

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Zachycení právních přeměn a změn právní formy
obchodních korporací v účetnictví**

Lucie Fischerová

© 2017 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Lucie Fischerová

Podnikání a administrativa

Název práce

Zachycení právních přeměn a změn právní formy obchodních korporací v účetnictví

Název anglicky

Legal transformations and changes in the legal forms of bussines corporations in accounting

Cíle práce

Popsat na základě stávajících právních předpisů možnosti přeměn obchodních korporací, zachycení těchto přeměn v účetnictví i s možnými oceňovacími rozdíly, které při přeměnách korporací mohou vznikat.

Metodika

Na základě odborné literatury a příslušných právních předpisů zpracovat literární rešerši. V ní uvést zejména popis právní úpravy přeměn obchodních korporací, způsoby účtování a dopady do účetních výkazů z titulu různých způsobů přeměn včetně dopadů možných oceňovacích rozdílů. V diskusi sestavit příklad zachycující některou z forem přeměny a to na základě navržených konečných stavů účtů před přeměnou a jejich upravené hodnoty po provedené přeměně.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

Přeměna obchodní korporace, fúze, rozdělení, účetnictví, účetní výkazy, oceňovací rozdíly.

Doporučené zdroje informací

DANĚ, ÚČETNICTVÍ, VZORY A PŘÍPADY, měsíčník č. 10/14. Ostrava: PORADCE, 2014

SEDLÁČEK, J., Účetnictví přeměn obchodních korporací. Plzeň: Aleš Čeněk, 2014. ISBN 978-80-7380-508-1

SKÁLOVÁ, J. Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností. Praha: Wolters Kluwer, 2015

VOMÁČKOVÁ, H. Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí (vyšší účetnictví). Praha: BOVA POLYGON, 2009. ISBN 978-80-7273-157-2

Předběžný termín obhajoby

2016/17 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Ladislav Seidl

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 12. 10. 2015

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 10. 11. 2015

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 14. 03. 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Zachycení právních přeměn a změn právní formy obchodních korporací v účetnictví" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 14. 3. 2017

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala mému vedoucímu práce, Ing. Ladislavu Seidlovi, za pomoc při zpracování této bakalářské práce a zejména za jeho podnětné a cenné připomínky.

Zachycení právních přeměn a změn právní formy obchodních korporací v účetnictví

Souhrn

Tato práce se zabývá přeměnami obchodních společností a družstev dle platných právních předpisů České republiky. Teoretická část definuje možné druhy přeměn a jejich nejdůležitější aspekty. Dále rozebírá obecné i zvláštní náležitosti postupů při zpracování všech známých forem přeměny.

V praktické části se věnuje příkladu, který zachycuje formu přeměny rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti. Příklad je sestaven na základě navržených konečných stavů účtů před přeměnou a jejich upravené hodnoty po provedené proměně.

Klíčová slova: přeměna, obchodní korporace, fúze, rozdělení, účetnictví, účetní výkazy, oceňovací rozdíly

Legal transformations and changes in the legal forms of business corporations in accounting

Summary

This thesis analyzes legal transformations of business corporations in relation to valid laws of Czech republic. Theoretical part of thesis defines different sorts of transformations and the most important aspects of these. It analyzes general and specific requirements in the process of processing of all known forms of transformations.

The practical part is devoted to model situation that captures the form of transformation by separation with the creation of a new corporation. A model situation is compiled on the basis of the proposed closing balances of accounts before the transformation and its modified values after transformation.

Keywords: transformation, business corporations, merger, separation, accounting, accounting statement, valuation differences

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl práce a metodika	12
2.1 Cíl práce	12
2.2 Metodika	12
3 Teoretická východiska	13
3.1 Obchodní společnosti	13
3.1.1 Osobní obchodní společnosti	13
• Veřejná obchodní společnost	13
• Komanditní společnost.....	14
3.1.2 Kapitálové obchodní společnosti	14
• Společnost s ručením omezeným	14
• Akciová společnost	14
3.1.3 Družstvo.....	14
4 Přeměny obchodních společností a družstev	15
4.1 Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev	15
4.2 Způsoby přeměn obchodních korporací.....	15
4.3 Typy přeměn dle zákona o přeměnách.....	15
4.3.1 Fúze.....	16
• Přeshraniční fúze	16
• Fúze sloučením.....	16
• Fúze splynutím	17
4.3.2 Převod jmění na společníka	18
4.3.3 Rozdělení	18
• Rozdělení rozštěpením	19
• Rozdělení odštěpením	19
• Odštěpení se vznikem nových obchodních korporací.....	20
4.3.4 Změna právní formy	21
5 Účetní hledisko přeměn obchodních korporací.....	22
5.1 Obecné předpoklady přeměny.....	22
5.1.1 Obecný postup přeměny	22
5.2 Projekt přeměny	23
5.2.1 Projekt fúze	25
5.2.2 Projekt převodu jmění na společníka.....	26
5.2.3 Projekt rozdělení	26

5.2.4	Projekt změny právní formy	27
5.3	Rozhodný den.....	28
6	Účetní povinnosti.....	30
6.1	Konečná účetní závěrka	30
6.2	Zahajovací rozvaha	30
6.3	Ocenění jmění zanikajících obchodních korporací	31
6.3.1	Metody ocenění jmění při spojování obchodních korporací	31
6.3.2	Metody ocenění jmění	32
6.3.3	Zákonná struktura znaleckého posudku.....	32
6.3.4	Oceňovací rozdíly	33
•	Způsoby ocenění:	33
•	Způsoby převzetí:	33
6.4	Zpráva o přeměně.....	34
6.5	Zveřejnění projektu a jeho změny.....	34
6.6	Schválení přeměny	35
6.7	Zápis přeměny do OR	36
7	Vlastní práce	37
7.1	Představení zúčastněných společností.....	37
7.2	Průběh přeměny	37
7.3	Realizace projektu přeměny	38
8	Výsledky a diskuze	44
8.1	Odštěpované jmění.....	44
8.2	Zahajovací rozvaha rozdělované společnosti.....	46
8.3	Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti	48
9	Závěr.....	50
10	Seznam použitých zdrojů	51
11	Přílohy	52
12	Použité zkratky.....	53

Seznam obrázků

Graf č. 1:	Fúze sloučením	17
Graf č. 2:	Fúze splynutím	18
Graf č. 3:	Rozdělení rozštěpením	19
Graf č. 4:	Rozdělení odštěpením.....	20

Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Přecenění odštěpovaného jmění.....	42
Tabulka č. 2: Struktura odštěpované části jmění	45
Tabulka č. 3: Závěrka a rozvaha ZEMIACKA s.r.o. - aktiva.....	46
Tabulka č. 4: Závěrka a rozvaha ZEMIACKA s.r.o. - pasiva	47
Tabulka č. 5: Zahajovací rozvaha OVCARNA s.r.o. - aktiva	48
Tabulka č. 6: Zahajovací rozvaha OVCARNA s.r.o. - pasiva.....	49

1 Úvod

V této bakalářské práci na téma "Zachycení právních přeměn a změn právní formy obchodních korporací v účetnictví" budete seznámeni s problematikou přeměn obchodních společností a družstev, jelikož obchodní korporace přistupují k přeměnám stále častěji.

Termín přeměna označuje proces, při kterém dochází k právnímu rozdělování nebo spojování obchodních korporací do jednoho nebo více právních celků, případně proces změny vnitřních poměrů obchodní korporace.

Pokud se obchodní korporace rozhodne provést přeměnu, k jejímu úspěšnému dokončení je nutné dodržení několika důležitých kroků a postupů, které jsou dané zákonem. Je důležité vědět, že se jedná o dlouhodobý proces a provedení přeměny není jednoduchá záležitost. Předpokladem zdárné přeměny korporace je dobrá orientace v zákonech.

Společnosti přistupují k přeměnám z mnoha různých důvodů, jako je například udržení historie, zachování hospodářských výsledků a zachování identifikačního čísla, což může v budoucnu firmě ulehčit při výběrových řízeních nebo žádosti o úvěr. Dalšími důvody může být optimalizace výrobních systémů, ušetření nákladů nebo vyřešení špatné finanční situace společnosti.

V praktické části bakalářské práce budou představeny fiktivní společnosti, které provedou přeměnu formou rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti. Nejprve byl sestaven projekt přeměny, ve kterém jsou uvedeny jednotlivé kroky přeměny s časovou posloupností a dále navrženy konečné stavy účtů v účetní závěrce rozdělované společnosti. Závěrem práce jsou tyto účty zobrazeny v příslušných účetních výkazech ve změněných hodnotách po provedené přeměně.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem práce je jednoduše popsat a zpřehlednit jednotlivé možnosti přeměn obchodních korporací. Vymezit rozdíly mezi formami přeměn a shrnout postup vypracování projektu přeměny. Tento postup, včetně způsobu účtování a možných dopadů oceňovacích rozdílů, předvést na konkrétním příkladu v praktické části práce.

2.2 Metodika

Tato práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická část práce byla sepsána s použitím kritické analýzy odborných zdrojů a následně, pomocí syntézy a dedukce zpracována do uceleného přehledu studované problematiky. Důraz byl kladen zejména na zásady přeměn dle příslušných právních předpisů České republiky.

V praktické části práce je sestaven příklad zachycující přeměnu společnosti s ručením omezeným formou rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti, ke kterému je na základě platných právních předpisů sestaven Projekt přeměny. Ve výsledcích jsou potom zobrazeny účetní výkazy společností procházejících přeměnou před a po jejím uskutečnění a popsány postupy, které byly při přeměně použity.

3 Teoretická východiska

Pod pojem obchodní korporace jsou dle Zákona o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb. zahrnuty všechny formy obchodních společností (společnost s ručením omezeným, akciová společnost, komanditní společnost, veřejná obchodní společnost, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení) i družstev (družstvo a evropská družstevní společnost). Jeho úprava dopadá na tuzemské formy obchodních korporací. Ty evropské jsou primárně upraveny zvláštními předpisy EU. (1)

Tento zákon vešel v účinnost dne 1. 1. 2014 a nahradil tak stávající právní úpravu v občanském zákoníku.

3.1 Obchodní společnosti

Obchodní společnosti jsou právnické osoby založené za účelem podnikání, které jsou upravené v zákoně o obchodních korporacích. Zakladateli mohou být osoby právnické i fyzické, nestanoví-li zákon jinak. Podle způsobu ručení za závazky jsou děleny na společnosti osobní a kapitálové. (2)

3.1.1 Osobní obchodní společnosti

Pro společníky osobních společností je ze zákona předepsáno neomezené ručení. To znamená, že v případě nezpůsobilosti společnosti dostát svým závazkům odpovídají za tyto závazky společníci veškerým svým majetkem. Společnosti nevytvářejí povinně základní kapitál, nejsou tedy povinné ani počáteční vklady do společnosti. Do skupiny osobních společností patří veřejná obchodní společnost a komanditní společnost. (2)

- **Veřejná obchodní společnost**

Veřejná obchodní společnost je společnost alespoň dvou osob, které se účastní na jejím podnikání nebo správě jejího majetku a ručí za její dluhy společně a nerozdílně, celým svým majetkem. Společníky mohou být fyzické i právnické osoby. (2)

- **Komanditní společnost**

Komanditní společnost je společnost, v níž alespoň jeden společník ručí za její dluhy omezeně, do výše svého nesplaceného vkladu zapsaného v obchodním rejstříku (komanditista) a alespoň jeden společník neomezeně, celým svým majetkem (komplementář). (2)

3.1.2 Kapitálové obchodní společnosti

Kapitálové společnosti jsou založeny na vkladech společníků do majetku společnosti při jejím založení. Do skupiny kapitálových obchodních společností jsou řazeny společnost s ručením omezeným a akciová společnost. (2)

- **Společnost s ručením omezeným**

Společnost s ručením omezeným je společnost, za jejíž dluhy ručí společníci společně a nerozdílně do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění. Základní kapitál je tvořen předem stanovenými vklady společníků. Jedná se o nejrozšířenější formu kapitálové společnosti. (2)

- **Akciová společnost**

Akciová společnost je typickou kapitálovou společností, jejíž základní kapitál je rozvržen na akcie o určité jmenovité hodnotě. Společnost je vlastníkem základního kapitálu a dalšího majetku nabytého při vlastní činnosti společnosti a veškerým tímto majetkem odpovídá za své závazky. Majitelé akcií, akcionáři, jako společníci společnosti za závazky neručí. (2)

3.1.3 Družstvo

Družstvo je definováno jako společenství neuzavřeného počtu nejméně tří osob, které je založeno za účelem vzájemné podpory svých členů nebo třetích osob, případně za účelem podnikání. (2)

4 Přeměny obchodních společností a družstev

Dle Skálové je přeměna vysvětlena jako: „Pojem přeměny je používán v českém obchodním právu pro označení procesů vedoucích ke spojování či dělení obchodních společností, včetně změny právní formy společnosti." (5)

4.1 Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev

Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev nabyt na účinnosti dne 1. 7. 2008 a nahradil tak dosavadní právní úpravu přeměn.

Je uspořádán do sedmi částí, kdy žádná z nich neobsahuje komplexní úpravu přeměny obchodní korporace. První částí je část obecná, která obsahuje ustanovení společná pro všechny druhy přeměn. Druhá až pátá část upravují jednotlivé druhy přeměn, kdy každá část je ještě dále rozčleněna na ustanovení obecná a ustanovení zvláštní, pro jednotlivé právní formy obchodních společností a družstva. (3)

4.2 Způsoby přeměn obchodních korporací

Přeměny obchodních korporací mohou probíhat dvěma způsoby, se zánikem nebo bez zániku přeměňované právnické osoby.

- Přeměna se zánikem právnické osoby. Při této přeměně jmění zanikající/ch společnosti/í přechází na právního nástupce. Lze ji realizovat fúzí, rozdělením nebo převodem jmění na společníka.
- Přeměna bez zániku právnické osoby. Podstatným způsobem se mění statut osoby zúčastněné na přeměně. Lze ji realizovat změnou právní formy nebo přeshraničním přemístěním sídla. (3)

4.3 Typy přeměn dle zákona o přeměnách

V této kapitole jsou podrobněji vysvětleny možnosti přeměn, které ZoP upravuje.

4.3.1 Fúze

Pojem fúze představuje označení pro proces, při kterém zaniká jedna nebo více společností bez likvidace a její/jejich jmění přebírá právní nástupce, který již existuje nebo fúzi vzniká. Společnosti zúčastněné na fúzi jsou nazývány zanikající a nástupnická společnost. Jsou známy dva typy fúzí, fúze sloučením a fúze splynutím. Tyto se liší právními účinky. Dle sídla společnosti mohou být dále děleny na fúzi vnitrostátní a přeshraniční. (4, 5)

Fúze je nejčastěji realizovanou přeměnou obchodních korporací. K právnímu spojování přistupují obchodní korporace z důvodu vytvoření většího ekonomického a právního celku. (4)

ZoP vylučuje možnost fúze mezi kapitálovými a osobními společnostmi. Důvodem je především velký rozdíl v ručení za závazky jednotlivých společností. V případě družstva je vyloučena fúze s jiným subjektem, než-li je opět družstvo. (3)

Fúze jsou upraveny v ZoP více než jedním stem paragrafů.

- **Přeshraniční fúze**

ZoP rozlišuje dle sídla zúčastněných společností fúze vnitrostátní a přeshraniční. Vnitrostátní fúzi se rozumí fúze mezi obchodními společnostmi se sídlem na území České republiky. (5)

Předpokladem přeshraniční fúze je účast českého a zahraničního subjektu, kdy nástupnická společnost bude sídlit v České republice. Tyto fúze podléhají kromě práva českého také právu evropskému. (4)

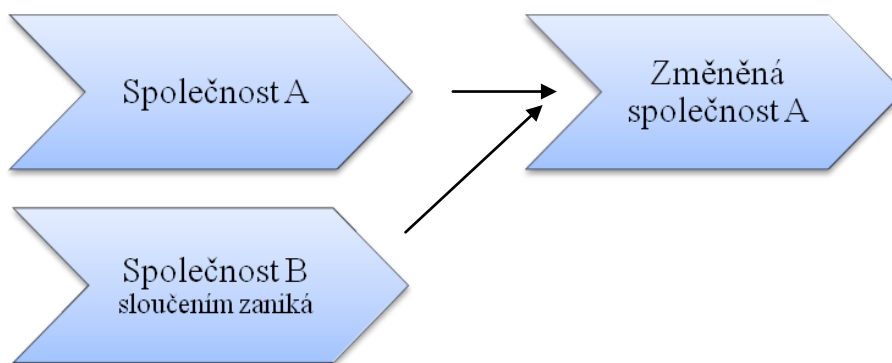
- **Fúze sloučením**

Při fúzi sloučením dochází ke sloučení dvou nebo více společností za účelem vytvoření většího ekonomického celku (nástupnické společnosti). Slučované obchodní společnosti zanikají bez likvidace a jejich majetek a závazky přechází na jednu ze zúčastněných obchodních společností, se kterou byly sloučeny (nástupnickou společností). Nástupnická společnost není nově vznikající subjekt, ale již existující změněná obchodní společnost. Společníci zanikající/ch společnosti/í se stávají společníky společnosti nástupnické. (4, 5)

Fúzí se zpravidla nic nemění na právech a povinnostech stávajících společníků. K zásadní změně může dojít zejména v případě zvýšení či snížení základního kapitálu v průběhu fúze a při tvorbě nových podílů.

Podle ZoP se mohou sloučit pouze obchodní společnosti, které mají stejnou právní formu, nebo pomocí křížové fúze, kterou je rozuměna fúze různých právních forem, ale pouze mezi osobními či kapitálovými společnostmi navzájem. (4)

Graf č. 1: Fúze sloučením



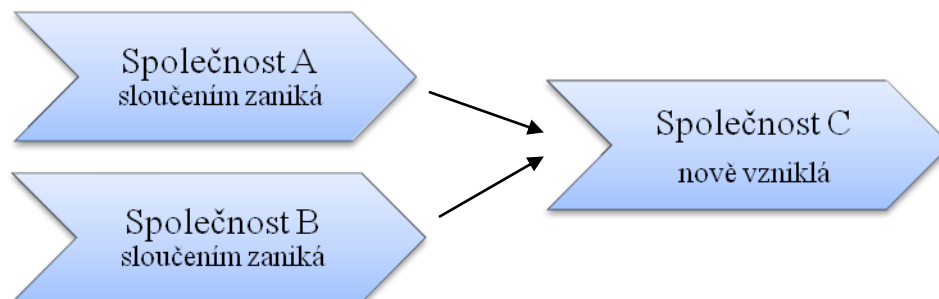
Zdroj: vlastní zpracování dle *DANĚ, ÚČETNICTVÍ: VZORY A PŘÍPADY*. Český Těšín: PORADCE, 2014, (č. 10/14). ISSN 1213-9270.

- **Fúze splynutím**

Při fúzi splynutím zanikají bez likvidace dvě a více obchodních společností a vzniká nový právní subjekt (nástupnická společnost). Jména zanikajících společností přechází na společnost nástupnickou. Společníci zanikajících společností se stávají společníky společnosti nástupnické. Zúčastněnými společnostmi jsou v tomto případě pouze společnosti zanikající. (4)

Podle ZoP mohou splynout pouze obchodní společnosti, které mají stejnou právní formu, nebo pomocí křížové fúze. (4)

Graf č. 2: Fúze splynutím



Zdroj: vlastní zpracování dle *DANĚ, ÚČETNICTVÍ: VZORY A PŘÍPADY*. Český Těšín: PORADCE, 2014, (č. 10/14). ISSN 1213-9270.

4.3.2 Převod jmění na společníka

Za podmínek stanovených pro jednotlivé typy obchodních společností mohou společníci nebo valná hromada rozhodnout, že se obchodní společnost zrušuje bez likvidace a že jmění, včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů společnosti, převezme jeden přejímající společník. Ke dni podání návrhu na zápis převodu jmění do obchodního rejstříku musí být přejímající společník podnikatelem. Zároveň tento společník musí být jediným společníkem obchodní společnosti nebo společníkem společnosti akciové či společnosti s ručením omezeným, který má 90 % podíl na základním kapitálu a jeho hlasovací právo v zanikající obchodní společnosti je také nejméně 90%. (4, 5)

Dojde-li k převodu jmění na společníka, který není jediným společníkem této zrušované společnosti, je jeho povinností vypořádat se s ostatními společníky. (5)

ZoP zakazuje převod jmění na jediného člena družstva. (3)

4.3.3 Rozdělení

Pojem rozdělení je dalším typem právní přeměny. ZoP rozlišuje dvě základní formy rozdělení - rozštěpení a odštěpení. Původní společnost je označována jako společnost rozdělovaná. (4)

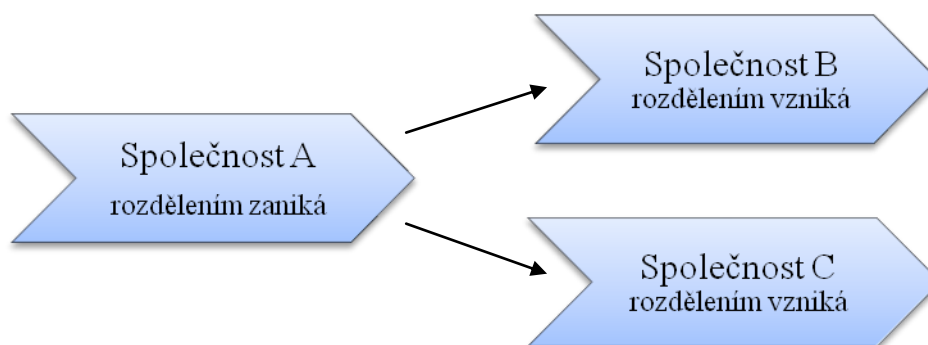
- **Rozdělení rozštěpením**

Při rozdělení rozštěpením rozdělovaná obchodní společnost zaniká. Jejímú zániku předchází zrušení bez likvidace s tím, že její jmění, i s právy a povinnostmi z pracovněprávních vztahů, přechází na jednu nebo více nástupnických společností a její společníci se stávají společníky jedné nebo více nástupnických společností. (5)

Existují tyto formy rozštěpení:

- 1) rozštěpení se založením nových společností,
- 2) rozštěpení do již existujících společností (sloučením),
- 3) kombinace obou variant. (5)

Graf č. 3: Rozdělení rozštěpením



Zdroj: vlastní zpracování dle *DANĚ, ÚČETNICTVÍ: VZORY A PŘÍPADY*. Český Těšín: PORADCE, 2014, (č. 10/14). ISSN 1213-9270.

- **Rozdělení odštěpením**

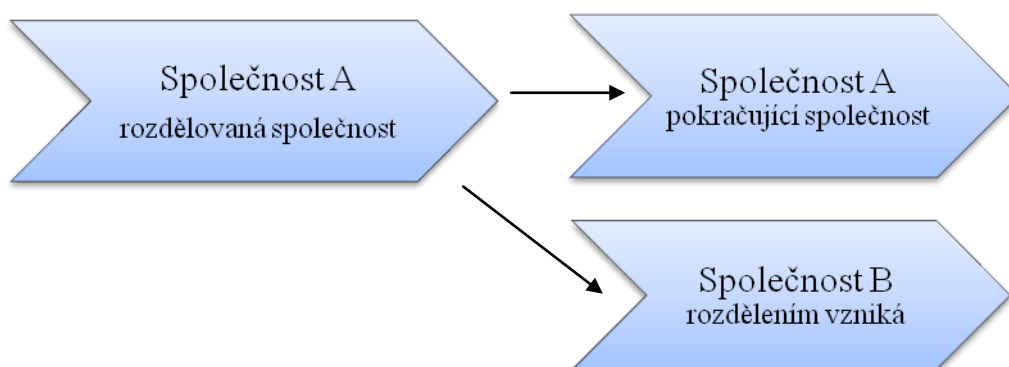
Při rozdělení odštěpením se rozdělovaná obchodní společnost neruší ani nezaniká, ale vyčleněná část jejího jmění přechází na existující nebo nově vznikající nástupnickou obchodní společnost. Společníci zpravidla zůstávají společníky původní obchodní společnosti a vedle toho se stávají společníky jedné nebo více nástupnických obchodních společností. (4)

ZoP také připouští odštěpení do nuly, kdy někteří společníci opouští původní obchodní společnost a stávají se společníky pouze nástupnické obchodní společnosti.
(5)

I v případě odštěpení jsou známy možné varianty:

- 1) odštěpení se vznikem nových společností,
- 2) odštěpení sloučením,
- 3) kombinace obou variant. (5)

Graf č. 4: Rozdělení odštěpením



Zdroj: vlastní zpracování dle *DANĚ, ÚČETNICTVÍ: VZORY A PŘÍPADY*. Český Těšín: PORADCE, 2014, (č. 10/14). ISSN 1213-9270.

- **Odštěpení se vznikem nových obchodních korporací**

Při odštěpení společnost nezaniká, ale její odštěpené jmění přechází na jednu nebo více nově založených společností, kdy toto jmění tvoří jejich základní kapitál.

Zatímco v případě odštěpení sloučením se přecházející jmění nemusí stát součástí základního kapitálu nástupnické společnosti, při této variantě se odštěpované jmění stává základním kapitálem vždy, a to buď celé, nebo jeho část. Proto je nutné jej nechat ocenit znalcem.

4.3.4 Změna právní formy

V § 360 ZoP je o změně právní formy uvedeno, že jejím provedením právnická osoba nezaniká, její jmění nepřechází na právního nástupce, pouze se mění vnitřní právní poměry a právní postavení společníků dané korporace. Nestanoví-li zvláštní zákon něco jiného, společnosti mohou změnit právní formu na jinou formu společnosti nebo družstvo, družstvo může změnit svoji právní formu na společnost.

Společnosti nebo družstva chystající se provést změnu právní formy na společnost kapitálovou mají povinnost ocenit majetek.

Při změně právní formy není určen rozhodný den, neboť společnost nezaniká, pouze mění své právní postavení. (5)

5 Účetní hledisko přeměn obchodních korporací

V následující kapitole jsou shrnuty obecné předpoklady a postup při přípravě přeměny a tento postup dále důkladněji rozebrán.

5.1 Obecné předpoklady přeměny

V této kapitole jsou shrnuty podmínky, které musí být před provedením fúze splněny. Jedná se zejména o:

- 1) proti společnosti nesmí být vedeno trestní stíhání,
- 2) u společností v likvidaci musí platit, že nebylo započato rozdělování likvidačního zůstatku,
- 3) v případě zahájeného insolvenčního řízení musí být splněny taktéž podmínky dle zvláštního zákona č. 182/2006 Sb.,
- 4) případné souhlasy orgánů veřejné moci, jsou-li vyžadovány.

Není možné provést přeměnu společnosti, proti které bylo zahájeno nebo je vedeno trestní řízení, bez souhlasu soudce v přípravném řízení nebo souhlasu předsedy senátu v řízení před soudem. Tato ustanovení mají za úkol zabránit obchodní korporaci, aby se zbavila trestní odpovědnosti nebo se jí vyhnula, dále aby ztížila či znemožnila výkon uloženého trestu tím, že její orgány, společníci nebo členové či zakladatel rozhodnou o jejím dobrovolném zrušení a zániku, převodu jmění na právního nástupce nebo přemístění sídla do zahraničí. (6)

5.1.1 Obecný postup přeměny

Pro přehlednost je v této kapitole shrnut obecný postup přeměny, s časovou posloupností jednotlivých úkonů.

- 1) Výchozím bodem jsou důvody k realizaci přeměny – např. odštěpení živočišného závodu od rostlinného.
- 2) Následuje příprava a vyhotovení projektu přeměny. Pokud je vyžadováno, projekt je přezkoumán znalcem.

3) Poté je určen rozhodný den, jeho volba připadá nejčastěji na první den v měsíci. Existuje však i možnost nejprve určit rozhodný den, ten poté zpravidla připadá na první den v roce. Následují přípravné práce a vyhotovení projektu, aby byla přeměna korporace zapsána od OR do konce roku. (5)

4) Po stanovení rozhodného dne následuje sestavení účetní závěrky.

5) Na základě této závěrky je jmění oceněno soudním znalcem, pokud je zákonem vyžadováno.

6) Vypracování podrobné zprávy o přeměně je důležité pro společníky dané společnosti, neboť poskytuje informace, na základě kterých je rozhodováno, zda bude s přeměnou vysloven souhlas či nikoliv.

7) Dle ZoP musí být projekt zveřejněn nebo uveřejněn na zákonem stanovených místech, v zákonem stanovené lhůtě.

8) Členům nebo společníkům dané společnosti musí být před schválením přeměny poskytnuty informace o jejich právech.

9) Následuje schválení přeměny všemi osobami zúčastněnými na této přeměně.

10) Zajištění pohledávek věřitelů.

11) Poté je možné podat návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku.

12) Při splnění veškerých, zákonem stanovených podmínek, je přeměna zapsána do obchodního rejstříku.

13) Následně jsou zaměstnanci nebo jejich zástupci voleni členové dozorčí rady akciové společnosti, pokud je to požadováno.

14) Nesmí být opomenuto majetkové vypořádání, výměna podílů, výplata doplatků, odkup akcií a obchodních podílů dle ustanovení ZoP a projektu přeměny.

15) Posledním krokem je výplata přiznaného dorovnání na základě pravomocných soudních rozhodnutí. (7)

5.2 Projekt přeměny

Projekt přeměny je základním a nejdůležitějším dokumentem procesu přeměny, neboť bez něj by nebyla přeměna přípustná. Je upraven v ZoP § 14 – 15, podle kterého musí obsahovat veškeré důležité a zákonem povinné údaje o dané přeměně - informace o zanikající korporaci, nástupnické korporaci, rozhodném dni, budoucím vlastnickém

uspořádání a jiné. Pro konkrétní formy přeměn a konkrétní typy společností musí mít projekt přeměny i další náležitosti, které budou dále rozepsány v jim věnovaných kapitolách.

Tento dokument povinně vyhotoví osoba zúčastněná na přeměně, statutární orgán právnické osoby zúčastněné na přeměně nebo správní rada. Další možností je využití služeb specializované advokátní kanceláře.

Podmínkou úspěšného vyhotovení je zveřejnění projektu na zákonem stanovených místech, v zákonem stanovené době. Následně musí být ve stejném znění všemi společníky a osobami účastnými na přeměně schválen a podepsán. Oprava zjevných chyb v psaní a počtech se nepovažuje za změnu znění.

Protože do sbírky listin obchodního rejstříku může být uložen pouze dokument v českém jazyce, je jeho vypracování v českém jazyce jednou z dalších podmínek. (8)

ZoP zná dvě možné podoby projektu přeměny. Písemnou, tedy podobu smlouvy a formu notářského zápisu. Forma notářského zápisu je požadována, jedná-li se o přeměnu osobních obchodních společností, nebo není-li projekt schválen nejvyšším orgánem korporace, členskou schůzí nebo společníky žádné z osob zúčastněných na přeměně. Na tento typ notářského zápisu, kromě náležitostí vyplývajících z notářského řádu, je kladen požadavek zvláštního prohlášení, které musí učinit notář. V případě, že tato forma nebude dodržena, je takový projekt neplatný.

Projekt je vyhotoven, a nabývá tak na účinnosti, dnem splnění všech zákonných požadavků na jeho provedení. Den vyhotovení je důležitý pro eventuální povinnost sestavit mezitímní účetní závěrku. Návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku lze podat až poté, kdy projekt nabude na účinnosti. I po této době však může být změněn, podmínkou je však dodržení celého postupu, krok za krokem, včetně zveřejnění a schválení.

Projekt může být také zrušen. Důvody pro zrušení dle § 15b ZoP:

- 1) soud rozhodl o zamítnutí návrhu na zápis přeměny do OR,
- 2) do 12 měsíců od rozhodného dne fúze, rozdělení, nebo převodu jmění na společníka nebyl podán návrh na zapsání této přeměny do OR.

Po zápisu přeměny do obchodního rejstříku již projekt nemůže být zrušen či změněn.

5.2.1 Projekt fúze

S odkazem na úvodní část práce, samotné přeměně vždy předchází vypracování projektu přeměny. Protože je zákon rozdělen na společná ustanovení a ustanovení zvláštní, v této kapitole bude podrobněji rozepsáno, co musí obsahovat projekt fúze dle ustanovení § 70 ZoP:

- 1) firmu, sídlo, právní formu a identifikační číslo všech zúčastněných korporací,
- 2) pokud k němu dochází - výměnný poměr podílů společníků nebo členů zanikající korporace, výše případného doplatku a dobu splatnosti,
- 3) rozhodný den,
- 4) práva nebo opatření pro vlastníky dluhopisů,
- 5) den, od kterého vzniká komanditistům a společníkům s.r.o. právo na podíl na zisku a akcionářům právo z výměnných podílů, včetně zvláštních podmínek, pokud takové existují,
- 6) zvláštní výhody poskytnuté členům statutárního orgánu, členům dozorčí rady, správní rady nebo kontrolní komise, také znalcům přezkoumávajícím projekt fúze; zvláště musí být uvedeno, komu jsou výhody poskytovány, kdo je poskytuje a za jakých podmínek,
- 7) u fúze sloučením budou uvedeny změny zakladatelského právního jednání nástupnické korporace; jestliže tyto nejsou uvedeny, má se za to, že se zakladatelské právní jednání nemění,
- 8) při fúzi splynutím je uvedeno zakladatelské právní jednání nástupnické korporace, dále jména a bydliště nebo firmy a názvy, sídla a identifikační čísla členů statutárního orgánu nástupnické korporace, dozorčí rady a správní rady kapitálových společností nebo družstva, také kontrolní komise, pokud se zřizuje.

Výměnný podíl musí být přiměřený tržní hodnotě nebo ocenění učiněnému kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce, tedy vhodný a odůvodněný. Není-li tato podmínka splněna, je společníkovi nebo členovi zanikající korporace poskytnut za jeho podíl doplatek, ledaže se toho práva vzdal.

Doplatek bude vyplacen také v případě, dojde-li v důsledku fúze k poklesu reálné hodnoty podílu osoby, která je společníkem nebo členem nástupnické korporace před

zápisem fúze do OR. Vyplacení doplatku nesmí předcházet zapsání fúze do OR a zajištění pohledávek věřitelů všech zúčastněných korporací.

5.2.2 Projekt převodu jmění na společníka

Projekt převodu jmění na společníka musí dle § 339 ZoP obsahovat následující:

- 1) firmu, sídlo, identifikační číslo a právní formu zanikající korporace,
- 2) firmu, sídlo, identifikační číslo a právní formu nebo jméno, příjmení, bydliště a rodné číslo, nebylo-li přiděleno, použije se datum narození přejímajícího společníka,
- 3) rozhodný den převodu jmění pouze, je-li přejímající společník účetní jednotkou dle zákona o účetnictví, nebo se jí stane zápisem do obchodního rejstříku,
- 4) nejedná-li se o převod jmění na jediného společníka, musí být uvedena podrobná pravidla pro určení výše a splatnosti vypořádání s ostatními společníky zanikající korporace.

Přejímající společník je povinen poskytnout ostatním společníkům vypořádání v penězích. Výše a přiměřenost finančního vypořádání musí být doložena znaleckým posudkem. Výplata bude provedena nejpozději do jednoho měsíce ode dne zápisu převodu jmění na společníka do obchodního rejstříku. Není-li tato podmínka splněna, hodnota vypořádání se úročí průměrnou úrokovou sazbou z úvěru poskytovanou bankami na území ČR, a to až do dne vyplacení.

5.2.3 Projekt rozdělení

Dle § 250 ZoP musí být v projektu rozdělení obsaženo alespoň následující:

- 1) firma, sídlo, právní forma a identifikační číslo všech zúčastněných a nových obchodních korporací,
- 2) při rozdělení rozštěpením také výměnný poměr podílů společníků nebo členů zanikající korporace na nástupnických korporacích s uvedením, jak se tyto podíly mezi společníky rozdělují, včetně případného doplatku, určení jeho výše a doby splatnosti,
- 3) při rozdělení odštěpením výměnný poměr podílů s údajem, kolik a kterých podílů nabude společník rozdělované korporace na nástupnických korporacích, případně údaj o tom, kterým společníkům v důsledku odštěpení zaniká účast na rozdělované obchodní

korporaci a kritérium, na němž je toto rozhodnutí založeno, včetně případného doplatku, jeho výše a doby splatnosti,

4) rozhodný den rozdělení,

5) práva poskytnutá nástupnickou korporací vlastníkům dluhopisů, případně opatření, která jsou pro ně navrhována,

6) den, od kterého vzniká právo na podíl na zisku komanditistům nebo společníkům s.r.o. nebo a.s z výměnných nebo nových podílů při rozdělení sloučením a pokud existují, i zvláštní podmínky týkající se tohoto práva,

7) všechny zvláštní výhody poskytnuté novou korporací členům statutárního orgánu, dozorčí rady, správní rady nebo kontrolní komise a znalci přezkoumávajícímu projekt rozdělení, současně musí být uvedeno, komu, za jakých podmínek a kým jsou výhody poskytovány,

8) rozdělení zaměstnanců mezi nástupnické a rozdělované korporace,

9) rozdělení majetku a dluhů mezi nástupnické a rozdělované korporace,

10) při rozdělení sloučením změny zakladatelského právního jednání nástupnické korporace, pokud k nim dochází; nejsou-li změny obsaženy, má se za to, že zakladatelské právní jednání se nemění,

11) při rozdělení se vznikem nových korporací

a) zakladatelské právní jednání nástupnických korporací,

b) jméno a adresu trvalého bydliště, nebo firmu, název, sídlo a identifikační číslo všech členů statutárního orgánu nástupnické korporace, u akciové společnosti členů dozorčí nebo správní rady, a pokud se zřizují, i členů dozorčí rady společnosti s ručením omezeným nebo kontrolní komise družstva,

12) při rozdělení rozštěpením určení, na kterou nástupnickou korporaci přechází daňová povinnost zanikající korporace,

13) při rozdělení odštěpením změny zakladatelského právního jednání rozdělované korporace, pokud takové nastávají.

5.2.4 Projekt změny právní formy

Podle § 361 ZoP musí projekt změny právní formy obsahovat:

1) firmu, sídlo a identifikační číslo obchodní korporace před změnou právní formy,

- 2) uvedení právní formy, kterou má korporace nově nabýt,
- 3) firmu korporace po změně právní formy,
- 4) den, k němuž byl projekt změny právní formy vyhotoven,
- 5) společenskou smlouvu, zakladatelskou listinu nebo stanovy korporace po zápisu změny do OR,

6) všechny zvláštní výhody poskytnuté korporací měnící svou právní formu členům statutárního orgánu, dozorčí rady, správní rady nebo kontrolní komise a znalci pro ocenění jmění, současně musí být uvedeno, komu, za jakých podmínek a kým jsou výhody poskytovány,

7) postup pro vypořádání se se společníkem, který se změnou právní formy nesouhlasil a výši částky, která mu bude vyplacena nebo způsob jejího určení, není-li pro schválení změny nutný souhlas všech společníků,

8) v projektu změny akciové společnosti výši náhrady vlastníkům účastnických cenných papírů nebo zaknihovaných účastnických cenných papírů, které nejsou akciemi nebo zatímními listy,

9) celé jméno a adresu trvalého bydliště, nebo firmu, název, sídlo a identifikační číslo všech osob, které budou po zápisu změny do OR:

a) členy statutárního orgánu,

b) členy dozorčí nebo správní rady akciové společnosti, nebo dozorčí rady společnosti s ručením omezeným, nebo kontrolní komise družstva,

10) mění-li se právní forma korporace na akciovou společnost:

a) počet, druh, formu a jmenovitou hodnotu akcií, údaj o tom, jakou formou budou tyto vydány, pravidla postupu a dobu jejich vydání,

b) údaj o tom, zda a kolik míst v dozorčí nebo správní radě akciové společnosti bude obsazeno osobami volenými zaměstnanci s uvedením, že tato místa budou obsazena až po zápisu změny do OR.

5.3 Rozhodný den

Stanovení rozhodného dne předchází vypracování projektu přeměny, existuje však také možnost nejprve určit rozhodný den. V takovém případě musí existovat dokument, ze kterého vyplývá, který den je určen jako rozhodný.

Rozhodný den je dnem, od kterého jednají společnosti ve své nové formě. Z účetního hlediska se tato jednání považují za uskutečněná na účet nástupnické společnosti nebo přejímajícího společníka. Tento den doprovází také povinnost sestavení zahajovací rozvahy a další povinnosti spojené se začátkem účetního období stejně, jako je tomu při vzniku společnosti nové.

Rozhodný den může být stanoven na kterýkoliv den v roce, nemůže však předcházet o více než 12 měsíců den, kdy bude podán návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku. Není-li tato podmínka splněna, považuje se za rozhodný den datum zápisu přeměny do obchodního rejstříku.

Ke dni předcházejícímu rozhodný den sestaví zanikající právnická osoba konečnou účetní závěrku. K rozhodnému dni potom nástupnická právnická osoba sestaví zahajovací rozvahu.

Povinnost určení rozhodného dne se netýká změny právní formy společnosti. (5)

6 Účetní povinnosti

Mimo povinnosti vycházející ze zákona o účetnictví mají jednotlivé společnosti při přípravě přeměny i další účetní povinnosti. Jedná se zejména o:

6.1 Konečná účetní závěrka

Konečná účetní závěrka se sestavuje jako řádná či mimořádná ke dni, který předchází dni rozhodnému. Je-li vyžadována účetní závěrka při změně právní formy společnosti, sestavuje se ke dni zapsání změny právní formy do OR.

Mezitímní účetní závěrka se sestavuje tehdy, uplynulo-li od sestavení poslední řádné, mimořádné nebo konečné závěrky více než 6 měsíců přede dnem vyhotovení projektu přeměny. Od vystavení mezitímní účetní závěrky do dne vyhotovení projektu přeměny nesmí uplynout doba delší než 3 měsíce. Pokud všichni společníci nebo členové zúčastnění na přeměně udělí souhlas, není mezitímní závěrka vyžadována.

Při projektu přeměny nechají auditorem ověřit konečnou účetní závěrku všechny osoby na přeměně zúčastněné, pokud alespoň jedna ze zúčastněných osob má povinnost závěrku auditorem ověřit. Jestliže povinnost ověřit závěrku auditorem mají všechny osoby zúčastněné na přeměně, které vedou účetnictví, potom jsou všechny nástupnické korporace povinny ověřit zahajovací rozvahu auditorem. (5)

6.2 Zahajovací rozvaha

Sestavení zahajovací rozvahy je provedeno k rozhodnému dni přeměny nástupnickou obchodní korporací. Poskytuje informace o majetku účetní jednotky a zdrojích krytí tohoto majetku.

Pokud je zahajovací rozvaha sestavena pro účely přeměny obchodních korporací, musí k ní být připojen komentář, který obsahuje informace, do jakých položek zahajovací rozvahy byly převzaty položky vyplývající z konečné účetní závěrky, nebo jak jinak s nimi bylo naloženo.(5)

6.3 Ocenění jmění zanikajících obchodních korporací

Ocenění jmění korporace je součástí posudku o přeměně, povinnost ocenění se stanovuje v zákoně o přeměnách. Toto ocenění je provedeno ke dni předcházejícímu den rozhodný a dále je promítnuto do účetní závěrky zanikající obchodní korporace.

Povinnost ocenění zanikající obchodní korporace vzniká tehdy, je-li základní kapitál nástupnické obchodní korporace zvyšován nebo tvořen ze zdrojů korporace zanikající. K výše uvedenému může dojít na základě rozhodnutí zúčastněných korporací nebo v souvislosti s nastavením výměnného poměru.

Nezbytně nutné je ocenění oddělované části jmění v případě rozdělení se vznikem nových společností, protože tato část jmění je zdrojem pro tvorbu kapitálu společnosti nástupnické. V případě rozdělení sloučením oceňujeme jmění zanikající společnosti pouze v té části, která přechází na nástupnickou společnost a to jen tehdy, kdy nástupnická společnost zvyšuje svůj kapitál jměním z rozdělené společnosti.

ZoP dále stanovuje povinnost ocenit každou zanikající společnost s ručením omezeným a akciovou společnost v rámci fúze sloučením, a to v případě zvýšení základního kapitálu a emise nových akcií.

Povinné je také ocenění jmění při fúzi splynutím, vzhledem k tomu, že základní kapitál nově vzniklé společnosti je součtem výše základních kapitálů společností zanikajících.

6.3.1 Metody ocenění jmění při spojování obchodních korporací

Sedláček uvádí následující: „Přijaté konkrétní metody oceňování i účetní postupy budou záviset na právních a ekonomických důsledcích právního spojení společností. Podstatou zrušení obchodní společnosti bez likvidace je, že zaniká sloučením nebo splynutím s jinou existující nebo vznikající společností. Nastává právní diskontinuita u zrušené společnosti, která přestává existovat jako právní subjekt, a tím zaniká i účetní jednotka i daňový subjekt. Na přejímající (nástupnickou) společnost přechází majetek a závazky sloučené či splynulé společnosti, a to nepeněžitým vkladem společníků zrušené společnosti." (4)

Pro účely spojování obchodních korporací do jednoho právního celku jsou známy tři postupy zobrazení do účetnictví:

- a) metoda spojení podílů, používaná při slučování dceřiné společnosti, kdy majetek není přeceněn a je vykázán v nezměněné podobě,
- b) metoda akvizice, používaná při slučování kapitálově neprovázaných společností, kdy majetek a závazky jsou kupovány v tržním ocenění,
- c) metoda nové účetní jednotky. (4)

6.3.2 Metody ocenění jmění

Novela ZoP z roku 2012 vymezuje v § 13b metody, které mohou být použity pro ocenění jmění znalcem. Požaduje se použití obecně uznávaných, objektivních metod, které odpovídají účelu ocenění. Rozlišeny jsou tři základní druhy metod ocenění jmění. Jedná se o:

- a) Porovnávací metody
- b) Výnosové metody
- c) Nákladové metody (5)

6.3.3 Zákonná struktura znaleckého posudku

Písemný znalecký posudek musí splňovat náležitosti dle zákona č. 36/1967 Sb. o znalcích a tlumočnících, ve znění pozdějších předpisů, které stanovují formální náležitosti posudku. Další požadavky klade ZoP v § 75 a 256. Výsledkem znaleckého posudku je částka, na kterou se jmění oceňuje. (5)

Posudek znalce musí obsahovat:

- a) popis jmění zanikající obchodní korporace,
- b) použité metody ocenění,
- c) částku, na kterou je jmění oceněno. Znalec je povinen hodnotu jmění snížit o pořizovací cenu podílu nástupnické korporace na zanikající korporaci, nebo o reálnou hodnotu vlastního podílu zanikající korporace a reálnou hodnotu podílu zanikající korporace na nástupnické korporaci.
- d) Údaj o tom, zda částka jmění odpovídá výši nových vkladů společníků zanikající obchodní korporace na korporaci nástupnické. Není možné, aby společníci zanikající

korporace získali v rámci fúze vyšší majetkovou hodnotu, než hodnotu, kterou do fúze přinášejí v podobě jmění zanikající korporace. (3) (5)

Jmění je v § 495 nového občanského zákoníku definováno jako souhrn majetku a dluhů. (9)

6.3.4 Oceňovací rozdíly

Podle ZoP není povinnost ocenění jmění důvodem pro změnu ocenění v účetnictví. Toto pravidlo však neplatí v případě, že zvláštní předpis stanoví něco jiného. (3)

Společnostem, kterým je ze zákona stanovena povinnost ocenit svůj majetek před přeměnou, stanoví Zákon o účetnictví povinnost provést ocenění reálnou hodnotou znalcem a tuto skutečnost zobrazit v účetní závěrce zanikající společnosti. (10)

Společnost, která prochází změnou právní formy, nemá povinnost promítnout oceňovací rozdíl do účetnictví, vzhledem ke kontinuitě existence této společnosti. (10)

- **Způsoby ocenění:**

- a) soudní znalec ocení složky majetku a závazků jednotlivě
- b) soudní znalec ocení složky majetku a závazků jako celek.

- **Způsoby převzetí:**

- a) Jsou převzaty účetní hodnoty, tedy zůstatkové ceny majetku a závazků, patrné z konečné účetní závěrky. V tomto případě vzniká oceňovací rozdíl k nabytému majetku, který je účetní jednotka povinna zobrazit v účetnictví. Zaúčtování rozdílu mezi hodnotou čistého obchodního majetku a vlastním kapitálem proběhne pomocí účtu aktivního účtu 027 – Oceňovací rozdíl k nabytému a k němu souvztažném pasivním účtu 418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací. Oceňovací rozdíl se odepisuje rovnoměrně, po dobu 180 měsíců od rozhodného dne přeměny. (5)

- b) Majetek je oceněn na reálnou hodnotu individuálně, vzniká tak tzv. goodwill, který se zaúčtuje na účet 015 – Goodwill. (5)

Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (účet 418) vznikají rozdílem mezi účetní hodnotou jmění a reálnou hodnotou tohoto jmění.

Rozdíly z ocenění při přeměnách (účet 416) vznikají rozdílem mezi hodnotou ocenění majetku podle posudku provedeného znalcem a součtem stávajících účetních hodnot majetku po odečtení stávajících účetních hodnot závazků. Stává se tak v případě, kdy rozhodný den nenavazuje na den ocenění jmění a ve společnosti zpravidla proběhnou změny v hodnotách majetku a závazků, například prodejem. (5)

6.4 Zpráva o přeměně

Právnícké osoby účastné na přeměně jsou povinny zpracovat podrobnou písemnou zprávu o přeměně. Smyslem této zprávy je vysvětlení celého procesu přeměny, společně s jejími právními a ekonomickými dopady, osobám na přeměně zúčastněným. Výjimkou jsou kapitálové společnosti fúzující se svým jediným společníkem, společností s ručením omezeným, kde jsou všichni společníci zúčastněné společnosti jejími jednatelem, nebo pokud všichni společníci nebo členové všech osob zúčastněných na přeměně udělili souhlas. V takovém případě zpráva o přeměně nemusí být zpracována. Vypracování zprávy o přeměně není nutné také u osobních obchodních společností, neboť projekt přeměny musí být schválen všemi společníky. (3)

Tato zpráva musí dle ustanovení § 24 ZoP obsahovat alespoň:

- 1) dochází-li k výměně poměru podílů, zpráva bude obsahovat odůvodnění kritéria použitého pro rozdělení těchto podílů,
- 2) odůvodnění výše případných doplatků,
- 3) vysvětlení opatření ve prospěch vlastníků jednotlivých druhů cenných papírů emitovaných osobou zúčastněnou na přeměně,
- 4) popis obtíží vyskytnutých při oceňování nebo informaci, že se žádné potíže nevyskytly,
- 5) veškeré změny ekonomického a právního postavení společníků nebo členů,
- 6) dopady přeměny na věřitele, zejména z hlediska dobytosti pohledávek.

6.5 Zveřejnění projektu a jeho změny

Další povinností při vypracování projektu je jeho zveřejnění a zveřejnění případných změn.

Je-li osoba zúčastněná na přeměně zapsána do obchodního rejstříku, § 33 ZoP stanoví, že tato osoba uloží projekt přeměny do sbírky listin obchodního rejstříku alespoň jeden měsíc před plánovaným schválením této přeměny. Zároveň zveřejní oznámení o uložení projektu přeměny do sbírky listin a upozornění pro věřitele na jejich práva v téže lhůtě.

Nebude-li projekt přeměny schválen nebo dojde-li k jeho zrušení, oznámení o této skutečnosti musí být rovněž zveřejněno a založeno do sbírky listin.

Může se stát, že projekt bude obsahovat chyby, a protože tento projekt probíhá v delším časovém úseku, mohou nastat další nečekané události. Pokud se tomu tak stane před schválením a zapsáním přeměny do obchodního rejstříku, existují instituty umožňující vstupovat do těchto dějů, aniž by se musel celý proces nastavovat od samého začátku. Oprava zjevných chyb v psaní a početní chyby se, jak už je zmíněno výše, nepovažují za změnu projektu.

Změny jsou prováděny pouze skrze právní jednání osob zúčastněných na přeměně, a to až do zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Je však nutné dodržet povinnost publikace a schválení. Po zápisu přeměny do OR nelze vyslovit neplatnost rozhodnutí o schválení přeměny, ani změnit či zrušit tento projekt. (3)

6.6 Schválení přeměny

Projekt přeměny musí být schválen ve stejném znění u všech osob a podléhá kontrole notáře. Podmínky schválení projektu jsou různé pro různé formy obchodních korporací, upravuje je ZoP v § 16 – 23a.

Přeměna osobní obchodní společnosti musí být schválena všemi společníky, podpis na projektu přeměny je chápán jako udělený souhlas.

Schválení přeměny společnosti s ručením omezeným musí být provedeno valnou hromadou. Podmínkou pro schválení jsou alespoň tři čtvrtiny hlasů společníků na valné hromadě přítomných. Společenská smlouva však může vyžadovat vyšší počet hlasů, nebo splnění dalších požadavků. O rozhodnutí valné hromady je pořízen notářský zápis, jehož přílohou je projekt přeměny ve stejném znění, ve kterém byl schvalován. Jestliže nebude přeměna schválena, v notářském zápisu se jmenovitě uvedou společníci, kteří pro schválení přeměny hlasovali. Jedná-li se o schvalování projektu fúze nebo

rozdělení, v notářském zápisu budou jmenovitě uvedeny osoby, které hlasovaly proti tomuto schválení.

Nepřítomní společníci na valné hromadě mohou projevit svůj souhlas nebo nesouhlas s přeměnou dodatečně, a to formou notářského zápisu, jehož přílohou je projekt přeměny, a bude doručen společnosti do 1 měsíce ode dne konání valné hromady. Společníci, kteří udělí svůj nesouhlas, mohou zároveň vystoupit ze společnosti podle § 376 ZoP.

6.7 Zápis přeměny do OR

Po schválení projektu přeměny následuje podání návrhu na zápis této přeměny do obchodního rejstříku. Návrh musí být podán všemi osobami zúčastněnými na přeměně a zároveň osobami, které se statutárními orgány dosud neexistujících nástupnických společností teprve stanou

Zamítne-li nebo odmítne-li rejstříkový soud návrh na zápis přeměny do OR, potom osoby zúčastněné na přeměně mohou dále existovat ve své nezměněné podobě, nebo odstranit nedostatky a podat návrh znovu. (11)

Ve smyslu ustanovení § 57 ZoP nastávají právní účinky přeměny dnem zápisu této přeměny do OR.

7 Vlastní práce

V této části bakalářské práce je sestaven příklad, ve kterém je zachycena přeměna formou rozdělení odštěpením se vznikem nových společností. Nejprve je sestaven projekt přeměny a dále, dle navržených konečných stavů účtů provedena samotná přeměna.

7.1 Představení zúčastněných společností

Pro aplikaci přeměny jsou navrženy fiktivní obchodní korporace, jejichž cílem je přeměna formou rozdělení odštěpením. Odštěpovaná část jmění přejde na nově vznikající společnost.

Při této formě rozdělení se rozdělovaná obchodní společnost neruší ani nezaniká, pouze část jejího jmění přechází na nově vznikající nástupnickou obchodní společnost.

Cílem rozdělované společnosti je odštěpení živočišného závodu od rostlinného. Důvodem je zejména specifická výroba živočišné výroby a možnost získání státních dotací.

7.2 Průběh přeměny

V první, přípravné fázi, je nutné vymezit časový průběh přeměny. Pro aplikaci příkladu je zvolena možnost, kdy rozhodný den následuje až po zpracování a schválení projektu přeměny.

Rozhodný den rozdělení je stanoven na 1. ledna 2018, protože se jedná o začátek účetního období, tudíž je zjednodušena administrativa spojená s přeměnou.

Prvním krokem je sestavení řádné účetní závěrky k 31. 12. 2016 rozdělované společnosti, která poslouží jako podklad pro ocenění odštěpované části jmění soudním znalcem. Následuje žádost na místně příslušný soud o jmenování znalce pro toto ocenění. Po vypracování znaleckého posudku je možné přejít k přípravě projektu. Vypracovaný projekt musí být zveřejněn a poté také schválen ve svém znění. K 31. 12. 2017 je sestavena konečná účetní závěrka rozdělované společnosti a následuje rozhodný den přeměny, který je stanoven na 1. 1. 2018. K rozhodnému dni jsou

sestaveny zahajovací rozvahy rozdělované a nástupnické společnosti. Nejpozději do 12-ti měsíců od rozhodného dne, tedy do 31. 12. 2018, musí být podán návrh na zápis rozdělení odštěpením do obchodního rejstříku. Je-li tento návrh rejstříkovým soudem schválen, následuje zapsání této přeměny do obchodního rejstříku.

7.3 Realizace projektu přeměny

Kromě realizace projektu přeměny obsahuje praktická část této práce také zákonné povinnosti, které by neměly být opomenuty, včetně dopadu přeměny do účetnictví.

Projekt rozdělení formou odštěpení se vznikem nové obchodní společnosti

vyhotovený rozdělovanou společností ZEMIACKA s.r.o. dne 20. 4. 2017

(dále jen "**Projekt**")

Čl. 1

Úvodní ustanovení

1.1 Statutární orgán níže uvedené rozdělované společnosti vyhotovil tento projekt rozdělení v souladu s ustanoveními § 14, § 15, § 250 a §280 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev (dále jen "**ZoP**").

1.2 Jednatelé Lucie Fischerová a Lukáš Fischer jsou jedinými společníky rozdělované společnosti, přičemž tito dva jednatelé zůstanou jedinými společníky rozdělované společnosti i po rozdělení a zároveň se stanou jedinými společníky nové nástupnické společnosti, a to rovnoměrně, v rozsahu svých stávajících podílů, které se nijak nemění.

Čl. 2

Identifikace společnosti

2.1 V souladu s ustanovením § 245 odst. 1 ZoP je rozdělovaná společnost **ZEMIACKA s.r.o.**, IČ 12898515, se sídlem Praha, Kamýcká 159, PSČ 150 00, právní forma společnost s ručením omezeným, zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Praze, oddíl C, vložka 15583 jedinou zúčastněnou společností na této přeměně (dále jen "**Rozdělovaná společnost**")

Základní kapitál rozdělované společnosti před provedením přeměny je ve výši 1.000.000 Kč. Tento kapitál je tvořen vklady společníků blíže popsanych v článku 4.2 tohoto Projektu a byl zcela splacen.

2.2 Na základě tohoto Projektu přechází vyčleněná část jmění Rozdělované společnosti, včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů, na nově vznikající společnost, identifikovanou svou budoucí firmou, sídlem, uvedením právní formy a údajem o výši základního kapitálu, takto:

OVCARNA s.r.o.

společnost s ručením omezeným

se sídlem Praha, Kamýcká 159, PSČ 150 00

(dále jen "**Nástupnická společnost**")

Základní kapitál Nástupnické společnosti ve výši 600.000 Kč je tvořen z položky Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (účet 418)

Čl. 3

Specifikace přeměny

3.1 Odštěpení vyčleněné části jmění Rozdělované společnosti a přechod části tohoto jmění na vznikající Nástupnickou společnost je, v souladu s ustanovením § 243 odst. 1 písm. b) bod. 1 ZoP, předmětem tohoto Projektu (dále jen "**Odštěpení se vznikem nové společnosti**").

3.2 V souladu s ustanovením § 14 ZoP se Odštěpení provádí dle tohoto Projektu.

Čl. 4

Výměnný poměr

4.1 Základní kapitál Rozdělované společnosti je výši 1.000.000 Kč

4.2 Společníky Rozdělované společnosti jsou:

4.2.1 paní **Lucie Fischerová**, dat. nar. 20. dubna 1993, trvale bytem Dalmatská 1763, Úvaly, okr. Praha - východ, PSČ 250 82, která před přeměnou vlastní obchodní podíl ve výši 50%. Tento podíl odpovídá vkladu do základního kapitálu Rozdělované společnosti ve výši 500.000 Kč se stoprocentním rozsahem splacení.

4.2.2 pan **Lukáš Fischer**, dat. nar. 8. června 1995, trvale bytem U Vrbiček 159, Zdiby - Přemyšlení, okr. Praha - východ, PSČ 250 66, který před přeměnou vlastní obchodní podíl ve výši 50%. Tento podíl odpovídá vkladu do základního kapitálu Rozdělované společnosti ve výši 500.000 Kč se stoprocentním rozsahem splacení.

4.3 Stanovení výměnného poměru je v souladu s ustanovením § 250 odst. 2 ZoP. Výměnný poměr je rovnoměrný. To znamená, že podíl společníků na základním kapitálu Nástupnické společnosti je ve stejném poměru jako v Rozdělované společnosti.

4.4 Společníci Rozdělované společnosti nabývají na Nástupnické společnosti následující výše podílů:

a) paní **Lucie Fischerová**, dat. nar. 20. dubna 1993, trvale bytem Dalmatská 1763, Úvaly, okr. Praha - východ, PSČ 250 82, nabývá podíl ve výši 300.000 Kč. Tento podíl odpovídá vkladu do základního kapitálu Rozdělované společnosti ve výši 500.000 Kč;

b) pan **Lukáš Fischer**, dat. nar. 8. června 1995, trvale bytem U Vrbiček 159, Zdiby - Přemyšlení, okr. Praha - východ, PSČ 250 66, nabývá podíl ve výši 300.000 Kč. Tento podíl odpovídá vkladu do základního kapitálu Rozdělované společnosti ve výši 500.000 Kč.

4.5 Dle příslušných ustanovení ZoP nejsou, vzhledem k výše uvedenému, vypláceny žádné doplatky.

Čl. 5

Rozhodný den

5.1 Jako rozhodný den přeměny formou odštěpení se vznikem nové obchodní společnosti je stanoven den 1. 1. 2018. Od tohoto dne jsou veškerá jednání rozdělované společnosti považovaná za jednání uskutečněná na účet společnosti Nástupnické. (dále jen "**Rozhodný den**")

5.2 Podle ustanovení § 10 odst. 2 ZoP nastávají účinky Rozhodného dne jen ve vztahu k jednáním týkajících se majetku nebo dluhů, které podle Projektu přecházejí na Nástupnickou společnost.

Čl. 6

Práva a opatření pro vlastníky dluhopisů

6.1 Společnost zúčastněná na přeměně nevydala cenné papíry nebo dluhopisy, nejsou proto v Projektu uváděna práva, která by Nástupnická společnost poskytovala vlastníkům těchto cenných papírů ve smyslu § 250 odst. 1 písm. e) ZoP. Nejsou navrhována ani žádná jiná opatření.

Čl. 7

Právo na podíl na zisku

7.1 Právo na podíl na zisku vzniká společníkům Nástupnické společnosti, v souladu s § 250 odst. 1 písm. f) ZoP, dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku, a to na základě rozhodnutí valné hromady Nástupnické společnosti. Nejsou stanoveny zvláštní podmínky.

Čl. 8

Zvláštní výhody

8.1 Společnost zúčastněná na přeměně vylučuje poskytování zvláštních výhod všem ze svých statutárních orgánů. Znalec k přezkoumání Projektu nebyl ustanoven.

Čl. 9

Zaměstnanci

9.1 Nástupnická společnost nepřebírá žádného ze zaměstnanců Rozdělované společnosti, z tohoto důvodu Projekt neobsahuje údaje dle § 250 odst. 1 písm. h) ZoP.

Čl. 10

Přecházející majetek a závazky

10.1 Část majetku a závazků Rozdělované společnosti přechází na Nástupnickou společnost ve struktuře uvedené v **Tabulce č. 1: Přecenění odštěpovaného jmění.**

10.4 Jmění, které není výslovně zahrnuto v tomto Projektu, zůstává v majetku Rozdělované společnosti.

10.5 V souladu s § 254 ZoP nechala Rozdělovaná společnost ocenit odštěpovanou část jmění přecházejícího na Nástupnickou společnost posudkem znalce, kterým byl za

tímto účelem v souladu s § 28 písm. a) ZoP na základě usnesení Krajského soudu v Praze, č.j. 15 Nc 6451/2017-15, ze dne 12. 2. 2017, které nabylo právní moci dne 1. 3. 2017, jmenován Ing. Michal Patera, trvale bytem Firkušného 1590/4, 149 00, Praha 22, IČ 561631664. Tento posudek byl vyhotoven dne 19. 4. 2017 pod číslem 026-001/2017.

10.6 Hodnota čistého obchodního majetku odštěpované části jmění rozdělované společnosti byla tímto znaleckým posudkem stanovena takto: **9.570.000 Kč** (slovy: devět milionů pět set sedmdesát tisíc korun českých), viz **Tabulka č. 1: Přecenění odštěpovaného jmění**. Údaje pro ocenění odštěpovaného jmění vycházejí z řádné účetní závěrky rozdělované společnosti zpracované ke dni 31. 12. 2016.

10.7 Podmínka ustanovení § 265 odst. 1 ZoP je splněna, vklady společníků Rozdělované společnosti do Nástupnické společnosti nejsou vyšší než jmění Rozdělované společnosti, které podle Projektu Nástupnická společnost přejímá.

Tabulka č. 1: Přecenění odštěpovaného jmění

Hodnota odštěpovaného jmění a jeho přecenění (v tis. Kč)					
Účet	Majetek	PC	Oprávk	ZC	Přecenění
022	Krmný vůz	900	150	750	820
022	Dojící technika	1 300	300	1 000	1 205
021	Stáj	1 000	0	1 000	1 600
026	Stádo jalovic a plemenných býků	5 000	750	4 250	6 000
031	Pozemek o výměře 1,5 ha	1 500	0	1 500	1 140
124	Telata	4 120	0	4 120	3 800
112	Krmivo, seno a jiné	230	0	230	230
311	Pohledávka za odběrateli	200	0	200	200
461	Úvěr	5 000	0	5 000	5 000
321	Závazek k dodavatelům	425	0	425	425

V tabulce je zobrazeno položkové přecenění jednotlivých složek přecházejícího majetku a závazků rozdělované společnosti na společnost nástupnickou. Ocenění jmění je provedeno soudním znalcem, a protože není předmětem této práce, metody ocenění nebudou dále rozebírány.

Hodnota čistého obchodního majetku je zjištěna odečtením souhrnné hodnoty z přecenění pasiv od souhrnné hodnoty z přecenění aktiv.

Čl. 11

Zakladatelské právní jednání Nástupnické společnosti

11.1 Rozdělovaná společnost má, dle tohoto Projektu, právní postavení zakladatele Nástupnické společnosti, proto zakládá Nástupnickou společnost OVCARNA s.r.o., se sídlem Praha, Kamýcká 159, PSČ 150 00.

Společenská smlouva společnosti OVCARNA s.r.o.

I.

Společníci společnosti

Po zápisu přeměny do obchodního rejstříku bude mít Nástupnická společnost tyto společníky:

- Lucie Fischerová, nar. 20. 4. 1993, bytem Dalmatská 1763, Úvaly, PSČ 250 82
- Lukáš Fischer, nar. 8. 6. 1995, bytem U Vrbiček 159, Zdiby, PSČ 250 66

Zakladatelská listina je nad rámec rozsahu této práce, proto nebyla zahrnuta v celém znění.

8 Výsledky a diskuze

Výsledky provedené přeměny jsou zobrazeny v účetních výkazech rozdělované a nástupnické obchodní společnosti.

8.1 Odštěpované jmění

Následující **Tabulka č. 2** zobrazuje souhrnnou výši odštěpované části jmění rozdělované společnosti. Jsou zde uvedeny hodnoty vykázané v konečné účetní závěrce společnosti ZEMIACKA s.r.o., sestavené ke dni 31. 12. 2017, a zároveň zobrazeny hodnoty, ve kterých je jmění převzato do účetnictví společnosti OVCARNA s.r.o., včetně vyčíslení oceňovacího rozdílu z přecenění při přeměnách obchodních korporací.

Pro zjednodušení je v zobrazeném příkladu pracováno s hodnotami, kde se účetní závěrka mezi roky 2016 a 2017 nezměnila. V reálném případě by v průběhu roku zajisté nastaly určité změny, jako je prodej majetku či odpisy, které by byly zobrazeny na účtu 416 – Rozdíly z ocenění při přeměnách.

Na účtu 418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací je vyčíslen rozdíl mezi účetní hodnotou majetku a závazků ke dni 31. 12. 2016 a reálnou hodnotou tohoto majetku stanovenou znaleckým posudkem.

Tabulka č. 2: Struktura odštěpované části jmění

Struktura odštěpované části jmění			
Účet	Majetek	ZEMIACKA s.r.o.	OVCARNA s.r.o.
021	Stavby	1 000 000 Kč	1 600 000 Kč
022	Samostatné movité věci	2 200 000 Kč	2 025 000 Kč
082	Oprávky k samostatným movitým věcem	- 450 000 Kč	0 Kč
026	Základní stádo a tažná zvířata	5 000 000 Kč	6 000 000 Kč
086	Oprávky k základnímu stádu	- 750 000 Kč	0 Kč
031	Pozemky	1 500 000 Kč	1 140 000 Kč
112	Materiál	230 000 Kč	230 000 Kč
124	Mladá zvířata	4 120 000 Kč	3 800 000 Kč
311	Pohledávky za odběrateli	200 000 Kč	200 000 Kč
Celkem aktiva		13 050 000 Kč	14 995 000 Kč
321	Závazky z obchodního styku	425 000 Kč	425 000 Kč
461	Dlouhodobý úvěr	5 000 000 Kč	5 000 000 Kč
Celkem cizí zdroje		5 425 000 Kč	5 425 000 Kč
428	Nerozdělený zisk	7 625 000 Kč	7 625 000 Kč
418	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	0 Kč	1 945 000 Kč
Celkem vlastní kapitál		7 625 000 Kč	9 570 000 Kč
Celkem pasiva		13 050 000 Kč	14 995 000 Kč

8.2 Zahajovací rozvaha rozdělované společnosti

Tabulky č. 3 a 4 zobrazují postup sestavení zahajovací rozvahy společnosti ZEMIACKA s.r.o., a to na základě údajů z konečné účetní závěrky. K rozhodnému dni přeměny, stanovenému na 1. 1. 2018, je z rozdělované společnosti vyčleněno odštěpované jmění v hodnotách vykázaných v závěrce ke dni 31. 12. 2017. V této výši je odštěpované jmění k rozhodnému dni vyřazeno. Položky zahajovací rozvahy jsou zjištěny odečtením hodnot odštěpovaného jmění od hodnot v konečné účetní závěrce.

Tabulka č. 3: Závěrka a rozvaha ZEMIACKA s.r.o. - aktiva

Konečná účetní závěrka a zahajovací rozvaha rozdělované společnosti (v tis. Kč)									
Položka	ZEMIACKA s.r.o. k 31. 12. 2017			Odštěpované jmění			ZEMIACKA s.r.o. k 1. 1. 2018		
	Brutto	Kor.	Netto	Brutto	Kor.	Netto	Brutto	Kor.	Netto
Aktiva	34 514	2 165	32 349	14 250	1 200	13 050	20 264	965	19 299
Dlouhodobý majetek	23 250	2 165	21 085	9 700	1 200	8 500	13 550	965	12 585
DNM	7 250	575	6 675	0	0	0	7 250	575	6 675
DHM	16 000	1 590	14 410	9 700	1 200	8 500	6 300	390	5 910
DFM	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Oběžná aktiva	11 035	0	11 035	4 550	0	4 550	6 485	0	6 485
Zásoby	8 750	0	8 750	4 350	0	4 350	4 400	0	4 400
Dl. pohledávky	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Kr. pohledávky	480	0	480	200	0	200	280	0	280
Kr. finační majetek	1 805	0	1 805	0	0	0	1 805	0	1 805
Časové rozlišení	229	0	229	0	0	0	229	0	229

Tabulka č. 4: Závěrka a rozvaha ZEMIACKA s.r.o. - pasiva

Konečná účetní závěrka a zahajovací rozvaha rozdělované společnosti (v tis. Kč)			
Položka	ZEMIACKA s.r.o. k 31. 12. 2017	Odštěpované jmění	ZEMIACKA s.r.o. k 1. 1. 2018
Pasiva	32 349	13 050	19 299
Vlastní kapitál	22 271	7 625	14 646
ZK	1 000	0	1 000
Kapitálové fondy	0	0	0
Rezervní fondy	4 010	0	4 010
VH min. let	10 000	7 625	2 375
VH běž. období	7 261	0	7 261
Cizí zdroje	10 078	5 425	4 653
Rezervy	0	0	0
Dlouhodobé závazky	0	0	0
Krátkodobé závazky	1 778	425	1 353
Bankovní úvěry	8 300	5 000	3 300
Časové rozlišení	0	0	0

8.3 Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti

Nástupnická společnost OVCARNA s.r.o. do svého vlastnictví přebírá odštěpovanou část jmění společnosti ZEMIACKA s.r.o., které musí být oceněno soudním znalcem. V zahajovací rozvaze nástupnické společnosti jsou proto použity reálné hodnoty dle tohoto ocenění, viz. **Tabulky č. 5 a 6.**

Dle schváleného projektu přeměny je základní kapitál společnosti vytvořen ve výši 600.000 Kč, který je kryt položkou Oceňovací rozdíly z přecenění.

Tabulka č. 5: Zahajovací rozvaha OVCARNA s.r.o. - aktiva

Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti k 1. 1. 2018			
(v tis. Kč)			
Položka	Brutto	Korekce	Netto
Aktiva	14 995	0	14 995
Dlouhodobý majetek	10 765	0	10 765
DNM	0	0	0
DHM	10 765	0	10 765
DFM	0	0	0
Oběžná aktiva	4 230	0	4 230
Zásoby	4 030	0	4 030
Dl. pohledávky	0	0	0
Kr. pohledávky	200	0	200
Kr. fin. majetek	0	0	0
Časové rozlišení	0	0	0

Tabulka č. 6: Zahajovací rozvaha OVCARNA s.r.o. - pasiva

Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti k 1. 1. 2018			
(v tis. Kč)			
Položka	Brutto	Korekce	Netto
Pasiva	14 995	0	14 995
Vlastní kapitál	9 570	0	9 570
ZK	600	0	600
Kapitálové fondy	0	0	0
Rezervní fondy	0	0	0
VH min. let	8 970	0	8 970
VH běž. období	0	0	0
Cizí zdroje	5 425	0	5 425
Rezervy	0	0	0
Dlouhodobé závazky	0	0	0
Krátkodobé závazky	425	0	425
Bankovní úvěry	5 000	0	5 000
Časové rozlišení	0	0	0

9 Závěr

Cílem práce bylo shrnutí možných přeměn a následná aplikace v praktickém příkladu.

Přeměny obchodních společností a družstev jsou velice rozsáhlou a složitou problematikou, jejíž zvládnutí předpokládá dobrou orientaci v platných právních předpisech. Z literární rešerše je patrná provázanost mnoha právních předpisů.

V první části práce jsou definovány formy obchodních korporací a vymezeny rozdíly v ručení mezi osobními a kapitálovými obchodními společnostmi. Jsou zde zjednodušeně vysvětleny různé druhy přeměn dle Zákona o přeměnách a popsány jednotlivé projekty potřebné k provedení přeměny.

Dále se práce zabývá účetními povinnostmi při přípravě přeměny, které nesmí být, pro úspěšné dokončení přeměny, opominuty. Nejdůležitější kapitolou jsou oceňovací rozdíly, které vznikají při povinnosti ocenit jmění a účetní jednotka je povinna tyto rozdíly zobrazit v konečné účetní závěrce a zahajovací rozvaze zúčastněných společností.

Praktická část práce je věnována příkladu, který zachycuje formu přeměny rozdělení odštěpením, kdy odštěpovaná část jmění přechází na nově vznikající společnost. Před vypracováním příkladu byl vypracován projekt přeměny dle platné právní úpravy ZoP, ve kterém jsou popsány všechny zásadní kroky při přípravě přeměny. Příklad byl sestaven na základě navržených konečných stavů účtů před přeměnou a po provedení patřičných kroků byly znázorněny upravené hodnoty těchto účtů po proměně.

I přesto, že byl příklad kvůli rozsahu práce zjednodušen, došlo k úspěšnému oddělení části jmění rozdělované společnosti a byla tak potvrzena korektnost údajů v teoretické části práce.

10 Seznam použitých zdrojů

- (1) DOKOUPILOVÁ, Vladislava. *Daňáři online: Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech* [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014 [cit. 2017-03-13]. ISSN 2464-6873. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d44263v55488-zakon-c-90-2012-sb-o-obchodnich-spolecnostech-a-druzstvech/>
- (2) Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích.
- (3) Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev.
- (4) SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví přeměn obchodních korporací*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014. ISBN 978-80-7380-508-1.
- (5) SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-699-0.
- (6) Zákon č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim.
- (7) RÝDEL, Jan. *Přeměny obchodních společností*. Praha, 2016. Diplomová práce. Bankovní institut vysoká škola Praha. Vedoucí práce JUDr. Natálie Štefanková, Ph.D.
- (8) DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. Vědecké monografie (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7478-803-1.
- (9) Zákon č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník.
- (10) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.
- (11) DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny a přeshraniční přeměny obchodních společností a družstev*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. Vědecké monografie (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-970-8.
- (12) DANĚ, ÚČETNICTVÍ: VZORY A PŘÍPADY. Český Těšín: PORADCE, 2014, č. 10/14. ISSN 1213-9270.

11 Přílohy

Příloha č. 1: Konečná účetní závěrka společnosti ZEMIACKA s.r.o.

12 Použité zkratky

ZoP - Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev

ZoK - Zákon o obchodních korporacích

OR - Obchodní rejstřík

Zpracováno v souladu s vyhláškou
č. 500/2002 Sb., o účetní postupy při předpřít

ROZVAHA
(v celých tisících Kč)

Účetní firma nebo jiný
název účetní jednotky

ZEMIACKÁ s.r.o.

ke dni 31.12.2017

IČ

12898515

Sídlo, bydliště nebo místo
podnikání účetní jednotky

Kamýčká 159

Praha 5

PSČ 150 00

Označení a.	AKTIVA b.	Číslo řádku c.	Běžné účetní období			Množství obdobi
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 33)	001	34514	2165	32349	0
A.	Pohledávky ze upevněné základní kapitál	002				0
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 12 + 23)	003	23250	2165	21085	0
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	7250	575	6675	0
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				0
	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				0
	3. Software	007	7250	575	6675	
	4. Ocenitelná práva	008				0
	5. Goodwill	009				0
	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				0
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				0
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	16000	1590	14410	0
B. II. 1.	Pozemky	014	4000		4000	
	2. Stavby	015	2000		2000	
	3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	3000	490	2510	
	4. Pěstební práce na trvalých parcelách	017	2000	350	1650	
	5. Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	5000	750	4250	
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				0
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020				0
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				0
	9. Ocenovací rozdíl k nabytému majetku	022				0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	0	0	0	0
B. III. 1.	Pocitky v ovládaných a řízených osobách	024				0
	2. Pocitky v ústředních jednotkách pod podstatným vlivem	025				0
	3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a pocitky	026				0
	4. Půjčky a úvěry - ovládaný a řízený osoba - podstatný vliv	027				0
	5. Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				0
	6. Pohledovaný dlouhodobý finanční majetek	029				0
	7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				0

Označení	AKTIVA		Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé úč. období
	a	b		Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	
C.	Oběžná aktiva	(ř. 32 + 35 + 45 + 56)	031	11035	0	11035	0
C. I.	Zásoby	(ř. 33 až 38)	032	8750	0	8750	0
C. I. 1.	1. Materiál		033	650		650	
	2. Neukončená výroba a položky		034	2800		2800	
	3. Výrobky		035	880		880	
	4. Mědě a ostatní zvířata a jejich skupiny		036	4120		4120	
	5. Zboží		037			0	
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby		038	300		300	
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	(ř. 40 až 47)	039	0	0	0	0
C. II. 1.	1. Pohledávky z obchodních vztahů		040			0	
	2. Pohledávky - ovládací a řídicí osoba		041			0	
	3. Pohledávky - podstatný vliv		042			0	
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení		043			0	
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy		044			0	
	6. Úchvatné účty aktivní		045			0	
	7. Jiné pohledávky		046			0	
	8. Coličenské úhrisové pohledávky		047			0	
C. III.	Krátkodobé pohledávky	(ř. 49 až 57)	048	480	0	480	0
C. III. 1.	1. Pohledávky z obchodních vztahů		049	480		480	
	2. Pohledávky - ovládací a řídicí osoba		050			0	
	3. Pohledávky - podstatný vliv		051			0	
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení		052			0	
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění		053			0	
	6. Sítě - daňové pohledávky		054			0	
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy		055			0	
	8. Další účty aktivní		056			0	
	9. Jiné pohledávky		057			0	
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	(ř. 59 až 63)	058	1805	0	1805	0
C. IV. 1.	1. Peníze		059	165		165	
	2. Účty v bankách		060	1640		1640	
	3. Krátkodobé peněž. papíry a portfolia		061			0	
	4. Přizpůsobený krátkodobý finanční majetek		062			0	
D. I.	Časové rozlišení	(ř. 64 až 66)	063	229	0	229	0
D. I. 1.	1. Náklady příštích období		064	229		229	
	2. Kamolami náklady příštích období		065			0	
	3. Příjmy příštích období		066			0	

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Běžná účetní období	Mínulé účetní období
a	b	c	5	8
	PASIVA CELKEM (ř. 08 + 86 + 119)	087	32349	0
A.	Vlastní kapitál (ř. 09 + 73 + 78 + 92 + 85)	088	22271	0
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	089	1000	0
A. I. 1.	Základní kapitál	070	1000	
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
	3. Změny základního kapitálu	072		
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 76)	073	0	0
A. II. 1.	Emisní náklady	074		
	2. Ostatní kapitálové fondy	075		
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při převězech společností	077		
	5. Rozdíly z převěh společností	078		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 80 + 81)	079	4010	0
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	080	4010	
	2. Skutální a ostatní fondy	081		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 83 + 84)	082	10000	0
A. IV. 1.	Naroděný zisk minulých let	083	10000	
	2. Neuhrazená ztráta minulých let	084		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	085	7261	
B.	Čistá zmlja (ř. 87 + 92 + 103 + 115)	086	10078	0
B. I.	Rezervy (ř. 88 až 91)	087	0	0
B. I. 1.	Rezervy podle zákonných právních předpisů	088		
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky	089		
	3. Rezerva na daň z příjmů	090		
	4. Ostatní rezervy	091		
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 93 až 102)	092	0	0
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	093		
	2. Závazky - evidující a řídicí osoba	094		
	3. Závazky - podstatný vřh	095		
	4. Závazky ke společníkům, členům orgánů a k účastníkům sdružení	096		
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy	097		
	6. Vyláňá dluhopisy	098		
	7. Dlouhodobé směnky k čísně	099		
	8. Dohadná účty pasívní	100		
	9. Jiné závazky	101		
	10. Odložený daňový závazek	102		

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období	Mínulém účetní období
a	b	c	e	f
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 104 až 114)	103	1778	0
B. III.	1. Závazky z obchodních vztahů	104	663	
	2. Závazky - ovládatel a řídící osoby	105		
	3. Závazky - podatelství vliv	106		
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107		
	5. Závazky k zaměstnancům	108	800	
	6. Závazky ze evakuačního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	315	
	7. Stát - daňové závazky a dotace	110		
	8. Krátkodobé přijaté zálohy	111		
	9. Vydané dluhopisy	112		
	10. Dohadné účty pasivní	113		
	11. Jiné závazky	114		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 115 až 118)	115	8300	0
B. IV.	1. Bankovní úvěry dlouhodobé	116	8000	
	2. Krátkodobé bankovní úvěry	117	2300	
	3. Krátkodobé finanční výpomocí	118		
C. I.	Časové rozlišení (ř. 120 - 121)	119	0	0
C. I.	1. Výnosy příštích období	120		
	2. Výnosy příštích období	121		

Sestaveno dne: 1.1.2018

Právní forma účetní jednotky: společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: výroba a obchod

Podpisový záznam: _____