30
4.4.5	Rozhodný den rozdělení.....	31
4.4.6	Ocenění jmění při rozdělení.....	34
4.4.7	Právní účinky rozdělení.....	35
4.5	Účetní aspekty rozdělení.....	35
4.5.1	Účetní období účetní jednotky.....	36
4.5.2	Účetní závěrka.....	36
4.5.3	Ocenění jmění v účetnictví.....	37
4.5.4	Zahajovací rozvaha.....	40
4.6	Daňové aspekty rozdělení.....	41
4.6.1	Podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob.....	42
4.6.2	Zálohy na daň z příjmů právnických osob.....	43
4.6.3	Goodwill.....	43
4.6.4	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku.....	44
4.6.5	Odpisy dlouhodobého hmotného majetku.....	44
4.6.6	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku.....	45
4.6.7	Daňová ztráta.....	45
4.6.8	Ostatní daně.....	46
5	Právní úprava rozdělení obchodních korporací podle IAS/IFRS	48
5.1	Mezinárodní účetní standardy.....	48
5.1.1	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – IFRS.....	49
5.1.2	Vývoj IFRS.....	49
5.1.3	Používání IFRS v EU.....	50
5.1.4	Používání IFRS v ČR.....	50
6	Komparace ČÚL a IAS/IFRS	51
6.1	Zjištěné rozdíly.....	51
6.1.1	První použití IFRS účetní jednotkou.....	51
6.1.2	Koncepční rámec.....	51

6.1.3	Podnikové kombinace.....	51
6.1.4	Rozhodný den	52
6.1.5	Oceňování	52
6.1.6	Goodwill.....	52
6.1.7	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	53
6.1.8	Účetní závěrka	53
6.1.9	Mezitímní účetní závěrka	53
6.2	Závěry k provedené komparaci	56
6.2.1	Ocenění podle ČÚL a IAS/IFRS	56
6.2.2	Goodwill podle ČÚL a IAS/IFRS.....	56
6.2.3	Záporný goodwill podle ČÚL a IAS/IFRS	58
6.2.4	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku podle ČÚL a IAS/IFRS	60
6.2.5	Záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku podle ČÚL a IAS/IFRS.....	61
7	Analýza rozdělení obchodních korporací	63
7.1	Rozdělení odstěpením	65
7.2	Rozdělení rozštěpením	71
8	Příklad přeměny rozdělení	76
8.1	Zúčastněné společnosti.....	76
8.1.1	Rozdělovaná společnost	76
8.1.2	Nově vznikající společnost	76
8.2	Projekt rozdělení.....	77
8.3	Důvody rozdělení.....	78
8.4	Ocenění jmění odstěpované části společnosti	78
8.5	Sestavení zahajovací rozvahy nástupnické společnosti.....	78
9	Právní, účetní a daňový pohled rozdělení	83
9.1	Účetní a daňové dopady rozdělení	83
9.2	Problémové oblasti v rámci procesu rozdělení.....	85
10	Závěr	89
11	Literatura	91

A	Firmy rozdělené odštěpením	99
B	Firmy rozdělené rozštěpením	124
C	Znění e-mailu	126

Seznam použitých zkratek

ZOK	Zákon o obchodních korporacích
ZOP	Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev
ZOÚ	Zákon o účetnictví
ZDP	Zákon o dani z příjmů
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty
V500	Vyhláška k zákonu o účetnictví
ČÚS	České účetní standardy
ČÚL	Česká účetní legislativa
IAS	Mezinárodní účetní standardy
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPPPO	Daň z příjmů právnických osob
DŘ	Daňový řád
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
HMV	Hmotné movité věci a jejich soubory
RH	Reálná hodnota
OR	Obchodní rejstřík
ČR	Česká republika
EU	Evropská unie
EHP	Evropský hospodářský prostor
SE	Evropská společnost
SCE	Evropská družstevní společnost
VK	Vlastní kapitál
PHA	Praha
STC	Středočeský kraj
JHC	Jihočeský kraj
PLK	Plzeňský kraj
KVK	Karlovarský kraj
ULK	Ústecký kraj
LBK	Liberecký kraj
HKK	Královéhradecký
PAK	Pardubický kraj
VYS	Vysočina
JHM	Jihomoravský kraj
OLK	Olomoucký kraj
ZLK	Zlínský kraj
MSK	Moravskoslezský kraj

1 Úvod a cíl práce

1.1 Úvod

Jelikož se v současné době stále častěji setkáváme s realizací přeměn obchodních korporací, rozhodla jsem se této problematice věnovat v rámci zpracování diplomové práce.

Přeměny obchodních společností a družstev dříve upravoval obchodní zákoník. Tato právní úprava však byla považována za nedostatečnou a nevyhovující. Proto v červenci roku 2008 vstoupil v účinnost zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Přeměnami se podle zmíněného zákona rozumí fúze, rozdělení, převod jmění na společníka, změna právní formy a přeshraniční přemístění sídla. Přijetím tohoto zákona se stávající úprava výrazně zpřehlednila a zjednodušila. Přesto zákon obsahoval značné nedostatky. Proto byl postupně novelizován. Nejdůležitější novelizace byla provedena přijetím zákona č. 355/2011 Sb. Novelou došlo k vymezení zcela nového pojetí rozhodného dne, k většímu zapojení znalce, k možnosti nesestavovat mezitímní účetní závěrku, k rozlišení položek vlastního kapitálu využívaných k zachycení rozdílů vzniklých při přeměnách a k dalším důležitým změnám. Kromě zákona o přeměnách je nutné brát v úvahu i další právní předpisy. Účetní souvislosti přeměn jsou řešeny v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, jeho prováděcí vyhlášce č. 500/2002 Sb. a v Českých účetních standardech. Z daňového hlediska je nejdůležitější zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů.

Značná část publikací, článků i diplomových prací je věnována převážně fúzím. Problematika rozdělení není tak často řešena, proto jsem se rozhodla v diplomové práci zabývat se právě přeměnou rozdělení. Princip rozdělení spočívá v rozdělení existující korporace na dílčí části, přičemž se tyto jednotlivé části buď sloučí s jinou již existující korporací anebo z nich vzniknou zcela nové korporace. Podle toho zda rozdělovaná korporace zanikne či nezanikne, rozlišujeme rozdělení rozštěpením a rozdělení odštěpením. V praxi nejčastěji dochází k odštěpení. V roce 2016 bylo odštěpením rozděleno 96 % korporací.

1.2 Cíl práce

Hlavním cílem diplomové práce je na základě provedené komparace české účetní legislativy a mezinárodních účetních standardů v oblasti rozdělení obchodních korporací stanovit dopady v rozdílném vykazování a oceňování nově vzniklých položek na vlastní kapitál a bilanční sumu.

Práce se dále skládá z několika dílčích cílů. Prvním dílčím cílem je prostudovat odbornou literaturu v oblasti rozdělení obchodních korporací, aby bylo možné naplnit jednotlivé cíle práce. Druhým dílčím cílem je na základě české účetní a daňové legislativy určit dopady procesu rozdělení obchodních korporací na výsledek hospodaření, základ daně z příjmů a ostatní daně. Třetím dílčím cílem je na základě

získaných poznatků při psaní diplomové práce identifikovat problémové oblasti, které mohou nastat v rámci procesu rozdělení obchodních korporací. Čtvrtým dílčím cílem je prostřednictvím provedené analýzy rozdělení obchodních korporací za rok 2016 vytvořit přehled o počtu realizovaných přeměn rozdělení odštěpením i rozštěpením. Dále pak i přehled o jednotlivých formách rozdělení, počtu zúčastněných subjektů, právních formách zúčastněných subjektů a dalších údajů. Posledním dílčím cílem je na základě zpracovaného příkladu rozdělení obchodní korporace zobrazit postup při realizaci přeměny rozdělení.

2 Metodika

Pro naplnění cíle diplomové práce je zapotřebí využít vhodných metod. Především bude použita metoda analýzy, deskripce, komparace a modelace.

Nejprve však bude zapotřebí shromáždit a prostudovat potřebné materiály týkající se dané problematiky. Teoretické poznatky budou získány na základě prostudování české a zahraniční odborné literatury. Budou využity, jak knižní publikace, tak i internetové zdroje. Vzhledem k tématu práce je nezbytně nutné vycházet ze zákonů, které upravují rozdělení obchodních korporací. Stěžejním zdrojem informací bude především zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev.

Diplomová práce je členěna do několika kapitol. *První kapitola* bude věnována úvodu do dané problematiky a zároveň zde bude definovaný cíl práce. *Ve druhé kapitole* bude popsána metodika, která byla použita.

Metoda deskripce, pomocí níž budou stručně charakterizovány jednotlivé druhy přeměn obchodních korporací, bude použita *ve třetí kapitole*.

Vzhledem k tomu, že diplomová práce je zaměřena na přeměnu rozdělení, následně budou *ve čtvrté kapitole* uvedeny pomocí metody dedukce podrobnější informace právě o této přeměně. Rozdělení obchodních korporací bude rozebráno z hlediska právního, účetního a daňového. Za tímto účelem bude dále aplikována metoda analýzy legislativy zabývající se právě přeměnou rozdělení.

V páté kapitole bude opět použita metoda deskripce a analýzy. Jedná se o kapitolu věnující se právní úpravě rozdělení obchodních korporací z pohledu mezinárodních účetních standardů. Analýze budou podrobeny mezinárodní účetní standardy. Pomocí metody deskripce budou uvedeny základní informace o harmonizaci účetnictví, vývoji IFRS, používání IFRS v České republice a v Evropské unii.

Na základě analýzy české účetní legislativy a mezinárodních účetních standardů bude *ve šesté kapitole* provedena komparace v oblasti rozdělení obchodních korporací. Zjištěné rozdíly budou popsány. Pro větší přehlednost pak budou tyto rozdíly zaznamenány do tabulky. Následně budou na základě provedené metody komparace a analýzy stanoveny dopady v rozdílném oceňování a vykazování nově vzniklých položek na vlastní kapitál a bilanční sumu. Za tímto účelem budou pro znázornění vytvořeny pomocí metody modelace jednoduché příklady, ke kterým může dojít. Zjištěné výsledky budou na závěr zaznamenány do přehledné tabulky. V této tabulce bude souhrnně uvedeno, jak nově vzniklé položky ovlivňují vlastní kapitál a tím tedy i bilanční sumu. Následně bude využita metoda syntézy za účelem shrnutí zjištěných výsledků.

V rámci *sedmé kapitoly* bude provedena analýza rozdělení obchodních korporací (odštěpením i rozštěpením) za rok 2016. Výsledky provedené analýzy budou zaznamenány v grafické podobě. Data pro provedení analýzy budou čerpána z obchodního věstníku a následně pak ze sbírky listin. Za účelem vyhledání požadovaných firem budou zadána do vyhledávacího okna obchodního věstníku upřesňující kritéria (ročník: „2016“, rubrika: „fúze a rozdělení“, text: „rozdělení“). Tím dojde k vygenerování záznamů požadovaných firem. Jednotlivé záznamy však bude nut-

né překontrolovat. Zapotřebí bude ověřit, zda se skutečně jedná o přeměnu rozdělení a zda firma, která prošla procesem rozdělení, byla skutečně zapsána do obchodního rejstříku ve zkoumaném roce. Z tohoto důvodu bude nutné postupně přepsat identifikační čísla firem z nalezených záznamů do veřejného rejstříku.

V *osmé kapitole* bude za pomoci metody modelace uveden konkrétní příklad rozdělení obchodní korporace s cílem ukázat postup při realizaci rozdělení. Data budou čerpána stejně jako v případě analýzy rozdělení z dokumentů uveřejněných ve sbírce listin. Pro výběr vhodné firmy budou zvolena omezující kritéria. Tři z uvedených kritérií budou zvolena na základě výsledků provedené analýzy rozdělení. Analýzou se prokázalo, že nejčastěji dochází k rozdělení odštěpením, rozhodný den je nejčastěji stanoven na první den v roce a rozhodný den nejčastěji předchází den sepsání projektu. Jako další kritérium bude zvolen rok 2015 a proces rozdělení, ve kterém figurují pouze dva subjekty. Při zpracování modelového příkladu bude vycházeno z poznatků získaných při psaní této práce.

Devátá kapitola je rozdělena na dvě části. Obě části budou zpracovány metodou deskripce. V první části budou v souladu s českou účetní a daňovou legislativou stanoveny dopady rozdělení obchodních korporací na výsledek hospodaření, základ daně z příjmů a ostatní daně. Ve druhé části, pak na základě získaných poznatků při psaní diplomové práce, budou identifikovány rizikové oblasti, které mohou nastat v rámci procesu rozdělení obchodních korporací.

Následující *desátá kapitola* představuje závěr, kde bude provedeno shrnutí celé práce. V *jedenácté kapitole* jsou uvedeny veškeré zdroje, z nichž bylo čerpáno při psaní diplomové práce. Poté následuje seznam obrázků, tabulek a přílohy.

3 Přeměny obchodních korporací

Globalizace ekonomických aktivit ve smyslu propojování výroby a trhů různých zemí prostřednictvím obchodu se zbožím a službami, pohybu kapitálu či informací je důvodem stále častěji prováděných přeměn obchodních korporací. (Vítek, 2014) Proces přeměn je však finančně náročný. Kromě statutárních orgánů a zaměstnanců (ekonomického a právního úseku) zúčastněných korporací jsou do procesu přeměn zaangażováni i advokáti, auditoři, daňoví poradci či znalci. Navíc s přeměnami je často spojeno vyhotovení dalších účetních závěrek, zpráv auditora či znaleckých posudků. Přeměny nepředstavují náročný proces pouze z hlediska finančního, ale i z hlediska časového. Realizace přeměny vyžaduje několik měsíců. Nesprávné nastavení harmonogramu procesu přeměny může vést k podstatnému navýšení nákladů. (Josková, 2012)

Přeměnami obchodních korporací se rozumí (§ 1 odst. 2 ZOP):

- Fúze společnosti nebo družstva
- **Rozdělení společnosti nebo družstva**
- Převod jmění na společníka
- Změna právní formy
- Přeshraniční přemístění sídla

3.1 Fúze

Skálová (2015) označuje fúzi za proces, ve kterém zaniká jedna nebo více společností. Přičemž platí, že jejich jmění přebírá právní nástupce, který již existuje nebo nově vzniká. Fúze může probíhat formou sloučení nebo splynutí. Podle § 61 ZOP při fúzi **sloučením** dochází k zániku jedné či více společností nebo družstev. Jmění zanikajících korporací přechází na nástupnickou korporaci. Nestanoví-li zvláštní zákon jinak, nástupnická korporace vstupuje do právního postavení zanikající korporace. Podle § 62 ZOP při fúzi **splynutím** dochází k zániku dvou nebo i více společností či družstev. Jejich jmění přechází na splynutím vzniklou nástupnickou korporaci. Nestanoví-li zvláštní zákon jinak, nástupnická korporace vstupuje do právního postavení zanikajících korporací. Vomáčková (2009) doplňuje, že pokud mají zúčastněné korporace sídlo na území ČR, jedná se o fúzi **vnitrostátní**. Pokud však má některá ze zúčastněných korporací sídlo v zahraničí, hovoříme o fúzi **přeshraniční**. Další typy fúzí uvádí Smrčka (2013), který rozlišuje fúze horizontální, vertikální, kongenerické a konglomerátní.

3.2 Rozdělení

Dalším typem přeměn obchodních korporací je rozdělení, které je vymezeno v § 243 až § 336 ZOP. Princip rozdělení spočívá v tom, že existující korporace se rozdělí na dílčí části. Tyto rozdělené části korporace se buď sloučí s jinou již existu-

jící korporací, anebo z nich vzniknou korporace nové. Děrgel (2009) ve svém článku publikoval, že hlavním důvodem rozdělení bývá v praxi oddělení zdravé části společnosti od té problémové. Perspektivní část společnosti se sloučí s jinou společností nebo z ní vznikne společnost nová, kdežto ekonomicky horší část společnosti je ponechána svému osudu nebo se sloučí s jinou společností, která má za úkol problémovou část společnosti „postavit na nohy“.

3.3 Převod jmění na společníka

Za podmínek stanovených u jednotlivých forem společností mohou společníci nebo příslušný orgán obchodní společnosti rozhodnout podle § 337 odst. 1 ZOP, že jmění společnosti převezme jeden přejímající společník. V § 340 ZOP je uvedeno, že přejímající společník (fyzická nebo právnická osoba) musí být ke dni vyhotovení projektu převodu jmění i v době podání návrhu na zápis převodu jmění do obchodního rejstříku podnikatelem. Dochází tak ke zrušení společnosti bez likvidace. Zákon současně zakazuje (§ 337 odst. 2 ZOP) zrušení družstva s převodem jmění na člena družstva.

3.4 Změna právní formy

V § 360 až § 384 ZOP je vymezeno, že při změně právní formy nedochází k zániku právnické osoby. Nepřechází ani její jmění na právního nástupce. Pouze se mění její vnitřní právní poměry a právní postavení jejich společníků. Jestliže zvláštní zákon nestanoví jinak, společnost může změnit svoji právní formu na jinou formu společnosti nebo družstva. Družstvo může změnit svoji právní formu na společnost, pokud zákon o přeměnách nebo zvláštní zákon nestanoví jinak.

3.5 Přeshraniční přemístění sídla

Rozlišuje se přemístění sídla do České republiky a přemístění sídla do zahraničí, blíže definováno v § 384a až § 384p ZOP. Při **přemístění sídla do České republiky** zahraniční právnická osoba přemístí své sídlo do ČR, aniž by došlo k jejímu zániku a vzniku nové právnické osoby. Musí změnit svou právní formu na českou společnost nebo české družstvo a po změně právní formy se musí její vnitřní právní poměry řídit českým právním řádem. V případě **přemístění sídla do zahraničí** česká společnost nebo družstvo přemístí své sídlo do jiného členského státu EU, aniž by došlo k jejímu zániku a vzniku nové právnické osoby. Svoji právní formu může změnit na takovou, kterou uznávají právní předpisy členského státu, v němž se nachází přemístěné sídlo.

4 Charakteristika přeměny rozdělení

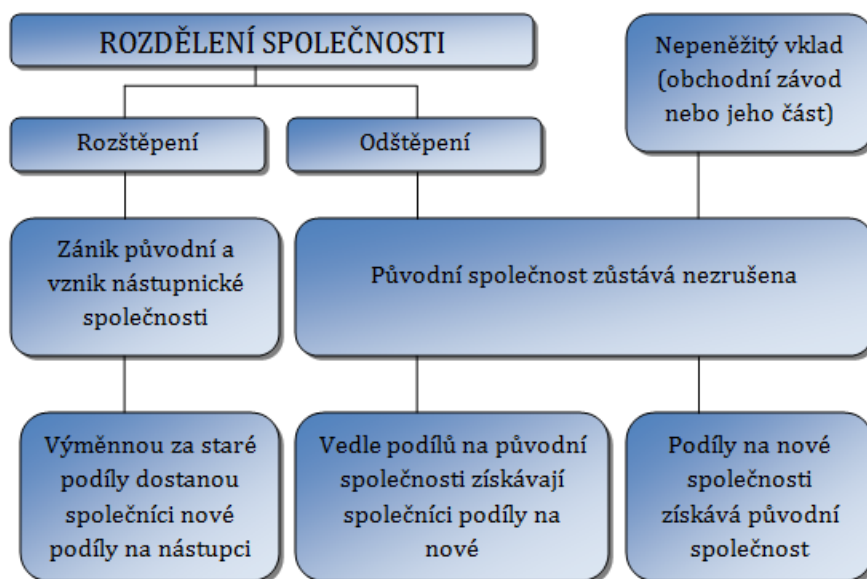
Jak uvádí Skálová (2015) pojem rozdělení obchodních korporací je souhrnným pojmem pro rozdělení rozštěpením a rozdělení odštěpením. Rozštěpení je definováno v § 244 odst. 1 ZOP a odštěpení v § 244 odst. 2 ZOP.

Rozštěpením rozdělovaná společnost nebo družstvo zaniká. Při rozštěpení přechází jmění včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů zanikající korporace na jednu či více nástupnických korporací a její společníci nebo členové se stávají i společníky nebo členy jedné či více nástupnických korporací.

Odštěpením rozdělovaná společnost nebo družstvo nezaniká. Vyčleněná část jejího jmění včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů pouze přechází na existující nebo nově vznikající nástupnickou korporaci či korporace. Společníci nebo členové rozdělované korporace se stávají i společníky nebo členy jedné či více nástupnických korporací. Skálová (2015) doplňuje, že zákon připouští i tzv. **odštěpení od nuly**. Jedná se o situaci, kdy někteří společníci opouští původní společnost a stávají se tak pouze společníky v nástupnické společnosti, která vznikla odštěpením. Ostatní společníci zůstávají společníky pouze v původní společnosti. Odštěpení kapitálové společnosti s ukončením účasti jednoho nebo více společníků je možné pouze, když je to schváleno všemi společníky rozdělované společnosti.

Sedláček (2014) rozlišuje od rozdělení odštěpením a rozdělení rozštěpením další dělení společností, jako jsou například nepeněžitý vklad se vznikem dceřiných společností.

Obr. 1 Typy dělení společností



Zdroj: Sedláček (2014), vlastní zpracování

Vklady sebou přináší podíly na jiné společnosti až se 100% vlivem v případě nově vzniklé dceřiné společnosti s jediným vlastníkem. Společník se zavazuje vložit do obchodní korporace věc za účelem nabytí či zvýšení účasti v ní. Vkladovou povinnost lze splnit v penězích (peněžitý vklad) nebo vnesením věci, kterou lze ocenit penězi (nepeněžitý vklad). Před vznikem obchodní korporace přijímá a spravuje předměty vkladů správce vkladů. Pokud je nepeněžitým vkladem závod či jeho část, předmět vkladu je vnesen účinností smlouvy o vkladu. (§ 15 až § 21 ZOK)

Dále je možné rozlišit vnitrostátní a přeshraniční rozdělení obchodních korporací. Vnitrostátní rozdělení obchodních korporací probíhá mezi subjekty, jež mají sídlo na území ČR. Přeshraničním rozdělením se rozumí jednak rozdělení zahraniční právnické osoby, pokud se vnitřní poměry alespoň jedné nástupnické právnické osoby budou řídit právním řádem ČR a jednak rozdělení české korporace, jestliže se vnitřní poměry alespoň jedné nástupnické právnické osoby budou řídit právním řádem jiného členského státu než je ČR. (§ 336a ZOP)

4.1 Formy rozdělení

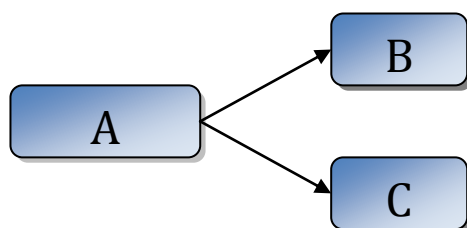
Podle toho zda nástupnické společnosti či družstva existují nebo vznikají až zápisem do obchodního rejstříku, rozlišujeme následující formy rozdělení obchodních korporací (Doleček, 2014):

- Rozštěpení se vznikem nových obchodních korporací
- Rozštěpení sloučením
- Kombinace rozštěpení se vznikem nových obchodních korporací a rozštěpení sloučením
- Odštěpení se vznikem jedné nebo více nových obchodních korporací
- Odštěpení sloučením
- Kombinace odštěpení se vznikem jedné nebo více nových korporací a odštěpení sloučením

4.1.1 Rozštěpení se vznikem nových obchodních korporací

V důsledku rozštěpení rozdělovaná společnost nebo družstvo (A) zaniká a vznikají z ní dvě nebo i více nových společností či družstev (B) a (C). Platí, že jmění zanikající korporace přechází včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů na nové korporace. Společníci nebo členové zanikající společnosti či družstva se stávají společníky nebo členy, všech nebo některých, nových společností či družstev. Zanikající korporace má právní postavení zakladatele všech nových korporací. (Dvořák, 2015)

Obr. 2 Rozštěpení se vznikem nových obchodních korporací

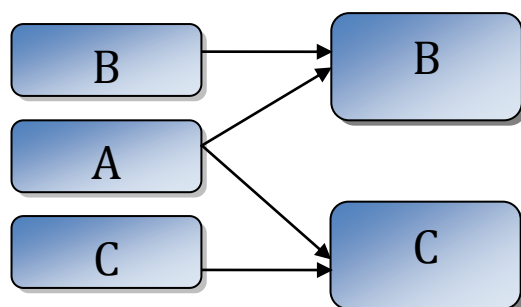


Zdroj: Děrgel (2009), vlastní zpracování

4.1.2 Rozštěpení sloučením

V důsledku rozdělení rozštěpením sloučením společnost či družstvo (A) zaniká a její jednotlivé části jmění přechází včetně všech závazků na dvě nebo i více jiných již existujících společností či družstev (B) a (C). V tomto případě nedochází ke vzniku nových korporací, pouze k zániku jedné dosavadní korporace. Na nástupnické společnosti či družstva přechází veškeré jmění zanikající společnosti či družstva, včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů. Společníci nebo členové zanikající společnosti či družstva se stávají společníky nebo členy, všech nebo některých, nástupnických společností či družstev. Účast nebo členství dosavadních společníků či členů v nástupnických společnostech nebo družstvech tím není dotčena. (Dvořák, 2015)

Obr. 3 Rozštěpení sloučením



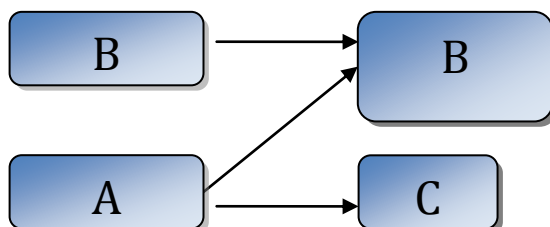
Zdroj: Děrgel (2009), vlastní zpracování

4.1.3 Kombinace rozštěpení se vznikem nových obchodních korporací a rozštěpení sloučením

Jak uvádí Dvořák (2015) při kombinovaném rozdělení rozštěpením rozdělovaná společnost nebo družstvo (A) zaniká. Vždy zde vzniká jedna (C) nebo více nových nástupnických korporací, které přejímají část jmění korporace zanikající a jedna (B) nebo více existujících nástupnických korporací, které přejímají jinou část jmění

korporace zanikající. Zanikající společnost nebo družstvo má právní postavení zakladatele všech nově vznikajících nástupnických společností nebo družstev.

Obr. 4 Kombinace rozštěpení se vznikem nových obchodních korporací a rozdělení sloučením

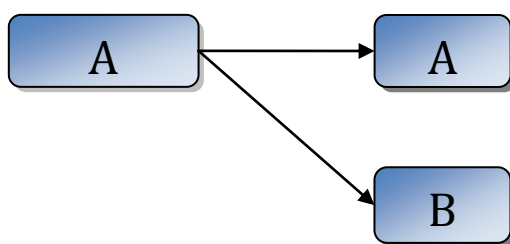


Zdroj: Děrgel (2009), vlastní zpracování

4.1.4 Odštěpení se vznikem jedné nebo více nových obchodních korporací

V důsledku odštěpení rozdělovaná korporace (A) nezaniká, existuje zde dál. Jedna část jmění včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů rozdělované korporace přechází na jednu (B) nebo více nově vznikajících korporací. Společníci nebo členové rozdělované společnosti či družstva se stávají společníky nebo členy, všech nebo některých, nástupnických společností či družstev. Rozdělovaná společnost nebo družstvo má právní postavení zakladatele všech nástupnických společností nebo družstev. (Dvořák, 2015)

Obr. 5 Odštěpení se vznikem jedné nebo více nových obchodních korporací



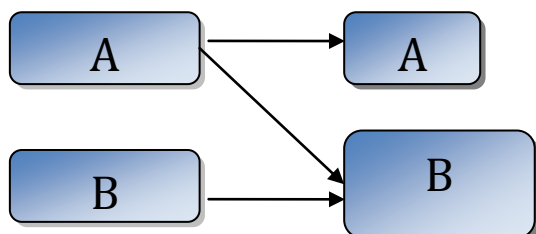
Zdroj: Děrgel (2009), vlastní zpracování

4.1.5 Odštěpení sloučením

V důsledku odštěpení rozdělovaná společnost nebo družstvo (A) nezaniká, existuje zde dál a ani žádná z nástupnických společností či družstev (B) nově nevzniká. Jedna část jmění včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů rozdělované korporace přechází na jednu nebo více již existujících korporací. Společníci nebo členové rozdělované společnosti či družstva se stávají společníky nebo členy, všech

nebo některých, nástupnických společností či družstev. Jejich účast či členství v rozdělované společnosti nebo družstvu tím není dotčena. (Dvořák, 2015)

Obr. 6 Odštěpení sloučením

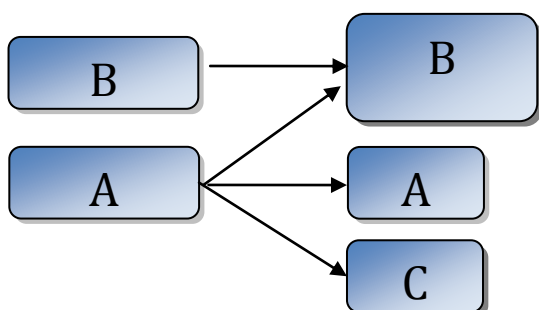


Zdroj: Děrgel (2009), vlastní zpracování

4.1.6 Kombinace odštěpení se vznikem jedné nebo více nových korporací a odštěpení sloučením

Jak uvádí Dvořák (2015) při kombinovaném rozdělení odštěpením rozdělovaná společnost nebo družstvo (A) nezaniká, ale existuje zde dál. Jedna část jmění včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů rozdělované korporace vytváří jednu nebo více nových společností či družstev (C) a druhou část přebírá jedna nebo více již existujících společností či družstev (B). Společníci nebo členové rozdělované společnosti či družstva se stávají společníky nebo členy, všech nebo některých, nástupnických společností či družstev. Jejich účast nebo členství v rozdělované společnosti či družstvu tím není dotčena. Rozdělovaná společnost nebo družstvo má právní postavení všech nově vznikajících nástupnických společností nebo družstev.

Obr. 7 Kombinace odštěpení se vznikem jedné nebo více nových korporací a odštěpení sloučením



Zdroj: Děrgel (2009), vlastní zpracování

4.2 Další možnosti rozdělení

4.2.1 Křížové rozdělení

Dvořák (2015) zdůrazňuje, že všechny zanikající, rozdělované a nástupnické společnosti nebo družstva, které se účastní rozdělení, musí mít stejnou právní formu. Existuje ale určitá výjimka, neboť je dovoleno křížové rozdělení veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti a také křížové rozdělení společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti.

Tab. 1 Křížové kombinace právních forem při rozdělení obchodních korporací

Typ	Rozdělovaná společnost	Nástupnická společnost	Nástupnická společnost
Osobní společnosti	v.o.s.	v.o.s.	v.o.s.
	v.o.s.	v.o.s.	k.s.
	v.o.s.	k.s.	k.s.
	k.s.	k.s.	k.s.
	k.s.	k.s.	v.o.s.
	k.s.	v.o.s.	v.o.s.
Kapitálové společnosti	s.r.o.	s.r.o.	s.r.o.
	s.r.o.	s.r.o.	a.s.
	s.r.o.	a.s.	a.s.
	a.s.	a.s.	a.s.
	a.s.	a.s.	s.r.o.
	a.s.	s.r.o.	s.r.o.

Zdroj: Sedláček (2014), vlastní zpracování

Z uvedené tabulky je patrné, že při křížovém rozdělení veřejné obchodní společnosti mohou mít nástupnické společnosti právní formu pouze veřejné obchodní společnosti nebo pouze komanditní společnosti nebo veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti. Při křížovém rozdělení komanditní společnosti mohou mít nástupnické společnosti právní formu pouze veřejné obchodní společnosti nebo pouze komanditní společnosti nebo veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti. Při křížovém rozdělení společnosti s ručením omezeným mohou mít nástupnické společnosti právní formu pouze společnosti s ručením omezeným nebo pouze akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti. Při křížovém rozdělení akciové společnosti mohou mít nástupnické

společnosti právní formu pouze společnosti s ručením omezeným nebo pouze akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti.

Salachová (2013) dodává, že družstvo je možné rozdělit pouze a jedině zase na družstvo. Kromě toho při rozdělení bytového družstva musí být zanikající, rozdělovaná i všechna nástupnická družstva vždy jen bytovými družstvy. Není zde povolena účast jiných než bytových družstev.

4.2.2 Nucená rozdělení

Jak uvádí Salachová (2013) rozdělení je až na jednu výjimku dobrovolné. Záleží jen na rozhodnutí společníků nebo členů zúčastněných korporací zda k rozdělení přistoupí či nepřistoupí. Existuje ale výjimka, kdy rozdělení není dobrovolné. Jedná se o situaci, kdy je rozdělení nařízeno jako nápravné opatření Komisí EU. Jedná se o tzv. **nucené rozdělení**, kdy společníci nebo členové nemají v podstatě na výběr.¹

4.3 Metody rozdělení

Obecně existují tři metody, které lze využít při rozdělení společnosti. Jedná se o metodu rozdělení podle podílů společníků, metodu rozdělení z hlediska věcného (funkčního) a metodu rozdělení v tržním ocenění. Jednotlivé metody rozdělení jsou popsány v následujících odstavcích.

4.3.1 Rozdělení společnosti podle podílů společníků

Při využití této metody je důležitá velikost podílů jednotlivých společníků na celkové hodnotě čistých aktiv společnosti, která zaniká.² Původní podíly se buď zachovávají ve všech společnostech, anebo se v nových společnostech přemění na podíly nové. Tato metoda je považována za metodu základní a spravedlivou, protože po rozdělení společnosti je společníkům zachována vnitřní hodnota jejich podílů. Totiž ani při vkládání přeceněného majetku a závazků do základního kapitálu nástupů společnosti nedojde ke změně podílů společníků na čistých aktivech, protože i případný goodwill (kladný či záporný) přechází ve stejném poměru. Podmínkou pro spravedlivé finanční rozdělení společnosti pochopitelně je, že stanovená výše vkladů jednotlivých společníků bude věcně naplněna reálnými aktivy a závazky společnosti, a to včetně nezanikajících přechodných položek i rezerv vytvořených na objektivní rizika v původní společnosti. (Sedláček, 2014)

4.3.2 Rozdělení společnosti podle věcného (funkčního) hlediska

Podle Sedláčka (2014) se věcné dělení váže na hmotnou stránku činnosti společnosti, která byla zrušená a které odpovídá relativně samostatná funkční část společnosti. Nástupce zrušené společnosti tak přejímá provozní celek, který na sebe

¹ V rozhodnutí Komise EU musí být stanovena přiměřená lhůta k realizaci přeměny rozdělení, a to v řádu několika měsíců, neboť rozdělení nelze provést přes noc.

² Hodnota čistých aktiv se zjistí jako rozdíl majetku a závazků.

váže konkrétní aktiva a závazky. Rozdělení společnosti z hlediska věcného nebude odpovídat podílům společníků na čistých aktivech, jestliže si všichni společníci nezachovají svůj podíl na zrušené společnosti i v každé ze společností nových. Proto při nerovnoměrném výměnném poměru je vyžadováno odůvodnění ve zprávě o rozdělení, a to včetně uvedení výše případných doplatků společníkům zúčastněných společností. Ty ale nesmí překročit 10 % ze součtu částky zvýšení základního kapitálu nástupnických společností ze jmění společnosti zanikající nebo rozdělované (při rozdělení sloučením) nebo součtu základních kapitálů nástupnických společností (při rozdělení se vznikem nových společností).

4.3.3 Rozdělení společnosti v tržním ocenění

V projektu rozdělení je nutné uvést znalecké ocenění rozdělované společnosti, ale i jejích jednotlivých částí, které se stanou základem nových společností po ukončení procesu rozdělení. Podle znaleckého ocenění se určí i velikost vlastního kapitálu, který je určen k rozdělení a velikost vlastního kapitálu nástupnických společností. Může se provést i znalecké přecenění jednotlivých položek aktiv a závazků, které se potom rozdělí mezi nástupce společnosti. Případný kladný či záporný goodwill by měl být přidělen nástupcům společnosti podle zvoleného klíče dohodnutého v projektu rozdělení. (Sedláček, 2014)

4.4 Právní aspekty rozdělení

Problematiku přeměn obchodních společností a družstev dříve upravoval obchodní zákoník. Tato právní úprava však byla považována za nedostatečnou a nevyhovující. Proto 1. 7. 2008 vstoupil v účinnost **zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev**. Změnami zavedenými tímto zákonem se podrobně zabývá Sedláček (2013). Uvádí, že přijetím zákona se stávající úprava značně zpřehlednila a zjednodušila. Provedené změny vedly k částečnému snížení administrativních nákladů, jimiž jsou zatíženi účastníci přeměn. Přesto ale měl zákon značné nedostatky. Postupně byl proto novelizován. Největší změny byly provedeny v roce 2011 a následně v roce 2012.

Zákon o přeměnách je členěn do sedmi částí:

- Část první – Obecná ustanovení (§ 1 - § 59zb)
- Část druhá – Fúze (§ 61 - § 242)
- **Část třetí – Rozdělení (§ 243 - § 336l)**
- Část čtvrtá – Převod jmění na společníka (§ 337 - § 359l)
- Část pátá – Změna právní formy (§ 360 - § 384p)
- Část šestá – Ustanovení společná a přechodná (§ 385 - § 388)
- Část sedmá – Účinnost (§ 389)

Kromě výše zmíněného zákona jsou přeměny obchodních korporací regulovány značným množstvím dalších zákonů, vyhlášek, ale i nařízenými a směrnicemi Ev-

ropského parlamentu a Rady EU, které musela Česká republika implementovat do svého právního řádu. Nejdůležitějším zákonem však zůstává zmíněný zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Jak uvádí Víték (2014) tento zákon by měl přispět ke snadnějšímu provádění přeměn obchodních korporací. Zejména tehdy, kdy je přeměna výhodnějším řešením než řešení v podobě zrušení dosavadních společností s likvidací a následné založení společností nových.

4.4.1 Projekt rozdělení

Přeměny obchodních společností a družstev probíhají na základě projektu přeměny (§ 14 ZOP). Jak uvádí Skálová (2015) projekt přeměny je základním dokumentem celého procesu přeměny. Obsahuje důležité informace o zanikající korporaci, nástupnické korporaci, dále o rozhodném dni, výměnném poměru podílů, budoucím vlastnickém uspořádání nástupnické korporace a další důležité informace.

Jak je uvedeno v § 15 odst. 1 ZOP projekt přeměny vyhotovují osoby zúčastněné na přeměně anebo jej vyhotovuje správní rada. Jestliže je osoba zúčastněná na přeměně osobou právníčkou, projekt přeměny vyhotovuje statutární orgán příslušné korporace. Projekt přeměny pak podepisují všechny osoby, které se dané přeměny účastnily. Podle § 15 odst. 2 ZOP je dnem vyhotovení projektu přeměny den, kdy projekt splňuje veškeré náležitosti právního jednání, které jsou vyžadované zákonem o přeměnách. Na základě § 15 odst. 3 ZOP musí být projekt přeměny schválen ve stejném znění společníky nebo členy osob zúčastněných na přeměně, jejich valnými hromadami nebo členskými schůzemi. Musí obsahovat veškeré zákonem stanové údaje a musí být schválen v takovém znění, v jakém byl zveřejněn podle § 33 ZOP nebo uveřejněn podle § 33a. § 15 odst. 4 ZOP uvádí dva případy, kdy musí mít projekt přeměny formu notářského zápisu. Jedná se o situaci, kdy projekt přeměny není schválen společníky nebo členy žádné z osob zúčastněných na přeměně anebo jedná-li se o projekt přeměny veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti.

Podle § 250 odst. 1 ZOP musí **projekt rozdělení** obsahovat tyto náležitosti:

- Právní formu, firmu, sídlo a identifikační číslo zúčastněných korporací.
- Při rozštěpení výměnný poměr podílů společníků či členů zanikající korporace na nástupnické korporaci či nástupnických korporacích s uvedením toho, jak se rozdělují podíly na nástupnických korporacích mezi společníky či členy zanikající korporace.
- Při odštěpení výměnný poměr podílů obsahující údaj o tom, kolik a jakých podílů nabude společník nebo člen rozdělované korporace na nástupnické korporaci či nástupnických korporacích, případně údaj o tom, účast jakého společníka na rozdělované společnosti v důsledku odštěpení zanikne, s uvedením, jak se rozdělují podíly na nástupnických korporacích mezi společníky či členy rozdělované korporace.
- Rozhodný den rozdělení.

- Práva, která nástupnická korporace poskytuje vlastníkům dluhopisů, popřípadě opatření, která jsou pro ně navrhována.
- Den, od něhož vzniká právo na podíl na zisku z výměnných podílů či nových podílů při rozdělení sloučením.
- Všechny zvláštní výhody, jež jedna nebo více zúčastněných nebo nových korporací poskytuje členům statutárního orgánu, členům dozorčí rady, správní rady nebo kontrolní komise, jestliže se zřizuje a znalci přezkoumávajícímu projekt rozdělení.
- Určení, kteří zaměstnanci zanikající nebo rozdělované korporace se stávají zaměstnanci nástupnické korporace či nástupnických korporací anebo zůstávají zaměstnanci rozdělované korporace při odštěpení.
- Určení, který majetek a jaké dluhy přecházejí na nástupnickou korporaci či nástupnické korporace nebo zůstávají rozdělované korporaci při odštěpení.
- Při rozdělení sloučením změny zakladatelského právního jednání nástupnické korporace, jestliže má k nim v důsledku rozdělení dojít (pokud nejsou v projektu rozdělení sloučením obsaženy žádné změny zakladatelského právního jednání, má se za to, že se nemění).
- Při rozdělení se vznikem nových korporací:
 - Zakladatelské právní jednání všech nástupnických korporací.
 - Jména a bydliště, firmy nebo názvy, sídla a identifikační čísla členů statutárního orgánu nástupnických korporací.
- Při rozštěpení určení, na kterou nástupnickou korporaci přechází daňová povinnost korporace zanikající.
- Při odštěpení případné změny zakladatelského právního jednání rozdělované korporace.

Jestliže se jedná o přeshraniční rozdělení, **projekt přeshraničního rozdělení** musí obsahovat kromě obecných údajů další údaje uvedené v § 336c odst. 1 ZOP.

4.4.2 Zpráva o přeměně

Na základě § 24 odst. 1 ZOP musí statutární orgán každé z právnických osob zúčastněných na přeměně vypracovat písemnou zprávu o přeměně, kde vysvětlí projekt přeměny. Avšak podle § 27 ZOP zpráva o přeměně nemusí být vůbec zpracována, pokud se jedná o přeměnu veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti anebo když k tomu dají souhlas všichni společníci nebo členové všech osob zúčastněných na přeměně. Dále se nepožizuje za společnost s ručením omezeným, jsou-li všichni společníci jednateli zúčastněné společnosti s ručením omezeným.

Existuje-li povinnost vypracovat **zprávu o přeměně**, musí obsahovat podle § 24 odst. 2 ZOP:

- Odůvodnění výměnného poměru podílů z hlediska právního i ekonomického a také objasnění kritéria, které bylo použito pro rozdělení podílů v nástupnických korporacích při rozdělení.
- Odůvodnění výše případných doplatků.
- Vysvětlení opatření ve prospěch vlastníků cenných papírů emitovaných osobou zúčastněnou na přeměně.
- Popis obtíží, jež se vyskytly při oceňování, stejně tak je nutné uvést, že se žádné obtíže nevyskytly.
- Změny ekonomického a právního postavení společníků či členů, včetně změny rozsahu ručení společníků či členů.
- Dopady přeměny na věřitele osoby zúčastněné na přeměně (obzvláště z hlediska dobytnosti jejich pohledávek).

Dvořák (2015) upozorňuje, že ve zprávě o přeměně nelze uvést údaj, který by mohl způsobit značnou újmu osobě zúčastněné na přeměně nebo jiným osobám. Stejně tak nelze uvést obchodní tajemství anebo utajené informace podle zvláštního zákona. Ve zprávě o přeměně ale musí být uvedeno, proč se v ní tyto údaje neuvádějí.

Jestliže se jedná o přeshraniční přeměnu české právnické osoby, vypracovává se **zpráva o přeshraniční přeměně**. Tato zpráva musí navíc obsahovat i pravděpodobné dopady přeshraniční přeměny na společníky a zaměstnance (především informaci o plánovaném propouštění zaměstnanců). (Salachová, 2014)

4.4.3 Informace o přeměně

Osoba zúčastněná na přeměně zapsaná v obchodním rejstříku **je povinna informovat o přeměně**. Učiní tak, že uloží projekt přeměny do sbírky listin a to alespoň jeden měsíc před dnem, kdy má být přeměna schválena. V této lhůtě je dále povinna zveřejnit oznámení o uložení projektu přeměny do sbírky listin a upozornit věřitele na jejich práva. Při rozdělení může tuto povinnost splnit nástupnická korporace namísto korporace zanikající. (§ 33 ZOP)

V § 33a ZOP je však uvedeno, že osoba zúčastněná na přeměně **není povinna informovat o přeměně**, jestliže uveřejní projekt přeměny a upozorní věřitele na jejich práva prostřednictvím internetových stránek zúčastněných osob po dobu jednoho měsíce před dnem, kdy má být přeměna schválena, až do doby jednoho měsíce po jejím schválení či neschválení.

4.4.4 Schvalování přeměny

Podrobná úprava schvalování přeměny je obsažena v § 16 až § 23 ZOP. Dědič (2012) ve své knize shrnuje nejdůležitější body schvalování. **Přeměna veřejné obchodní společnosti** stejně jako **přeměna komanditní společnosti** musí být schválena všemi společníky a jejich podpisy musí být úředně ověřeny. Jedná-li se o **přeměnu společnosti s ručením omezeným**, přeměna musí být schválena valnou hromadou. Musí být schválena alespoň třemi čtvrtinami hlasů společníků pří-

tomných na valné hromadě. Ve společenské smlouvě může být uveden požadavek na vyšší počet hlasů či splnění dalších požadavků. Pokud společenská smlouva vyžaduje pro přijetí některých rozhodnutí vyšší než tříčtvrtinovou většinu hlasů přítomných společníků, tak se tato většina vyžaduje i pro přijetí rozhodnutí o schválení přeměny. Rozhodne-li valná hromada o přeměně, musí být pořízen notářský zápis, jehož přílohou je projekt přeměny. V notářském zápisu musí být jmenovitě uvedeny osoby, jež hlasovaly proti schválení přeměny. Stejně tak musí být v notářském zápisu uvedeni společníci, kteří hlasovali pro schválení přeměny v případě, že valná hromada přeměnu neschválí. Pokud se společníci neúčastnili valné hromady, mohou svůj souhlas s přeměnou projevit dodatečně. Souhlas společníka musí mít formu notářského zápisu. Ten musí být doručen společnosti do jednoho měsíce ode dne, kdy se valná hromada konala. **Přeměna akciové společnosti** musí být schválena valnou hromadou. Musí být schválena alespoň třemi čtvrtinami hlasů akcionářů, kteří se účastní valné hromady. Vyšší většina hlasů či splnění dalších podmínek může být vyžadováno stanovami akciové společnosti. Vydá-li akciová společnost více druhů akcií, je vyžadován u každého druhu akcie souhlas alespoň tří čtvrtin hlasů přítomných akcionářů. O rozhodnutí valné hromady o přeměně musí být pořízen notářský zápis. Přílohou notářského zápisu je projekt přeměny. I zde musí být v notářském zápisu uvedeny osoby, jež hlasovaly proti schválení přeměny. Stejně tak musí být uvedeni jmenovitě akcionáři, kteří hlasovali pro schválení přeměny, pokud valná hromada přeměnu neschválí. **Přeměna družstva** musí být schválena členskou schůzí, která je usnášeníschopná. Členská schůze je schopna se usnášet, jestliže jsou přítomny alespoň dvě třetiny všech členů. Nejméně dvě třetiny hlasů přítomných členů na členské schůzi se vyžadují pro schválení přeměny. Vyšší většina hlasů může být vyžadována stanovami družstva. I zde musí být o rozhodnutí členské schůze družstva o přeměně pořízen notářský zápis, jehož přílohou je projekt přeměny.

4.4.5 Rozhodný den rozdělení

Rozhodný den představuje konkrétní datum, které je uvedeno v projektu přeměny a na němž se dohodnou všechny zúčastněné korporace.³ Fučík (2012) uvádí, že rozhodný den rozdělení je den, od něhož se jednání rozdělované korporace považuje za jednání nástupnické korporace. Jestliže na základě § 10 ZOP dochází k rozdělení společnosti nebo družstva odštěpením, nastávají účinky rozhodného dne jen ve vztahu k těm jednáním, která se týkají majetku či dluhů přecházejících na nástupnickou společnost nebo družstvo podle projektu rozdělení. Rozhodný den může být stanoven v souladu s uvedeným paragrafem kterýkoli den v roce, nemůže ale předcházet o více než 12 měsíců den, ve kterém bude podán návrh na zápis rozdělení do obchodního rejstříku. Jako rozhodný den může být stanoven nejpozději den zápisu rozdělení do OR. Pokud projekt určí den pozdější, za rozhodný den se považuje den zápisu rozdělení do OR.

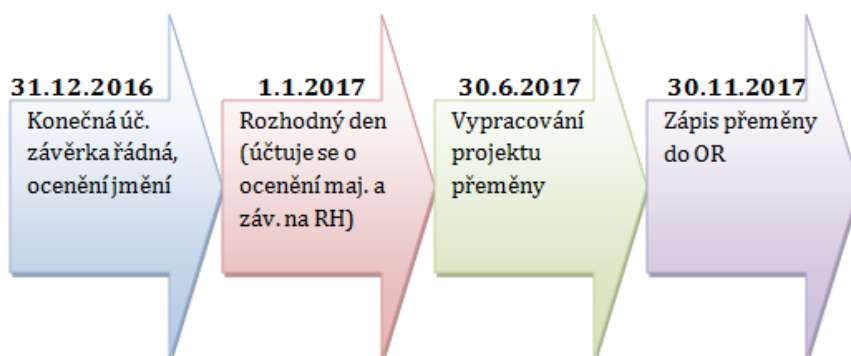
³ Podle § 10 ZOP se rozhodný den stanovuje pouze při realizaci rozdělení, fúze a převodu jmění na společníka.

Skálová (2015) uvádí tři možnosti stanovení rozhodného dne:

1. Rozhodný den předchází vypracování projektu přeměny

Jedná se o nejčastější případ stanovení rozhodného dne. Rozhodný den rozdělení se stanoví na počátku klasického účetního období. Tedy rozhodný den následuje po běžném uzavření účetních knih na konci kalendářního nebo hospodářského roku. Řádná účetní závěrka se tak stává konečnou účetní závěrkou. Den konečné účetní závěrky je označován jako rozvahový den. Pokud je vyžadováno ocenění, rozvahový den bude také dnem ocenění jmění. K rozhodnému dni rozdělení (obvykle k 1. 1.) bude sestavena zahajovací rozvaha. Než dojde k zápisu rozdělení do OR, zanikající a nástupnická společnost či družstvo budou účtovat odděleně. Jakmile bude zápis proveden, dojde ke spojení účetnictví obou subjektů. (Salachová, 2014)

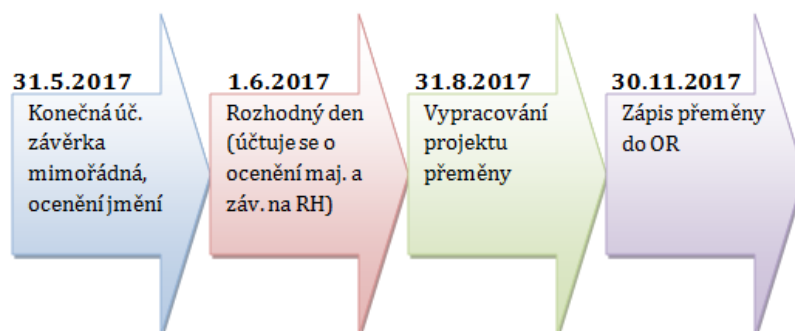
Obr. 8 Časový harmonogram – I) rozhodný den předchází vypracování projektu přeměny



Zdroj: Salachová (2014), vlastní zpracování

Jak uvádí Salachová (2014) jestliže se rozhodný den rozdělení neshoduje s počátkem kalendářního nebo hospodářského roku, ale bude určen ke dni předcházející den vypracování projektu rozdělení (např. k 1. 6.), účetní jednotka opět uzavře své knihy ke dni předcházející rozhodný den. Konečná účetní závěrka bude sestavena jako účetní závěrka mimořádná. Dnem pro ocenění jmění bude den, ke kterému se uzavřou účetní knihy. V této souvislosti Skálová (2015) upozorňuje na tzv. **zkrácené účetní období**. Jedná se o období před rozhodným dnem (v tomto případě tedy období od 1. 1. do 31. 5.). Po zkráceném účetním období následuje tzv. **prodloužené účetní období**, uvažujeme-li, že korporace mohou podat návrh na zápis rozdělení do OR až do 12 měsíců po rozhodném dni. Až tedy v příštím roce. Salachová (2014) doplňuje, že i v tomto případě zanikající a nástupnická korporace účtují odděleně až do zápisu rozdělení do OR.

Obr. 9 Časový harmonogram – II) rozhodný den předchází vypracování projektu přeměny



Zdroj: Salachová (2014), vlastní zpracování

2. Rozhodný den následuje po vypracování projektu přeměny, ale předchází den zápisu

Jedná se o situaci, kdy se rozhodný den neshoduje se dnem otevírání účetních knih následujícím po rozvahovém dni pro účely ocenění. Rozvahový den pro účely ocenění je dnem poslední řádné či mimořádné účetní závěrky před vypracováním projektu rozdělení (tedy 31. 12.). Další konečná účetní závěrka bude vypracována jako mimořádná účetní závěrka ke dni, který předchází rozhodný den rozdělení. K rozhodnému dni bude sestavena zahajovací rozvaha. Ke spojení účetnictví dojde se zápisem rozdělení do OR. Účetní jednotce vzniká dodatečné účetní období (od 1. 1. do 31. 7.). (Salachová, 2014)

Obr. 10 Časový harmonogram – rozhodný den následuje po vypracování projektu přeměny, ale předchází den zápisu



Zdroj: Salachová (2014), vlastní zpracování

3. Rozhodný den je shodný se dnem zápisu přeměny do OR

Jestliže se rozhodný den shoduje se dnem zápisu do OR, neexistuje zde žádné mezidobí, ve kterém by účtovala zanikající korporace sama za sebe, a při zápisu by její účetnictví zpětně zahrnuto do účetnictví nástupnické korporace. I v tomto případě bude před rozhodným dnem vyhotovena konečná účetní

závěrka jako mimořádná a k rozvahovému dni bude opět sestavena zahajovací rozvaha. K rozvahovému dni ocenění bude provedeno ocenění jmění. Tímto dnem je den, ve kterém je poslední konečná závěrka sestavovaná zanikající korporací před vypracováním projektu rozdělení (obvykle jde o 31. prosinec či obecně poslední den hospodářského roku). (Salachová, 2014)

Obr. 11 Časový harmonogram – rozhodný den je shodný se dnem zápisu přeměny do OR



Zdroj: Salachová (2014), vlastní zpracování

4.4.6 Ocenění jmění při rozdělení

Skálová (2015) uvádí, že pokud se základní kapitál nástupnické společnosti zvyšuje nebo se tvoří ze zdrojů společnosti zanikající, existuje zde povinnost ocenit jmění posudkem znalce. Jak je uvedeno v § 13b ZOP při ocenění jsou přípustné pouze obecně uznávané objektivní metody ocenění, které odpovídají účelu ocenění, pro něž je oceňování prováděno. Jednotlivé metody uvádí ve své knize Josková (2012). Jedná se o metodu porovnávací, výnosovou a nákladovou.

Právní úprava ocenění jmění v případě rozdělení je obsažena v § 253 až § 256a ZOP. Stojí zde, že při **rozdělení společnosti rozštěpením se vznikem nových společností** má zanikající společnost povinnost nechat ocenit jmění, které má přejít na nástupnické společnosti na základě projektu rozdělení, posudkem znalce pro ocenění jmění. Musí tak učinit odděleně pro jednotlivé nástupnické společnosti. V případě **rozdělení společnosti odštěpením se vznikem nových společností** má rozdělovaná společnost povinnost nechat ocenit pouze odštěpovanou část svého jmění, které má přejít na nástupnické společnosti na základě projektu rozdělení, posudkem znalce pro ocenění jmění. Při **rozdělení sloučením** je povinná nechat ocenit jmění posudkem znalce pro ocenění jmění zanikající nebo rozdělovaná společnost. Oceňuje se pouze to jmění, které má na základě projektu rozdělení přejít na nástupnické společnosti, které budou zvyšovat základní kapitál ze jmění společnosti zanikající nebo rozdělované. Opět tak musí učinit odděleně pro jednotlivé společnosti nástupnické.

Ocenění se ve výše popsáních situacích provádí na základě § 254 ZOP ke dni zpracování poslední řádné, mimořádné nebo konečné účetní závěrky, kterou sestavuje před vyhotovením projektu rozdělení zanikající nebo rozdělovaná společ-

nost. Na znění tohoto paragrafu reaguje Skálová (2015), která uvádí, že se dříve za datum ocenění považoval den vyhotovení konečné účetní závěrky (den předcházející rozhodný den). Podle nové úpravy záleží na nastavení rozhodného dne. Jestliže tedy **rozhodný den předchází datum vyhotovení projektu**, jmění bude oceněno k datu vyhotovení konečné účetní závěrky (ke dni předcházející rozhodný den). Pokud však **rozhodný den následuje po datu vyhotovení projektu**, jmění bude oceněno k datu zpracování poslední řádné či mimořádné účetní závěrky zanikající nebo rozdělovanou společností (k závěrkovému dni).

Posudek znalce musí obsahovat alespoň (§ 256 ZOP):

- Popis jmění zanikající nebo rozdělované společnosti, které má přejít na společnost nástupnickou.
- Použité způsoby ocenění.
- Částku, na kterou se oceňuje jmění zanikající nebo rozdělované společnosti, které má přejít na společnost nástupnickou.
- Při rozdělení se vznikem nových společností také údaj, jestli částka odpovídá alespoň součtu vkladů do základního kapitálu nástupnické společnosti s ručením omezeným či součtu jmenovitých hodnot akcií nástupnické akciové společnosti.
- Při rozdělení sloučením také údaj, jestli částka odpovídá alespoň částce zvýšení základního kapitálu.

Výsledkem znaleckého posudku je tedy částka, na kterou se jmění oceňuje. Částka, o níž se bude zvyšovat základní kapitál společnosti nástupnické, nesmí být podle posudku znalce vyšší než jmění společnosti zanikající.

4.4.7 Právní účinky rozdělení

Nestanoví-li zákon o přeměnách něco jiného, právní účinky rozdělení společnosti nebo družstva nastávají dnem zápisu do obchodního rejstříku. Jestliže osoba zúčastněná na přeměně nepodá včas návrh na zápis rozdělení do obchodního rejstříku, odpovídá za škodu, která v důsledku toho může vzniknout každé jiné osobě zúčastněné na přeměně, která byla připravena tento návrh podat. (§ 59 ZOP).

4.5 Účetní aspekty rozdělení

Účetní problematika přeměn je upravena **zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví** a prováděcí vyhláškou č. 500/2002 Sb., pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojeného účetnictví a Českými účetními standardy pro podnikatele.

Čouková (2016) ve svém článku uvádí, že účetnictví rozdělované korporace je nutné vést s ohledem na plánovanou přeměnu. Tedy tak, aby bylo možné provést zpětné rozdělení účetnictví. Proto autorka článku doporučuje, aby účetní jednotka upravila svůj účtový rozvrh v okamžiku, kdy se rozhodne o rozdělení. Účtový roz-

vrh musí upravit takovým způsobem, aby bylo možné bez větších problémů účetnictví rozdělit. Také doporučuje definovat účetní případy, jež budou vzájemně přeúčtovány po rozdělení účetnictví. Musí se totiž dostat do situace, kdy jakoby vznikly u jiného subjektu. V účetnictví je třeba taktéž zachytit vzájemné fakturace, kdy u jedné z korporací vzniká po rozdělení náklad a u druhé naopak výnos (např. rozdělením vzniklé nájem). Korporace začne s účtováním ke dni zápisu do obchodního rejstříku. Tedy ke dni, kdy nastaly právní účinky rozdělení.

4.5.1 Účetní období účetní jednotky

Účetní období u rozdělované a nástupnické či nástupnických korporací vymezuje ve svém článku Otavová (2010) jako období, které začíná rozhodným dnem a končí posledním dnem účetního období, v němž byl proveden zápis rozdělení do OR. Dále pak uvádí, že tento den nesmí předcházet o více než 12 měsíců den, ve kterém bude podán návrh na zápis přeměny rozdělení do OR. Účetní období může tudíž trvat do konce účetního období, v němž došlo ke stanovení rozhodného dne anebo do konce následujícího účetního období poté, co byl stanoven rozhodný den. Délka účetního období tak závisí na tom, kdy bude proveden zápis do OR.

4.5.2 Účetní závěrka

Dvořák (2015) uvádí, že při realizaci rozdělení musí všechny zúčastněné korporace sestavit **konečnou účetní závěrku**. Konečná účetní závěrka je vymezena v § 11 ZOP jako účetní závěrka sestavená ke dni předcházející rozhodný den. Sestavují ji všechny zúčastněné společnosti (zanikající, rozdělovaná i nástupnická) jako řádnou nebo mimořádnou. Může být použita jako podklad pro ocenění jmění zanikající či rozdělované společnosti. Podle ČÚS 011 – Operace s obchodním závo- dem se zúčastněné účetní jednotky musí při sestavování konečné účetní závěrky rozhodnout, zda oceňovací rozdíly k nabytému majetku, goodwill, opravné položky k jednotlivým druhům majetku, přechodná aktiva a pasiva, rezervy a zajišťovací deriváty budou převáděny na nástupnickou účetní jednotku anebo budou zrušeny. Důvody svého rozhodnutí musí uvést v příloze k účetní závěrce. Salachová (2014) zdůrazňuje, že uvedené důvody musí být v souladu s věrným obrazem skutečnosti.

V souvislosti s přeměnami obchodních korporací hovoříme také o tzv. **mezi- tímni účetní závěrce**. Při rozdělení se mezitímní účetní závěrka sestavuje jen tehdy, když poslední řádná či mimořádná účetní závěrka, popřípadě konečná účetní závěrka byla sestavena z údajů ke dni, od něhož ke dni vyhotovení projektu rozdělení uplynulo více než 6 měsíců. Dále musí platit, že ode dne, k němuž je sestavena mezitímní účetní závěrka do dne vyhotovení projektu rozdělení nesmí uplynout více než 3 měsíce. (§ 11 odst. 2 ZOP) Salachová (2014) uvádí, že cílem mezitímní účetní závěrky je poskytnout informace společníkům nebo členům zúčastněných korporací o tom, jak se vyvíjelo hospodaření zúčastněných společností či družstev od rozhodného dne rozdělení do dne zpracování projektu rozdělení. Podle § 11a ZOP mezitímní účetní závěrka nemusí být vůbec sestavena, dohodnou-li se na tom společníci nebo členové všech zúčastněných korporací. Nevyžaduje se ani,

když osoby zúčastněné na přeměně zveřejňují pololetní finanční zprávu a zpřístupňují ji společníkům nebo členům způsobem stanoveným zákonem. Dvořák (2015) potom doplňuje další důvody, kdy nemusí být mezitímní účetní závěrka sestavena. Je to tehdy, když dochází k rozdělení se vznikem jedné nebo více nových akciových společností s rovnoměrným výměnným poměrem akcií nebo pokud dochází ke křížovému rozdělení sloučením s rovnoměrným výměnným poměrem akcií, při kterém nástupnická společnost s ručením omezeným mění svoji právní formu na akciovou společnost.

V §12 odst. 1 ZOP je uvedeno, že všechny osoby zúčastněné na přeměně jsou povinny nechat ověřit konečnou účetní závěrku nebo mezitímní účetní závěrku auditorem, jestliže alespoň jedna z osob zúčastněných na přeměně má tuto povinnost podle zákona o účetnictví.⁴ Mají-li tuto povinnost všechny osoby zúčastněné na přeměně, jež vedou účetnictví, všechny nástupnické korporace a také korporace rozdělované jsou povinny nechat ověřit auditorem zahajovací rozvahu.

4.5.3 Ocenění jmění v účetnictví

Povinnost oceňovat vyplývá ze zákona o přeměnách. Jestliže je rozdělovaná korporace povinna oceňovat jmění, tak majetek a závazky ocení reálnou hodnotou. Obdobně postupuje korporace nástupnická. Uvedené vyplývá z prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb. Tato vyhláška také stanovuje okamžik účtování o ocenění reálnou hodnotou. (Salachová, 2014)

Ocenění jmění se provádí ke dni sestavení konečné účetní závěrky, poslední řádné nebo mimořádné účetní závěrky. Okamžikem zúčtování ocenění jmění zánikající či rozdělované korporace záleží na stanovení rozhodného dne. V souvislosti s tím mohou nastat dvě situace. Jednak rozhodný den navazuje na rozvahový den ocenění jmění anebo rozhodný den nenavazuje na rozvahový den ocenění jmění (Skálová, 2015):

- **Rozhodný den navazuje na rozvahový den ocenění jmění**

V případě, že se rozhodný den shoduje se dnem otevírání účetních knih, zánikající nebo rozdělovaná korporace účtuje o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou k rozhodnému dni. Od rozhodného dne tak budou majetek a závazky společnosti či družstva v jejích účetních knihách oceněny podle znaleckého posudku. Úbytky majetku budou při spotřebě vstupovat do výsledku hospodaření již v novém ocenění. Při využití této varianty, společnosti či druž-

⁴ Podle § 20 ZOÚ jsou povinny účetní závěrku nechat ověřit auditorem velké, střední a malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří kritérií, a ostatní malé účetní jednotky, pokud překročily nebo již dosáhly alespoň dvě ze tří kritérií. Jedná se o tato kritéria:

1. Aktiva celkem více než 40 mil. Kč,
2. Roční úhrn čistého obratu více než 80 mil. Kč,
3. Průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50.

stva zúčastněné na přeměně tedy otevírají účetní knihy k rozhodnému dni rozdělení. Účetnictví vedou samostatně od rozhodného dne do dne zápisu rozdělení do OR. Jestliže bude v procesu přípravy přeměny sestavena mezitímní účetní závěrka, pak bude obsahovat již přeceněné hodnoty aktiv, závazků a vlastního kapitálu. Při úspěšném dokončení rozdělení, nástupnická korporace ke dni zápisu rozdělení do OR upraví své účetnictví tak, že jej s účinností od rozhodného dne spojí s účetnictvím zanikající nebo rozdělované korporace. Ke dni zápisu rozdělení do OR účtuje nástupnická korporace zejména o převzetí aktiv, pasiv, nákladů a výnosů zanikající nebo rozdělované korporace. Dále pak k tomuto dni účtuje o použití vlastního kapitálu zanikající nebo rozdělované korporace k převodu do vlastního kapitálu nástupnické korporace tak, aby došlo k souladu se zahajovací rozvahou a projektem rozdělení. (Skálová, 2015)

- **Rozhodný den nenavazuje na rozvahový den ocenění jmění**

Zde mezi oceněním jmění a jeho zaznamenáním do účetnictví může uběhnout řada měsíců. Není dále podstatné, zda se rozhodný den shoduje nebo neshoduje se dnem zápisu rozdělení do OR. Společnosti či družstva se ale z praktických důvodů budou snažit o spojení rozhodného dne se dnem zápisu rozdělení do OR. Jestliže se tedy rozhodný den shoduje se dnem zápisu rozdělení do OR, nástupnická korporace účtuje, po otevření svých účetních knih, o majetku a závazcích, které převzala od zanikající nebo rozdělované korporace v oceněné reálnou hodnotou. Zanikající nebo rozdělovaná korporace sestaví konečnou účetní závěrku v historických cenách. Neúčtuje o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou. Mezi rozvahovým dnem pro ocenění a rozhodným dnem rozdělení může dojít k řadě účetních operací spojených s běžným životem zanikající nebo rozdělované společnosti či družstva. Ocenění jmění a skutečný stav majetku a závazků nemusí být shodné. (Skálová, 2015)

Přecenění v oblasti aktiv

Jestliže ZOP vyžaduje u zanikající či rozdělované korporace ocenění jmění při rozdělení, tyto korporace použijí při ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou v účetnictví buď **účetní zůstatkovou cenu původního vlastníka** anebo **individuální přecenění jednotlivých složek aktiv a pasiv**. Stejně tak bude postupovat i nástupnická korporace. U obou metod ocenění je třeba mít k dispozici celkové neboli souhrnné přecenění čistého obchodního majetku (jmění) na reálnou hodnotu. Na základě těchto cenových podkladů vznikne rozdíl mezi celkovým oceněním a sumou aktiv a pasiv v ocenění, ve kterém byla nástupnickou korporací převzata do účetnictví. Rozdílem může být oceňovací rozdíl k nabytému majetku v případě převzetí v účetních zůstatkových cenách původní korporace nebo goodwill v případě individuálního přecenění položek. (Salachová, 2014)

Goodwill je součástí nehmotných aktiv. Může mít kladnou nebo zápornou podobu. V praxi se mnohem častěji vyskytuje kladný goodwill. Nastává, když je souhrnné přecenění vyšší než suma individuálně přeceněných složek aktiv a pasiv. (Salachová, 2014) Podle § 6 dost. 3 písm. c) V500 se kladný goodwill odepisuje

rovnoměrně nejpozději do 60 měsíců od rozhodného dne rozdělení do nákladů a záporný goodwill se odepisuje do výnosů. Je možné odepisovat déle než 60 měsíců. Maximálně však 120 měsíců. Tato skutečnost musí být zdůvodněna v příloze k účetní závěrce. Skálová (2015) zdůrazňuje, že goodwill vzniklý při přeměně se odepisuje pouze účetně. Salachová (2014) dále uvádí, že odpisování goodwillu má dopad na rozvahu a výkaz zisků a ztrát. V rozvaze v aktivech se projeví odpis kladného goodwillu tak, že dojde ke snížení aktiv (položky goodwillu) nepřímo prostřednictvím oprávek ke goodwillu. Ve výkazu zisků a ztrát se odpis kladného goodwillu projeví v nákladech. Dojde tedy ke snížení výsledku hospodaření. Naproti tomu odpis záporného goodwillu se projeví v rozvaze v aktivech jako zvýšení aktiv nepřímo prostřednictvím oprávek ke goodwillu. Ve výkazu zisků a ztrát se odpis záporného goodwillu projeví ve výnosech. Dojde tedy ke zvýšení výsledku hospodaření.

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku je součástí hmotných aktiv. Stejně jako goodwill může být kladné či záporné podoby. Na základě § 7 odst. 10 V500 se kladný oceňovací rozdíl k nabytému majetku odepisuje rovnoměrně 180 měsíců od rozhodného dne rozdělení do nákladů a záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odepisuje do výnosů. Pokud nejsou součástí nabytého majetku aktiva s dobou použitelnosti delší než 15 let, účetní jednotka si může určit kratší dobu odepisování než uvedených 180 měsíců. Opět to však musí zdůvodnit v příloze k účetní závěrce. Skálová (2015) zdůrazňuje, že stejně jako goodwill tak i oceňovací rozdíl k nabytému majetku vzniklý při přeměně se odepisuje pouze účetně. Salachová (2014) uvádí, že i odpis oceňovacího rozdílu k nabytému majetku se projeví v rozvaze a ve výkazu zisků a ztrát. A to úplně stejně jako odpis goodwillu. Liší se pouze doba odpisování a částka.

Záleží na rozhodnutí účetní jednotky, zda využije při přecenění metodu goodwillu anebo oceňovacího rozdílu k nabytému majetku. Musí si však uvědomit, že odpisy u obou metod mají odlišné dopady na výsledek hospodaření.

Přecenění v oblasti pasiv

V § 14a V500 jsou uvedeny tři kapitálové fondy, které mohou vzniknout v souvislosti s přeceněním aktiv a pasiv v rámci přeměn. Tyto fondy mají dopad na vlastní kapitál korporace. Konkrétně jde o tyto fondy (Salachová, 2014):

- **Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací**

Jedná se o položku rozvahy A.II.2.3. Hadrabová (2015) uvádí, že se zde vykazují rozdíly mezi oceněním majetku a závazků v účetnictví rozdělované korporace a oceněním jmění při rozdělení k rozvahovému dni pro ocenění. Salachová (2014) doplňuje, že vznikne-li v rozdělované korporaci tento kapitálový fond, může být použit na zvýšení základního kapitálu korporace nástupnické.

- **Rozdíly z přeměn obchodních korporací**

Jedná se o položku A.II.2.4. rozvahy. Hadrabová (2015) uvádí, že se zde vykazují rozdíly z rozvahových operací, které vznikly vyloučením vzájemných po-

hledávek a závazků. Nebo také rozdíly, které vznikly vyloučením aktiv a pasiv, jež se v souladu se zákonem o účetnictví a prováděcí vyhláškou nevykazují.

- **Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací**

V rozvaze se jedná o položku A.II.2.5. Habrová (2015) uvádí, že se zde vykazují oceňovací rozdíly, jež se vztahují k úbytkům majetku a závazků v mezidobí ode dne, který následuje po rozvahovém dni pro ocenění do rozhodného dne, a vztahují se k majetku a závazkům, jež byly vykázány v účetní závěrce využité pro ocenění jmění pro projekt přeměny.

4.5.4 Zahajovací rozvaha

Nástupnická korporace sestavuje zahajovací rozvahu v souladu s § 11 ZOP. Sestavuje ji tedy k rozhodnému dni přeměny. V zahajovací rozvaze jsou aktiva a pasiva nástupnické korporace v ocenění převzatém od korporace zanikající s případným přeceněním na reálnou hodnotu. Jak uvádí Skálová (2015) zahajovací rozvaha je předkládána společníkům nebo valné hromadě ke schválení společně s projektem přeměny pouze tehdy, když rozhodný den předchází dobu vypracování projektu přeměny. Mohlo by tak teoreticky dojít ke schválení rozdělení bez zahajovací rozvahy. To jest ale nemožné. Aby tedy byla splněna návaznost projektu rozdělení na účetnictví a další povinnosti, musí si statutární orgán nechat připravit předběžnou zahajovací rozvahu.

Skálová (2015) uvádí postup, jak se sestavuje zahajovací rozvaha v případě rozdělení:

1. Převzetí položek aktiv z konečné závěrky zanikající nebo rozdělované korporace, které mají přejít na nástupnickou korporaci.
2. Převzetí závazků z konečné závěrky zanikající nebo rozdělované korporace, které mají přejít na nástupnickou korporaci.
3. Zaúčtování přecenění aktiv a závazků podle znaleckého ocenění, a to buď souhrnným způsobem s vyjádřením oceňovacího rozdílu k nabytému majetku anebo podle individuálního znaleckého ocenění s vyčíslením goodwillu.
4. Vytvoření struktury vlastního kapitálu podle projektu rozdělení pro nástupnickou korporaci.
5. Možný vznik vzájemných pohledávek a závazků.

Pěsna (2012b) uvádí, že k zahajovací rozvaze sestavené pro účely rozdělení musí být připojen komentář. V tomto komentáři je popsáno, do jakých položek zahajovací rozvahy byly převzaty položky vyplývající z konečné účetní závěrky rozdělované korporace nebo jak bylo s těmito položkami naloženo. Dvořák (2015) doplňuje, že součástí tohoto komentáře musí být i určení, v jaké struktuře nástupnická společnost nebo družstvo přebírá složky vlastního a cizího kapitálu zanikající či rozdělované společnosti nebo družstva, jež nejsou závazkem.

4.6 Daňové aspekty rozdělení

Přeměny obchodních společností a družstev zasahují i do oblasti daňové. Problematika zdanění je pro společnosti a družstva klíčová, neboť výše daňového zatížení ovlivňuje jejich rozhodování. Největší dopad má na zúčastněné subjekty DPPO. Avšak ani dopady ostatních daní nejsou zanedbatelné. (Salachová, 2014) V daňové oblasti je nejdůležitějším zákonem **zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů**.

Podle § 23c odst. 2 písm. a) ZDP se rozumí rozdělením obchodní korporace postup, při němž veškerý majetek a také dluhy zanikající korporace přechází v důsledku rozdělení rozštěpením na nástupnické korporace. Společníci zanikající korporace obvykle nabudou při tomto rozdělení podíl v nástupnických korporacích s případným doplatkem na dorovnání. Podle § 23c odst. 2 písm. b) ZDP se rozumí rozdělením obchodní korporace postup, při němž vyčleněná část jmění rozdělované korporace přechází v důsledku rozdělení odštěpením na nástupnické korporace. Společníci rozdělované korporace obvykle nabudou při tomto rozdělení podíl v nástupnických korporacích s případným doplatkem na dorovnání.

Z pohledu poplatníka, který se účastní rozdělení, je s daňovou povinností spojena i povinnost, podat v zákonných lhůtách daňové přiznání a hlavně povinnost daň zaplatit. Při stanovení daně je velmi důležitá správná úprava výsledku hospodaření na daňový základ a následné uplatnění odčitatelných položek od základu daně a také využití možností slev na dani. (Salachová, 2014) Nástupnická korporace může využít řadu daňových výhod. Tuto skutečnost však musí před rozdělením oznámit svému místně příslušnému správci daně na základě § 23d odst. 1 ZDP. Daňových výhod může využít podle § 23c odst. 9 ZDP pouze v případě, že:

- Zanikající, rozdělovaná i nástupnická existující či založená korporace jsou daňovými rezidenty a mají formu s.r.o., a.s., SE, družstva či SCE.
- Zanikající nebo rozdělovaná korporace je daňovým rezidentem jiného členského státu EU a nástupnická existující či založená korporace je tuzemským daňovým poplatníkem a má formu s.r.o., a.s., SE, družstva či SCE.
- Zanikající korporace je daňovým rezidentem ČR a má formu s.r.o., a.s., SE, družstva či SCE nebo je daňovým rezidentem jiného členského státu EU a nástupnická existující či založená korporace je daňovým rezidentem jiného členského státu EU, jestliže majetek a dluhy, které přešly na korporaci nástupnickou, jsou součástí stále provozovny nástupnické existující korporace umístěné na území ČR.

Při splnění uvedených zákonných podmínek je možno podle § 23c odst. 8 ZDP čerpat následující daňové výhody:

- Nástupnická korporace je oprávněna převzít rezervy a opravné položky vytvořené zanikající nebo rozdělovanou korporací a pokračovat v jejich tvorbě.
- Nástupnická korporace je oprávněna převzít vyměřenou daňovou ztrátu, pokud však nebyla doposud zanikající nebo rozdělovanou korporací uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně (od zanikající či rozdělované korpo-

race je možné převzít pouze část její daňové ztráty v rozsahu zjištěném podle ekonomicky zdůvodnitelného kritéria).

- Nástupnická korporace je oprávněna převzít položky odčitatelné od základu daně, na které vznikl nárok zanikající nebo rozdělované korporaci na základě § 34 odst. 4 a 5 ZDP a které nebyly doposud uplatněny zanikající nebo rozdělovanou korporací.

4.6.1 Podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob

Daňové přiznání k DPPO se podává vždy. To znamená bez ohledu na výši příjmů, stejně tak bez ohledu na skutečnost, že daňový poplatník vykáže daňovou ztrátu. Pokud je zdaňovací období kratší než 1 rok, daňové přiznání k DPPO se podává za podmínek a ve lhůtách pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců. (Salachová, 2014) Podle § 38ma ZDP je poplatník povinen také podat daňové přiznání k DPPO za období, které předchází rozhodnému dni rozdělení společnosti nebo družstva, za které nebylo daňové přiznání doposud podáno (pokud však není rozhodný den prvním dnem kalendářního či hospodářského roku). Poplatník je povinen podat daňové přiznání k DPPO také za období od rozhodného dne rozdělení do dne zápisu rozdělení do OR za zanikající nebo rozdělovanou společnost či družstvo nebo za její část, u které je právním nástupcem poplatník DPPO, jež je daňovým nerezidentem a nemá ani ke dni zápisu rozdělení do OR stálou provozovnu na území ČR. Salachová (2014) uvádí, že podle § 38ma ZDP se daňové přiznání podává nejpozději do třech měsíců od konce měsíce, do kterého spadá tzv. **rozhodná skutečnost**. Rozhodnou skutečností se rozumí den rozhodnutí nejvyššího orgánu obchodní korporace o rozdělení, jestliže je tento den dnem pozdějším rozhodnému dni rozdělení, není-li rozhodný den rozdělení prvním dnem kalendářního či hospodářského roku.

Podle § 38mb ZDP není povinna zanikající nebo rozdělovaná korporace podat daňové přiznání k DPPO za období od rozhodného dne rozdělení do dne zápisu rozdělení do OR.

Termíny pro podání daňového přiznání k DPPP se odvíjí od rozhodného dne. Mohou nastat následující situace (Skálová, 2015)

- **Rozhodný den je stanoven jako první den účetního období**

Jestliže je rozhodným dnem první den kalendářního či hospodářského roku, pak se daňové přiznání k DPPO podává v obvyklých termínech. Tedy ve lhůtě třech nebo šesti měsíců po skončení zdaňovacího období. (Skálová, 2015) Salachová (2014) doplňuje, že lhůta 6 měsíců se využije, když daňové přiznání zpracovává daňový poradce nebo když má společnost povinnost auditu.

- **Rozhodný den je stanoven jinak**

Jestliže je rozhodným dnem první den jiného měsíce než počátek kalendářního či hospodářského roku, tak jsou všechny zúčastněné korporace povinny seřadit účetní závěrku ke dni předcházející rozhodný den rozdělení a současně jsou povinny zpracovat daňové přiznání k DPPO. Daňové přiznání se podává

za období předcházející rozhodnému dni rozdělení, za které nebylo doposud podáno. Je nutné jej podat do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, do něhož spadá den rozhodnutí valné hromady o rozdělení. (Skálová, 2015)

Nástupnická korporace může využít i tzv. **prodloužené účetní období**. Jedná se o období, které smí dosáhnout maximálně délky 15 měsíců a vzniká za situace, kdy (Salachová, 2014):

- Rozhodný den připadá na den v období třech měsíců předcházejících konci kalendářního nebo hospodářského roku a zároveň v tomto období bude proveden zápis rozdělení do OR.
- Rozhodným dnem je den v prvních třech měsících po skončení kalendářního nebo hospodářského roku.

V obou případech může nástupnická korporace sestavit účetní závěrku za toto prodloužené účetní období. Toto prodloužené účetní období je pro ni následně také obdobím zdaňovacím. Daňové přiznání k DPPO bude podáno ve standardních lhůtách. Obchodní korporace využívají prodloužené účetní období z důvodu snížení nákladů na realizaci přeměny (zejména prostřednictvím úspor finančních prostředků na sestavení účetní závěrky anebo také případné ověření auditorem). (Salachová, 2014)

4.6.2 Zálohy na daň z příjmů právnických osob

Při placení záloh na DPPO se v případě přeměn obchodních korporací postupuje podle § 38a odst. 10 ZDP. Na základě tohoto ustanovení platí zálohy v průběhu zdaňovacího období podle § 21a písm. c) ZDP do dne předcházejícího zápisu rozdělení do OR za nástupnickou korporaci zanikající nebo rozdělovaná korporace. Zálohy platí ve výši a periodicitě stanovené standardně podle zmíněného § 38a ZDP. Správce daně pak stanoví nástupnickým korporacím výši záloh na část zdaňovacího období podle § 21a písm. c) ZDP ode dne zápisu rozdělení do OR. Zároveň tímto rozhodnutím stanoví způsob rozdělní záloh zaplacených zanikající nebo rozdělovanou korporací k zápočtu na daňovou povinnost nástupnických korporací. Z § 38a odst. 10 ZDP rovněž plyne, že zálohy, které byly zaplacené zanikajícími, rozdělovanými a nástupnickými korporacemi v průběhu celého zdaňovacího období (podle § 21a písm. c) ZDP) se započtou na celkovou daňovou povinnost nástupnických korporací.

4.6.3 Goodwill

Jak uvádí Salachová (2014) pokud vznikne goodwill v důsledku realizace přeměny, odpisy nejsou daňovým nákladem ani výnosem. Základ daně je možné na základě ustanovení § 23 odst. 3 písm. c) bodu 5 ZDP snížit o částky ve výši záporného goodwillu. Tedy záporného rozdílu mezi oceněním podniku při nabytí v důsledku realizace přeměny a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky, jsou-li zaúčtovány ve prospěch výnosů. Na základě ustanovení § 25 odst. 1 písm. zi) ZDP není ani kladný goodwill daňovým výdajem,

je-li zaúčtován ve prospěch nákladů. Salachová (2014) dále pak uvádí, že nástupnická korporace je oprávněna pokračovat v daňovém odpisování goodwillu z minulých transakcí. Musí být však splněna podmínka, že goodwill bude vykázán v zahajovací rozvaze.

4.6.4 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

Podle ZDP nejsou odpisy oceňovacího rozdílu k nabytému majetku daňovým nákladem ani výnosem, pokud tento oceňovací rozdíl vznikl v důsledku realizace přeměny. Základ daně lze snížit na základě ustanovení § 23 odst. 3 písm. c) bodu 4 ZDP o oceňovací rozdíl k nabytému majetku, který vznikl jinak než koupí. Což tedy znamená, že lze ze základu daně vyloučit zaúčtované výnosy, které souvisejí s odpisováním záporného oceňovacího rozdílu k nabytému majetku při přeměnách. Na základě § 25 odst. 1 písm. zh) ZDP není daňovým výdajem oceňovací rozdíl k nabytému majetku, který vznikl jinak než koupí, pokud je zaúčtován ve prospěch nákladů. To znamená, že je zapotřebí vyloučit odpisy z nákladů. Nástupnická korporace je oprávněna pokračovat v daňovém odpisování oceňovacího rozdílu k nabytému majetku z minulých transakcí. Musí být však splněna podmínka, že oceňovací rozdíl k nabytému majetku bude vykázán v zahajovací rozvaze. (Salachová, 2014)

4.6.5 Odpisy dlouhodobého hmotného majetku

V § 28 odst. 1 ZDP je uvedeno, že hmotný majetek může odpisovat pouze jeden poplatník – **odpisovatel**. Při přeměnách je za odpisovatele považována nástupnická společnost či družstvo zanikající nebo rozdělované korporace. Uvedené platí pro hmotný majetek, který vlastní zanikající nebo rozdělované korporace k rozhodnému dni rozdělení a tento majetek je převáděn na korporaci nástupnickou. Dále uvedené platí pro hmotný majetek, který nabytá zanikající nebo rozdělovaná korporace v období od rozhodného dne do dne zápisu rozdělení do OR a tento majetek je převáděný na korporaci nástupnickou. Jak uvádí Salachová (2014) daňové odpisy hmotného majetku je možné uplatnit v roční výši anebo ve výši jedné poloviny ročního odpisu. Roční odpis může být uplatněn pouze tehdy, když zdaňovací období trvá alespoň 12 po sobě jdoucích měsíců. Navíc roční odpis je možné uplatnit pouze u majetku, který poplatník eviduje na konci zdaňovacího období. Pokud se jedná o zdaňovací období, které trvá méně než 12 po sobě jdoucích měsíců, lze uplatnit jen odpisy ve výši jedné poloviny ročních odpisů.

Salachová (2014) zdůrazňuje, že na odpisování DHM má opět vliv stanovení rozhodného dne. Mohou tak nastat 3 situace:

- **Rozhodný den je stanoven na počátku účetního (zdaňovacího) období**

V tomto případě si obě korporace uplatní odpis v plné roční výši. Rozdělovaná korporace si jej uplatní za období, které předchází rozhodnému dni rozdělení. Za odpisovatele hmotného majetku je potom považována nástupnická korporace od rozhodného dne rozdělení do dne zápisu rozdělení do OR. Ta si uplat-

ní plnou roční výši daňového odpisu. Musí respektovat započatý způsob odpisování původním vlastníkem na základě § 30 odst. 10 ZDP. (Salachová, 2014)

- **Rozhodný den je stanoven v průběhu zdaňovacího období**

Na základě ukončení započatého zdaňovacího období dojde k tomu, že období, za něž je podáváno daňové přiznání, bude kratší než 12 po sobě jdoucích měsíců. Proto podle § 26 odst. 7 písm. a) bodu 3 ZDP rozdělovaná korporace a podle § 26 odst. 7 písm. b) ZDP nástupnická korporace mohou uplatnit odpis v poloviční výši ročního odpisu. Zároveň ustanovení § 26 odst. 7 písm. d) ZDP vylučuje možnost uplatnění polovičního odpisu u majetku, jež byl zaevidován rozdělovanou nebo nástupnickou korporací v průběhu tohoto zkráceného zdaňovacího období. U takto pořízeného majetku lze daňový odpis následně uplatnit až v období, které začíná rozhodným dnem a končí na konci kalendářního nebo hospodářského roku, v němž došlo k zápisu rozdělení do OR. (Salachová, 2014)

- **Účetní (zdaňovací) období započaté rozhodným dnem**

Toto období je podle § 21a písm. c) ZDP vždy chápáno jako zdaňovací období, bez ohledu na jeho délku. Může být tedy kratší než 12 po sobě jdoucích měsíců nebo delší. Bude-li zdaňovací období kratší než uvedených 12 po sobě jdoucích měsíců, pak nástupnická korporace uplatní podle § 26 odst. 7 písm. d) ZDP odpis v poloviční výši u majetku evidovaného od rozhodného dne rozdělení do konce kalendářního roku. Pokud však bude zdaňovací období delší než 12 po sobě jdoucích měsíců, nástupnická korporace uplatní plnou výši ročních daňových odpisů u majetku všech zúčastněných korporací k rozhodnému dni rozdělení. (Salachová, 2014)

4.6.6 Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku

Co se týče odepisování dlouhodobého nehmotného majetku, postupuje se obdobným způsobem jako u odepisování dlouhodobého hmotného majetku. Pokud tedy nástupnická korporace nabude v rámci procesu rozdělení majetek, který se odepisuje, pokračuje v započatém způsobu odepisování původním vlastníkem. Zároveň musí být splněna podmínka, že rozdělovanou korporací mohly být odpisy u tohoto nehmotného majetku uplatňovány. (Salachová, 2014)

4.6.7 Daňová ztráta

Daňová ztráta je vymezena v § 38n odst. 1 ZDP tak, že pokud výdaje (náklady) upravené § 23 ZDP převyšují příjmy upravené tímto paragrafem, výsledný rozdíl představuje daňovou ztrátu. Jak uvádí Uminský (2011) daňovou ztrátu není obecně možné přenášet na jiné osoby. Výjimkou z tohoto pravidla je možnost přenosu daňové ztráty podle § 23a odst. 5 písm. b) a § 23c odst. 8 písm. b) ZDP. Druhý ze zmíněných paragrafů se týká rozdělení obchodních korporací. Při rozdělení je tedy nástupnická korporace oprávněna převzít nevyužitý nárok na odečet daňové ztráty nebo části daňové ztráty zanikající nebo rozdělované korporace. Nástupnická

společnost však může daňovou ztrátu odečíst maximálně do výše části základu daně připadající na stejné činnosti vykonávané poplatníkem, jemuž byla daňová ztráta vyměřena. Cílem této úpravy je zabránit zneužívání přenosu daňové ztráty. Nástupnická společnost, která hospodář se ziskem, totiž převzetím daňové ztráty snižuje svůj základ daně a tím i svoji daňovou povinnost.

Ze zákona o dani z příjmu vyplývá, že část základu daně se stanoví na základě poměru tržeb za vlastní výkony a zboží zaúčtovaných do výnosů připadajících na stejné činnosti vykonávané poplatníkem (jež v rámci procesu rozdělení zanikl či nezanikl) v období, za které byla ztráta vyměřena, k celkovým tržbám za vlastní výkony a zboží zaúčtovaných do výnosů.

Salachová (2014) doplňuje, že v případě pochybností ohledně splnění podmínek pro správné uplatnění daňové ztráty, může poplatník požádat příslušného správce daně o závazné posouzení skutečností. Žádost o závazné posouzení však podléhá správnímu poplatku, který činí 10 000 Kč.

4.6.8 Ostatní daně

Kromě daně z příjmu právnických osob připadají v úvahu v rámci procesu rozdělení obchodních korporací i ostatní daně. V následujících odstavcích budou popsány povinnosti, které plynou z jednotlivých daní.

- **Daň z přidané hodnoty**

Jestliže jsou zúčastněné korporace plátcí DPH, zanikající korporace rozdělením i nástupnická korporace jsou povinny podat daňové přiznání k DPH. Musí ho podat v období od rozhodného dne do dne zápisu rozdělení do OR samostatně za zdaňovací období každé ze zúčastněných korporací. Pokud je rozdělení zapsáno do OR, právně bude existovat pouze nástupnická korporace, která bude uskutečňovat všechna plnění. Ve svém daňovém přiznání si může uplatnit nárok na odpočet, který se týkal korporace zanikající. (Salachová, 2014) Skálová (2015) uvádí, že pokud zanikne korporace bez likvidace, právní nástupce je povinen podat daňové přiznání za část zdaňovacího období ke dni zániku plátce. Jde tedy o zdaňovací období, ve kterém je rozdělení zapsáno do OR a kdy je nástupnická korporace povinna podat daňové přiznání k DPH za zanikající korporaci a také za sebe. Salachová (2014) doplňuje, že na tomto přiznání je nutné uvést, že se jedná o přiznání podávané za zaniklého plátce DPH. Obě přiznání (vlastní i za zaniklého plátce) je nutné podat do 25. dne měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období. K tomuto dni je také DPH splatná.

Jestliže v rámci realizace přeměny přechází na nástupnickou korporaci jmění zanikající korporace, která byla plátcem DPH, nástupnická korporace se stává podle § 6b ZDPH plátcem DPH dnem zápisu do OR. Povinností nástupnické korporace je v souladu s § 94 odst. 2 ZDPH podat přihlášku k registraci. Musí ji podat do 15 dnů ode dne, v němž se stala plátcem DPH. Salachová (2014) doplňuje, že pokud byla nástupnická korporace plátcem DPH už před uskutečněním přeměny, zápis do OR zůstává bez vlivu.

- **Daň z nabytí nemovitých věcí**

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí nahradilo dříve platný zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Podle § 5 písm. b) příslušného zákona je z předmětu daně vyloučeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci v důsledku rozdělení obchodní korporace. Do konce roku 2013 byly tyto převody předmětem daně, avšak byly od daně osvobozeny. Převody nemovitostí v důsledku rozdělení tak nejsou zatíženy touto daní. (Salachová, 2014)

- **Daň z nemovitých věcí**

Daň z nemovitých věcí je upravována zákonem č. 388/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. Podle § 3 tohoto zákona je poplatníkem daně z pozemků vlastník pozemku a poplatníkem daně ze staveb a jednotek to je podle § 8 vlastník zdanitelné stavby nebo jednotky. Na základě § 13a odst. 1 je poplatník povinen podat daňové přiznání správci daně do 31. 1. zdaňovacího období. V § 13b je potom uvedeno, že daň z nemovitých věcí je stanovena podle stavu k 1. 1., na který je daň vyměřena. Nástupnická korporace tak bude podávat daňové přiznání k dani z nemovitých věcí až za období, ve kterém byla k 1. 1. vlastníkem zdanitelného pozemku, stavby či jednotky.

- **Daň silniční**

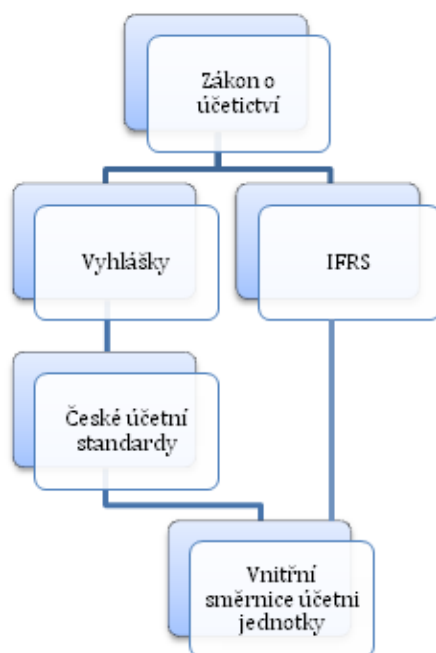
Nástupnická korporace, která nabytla motorová vozidla jako součást jmění při zániku rozdělované korporace, jež byla povinna k silniční dani, musí platit silniční daň. Nastává zde změna v osobě poplatníka. (Salachová, 2014) Podle § 240a DŘ podává nástupnická korporace za zaniklou korporaci daňové přiznání k silniční dani do 30 dnů ode dne jejího zániku. Podává ho za část zdaňovacího období, za které nebylo přiznání podáno zaniklou korporací. Tedy za období od 1. 1. do data zápisu do OR. Salachová (2014) doplňuje, že dojde-li ke změně v osobě poplatníka kdykoli v průběhu zdaňovacího období, tak zaniká původnímu poplatníkovi daňová povinnost uplynutím kalendářního měsíce, který předchází před kalendářním měsícem, v němž vznikla novému poplatníkovi daňová povinnost. Dále doplňuje, že kromě podání daňového přiznání je povinna nástupnická korporace po zápisu do OR provést příslušná hlášení změn v evidenci vozidel a taktéž ve vztahu k pojištění vozidel.

Pěsna (2012a) uvádí, že pokud není dostatečně zřejmé, v jakém rozsahu přechází při rozdělení daňová povinnost na právního nástupce, právní nástupnictví ohledně daňových povinností určí v souladu s § 240b odst. 1 DŘ příslušný správce daně. Dále pak uvádí, že každý právní nástupce v souladu s § 240b odst. 2 DŘ ručí za splnění platební povinnosti, jež přešla na jiného právního nástupce v souvislosti s přeměnou rozdělení. Skálová (2015) doplňuje, že správce daně je oprávněn vymáhat po kterékoliv nástupnické společnosti daňový nedoplatek neúspěšně inkasovaný od jedné nástupnické společnosti.

5 Právní úprava rozdělení obchodních korporací podle IAS/IFRS

K regulaci účetnictví dochází prostřednictvím zákonů, nařízení vlády, vyhlášek a dalších právních aktů. Pro všechny typy účetních jednotek je základní právní normou **zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví**. Zákon byl již od svého prvního vydání několikrát novelizován. Ministerstvo financí v návaznosti na zákon o účetnictví vydává prováděcí vyhlášky a zajišťuje tvorbu a vydání národních účetních standardů. (Müllerová, 2014) Vstupem České republiky do Evropské unie se ale staly platné pro některé účetní jednotky mezinárodní účetní standardy. Tyto účetní jednotky jsou povinné podle těchto standardů účtovat a sestavovat účetní závěrku, konsolidovanou účetní závěrku a výroční zprávu. Na základě všech těchto právních předpisů pak účetní jednotky upravují jednotlivé oblasti účetnictví vnitřními směrniciemi.

Obr. 12 Legislativní rámec účetnictví



Zdroj: Müllerová (2014), vlastní zpracování

5.1 Mezinárodní účetní standardy

V návaznosti na ekonomickou globalizaci i politické sjednocování v rámci EU vzrůstá potřeba harmonizace účetnictví. Cílem harmonizace je srovnatelnost, všeobecná srozumitelnost a spolehlivost ekonomických informací. (Dvořáková, 2014) Výhody harmonizace českého účetnictví s mezinárodními účetními standardy jsou

viditelné podle Strouhala (2013) zejména u podniků, které často využívají externí financování a také u podniků, které mají přínos z externího vlastního kapitálu a akcionářů. Doplnuje ale, že k vytvoření skutečně harmonizovaného účetního rámce brání nedostatek politické vůle, která pramení z místní kultury a silného národního názoru.

5.1.1 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – IFRS

Ficbauer (2012) uvádí, že IFRS jsou výsledkem postupné harmonizace účetnictví v členských zemích EU a následně celosvětové harmonizace. Jde o systém, který plně odpovídá potřebám rozvinuté ekonomiky orientované na trh. Účetní závěrky sestavené v souladu s IFRS by měly obsahovat informace, které jsou kvalitní, transparentní, srovnatelné a relevantní pro uživatele. Snahou je dosažení srovnatelnosti informací účetních závěrek v mezinárodním měřítku. Aplikace IFRS však v praxi není snadnou záležitostí. Důvodem jsou významné odlišnosti národní legislativy a IFRS. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví jsou akceptovány v zemích EU, ale i mimo ni. Spousta velkých společností ve Švýcarsku používá také IFRS, i když Švýcarsko není členem EU ani EHP. Dvořáková (2014) doplňuje, že počet států, které využívají IFRS neustále roste. Některé z nich zavádějí IFRS jako jedinou účetní normu pro všechny účetní jednotky. Činí tak proto, že neměly dostatečně rozvinutou vlastní právní úpravu účetnictví.

5.1.2 Vývoj IFRS

Mezinárodní účetní standardy začaly vznikat v 70. letech 20. století. V roce 1973 vznikla nezávislá soukromá profesní organizace – Výbor pro tvorbu mezinárodních účetních standardů (IASC – International Accounting Standards Committee). Tato organizace byla vytvořena na základě dohody profesních účetních institucí z Austrálie, Kanady, USA, Mexika, Japonska, Francie, Německa, Nizozemska, Velké Británie a Irska. Činnosti výboru IASC byly řízeny Radou. Standardy, které byly vydány IASC byly označovány zkratkou **IAS** – International Accounting Standards. (Dvořáková, 2014)

Ke konci roku 1999 byla IASC uspořádána jako samostatná organizace ve formě nadace. V této souvislosti vznikla Nadace Výboru pro mezinárodní účetní standardy (IASCF – International Accounting Standards Committee Foundation), která je řízena správci. Správci mimo jiné jmenují členy Rady pro mezinárodní účetní standardy (IASB – International Accounting Standards Board). V roce 2010 potom byla nadace IASCF přejmenována na IFRS Foundation. Rada IASB je odpovědná za tvorbu standardů účetního výkaznictví. Nově vydané standardy IASB už nejsou označovány jako Mezinárodní účetní standardy IAS, ale jsou označovány jako Mezinárodní standardy účetního výkaznictví **IFRS** – International Financial Reporting Standards. Standardy, které byly vytvořené před zahájením činnosti Rady IASB zůstávají v platnosti. Nadále jsou označovány IAS. (Dvořáková, 2014)

5.1.3 Používání IFRS v EU

V roce 2002 EU schválila směrnici na základě, které jsou všechny kótované společnosti EU⁵ povinny dodržovat při sestavování konsolidovaných účetních závěrek IFRS s účinností od roku 2005. IFRS musí dodržovat všechny členské státy EU, včetně třech členských států EHP. Členské státy EU mohou požadovat, aby IFRS dodržovaly také nekótované společnosti.⁶ Stejně tak mohou požadovat, aby se postupovalo podle IFRS při sestavování individuálních účetních závěrek. Téměř všechny členské státy EU povolují používat IFRS nekótovaným společnostem při sestavování konsolidovaných účetních závěrek. Některé státy potom povolují IFRS i při sestavování individuálních účetních závěrek. (Deloitte., 2015)

5.1.4 Používání IFRS v ČR

Kótované společnosti jsou povinny, v souladu se zákonem o účetnictví, účtovat a sestavovat individuální, konsolidovanou účetní závěrku a výroční zprávu podle IFRS upravené právem EU. Musí tak činit od prvního účetního období po vstupu ČR do EU. Nekótované společnosti se do roku 2011 mohly rozhodnout, jestli budou konsolidovanou účetní závěrku a výroční zprávu sestavovat podle ČÚL nebo podle IFRS. Od roku 2011, v důsledku přijetí novely zákona o účetnictví, si mohou některé společnosti sami rozhodnout, jestli budou sestavovat individuální účetní závěrku podle IFRS. Jde o společnosti, u nichž existuje vysoká pravděpodobnost, že budou sestavovat konsolidovanou účetní závěrku k rozvahovému dni. (Deloitte., 2015) Strouhal (2013) doplňuje, že rozhodnutí společnosti používat IFRS pro sestavování účetní závěrky musí být schváleno nejvyšším orgánem účetní jednotky.

Účetní jednotky, které vykazují podle IFRS, nemohou vycházet při výpočtu daňového základu z účetního výsledku hospodaření podle IFRS. Musí vykázat výsledek hospodaření před zdaněním podle ČÚL. Pokud zde ale existují rozdíly v účtování účetních případů podle IFRS a ČÚL, tak je nezbytné upravit účetní výsledek hospodaření o efekty vyplývající z těchto rozdílů. (Deloitte., 2015)

⁵ Jedná se o účetní jednotky, které jsou emitentem cenných papírů přijatých k obchodování na regulovaném trhu se sídlem v členském státě EU.

⁶ Jedná se o účetní jednotky, které nejsou emitentem cenných papírů přijatých k obchodování na regulovaném trhu se sídlem v členském státě EU.

6 Komparace ČÚL a IAS/IFRS

Cílem této části práce je srovnání české účetní legislativy a mezinárodních účetních standardů v oblasti rozdělení obchodních korporací. Mnohdy ale není komparace možná, neboť daná problematika není v českých předpisech ani řešena. Srovnání obou přístupů bude tedy provedeno tam, kde je to možné.

6.1 Zjištěné rozdíly

6.1.1 První použití IFRS účetní jednotkou

ČÚL: Podle § 19a odst. 1 ZOÚ je povinna využívat IFRS pro účtování a sestavování účetní závěrky společnost, která je emitentem cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu. Podle § 19a odst. 7 ZOÚ společnost, která sestavuje konsolidovanou účetní závěrku podle IFRS se může rozhodnout, zda bude postupovat při účtování a sestavování své individuální účetní závěrky podle IFRS. První použití IFRS společností však v ČÚL není vůbec řešeno.

IAS/IFRS: První použití IFRS společností je řešeno v samostatném standardu. Jedná se o standard IFRS 1 – První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Tento standard vyžaduje, aby společnost byla v souladu se všemi IFRS, jež jsou účinné ke dni vykazání první účetní závěrky podle IFRS. Cílem je, aby první účetní závěrka podle IFRS a její mezitímní účetní závěrka obsahovaly vysoce kvalitní informace, které jsou transparentní pro uživatele. K datu přechodu na IFRS je nutné sestavit počáteční rozvahu podle IFRS, která poskytuje vhodné východisko pro účtování podle IFRS. V první účetní závěrce podle IFRS nemusí být zveřejněna počáteční rozvaha podle IFRS. (IFRS Foundation, 2013)

6.1.2 Koncepční rámec

ČÚL: Ucelený koncepční rámec v ČÚL neexistuje. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví pouze stanovuje základní účetní předpisy a požadavky na vedení účetnictví. V ČÚL neexistuje ani definice aktiv, pasiv, vlastního kapitálu, nákladů a výnosů.

IAS/IFRS: Koncepční rámec představuje úvodní část mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Jsou v něm definovány účetní zásady, základní prvky účetní závěrky (aktiva, pasiva, vlastní kapitál, náklady a výnosy), ocenění a další. Jednotlivé standardy z těchto definic vycházejí. (IFRS Foundation, 2013)

6.1.3 Podnikové kombinace

ČÚL: Podnikové kombinace („přeměny“) nejsou v ČÚL řešeny jako celek. Zvlášť jsou řešeny přeměny obchodních korporací, vklady podniku či jeho části, zvlášť koupě a prodej podniku. Jednotlivé druhy přeměn jsou řešeny v zákoně č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Ne každá přeměna je však považována, vzhledem ke své podstatě, za podnikové kombinace podle IFRS. Za podnikové kombinace tak, jak jsou chápány podle IFRS, nelze pova-

žovat rozdělení obchodních korporací. Navzdory tomu mohou být použity stejné nebo obdobné postupy účtování jako u jiných transakcí, které jsou považovány za podnikové kombinace. Podle ČÚL jsou potom za podnikové kombinace považovány i transakce mezi podniky pod společnou kontrolou. (PricewaterhouseCoopers, 2012)

IAS/IFRS: Podnikové kombinace jsou řešeny uceleně v mezinárodním standardu účetního výkaznictví IFRS 3, kde jsou definovány jako transakce, v rámci kterých nabyvatel získává kontrolu nad jedním nebo více podniky. Za podnikové kombinace nejsou podle tohoto standardu považovány transakce mezi podniky pod společnou kontrolou. (IFRS Foundation, 2013)

6.1.4 Rozhodný den

ČÚL: V případě přeměn obchodních korporací je velmi důležitý rozhodný den. Rozhodný den rozdělení je podle ČÚL (zákon o přeměnách obchodních společností a družstev) den, od něhož se jednání zanikající nebo rozdělované korporace považují za jednání nově vzniklé nástupnické korporace. Tento den se nemusí shodovat se dnem akvizice podle IAS/IFRS.

IAS/IFRS: Pro podnikové kombinace je z pohledu IFRS 3 důležité datum akvizice. Jedná se o datum, kdy účetní jednotka získá kontrolu nad jinou jednotkou. (IFRS Foundation, 2013)

6.1.5 Oceňování

ČÚL: Jestliže ZOP vyžaduje u rozdělované korporace ocenění jmění při přeměně, je možné použít při ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou v účetnictví buď účetní zůstatkovou cenu původní korporace anebo individuální přecenění jednotlivých složek aktiv a pasiv. Povinnost nechat ocenit části svého jmění, které mají na základě projektu rozdělení přejít na nástupnickou korporaci, má rozdělovaná korporace ke dni zpracování poslední řádné, mimořádné nebo konečné účetní závěrky, kterou sestavuje tato rozdělovaná korporace před vyhotovením projektu rozdělení.

IAS/IFRS: Podnikové kombinace, které jsou předmětem standardu IFRS 3, jsou účtovány metodou akvizice (dříve označováno jako metoda koupě). Podstatou této metody je, že se všechna aktiva a závazky k datu ovládnutí ocení reálnou hodnotou. (IFRS Foundation, 2013)

6.1.6 Goodwill

ČÚL: Podle ČÚL goodwill nastává, když je souhrnné přecenění vyšší než suma individuálně přeceněných složek aktiv a pasiv. Goodwill je součástí nehmotných aktiv. Může mít kladnou či zápornou podobu. Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., se kladný goodwill odepisuje rovnoměrně do nákladů a záporný goodwill do výnosů. Goodwill, který vznikne při rozdělení obchodní korporace, se odepisuje pouze účetně.

IAS/IFRS: Goodwill nastává podle IFRS tehdy, když jsou náklady na podnikovou kombinaci (cena akvizice) vyšší než hodnota čistých aktiv, které byly získány

při podnikové kombinaci. Goodwill se podle IFRS 3 neodepisuje. Nabyvatel je ale povinen alespoň jednou za rok goodwill testovat na snížení hodnoty (v souladu s IAS 36 Snížení hodnoty aktiv). Pokud jsou však nabytá aktiva vyšší než náklady na podnikovou kombinaci, jedná se o záporný goodwill. Vznik záporného goodwillu značí nějaké nesprávnosti. Zejména chyby v oceňování. (IFRS Foundation, 2013) Krupová (2012) doplňuje, že záporný goodwill bývá označován jako zisk z výhodné koupě. Pokud se ukáže, že ocenění bylo provedeno správně, zisk z výhodné koupě se vykáže ve výsledovce jako jednorázový výnos.

6.1.7 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

ČÚL: Ke vzniku oceňovacího rozdílu k nabytému majetku podle ČÚL dojde, když je souhrnné přecenění vyšší než suma aktiv a pasiv převzatých v účetních zůstatkových cenách původní korporace. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku je součástí hmotných aktiv. Stejně jako goodwill může mít kladnou či zápornou podobu. Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., se kladný oceňovací rozdíl odepisuje rovnoměrně do nákladů a záporný oceňovací rozdíl do výnosů. Stejně jako goodwill, tak i oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odepisuje pouze účetně.

IAS/IFRS: Podle IFRS oceňovací rozdíl k nabytému majetku nevzniká. (IFRS Foundation, 2013)

6.1.8 Účetní závěrka

ČÚL: ČÚL předepisuje formát a strukturu účetní závěrky. Účetní závěrku tvoří rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha. Pokud se jedná o obchodní společnost, účetní závěrka obsahuje navíc přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Uspořádání a označování položek rozvahy je uvedeno v příloze 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., v příloze 2 a 3 je uspořádání a označení položek výkazu zisků a ztrát (pro druhové a účelové členění). V našem účetnictví se prakticky neuplatňuje účelové členění, i když je možné jej využívat. Nikde není řešen přechod na účelové členění. Navíc ten, kdo využívá účelové členění výkazu zisků a ztrát, musí v příloze uvést i druhové členění.

IAS/IFRS: Sestavování a zveřejňování účetní závěrky je řešeno v mezinárodním standardu IAS 1. Součástí účetní závěrky musí být rozvaha, výsledovka, výkaz změn vlastního kapitálu, výkaz peněžních toků a komentář. Pojetí komentáře je odlišné od pojetí přílohy podle ČÚL. Uvedený standard nepředepisuje formát účetní závěrky. Uvádí pouze seznam položek, které musí být minimálně uvedeny v jednotlivých výkazech. (IFRS Foundation, 2013)

6.1.9 Mezitímní účetní závěrka

ČÚL: Gläserová (2013) uvádí, že mezitímní účetní závěrka se sestavuje zcela nepravdělně a připomíná zkrácenou variantu mezitímní účetní závěrky podle IAS 34. Jestliže je rozdělovaná obchodní korporace povinna sestavovat mezitímní účetní závěrku, bude postupovat především podle právních norem z oblasti obchodního práva. Tyto právní normy však řeší jen minimálně, jakým subjektům a pro jaké

účely musí být k dispozici mezitímní účetní závěrka (zejména se jedná o účely přeměn obchodních korporací). Účetní předpisy jsou využívány minimálně. Zákon o účetnictví řeší pouze okamžik sestavení a povinnosti v souvislosti s účetní závěrkou. V ČÚL chybí vymezení obsahu mezitímní účetní závěrky, podmínky jejího sestavování, metody oceňování a jiné. Problém představuje zejména oceňování. Podle ČÚL totiž typ vlastnické transakce nebo podnikové kombinace a také právní forma ovlivňuje způsob oceňování a uznávání položek aktiv a pasiv. Dále pak podle ČÚL se vychází z definice účetního období.

IAS/IFRS: Mezitímní účetní závěrka je řešena uceleně ve standardu IAS 34 – Mezitímní účetní výkaznictví. Sestavuje se zcela pravidelně. Ve standardu je uveden postup jejího sestavování, stejně tak i její minimální obsah. Součástí jsou také účetní pravidla nutná pro oceňování jejích jednotlivých položek. Tyto skutečnosti ČÚL nedefinuje. Další odlišností je, že IAS 34 definuje mezitímní účetní období. (IFRS Foundation, 2013)

Tab. 2 Přehled zjištěných rozdílů

První použití IFRS účetní jednotkou	
ČÚL	IAS/IFRS
Neupravuje.	Je řešeno uceleně v IFRS 1.
Koncepční rámec	
ČÚL	IAS/IFRS
V ČÚL neexistuje. V ČÚL neexistuje ani definice aktiv, pasiv, vlastního kapitálu, nákladů a výnosů.	Jde o úvodní část mezinárodních standardů. Obsahuje definice aktiv, pasiv, vlastního kapitálu, nákladů a výnosů.
Podnikové kombinace ("přeměny")	
ČÚL	IAS/IFRS
Nejsou řešeny jako celek. Zvláště jsou řešeny přeměny obchodních korporací, vklady podniku či jeho části, zvláště koupě a prodej podniku. Jednotlivé druhy přeměn jsou upraveny zákonem č. 125/2008 Sb. Za podnikové kombinace jsou považovány i transakce mezi podniky pod společnou kontrolou.	Jsou řešeny uceleně v IFRS 3. Za podnikové kombinace nejsou považovány transakce mezi podniky pod společnou kontrolou.
Rozhodný den/datum akvizice	
ČÚL	IAS/IFRS
Rozhodný den rozdělení je den, od něhož se jednání rozdělované korporace považují za jednání nástupnické korporace.	Datum akvizice je datum, kdy účetní jednotka získá kontrolu nad jinou jednotkou.

Oceňování	
ČÚL	IAS/IFRS
Pokud je vyžadováno ocenění jmění, při ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou v účetnictví je možné využít buď účetní zůstatkovou cenu původní korporace anebo individuální přecenění jednotlivých složek aktiv a pasiv. Ocenění se provádí ke dni zpracování poslední řádné, mimořádné nebo konečné účetní závěrky.	Aktiva a závazky se k datu ovládnutí ocení reálnou hodnotou.
Goodwill	
ČÚL	IAS/IFRS
Nastává, když je souhrnné přecenění vyšší než suma individuálně přeceněných složek aktiv a pasiv. Účetně se odepisuje.	Nastává, když jsou náklady na podnikovou kombinaci vyšší než hodnota čistých aktiv, které byly získány při podnikové kombinaci. Neodepisuje se, testuje se na snížení hodnoty.
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	
ČÚL	IAS/IFRS
Nastává, je-li souhrnné přecenění vyšší než suma aktiv a pasiv převzatých v účetních zůstatkových cenách původní korporace. Účetně se odepisuje.	Nevzniká.
Účetní závěrka	
ČÚL	IAS/IFRS
ČÚL předepisuje formát a strukturu účetní závěrky. Uspořádání a označení položek rozvahy a výkazu zisků a ztrát je uvedeno v příloze V500. Součástí účetní závěrky je příloha.	IAS 1 nepředepisuje formát účetní závěrky. IAS 1 uvádí seznam položek, které musí být minimálně uvedeny ve výkazech. Součástí účetní závěrky je komentář.
Mezitímní účetní závěrka	
ČÚL	IAS/IFRS
Sestavuje se nepravidelně. Je řešena zejména v obchodním právu, minimálně pak v účetním právu. V ČÚL chybí vymezení jejího obsahu, podmínky sestavování, metody oceňování. Vychází se z definice účetního období.	Sestavuje se pravidelně. Je řešena uceleně v IAS 34, kde je uveden postup sestavování, minimální obsah, účetní pravidla pro oceňování jejích jednotlivých položek. IAS 34 definuje mezitímní účetní období.

Zdroj: ČÚL a IFRS, vlastní zpracování

6.2 Závěry k provedené komparaci

Na základě provedené komparace české účetní legislativy a mezinárodních účetních standardů v oblasti rozdělení obchodních korporací bylo zjištěno, že za podnikové kombinace nelze považovat rozdělení obchodních korporací. Přesto mohou být při rozdělení použity stejné nebo obdobné postupy účtování jako u jiných transakcí, které za podnikové kombinace považovány jsou. Významný rozdíl představuje oceňování a s tím související goodwill a oceňovací rozdíl k nabytému majetku. V následujícím textu bude znázorněno na jednoduchých příkladech, jaké dopady má oceňování a vykazování nově vzniklých položek (goodwillu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku) na vlastní kapitál a bilanční sumu z pohledu české účetní legislativy a z pohledu mezinárodních účetních standardů.

V souvislosti s touto problematikou připadají v úvahu aktivní a pasivní položky rozvahy. Na straně aktiv jde o položku B.I.3. – Goodwill a B.II.3. – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku. Na straně pasiv jde o položku vlastního kapitálu A.II.2.3. – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací, kde jsou zachyceny rozdíly mezi účetními a reálnými hodnotami majetku, A.II.2.4. – Rozdíly z přeměn obchodních korporací, kde jsou vykázány rozdíly, které vznikly ze vzájemného vyloučení pohledávek a závazků a A.II.2.5. – Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací, kde jsou zachyceny rozdíly, které vyjadřují úbytky majetku a závazků v období od následujícího dne po rozvahovém dni pro ocenění do rozhodného dne.

6.2.1 Ocenění podle ČÚL a IAS/IFRS

Pokud je podle ČÚL vyžadováno při rozdělení obchodních korporací ocenění jmění, je možné při ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou v účetnictví využít buď účetní zůstatkovou cenu původní korporace anebo individuální přecenění jednotlivých složek aktiv a pasiv. Účetní jednotka si sama zvolí, jak bude postupovat. U obou metod je však nutné mít k dispozici celkové přecenění jmění posudkem znalce. Ocenění se provádí (pokud je vyžadováno) ke dni zpracování poslední řádné, mimořádné nebo konečné účetní závěrky. Rozdíl mezi celkovým přeceněním jmění posudkem znalce a sumou individuálně přeceněných složek aktiv a pasiv představuje goodwill. Rozdíl mezi celkovým přeceněním jmění posudkem znalce a sumou aktiv a pasiv převzatých v účetních zůstatkových cenách původní korporace představuje oceňovací rozdíl k nabytému majetku. Podle IAS/IFRS jsou aktiva a závazky oceněny reálnou hodnotou k datu ovládnutí. V souladu s IAS/IFRS může vzniknout pouze goodwill, oceňovací rozdíl k nabytému majetku nevzniká.

6.2.2 Goodwill podle ČÚL a IAS/IFRS

Goodwill podle ČÚL může být kladné či záporné podoby. Kladný goodwill vzniká tehdy, když je souhrnné přecenění jmění posudkem znalce vyšší než suma individuálně přeceněných složek aktiv a pasiv na reálnou hodnotu. Je vykázán v rozvaze v nehmotných aktivech na ř. B.I.3. – Goodwill.

Pro vykázání dopadu kladného goodwillu na vlastní kapitál a bilanční sumu podle ČÚL, bude uveden následující příklad. Společnost vlastní stavby v hodnotě 550 Kč a hmotné movité věci v hodnotě 450 Kč. Tedy aktiva celkem v hodnotě 1 000 Kč. Soudní znalec stanovil celkové ocenění podniku na 1 500 Kč. Stavby byly přeceněny na reálnou hodnotu 600 Kč a hmotné movité věci na 500 Kč. Individuálně přeceněný majetek tedy představuje celkem částku 1 100 Kč. Jedná se o částky uvedené v tis. Kč.

Tab. 3 Kladný goodwill podle ČÚL

	Položky rozvahy	Rozvaha nástupnické společnosti
	AKTIVA CELKEM	1 500
B.I.3.	Goodwill	400
B.II.1.2.	Stavby	600
B.II.2.	SMV	500
	PASIVA CELKEM	1 500
A.I.	Základní kapitál	1 000
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	500

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto případě se tedy společnost rozhodla účtovat o goodwillu. Musí proto nejprve zaúčtovat rozdíly, které vznikly z přecenění staveb a hmotných movitých věcí na reálnou hodnotu. Zúčtování provede na příslušných účtech majetku souvztažně s účtem vykázaným v rozvaze v položce vlastního kapitálu A.II.2.3. – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací. Následně musí zjistit hodnotu goodwillu a zaúčtovat jej opět souvztažně s účtem vykázaným v rozvaze v položce vlastního kapitálu A.II.2.3. Na straně aktiv zvyšuje hodnotu bilanční sumy vykázaný kladný goodwill a na straně pasiv zvyšují hodnotu bilanční sumy rozdíly z přecenění zobrazené ve vlastním kapitálu.

Podle ČÚL se goodwill účetně odepisuje. Odepisuje se rovnoměrně 60 měsíců. Odpis kladného goodwillu se projeví v rozvaze v aktivech jako snížení hodnoty aktiv prostřednictvím oprávek ke goodwillu. To má za následek pokles hodnoty bilanční sumy. Ve výkazu zisků a ztrát se odpis kladného goodwillu projeví v nákladech. Což povede ke snížení výsledku hospodaření.

Z pohledu IAS/IFRS může být goodwill, stejně jako podle ČÚL, kladné či záporné podoby. Kladný goodwill vznikne, když jsou náklady na podnikovou kombinaci vyšší než hodnota čistých aktiv, které byly získány při podnikové kombinaci. Je vykázán taktéž v rozvaze jako nehmotné aktivum.

Pro ilustraci dopadu kladného goodwillu na vlastní kapitál a bilanční sumu z pohledu IAS/IFRS, bude uveden následující příklad. Společnost vlastní stavby v hodnotě 550 Kč a hmotné movité věci v hodnotě 450 Kč. Tedy aktiva celkem v hodnotě 1 000 Kč. Stavby byly přeceněny na reálnou hodnotu 600 Kč a hmotné movité věci na 500 Kč. Celková hodnota aktiv přeceněných na reálnou hodnotu

představuje tedy částku 1 100 Kč. Hodnota podnikové kombinace byla ve výši 1 300 Kč. Jedná se o částky uvedené v tis. Kč.

Tab. 4 Kladný goodwill podle IAS/IFRS

Položky rozvahy	Rozvaha nástupnické společnosti
AKTIVA CELKEM	1 300
Goodwill	200
Stavby	600
HMV	500
VLASTNÍ KAPITÁL A ZÁVAZKY CELKEM	1 300
Vlastní kapitál	1 300

Zdroj: vlastní zpracování

Na straně aktiv zvyšuje hodnotu bilanční sumy vykázaný kladný goodwill. Na opačné straně rozvahy zvyšuje hodnotu bilanční sumy rozdíl z přecenění, který se stává podle IAS/IFRS součástí vlastního kapitálu.

Podle IAS/IFRS se goodwill neodepisuje. Alespoň jednou za rok se však testuje na snížení hodnoty. Dojde-li ke snížení jeho hodnoty, toto snížení se vykáže v rozvaze i ve výsledovce. V rozvaze dojde k poklesu aktiv. Tím tedy i hodnoty bilanční sumy. Ve výsledovce je snížení hodnoty goodwillu vykázáno v nákladech. Což vede ke snížení výsledku hospodaření. Snížení hodnoty goodwillu není v budoucnu možné zrušit na rozdíl od snížení hodnoty individuálních dlouhodobých aktiv. U těchto aktiv, jakmile pominou důvody, které vedly k přechodnému snížení hodnoty aktiv, dojde ke zrušení tohoto snížení.

6.2.3 Záporný goodwill podle ČÚL a IAS/IFRS

Podle ČÚL může být goodwill nejenom kladné podoby, ale i záporné. Záporný goodwill vzniká tehdy, když je souhrnné přecenění posudkem znalce nižší než suma individuálně přeceněných složek aktiv a pasiv na reálnou hodnotu. Záporný goodwill je vykázán v rozvaze na ř. B.I.3. – Goodwill jako záporné aktivum.

Pro zobrazení dopadu záporného goodwillu na vlastní kapitál a bilanční sumu podle ČÚL, bude uveden následující příklad. Společnost vlastní stavby v hodnotě 550 Kč a hmotné movité věci v hodnotě 450 Kč. Tedy aktiva celkem v hodnotě 1 000 Kč. Soudní znalec stanovil celkové ocenění podniku na 800 Kč. Stavby byly přeceněny na reálnou hodnotu 500 Kč a hmotné movité věci na částku 400 Kč. Individuálně přeceněný majetek tedy představuje celkem částku 900 Kč. Jedná se o částky uvedené v tis. Kč.

Tab. 5 Záporný goodwill podle ČÚL

	Položky rozvahy	Rozvaha nástupnické společnosti
	AKTIVA CELKEM	800
B.I.3.	Goodwill	-100
B.II.1.2.	Stavby	500
B.II.2.	SMV	400
	PASIVA CELKEM	800
A.I.	Základní kapitál	1 000
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	-200

Zdroj: vlastní zpracování

V případě záporného goodwillu se bude postupovat úplně stejně jako v případě kladného goodwillu. Společnost musí nejprve zaúčtovat rozdíly, které vznikly z přecenění staveb a hmotných movitých věcí na reálnou hodnotu. Zúčtování provede na příslušných účtech majetku souvztažně s účtem vykázaným v rozvaze v položce vlastního kapitálu A.II.2.3. – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací. Následně musí vyčíslit hodnotu goodwillu a zaúčtovat jej opět souvztažně s účtem vykázaným v rozvaze v položce vlastního kapitálu A.II.2.3. Na straně aktiv snižuje hodnotu bilanční sumy vykázaný goodwill v záporné hodnotě a na straně pasiv snižují hodnotu bilanční sumy rozdíly z přecenění zobrazené ve vlastním kapitálu.

Záporný goodwill se stejně jako kladný goodwill účetně odepisuje. Odepisuje se rovnoměrně 60 měsíců. Odpis záporného goodwillu se projeví v rozvaze v aktivech jako zvýšení hodnoty aktiv prostřednictvím opravek ke goodwillu. To má za následek zvýšení hodnoty bilanční sumy. Ve výkazu zisků a ztrát se odpis záporného goodwillu projeví ve výnosech. Což vede ke zvýšení výsledku hospodaření.

Jsou-li podle IAS/IFRS nabytá čistá aktiva vyšší než náklady na podnikovou kombinaci jedná se o záporný goodwill, též označován jako zisk z výhodné koupě. Pokud vznikne záporný goodwill, je nutné zkontrolovat správnost oceňování. Je totiž pravděpodobné, že zde budou chyby v oceňování. Avšak ukáže-li se, že ocenění bylo provedeno správně, zisk z výhodné koupě se vykáže ve výsledovce jako jednorázový výnos.

Pro zobrazení, jak je zisk z výhodné koupě vykázán z pohledu IAS/IFRS, bude uveden následující příklad. Společnost vlastní stavby v hodnotě 550 Kč a hmotné movité věci v hodnotě 450 Kč. Tedy aktiva celkem v hodnotě 1 000 Kč. Soudní znalec stanovil celkové ocenění podniku na 800 Kč. Stavby byly přeceněny na reálnou hodnotu 500 Kč a hmotné movité věci na 400 Kč. Individuálně přeceněný majetek tedy představuje celkem částku 900 Kč. Jedná se o částky uvedené v tis. Kč.

Tab. 6 Záporný goodwill (zisk z výhodné koupě) podle IAS/IFRS

Položky rozvahy	Rozvaha nástupnické společnosti
AKTIVA CELKEM	900
Stavby	500
SMV	400
VLASTNÍ KAPITÁL A ZÁVAZKY CELKEM	900
Základní kapitál	800
Výsledek hospodaření	100

Zdroj: vlastní zpracování

Zisk z výhodné koupě společnost nevykáže v rozvaze, ale vykáže jej ve výsledovce jako jednorázový výnos. Z čehož plyne, že zisk z výhodné koupě neovlivňuje hodnotu bilanční sumy přímo, ale prostřednictvím vykázaného výsledku hospodaření.

6.2.4 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku podle ČÚL a IAS/IFRS

Stejně jako goodwill i oceňovací rozdíl k nabytému majetku může být kladné či záporné podoby. Je-li souhrnné přecenění posudkem znalce vyšší než suma aktiv a pasiv převzatých v účetních zůstatkových cenách původní korporace, jedná se o kladný oceňovací rozdíl k nabytému majetku. Kladný oceňovací rozdíl k nabytému majetku je vykázan v rozvaze v hmotných aktivech na ř. B.II.3. – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

Pro ilustraci dopadu kladného oceňovacího rozdílu k nabytému majetku na vlastní kapitál a bilanční sumu podle ČÚL, bude uveden následující příklad. Společnost vlastní stavby v hodnotě 550 Kč a hmotné movité věci v hodnotě 450 Kč. Tedy aktiva celkem v hodnotě 1 000 Kč. Soudní znalec stanovil celkové ocenění podniku na 1 500 Kč. Jedná se o částky uvedené v tis. Kč.

Tab. 7 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku podle ČÚL

	Položky rozvahy	Rozvaha nástupnické společnosti
	AKTIVA CELKEM	1 500
B.II.1.2.	Stavby	550
B.II.2.	SMV	450
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	500
	PASIVA CELKEM	1 500
A.I.	Základní kapitál	1 000
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	500

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto případě se společnost rozhodla účtovat o oceňovacím rozdílu k nabytému majetku. Stavby a hmotné movité věci převezme v ocenění v původních účetních hodnotách. Tento způsob je oproti goodwillu jednodušší, neboť zde je proveden pouze jeden účetní zápis. Společnost musí nejprve zjistit hodnotu oceňovacího rozdílu k nabytému majetku a poté provést zúčtování. Na straně aktiv provede zúčtování na účtu vykázaném v rozvaze na ř. B.II.3. – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku souvztažně s účtem vykázaným v rozvaze v položce vlastní kapitál A.II.2.3. – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací. Na straně aktiv a pasiv zvyšuje hodnotu bilanční sumy vykázaný oceňovací rozdíl k nabytému majetku. V souladu s IAS/IFRS oceňovací rozdíl k nabytému majetku nevzniká.

Podle ČÚL se i oceňovací rozdíl k nabytému majetku účetně odepisuje. Odepisuje se rovnoměrně 180 měsíců. Odpisy kladného oceňovacího rozdílu se projeví v rozvaze v aktivech jako snížení hodnoty aktiv prostřednictvím oprávek k oceňovacímu rozdílu. To má za následek pokles hodnoty bilanční sumy. Ve výkazu zisků a ztrát se odpis kladného oceňovacího rozdílu projeví v nákladech. Což vede ke snížení výsledku hospodaření.

6.2.5 Záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku podle ČÚL a IAS/IFRS

Záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku vznikne, když je souhrnné přecenění posudkem znalce nižší než suma aktiv a pasiv převzatých v účetních zůstatkových cenách původní korporace. Záporný oceňovací rozdíl je vykázán v rozvaze jako záporné aktivum na ř. B.II.3. – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

Pro vykázání dopadu záporného oceňovacího rozdílu k nabytému majetku na vlastní kapitál a bilanční sumu podle ČÚL, bude uveden následující příklad. Společnost vlastní stavby v hodnotě 550 Kč a hmotné movité věci v hodnotě 450 Kč. Tedy aktiva celkem v hodnotě 1 000 Kč. Soudní znalec stanovil celkové ocenění podniku na 800 Kč. Jedná se o částky uvedené v tis. Kč.

Tab. 8 Záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku podle ČÚL

	Položky rozvahy	Rozvaha nástupnické společnosti
	AKTIVA CELKEM	800
B.II.1.2.	Stavby	550
B.II.2.	SMV	450
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	-200
	PASIVA CELKEM	800
A.I.	Základní kapitál	1 000
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	-200

Zdroj: vlastní zpracování

V případě záporného oceňovacího rozdílu se bude postupovat úplně stejně jako v případě kladného oceňovacího rozdílu. Společnost převezme stavby a hmotné movité věci v ocenění v původních účetních hodnotách. Nejprve musí zjistit hodnotu oceňovacího rozdílu k nabytému majetku a poté provést zúčtování. Na straně aktiv provede zúčtování na účtu vykázaném v rozvaze na ř. B.II.3. – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku souvztažně s účtem vykázaným v rozvaze v položce vlastního kapitálu A.II.2.3. – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací. Na straně aktiv a pasiv snižuje hodnotu bilanční sumy vykázaný záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

Záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku se stejně jako kladný oceňovací rozdíl účetně odepisuje. Odpis záporného oceňovacího rozdílu se projeví v rozvaze v aktivech jako zvýšení aktiv prostřednictvím oprávek k oceňovacímu rozdílu. To má za následek zvýšení hodnoty bilanční sumy. Ve výkazu zisků a ztrát se odpis záporného oceňovacího rozdílu projeví ve výnosech. Což vede ke zvýšení výsledku hospodaření.

V následující tabulce jsou v souhrnu uvedeny dopady nově vzniklých položek na vlastní kapitál a bilanční sumu.

Tab. 9 Dopady nově vzniklých položek na vlastní kapitál a bilanční sumu

		VK	Bilanční suma
Kladný goodwill	ČÚL	↑	↑
	IAS/IFRS	↑	↑
Záporný goodwill	ČÚL	↓	↓
	IAS/IFRS	-	-
Kladný oceňovací rozdíl k nabytému majetku	ČÚL	↑	↑
	IAS/IFRS	-	-
Záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku	ČÚL	↓	↓
	IAS/IFRS	-	-

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky je patrné, že ke zvýšení vlastního kapitálu a tím hodnoty bilanční sumy dochází při vykázání kladného goodwillu podle ČÚL i podle IAS/IFRS a při vykázání kladného oceňovacího rozdílu k nabytému majetku podle ČÚL. Naopak ke snížení vlastního kapitálu a tím hodnoty bilanční sumy dochází při vykázání záporného goodwillu a záporného oceňovacího rozdílu k nabytému majetku podle ČÚL. Co se týče záporného goodwillu (zisku z výhodné koupě) z pohledu IAS/IFRS v tabulce jsem uvedla, že nedojde k ovlivnění vlastního kapitálu a tím tedy bilanční sumy. Myslela jsem tím však, že zisk z výhodné koupě neovlivňuje hodnotu bilanční sumy přímo, ale až prostřednictvím vykázaného výsledku hospodaření. Zisk z výhodné koupě se totiž vykazuje ve výsledovce jako jednorázový výnos. Kladný a záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku podle IAS/IFRS nevzniká.

7 Analýza rozdělení obchodních korporací

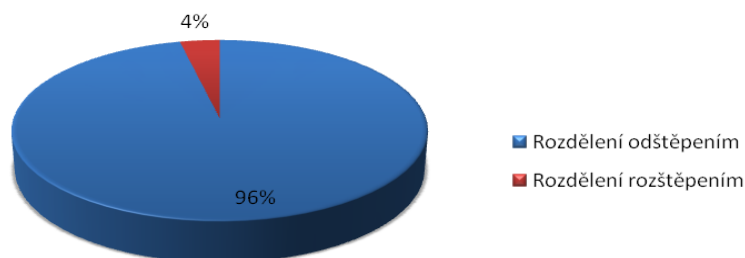
V této části práce bude provedena podrobná analýza firem, které prošly procesem přeměny rozdělení (odštěpením i rozštěpením) na území České republiky v roce 2016. Z hlediska časového představovalo provedení analýzy velice náročný proces. Ať už z pohledu získávání dat, tak i z pohledu samotného zpracování dat.

Firmy, které byly ve zkoumaném roce rozděleny, jsem zjistila pomocí obchodního věstníku. Tam jsou totiž firmy povinné zveřejnit informaci, že projekt přeměny byl uložen do sbírky listin. Za účelem vyhledání požadovaných firem jsem do vyhledávacího okna obchodního věstníku zadala tři omezující kritéria. V záložce rubrika jsem zvolila „**fúze a rozdělení**“, čímž jsem specifikovala oblast hledání. V záložce text jsem upřesnila hledání uvedením pojmu „**rozdělení**“. Jako poslední kritérium jsem uvedla v záložce ročník rok „**2016**“. Na základě zvolených kritérií bylo vygenerováno 707 záznamů. Jednotlivé záznamy bylo nutné překontrolovat. Bylo zapotřebí ověřit, zda se skutečně jedná o přeměnu rozdělení a zda přeměna, jejíž projekt byl zveřejněn ve sbírce listin, byla skutečně zapsána. Došlo-li skutečně k její realizaci. Z toho důvodu jsem ze 707 nalezených záznamů firem postupně přepisovala identifikační čísla jednotlivých firem do veřejného rejstříku, kde jsem získala přístup do úplného výpisu z obchodního rejstříku a sbírky listin. V některých případech byla identifikační čísla uzamčená. Tyto firmy jsem tedy nemohla vyhledávat přes identifikační číslo, ale podle názvu subjektu. V úplném výpisu jsem získala základní informace o přeměně. Tedy, o jaký druh přeměny se jedná a den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Po bližším prostudování vygenerovaných záznamů se ukázalo, že mezi 707 nalezenými záznamy byly i firmy, u nichž došlo k zápisu rozdělení do OR již v roce 2015 anebo naopak až v roce 2017. Často byly také nalezeny záznamy všech firem v rámci jednoho procesu rozdělení. Pokud tedy došlo k rozdělení společnosti se vznikem 4 nových společností, bylo vygenerováno 5 záznamů týkající se jedné přeměny. Dále pak jsem se domnívala, že po zvolení rubriky „fúze a rozdělení“ budou vygenerovány pouze firmy, u nichž došlo k fúzi nebo rozdělení. Mezi nalezenými záznamy však byly i firmy, které prošly procesem převodu jmění na společníka. Navíc byly nalezeny také spolky či příspěvkové organizace, u nichž došlo k rozdělení. I přesto, že v záložce text jsem upřesnila hledání požadovaných firem uvedením pojmu „rozdělení“, bylo nalezeno velké množství firem, které prošly procesem fúze. To bylo pravděpodobně způsobeno tím, že projekt fúze byl ukládán do sbírky listin pod názvem „projekt přeměny – rozdělení odštěpením, sloučením“. Docházelo tak k záměně s projektem rozdělení odštěpením. Firmy, které uložily projekt fúze klasicky pod názvem „projekt fúze“ vygenerovány nebyly. Uvedení pojmu „rozdělení“ v záložce text tak pouze částečně splnilo účel. Kromě rozdělovaných firem byly nalezeny i některé fúzující firmy.

Bylo tedy nutné projít všech 707 záznamů a vybrat pouze ty, které jsou předmětem zkoumání této analýzy. Po důkladném prostudování bylo zjištěno, že z celkového počtu 707 nalezených záznamů došlo v roce 2016 k realizaci 342 přeměn rozdělení obchodních korporací. Z čehož 330 přeměn (96 % záznamů) představo-

valo rozdělení formou odštěpením a zbylých 12 přeměn (4 % záznamů) představovalo rozštěpení.

Obr. 13 Rozdělení obchodní korporace



Zdroj: *Economia* (2017), *Justice* (2017), vlastní zpracování

Jak bylo již uvedeno, základní informace o přeměně jsem získala v úplném výpisu. Zbylé informace potřebné pro provedení analýzy jsem dohledávala v projektu rozdělení, který je uveřejněn ve sbírce listin. Nalezené informace jsem zapisovala do níže uvedené tabulky. Při tvorbě této tabulky jsem vycházela z diplomové práce zabývající se fúzí.⁷ Tabulka sloužila jako podklad pro provedení analýzy. Vyplněná tabulka pro rozdělení obchodních korporací odštěpením je uvedena v příloze A. V příloze B je potom uvedena tabulka pro rozdělení obchodních korporací rozštěpením.

Tab. 10 Hlavička tabulky

Pořadové číslo	Firma	Kraj	Forma rozdělení	Rozdělovaná/ Nástupnická/ Nově vzniklá společnost	Sepsání projektu	Rozhodný den	Zápis do OR
----------------	-------	------	-----------------	---	------------------	--------------	-------------

Zdroj: Murányiová (2015), vlastní zpracování

⁷ MURÁNYIOVÁ, MARIETA. *Hodnocení fúzí realizovaných v České republice v letech 2011 – 2014*. Brno, 2015. Diplomová práce. Masarykova univerzita. Fakulta ekonomicko-správní. Vedoucí práce Ing. Bc. Alois Konečný, Ph.D.

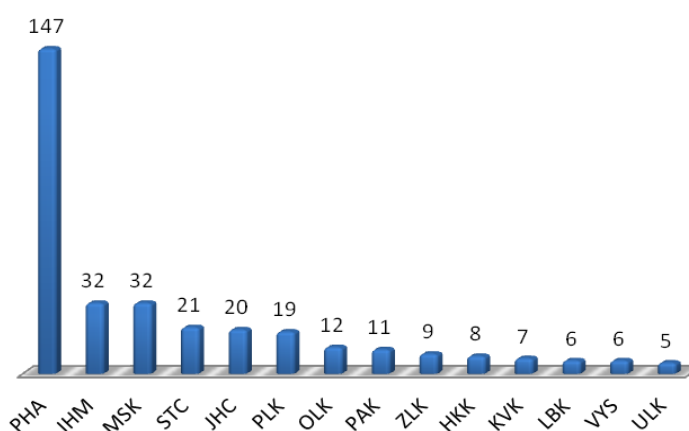
7.1 Rozdělení odštěpením

Z výše uvedeného grafu je patrné, že nejčastější způsob, jakým jsou obchodní korporace rozdělovány, představuje rozdělení odštěpením. V teoretické části práce bylo uvedeno, že odštěpením korporace nezaniká, ale existuje dál. Pouze se odštěpí její část a ta se sloučí s jinou již existující korporací anebo z ní vznikne zcela nová korporace. Smyslem odštěpení většinou bývá oddělení zdravé části společnosti od té problémové. Tento způsob rozdělení je využíván tehdy, když vlastníci mají zájem ponechat si obě části společnosti.

Jak bylo již zmíněno, v roce 2016 došlo k realizaci 330 přeměn rozdělení obchodních korporací formou odštěpením. Tohoto procesu se zúčastnilo 769 firem. Z čehož 335 firem bylo rozděleno, 254 firem nově vzniklo a zbylých 180 firem již existovalo, ale přešla na ně vyčleněná část rozdělované společnosti. Jedná se o firmy nástupnické.

V rámci analýzy bylo zjišťováno, ve kterých krajích ČR bylo rozděleno odštěpením nejvíce firem za sledované období. Za tímto účelem byl zvolen sloupcový graf, ve kterém jsou jednotlivé kraje ČR uspořádány podle počtu rozdělených firem. Na první pohled je z grafu patrné, že nejvíce firem bylo rozděleno v hlavním městě ČR. Praha je považována za samostatný kraj. Celkem zde bylo rozděleno 147 firem. Na druhé a třetí příčce je s počtem 32 rozdělených firem Jihomoravský a Moravskoslezský kraj. Následoval kraj Středočeský, kde bylo rozděleno 21 firem a kraj Jihočeský, kde bylo rozděleno 20 firem. V ostatních krajích podstoupilo rozdělení vždy méně než 20 firem. Kraj s nejmenším počtem pěti rozdělených firem byl Ústecký kraj. Po šesti firmách potom byly firmy rozděleny v Libereckém kraji a na Vysočině. Výsledky tohoto zkoumání nejsou nijak překvapující, neboť počet rozdělených firem v jednotlivých krajích odpovídá velikosti měst v těchto krajích.

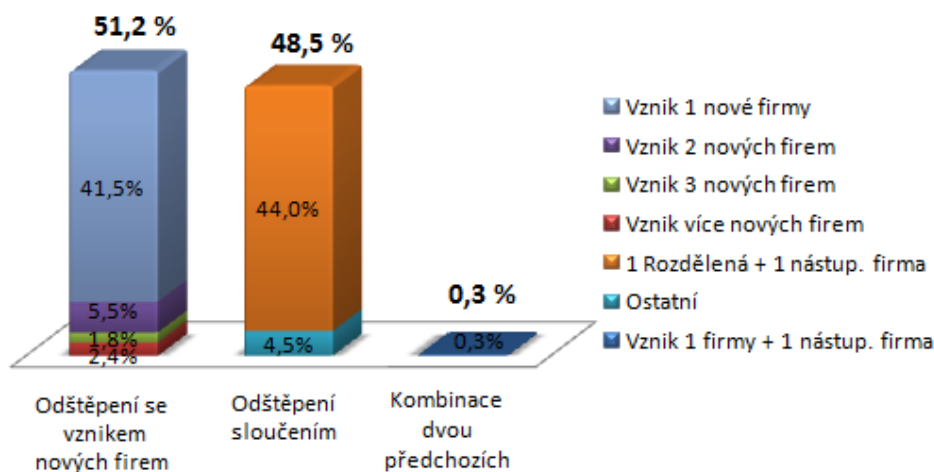
Obr. 14 Počet rozdělených firem v jednotlivých krajích ČR



Zdroj: *Economia* (2017), *Justice* (2017), vlastní zpracování

Dále bylo zjištěno, že v rámci 330 realizovaných přeměn rozdělení odštěpením došlo k odštěpení firem všemi třemi možnými způsoby. Tedy více než polovina provedených přeměn vedla ke vzniku jedné nebo více nových firem. Jednalo se o 51,2 % přeměn. U 48,5 % přeměn nastalo odštěpení sloučením. Pouze u jedné přeměny došlo ke kombinaci dvou uvedených forem odštěpení (příloha A, položka 222). V rámci této přeměny se část rozdělované firmy sloučila s již existující firmou a z jiné části vznikla jedna zcela nová firma. Procentuelně se jednalo o 0,3 %.

Obr. 15 Rozdělení odštěpením



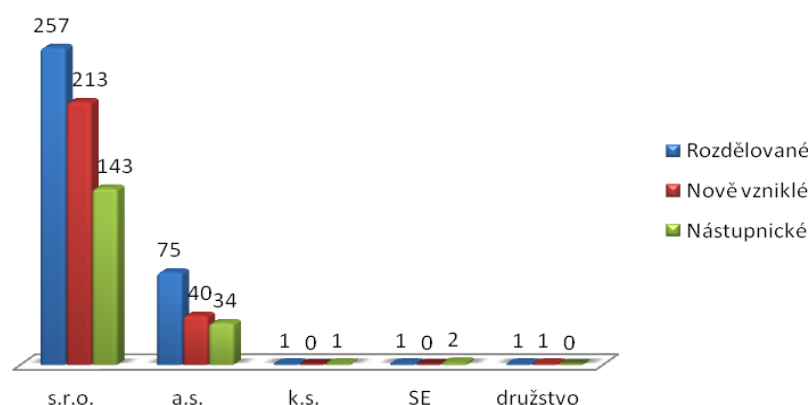
Zdroj: *Economia* (2017), *Justice* (2017), vlastní zpracování

Po podrobném prozkoumání nově vzniklých firem bylo zjištěno, že z celkových 51,2 % došlo k založení jedné nové firmy v 41,5 % případů. U 5,5 % přeměn nastal vznik dvou nových firem a u 1,8 % pak vznik třech nových firem. Poslední položka nazvaná jako „vznik více firem“ představovala 2,4 %. Do této položky byly zahrnuty přeměny, kde firmy vznikaly po více než třech. Konkrétně se jednalo o vznik čtyř nových firem (0,6 %), pěti nových firem (0,3 %), šesti nových firem (0,3 %), deseti nových firem (0,9 %) a třinácti nových firem (0,3 %). U odštěpení sloučením, se téměř vždy jednalo o situaci, kdy byla rozdělena jedna firma, přičemž se její jedna část sloučila s jednou existující firmou (nástupnickou firmou). Procentuelně se jednalo o 44,0 % z celkových 48,5 %. Do položky „ostatní“ byly zahrnuty přeměny, u nichž došlo k rozdělení jedné firmy, kdy se její jednotlivé části sloučily s dvěma nástupnickými firmami (2,7 %), s třemi nástupnickými firmami (0,3 %) a s pěti nástupnickými firmami (0,6 %). Do této položky byly zahrnuty i přeměny, u nichž došlo v rámci jednoho procesu přeměny k rozdělení dvou firem, kdy se jejich jednotlivé části sloučily s jednou nástupnickou firmou (0,6 %) a k rozdělení třech firem, kdy se jejich jednotlivé části sloučily s jednou nástupnickou firmou (0,3 %).

Dále byly zkoumány právní formy rozdělených, nástupnických a nově vzniklých firem. Nejčastěji byly rozděleny společnosti s ručením omezeným. Bylo jich rozděleno 257. Druhou nejčastěji rozdělovanou právní formou se stala akciová společnost. Akciových společností bylo rozděleno 75. Po jedné byla rozdělena ko-

manditní společnost, evropská společnost a družstvo. Nově vzniklými, stejně tak i nástupnickými firmami se nejčastěji staly opět firmy s právní formou společnost s ručením omezeným. Nově takto vzniklo 213 firem a 143 firem představovalo firmy nástupnické. S právní formou akciové společnosti nově vzniklo 40 firem a 34 firem představovalo firmy nástupnické. Žádná komanditní společnost, stejně tak ani evropská společnost nově nevznikla. Pouze se jedna komanditní společnost stala společností nástupnickou a v případě evropské společnosti to byly společnosti dvě. Družstvo vzniklo jedno a žádné družstvo se nestalo družstvem nástupnickým.

Obr. 16 Právní formy rozdělených, nově vznikajících a nástupnických firem

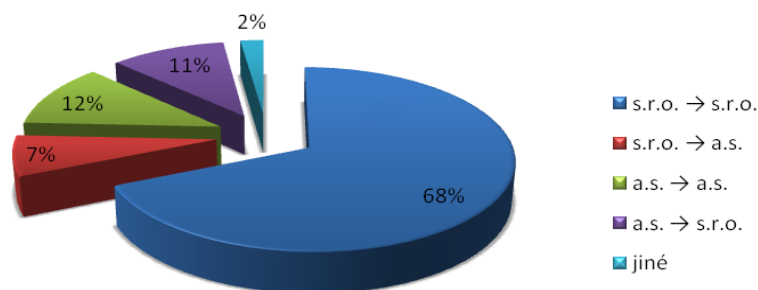


Zdroj: *Economia* (2017), *Justice* (2017), vlastní zpracování

Následující odstavec bude nadále věnován právním formám společností. Pro zobrazení byl zvolen výsečový graf, ve kterém však není rozlišeno, zda se jedná o nově vzniklé či nástupnické firmy. To není v tuto chvíli důležité. Obecně budou uvažovány firmy nástupnické. V 68 % realizovaných přeměn se staly nástupnickými firmami společnosti s ručením omezeným firmy stejné právní formy, tedy firmy s právní formou společnost s ručením omezeným. U 12 % přeměn se akciové společnosti staly nástupnickými firmami opět akciových společností. Rozdělení, při němž se společnost s ručením omezeným stala nástupnickou firmou společnosti akciové, představovalo 11 %. Firmy s právní formou akciové společnosti se staly nástupnickými firmami společností s ručením omezeným v 7 % případů. Doposud bylo uvažováno, že vždy došlo k rozdělení jedné firmy. Stejně tak, že všechny nástupnické firmy se od sebe navzájem nelišily právní formou. Položka označená jako „jiné“ představuje 2 %. Byly sem zahrnuty přeměny, u nichž došlo v rámci jednoho procesu rozdělení k rozdělení více firem (1,14 %) a přeměny, u nichž došlo k rozdělení jedné firmy, ale nástupnické firmy se od sebe navzájem lišily právní formou (0,57 %). Protože se jednalo o jedinou přeměnu svého druhu, bylo do po-

ložky „jiné“ dále zahrnuto rozdělení společnosti s ručením omezeným, jejíž nástupnickou firmou se stala evropská společnost (0,29 %).

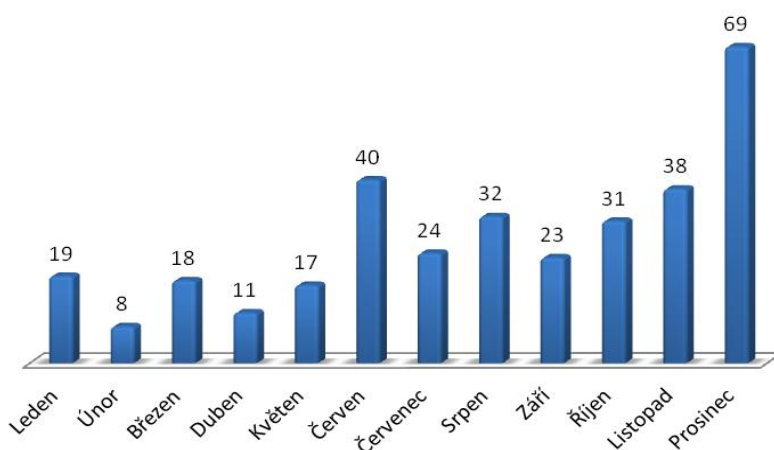
Obr. 17 Právní formy nástupnických firem



Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

Zkoumáno také bylo, ve kterém měsíci došlo nejčastěji k zápisu rozdělení do obchodního rejstříku.

Obr. 18 Zápis do OR



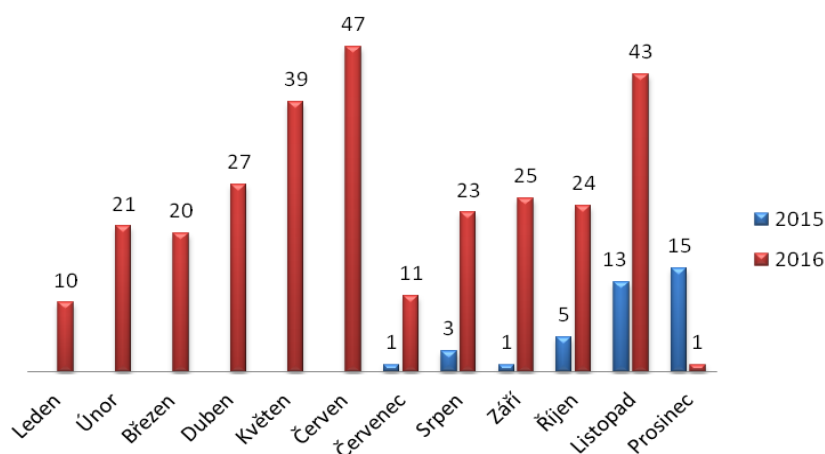
Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

Z uvedeného grafu je patrné, že nejvíce firem bylo zapsáno v prosinci (69 zápisů). To je pravděpodobně dáno tím, že se firmy snaží dokončit proces přeměny do konce daného roku. Naopak nejméně zápisů bylo provedeno v únoru (8 zápisů). V lednu bylo zapsáno 19 firem. Podle všeho šlo o firmy, které nestihly provést zápis do OR předchozí rok. K většímu nárůstu provedených zápisů potom došlo až v červnu

(40 zápisů). Pravděpodobně v tomto měsíci provedly zápis firmy, které nepodstupují nijak složitý proces rozdělení. Na realizaci jim tak stačí mnohem kratší doba než těm, co podstupují složitou přeměnu.

V následujícím grafu je zobrazen počet sepsaných projektů rozdělení odštěpením v jednotlivých měsících. K sepsání došlo, jak v roce 2016 tak i v roce 2015. U jedné přeměny se nepodařilo dohledat den sepsání projektu (příloha A, položka 77). Nejvíce projektů bylo sepsáno v roce 2016 v červnu (47 projektů), v listopadu (43 projektů) a v květnu (39 projektů). Naopak nejméně projektů bylo sepsáno v prosinci 2016, v červenci 2015 a v září 2015, kde byl sepsán vždy pouze 1 projekt.

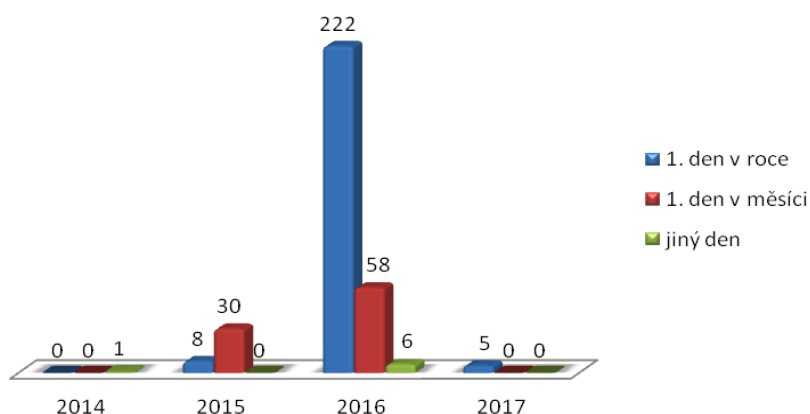
Obr. 19 Sepsání projektu rozdělení odštěpením



Zdroj: *Economia* (2017), *Justice* (2017), vlastní zpracování

Velmi důležitý den v rámci procesu rozdělení je rozhodný den. Jak bylo uvedeno, jedná se o den, od něhož se jednání zanikající nebo rozdělované korporace považují z hlediska účetního za jednání nově vzniklé nástupnické korporace. Z 330 realizovaných přeměn rozdělení odštěpením byl rozhodný den nejčastěji stanoven na první den v roce. Jako rozhodný den si firmy zvolily 1. 1. 2016 v rámci 222 přeměn. V roce 2015 připadá na první den v roce 8 přeměn, v roce 2017 5 přeměn a v roce 2014 žádná přeměna. Jako rozhodný den si firmy určily první den v měsíci, avšak v jiném měsíci než v lednu, v rámci 58 přeměn v roce 2016 a 30 přeměn v roce 2015. V roce 2014 a 2017 takto nebyl stanoven rozhodný den u žádné přeměny. Na jiný den v roce připadl rozhodný den u šesti přeměn v roce 2016 a u jedné přeměny v roce 2014. V roce 2015 a 2017 takto nebyl stanoven rozhodný den u žádné přeměny.

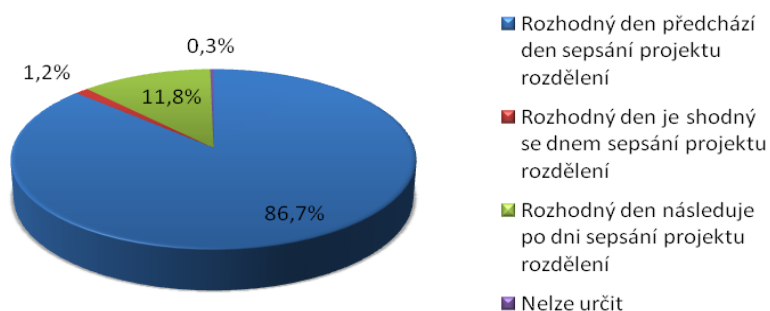
Obr. 20 Stanovení rozhodného dne



Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

Poslední sledovanou oblastí v rámci provedené analýzy bylo, zda rozhodný den předcházel či nepředcházel den sepsání projektu rozdělení. V 86,7 % případů rozhodný den předcházel den sepsání projektu. Naopak rozhodný den následoval po dni sepsání projektu u 11,8 % přeměn. Ke shodě obou dnů došlo u 1,2 % přeměn. U jedné přeměny (příloha A, položka 77) se nepodařilo zjistit den sepsání projektu. Nebylo tak možné určit, zda rozhodný den předcházel či nepředcházel den sepsání projektu. Z toho důvodu jsem tuto přeměnu uvedla pod položkou „nelze určit“.

Obr. 21 Rozhodný den a den sepsání projektu rozdělení odštěpením



Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

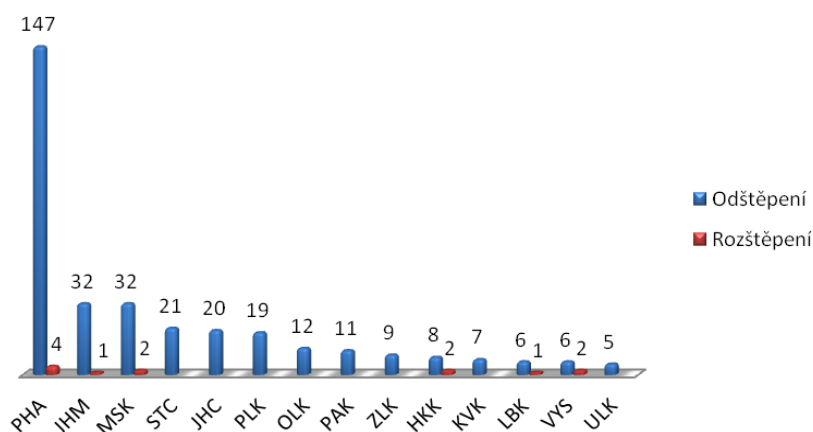
7.2 Rozdělení rozštěpením

Při rozdělení rozštěpením rozdělovaná korporace zaniká a vznikají z ní dvě nebo i více nových korporací nebo její jednotlivé části přechází na dvě nebo i více jiných již existujících korporací.

V roce 2016 došlo pouze k realizaci 12 přeměn rozdělení obchodních korporací rozštěpením. Tohoto procesu se zúčastnilo 48 firem. Z čehož 12 firem v důsledku rozdělení zaniklo, 22 firem nově vzniklo a zbylých 14 firem již existovalo, ale přešla na ně vyčleněná část rozdělované firmy.

Pro zobrazení počtu zaniklých firem rozštěpením v jednotlivých krajích ČR jsem použila sloupcový graf z kapitoly 7.1 Rozdělení odštěpením. Z grafu je patrné, že stejně jako bylo nejvíce firem rozděleno odštěpením v hlavním městě ČR, tak i v případě rozštěpení tomu tak je. Rozštěpením zde byly rozděleny 4 firmy. Po dvou firmách bylo rozštěpeno v Moravskoslezském kraji, v Královéhradeckém kraji a na Vysočině. Po jedné firmě potom v Jihomoravském kraji a v Libereckém kraji. V ostatních krajích nepodstoupila proces rozdělení rozštěpením žádná firma.

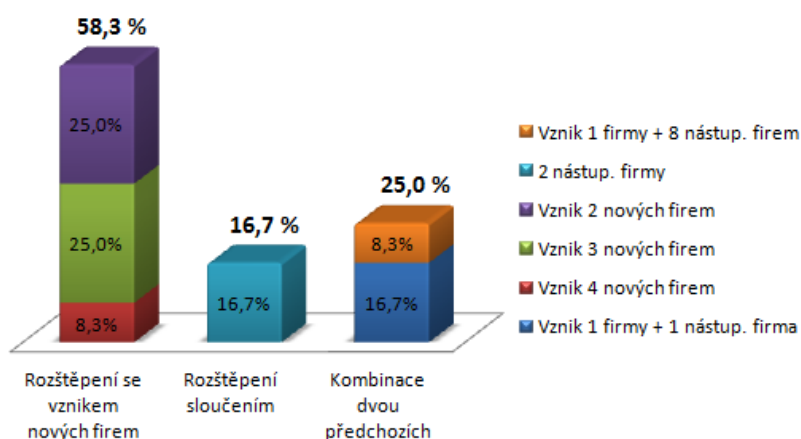
Obr. 22 Počet rozdělených firem v jednotlivých krajích ČR



Zdroj: *Economia* (2017), *Justice* (2017), vlastní zpracování

V rámci 12 realizovaných přeměn rozdělení rozštěpením došlo, stejně jako u odštěpení, k rozštěpení firem všemi třemi možnými způsoby. 58,3 % přeměn představovalo vznik nových firem. Z čehož 25,0 % představovalo vznik 2 nových firem, dalších 25,0 % vznik 3 nových firem a zbylých 8,3 % vznik 4 nových firem. Rozštěpení sloučením nastalo u 16,7 % přeměn. V rámci tohoto rozdělení rozdělovaná firma zanikla a její jednotlivé části přešly vždy na 2 již existující firmy. V 25,0 % případech došlo ke kombinaci rozštěpení se vznikem nových firem a rozštěpení sloučením. Z čehož u 16,7 % přeměn rozdělovaná firma zanikla a z jedné její části vznikla jedna zcela nová firma a druhá část přešla na jednu již existující firmu. Ve zbylých 8,3 % případech rozdělovaná firma zanikla a z jedné její části vznikla jedna zcela nová firma a jiné části rozdělované firmy přešly na 8 již existujících firem.

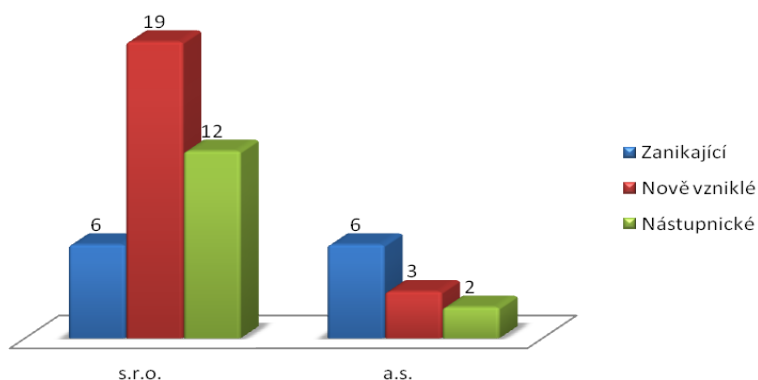
Obr. 23 Rozdělení rozštěpením



Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

Co se týče právních forem rozdělených (zaniklých), nástupnických a nově vznikajících firem, rozštěpením bylo rozděleno 6 společností s ručením omezeným a 6 akciových společností. Nově potom vzniklo 19 společností s ručením omezeným a 3 akciové společnosti. Nástupnickými firmami se stalo 12 firem s právní formou společnost s ručením omezeným a 2 firmy s právní formou akciová společnost.

Obr. 24 Právní formy zanikajících, nově vznikajících a nástupnických firem

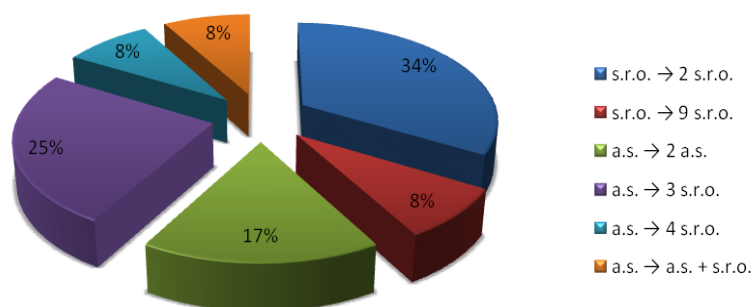


Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

Nyní budou opět rozebrány podrobněji právní formy nástupnických subjektů. Ani v tomto případě nebude rozlišováno, zda se jedná o nově vzniklé či nástupnické firmy. Obecně budou uvažovány firmy nástupnické. U 34 % přeměn se staly nástupnickými firmami společnosti s ručením omezeným 2 společnosti s ručením omezeným. 25 % přeměn představovalo rozštěpení akciové společnosti, přičemž se jejími nástupnickými firmami staly 3 společnosti s ručením omezeným. Rozštěpení akciové společnosti, kde se jejími nástupnickými firmami staly 2 akciové spo-

lečnosti, nastalo u 17 % přeměn. 8 % přeměn představovalo rozštěpení společnosti s ručením omezeným, přičemž jejími nástupnickými firmami se stalo 9 firem s právní formou společnost s ručením omezeným. U dalších 8 % přeměn došlo k rozdělení akciové společnosti, kdy se jejími nástupnickými firmami staly 4 společnosti s ručením omezeným. Posledních 8 % přeměn představovalo rozštěpení akciové společnosti, kde její jednotlivé části přešly na 1 akciovou společnost a 1 společnost s ručením omezeným.

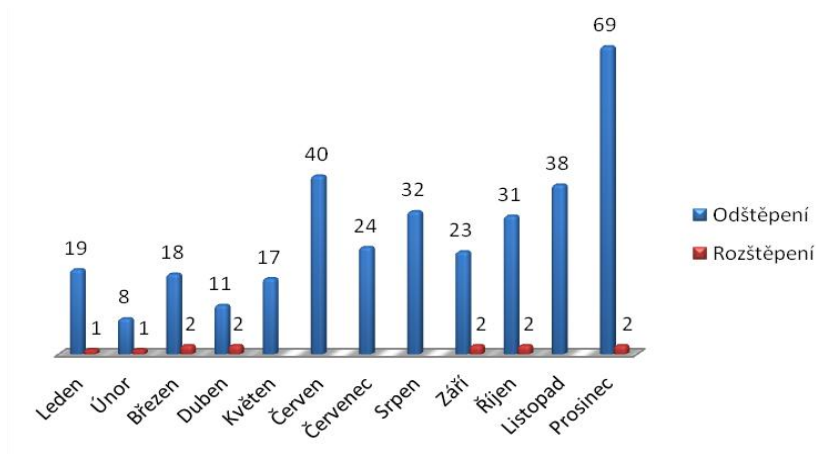
Obr. 25 Právní formy nástupnických firem



Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

Pro zobrazení období, ve kterém měsíci byl nejčastěji proveden zápis rozštěpení do OR, jsem opět využila sloupcový graf z kapitoly 7.1 Rozdělení odštěpením.

Obr. 26 Zápis do OR

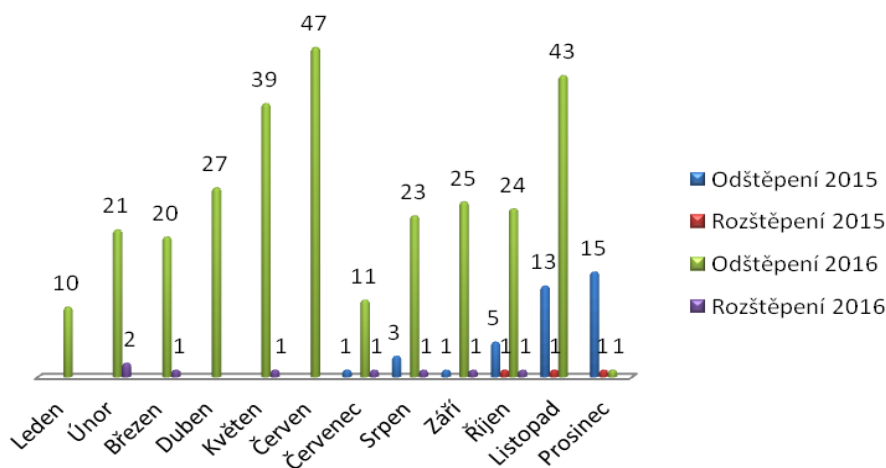


Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

Z uvedeného grafu je patrné, že dva zápisy byly provedeny v měsíci březen, duben září, říjen a prosinec. Po jednom zápisu došlo v lednu a v únoru. Ve zbylých měsících nebyl proveden žádný zápis do OR.

V následujícím grafu je zobrazen počet sepsaných projektů rozdělení v jednotlivých měsících. I zde jsem využila sloupcový graf z kapitoly 7.1 Rozdělení odštěpením. K sepsání projektu docházelo, jak v roce 2016 tak i v roce předchozím. Stejně jako u rozdělení odštěpením, tak i u rozdělení rozštěpením se nepodařilo dohledat den sepsání projektu u jedné přeměny (příloha B, položka 12). Z uvedeného grafu je patrné, že v roce 2015 byl sepsán 1 projekt rozštěpení v říjnu, listopadu a v prosinci. V roce 2016 byly sepsány 2 projekty rozštěpení v únoru a 1 projekt rozštěpení byl sepsán v březnu, květnu, červenci, srpnu, září a říjnu.

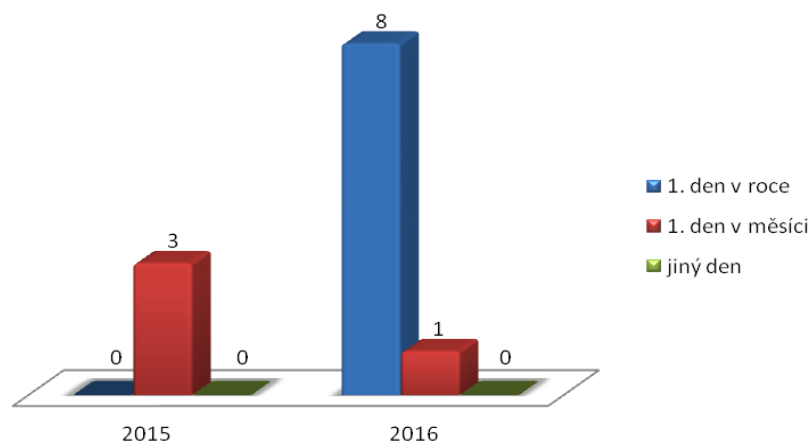
Obr. 27 Sepsání projektu rozdělení rozštěpením



Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

Z 12 realizovaných přeměn rozdělení rozštěpením byl rozhodný den nejčastěji stanoven na první den v roce. Tímto způsobem byl u 8 přeměn určen rozhodný den 1. 1. 2016. V rámci žádného procesu přeměny potom nebyl stanoven rozhodný den na 1. 1. 2015. První den v měsíci, avšak v jiném měsíci než v lednu, byl určen rozhodný den v rámci jedné přeměny v roce 2016 a třech přeměn v roce 2015. Na jiný den v roce nepřipadl rozhodný den ani v roce 2015, ani v roce 2016.

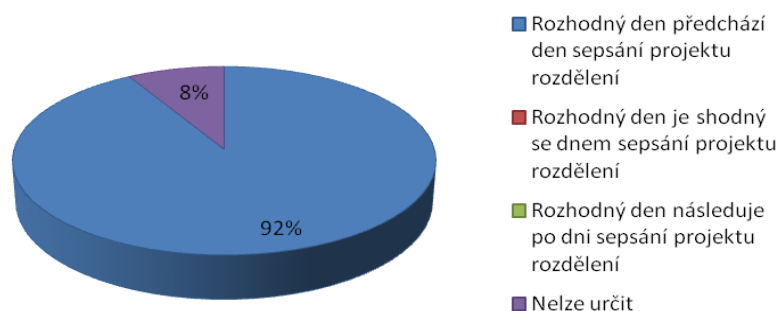
Obr. 28 Stanovení rozhodného dne



Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

Zda rozhodný den předchází či nepředchází den sepsání projektu, zobrazuje níže uvedený graf. U 92 % přeměn rozhodný den předchází den sepsání projektu. U jedné přeměny (příloha B, položka 12) se nepodařilo zjistit den sepsání projektu. Nebylo tak možné určit, zda rozhodný den předchází či nepředchází den sepsání projektu. Z toho důvodu jsem tuto přeměnu uvedla pod položkou „nelze určit“. V žádném případě pak rozhodný den nenásledoval den sepsání projektu ani nedošlo ke shodě obou dnů.

Obr. 29 Rozhodný den a den sepsání projektu rozdělení rozštěpením



Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

8 Příklad přeměny rozdělení

V této kapitole bude uveden konkrétní příklad rozdělení obchodní korporace. Při hledání vhodné firmy jsem vycházela z provedené analýzy rozdělení. Na základě této analýzy jsem zvolila omezující kritéria, ze kterých jsem vycházela při výběru firmy. Obecně je známo, že nejčastěji dochází k rozdělení obchodních korporací odštěpením. Stejně tak je známo, že nejčastěji je stanoven rozhodný den na první den v roce a také, že rozhodný den nejčastěji předchází den sepsání projektu přeměny. Všechny uvedené skutečnosti byly potvrzeny provedenou analýzou rozdělení. Proto jsem se rozhodla vybrat firmu, která bude splňovat tato kritéria. Pro zjednodušení jsem pozornost zaměřila na přeměny rozdělení, ve které figurují pouze dva subjekty. Mohla jsem zvolit ještě další omezující kritéria, ale tam by už mohl nastat problém, aby všechna kritéria vůbec některá firma splňovala. Původně jsem chtěla vybrat firmu z provedené analýzy rozdělení. Narazila jsem však na problém. Tyto firmy doposud nezveřejnily účetní závěrky ve sbírce listin za rok 2016. Proto jsem se rozhodla, že budu nadále vycházet ze zvolených kritérií, avšak vyberu firmu, která byla rozdělena v roce 2015. Rok 2015 se tak stal dalším omezujícím kritériem. Stejně jako při zpracování analýzy rozdělení jsem využila záznamy uveřejněné v obchodním věstníku. Opět bylo nutné nalezené záznamy projít, přepsat identifikační čísla vygenerovaných firem do veřejného rejstříku a zjistit požadované informace. Vycházela jsem z informací uvedených v projektu rozdělení, účetní závěrce, zahajovací rozvaze a také z komentáře k zahajovací rozvaze.

8.1 Zúčastněné společnosti

8.1.1 Rozdělovaná společnost

Rozdělovanou společností je společnost **Chválkovické sklady Olomouc a.s.**, se sídlem Železniční 512/7 Chválkovice, 779 00 Olomouc, IČ 253 87 561. Do obchodního rejstříku byla společnost zapsána 15. 12. 1997. Předmětem jejího podnikání je s platností od 12. 11. 2014 výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Konkrétně společnost poskytuje pronájem kanceláří a nebytových prostor, které slouží k prodeji zboží a služeb či skladování zboží. Společnost se pak dále zabývá správou majetku sesterských společností. Jediným akcionářem společnosti Chválkovické sklady Olomouc, a.s. je společnost INLAND EQUITY a.s., se sídlem Železniční 512/7 Chválkovice, 779 00 Olomouc, IČ 278 26 431. Základní kapitál představuje částku 104 600 000 Kč a byl zcela splacen.

8.1.2 Nově vznikající společnost

Nástupnickou společností je nově vznikající společnost **IN PARK areál Ostrava a.s.**, se sídlem 1. Máje 3236/103, 703 00 Moravská Ostrava, IČ 044 99 727. Do obchodního rejstříku byla společnost zapsána 21. 10. 2015. Předmětem jejího podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zá-

kona. Nově vzniklá společnost se zabývá pronájmem kanceláří a nebytových prostor, které slouží k prodeji zboží a služeb či skladování zboží. Jde o činnosti, které vykonávala před rozdělením společnost Chválkovické sklady Olomouc, a.s. Rozdělovaná společnost v současné době zabezpečuje převážně správu majetku.

8.2 Projekt rozdělení

Předmětem projektu rozdělení bylo rozdělení společnosti Chválkovické sklady Olomouc, a.s. odštěpením se vznikem nové společnosti IN PARK areál Ostrava, a.s. a přechod vyčleněné části jmění rozdělované společnosti na nově vzniklou společnost. Dále pak předmětem projektu byla úprava práv a povinností zúčastněných společností a úprava postavení společníků a věřitelů zúčastněných společností.

Rozdělovaná společnost nezanikla, existuje zde dál. V projektu rozdělení došlo pouze k vyčlenění části jmění, které mělo přejít na nově vzniklou společnost (včetně práv a povinností z pracovních vztahů). Práva a povinnosti společníků nebyla rozdělením dotčena.

Následující výčet majetku a závazků představuje majetek a závazky, které přešly na nově vzniklou společnost:

- Pozemky
- Stavby
- Samostatné movité věci
- Pohledávky z obchodních vztahů
- Krátkodobé poskytnuté zálohy
- Pokladna
- Nerozdělený zisk
- Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů
- Dlouhodobé přijaté zálohy
- Krátkodobé závazky z obchodních vztahů
- Jiné závazky
- Bankovní úvěry
- Výdaje příštích období

Rozdělení bylo provedeno s rovnoměrným výměnným poměrem. Akcionáři rozdělované společnosti se tak stali akcionáři nově vzniklé společnosti ve stejném poměru, jako byly akcionáři v rozdělované společnosti. Jediným společníkem rozdělované společnosti i nově vzniklé společnosti tak je společnost INLAND EQUITY, a.s.

Projekt rozdělení byl sepsán dne 30. 6. 2015. Jako rozhodný den rozdělení odštěpením byl určen den **1. 1. 2015**. Od tohoto dne se jednání rozdělované společnosti považují z hlediska účetního za jednání nově vzniklé nástupnické společnosti. Právní účinky rozdělení odštěpením se vznikem nové společnosti nastávají dnem zápisu rozdělení do OR. K zápisu do OR došlo **21. 10. 2015**.

8.3 Důvody rozdělení

Důvod rozdělení nebyl veřejně dostupnou informací. Proto jsem za tímto účelem kontaktovala soudního znalce Dr. Ing. Jiřího Chuchru, MBA, který prováděl ocenění jmění rozdělované společnosti. Od soudního znalce se mi však dostalo negativní odpovědi. Mnou požadované informace nemůže totiž poskytovat. Je vázán mlčenlivostí. Zkusila jsem tedy kontaktovat i přímo rozdělovanou společnost Chválkovické sklady Olomouc, a.s. Na tento dotaz jsem však nedostala žádnou odpověď.

8.4 Ocenění jmění odštěpované části společnosti

Odštěpovaná část majetku a závazků k 31. 12. 2014 rozdělované společnosti Chválkovické sklady Olomouc, a.s. byla oceněna již zmíněným soudním znalcem Dr. Ing. Jiřím Chuchrem, MBA. Z posudku znalce jsem se dozvěděla, že soudní znalec použil při ocenění jmění substanční metodu na bázi reprodukčních cen. Jmění odštěpené části společnosti stanovil pomocí přecenění jednotlivých složek aktiv na bázi reprodukčních cen. Reprodukční ceny jednotlivých aktiv sečetl a od nich odečetl hodnotu cizího kapitálu. Zjistil tak substanční hodnotu netto, která zároveň odpovídá hodnotě odštěpované části jmění rozdělované společnosti. Za využití této metody soudní znalec ocenil odštěpovanou část jmění rozdělované společnosti na částku 34 363 113 Kč.

8.5 Sestavení zahajovací rozvahy nástupnické společnosti

Účetní závěrka rozdělované společnosti Chválkovické sklady Olomouc, a.s. byla k 31. 12. 2014 auditovaná. Zahajovací rozvaha rozdělované a nástupnické společnosti k rozhodnému dni rozdělení 1. 1. 2015 byla tedy sestavena na základě auditované účetní závěrky. Majetek a závazky rozdělované společnosti byly převzaty do zahajovací rozvahy nově vzniklé společnosti IN PARK areál Ostrava, a.s. v **účetních zůstatkových cenách** společnosti Chválkovické sklady Olomouc a.s., na kterých se zúčastněné společnosti vzájemně dohodly. Z čehož tedy plyne, že byla využita **metoda přecenění s využitím oceňovacího rozdílu k nabytému majetku**.

V následující tabulce je v prvním sloupci uvedena hodnota majetku rozdělované společnosti k 31. 12. 2014. Tedy hodnota majetku společnosti před tím, než byla rozdělena. Ve druhém sloupci je uvedena zahajovací rozvaha rozdělované společnosti k 1. 1. 2015. Tedy hodnota majetku společnosti poté, co byla rozdělena. V posledním sloupci, který představuje rozdíl mezi prvním a druhým sloupcem, je uvedena zahajovací rozvaha nově vzniklé společnosti k 1. 1. 2015. Tedy hodnota majetku, který přešel na nástupnickou společnost v důsledku rozdělení.

Tab. 11 Rozvaha – strana aktiv (v tis. Kč)

	Položky rozvahy	Rozvaha rozdělované společnosti k 31. 12. 2014	Zahajovací rozvaha rozdělované společnosti k 1. 1. 2015	Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti k 1. 1. 2015
	AKTIVA CELKEM	288 978	256 248	61 672
B.	Dlouhodobý majetek	42 760	12 210	59 491
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	37 356	6 806	59 491
B.II.1.	Pozemky	5 460	67	5 393
B.II.2.	Stavby	25 491	3 058	22 433
B.II.3	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	6 405	3 681	2 724
B.II.9.	Oceňovací rozdíly k nabytému majetku	0	0	28 942
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	5 404	5 404	0
B.III.1.	Podíly - ovládaná osoba	4 925	4 925	0
B.III.3	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	479	479	0
C.	Oběžná aktiva	246 014	243 834	2 181
C.III.	Krátkodobé pohledávky	242 999	240 819	2 181
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	219 144	217 476	1 668
C.III.6.	Stát - daňové pohledávky	38	38	0
C.III.7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	682	170	512
C.III.8.	Dohadné účty aktivní	50	50	0
C.III.9.	Jiné pohledávky	23 085	23 085	0
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek	3 015	3 015	0
C.IV.1.	Peníze	112	112	0
C.IV.2.	Účty v bankách	2 903	2 903	0
D.I.	Časové rozlišení	204	204	0
D.I.1.	Náklady příštích období	204	204	0

Zdroj: Justice (2017), vlastní zpracování

Rozdělovaná společnost v rozvaze k 31. 12. 2014 vykazovala celkovou hodnotu aktiv 288 978 tis. Kč. Z čehož hodnota dlouhodobých aktiv činila 42 760 tis. Kč, oběžných aktiv 246 014 tis. Kč a hodnota časového rozlišení představovala 204 tis. Kč. Rozdělovaná společnost vykazovala po rozdělení celkovou hodnotu aktiv ve výši 256 248 tis. Kč. Do nové společnosti potom byly převedeny aktiva v celkové hodnotě 61 672 tis. Kč. Z čehož hodnota převedeného dlouhodobého majetku představovala částku 59 491 tis. Kč a hodnota převedených oběžných aktiv částku 2 181 tis. Kč. Do nové společnosti nebyly převedeny žádné náklady příštích období.

Tab. 12 Rozvaha – strana pasiv (v tis. Kč)

	Položky rozvahy	Rozvaha rozdělovaná společností k 31. 12. 2014	Zahajovací rozvaha rozdělovaná společností k 1. 1. 2015	Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti k 1. 1. 2015
	PASIVA CELKEM	288 978	256 248	61 672
A.	Vlastní kapitál	239 467	234 046	34 363
A.I.	Základní kapitál	104 600	104 600	0
A.I.1.	Základní kapitál	104 600	104 600	0
A.II.	Kapitálové fondy	-7 694	-7 694	28 942
A.II.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	-7 694	-7 694	0
A.II.4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obch. korporací	0	0	28 942
A.IV.	Výsledek hosp. minulých let	141 261	137 140	5 421
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	141 261	137 140	5 421
A.V.1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období	1 300	0	0
B.	Cizí zdroje	48 722	21 820	26 902
B.II.	Dlouhodobé závazky	9 845	6 412	3 433
B.II.1.	Závazky z obchodních vztahů	183	0	183
B.II.5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	3 752	502	3 250
B.II.9.	Jiné závazky	5 753	5 753	0
B.II.10.	Odložený daňový závazek	157	157	0
B.III.	Krátkodobé závazky	30 810	13 016	17 794
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů	10 794	1 180	9 614
B.III.4.	Závazky ke společníkům	6 982	6 982	0
B.III.5.	Závazky k zaměstnancům	224	224	0
B.III.6.	Závazky ze soc. zab. a zdr. poj.	114	114	0
B.III.7.	Stát - daňové závazky a dotace	257	257	0
B.III.8.	Krátkodobé přijaté zálohy	13	13	0
B.III.10.	Dohadné účty pasivní	57	57	0
B.III.11.	Jiné závazky	12 369	4 189	8 180
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	8 067	2 392	5 675
B.IV.1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	5 714	2 392	5 675
B.IV.2.	Krátkodobé bankovní úvěry	2 353	0	0
C.I.	Časové rozlišení	789	382	407
C.I.1.	Výdaje příštích období	789	382	407

Zdroj: Justice (2017), vlastní zpracování

Rozdělovaná společnost v rozvaze k 31. 12. 2014 vykazovala celkovou hodnotu pasiv ve výši 288 978 tis. Kč. Z čehož hodnota vlastního kapitálu činila 239 467 tis. Kč, cizích zdrojů 48 722 tis. Kč a hodnota časového rozlišení představovala částku 789 tis. Kč. Společnost vykazovala po jejím rozdělení celkovou hodnotu pasiv ve výši 256 248 tis. Kč. Do nové společnosti byly převedeny pasiva v celkové hodnotě 61 672 tis. Kč. Z čehož hodnota převedeného vlastního kapitálu představovala částku 34 363 tis. Kč a hodnota převedených cizích zdrojů částku 26 902 tis. Kč. Výdaje příštích období byly převedeny v hodnotě 407 tis. Kč.

Z obou uvedených tabulek je možné vyčíst rozdíly, které vznikly. Konkrétně vznikl rozdíl v rozvaze na ř. **B.II.9. – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku** na straně aktiv a na ř. **A.II.4. – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací a A.V.1. – Výsledek hospodaření běžného účetního období** na straně pasiv. Výsledek hospodaření běžného účetního období rozdělované společnosti vykázaný k 31. 12. 2014 byl v celé výši (1 300 tis. Kč) převeden do zahajovací rozvahy nově vzniklé společnosti na ř. A.IV.1. – Nerozdělený zisk minulých let. Jak bylo již uvedeno, jelikož aktiva a závazky byly převzaty do zahajovací rozvahy nově vzniklé společnosti v účetních zůstatkových cenách původní společnosti, byla zde využita metoda přecenění s využitím oceňovacího rozdílu k nabytému majetku. V tomto konkrétním případě vznikl **kladný oceňovací rozdíl k nabytému majetku**, neboť souhrnné přecenění posudkem znalce (34 364 tis. Kč) je vyšší než suma aktiv a pasiv převzatých v účetních zůstatkových cenách původní společnosti (5 422 tis. Kč). Kladný oceňovací rozdíl k nabytému majetku se zjistí jako rozdíl mezi celkovým přeceněním posudkem znalce a sumou aktiv a pasiv převzatých v účetních zůstatkových cenách původní společnosti. Zjištěný kladný oceňovací rozdíl k nabytému majetku představuje tedy částku 28 942 tis. Kč a je vykázán v rozvaze na ř. B.II.9. a A.II.4.

V tabulce rozvahy (strana pasiv) jsem našla chybu ve vykázání na ř. B.IV.1. – Bankovní úvěry dlouhodobé a B.IV.2. – Bankovní úvěry krátkodobé. V rozvaze rozdělované společnosti sestavené k 31. 12. 2014 jsou vykázány bankovní úvěry dlouhodobé ve výši 5 714 tis. Kč a bankovní úvěry krátkodobé ve výši 2 353 tis. Kč. Celkem tedy bankovní úvěry v hodnotě 8 067 tis. Kč. V komentáři zahajovací rozvahy nástupnické společnosti ke dni 1. 1. 2015 jsou uvedeny následující skutečnosti:

- Celková hodnota bankovních úvěrů rozdělované společnosti je 8 067 tis. Kč.
- Do nové společnosti byly převedeny bankovní úvěry v hodnotě 5 675 tis. Kč.
- Nová společnost hodnotu úvěrů zahrnula v rozvaze na ř. B.IV.1. – Bankovní úvěry dlouhodobé.

V zahajovací rozvaze rozdělované společnosti k 1. 1. 2015 jsou vykázány pouze bankovní úvěry dlouhodobé ve výši 2 392 tis. Kč. Jelikož třetí sloupec tabulky představuje rozdíl mezi sloupcem prvním a druhým, neodpovídá to částkám vykázaným na ř. B.IV.1. a B.IV.2. Domnívám se, že k chybě došlo už v komentáři zahajovací rozvahy, na základě něhož nová společnost zahrnula hodnotu bankovních úvěrů (5 675 tis. Kč) v rozvaze na ř. B.IV.1. – Bankovní úvěry dlouhodobé. Pravdě-

podobně tedy celková výše bankovních úvěrů a výpomocí 2 392 tis. Kč v zahajovací rozvaze k 1. 1. 2015 rozdělované společnosti nebyla rozlišena na úvěry krátkodobé a dlouhodobé. Částka byla vykázána pouze jako úvěry dlouhodobé. Moje domněnka se potvrdila poté, co jsem zkontrolovala rozvahu rozdělované společnosti sestavené k 31. 12. 2015. V kolonce minulého období, což odpovídá zahajovací rozvaze rozdělované společnosti sestavené k 1. 1. 2015, byly bankovní úvěry vykázány následovně.

Tab. 13 Výňatek z rozvahy - správné vykázání v rozvaze rozdělované společnosti

B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	8 067	2 392	5 675
B.IV.1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	5 714	1 120	4 594
B.IV.2.	Bankovní úvěry krátkodobé	2 353	1 272	1 081

Zdroj: Justice (2017), vlastní zpracování

V rozvaze rozdělované společnosti sestavené k 31. 12. 2015 byly bankovní úvěry v kolonce minulého období vykázány již ve správné výši. Byly již rozlišeny na úvěry krátkodobé a dlouhodobé. Chybně byly vykázány tedy v zahajovací rozvaze rozdělované společnosti sestavené k 1. 1. 2015 a také v zahajovací rozvaze nástupnické společnosti sestavené k 1. 1. 2015.

9 Právní, účetní a daňový pohled rozdělení

9.1 Účetní a daňové dopady rozdělení

Klíčovou oblastí je pro společnosti zúčastněné na přeměně rozdělení zejména daňová oblast. Rozdělení obchodních korporací má totiž dopad na daňové povinnosti zúčastněných subjektů. Zejména na společnosti nástupnické. Za nejvýznamnější z daní je obecně považována daň z příjmů právnických osob. Představuje pro společnost největší zátěž. Přesto ani dopady ostatních daní nelze považovat za méně významné. Taktéž představují určitou zátěž pro společnost. Co se týče daně z příjmů právnických osob, velmi důležitá je zejména správná úprava výsledku hospodaření na daňový základ. Výsledek hospodaření sestavený v souladu s účetní legislativou představuje rozdíl zaúčtovaných nákladů a výnosů. Pro vyčíslení základu daně je nutné zjištěný výsledek hospodaření upravit o položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření. Stejně tak je velmi důležité následné uplatnění položek odčitatelných od základu daně, položek snižujících základ daně a využití slev na dani.

Jak bylo již uvedeno, vznikne-li rozdělované společnosti v rámci procesu rozdělení povinnost ocenit jmění, je možné postupovat dvěma způsoby. Nástupnická společnost buď převezme majetek a závazky v účetních zůstatkových cenách původní společnosti anebo převezme jednotlivé složky aktiv a pasiv v reálných hodnotách. V prvním případě vzniká oceňovací rozdíl k nabytému majetku, ve druhém případě goodwill. Goodwill (kladný/záporný) i oceňovací rozdíl k nabytému majetku (kladný/záporný) se účetně odepisují. A právě účetní odpisy goodwillu i oceňovacího rozdílu mají vliv na velikost výsledku hospodaření. Kladný goodwill se odepisuje rovnoměrně 60 měsíců od rozhodného dne rozdělení do nákladů. Záporný goodwill se odepisuje do výnosů. Je možné odepisovat i déle než 60 měsíců. Ne však, ale více než 120 měsíců. Pokud se odepisuje déle než uvedených 60 měsíců, důvod delšího odepisování se musí uvést v příloze k účetní závěrce. Vzhledem ke skutečnosti, že odpis kladného goodwillu se vykazuje ve výkazu zisků a ztrát v nákladech, dochází ke snížení výsledku hospodaření. Naproti tomu, jelikož odpis záporného goodwillu se vykazuje ve výkazu zisků a ztrát ve výnosech, dochází k zvýšení výsledku hospodaření. Kladný oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odepisuje 180 měsíců od rozhodného dne rozdělení do nákladů. Záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odepisuje do výnosů. Je možné stanovit kratší dobu odepisování než 180 měsíců. A to tehdy, když součástí nabytého majetku nejsou aktiva, která mají dobu použitelnosti delší než 15 let. Důvod kratšího odepisování musí být opět uveden v příloze k účetní závěrce. Vzhledem ke skutečnosti, že odpis kladného oceňovacího rozdílu se vykazuje ve výkazu zisků a ztrát v nákladech, dochází ke snížení výsledku hospodaření. Naproti tomu, jelikož odpis záporného oceňovacího rozdílu se vykazuje ve výkazu zisků a ztrát ve výnosech, dochází ke zvýšení výsledku hospodaření.

V rámci rozdělení obchodních korporací běžně přecházejí na nástupnickou společnost daňové záležitosti, jako jsou daňové odpisy, vytvořené daňové opravné

položky a vytvořené daňové rezervy. Stejně tak přechází i případné nároky na odpočty od základu daně (daňová ztráta, podpora výzkumu a vývoje, podpora odborného vzdělání) a nároky na případné slevy na dani.

Co se týče daňových odpisů, velmi důležité je zejména správné určení rozhodného dne. Stanovení rozhodného dne má totiž vliv na postup při uplatňování daňových odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Kromě uplatňování odpisů také na délku zdaňovacího období, za které se podává daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. Nejlepší způsob, jak stanovit rozhodný den, je stanovit ho před vypracováním projektu rozdělení. Zároveň tak, aby byl shodný s počátkem účetního období (kalendářního či hospodářského roku). Jedná se o nejjednodušší způsob, ohledně uplatňování daňových odpisů. Pokud budeme uvažovat jako účetní období kalendářní rok a rozhodný den bude stanoven na 1. leden, rozdělovaná společnost si uplatní daňový odpis v plné výši za období, které předchází rozhodnému dni. Od rozhodného dne si uplatní daňový odpis v plné výši nástupnická společnost. Podmínkou pro uplatnění odpisů v plné výši je, že první zdaňovací období nástupnické společnosti trvá minimálně 12 po sobě jdoucích měsíců. Kdyby jako rozhodný den byl určen opět 1. leden, ale na rozdíl od předchozího případu by nedošlo k zápisu rozdělení do OR ve stejném roce, ale až v roce následujícím, první zdaňovací období nástupnické společnosti by trvalo 24 po sobě jdoucích měsíců. V tom případě si nástupnická společnost nemůže za uvedených 24 měsíců uplatnit daňový odpis dvakrát, ale pouze jednou. Což představuje důvod, proč se zúčastněné společnosti snaží provést zápis rozdělení do OR ve stejném roce, v jakém je stanoven rozhodný den. Pokud bude rozhodný den stanoven v průběhu účetního období, znamená to následující. Období, za které se podává daňové přiznání, bude kratší než 12 po sobě jdoucích měsíců. Je tedy možné uplatnit pouze poloviční odpis. Rozdělovaná společnost si jej uplatní v období do rozhodného dne a nástupnická společnost od rozhodného dne. Poloviční odpis si nemůže rozdělovaná společnost uplatnit u majetku, který je pořízen až po začátku účetního období. Nástupnická společnost si odpis uplatní za první rok odepisování. Také může nastat situace, že zápis rozdělení do OR bude proveden až v následujícím roce, než je stanoven rozhodný den. V uvedené situaci si rozdělovaná společnost může uplatnit poloviční odpis v období do rozhodného dne. Nástupnická společnost si uplatní roční odpis. Uplatní si jej za období od rozhodného dne do konce následujícího roku, v němž bylo rozdělení zapsáno do OR. Poloviční odpis si nemůže rozdělovaná společnost uplatnit u majetku, který je pořízen až po začátku účetního období. Nástupnická společnost si odpis uplatní za první rok odepisování. Z uvedeného plyne, že situací k nimž může dojít v souvislosti s uplatňováním daňových odpisů je mnoho. Nejjednodušším a nejvýhodnějším způsobem je stanovit rozhodný den na počátku účetního období a zároveň ve stejném roce provést zápis rozdělení do OR. Ostatní způsoby jsou vždy méně výhodné. V případě odpisů dlouhodobého nehmotného majetku se postupuje obdobným způsobem, jako při odepisování dlouhodobého hmotného majetku.

Nástupnická společnost je oprávněna převzít od rozdělované společnosti položky odčitatelné od základu daně, pokud na ně rozdělované společnosti vznikl

nárok a doposud je neuplatnila. Nelze je však převést, pokud by účelem převzetí bylo snížení nebo vyhnutí se daňové povinnosti. Nejvýznamnější je z těchto položek daňová ztráta.

Mezi položky, které podle zákona o dani z příjmů snižují základ daně v souvislosti s rozdělením obchodních korporací, patří oceňovací rozdíl k nabytému majetku, který vznikl jinak než koupí a dále pak částka ve výši záporného goodwillu.

Kromě daně z příjmů právnických osob zasahují zúčastněné společnosti v rámci procesu rozdělení i ostatní daně. Běžné daňové povinnosti plynoucí z ostatních daní v souvislosti s rozdělením obchodních korporací byly podrobně popsány v teoretické části práce. Tedy povinnosti spojené s podáním daňového přiznání, se zaplacením daně, s registrací k dani, atd. Pro shrnutí tedy uvedu pouze, že rozdělení společnosti nemá žádný dopad na daňové povinnosti plynoucí z daně z nabytí nemovitých věcí. Převody nemovitostí nejsou totiž v důsledku rozdělení zatíženy touto daní. Co se týče daňových povinností plynoucích z daně z přidané hodnoty, daně z nemovitých věcí a silniční daně, tak na ně proces rozdělení dopad má. Jestliže dojde v důsledku rozdělení k zániku společnosti, zanikající společnost musí plnit své daňové povinnosti v oblasti DPH až do zápisu rozdělení do OR (až do svého zániku). Poté, co bude proveden zápis rozdělení do OR, právně bude existovat pouze společnost nástupnická. Bude uskutečňovat všechna plnění. Pokud se v důsledku rozdělení stane nástupnická společnost vlastníkem zdanitelného pozemku, stavby či jednotky, bude mít povinnost platit daň z nemovitých věcí. V situaci, kdy rozdělovaná společnost byla povinna k silniční dani a v důsledku rozdělení pak přešla na nástupnickou společnost motorová vozidla jako součást jmění, nástupnická společnost se stane povinna k silniční dani namísto společnosti rozdělované.

9.2 Problémové oblasti v rámci procesu rozdělení

Za účelem zjištění problémů, které se vyskytují v rámci procesu rozdělení obchodních korporací, jsem kontaktovala prostřednictvím e-mailu 20 osob z různých advokátních kanceláří.⁸ Kritériem pro oslovení vybraných osob se stala nabídka právních služeb v oblasti přeměn obchodních korporací uveřejněná na internetových stránkách příslušných advokátních kanceláří. Mezi kontaktovanými byla například advokátní kancelář HAVEL HOLÁSEK PARTNERS, PRK Partners, AD Leges, Glatzova & Co, a další. Bohužel se mi požadované informace nepodařilo získat. Jednak ne na každý e-mail jsem dostala odpověď a pokud ano, bylo mi sděleno, že mnou požadované informace mi nemohou bohužel poskytnout. Proto jsem se rozhodla, že chyby a problémy, které mohou nastat při realizaci rozdělení, identifikuji na základě získaných poznatků při psaní diplomové práce.

Zpracováním práce jsem se přesvědčila, že rozdělení obchodních korporací je opravdu velice složitý proces. Vyžaduje znalost obchodního práva, stejně tak ale i účetních a daňových předpisů. Určitý problém lze spatřovat v **roztržitosti**

⁸ Přesné znění e-mailu je uvedeno v příloze C.

právní úpravy věnující se přeměnám obchodních korporací. Je nutné se **orientovat ve více zákonech**. Proto je třeba využít pomoci odborníků, jež se specializují na danou oblast. S využitím odborné pomoci je však spojeno vynaložení značného objemu finančních prostředků.

Rizikovou oblast představuje už samotné **načasování celého procesu rozdělení**, neboť nevhodné načasování může vést k **nárůstu administrativní zátěže** či **nemožnosti uplatňování daňových odpisů**. Podstatné tedy je správné stanovení rozhodného dne. Nejvýhodnějším a nejméně nákladným řešením přeměny je stanovit rozhodný den před vypracováním projektu rozdělení a zároveň tak, aby byl shodný s počátkem účetního období. Proto i v praxi bývá rozhodný den nejčastěji takto zvolen. Což se potvrdilo i provedenou analýzou rozdělení za rok 2016, kdy při rozdělení odštěpením rozhodný den předcházel den sepsání projektu rozdělení u 86,7 % realizovaných přeměn a u rozdělení rozštěpením u 92,0 % realizovaných přeměn. Jako rozhodný den byl potom zvolen první den v roce (1. 1. 2016) u 222 přeměn rozdělení odštěpením z celkových 330 realizovaných přeměn a u 8 přeměn rozdělení rozštěpením z celkových 12 realizovaných přeměn.

Jedná se o nejméně nákladnou záležitost ve smyslu, že zde odpadá povinnost sestavovat mimořádnou účetní závěrku tak, jako tomu je ve zbylých případech, kdy rozhodný den není stanoven uvedeným způsobem. Navíc v situaci, kdy je společnost povinna ověřit účetní závěrku auditorem, je povinna ověřit auditorem i mimořádnou účetní závěrku, což vede k dalšímu nárůstu nákladů.

I v souvislosti s podáním daňového přiznání představuje nesprávné načasování procesu rozdělení nárůst administrativní zátěže. Určení rozhodného dne a dne zápisu rozdělení do OR má totiž vliv na délku zdaňovacího období, za které se podává daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. V následujícím textu bude uvedeno několik situací, které mohou nastat v souvislosti s podáním daňového přiznání. Jako účetní období budeme uvažovat kalendářní rok. Pokud bude rozhodný den shodný s počátkem účetního období (bude stanoven 1. ledna) a zároveň bude ve stejném roce proveden zápis rozdělení do OR, jedná se o nejméně nákladný způsob přeměny, neboť za uplynulých 12 po sobě jdoucích měsíců je nutné podat pouze jedno daňové přiznání. Daňové přiznání se musí podat ve standardních lhůtách, v období třech měsíců (případně šesti měsíců) po skončení zdaňovacího období. Pokud bude rozhodný den stanoven opět 1. ledna, ale k zápisu rozdělení do OR dojde až v dalším roce, zdaňovací období bude trvat 24 po sobě jdoucích měsíců. Popsaná situace se jeví na první pohled méně nákladná než předchozí situace, neboť je nutné podat pouze jedno daňové přiznání, a to až za uplynulých 24 po sobě jdoucích měsíců. Musí se podat opět ve standardních lhůtách. Nevýhodou je, že za uvedených 24 měsíců si nemůže nástupnická společnost uplatnit daňové položky (daňové odpisy, daňovou ztrátu, atd.) dvakrát, ale pouze jednou. Takže v závěru je uvedená situace pro společnost méně výhodná. Když budeme uvažovat, že k zápisu rozdělení do OR dojde ve stejném roce, v jakém je stanoven rozhodný den, ale tentokrát bude určen jako rozhodný den jiný den v roce (například 1. červen), vznikají zde dvě účetní období. Jedno účetní období trvá od 1. 1. do 31. 5. a druhé účetní období trvá od 1. 6. do 31. 12. Z hlediska daňového, období od 1. 1.

do 31. 5. není považováno za zdaňovací období, ale pouze za část zdaňovacího období. Za zdaňovací období je považováno až období od 1. 6. do 31. 12. Zdaňovací období tak trvá pouze 7 měsíců. Uvedená situace je nákladnější, neboť je nutné podat dvě daňová přiznání. Jedno daňové přiznání se musí podat za část zdaňovacího období (za období od 1. 1. do 31. 5.) a druhé daňové přiznání se musí podat za zdaňovací období (za období od 1. 6. do 31. 12.). Jestliže budeme opět uvažovat, že jako rozhodný den bude určen 1. červen s tím rozdílem, že k zápisu rozdělení do OR dojde až v dalším roce, je nutné opět podat dvě daňová přiznání. Stejně jako v předchozím případě se musí jedno daňové přiznání podat za část zdaňovacího období a druhé daňové přiznání se musí podat za zdaňovací období, které v tomto případě netrvá 7 měsíců, ale 19 měsíců.

Nevhodné načasování procesu rozdělení může také připravit společnost o jedny daňové odpisy dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku. I zde je podstatné správné stanovení rozhodného dne. Společnost se může připravit o jedny daňové odpisy DHM či DNM tehdy, když jako rozhodný den bude sice stanoven 1. leden, ale k zápisu rozdělení do OR nedojde ve stejném roce, ale až v roce následujícím. V uvedené situaci by první zdaňovací období nástupnické společnosti netrvalo 12 po sobě jdoucích měsíců, ale 24 měsíců. Nástupnická společnost si tak nemůže za sledované období uplatnit daňové odpisy dvakrát, ale pouze jedenkrát.

Další problémovou oblastí v souvislosti s rozdělením obchodních korporací je uplatňování daňové ztráty jako položky odčitatelné od základu daně. **S problematikou daňové ztráty jsou totiž spojeny určité komplikace.** Ze zákona o dani z příjmů vyplývá, že daňovou ztrátu lze odečíst od základu daně maximálně do výše části základu daně připadající na stejné činnosti, které poplatník, jemuž byla daňová ztráta vyměřena, vykonával v době vyměření ztráty. V praxi **není ale vůbec snadnou záležitostí stanovit, zda se jedná o stejné činnosti.** Navíc ze zákona přímo vyplývá, že položky odčitatelné od základu daně nelze převzít, pokud by hlavním důvodem nebo jedním z hlavních důvodů rozdělení bylo snížení nebo vyhnutí se daňové povinnosti. Kdyby tomu tak bylo, došlo by k rozporu se zákonem a hrozilo by zde riziko, že subjektům budou **vyměřeny vysoké finanční sankce.** Přesto má daňový motiv rozdělení významný vliv na rozhodování zúčastněných subjektů. Pro rozdělení ale musí existovat řádné ekonomické důvody.

Z hlediska účetního lze problémy spatřovat v **ocenění jmění.** Povinnost oceňovat vyplývá ze zákona o přeměnách. Na základě uvedeného zákona lze použít obecně uznávané objektivní metody ocenění, které musí odpovídat účelu ocenění. Zvolení konkrétní oceňovací metody záleží na rozhodnutí znalce. V posudku znalce musí být uveden použitý způsob ocenění. Vzhledem k možnosti využití různých metod ocenění vznikají odlišné výsledky, které se promítnou v účetnictví. Hrozí zde riziko **záměrné manipulace s účetními informacemi.**

Určité problémy mohou nastat i v situaci, kdy rozdělovaná společnost provádí v období mezi rozvahovým dnem pro účely ocenění a rozhodným dnem rozdělení běžné účetní operace, v jejichž důsledku dochází ke změně ve struktuře aktiv. **Ocenění jmění a skutečný stav majetku a závazků tak nemusí být shodné.** Pokud dojde ke změně v hodnotě jmění a i přesto bude projekt rozdělení schválen, je

velmi důležité postupovat v účetnictví správně. Mohlo by totiž dojít k **nadhodnocení aktiv či nesprávnému vykázání neexistujících položek v aktivech**, což by v konečném důsledku znamenalo i vykázání nesprávné výše vlastního kapitálu. Proto je velmi důležité, aby společnost postupovala správně. Právní úprava umožňuje rozdělované společnosti, aby si **sama zvolit způsob řešení**. Záleží na samotné společnosti, jakou metodu využije při ocenění majetku a závazků a zda si nechá zpracovat druhý posudek znalce.

10 Závěr

Diplomová práce se zabývá přeměnami obchodních korporací, konkrétně pak přeměnou rozdělení. V úvodní části práce jsou nejprve stručně charakterizovány jednotlivé druhy přeměn a podrobněji pak právě rozdělení. Na rozdělení je nahlíženo ze tří hledisek, a to z hlediska právního, účetního a daňového. V právní oblasti je velmi důležité zejména správné vyhotovení projektu rozdělení. Tento projekt představuje základní dokument celého procesu přeměny. Musí obsahovat zákonem stanovené náležitosti. V účetní problematice je pozornost věnována sestavování konečných a zahajovacích rozvah zúčastněných subjektů. Stejně tak ale i správnému zachycení oceňovacích rozdílů, jež vznikají v souvislosti s oceněním jmění posudkem znalce. Ne vždy však existuje povinnost jmění oceňovat. Klíčovou oblastí je potom pro zúčastněné subjekty daňová oblast. Z daňového pohledu je důležité včas podat příslušná daňová přiznání a také daň zaplatit. Rozdělení obchodních korporací má dopad na daňové povinnosti plynoucí ze všech daní, kromě daně z nabytí nemovitých věcí. Převody nemovitostí nejsou totiž v důsledku rozdělení zatíženy touto daní. Za nejvýznamnější daň, na niž má realizace rozdělení dopad, je považována daň z příjmů právnických osob. Ta představuje pro zúčastněné subjekty největší zátěž. V této souvislosti je velmi důležitá zejména správná úprava výsledku hospodaření na daňový základ. Stejně tak ale i uplatnění položek odčitatelných od základu daně, položek snižujících základ daně a využití slev na dani. Nástupnická korporace je oprávněna převzít od rozdělované korporace položky odčitatelné od základu daně, pokud na ně rozdělované korporaci vznikl nárok, avšak ta je neuplatnila. Nemůže je převzít, pokud by hlavním důvodem nebo jedním z hlavních důvodů rozdělení bylo snížení nebo vyhnutí se daňové povinnosti. Kdyby tomu tak bylo, bylo by to v rozporu se zákonem.

Ve skutečnosti představují přeměny velice složitý proces. Je proto nutné zvážit veškeré aspekty přeměn ze všech výše uvedených hledisek. Vzhledem ke složitosti celého procesu přeměny mohou nastat určité problémy a komplikace. Proto se jistě vyplatí realizaci přeměny svěřit do rukou odborníků, specializujících se na tuto oblast. V rámci praktické části práce byly vymezeny problémové oblasti, k nimž může při rozdělení dojít. Podle mého názoru představuje největší riziko už samotné načasování celého procesu rozdělení, neboť nesprávné načasování může vést k podstatnému navýšení administrativní zátěže. Při nevhodném stanovení rozhodného dne totiž vzniká povinnost sestavovat také mimořádnou účetní závěrku. Kromě toho v situaci, kdy je společnost povinna ověřovat účetní závěrku auditorem, je povinna nechat ověřit auditorem právě i mimořádnou účetní závěrku. Načasování rozhodného dne a dne zápisu rozdělení do obchodního rejstříku má vliv také na délku zdaňovacího období, za které se podává daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. Při nevhodném načasování může vzniknout povinnost podat dvě daňová přiznání. Což sebou přináší další náklady. Stejně tak má vliv načasování přeměny na možnost uplatňování daňových odpisů dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku. Při nesprávném načasování si může korporace

uplatnit pouze poloviční odpis namísto odpisu v plné výši anebo se může dokonce připravit úplně o jedny daňové odpisy.

Diplomová práce se dále zabývá rozdělením obchodních korporací z pohledu mezinárodních účetních standardů. V práci byla v oblasti rozdělení provedena komparace české účetní legislativy a mezinárodních účetních standardů. Z pohledu mezinárodních účetních standardů jsou přeměny považovány za podnikové kombinace. Samotné rozdělení za podnikové kombinace považovat nelze. Navzdory tomu mohou být při rozdělení použity stejné, nebo obdobné postupy účtování jako u jiných transakcí, které za podnikové kombinace považovány jsou. V české účetní legislativě se klade důraz zejména na postupy účtování, kdežto mezinárodní účetní standardy postupy účtování neřeší. Naopak se zaměřují na účetní výstupy. Nejvýznamnější rozdíly jsou v oceňování a vykazování nově vzniklých položek. V souladu s českou účetní legislativou může vzniknout oceňovací rozdíl k nabytému majetku nebo goodwill. Záleží na použité metodě ocenění. Avšak z pohledu mezinárodních účetních standardů může vzniknout pouze goodwill. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku nevzniká. Hlavním cílem diplomové práce bylo na základě provedené komparace stanovit dopady v rozdílném vykazování a oceňování nově vzniklých položek (goodwillu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku) na vlastní kapitál a tím tedy i hodnotu bilanční sumy. Za účelem vykazování těchto dopadů z pohledu české účetní legislativy a z pohledu mezinárodních účetních standardů byly v diplomové práci namodelovány jednoduché příklady.

Diplomová práce je pak doplněna o analýzu rozdělení obchodních korporací za rok 2016 a o modelový příklad rozdělení. Modelový příklad vychází ze skutečných údajů. Účelem tohoto příkladu bylo zjistit, jaká metoda přecenění byla využita a jak byly v rozvaze nástupnické společnosti vykázány vzniklé oceňovací rozdíly. Analýza byla provedena zvláště pro rozdělení odštěpením a zvláště pro rozdělení rozštěpením. Za sledované období bylo provedeno 330 přeměn rozdělení odštěpením a 12 přeměn rozdělení rozštěpením. Provedená analýza nepřinesla nijak překvapující závěry. Spíše potvrdila obecně známé skutečnosti. Například, že rozhodný den nejčastěji předchází den vypracování projektu rozdělení. Zároveň, že je nejčastěji stanoven na první den v roce. Jedná se totiž o nejméně časově a finančně nákladný způsob řešení přeměny. Domnívám se, že provedená analýza by mohla do budoucna posloužit jako podklad pro zpracování analýz rozdělení v následujících letech. Bylo by tak možné sledovat vývoj rozdělení obchodních korporací v delším časovém úseku. Tím bychom získali dozajista zajímavé informace.

11 Literatura

- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.: Český účetní standard pro podnikatele č. 011 – Operace s obchodním závodem. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/>
- ČOUKOVÁ, Pěva. *Rozdělení obchodních korporací – právní, účetní a daňový pohled*. účetní-portál.cz [online]. 2016 [cit. 2017-01-25]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/rozdeleni-obchodnich-korporaci-pravni-ucetni-a-danovy-pohled-2561-a.html>
- DELOITTE.: *IFRS do kapsy 2015* [online]. 2015 [cit. 2017-01-27]. Dostupné z: <https://www2.deloitte.com/cz/cs/pages/audit/articles/cze-audit-ifrs-do-kapsy.html>
- DĚDIČ Jan a kol. *Přeměny obchodních společností a družstev pro podnikatelskou praxi: praktická příručka pro přípravu a schvalování přeměn*. Vyd. 1. Praha: BOVA POLYGON ve spolupráci s Kocián Šolc Balaščík, advokátní kancelář a Notářskou komorou České republiky, 2012, 368 s. ISBN 978-80-7273-170-1.
- DĚRGEL, Martin. *Rozdělení společnosti*. účetní kavárna [online]. 2009 [cit. 2016-10-14]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d4981v6998-rozdeleni-spolecnosti/>
- DOLEČEK, Marek. *Přeměny obchodních korporací*. BusinessInfo.cz [online]. 2014 [cit. 2017-01-23]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/premeny-obchodnich-korporaci-ppbi-51123.html#!&chapter=3>
- DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 440 s. ISBN 978-80-7478-803-1.
- DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 4., aktualiz. vyd. Brno: BizBooks, 2014, 344 s. ISBN 978-80-265-0149-7.
- E.conomia: Obchodní věstník [online]. 2016 [cit. 2017-01-23]. Dostupné z: <https://ov.ihned.cz/>
- FICBAUER, Jiří a David FICBAUER. *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. 3., aktualiz. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2010, 159 s. ISBN 978-80-7418-081-1.
- FUČÍK, Ivan. *Přeměny od roku 2012 v účetních a daňových souvislostech*. FUČÍK § PARTNEŘI [online]. 2012 [cit. 2017-03-18]. Dostupné z: <http://www.fucik.cz/publikace/premeny-od-roku-2012-v-ucetnich-a-danovych-souvislostech/>
- GLÁŠEROVÁ, Jana. *Mezitímní účetní závěrka v českém výkaznictví a její vazba na IAS/IFRS*. daňáři online [online]. [cit. 2016-02-01]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d42017v52996-mezitimni-ucetni-zaverka-v-ceskem-vykaznictvi-a-jeji-va/?search_query=\\$index=1221](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d42017v52996-mezitimni-ucetni-zaverka-v-ceskem-vykaznictvi-a-jeji-va/?search_query=$index=1221)

- HADRABOVÁ, Dagmar. *Kapitálové fondy a fondy ze zisku*. FUČÍK § PARTNEŘI [online]. 2015 [cit. 2017-03-18]. Dostupné z: <http://www.fucik.cz/publikace/kapitalove-fondy-a-fondy-ze-zisku/>
- INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS 2013 (RED BOOK). London: IFRS Foundation 2013. 3744 p. ISBN 978-1-907877-77-3.
- JOSKOVÁ, Lucie a kol. *Fúze – právo, účetnictví a daně: praktická příručka pro realizaci vnitrostátních fúzí společnosti s ručením omezeným a akciových společností*. Praha: Linde, 2012, 152 s. ISBN 978-80-7201-885-7.
- JUSTICE: *Veřejný rejstřík a Sbírka listin*. [online]. 2016 [cit. 2017-02-10]. Dostupné z: <http://portal.justice.cz/Justice2/Uvod/uvod.aspx>
- KRUPOVÁ, Lenka. *Podnikové kombinace podle IFRS – praktikum*. daňáři online [online]. 2012 [cit. 2016-02-02]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d39753v49776-podnikove-kombinace-podle-ifrs-praktikum/>
- MURÁNYIOVÁ, Marieta. *Hodnocení fúzí realizovaných v České republice v letech 2011 – 2014*. Brno, 2015. Diplomová práce. Masarykova univerzita. Fakulta ekonomicko-správní. Vedoucí práce Ing. Bc. Alois Konečný, Ph.D.
- MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví podnikatelů v různých právních formách*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Oeconomica, 2014, 184 s. ISBN 978-80-245-2041-4.
- OTAVOVÁ, Milena. *Rozdělení společnosti odštěpením*. účetní kavárna [online]. 2010 [cit. 2016-11-15]. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9149v11968-rozdeleni-spolecnosti-odstepenim/?search_query
- PĚSNA, Lukáš. *Daňový řád a přeměny obchodních společností a družstev*. epravo.cz [online]. 2012a [cit. 2017-03-18]. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/danovy-rad-a-premeny-obchodnich-spolecnosti-a-druzstev-86756.html>
- PĚSNA, Lukáš. *Novela zákona o přeměnách obchodních společností a družstev účinná od 1. ledna 2012*. daňáři online [online]. 2012b [cit. 2016-03-18]. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d37544v47440-novela-zakona-o-premenach-obchodnich-spolecnosti-a-druzstev/?search_query
- PRICEWATERHOUSECOOPERS: *Kapesní průvodce IFRS a rozdíly proti českému účetnictví 2012* [online]. 2017 [cit. 2017-02-02]. Dostupné z: <https://www.pwc.com/cz/cs/ucetnictvi/ifrs-publikace/ifrs-pocket-guide-cz-gaap-rozdily-2013.pdf>
- SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Vyd. 1. Ostrava: Key Publishing, 2013, 146 s. ISBN 978-80-7418-185-6.
- SALACHOVÁ, Bohumila a kol. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Vyd. 1. Ostrava: Key Publishing, 2014, 148 s. ISBN 978-80-7418-220-4.

- SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví přeměn obchodních korporací*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014, 219 s. ISBN 978-80-7380-508-1.
- SEDLÁČEK, Jaroslav a kol. *Proces fúzí obchodních společností v právních, účetních a daňových souvislostech*. Vyd. 1. Brno: Masarykova univerzita, 2013, 185 s. ISBN 978-80-210-6488-1.
- SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 248 s. ISBN 978-80-7478-699-0.
- SMRČKA, Luboš. *Ovládnutí a převzetí firem*. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2013, 160 s. ISBN 978-80-7400-442-1.
- STROUHAL, Jiří. *Oceňování v účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 2013, 420 s. ISBN 978-80-7478-336-1.
- UMINSKÝ, Pavel. *Daňová ztráta a její uplatnění jako položky snižující základ daně*. daňari online [online]. 2011 [cit. 2017-03-18]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36382v46147-danova-ztrata-a-jeji-uplatneni-jako-polozky-snizujici-za/?search_query=\\$index=94](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36382v46147-danova-ztrata-a-jeji-uplatneni-jako-polozky-snizujici-za/?search_query=$index=94)
- VÍTEK, Bohumil a Bohumila SALACHOVÁ. *Právní prostředí podnikatele*. Vyd. 1. Ostrava: Key Publishing, 2014, 223 s. ISBN 978-80-7418-210-5.
- VOMÁČKOVÁ, Hana. *Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí: (vyšší účetnictví)*. 4., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2009, 560 s. ISBN 978-80-7273-157-2.
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 9690. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/?path=/portal/obcan/>
- Zákon č. 90/2012 sb., o obchodních korporacích. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2014, částka 1370. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/?path=/portal/obcan/>
- Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2008, částka 1570. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/?path=/portal/obcan/>
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 4946. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/?path=/portal/obcan/>
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 1946. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/?path=/portal/obcan/>
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2011, částka 4038. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/?path=/portal/obcan/>
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 2802. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/?path=/portal/obcan/>

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 3473. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/?path=/portal/obcan/>

Seznam obrázků

Obr. 1	Typy dělení společností	20
Obr. 2	Rozštěpení se vznikem nových obchodních korporací	22
Obr. 3	Rozštěpení sloučením	22
Obr. 4	Kombinace rozštěpení se vznikem nových obchodních korporací a rozdělení sloučením	23
Obr. 5	Odštěpení se vznikem jedné nebo více nových obchodních korporací	23
Obr. 6	Odštěpení sloučením	24
Obr. 7	Kombinace odštěpení se vznikem jedné nebo více nových korporací a odštěpení sloučením	24
Obr. 8	Časový harmonogram – I) rozhodný den předchází vypracování projektu přeměny	32
Obr. 9	Časový harmonogram – II) rozhodný den předchází vypracování projektu přeměny	33
Obr. 10	Časový harmonogram – rozhodný den následuje po vypracování projektu přeměny, ale předchází den zápisu	33
Obr. 11	Časový harmonogram – rozhodný den je shodný se dnem zápisu přeměny do OR	34
Obr. 12	Legislativní rámec účetnictví	48
Obr. 13	Rozdělení obchodní korporace	64
Obr. 14	Počet rozdělených firem v jednotlivých krajích ČR	65
Obr. 15	Rozdělení odštěpením	66
Obr. 16	Právní formy rozdělených, nově vznikajících a nástupnických firem	67
Obr. 17	Právní formy nástupnických firem	68

Obr. 18	Zápis do OR	68
Obr. 19	Sepsání projektu rozdělení odštěpením	69
Obr. 20	Stanovení rozhodného dne	70
Obr. 21	Rozhodný den a den sepsání projektu rozdělení odštěpením	70
Obr. 22	Počet rozdělených firem v jednotlivých krajích ČR	71
Obr. 23	Rozdělení rozštěpením	72
Obr. 24	Právní formy zanikajících, nově vznikajících a nástupnických firem	72
Obr. 25	Právní formy nástupnických firem	73
Obr. 26	Zápis do OR	73
Obr. 27	Sepsání projektu rozdělení rozštěpením	74
Obr. 28	Stanovení rozhodného dne	75
Obr. 29	Rozhodný den a den sepsání projektu rozdělení rozštěpením	75

Seznam tabulek

Tab. 1	Křížové kombinace právních forem při rozdělení obchodních korporací	25
Tab. 2	Přehled zjištěných rozdílů	54
Tab. 3	Kladný goodwill podle ČÚL	57
Tab. 4	Kladný goodwill podle IAS/IFRS	58
Tab. 5	Záporný goodwill podle ČÚL	59
Tab. 6	Záporný goodwill (zisk z výhodné koupě) podle IAS/IFRS	60
Tab. 7	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku podle ČÚL	60
Tab. 8	Záporný oceňovací rozdíl k nabytému majetku podle ČÚL	61
Tab. 9	Dopady nově vzniklých položek na vlastní kapitál a bilanční sumu	62
Tab. 10	Hlavička tabulky	64
Tab. 11	Rozvaha – strana aktiv (v tis. Kč)	79
Tab. 12	Rozvaha – strana pasiv (v tis. Kč)	80
Tab. 13	Výňatek z rozvahy - správné vykázaní v rozvaze rozdělované společnosti	82
Tab. 14	Firmy rozdělení odštěpením v roce 2016	99
Tab. 15	Firmy rozdělení rozštěpením v roce 2016	124

Přílohy

A Firmy rozdělené odštěpením

Tab. 14 Firmy rozdělení odštěpením v roce 2016

Poř. č.	Firma	Kraj	Forma rozdělení	Roz./ Nov./ Nást.	Sepsání projektu	Rozhodný den	Zápis do OR																																																																																																																															
1	RYNAGRO, a.s.	VYS	sloučení	Nást.	10. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016																																																																																																																															
	ZZN Pelhřimov, a.s.	VYS		Roz.				2	ELMO obchod Zlín, s.r.o.	ZLK	sloučení	Nást.	15. 10. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016	ELMO, a.s.	ZLK	Roz.	3	RACIMOLO RONI, a.s.	MSK	sloučení	Roz.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016	TK PROJEKT, a.s.	MSK	Nást.	4	Olperer, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	25. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016	Areál Mezi Vodami, s.r.o.	PHA	Nov.	5	MyFlat Property, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	8. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016	MyFlat Three, s.r.o.	PHA	Nov.	6	MICHAEL Development - KALIŠNICKÁ, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	20. 8. 2015	1. 11. 2015	8. 1. 2016	OBN, s.r.o.	PHA	Nov.	7	PRO-DOMA PROFIDACH, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	2. 11. 2015	1. 1. 2015	12. 1. 2016	KS PROFI, a.s.	PHA	Nást.	8	D & C AGENCY, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	DC MEDIA, s.r.o.	PHA	Roz.	9	QANTO ENERGO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	10	QANTO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015
2	ELMO obchod Zlín, s.r.o.	ZLK	sloučení	Nást.	15. 10. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016																																																																																																																															
	ELMO, a.s.	ZLK		Roz.				3	RACIMOLO RONI, a.s.	MSK	sloučení	Roz.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016	TK PROJEKT, a.s.	MSK	Nást.	4	Olperer, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	25. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016	Areál Mezi Vodami, s.r.o.	PHA	Nov.	5	MyFlat Property, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	8. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016	MyFlat Three, s.r.o.	PHA	Nov.	6	MICHAEL Development - KALIŠNICKÁ, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	20. 8. 2015	1. 11. 2015	8. 1. 2016	OBN, s.r.o.	PHA	Nov.	7	PRO-DOMA PROFIDACH, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	2. 11. 2015	1. 1. 2015	12. 1. 2016	KS PROFI, a.s.	PHA	Nást.	8	D & C AGENCY, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	DC MEDIA, s.r.o.	PHA	Roz.	9	QANTO ENERGO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	10	QANTO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.						
3	RACIMOLO RONI, a.s.	MSK	sloučení	Roz.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016																																																																																																																															
	TK PROJEKT, a.s.	MSK		Nást.				4	Olperer, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	25. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016	Areál Mezi Vodami, s.r.o.	PHA	Nov.	5	MyFlat Property, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	8. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016	MyFlat Three, s.r.o.	PHA	Nov.	6	MICHAEL Development - KALIŠNICKÁ, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	20. 8. 2015	1. 11. 2015	8. 1. 2016	OBN, s.r.o.	PHA	Nov.	7	PRO-DOMA PROFIDACH, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	2. 11. 2015	1. 1. 2015	12. 1. 2016	KS PROFI, a.s.	PHA	Nást.	8	D & C AGENCY, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	DC MEDIA, s.r.o.	PHA	Roz.	9	QANTO ENERGO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	10	QANTO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.																	
4	Olperer, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	25. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016																																																																																																																															
	Areál Mezi Vodami, s.r.o.	PHA		Nov.				5	MyFlat Property, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	8. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016	MyFlat Three, s.r.o.	PHA	Nov.	6	MICHAEL Development - KALIŠNICKÁ, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	20. 8. 2015	1. 11. 2015	8. 1. 2016	OBN, s.r.o.	PHA	Nov.	7	PRO-DOMA PROFIDACH, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	2. 11. 2015	1. 1. 2015	12. 1. 2016	KS PROFI, a.s.	PHA	Nást.	8	D & C AGENCY, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	DC MEDIA, s.r.o.	PHA	Roz.	9	QANTO ENERGO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	10	QANTO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.																												
5	MyFlat Property, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	8. 11. 2015	1. 1. 2016	1. 1. 2016																																																																																																																															
	MyFlat Three, s.r.o.	PHA		Nov.				6	MICHAEL Development - KALIŠNICKÁ, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	20. 8. 2015	1. 11. 2015	8. 1. 2016	OBN, s.r.o.	PHA	Nov.	7	PRO-DOMA PROFIDACH, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	2. 11. 2015	1. 1. 2015	12. 1. 2016	KS PROFI, a.s.	PHA	Nást.	8	D & C AGENCY, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	DC MEDIA, s.r.o.	PHA	Roz.	9	QANTO ENERGO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	10	QANTO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.																																							
6	MICHAEL Development - KALIŠNICKÁ, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	20. 8. 2015	1. 11. 2015	8. 1. 2016																																																																																																																															
	OBN, s.r.o.	PHA		Nov.				7	PRO-DOMA PROFIDACH, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	2. 11. 2015	1. 1. 2015	12. 1. 2016	KS PROFI, a.s.	PHA	Nást.	8	D & C AGENCY, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	DC MEDIA, s.r.o.	PHA	Roz.	9	QANTO ENERGO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	10	QANTO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.																																																		
7	PRO-DOMA PROFIDACH, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	2. 11. 2015	1. 1. 2015	12. 1. 2016																																																																																																																															
	KS PROFI, a.s.	PHA		Nást.				8	D & C AGENCY, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	DC MEDIA, s.r.o.	PHA	Roz.	9	QANTO ENERGO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	10	QANTO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.																																																													
8	D & C AGENCY, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	13. 11. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016																																																																																																																															
	DC MEDIA, s.r.o.	PHA		Roz.				9	QANTO ENERGO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	10	QANTO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.																																																																								
9	QANTO ENERGO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016																																																																																																																															
	Qanto Services, s.r.o.	PHA		Nást.				10	QANTO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.																																																																																			
10	QANTO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016																																																																																																																															
	Qanto Services, s.r.o.	PHA		Nást.				11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016	Qanto Services, s.r.o.	PHA	Nást.	12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.																																																																																														
11	ASTUR Jeseník, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 1. 2016	14. 1. 2016																																																																																																																															
	Qanto Services, s.r.o.	PHA		Nást.				12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016	RED incest, s.r.o.	PLK	Nov.	13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.																																																																																																									
12	R & R Invest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 11. 2015	1. 7. 2015	14. 1. 2016																																																																																																																															
	RED incest, s.r.o.	PLK		Nov.				13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC	Nást.																																																																																																																				
13	SEA CZ, a.s.	ZLK	sloučení	Roz.	23. 11. 2015	1. 7. 2015	15. 1. 2016																																																																																																																															
	JTP Červené Pečky, s.r.o.	STC		Nást.																																																																																																																																		

14	Genoservis CBS, a.s.	OLK	sloučení	Roz.	27. 11. 2015	1. 1. 2016	20. 1. 2016
	CBS - Czech Breeding Services, s.r.o.	OLK		Nást.			
15	Tulum, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	31. 7. 2015	1. 1. 2015	20. 1. 2016
	Giovanni, s.r.o.	PHA		Nov.			
16	DANCE AND JUMP, spol. s r.o.	PHA	sloučení	Roz.	1. 10. 2015	1. 1. 2015	24. 1. 2016
	LC Byty, s.r.o.	PHA		Nást.			
	DJ Outlet, s.r.o.	PHA		Nást.			
17	MEDIPONT PLUS, s.r.o.	JHC	sloučení	Roz.	2. 11. 2015	1. 1. 2016	26. 1. 2016
	Lékárna MEDIPONT PLUS, s.r.o.	JHC		Nást.			
18	Peletum, s.r.o.	JHC	vznik 1 nové firmy	Roz.	26. 8. 2015	1. 1. 2015	27. 1. 2016
	Peletum Green World, s.r.o.	JHC		Nov.			
19	ARCH DEVELOP, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	30. 10. 2015	1. 1. 2016	28. 1. 2016
	NEXIS, s.r.o.	HKK		Nást.			
20	Baxalta Czech, spol. s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	23. 10. 2015	1. 2. 2016	1. 2. 2016
	BAXTER CZECH, spol. s.r.o.	PHA		Roz.			
21	FUTURPOL, s.r.o.	OLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	14. 12. 2015	1. 4. 2015	2. 2. 2016
	KOVÁRNA-MOHELNICE, s.r.o.	OLK		Nov.			
22	Railco services, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	22. 12. 2015	1. 10. 2015	5. 2. 2016
	Bonansa Crossing, a.s.	PHA		Nást.			
	Keramprovost Analytics, a.s.	PHA		Nást.			
23	HS RENT, s.r.o.	KVK	vznik 1 nové firmy	Roz.	20. 10. 2015	1. 1. 2015	15. 2. 2016
	HS RENT real, a.s.	KVK		Nov.			
24	Břevnov exclusive, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	9. 12. 2015	1. 1. 2016	23. 2. 2016
	Milíčova reality, s.r.o.	PHA		Nov.			
25	TIPSPORT-hockey, a.s.	PHA	sloučení	Nást.	22. 1. 2016	1. 1. 2016	26. 2. 2016
	BPA sport marketing, a.s.	PHA		Roz.			
26	ROBSTAV stavby, k.s.	JHC	sloučení	Roz.	20. 1. 2016	1. 2. 2016	26. 2. 2016
	REMIKO, k.s.	PHA		Nást.			
27	SAPARIA, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	31. 12. 2015	1. 1. 2016	29. 2. 2016
	Sapanova, a.s.	PHA		Nov.			

28	PRO KENNEX SPORT, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 12. 2015	1. 10. 2015	1. 3. 2016
	BGOLF, s.r.o.	PHA		Nov.			
29	CDVslužby, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	4. 12. 2015	1. 10. 2015	1. 3. 2016
	C D V reality, a.s.	PHA		Nov.			
30	S.P.T., spol s r.o.	STC	sloučení	Roz.	1. 11. 2015	1. 11. 2015	1. 3. 2016
	S.P.T.-Trading, spol. s r.o.	PHA		Nást.			
31	CCA Group, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	26. 1. 2016	1. 10. 2015	3. 3. 2016
	Gihón, a.s.	PLK		Nást.			
32	MILOTA Kladno, spol. s r.o.	STC	sloučení	Roz.	4. 12. 2015	1. 9. 2015	4. 3. 2016
	Central Invest, s.r.o.	STC		Nást.			
33	ELEKTROŠTIKA, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	19. 1. 2016	1. 4. 2015	8. 3. 2016
	PUSKA, s.r.o.	PHA		Nov.			
34	KONSTRUKTIS DELTA, spol. s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	22. 12. 2015	1. 9. 2015	9. 3. 2016
	Konemo, spol. s r.o.	PHA		Nov.			
35	Vilamura, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	7. 8. 2015	16. 12. 2014	9. 3. 2016
	Solera, s.r.o.	PHA		Nást.			
36	OD U letiště, s.r.o.	PLK	vznik 1 nové firmy	Nov.	4. 2. 2016	1. 1. 2016	10. 3. 2016
	RYMATES, s.r.o.	PLK		Roz.			
37	Jaholand, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	30. 6. 2016	1. 1. 2015	11. 3. 2016
	BRM AERO, s.r.o.	ZLK		Roz.			
38	Modrý Platan, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	10. 2. 2016	1. 1. 2016	15. 3. 2016
	GB ZZ I, s.r.o.	PHA		Roz.			
39	Quo, s.r.o.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	19. 11. 2015	1. 4. 2015	16. 3. 2016
	Quo Invest, s.r.o.	STC		Nov.			
40	GA real estate, s.r.o.	LBK	vznik 1 nové firmy	Nov.	2. 2. 2016	1. 12. 2015	22. 3. 2016
	Paseky CZ, s.r.o.	LBK		Roz.			
41	TRACK INVEST, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	16. 12. 2015	1. 1. 2016	23. 3. 2016
	Záběhlice Real, s.r.o.	PHA		Nást.			
42	DMS GROUP, a.s.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	27. 12. 2015	1. 10. 2015	30. 3. 2016
	DMS Alfa, a.s.	STC		Nov.			
43	GEOMAP, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	16. 2. 2016	1. 1. 2016	30. 3. 2016
	SKVRNA Praha, s.r.o.	PHA		Nást.			

44	The Best Network Solution, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	12. 2. 2016	1. 4. 2015	31. 3. 2016
	The Best Network Solution Property, s.r.o.	PHA		Nov.			
45	DOLPEK, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	19. 2. 2016	1. 1. 2016	31. 3. 2016
	Farm Raspenava, a.s.	PHA		Nov.			
46	ARANEA SYSTEMS, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	25. 2. 2016	1. 1. 2016	1. 4. 2016
	Sieza, s.r.o.	PHA		Nást.			
47	BDO Advisory, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	15. 2. 2016	1. 10. 2015	1. 4. 2016
	Equity Partners, s.r.o.	PHA		Nást.			
48	MK - Stavo, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	5. 2. 2016	1. 2. 2016	6. 4. 2016
	Lučina-Studánka Grundstücks, s.r.o.	PLK		Nov.			
49	KLIMATRADE-CZ, s.r.o.	JHC	vznik 1 nové firmy	Nov.	19. 2. 2016	1. 1. 2016	6. 4. 2016
	KLIMATIK, spol. s r. o.	JHC		Roz.			
50	ICN, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	19. 1. 2016	1. 3. 2016	7. 4. 2016
	Domy KOLOVRATY, s.r.o.	PHA		Nást.			
51	Villas 6, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	4. 9. 2015	1. 1. 2015	8. 4. 2016
	ABAKUS, a.s.	PHA		Roz.			
52	Stavební firma Haase, s.r.o.	HKK	vznik 1 nové firmy	Roz.	26. 2. 2016	1. 1. 2016	8. 4. 2016
	DIFUZE, s.r.o.	HKK		Nov.			
53	České stavitelství, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	9. 3. 2016	1. 1. 2016	12. 4. 2016
	Svatovítská byty, s.r.o.	PHA		Nov.			
54	ČSAD BUS Chrudim, a.s.	PAK	sloučení	Roz.	18. 2. 2016	1. 1. 2016	15. 4. 2016
	CENTRUM BUS Chrudim, s.r.o.	PAK		Nást.			
	CENTRUM BUS Pardubice, s.r.o.	PAK		Nást.			
	CENTRUM BUS Holice, s.r.o.	PAK		Nást.			
	CENTRUM BUS Sloupno, s.r.o.	HKK		Nást.			
	CENTRUM BUS Chotěboř, s.r.o.	VYS		Nást.			
55	Metrostav Development, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	11. 3. 2016	1. 1. 2016	20. 4. 2016
	Nad Belářií, s.r.o.	PHA		Nást.			
56	AGRO-B, spol. s r.o.	JHC	sloučení	Roz.	10. 2. 2016	1. 1. 2016	23. 4. 2016
	ALK MAREK, spol. s r.o.	JHC		Nást.			
	PRAMA, spol. s r. o.	JHC		Nást.			

57	PROCOPR AREÁL, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	22. 3. 2016	1. 1. 2016	1. 5. 2016
	KONSTRUKTIVA LOKUS, a.s.	PHA		Nov.			
58	Vesa Velhartice, a. s.	PLK	sloučení	Roz.	22. 2. 2016	1. 1. 2016	2. 5. 2016
	GASTEIN, s.r.o.	HKK		Nást.			
59	Casa 22, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	29. 2. 2016	1. 1. 2016	3. 5. 2016
	RAOUL FINANCE, s.r.o.	PHA		Nást.			
60	TOREAL, spol. s r.o.	KVK	vznik 1 nové firmy	Roz.	3. 3. 2016	1. 1. 2016	4. 5. 2016
	INPOMA, s. r. o.	KVK		Nov.			
61	Rezidence Rusalka, s.r.o.	KVK	vznik 2 nových firem	Roz.	31. 3. 2016	1. 1. 2016	6. 5. 2016
	Rusalka – T, s.r.o.	KVK		Nov.			
	Rusalka – MRL, s.r.o.	KVK		Nov.			
62	P-QANTUM, s.r.o.	PHA	vznik 5 nových firem	Roz.	24. 2. 2016	1. 1. 2016	10. 5. 2016
	Nástupnická P-QANTUM, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Lestrada, s.r.o.	PHA		Nov.			
	1. jižanská, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Riova, s.r.o.	PHA		Nov.			
	1. voznická, s.r.o.	PHA		Nov.			
63	ESA INVEST, s.r.o.	ULK	sloučení	Roz.	4. 3. 2016	1. 1. 2016	10. 5. 2016
	KOGU studio, s.r.o.	ULK		Nást.			
64	GIGANT, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	31. 1. 2016	1. 1. 2016	10. 5. 2016
	Nástupnická GIGANT, s.r.o.	PHA		Nov.			
65	HRDLIČKA, spol.s r.o.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	2. 3. 2016	1. 10. 2015	10. 5. 2016
	HRDLIČKA Properties, spol. s r.o.	PHA		Nov.			
66	GEOSAN, spol. s r. o.	JHM	sloučení	Roz.	29. 3. 2016	1. 1. 2016	11. 5. 2016
	G - STYL, s.r.o.	JHM		Nást.			
67	IVITAS, a.s.	MSK	vznik 1 nové firmy	Roz.	24. 3. 2016	1. 1. 2016	13. 5. 2016
	PM Reach Asset, a.s.	MSK		Nov.			
68	VÍNO Martin Staněk, s.r.o.	VYS	sloučení	Nást.	22. 3. 2016	1. 1. 2016	16. 5. 2016
	VINOMA, s.r.o.	JHM		Roz.			
69	TESCO SW, a.s.	OLK	sloučení	Roz.	8. 4. 2016	1. 1. 2016	19. 5. 2016
	TSD Family Holding, a.s.	OLK		Nást.			
70	VIVAS CZ, s.r.o.	JHM	sloučení	Roz.	7. 4. 2016	1. 6. 2015	23. 5. 2016
	BDG invest, s.r.o.	JHM		Nást.			

71	KALABRIA, spol. s r.o.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	2. 3. 2016	1. 1. 2016	25. 5. 2016
	KFE, s.r.o.	PHA		Nov.			
72	T.O.P. KOMPOSTÁRNA, spol. s r.o.	STC	sloučení	Nást.	13. 4. 2016	1. 1. 2016	31. 5. 2016
	T.O.P. UMWELT, spol. s r.o.	STC		Roz.			
73	CDL SYSTÉM, a.s.	ULK	sloučení	Roz.	27. 4. 2016	1. 1. 2016	31. 5. 2016
	KHR UL, s.r.o.	ULK		Nást.			
74	VAMOZ, spol. s r.o.	MSK	sloučení	Roz.	28. 4. 2016	1. 6. 2016	1. 6. 2016
	VAMOZ NEMOVITOSTI, s.r.o.	MSK		Nást.			
75	JP Real INVEST, s.r.o.	PLK	vznik 2 nových firem	Roz.	13. 4. 2016	1. 1. 2016	1. 6. 2016
	Studentská 52, s.r.o.	PLK		Nov.			
	P 16, s.r.o.	PLK		Nov.			
76	TISOR, investiční fond s proměnným základním kapitálem, a.s.	PHA	sloučení	Nást.	11. 4. 2016	1. 1. 2017	1. 6. 2016
	Business Centrum KCM, a.s.	PHA		Roz.			
77	RONEX, s.r.o.	STC	sloučení	Roz.	-	1. 9. 2015	1. 6. 2016
	Balířny RONEX, s.r.o.	STC		Nást.			
78	Blyth, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	2. 3. 2016	1. 1. 2016	3. 6. 2016
	C.A.M. Prague, s.r.o.	PHA		Nást.			
79	Aluminium Group, a.s.	JHM	sloučení	Roz.	16. 12. 2015	1. 1. 2016	5. 6. 2016
	AG-HOTEL, s.r.o.	JHM		Nást.			
80	City Projects Company, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	18. 4. 2016	1. 1. 2016	5. 6. 2016
	Abbey View, s.r.o.	PHA		Nást.			
	Abbey View Commerce, s.r.o.	PHA		Nást.			
81	ZAME servisní, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	21. 3. 2016	1. 4. 2016	6. 6. 2016
	ZAME Power Generation, s.r.o.	PHA		Nást.			
82	ŠMÍRA - PRINT, s.r.o.	MSK	sloučení	Roz.	28. 4. 2016	1. 1. 2016	6. 6. 2016
	ŠMÍRA - PRINT ENTERPRISES, a.s.	MSK		Nást.			
83	1845 Real, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	16. 2. 2016	1. 1. 2016	7. 6. 2016
	1627 Real, s.r.o.	PHA		Nást.			
	1845 Alfa, s.r.o.	PHA		Nást.			
84	K K TRADING, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	19. 4. 2016	1. 1. 2016	8. 6. 2016
	K K TRADING NEW, s.r.o.	PHA		Nov.			

85	ČESTLICE PROPERTIES, s.r.o.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	20. 1. 2016	1. 7. 2015	8. 6. 2016
	Polyfunkční dům Zenklova, s.r.o.	STC		Nov.			
86	PROFING, spol. s r.o.	PHA	vznik 2 nových firem	Roz.	26. 4. 2016	1. 1. 2016	9. 6. 2016
	PROFING ML, s.r.o.	KVK		Nov.			
	BENALOR, s.r.o.	PHA		Nov.			
87	IPP Invest, s.r.o.	PLK	vznik 2 nových firem	Roz.	21. 3. 2016	1. 1. 2016	10. 6. 2016
	1. BYTY SLOVANY, s.r.o.	PHA		Nov.			
	BYTY KREJCÁREK, s.r.o.	PHA		Nov.			
88	EGORA, a.s.	JHM	sloučení	Roz.	28. 4. 2016	1. 1. 2016	10.6.20162
	ML Force, a.s.	JHM		Nást.			
89	Servisní realitní společnost, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	26. 4. 2016	1. 1. 2016	13. 6. 2016
	SERVIS REALIT, s.r.o.	ULK		Nást.			
90	KARDIO EM, s.r.o.	PAK	sloučení	Roz.	26. 4. 2016	1. 1. 2016	13. 6. 2016
	RENTNEMO EM, s.r.o.	PAK		Nást.			
91	Energie2, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	10. 5. 2016	1. 4. 2016	14. 6. 2016
	Mylo Xyloto, s.r.o.	PHA		Nást.			
92	Středočeská realitní, s.r.o.	MSK	sloučení	Roz.	25. 4. 2016	1. 1. 2016	15. 6. 2016
	Mayo reality, s.r.o.	MSK		Nást.			
93	ALKAL INVEST, s.r.o.	PLK	sloučení	Roz.	22. 4. 2016	1. 1. 2016	17. 6. 2016
	ALKAL ÚDRŽBA, s.r.o.	PLK		Nást.			
94	Lázně Františkovy Lázně, a.s.	KVK	vznik 2 nových firem	Roz.	9. 5. 2016	1. 1. 2016	20. 6. 2016
	Františkovy Lázně METROPOL, a.s.	KVK		Nov.			
	Františkovy Lázně TŘI LILIE, a.s.	KVK		Nov.			
95	GANESH Enterprise, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	20. 1. 2016	1. 1. 2016	20. 6. 2016
	STANDARD GRANITE, s.r.o.	VYS		Nást.			
96	GAPA GROUP, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	26. 4. 2016	1. 1. 2016	21. 6. 2016
	BUSINESS INVESTMENTS, a.s.	PAK		Nov.			
97	ANERO, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	6. 5. 2016	1. 1. 2016	21. 6. 2016
	Industrial Park, s.r.o.	JHM		Nov.			
98	UNIPAP PAPIRŇA, a.s.	PAK	sloučení	Nást.	6. 5. 2016	1. 1. 2016	21. 6. 2016
	ANERO, a.s.	PHA		Roz.			

99	Plotové centrum, spol. s r.o.	JHC	sloučení	Roz.	26. 4. 2016	1. 1. 2016	21. 6. 2016
	OBP servis, s.r.o.	JHC		Nást.			
100	BELLASCO Investments, SE	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	16. 5. 2016	1. 1. 2016	23. 6. 2016
	LPKD Alfa, s.r.o.	PHA		Nov.			
101	DG TACHOV, s.r.o.	PLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	12. 5. 2016	1. 1. 2016	24. 6. 2016
	DG TACHOV REALITY, s.r.o.	PLK		Nov.			
102	RENATEX CZ, a.s.	MSK	sloučení	Roz.	16. 5. 2016	1. 1. 2016	24. 6. 2016
	MWD Group, a.s.	MSK		Nást.			
103	SOMA, spol. s r. o.	PAK	sloučení	Roz.	29. 4. 2016	1. 1. 2016	28. 6. 2016
	VERNER ENGINEERING, s.r.o.	PAK		Nást.			
104	PMF REAL, a.s.	OLK	sloučení	Roz.	26. 5. 2016	1. 1. 2016	29. 6. 2016
	NOVÉ PILETICE, s.r.o.	OLK		Nást.			
105	PAMET, spol. s r.o.	MSK	sloučení	Roz.	13. 5. 2016	1. 4. 2016	29. 6. 2016
	PJD, s.r.o.	MSK		Nást.			
106	B G B, spol. s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	7. 4. 2016	1. 1. 2016	29. 6. 2016
	GARDOLINO PRAGA, s.r.o.	PHA		Nov.			
107	Bohemiasoft, s.r.o.	JHC	vznik 1 nové firmy	Roz.	16. 5. 2016	1. 1. 2016	30. 6. 2016
	Golemos, s.r.o.	JHC		Nov.			
108	QLH Czech, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	25. 5. 2016	1. 1. 2016	30. 6. 2016
	Reload Alfa Czech Republic, s.r.o.	PHA		Roz.			
109	QSX Czech, s.r.o.	PLK	sloučení	Nást.	25. 5. 2016	1. 1. 2016	30. 6. 2016
	Reload Sigma Czech Republic, s.r.o.	PHA		Roz.			
110	Jan Ficek Dřevovýroba, s.r.o.	PAK	vznik 1 nové firmy	Roz.	24. 5. 2016	1. 1. 2016	30. 6. 2016
	Kopanický Mlýn, s.r.o.	PAK		Nov.			
111	Koží 3, s.r.o.	PHA	vznik 3 nových firem	Roz.	26. 5. 2016	1. 1. 2016	30. 6. 2016
	Markpoint Invest, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Directorium Company, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Kynastan Group, s.r.o.	PHA		Nov.			
112	PANDA EAST, spol. s r.o.	PLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	11. 5. 2016	1. 1. 2016	30. 6. 2016
	Kotnovská Rent, spol. s r.o.	PLK		Nov.			

113	PRIVAMED Healthia, s.r.o.	PLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	29. 2. 2016	1. 1. 2016	30. 6. 2016
	Masarykova Nemocnice PRIVAMED, s.r.o.	PLK		Nov.			
114	Technické služby Beroun, s.r.o.	STC	sloučení	Roz.	18. 5. 2016	1. 7. 2016	1. 7. 2016
	Parkování Beroun, s.r.o.	STC		Nást.			
115	INTERCONEX - MOBIL, a. s.	PLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	27. 5. 2016	1. 7. 2016	1. 7. 2016
	INTERCONEX Plzeň, a.s.	PLK		Nov.			
116	TC INTER-INFORMATICS, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	31. 3. 2016	1. 1. 2016	1. 7. 2016
	První záložní, s.r.o.	PHA		Nov.			
117	Kerio Technologies, s.r.o.	PLK	sloučení	Roz.	31. 5. 2016	1. 1. 2016	1. 7. 2016
	Samepage, s.r.o.	PHA		Nást.			
118	INTER.EKO, spol. s r.o.	PHA	sloučení	Roz.	26. 5. 2016	1. 1. 2016	1. 7. 2016
	CORINNA NEMOVITOSTI, s.r.o.	PHA		Nást.			
	GIGI, s.r.o.	PHA		Nást.			
	KAROLINA, s.r.o.	PHA		Nást.			
	APPARTAMENTO P.P., s.r.o.	PHA		Nást.			
	ENNPATT, s.r.o.	PHA		Nást.			
119	ARA CAPITAL, a.s.	JHM	sloučení	Roz.	26. 5. 2016	2. 1. 2016	1. 7. 2016
	Equity Investment, a.s.	JHM		Nást.			
120	Profinit, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	17. 5. 2016	1. 1. 2016	1. 7. 2016
	Profinit EU, s.r.o.	PHA		Nást.			
121	CARBOUNION HOLDING, a.s.	PHA	sloučení	Nást.	27. 5. 2016	1. 1. 2016	1. 7. 2016
	CARBOUNION BOHEMIA, spol. s r.o.	PHA		Roz.			
122	JEES REALITY, s.r.o.	STC	sloučení	Nást.	11. 5. 2016	1. 3. 2016	7. 7. 2016
	JEES, s.r.o.	STC		Roz.			
123	EKOSFERA, spol. s r.o.	ULK	vznik 1 nové firmy	Roz.	23. 3. 2016	1. 1. 2016	8. 7. 2016
	CHS EKOSFERA CZ, s.r.o.	ULK		Nov.			
124	TRITON TURNOV, s. r. o.	LBK	vznik 1 nové firmy	Roz.	24. 5. 2016	1. 1. 2016	11. 7. 2016
	TRITON INDUSTRY, s. r. o.	LBK		Nov.			
125	UNIDO ZOO MARKET, s.r.o.	ULK	vznik 1 nové firmy	Roz.	9. 11. 2015	1. 1. 2015	12. 7. 2016
	AV Trnovany, s.r.o.	ULK		Nov.			
126	Set Invest, s.r.o.	JHM	sloučení	Roz.	26. 4. 2016	1. 10. 2015	13. 7. 2016
	RESET Invest, s.r.o.	JHM		Nást.			

127	Areal Tilhonova 59, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Nov.	30. 3. 2016	1. 4. 2016	14. 7. 2016
	AZ KLIMA a.s.	PHA		Roz.			
128	WAX MUSEUM - Svět zábavy, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	30. 5. 2016	1. 1. 2016	14. 7. 2016
	Statek Dobřichovice, a.s.	PHA		Nov.			
129	ACI Realty, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	19. 4. 2016	1. 1. 2016	18. 7. 2016
	Jeremiášova 24A, s.r.o.	PHA		Nást.			
	Jeremiášova Hájčí, s.r.o.	PHA		Nást.			
130	STAVAS develop, spol. s r.o.	PLK	sloučení	Nást.	25. 5. 2016	1. 1. 2016	18. 7. 2016
	STAVAS, spol. s r.o.	MSK		Roz.			
131	Byty Malovanka, a.s.	PHA	vznik 4 nových firem	Roz.	18. 5. 2016	1. 1. 2016	21. 7. 2016
	Malovanka 1A, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Honti Consulting, s.r.o.	PHA		Nov.			
	PAT Reality, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Malovanka 4AB, s.r.o.	PHA		Nov.			
132	Dijon, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	24. 5. 2016	1. 2. 2016	22. 7. 2016
	ICKM - OLEŠNÁ INDUSTRIALE, s.r.o.	PHA		Nást.			
133	BV Capital, s.r.o.	JHC	vznik 1 nové firmy	Nov.	10. 5. 2016	1. 1. 2016	22. 7. 2016
	BV Spedice, s.r.o.	JHC		Roz.			
134	ARMAT, holding, a.s.	PAK	sloučení	Nást.	25. 5. 2016	1. 1. 2016	25. 7. 2016
	ARMAT, spol. s r.o.	PAK		Roz.			
135	Label design, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	25. 5. 2016	1. 1. 2016	26. 7. 2016
	Felda, s.r.o.	STC		Nást.			
136	LogiCall Česká republika, s.r.o.	MSK	sloučení	Roz.	16. 5. 2016	1. 1. 2016	29. 7. 2016
	ANEGA, s.r.o.	MSK		Nást.			
137	LAHOS, s. r. o.	MSK	sloučení	Nást.	20. 6. 2016	1. 1. 2016	29. 7. 2016
	TEKOS Klimkovic, s.r.o.	MSK		Roz.			
138	PROSPER TRADING, a.s.	MSK	vznik 6 nových firem	Roz.	28. 6. 2016	1. 1. 2016	1. 8. 2016
	Prosper Golf Resort, a.s.	MSK		Nov.			
	Prosper Hors Ranch, a.s.	MSK		Nov.			
	Prosper Golf Hotel, a.s.	MSK		Nov.			
	Prosper Elektra, a.s.	MSK		Nov.			
	Prosper Development, a.s.	MSK		Nov.			
	Prosper Golf Resort, a.s.	MSK		Nov.			

139	Z-Group Steel Holding, a.s.	JHM	sloučení	Roz.	29. 6. 2016	1. 1. 2016	2. 8. 2016
	Válcovny trub Chomutov, a.s.	ULK		Nást.			
140	POZIS-BAU, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	2. 6. 2016	1. 1. 2016	3. 8. 2016
	POZIS-BAU INVEST, s.r.o.	PHA		Nov.			
141	Ivanoviceinvest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	25. 6. 2016	1. 12. 2015	3. 8. 2016
	Zepo invest, s.r.o.	JHM		Nov.			
142	Eroninvest, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	25. 6. 2016	1. 12. 2015	3. 8. 2016
	CQB 12 invest, s.r.o.	JHM		Nov.			
143	Hatěinvest, s.r.o.	JHM	vznik 2 nových firem	Roz.	25. 6. 2016	1. 12. 2015	3. 8. 2016
	CC 35 invest, s.r.o.	JHM		Nov.			
	QQ 10 invest, s.r.o.	JHM		Nov.			
144	Amber Hotels, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	12. 5. 2016	1. 1. 2016	4. 8. 2016
	Kubova Huť Property Holdings, s. r. o.	PHA		Nov.			
145	Kalimeta, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	12. 3. 2016	1. 1. 2016	5. 8. 2016
	SAVALA, s.r.o.	PHA		Nást.			
146	SMOLO Services, s.r.o.	MSK	sloučení	Roz.	13. 6. 2016	1. 1. 2016	5. 8. 2016
	SMOLO, a.s.	MSK		Nást.			
147	ITVV, spol. s r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	28. 6. 2016	1. 8. 2016	8. 8. 2016
	PREMIUM hotel, s.r.o.	JHM		Nov.			
148	Marissa West, a.s.	PHA	vznik 2 nových firem	Roz.	29. 6. 2016	1. 1. 2016	9. 8. 2016
	Office Center Purkyňova, a.s.	PHA		Nov.			
	Regionální Portfolio, a.s.	PHA		Nov.			
149	CPI - Real Estate, a.s.	PHA	vznik 2 nových firem	Roz.	27. 6. 2016	1. 1. 2016	9. 8. 2016
	CPI Luna, s.r.o.	PHA		Nov.			
	CPI Rhea, s.r.o.	PHA		Nov.			
150	ALFA realitní, s.r.o.	ULK	sloučení	Roz.	16. 5. 2016	1. 1. 2016	11. 8. 2016
	PRVNÍ IZOLAČNÍ GROUP, s.r.o.	ULK		Nást.			
151	EGIDA CZ, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	14. 2. 2016	1. 1. 2016	12.8.20162
	Břetislavka, a.s.	PHA		Nov.			
152	Agroprodukt, spol. s r.o.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	6. 4. 2016	1. 1. 2016	12. 8. 2016
	Agroprodukt majetková, spol. s r.o.	STC		Nov.			

153	CRAVT, s.r.o.	JHC	sloučení	Roz.	15. 6. 2016	1. 1. 2016	12. 8. 2016
	CRAVT Financial, s.r.o.	JHC		Nást.			
154	CRAVT Koupelny, spol. s r.o.	JHC	sloučení	Roz.	15. 6. 2016	1. 1. 2016	12. 8. 2016
	CRAVT Financial, s.r.o.	JHC		Nást.			
155	MAR-CONTROLS Ostrava, spol. s r.o.	MSK	sloučení	Nást.	30. 6. 2016	1. 6. 2016	12. 8. 2016
	MAR-CONTROLS, spol. s r. o.	PHA		Roz.			
156	Obříství Development s.r.o.	PHA	vznik 13 nových firem	Roz.	28. 6. 2016	1. 1. 2016	15. 8. 2016
	ObD Alfa 185, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 186, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 189, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 194, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 198, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 205, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 206, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 214, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 222, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 226, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 228, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ObD Alfa 229, s.r.o.	PHA		Nov.			
157	DI International, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	21. 6. 2016	1. 1. 2016	15. 8. 2016
	Lyžařská bouda, spol. s r.o.	PHA		Nást.			
158	HYUNDAI - Fischer CZ, s.r.o.	JHC	sloučení	Roz.	1. 7. 2016	1. 1. 2016	18. 8. 2016
	EQ Real, s.r.o.	PHA		Nást.			
159	VERMONT, s.r.o.	JHM	vznik 2 nových firem	Roz.	27. 6. 2016	1. 1. 2016	18. 8. 2016
	SKLADY ZÁBŘEH 001, s.r.o.	JHM		Nov.			
	SKLADY ŠUMPERK 78701, s.r.o.	JHM		Nov.			
160	Pilsco, s.r.o.	PLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	28. 6. 2016	1. 1. 2016	19. 8. 2016
	Presentia, s.r.o.	PLK		Nov.			
161	INTERWILD, s.r.o.	PLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	1. 6. 2016	1. 1. 2016	19. 8. 2016
	INTERWILD Střelnice, s.r.o.	PLK		Nov.			

162	Lověna - družstvo	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	1. 1. 2016	1. 1. 2016	20. 8. 2016
	Lověna reality - družstvo	PHA		Nov.			
163	Smartpix, s.r.o.	PAK	vznik 1 nové firmy	Roz.	29. 4. 2016	1. 11. 2015	22. 8. 2016
	Nerudova Pardubice, s.r.o.	PAK		Nov.			
164	AAA účetnictví, s.r.o.	PHA	vznik 10 nových firem	Roz.	15. 6. 2016	1. 1. 2016	24. 8. 2016
	Uwaga, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Monraf, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Sasnava, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Hofbruk, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Elkmouse, s.r.o.	PHA		Nov.			
	NAMAX práce, s.r.o.	PHA		Nov.			
	JAT 189, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Castorama, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Alytus CZ, s.r.o.	PHA		Nov.			
Tyskie CZ, s.r.o.	PHA	Nov.					
165	SWN Energo, s.r.o.	PAK	vznik 3 nových firem	Roz.	11. 4. 2016	1. 1. 2016	24. 8. 2016
	SWN Holding, s.r.o.	PAK		Nov.			
	Live Home Holding, s.r.o.	PAK		Nov.			
	Palatti, s.r.o.	PAK		Nov.			
166	MeDitorial, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	15. 7. 2016	1. 1. 2016	25. 8. 2016
	uLékaře.cz, s.r.o.	PHA		Nov.			
167	ELTSEN, a.s.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	28. 1. 2016	1. 1. 2016	25. 8. 2016
	Třináctka Tábor, s.r.o.	STC		Nov.			
168	OXES Invest, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	1. 6. 2016	1. 6. 2016	27. 8. 2016
	Oxes Zbůch, s.r.o.	PHA		Nov.			
169	VAPES CE, s.r.o.	MSK	vznik 1 nové firmy	Roz.	27. 6. 2016	1. 1. 2016	29. 8. 2016
	VAPES CE HOLDING, a.s.	MSK		Nov.			
170	ALTA MACHINE TOOL, a.s.	JHM	sloučení	Roz.	27. 6. 2016	1. 1. 2016	1. 9. 2016
	ALTA, a.s.	JHM		Nást.			
171	CIG, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	21. 6. 2016	1. 1. 2016	1. 9. 2016
	CIG Kováků, a.s.	PHA		Roz.			
172	Real Estate Assets Retail, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	22. 7. 2016	1. 7. 2016	1. 9. 2016
	Blisstime Plus, s.r.o.	PHA		Roz.			

173	Zdeněk Petr - firma Petr, s.r.o.	OLK	sloučení	Roz.	20. 6. 2016	1. 1. 2016	1. 9. 2016
	Zdeněk Petr – reality, s.r.o.	OLK		Nást.			
174	MSP Air, s.r.o.	HKK	vznik 1 nové firmy	Roz.	4. 4. 2016	1. 1. 2016	1. 9. 2016
	MSP NB, s.r.o.	HKK		Nov.			
175	H+V LEASING, s.r.o.	JHM	sloučení	Roz.	29. 7. 2016	2. 9. 2016	2. 9. 2016
	KRIHOLZ, s.r.o.	JHM		Nást.			
176	Vega Vita Brno, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 7. 2016	1. 1. 2016	6. 9. 2016
	Vega Finance, s.r.o.	JHM		Nov.			
177	M.V.A., spol. s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	10. 6. 2016	1. 1. 2016	6. 9. 2016
	Due Soli Praha, s.r.o.	PHA		Nov.			
178	EDUCATION UNIVERZUM, a.s.	MSK	sloučení	Nást.	29. 7. 2016	1. 1. 2016	9. 9. 2016
	GOODWILL - vyšší odborná škola, s.r.o.	MSK		Roz.			
179	TRADING UNIVERSAL, s.r.o.	PLK	sloučení	Roz.	29. 7. 2016	1. 5. 2016	12. 9. 2016
	Euro loma, s.r.o.	STC		Nást.			
180	Domy HVB, s.r.o.	JHM	sloučení	Nást.	29. 7. 2016	1. 1. 2016	14. 9. 2016
	SCULPTO, s.r.o.	JHM		Roz.			
181	BLOCK, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	8. 8. 2016	1. 1. 2016	15. 9. 2016
	Healthcare Construction, a.s.	PHA		Nov.			
182	Ambeat Health Care, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	27. 4. 2016	1. 6. 2016	16. 9. 2016
	Ambeat Real Estate, a.s.	PHA		Nov.			
183	Ecomodula, s.r.o.	JHC	sloučení	Roz.	3. 8. 2016	1. 1. 2016	22. 9. 2016
	PRO Servis Invest, s.r.o.	JHC		Nást.			
184	Tollinger DJM, s. r. o.	JHC	sloučení	Nást.	29. 2. 2016	1. 1. 2016	22. 9. 2016
	Tollinger, s.r.o.	JHC		Roz.			
185	Advokátní kancelář Kadlubiec, Starzyk a partneři, s.r.o.	MSK	vznik 1 nové firmy	Roz.	23. 6. 2016	1. 1. 2016	27. 9. 2016
	AKKSP Husova, s.r.o.	MSK		Nov.			
186	EQ Real, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	23. 8. 2016	2. 4. 2016	29. 9. 2016
	Car Star Immo, s.r.o.	PHA		Nást.			
187	Green Cape International, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	17. 8. 2016	1. 1. 2016	29. 9. 2016
	Pankrác Prime, s.r.o.	PHA		Nov.			

188	Victoria - Tip, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	9. 5. 2016	1. 1. 2016	29. 9. 2016
	GOLDEN BRIDGE, SE	PHA		Nást.			
189	BAGO, s.r.o.	PAK	sloučení	Roz.	15. 8. 2016	1. 6. 2016	30. 9. 2016
	Gott & Wald, s.r.o.	PAK		Nást.			
190	SAOS, s.r.o.	PHA	vznik 2 nových firem	Roz.	23. 8. 2016	1. 1. 2016	30. 9. 2016
	BD Žižkov 290, s.r.o.	PHA		Nov.			
	1234 – Sulovická, s.r.o.	PHA		Nov.			
191	ASPELL, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	21. 7. 2016	1. 1. 2016	30. 9. 2016
	Areál Zdice, a.s	STC		Nov.			
192	STATECH, s.r.o.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	23. 8. 2016	1. 10. 2015	30. 9. 2016
	FREMATO, s.r.o.	STC		Nov.			
193	D3Soft, s.r.o.	MSK	sloučení	Roz.	26. 8. 2016	1. 10. 2016	1. 10. 2016
	D3Control, s.r.o.	MSK		Nást.			
194	AMULET Country, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	15. 8. 2016	1. 1. 2016	1. 10. 2016
	EMERGE, s.r.o.	STC		Roz.			
195	I. C. P. Group, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	11. 8. 2016	1. 10. 2015	1. 10. 2016
	I.C.P. Capital Partners, a.s.	PHA		Nást.			
196	Global Health Service, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	29. 8. 2016	1. 1. 2016	3. 10. 2016
	GHS Real Estate, s.r.o.	PHA		Nov.			
197	SAFEX, spol. s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 8. 2016	1. 6. 2016	3. 10. 2016
	Prague North Enterprise, a.s.	PHA		Nov.			
198	PLOŠINY PLZEŇ, s.r.o.	PLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	19. 5. 2016	1. 1. 2016	4. 10. 2016
	NEJLEPŠÍ PAŽITY, s.r.o.	PLK		Roz.			
	PP PLOŠINY HOLDING, a.s.	PLK		Nov.			
199	KKS, spol. s r.o.	ZLK	sloučení	Roz.	16. 6. 2016	1. 1. 2016	4. 10. 2016
	KKS reality, spol. s r.o.	ZLK		Nást.			
200	AMRES, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	8. 7. 2016	1. 7. 2016	5. 10. 2016
	RESIDE PRAHA, s.r.o.	PHA		Nást.			
	Bio Dexter, s.r.o.	PHA		Nást.			
201	MEDISTA, spol.s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	18. 8. 2016	1. 1. 2016	6. 10. 2016
	Rezidence Čechova, s.r.o.	PHA		Nov.			
202	AUTO ČECHÁK, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	15. 6. 2016	1. 1. 2016	6. 10. 2016
	ALTIUS INVEST, s.r.o.	OLK		Nov.			

203	Agrostav, a.s.	PAK	vznik 3 nových firem	Roz.	30. 6. 2016	1. 1. 2016	10. 10. 2016
	Areál VM, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Betonárna Lanškroun, s.r.o.	PHA		Nov.			
	AGS Equity, a.s.	PHA		Nov.			
204	UNO Janeba - Flock Products, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	9. 8. 2016	1. 1. 2016	10. 10. 2016
	Dirimontana, s.r.o.	PHA		Nást.			
205	LINET – INVEST, spol. s r.o.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	30. 8. 2016	1. 4. 2016	11. 10. 2016
	U Hrášku, s.r.o.	PHA		Nov.			
206	MOTORON, s.r.o.	STC	sloučení	Roz.	29. 6. 2016	1. 1. 2016	12. 10. 2016
	Marina Orlick, s.r.o.	STC		Nást.			
207	HOPE SPORT, s.r.o.	ZLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	8. 6. 2016	1. 1. 2016	12. 10. 2016
	HOPE REALITY, s.r.o.	ZLK		Nov.			
208	HALADA, spol. s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	24. 6. 2016	1. 1. 2016	14. 10. 2016
	Vila Zuzanka, s.r.o.	PHA		Nov.			
209	EKO – SYSTÉM, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	16. 8. 2016	1. 1. 2016	14. 10. 2016
	SENETEKO, s.r.o.	JHM		Nov.			
210	SWENSY, a.s.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	27. 6. 2016	1. 1. 2016	18. 10. 2016
	Louky JN, a.s.	LBK		Nov.			
211	AZ Real, spol. s r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	3. 8. 2016	1. 1. 2016	18. 10. 2016
	AZ Real Plus, spol. s r.o.	OLK		Nov.			
212	Hanns Glass CZ, s.r.o.	KVK	vznik 1 nové firmy	Roz.	5. 5. 2016	1. 1. 2016	19. 10. 2016
	CAS Consulting und Support CZ, s.r.o.	KVK		Nov.			
213	INZAMO Jindřichův Hradec, s.r.o.	VYS	sloučení	Roz.	24. 3. 2016	1. 5. 2016	19. 10. 2016
	INZAMO JH, s.r.o.	VYS		Nást.			
214	PANAS, spol. s r.o.	PHA	sloučení	Roz.	1. 9. 2016	1. 1. 2016	19. 10. 2016
	Sanap Kostelec, s.r.o.	HKK		Nást.			
215	6K, spol. s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	1. 6. 2016	1. 1. 2016	20. 10. 2016
	Paříkova Property, s.r.o.	PHA		Nov.			

216	Pramacom Group, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	9. 9. 2016	1. 1. 2016	20. 10. 2016
	PRAMACOM-HT, spol. s r.o.	PHA		Roz.			
217	Snel Real Estate, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	25. 8. 2016	1. 1. 2016	20. 10. 2016
	SNEL FURNITURE, s.r.o.	PHA		Roz.			
218	KOSMAS ILIADIS, s.r.o.	LBK	vznik 2 nových firem	Roz.	1. 9. 2016	1. 1. 2016	21. 10. 2016
	NA RADOUČI, s.r.o.	LBK		Nov.			
	Kosmos, s.r.o.	LBK		Nov.			
219	ELČI, s.r.o.	LBK	vznik 1 nové firmy	Roz.	28. 6. 2016	1. 1. 2016	21. 10. 2016
	NYSA international, a.s.	PHA		Nov.			
220	P + P, spol. s r. o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	6. 9. 2016	1. 1. 2016	24. 10. 2016
	Hotel Švýcarská Bouda, s.r.o.	ULK		Nov.			
221	Oxes Invest BD2, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	1. 6. 2016	1. 6. 2016	25. 10. 2016
	OXES Invest, s.r.o.	PHA		Roz.			
222	ZC, s.r.o.	JHC	kombinace	Roz.	8. 8. 2016	1. 1. 2016	28. 10. 2016
	ZCM, s.r.o.	JHC		Nást.			
	PFJH, s.r.o.	JHC		Nov.			
223	INVEST MORAVIA, spol. s r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	19. 9. 2016	1. 8. 2016	31. 10. 2016
	SOSPRO, s.r.o.	JHM		Nov.			
224	ICS – systémy, s.r.o.	KVK	vznik 1 nové firmy	Roz.	29. 6. 2016	1. 1. 2016	1. 11. 2016
	ICS – Makedonie, s.r.o.	KVK		Nov.			
225	TRIODYN DELTA, s.r.o.	ZLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	27. 9. 2016	1. 11. 2016	1. 11. 2016
	ZMC, s.r.o.	ZLK		Nov.			
226	FIMED, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	23. 6. 2016	1. 1. 2016	1. 11. 2016
	ORL ordinace Praha, s.r.o.	PHA		Nov.			
227	AGAPOLA, spol. s r. o.	PHA	sloučení	Roz.	30. 6. 2016	1. 1. 2016	1. 11. 2016
	PEKAJA, s.r.o.	PHA		Nást.			
228	EKOQUA plus, spol. s r.o.	MSK	sloučení	Roz.	31. 5. 2016	1. 1. 2016	1. 11. 2016
	TEGA trade, s.r.o.	MSK		Nást.			
229	EGST, s.r.o.	HKK	vznik 1 nové firmy	Roz.	21. 9. 2016	1. 3. 2016	1. 11. 2016
	Průmyslové pozemky, s.r.o.	HKK		Nov.			
230	ECOVIS DTI Consult, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	12. 9. 2016	1. 7. 2016	1. 11. 2016
	TAA Consult, s.r.o.	PHA		Nov.			

231	OCCB, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	16. 2. 2016	1. 11. 2015	1. 11. 2016
	RUQ Czech, s.r.o.	PHA		Nást.			
232	BURDA Praha, spol. s r.o.	PHA	sloučení	Roz.	31. 8. 2016	1. 1. 2016	1. 11. 2016
	Komunikace 2000, s.r.o.	PHA		Nást.			
233	MAMBA AIR, s.r.o.	OLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	16. 9. 2016	1. 7. 2016	3. 11. 2016
	IVO BRUMAR ZPM, s.r.o.	OLK		Nov.			
234	PPS Patrman, s.r.o.	LBK	vznik 1 nové firmy	Roz.	1. 8. 2016	1. 1. 2016	4. 11. 2016
	ACCO LIVE, s.r.o.	LBK		Nov.			
235	JITRANS logistik, spol. s r.o.	VYS	vznik 2 nových firem	Roz.	28. 7. 2016	1. 1. 2016	4. 11. 2016
	JITRANS Property, s.r.o.	VYS		Nov.			
	JITRANS Group, s.r.o.	VYS		Nov.			
236	DUHA-KRYSTAL, s.r.o.	PLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	15. 3. 2016	1. 7. 2015	7. 11. 2016
	DUHA-KRYSTAL Property, s. r. o.	PLK		Nov.			
237	VÍTKOVICE REVMONT, a.s.	MSK	vznik 1 nové firmy	Roz.	5. 10. 2016	1. 1. 2016	8. 11. 2016
	VÍTKOVICE REVMONT ENGINEERING, a.s.	MSK		Nov.			
238	KRASSPOL, a. s.	MSK	vznik 1 nové firmy	Roz.	27. 9. 2016	1. 1. 2016	9. 11. 2016
	ODJAMARE SPOVLAPO, a.s.	MSK		Nov.			
239	P-holding, s.r.o.	PHA	vznik 3 nových firem	Roz.	15. 9. 2016	1. 1. 2016	9. 11. 2016
	P-holding 6, s.r.o.	PHA		Nov.			
	P-holding 7, s.r.o.	PHA		Nov.			
	P-holding 8, s.r.o.	PHA		Nov.			
240	Imobilien Group, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	12. 9. 2016	1. 8. 2016	11. 11. 2016
	IS Liberec, s.r.o.	PHA		Roz.			
241	Radeton, s.r.o.	JHM	vznik 4 nových firem	Roz.	5. 10. 2016	1. 1. 2016	11. 11. 2016
	HALA Moravany, s.r.o.	STC		Nov.			
	Finská sauna, s.r.o.	JHM		Nov.			
	Vienna Gate, s.r.o.	JHM		Nov.			
	Edison Estate, s.r.o.	JHM		Nov.			
242	Technologický park, a.s.	OLK	sloučení	Roz.	22. 8. 2016	1. 7. 2016	15. 11. 2016
	Vila Park Tabulový Vrch Olomouc, s.r.o.	OLK		Nást.			
243	KCD 1, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	22. 9. 2016	1. 1. 2016	16. 11. 2016
	KOLBEN KEY, s.r.o.	PHA		Nást.			
	CODECO TM, a.s.	PHA		Nást.			

244	KOLBEN CUBE, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	22. 9. 2016	1. 1. 2016	18. 11. 2016
	KOLBEN KEY, s.r.o.	PHA		Nást.			
245	IZOMAT stavebniny, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	28. 6. 2016	1. 1. 2016	18. 11. 2016
	ITEMA, spol. s r.o.	OLK		Roz.			
246	Monetica, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	6. 10. 2016	1. 1. 2016	20. 11. 2016
	LIMONAN Project, a.s.	PHA		Nást.			
247	UNIVERSAL ESTATES, s.r.o.	HKK	sloučení	Nást.	12. 10. 2016	1. 1. 2016	21. 11. 2016
	ESOF, spol. s r.o.	HKK		Roz.			
248	Popilka, spol. s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	11.10.20116	1. 1. 2016	21. 11. 2016
	Popilka reality, s.r.o.	STC		Nov.			
249	RAMIGA, s.r.o.	JHC	vznik 1 nové firmy	Nov.	28. 6. 2016	1. 1. 2016	21. 11. 2016
	GASPED, spol. s r.o.	JHC		Roz.			
250	Ventile & Fittings Praha, spol.s.r.o.	STC	sloučení	Roz.	14. 9. 2016	1. 1. 2016	21. 11. 2016
	P3CHEM, s.r.o.	STC		Nást.			
251	KCD 1, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	20. 10. 2016	1. 1. 2016	22. 11. 2016
	Zátiší Rokytka, s.r.o.	PHA		Nást.			
252	Footprint, s.r.o.	STC	vznik 1 nové firmy	Nov.	30. 6. 2016	1. 1. 2016	23. 11. 2016
	MAO, a.s.	STC		Roz.			
253	TISK CENTRUM, s.r.o.	JHM	vznik 2 nových firem	Roz.	26. 9. 2016	1. 1. 2016	23. 11. 2016
	REALCOM PARTNER, s.r.o.	JHM		Nov.			
	SCN SERVIS PARTNER, s.r.o.	JHM		Nov.			
254	INTERHOTEL VORONĚŽ, s.r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	26. 9. 2016	1. 1. 2016	24. 11. 2016
	MS Bauerova, s.r.o.	JHM		Nov.			
255	AGRAS Želatovice, a.s.	OLK	vznik 2 nových firem	Roz.	19. 9. 2016	1. 1. 2016	24. 11. 2016
	Investment Kozlovice, s.r.o.	OLK		Nov.			
	Investment Prusínky, s.r.o.	OLK		Nov.			
256	EXPOTEL, spol. s r.o.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	14. 9. 2016	1. 1. 2016	25. 11. 2016
	TREVOL Trojanovice, s.r.o.	MSK		Nov.			
257	Attic PK, spol. s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	24. 10. 2016	1. 1. 2016	28. 11. 2016
	Di Pietro, s.r.o.	PHA		Nov.			

258	VÍTKOVICE HOLDING, a.s.	MSK	vznik 1 nové firmy	Roz.	20. 10. 2016	1. 1. 2016	28. 11. 2016
	CYLINDERS HOLDING, a.s.	MSK		Nov.			
259	D.S.K., spol. s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	1. 12. 2016	1. 1. 2016	28. 11. 2016
	KSD Property, s.r.o.	ULK		Nov.			
260	Služby Telč, spol. s r.o.	VYS	vznik 1 nové firmy	Roz.	19. 10. 2016	1. 12. 2016	29. 11. 2016
	Statek Telč, spol. s r.o.	VYS		Nov.			
261	E - Profit, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	30. 8. 2016	1. 1. 2016	30. 11. 2016
	Lucinková, s.r.o.	PHA		Nov.			
262	CVDOS plus, s.r.o.	JHM	sloučení	Nást.	31. 10. 2016	1. 12. 2016	1. 12. 2016
	Nedaleko Gastro Group, s.r.o.	JHM		Roz.			
263	TRADING UNIVERSAL, s.r.o.	PLK	sloučení	Roz.	6. 10. 2016	1. 10. 2016	1. 12. 2016
	RADEK – TECHNOLOGIE, s.r.o.	PLK		Nást.			
264	KIMEX NOVA, s.r.o.	MSK	vznik 1 nové firmy	Roz.	19. 10. 2016	1. 7. 2016	1. 12. 2016
	KIMEX NOVA Trade, s.r.o.	MSK		Nov.			
265	Summer rain, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	17. 10. 2016	1. 6. 2016	1. 12. 2016
	Summer rain Preslova, a.s.	PHA		Nást.			
	MORWEN KAPPA, a.s.	PHA		Nást.			
	MORWEN ALFA, a.s.	PHA		Nást.			
266	TNS SERVIS, s.r.o.	ZLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	26. 9. 2016	1. 1. 2016	1. 12. 2016
	ENBOS Slušovice, s.r.o.	ZLK		Nov.			
267	PRGPETRSKA, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	31. 10. 2016	1. 5. 2016	2. 12. 2016
	PRGPETRSKA HOLDING, s.r.o.	PHA		Nást.			
268	Industrial Park CK, s.r.o.	HKK	vznik 1 nové firmy	Roz.	31. 10. 2016	1. 1. 2016	5. 12. 2016
	IPCK II, s.r.o.	HKK		Nov.			
269	Zemědělské zásobování Plzeň, a.s.	PLK	sloučení	Nást.	24. 10. 2016	1. 1. 2016	6. 12. 2016
	ZETEN, spol. s r.o.	PLK		Roz.			
270	Matrix Medical, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	23. 5. 2016	1. 1. 2016	6. 12. 2016
	A care, a.s.	PHA		Roz.			
271	BETONPRES Týn nad Vltavou, s.r.o.	JHC	sloučení	Roz.	13. 9. 2016	1. 1. 2016	7. 12. 2016
	PRO-DOMA, SE	PHA		Nást.			

272	GOSL, s.r.o.	KVK	vznik 1 nové firmy	Roz.	16. 6. 2016	1. 1. 2016	8. 12. 2016
	GOSL Cheb, s.r.o.	KVK		Nov.			
273	PHL – Praha, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	31. 10. 2016	1. 1. 2016	9. 12. 2016
	Prime Build, a.s.	PHA		Nov.			
274	A-Z ELEKTRO plus, s.r.o.	ZLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	5. 9. 2016	1. 1. 2016	10. 12. 2016
	A-Z REALITY UB, s.r.o.	ZLK		Nov.			
275	Sagy cz, s.r.o.	PHA	vznik 10 nových firem	Roz.	26. 10. 2016	1. 7. 2016	13. 12. 2016
	Vasaros, s.r.o.	KVK		Nov.			
	Suvalky cz, s.r.o.	KVK		Nov.			
	Rakto, s.r.o.	KVK		Nov.			
	Matyga, s.r.o.	KVK		Nov.			
	Loginis, s.r.o.	KVK		Nov.			
	Kasofar, s.r.o.	KVK		Nov.			
	KING, s.r.o.	KVK		Nov.			
	Gvarda, s.r.o.	KVK		Nov.			
	Fabata, s.r.o.	KVK		Nov.			
Cavine, s.r.o.	KVK	Nov.					
276	TOMA Olomouc, a.s.	OLK	vznik 2 nových firem	Roz.	30. 9. 2016	1. 1. 2016	13. 12. 2016
	Relax centrum Kolštejn, s.r.o.	OLK		Nov.			
	TOMA Olomouc, s.r.o.	OLK		Nov.			
277	Stavby COMPLET, s.r.o.	MSK	sloučení	Roz.	29. 6. 2016	1. 1. 2016	13. 12. 2016
	Stavby COMPLET CZE, s.r.o.	OLK		Nást.			
278	Deli a víno, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	24. 10. 2016	1. 7. 2016	14. 12. 2016
	Collective intelligence, a.s.	PHA		Roz.			
279	AMA Kačerov, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	29. 9. 2016	1. 1. 2016	14. 12. 2016
	A M A, spol. s r.o.	PHA		Roz.			
280	Krospa, s.r.o.	PLK	vznik 3 nových firem	Roz.	8. 11. 2016	1. 8. 2016	15. 12. 2016
	Krospa LUNA, s.r.o.	PLK		Nov.			
	Krospa Papírnická, s.r.o.	PLK		Nov.			
	Krospa Purkyňova, s.r.o.	PLK		Nov.			
281	SAPS, spol. s r.o.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	10. 11. 2016	1. 7. 2016	15. 12. 2016
	SAPS Real, s.r.o.	STC		Nov.			

282	DERBYSHIRE, s.r.o.	PHA	vznik 2 nových firem	Roz.	17. 10. 2016	1. 7. 2016	16. 12. 2016
	Bell Finance, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Curtiss Systems, s.r.o.	PHA		Nov.			
283	NOVÁ SLADOVNA, a.s.	OLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	14. 11. 2016	1. 6. 2016	19. 12. 2016
	Link City Centrum NS, s.r.o.	OLK		Nov.			
284	OXID Networks, s.r.o.	JHM	sloučení	Roz.	14. 11. 2016	1. 11. 2016	19. 12. 2016
	RUSTO, s.r.o.	JHM		Nást.			
285	Reload Sigma Czech Republic, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	11. 11. 2016	1. 1. 2016	19. 12. 2016
	QTW Czech, s.r.o.	PHA		Nást.			
286	YKE-REAL, spol.s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	3. 11. 2016	1. 1. 2016	19. 12. 2016
	Rezidence Dejvice, s.r.o.	PHA		Nov.			
287	BM ČESKO, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	2. 11. 2016	1. 1. 2017	19. 12. 2016
	Land MOPS, s.r.o.	PHA		Nást.			
288	HOPR GROUP, a.s.	JHM	vznik 1 nové firmy	Roz.	11. 11. 2016	1. 1. 2016	19. 12. 2016
	PROJECT METROPOL BRNO 2016, a.s.	OLK		Nov.			
289	AGRO Haná, s.r.o.	OLK	sloučení	Nást.	8. 11. 2016	1. 1. 2016	20. 12. 2016
	ECO Finance Group, s.r.o.	OLK		Roz.			
290	TEGAMO Czech, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	15. 11. 2016	1. 9. 2016	20. 12. 2016
	TEGAMO Waste, s.r.o.	STC		Nov.			
291	RD ALLSTAV, s.r.o.	STC	vznik 1 nové firmy	Roz.	10. 11. 2016	1. 10. 2016	20. 12. 2016
	MORADO Chotýšany, s.r.o.	STC		Nov.			
292	Agropodnik Dvorce, a.s.	MSK	sloučení	Nást.	4. 11. 2016	1. 1. 2016	21. 12. 2016
	AB AGRO, s.r.o.	MSK		Roz.			
	AGRO DVORCE, s.r.o.	MSK		Roz.			
	YELLOW ROSE, s.r.o.	MSK		Roz.			
293	JARÝ, s.r.o.	PAK	vznik 1 nové firmy	Roz.	7. 11. 2016	1. 1. 2016	21. 12. 2016
	ALACER Development, s.r.o.	PAK		Nov.			
294	Dione Property, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	3. 11. 2016	1. 7. 2016	21. 12. 2016
	Primmun Real Estate, s.r.o.	PHA		Roz.			
295	ARA CAPITAL, a.s.	JHM	sloučení	Roz.	28. 6. 2016	3. 1. 2016	21. 12. 2016
	Centrum digitalizace dokumentů, s.r.o.	JHC		Nást.			

296	TCG, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	26. 9. 2016	1. 1. 2016	21. 12. 2016
	CATEA, s.r.o.	PHA		Nov.			
297	RIOX, spol. s r.o.	MSK	vznik 2 nových firem	Roz.	16. 11. 2016	1. 1. 2016	22. 12. 2016
	KRIOMA LETTER, s.r.o.	MSK		Nov.			
	Bocerones Store, s.r.o.	MSK		Nov.			
298	MOTeC, spol. s r.o.	JHM	sloučení	Roz.	18. 11. 2016	1. 6. 2016	22. 12. 2016
	MTC-stav, s.r.o.	JHM		Roz.			
	MTC – incest, s.r.o.	PHA		Nást.			
299	EDUCATION UNIVERZUM, a.s.	MSK	vznik 1 nové firmy	Roz.	16. 11. 2016	2. 1. 2016	22. 12. 2016
	EDUN PROPERTY, a.s.	MSK		Nov.			
300	Modřická cihelna, a.s.	JHM	sloučení	Nást.	14. 11. 2016	1. 1. 2016	22. 12. 2016
	Hotel Lidická bouda, s.r.o.	HKK		Roz.			
301	Trachea, a.s.	JHM	sloučení	Nást.	15. 11. 2016	1. 7. 2016	22. 12. 2016
	ANTEHOLD, s.r.o.	HKK		Roz.			
302	SLOBAG GROUP, s.r.o.	ZLK	vznik 1 nové firmy	Roz.	23. 10. 2016	1. 1. 2016	22. 12. 2016
	MAGNI GYRO CZ SK, s.r.o.	ZLK		Nov.			
303	Casa Concept International, s.r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Nov.	16. 11. 2016	2. 7. 2016	22. 12. 2016
	Casa HOLDING, s.r.o.	PHA		Roz.			
304	STAVITELSTVÍ KAREL VÁCHA A SYN, s.r.o.	JHC	sloučení	Roz.	9. 11. 2016	1. 1. 2016	22. 12. 2016
	IV holding, s.r.o.	JHC		Nást.			
305	PENTAGON, společnost s ručením omezeným	PHA	vznik 10 nových firem	Roz.	16. 11. 2016	1. 7. 2016	22. 12. 2016
	Konstruktiva MONT, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Easy storage, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Surface finish, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Tesko trade, s.r.o.	PHA		Nov.			
	ALLCONT Kontejnery, s.r.o.	PHA		Nov.			
	PENTARENT, s.r.o.	PHA		Nov.			
	PENTAGON property, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Aragon wood, s.r.o.	PHA		Nov.			
	Silver stream, s.r.o.	PHA		Nov.			
7 repro technologies, s.r.o.	PHA	Nov.					

306	DevelopTEC Bořivojova, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	16. 11. 2016	1. 10. 2016	23. 12. 2016
	DevelopTEC Energo, s.r.o.	PHA		Nást.			
307	AGROSPOL ROŽMITÁL NA ŠUMAVĚ, s.r.o.	JHC	vznik 1 nové firmy	Roz.	31. 10. 2016	1. 1. 2016	23. 12. 2016
	BYTY ROŽMITÁL, s.r.o.	JHC		Nov.			
308	OL IMMO-HOLD, spol. s r.o.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	17. 11. 2016	1. 4. 2016	26. 12. 2016
	OLREDO, spol. s r.o.	PHA		Nov.			
309	ZS Vilémov, a.s.	VYS	sloučení	Nást.	23. 11. 2016	1. 1. 2017	27. 12. 2016
	ZN Agro, s.r.o.	VYS		Roz.			
310	ZS Vysočina, a.s.	VYS	sloučení	Nást.	23. 11. 2016	1. 1. 2017	27. 12. 2016
	ZN Agro, s.r.o.	VYS		Roz.			
311	Belgravia, a.s.	PHA	vznik 1 nové firmy	Roz.	14. 11. 2016	1. 1. 2016	27. 12. 2016
	HOTEL HRADEC, a.s.	PHA		Nov.			
312	FALIVER, s.r.o.	MSK	sloučení	Nást.	27. 10. 2016	1. 1. 2016	28. 12. 2016
	Pyrex, spol. s r. o.	MSK		Roz.			
	LUING, spol. s r. o.	MSK		Roz.			
313	VÍTKOVICE HOLDING, a.s	MSK	vznik 1 nové firmy	Roz.	20. 10. 2016	1. 1. 2016	28. 12. 2016
	CYLINDERS HOLDING, a.s.	MSK		Nov.			
314	TSE ZONA, s.r.o.	JHC	sloučení	Roz.	22. 12. 2015	1. 1. 2016	29. 12. 2016
	TSE NOVA, s.r.o.	JHC		Nást.			
315	TRUCK SHOP SIMEX, s.r.o.	PHA	sloučení	Nást.	20. 11. 2016	1. 1. 2016	29. 12. 2016
	SIMEX II, s.r.o.	PHA		Roz.			
316	Play games, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	14. 11. 2016	1. 10. 2016	29. 12. 2016
	POWER, a.s.	PHA		Nást.			
317	Čárka Varšavská, s.r.o.	MSK	sloučení	Nást.	23. 11. 2016	1. 1. 2017	29. 12. 2016
	INTOZA, s.r.o.	MSK		Roz.			
318	NIKA Development, a.s.	PAK	sloučení	Roz.	14. 11. 2016	1. 1. 2016	29. 12. 2016
	EXCALIBUR GROUP, s.r.o.	PHA		Nást.			
319	HOTEL MAS, s.r.o.	JHC	sloučení	Roz.	9. 11. 2016	1. 1. 2016	30. 12. 2016
	IN holding, s.r.o.	JHC		Nást.			
	PSH INVEST, s.r.o.	JHC		Nást.			
320	BROJAN, spol. s r.o.	JHM	vznik 2 nových firem	Roz.	16. 11. 2016	1. 1. 2016	30. 12. 2016
	BROJAN STAV, s.r.o.	JHM		Nov.			
	BROJAN RENT, s.r.o.	JHM		Nov.			

321	OSF ZATEPLOVACÍ SYSTÉMY, s.r.o.	LBK	vznik 1 nové firmy	Nov.	11. 11. 2016	1. 1. 2016	30. 12. 2016
	OSF 2000, s.r.o.	LBK		Roz.			
322	CODUM, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	15. 11. 2016	1. 1. 2016	30. 12. 2016
	Fenol, s.r.o.	PHA		Nást.			
323	Statek Dlouhé Dvory Holding, a.s.	HKK	sloučení	Nást.	25. 11. 2016	1. 9. 2016	30. 12. 2016
	Statek Dlouhé Dvory, s.r.o.	HKK		Roz.			
324	IMPULS BUILDING, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	22. 11. 2016	1. 1. 2016	30. 12. 2016
	Elephant building, s.r.o.	PHA		Nást.			
325	Hostivařská pekárna, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	11. 11. 2016	1. 7. 2016	30. 12. 2016
	Areál Purkrabská, s.r.o.	PHA		Nást.			
326	Rayan, spol. s r.o.	PHA	vznik 3 nových firem	Roz.	19. 11. 2016	1. 1. 2016	31. 12. 2016
	FADWA, s.r.o.	ULK		Nov.			
	RAMILA TRADE, s.r.o.	ULK		Nov.			
	RONIA INTERNATIONAL, s.r.o.	ULK		Nov.			
327	UBX Plzeň, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	16. 11. 2016	1. 1. 2016	31. 12. 2016
	UBX Plzeň Real Estate, s.r.o.	PHA		Nást.			
328	DCE, spol. s r.o.	MSK	vznik 1 nové firmy	Roz.	15. 11. 2016	1. 1. 2016	31. 12. 2016
	Relax Residence Cihlářka, s.r.o.	MSK		Nov.			
329	JIMI CZ, a.s.	PHA	sloučení	Roz.	14. 11. 2016	1. 1. 2016	31. 12. 2016
	JIMI CZ Stavební, s.r.o.	JHM		Nást.			
330	INKAT, s.r.o.	PHA	sloučení	Roz.	1. 11. 2016	1. 7. 2016	31. 12. 2016
	JPA Consulting, s.r.o.	PHA		Nást.			

Zdroj: Economia (2017), Justice (2017) vlastní zpracování

B Firmy rozdělené rozštěpením

Tab. 15 Firmy rozdělené rozštěpením v roce 2016

Poř. č.	Firma	Kraj	Forma rozdělení	Zan./Nov./Nást.	Sepsání projektu	Rozhodný den	Zápis do OR
1	CTP Property XXIV, spol. s r.o.	VYS	kombinace	Zan.	29. 10. 2015	1. 5. 2015	11. 1. 2016
	CTP Divišov I, spol. s r.o.	VYS		Nást.			
	CTP Hranice II, spol. s r.o.	VYS		Nov.			
2	FFV, spol. s r.o.	VYS	vznik 2 nových firem	Zan.	16. 11. 2015	1. 8. 2015	12. 2. 2016
	ZF Servis, s.r.o.	VYS		Nov.			
	FOMITECH, s.r.o.	VYS		Nov.			
3	Řehlovická zóna, a.s.	JHM	vznik 4 nových firem	Zan.	3. 2. 2016	1. 1. 2016	18. 3. 2016
	Řehlovická zóna I, s.r.o.	JHM		Nov.			
	Řehlovická zóna II, s.r.o.	JHM		Nov.			
	Řehlovická zóna III, s.r.o.	JHM		Nov.			
	Řehlovická zóna IV, s.r.o.	JHM		Nov.			
4	Traťová strojní společnost, a.s.	MSK	kombinace	Zan.	10. 12. 2015	1. 4. 2015	30. 3. 2016
	TSS Cargo, a.s.	MSK		Nást.			
	Traťová strojní společnost, a.s.	MSK		Nov.			
5	NRST Invest, s.r.o.	PHA	sloučení	Zan.	15. 2. 2016	1. 1. 2016	18. 4. 2016
	RVN Consulting, s.r.o.	PHA		Nást.			
	RZV Invest, s.r.o.	PHA		Nást.			
6	Sedm stromů, a.s.	MSK	vznik 3 nových firem	Zan.	23. 3. 2016	1. 1. 2016	26. 4. 2016
	Palace Holding, s.r.o.	MSK		Nov.			
	Havlický Holding, s.r.o.	MSK		Nov.			
	Kampus Palace, s.r.o.	MSK		Nov.			
7	AGRO Český ráj, a.s.	HKK	vznik 2 nových firem	Zan.	17. 5. 2016	1. 1. 2016	1. 9. 2016
	AGRA Český ráj, a.s.	HKK		Nov.			
	ZD Český ráj, a.s.	HKK		Nov.			
8	BUILDING SP, spol. s r.o.	PHA	vznik 3 nových firem	Zan.	20. 7. 2016	1. 1. 2016	20. 9. 2016
	BUILDING DEVELOP, s.r.o.	PHA		Nov.			
	BUILDING LEASE, s.r.o.	PHA		Nov.			
	BUILDING S, s.r.o.	PHA		Nov.			

9	DANGEON, s.r.o.	PHA	vznik 2 nových firem	Zan.	12. 8. 2016	1. 1. 2016	3. 10. 2016
	DANGEON PRAHA, s.r.o.	PHA		Nov.			
	DANGEON, s.r.o.	PHA		Nov.			
10	DMA Building, a.s.	LBK	vznik 3 nových firem	Zan.	1. 9. 2016	1. 1. 2016	21. 10. 2016
	NISA Building, s.r.o.	LBK		Nov.			
	JIZERA Building, s.r.o.	LBK		Nov.			
	DMA Building, s.r.o.	LBK		Nov.			
11	SLAVÍKOVA, s.r.o.	PHA	kombinace	Zan.	11. 10. 2016	1. 7. 2016	19. 12. 2016
	GIGI, s.r.o.	PHA		Nást.			
	GIANFRA, s.r.o.	PHA		Nást.			
	CAVAPCICI, s.r.o.	PHA		Nást.			
	Cento Nemovitosti, s.r.o.	PHA		Nást.			
	ENNPATT, s.r.o.	PHA		Nást.			
	Giulia Nemovitosti, s.r.o.	PHA		Nást.			
	GILU, s.r.o.	PHA		Nást.			
	KAROLINA, s.r.o.	PHA		Nást.			
	PIETRO FALUI, s.r.o.	PHA		Nov.			
12	PALIVA - Bernat a.s.	HKK	sloučení	Zan.	-	1. 1. 2016	22. 12. 2016
	ASDB Jičín, a.s.	HKK		Nást.			
	Bernat paliva - kovošrot, s.r.o.	LBK		Nást.			

Zdroj: Economia (2017), Justice (2017), vlastní zpracování

C Znění e-mailu

Dobrý den,

jsem studentkou Provozně ekonomické fakulty, Mendelovy univerzity v Brně a zpracovávám diplomovou práci na téma Účetní a daňové aspekty rozdělení obchodních korporací.

Pro naplnění jednoho z dílčích cílů práce, mám identifikovat nejčastější chyby a rizikové oblasti, které mohou nastat v rámci procesu rozdělení obchodních korporací.

Zajímalo by mě proto, jaké problémy se v této oblasti nejčastěji vyskytují. Dále pak také, zda se vzhledem k případným problémům opět nezamýšlí provedení novelizace zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Pokud ano, jaké změny by měla novela zákona obsahovat? Z jakých důvodů by k novelizaci mělo dojít?

Děkuji za odpověď.

S pozdravem

Petra Trojanová