

# Účetní řešení projektu fúze dvou společností

## Bakalářská práce

*Studijní program:*

B6208 Ekonomika a management

*Studijní obor:*

Podniková ekonomika

*Autor práce:*

**Šárka Fejtková**

*Vedoucí práce:*

Ing. Olga Malíková, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví





## Zadání bakalářské práce

# Účetní řešení projektu fúze dvou společností

*Jméno a příjmení:* Šárka Fejtková  
*Osobní číslo:* E18000209  
*Studijní program:* B6208 Ekonomika a management  
*Studijní obor:* Podniková ekonomika  
*Zadávací katedra:* Katedra financí a účetnictví  
*Akademický rok:* 2020/2021

### Zásady pro vypracování:

1. Teoretická východiska k procesům fúzí a rozdělení společností – definice pojmů, druhy přeměn a rozdělení.
2. Právní a účetní aspekty přeměn společností.
3. Návrh účetního řešení projektu fúze sloučením u vybraných společností.
4. Syntéza vědomostních poznatků, formulace závěrečných doporučení.

Rozsah grafických prací:  
Rozsah pracovní zprávy:  
Forma zpracování práce:  
Jazyk práce:

30 normostran  
tištěná/elektronická  
Čeština



### Seznam odborné literatury:

- DEPAMPHILIS, Donald M. 2018. *Mergers, Acquisitions, and Other Restructuring Activities*. 9<sup>th</sup> ed. London: Academic Press. ISBN 978-0-12-801609-1.
- DVOŘÁK, Tomáš. 2015. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-803-1.
- KUHN, Petr. *Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev: komentář*. 2010. Praha: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-056-0.
- SEDLÁČEK, Jaroslav. 2014. *Účetnictví přeměn obchodních korporací*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. ISBN 978-80-7380-508-1.
- SKÁLOVÁ, Jana. 2015. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-699-0.
- WEBER, Yaakov, Shlomo Y. TARBA a Christina O&#x308;BERG. 2014. *A comprehensive guide to mergers & acquisitions: managing the critical success factors across every stage of the M&A process*. Upper Saddle River: Financial Times/Prentice Hall. ISBN 978-0-13-301415-0.
- PROQUEST. 2020. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest. [cit. 2020-09-26]. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz>

Konzultant: Ing. Iva Blažková

Vedoucí práce:

Ing. Olga Malíková, Ph.D.  
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání práce:

1. listopadu 2020

Předpokládaný termín odevzdání:

31. srpna 2022

Ing. Aleš Kocourek, Ph.D.  
děkan

L.S.

Ing. Martina Černíková, Ph.D.  
vedoucí katedry

## Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně jako původní dílo s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé bakalářské práce a konzultantem.

Jsem si vědoma toho, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci nezasahuje do mých autorských práv užitím mé bakalářské práce pro vnitřní potřebu Technické univerzity v Liberci.

Užiji-li bakalářskou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti Technickou univerzitu v Liberci; v tomto případě má Technická univerzita v Liberci právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Současně čestně prohlašuji, že text elektronické podoby práce vložený do IS/STAG se shoduje s textem tištěné podoby práce.

Beru na vědomí, že má bakalářská práce bude zveřejněna Technickou univerzitou v Liberci v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů.

Jsem si vědoma následků, které podle zákona o vysokých školách mohou vyplývat z porušení tohoto prohlášení.

23. dubna 2021

Šárka Fejtková

## **Anotace**

Cílem bakalářské práce je shrnutí základních odborných informací v oblasti přeměn obchodních společností z právního, účetního a daňového pohledu a následný návrh aplikace zjištěných poznatků na příkladu účetního řešení přeměny dvou obchodních společností. Práce je rozčleněna do dvou částí – teoretické a praktické. Teoretická část se zabývá druhy přeměn obchodních společností, detailnějším pohledem na vybraný druh přeměny, kterou je fúze, a nastíněním právních, účetních a daňových dopadů této přeměny. Praktická část je věnována konkrétnímu příkladu fúze dvou obchodních společností. S využitím načerpaných informací z teoretické části je popsán harmonogram prací na přípravě fúze, navrženo účetní řešení fúze, zahajovací rozvaha nástupnické organizace včetně přílohy a některá další konkrétní řešení případu v oblasti účetnictví.

## **Klíčová slova**

přeměny obchodních společností, projekt fúze, průběh fúze, účetní řešení fúze, akvizice

# **Annotation**

## **Accounting solution for a merger project between two companies**

The aim of the bachelor's thesis is the summary of basic professional information in the field of company transformations from a legal, accounting and tax point of view and the subsequent proposal to apply these findings on the example of an accounting solution for the transformation of two companies. The work is divided into two parts - theoretical and practical. The theoretical part deals with the types of transformations of companies, with more detailed look at the selected types of transformation, which are mergers. This part outlines the legal, accounting and tax implications of the transformation. The practical part deals with a specific example of the merger of two companies. Using information gathered from the theoretical part, the work schedule for the preparation of the merger, the accounting solution of the merger, the opening balance sheet of the successor organization, including the appendix and some other specific solutions in the field of accounting are suggested.

## **Keywords**

transformations of companies, merger project, merger process, accounting merger solution, acquisitions

## **Poděkování**

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce paní Ing. Olze Malíkové, Ph.D. za odborné vedení, pomoc a trpělivost během zpracování bakalářské práce.

Poděkování patří také mé konzultantce, Ing. Ivě Blažkové, za cenné rady a připomínky.

# Obsah

<b>Seznam obrázků</b> .....	<b>12</b>
<b>Seznam tabulek</b> .....	<b>13</b>
<b>Seznam zkratk</b> .....	<b>14</b>
<b>Úvod</b> .....	<b>15</b>
<b>1 Přeměny společností</b> .....	<b>16</b>
1.1 Projekt přeměny .....	16
1.2 Další kroky přeměny .....	17
1.3 Schválení a právní účinky přeměny .....	17
1.4 Práva společníků, členů a třetích osob při přeměně .....	18
1.5 Typy přeměn .....	19
1.6 Motivy vedoucí k přeměnám.....	21
<b>2 Fúze</b> .....	<b>23</b>
2.1 Účetní otázky projektu fúze .....	24
2.2 Daňové otázky projektu fúze.....	27
<b>3 Příklad účetního řešení fúze</b> .....	<b>30</b>
3.1 Zanikající společnost REALTIES s.r.o. ....	31
3.2 Nástupnická společnost BUDOVY s.r.o. ....	34
3.2.1 Zahajovací účetní závěrka nástupnické společnosti .....	36
3.2.2 Dopady fúze na úpravy vnitropodnikových účetních směrnic nástupnické společnosti .....	40
3.2.3 Daňové otázky .....	45
<b>Závěr</b> .....	<b>47</b>
<b>Seznam citované literatury a zdrojů</b> .....	<b>49</b>
<b>Seznam příloh</b> .....	<b>51</b>



## Seznam obrázků

<i>Obrázek 1: Fúze sloučením .....</i>	20
<i>Obrázek 2: Fúze splynutím .....</i>	20
<i>Obrázek 3: Fúze sloučením zúčastněných společností .....</i>	30

## Seznam tabulek

<i>Tabulka 1: Konečná rozvaha společnosti REALTIES s.r.o. v tis. Kč k 31. 12. 2020 .....</i>	<i>33</i>
<i>Tabulka 2: Konečná rozvaha společnosti BUDOVY s.r.o. v tis. Kč k 31. 12. 2020 .....</i>	<i>35</i>
<i>Tabulka 3: Přehled úprav u nástupnické společnosti BUDOVY s.r.o. ....</i>	<i>37</i>
<i>Tabulka 4: Přehled účetních operací u nástupnické společnosti k 1. 1. 2021 .....</i>	<i>38</i>
<i>Tabulka 5: Zahajovací rozvaha společnosti BUDOVY s.r.o. k 1. 1. 2021 .....</i>	<i>38</i>
<i>Tabulka 6: Kritéria pro zařazení majetku společnosti REALTIES s.r.o. ....</i>	<i>41</i>
<i>Tabulka 7: Kritéria pro zařazení majetku společnosti BUDOVY s.r.o. ....</i>	<i>42</i>
<i>Tabulka 8: Výtah ze seznamu typů účetních dokladů - BUDOVY s.r.o. ....</i>	<i>43</i>
<i>Tabulka 9: Výtah z účtového rozvrhu - BUDOVY s.r.o. ....</i>	<i>44</i>
<i>Tabulka 10: Seznam útvarů společnosti BUDOVY s.r.o. ....</i>	<i>45</i>

## Seznam zkratek

a. s.	akciová společnost
ČÚS 011	Český účetní standard 011 – Operace s podnikem
DPH	daň z přidané hodnoty
DŘ	Zákon č. 28/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších zákonů
EU	Evropská unie
k. s.	komanditní společnost
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
v. o. s.	veřejná obchodní společnost
ZoDN	Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších zákonů
ZoDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších zákonů
ZoDPH	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších zákonů
ZoDS	Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších zákonů
ZoOK	Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších zákonů
ZoPS	Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších zákonů
ZÚ	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších zákonů

# Úvod

Přeměny obchodních společností patří mezi významné kapitálové transakce. V současné globalizované ekonomice jsou velmi častým jevem a jejich objemy dosahují stále vyšších čísel. Důvodů pro přistoupení k přeměnám společností je několik. Jedním může být získání výhodnějšího a významnějšího postavení na trhu, dalším řešení nepříznivé situace obchodní společnosti nebo získání výhod ze spojení majetku, know-how či kvalitního managementu. Vzniká tak nová, větší a hlavně silnější společnost odolnější vůči konkurenci, vůči krizi atd.

Otázka týkající se přeměn obchodních společností je velmi obsáhlá, tato bakalářská práce zmiňuje nejčastější druhy přeměn a blíže se zabývá přeměnou metodou fúze. Problematika přeshraničních přeměn bude v práci zmíněna, ale práce se jí nebude podrobněji zabývat.

V první části bakalářské práce je cílem nastínění problematiky přeměn obchodních společností z pohledu právního, účetního a daňového. V druhé části je cílem návrh postupu účetního řešení fúze dvou společností pomocí aplikace získaných poznatků.

Metodou rešerše odborné literatury byla zpracována teoretická část bakalářské práce, jsou v ní obecně vymezeny druhy přeměn obchodních společností a detailnějším pohledem vymezen vybraný druh přeměny, kterou je fúze. Zároveň byly v této části nastíněny právní, účetní a daňové dopady přeměn.

První kapitola popisuje pojmy spojené s právními požadavky na přeměny, seznamuje s termíny projekt přeměny, zpráva o přeměně a s jednotlivými typy přeměn. Také věnuje pozornost právům společníků, členů a třetích osob při přeměně, schválení a právním účinkům přeměny, a v neposlední řadě také důvodům vedoucím k přeměnám. V druhé kapitole je podrobněji popsán projekt fúze a jeho specifika.

Pro praktickou část bakalářské práce byla připravena modelová situace, na základě reálných údajů byly vytvořeny fiktivní společnosti. Metodou deskripce, analýzy a syntézy vybraných dat a poznatků z teoretické části je navrženo účetní řešení fúze těchto dvou fiktivních společností. Jsou popsány právní náležitosti dané fúze. Účetní problematika fúze je vykreslena na vypracování počáteční rozvahy nástupnické organizace a na návržení změn v účetních postupech. Možné daňové dopady fúze jsou shrnuté na závěr této části.

# 1 Přeměny společností

Přeměny společností se řídí zákonem č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev (dále ZoPS), který mimo jiné vymezuje jednotlivé typy přeměn.

Obchodní společnosti, které se můžou přeměnit podle ZoPS, jsou pouze subjekty uvedené v § 1 odst. 2 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích (dále ZoOK). Těmi jsou veřejná obchodní společnost (dále v. o. s.) a komanditní společnost (dále k. s.), společnost s ručením omezeným (dále s. r. o.) a akciová společnost dále (a. s.). Dále také družstva, která jsou vymezená v § 1 odst. 3 výše uvedeného zákona.

Podle Salachové (2013, s. 105) rozeznáváme dva základní způsoby přeměny, a to:

1. přeměna se zánikem právnické osoby, kdy jmění jedné nebo více zanikajících obchodních společností nebo družstev přechází na jednoho nebo více právních nástupců, jde o přeměnu fúzí, rozdělením nebo převodem jmění na společníka,
2. přeměna bez zániku právnické osoby, kdy se pouze podstatným způsobem mění osobní statut osoby zúčastněné na přeměně, která je realizována změnou právní formy nebo přeshraničním přemístěním sídla.

V úplném začátku úvah o jakémkoliv způsobu přeměny je potřeba vzít v potaz její přípustnost. Přeměna je přípustná v jakékoliv fázi existence obchodní korporace, ale existují zde určité výjimky, kdy je přeměna buď různým způsobem omezena, nebo dokonce zakázána. (Česko, 2008, § 4 a 5)

## 1.1 Projekt přeměny

Každá přeměna obchodní korporace nebo družstva probíhá podle písemného projektu. Jde o základní institut právní úpravy přeměny, podle něhož se přeměna realizuje, a který obsahuje všechny základní údaje o konkrétní přeměně, kterými jsou například informace o zanikající a nástupnické společnosti, o rozhodném dni, o výměnném poměru podílů apod.

Projekt přeměny musí být schválen společníky všech osob zúčastněných na přeměně a musí být podepsán všemi osobami zúčastněnými na přeměně. Jedná-li se o právnickou osobu, musí obsahovat podpis statutárního orgánu. (Dvořák, 2015, s. 28)

Dnem schválení nabývá projekt přeměny účinnost, pokud není v projektu stanoveno, že nabývá účinnosti až určitým pozdějším dnem. Po nabytí účinnosti projektu přeměny je podán návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku nebo do zahraničního obchodního rejstříku. (Dvořák, 2015, s. 33)

## 1.2 Další kroky přeměny

Velmi důležitým dokumentem a nejdůležitějším zdrojem informací je v procesu přeměny zpráva o přeměně, ve které je podrobně vysvětlena celá přeměna včetně právních a ekonomických důsledků, které z ní plynou. Zprávu vypracovává písemně zákonem určený statutární orgán a slouží především společníkům a členům všech zúčastněných společností ke kvalifikovanému rozhodnutí, zda přeměnu schválí či nikoliv. (Dvořák, 2015, s. 46)

V určitých případech přeměn je vyžadován znalecký posudek, který má za úkol nezávisle a objektivně přezkoumat projekt přeměny a posoudit další aspekty s tím související. Cílem je, aby se společníkům či členům všech zúčastněných společností dostalo nezávislého a objektivního přezkumu projektu, aby získali informace o výhodách a nevýhodách chystané přeměny a aby byli schopni vyčíslit případné dorovnání nebo náhradu škody. (Dvořák, 2015, s. 50) Znalce vždy jmenuje soud na základě návrhu osoby zúčastněné na přeměně.

Zákon o přeměnách vyžaduje, aby byly zveřejněny nebo doručeny dotčeným osobám určité dokumenty a informace. Činí tak v zájmu ochrany společníků nebo členů zúčastněných společností, věřitelů a dalších osob, jejichž práva a povinnosti budou přeměnou dotčeny. Informace se zveřejňují prostřednictvím Obchodního věstníku. Uživatelé dokumenty s informacemi naleznou na internetových stránkách [www.justice.cz](http://www.justice.cz) v sekci sbírka listin obchodního rejstříku. Informace musí být zveřejněny minimálně jeden měsíc přede dnem, kdy má být přeměna schválena, případně kdy má být podán návrh na zápis přeměny.

## 1.3 Schválení a právní účinky přeměny

Při schvalování přeměny se odsouhlasí nejen vlastní projekt přeměny, ale i další dokumenty, jako jsou účetní závěrky a zahajovací rozvahy. Schválení přeměny podléhá kontrole notáře. Účelem tohoto zákonného požadavku je zvýšit jistotu společníků nebo členů zúčastněných osob na přeměně a také třetích osob o tom, že bylo příslušné rozhodnutí řádně přijato potřebným počtem hlasů a řádným zákonným postupem. (Dvořák, 2015, s. 102)

Před samotným schválením je nutné poskytnout společníkům či akcionářům základní informace, a to nejméně dva týdny přede dnem, kdy má dojít ke schválení příslušné přeměny v případě v. o. s. a k. s., a jeden měsíc v případě s. r. o. a a. s. Těmito základními informacemi jsou především projekt přeměny, účetní závěrky, konečné nebo mezitímní účetní závěrky, zahajovací rozvahy a znalecké zprávy, jsou-li zákonem vyžadovány.

Přeměnu v. o. s. a k. s. musí schválit všichni společníci zúčastněných společností a jejich souhlas musí mít písemnou formu s úředně ověřeným podpisem. Přeměna s. r. o. a a. s. se schvaluje na zasedání valné hromady a zákon podrobně vymezuje, jaký poměr hlasů je k souhlasu vyžadován v konkrétních případech přeměn. Přeměna družstva je schvalována na zasedání členské schůze a k přijetí usnesení o schválení je vyžadováno alespoň 2/3 hlasů přítomných členů, pokud stanovy družstva nevyžadují vyšší počet hlasů. Pozvánka na zasedání valné hromady v případě s. r. o. a a. s. a pozvánka na zasedání členské schůze v případě družstva musí být doručena dotčeným osobám v 15 denním předstihu a musí obsahovat náležitosti dle ZoPS.

Existují i výjimky z povinnosti schválení přeměn. Například schválení není vyžadováno při fúzi sloučením, jestliže je nástupnická s. r. o. nebo některá ze zanikajících s. r. o. jediným společníkem jiné ze zanikajících s. r. o. a zároveň nedochází ke změně společenské smlouvy nástupnické s. r. o.

V některých případech je nutné, aby souhlas s přeměnou udělil orgán veřejné moci. Může se jednat o souhlas insolvenčního soudu v případě, kdy vůči majetku některé ze zúčastněných společností probíhá insolvenční řízení. Nebo je vyžadován souhlas Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže případně Komise EU. K přeměně bank, pojišťoven, investičních společností, penzijních společností, penzijního fondu a dalších finančních institucí je nutný souhlas České národní banky. (Dvořák, 2015, s. 34)

Právní účinky přeměny nastávají dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku. (Česko, 2008, § 59)

## **1.4 Práva společníků, členů a třetích osob při přeměně**

Práv společníků nebo členů osob zúčastněných na přeměně je několik. Zákon garantuje právo na přístup k relevantním informacím, dále právo na dorovnání při převodu jmění, na výměnu podílu, na náhradu škody, právo podat návrh soudu na určení neplatnosti projektu přeměny, právo na výměnu účastnických cenných papírů, atd.

V případě s.r.o. má společník, pokud s přeměnou nesouhlasí, právo přiměřené zákonné ochrany. Společník může ze s.r.o. jednostranně vystoupit, pokud se přeměna týká změny právní formy s.r.o. nebo přeshraničního přemístění s.r.o. do zahraničí. V tom případě vzniká společníkovi dnem zániku účasti ve s.r.o. právo na vypořádací podíl.

U akciové společnosti zákon také dovoluje ukončit účast akcionáři, který s připravovanou přeměnou nesouhlasí, a to v případě, kdy se při přeměně podstatným způsobem mění jeho

právní postavení. Takový akcionář má právo na zpětný odkup vlastněných akcií. Kupní cena musí být stanovena způsobem, aby byla přiměřená reálné hodnotě odkupovaných akcií a podložena posudkem znalce.

Právo na dorovnání vzniká společníkovi nebo akcionáři, byla-li jeho majetková účast v důsledku přeměny poškozena nebo znehodnocena.

Zákon pamatuje také na ochranu práv třetích osob, například ochrana práva věřitelů, či vlastníků dluhopisů. Jestliže se v důsledku přeměny zhorší dobytnost pohledávek, má věřitel právo požadovat poskytnutí dostatečné jistoty. Za dostatečnou jistotu se zpravidla považuje zřízení zástavního práva, ručení, které převezme jiný ručitel nebo zajišťovací postoupení pohledávky. V případě, že dostatečná jistota není poskytnuta, mohou věřitelé zabránit zápisu přeměny do obchodního rejstříku.

## 1.5 Typy přeměn

Druhy přeměn obchodních korporací upravuje ZoPS v § 1 odst. 2 a jsou jimi:

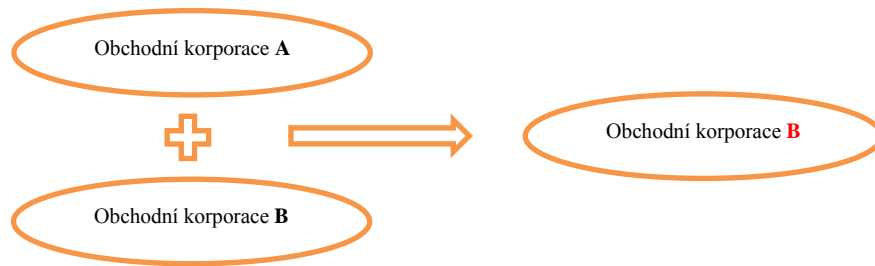
1. fúze,
2. rozdělení,
3. převod jmění na společníka,
4. změna právní formy,
5. přeshraniční přemístění sídla.

### Fúze

Obecně lze vymezit pojem fúze jako druh přeměny obchodních korporací, při němž jedna nebo více obchodních korporací zaniká a její (jejich) jmění přechází na jedinou obchodní korporaci právního nástupce. (Chalupa, 2016, s. 7)

Fúze může proběhnout dvěma způsoby, tak jak ukazují obrázky č. 1 a 2. Jedním z nich je sloučení, kdy jedna nebo více obchodních korporací zaniká a dochází k přechodu jejich jmění na nástupnickou obchodní korporaci, která již existovala.

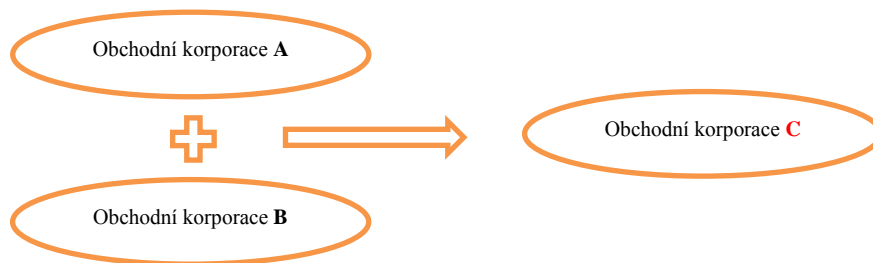




Obrázek 1: Fúze sloučením

Zdroj: vlastní zpracování dle (Chalupa, 2016)

Druhý způsob má podobu splynutí, kdy dojde k přechodu jmění zanikajících obchodních korporací na nově vzniklou nástupnickou obchodní korporaci.



Obrázek 2: Fúze splynutím

Zdroj: vlastní zpracování dle (Chalupa, 2016)

Na obrázku č. 1 nástupnická obchodní korporace B existovala již před projektem fúze a zaniká pouze obchodní korporace A, kdežto na obrázku č. 2 vzniká nová obchodní korporace C jakožto nástupnická a zanikají obě fúzované obchodní korporace A a B.

## Rozdělení

Podstatou rozdělení je přechod celého (nebo části) jmění rozdělované obchodní korporace na jednu nebo více jiných obchodních korporací. Právní předpisy umožňují buď přechod veškerého jmění rozdělované obchodní korporace na nástupnické subjekty, pak se jedná o formu rozštěpení, nebo přechod pouze části takového jmění, a pak jde o odštěpení. Nástupnický subjekt přitom může již existovat nebo vzniká v důsledku realizace rozdělení. (Salachová, 2013, s. 114)

Podle charakteru rozdělení dále rozlišujeme rozdělení se vznikem nových obchodních korporací, rozdělení sloučením a kombinované rozdělení. (Chalupa, 2016, s. 18)

## **Převod jmění na společníka**

Při převodu jmění na společníka dochází ke zrušení obchodní korporace bez likvidace. Veškerá aktiva a pasiva, majetek i dluhy včetně všech pracovněprávních závazků zanikající obchodní korporace přebírá jediný přejímající společník. Důvodem, proč byl tento druh přeměny zaveden, byla snaha umožnit zachování provozování obchodního závodu či obchodní společnosti i tehdy, když by jinak v. o. s. nebo k. s. musela být zrušena, a také dovolit efektivizovat vlastnickou strukturu s.r.o. nebo a.s. Majoritní společník se touto formou může zbavit menšinových společníků, kteří většinou nemohou do činnosti s.r.o. nebo a.s. zasahovat. (Dvořák, 2015, s. 269)

## **Změna právní formy**

Změna právní formy se týká pouze vnitřních právních poměrů obchodní korporace a právního postavení jejích společníků nebo členů. Nedochozí k přechodu jmění na právního nástupce, dosavadní obchodní korporace nezaniká ani se nezrušuje s likvidací nebo bez likvidace. (Dvořák, 2015, s. 283)

## **1.6 Motivy vedoucí k přeměnám**

Právního spojování obchodních korporací je využíváno k vytvoření nového, většího ekonomického i právního celku. Důvodem mohou být dílčí faktory, například nedostatek kvalifikovaného managementu, daňová optimalizace, posílení tržní pozice, získání nových výrobních kapacit apod. Častým důvodem bývá špatná ekonomická situace jedné ze zanikajících obchodních korporací. (Sedláček, 2014, s. 62)

Přeměna může sloužit jako nástroj pro úpravu kapitálové účasti společníků obchodní korporace. Může dojít ke změně struktury společníků obchodní korporace, ke změně výše jejich podílů nebo ke změně výše základního kapitálu. (Chalupa, 2016, s. 5)

Obchodní korporace často využívají fúze k rychlému přizpůsobení se změnám ve svém vnějším prostředí, jako jsou regulační změny nebo technologické inovace. Například obchodní korporace ve vysoce regulovaných odvětvích často po deregulaci nejsou schopny úspěšně konkurovat. Deregulace jako taková často vyvolá velký počet fúzí a akvizic, což vede k významnému snížení počtu konkurentů v dříve regulovaném odvětví. (DePamphilis, 2018, s. 14)

Důležitým faktorem pro uvedené přeměny mohou být i daně. Vzhledem k tomu, že příjem firmy je zdaňován jak v její domovské zemi, tak v zahraničí, jsou nadnárodní společnosti

motivovány k přechodu do prostředí s nižším daňovým zatížením v rámci svých globálních finančních strategií. (DePamphilis, 2018, s. 15)

## 2 Fúze

Fúze patří k nejčastější formě přeměn obchodních korporací a družstev. Mezi klady této přeměny můžeme zařadit dosažení úspor, například snížením výrobních nákladů při společné výrobě nebo vyloučením fixních nákladů. Dalším pozitivem je zvyšování efektivnosti řízení, nárůst vyjednávací síly spojených subjektů, technologický pokrok, atd. (Salachová, 2014, s. 74)

Zásadní otázkou při fúzi je určení výměnných poměrů, tj., jaké podíly obdrží vlastníci zanikající obchodní korporace (případně vlastníci nástupnické obchodní korporace před fúzí) na obchodní korporaci po fúzi. Výhodou fúze je tedy i fakt, že primárně není vyžadováno vypořádání v penězích, neboť k vzájemnému vypořádání nároků vlastníků dochází formou předání podílů nebo akcií. (Hlaváč, 2010, s. 71)

Fúze, stejně jako ostatní typy přeměn, je časově, organizačně i finančně náročný proces. Pro úspěšné provedení fúze je důležitá dokonalá příprava a výběr osob, které fúzi realizují. Průběh fúze se neobejde bez spolupráce s odborníky, jako jsou ekonomové, účetní a daňoví poradci, auditori, právníci a znalci. Celý proces lze rozdělit na přípravnou, realizační a dokončovací fázi.

V přípravné fázi musí statutární orgány zúčastněných obchodních korporací nebo družstev jasně definovat cíl, který fúzí sledují a kterého chtějí fúzí dosáhnout. Jakým způsobem tohoto cíle dosáhnout je dobré konzultovat s výše uvedenými odborníky a analyzovat proveditelnost celého záměru a jeho účetní, daňové a právní dopady. Jejich hlavní povinností je postupovat při přípravě a realizaci fúze s péčí řádného hospodáře, tzn. postupovat dle platné právní úpravy, minimalizovat případné negativní účetní, daňové a právní dopady, realizovat fúzi za rozumnou cenu atd.

Ve fázi realizační je nejdůležitější stanovení rozhodného dne. Od tohoto dne se jednání zanikající obchodní korporace považují z účetního hlediska za jednání uskutečněná na účet nástupnické společnosti. Velmi záleží na volbě konkrétního data, výrazně se tím dají ovlivnit celkové transakční náklady. Při stanovení rozhodného dne mohou nastat dvě možnosti. První, kdy rozhodný den předchází vypracování projektu fúze a druhý, kdy rozhodný den následuje po vyhotovení projektu fúze.

Po zapsání fúze do obchodního rejstříku nastává dokončovací fáze, ve které má nástupnická obchodní korporace oznamovací povinnosti vůči živnostenskému, katastrálnímu a finančnímu úřadu, okresní správě sociálního zabezpečení, zdravotním pojišťovnám a obchodním partnerům. (Salachová, 2013, s. 119)

Nejdůležitějším dokumentem celého procesu fúze je projekt fúze. Projekt musí obsahovat alespoň (Salachová, 2014, s. 75):

1. firmu a sídlo všech zúčastněných a nových obchodních korporací nebo družstev, jejich právní formu a identifikační číslo,
2. výměnný poměr podílů společníků zanikající obchodní korporace nebo členů zanikajícího družstva na nástupnické obchodní korporaci nebo družstvu,
3. rozhodný den fúze,
4. práva, jež nástupnická obchodní korporace nebo družstvo poskytne vlastníkům dluhopisů,
5. den, od kterého vzniká společníkům nebo členům družstva právo na podíl na zisku,
6. všechny zvláštní výhody, které jedna nebo více zúčastněných stran poskytuje členům statutárního orgánu, členům dozorčí rady, správní rady nebo kontrolní komise, případně znalci přezkoumávajícímu projekt fúze,
7. při fúzi sloučením se uvedou změny zakladatelského právního jednání nástupnické obchodní korporace nebo družstva, pokud je měněno,
8. při fúzi splynutím se uvede zakladatelské právní jednání nástupnické obchodní korporace nebo družstva, jména a bydliště nebo názvy obchodních korporací, jejich sídla a identifikační čísla členů statutárních orgánů nástupnické obchodní korporace nebo družstva a dozorčí rady nebo správní rady a. s., a pokud se zřizují, i dozorčí rady s. r. o. nebo kontrolní komise družstva.

## 2.1 Účetní otázky projektu fúze

Účetní problematika přeměn obchodních korporací a družstev je řešena zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZÚ), vyhláškou MF ČR č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení ZÚ pro podnikatele účtující v podvojném účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českým účetním standardem 011 – Operace s podnikem (dále jen ČÚS 011).

Postupy účtování se v případě přeměn obchodních korporací zaměřují zejména na otázku uzavírání knih, délky účetního období, oceňování, převzetí účetních cen zanikajících obchodních korporací nebo individuálního ocenění jednotlivých položek, vykazování přeceňovacích rozdílů k nabytému majetku a goodwillu. Pro uvedené otázky je důležitý tzv. rozhodný den, který ovlivňuje účetní období, jeho délku, účtování zanikajících a nástupnických obchodních korporací a družstev, a další povinnosti.

Rozhodný den je okamžikem zahájení účetnictví nástupnické obchodní korporace nebo družstva. Nejčastěji se rozhodný den stanoví na počátek účetního období účetní jednotky, neboť se zde řádná účetní závěrka stává i konečnou účetní závěrkou zanikající jednotky a není třeba sestavovat mimořádnou účetní závěrku, jako v případě kdy se rozhodný den s počátkem účetního období neshoduje. Právě volba rozhodného dne tak může významně ovlivnit náklady spojené s fúzí.

Rozhodný den lze stanovit na období předcházející vypracování projektu fúze nebo na období následující, a to nejpozději na den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. V případě, kdy je rozhodný den stanoven dříve, než je vypracován projekt, vede zanikající účetní jednotka účetnictví samostatně do doby zápisu fúze do obchodního rejstříku. Po zápisu je účetnictví zanikající jednotky zpětně zahrnuto do účetnictví jednotky nástupnické. Pokud by z jakéhokoli důvodu nebyla fúze do obchodního rejstříku zapsána, nebude tím porušena kontinuita vedení účetnictví jednotky původně zamýšlené jako zanikající. (Sedláček, 2014, s. 80)

Otázku délky účetního období ovlivňuje kromě rozhodného dne rovněž den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Dle § 3 ZÚ začíná rozhodným dnem pro nástupnický subjekt nové účetní období a končí posledním dnem účetního období, ve kterém byl proveden zápis přeměny do obchodního rejstříku. V praxi tak může nastat situace, kdy nástupnická účetní jednotka bude mít účetní období kratší nebo delší, než je obvyklých 12 měsíců. Zanikající účetní jednotka se může dostat pouze do situace, kdy bude mít účetní období 12 měsíců nebo kratší. (Salachová, 2014, s. 109)

Ke dni předcházejícímu rozhodný den sestavují všechny zúčastněné účetní jednotky konečnou účetní závěrku, která může mít formu řádné (sestavené k rozvahovému dni) nebo mimořádné účetní závěrky. Tato účetní závěrka je použita jako základ pro ocenění jmění zanikající účetní jednotky a slouží jako podklad k sestavení zahajovací rozvahy nástupnického subjektu. (Salachová, 2014, s. 111)

Při sestavování konečné účetní závěrky je potřeba postupovat v souladu s ČÚS 011. Zúčastněné účetní jednotky rozhodnou, zda budou oceňovací rozdíl k nabytému majetku, goodwill, opravné položky, přechodná aktiva a pasiva, rezervy a zajišťovací deriváty převedeny na nástupnickou účetní jednotku, nebo zda budou zrušeny. Důvody rozhodnutí uvedou v příloze k účetní závěrce. Povinnost ověřit konečnou účetní závěrku auditorem vzniká dle § 12 ZoPS všem zúčastněným účetním jednotkám, pokud alespoň jedna z osob zúčastněných na přeměně tuto povinnost má.

Zahajovací rozvaha je sestavována nástupnickou účetní jednotkou k rozhodnému dni přeměny. V zahajovací rozvaze je souhrnně uvedeno, jakými položkami je tvořena struktura majetku nástupnické účetní jednotky, struktura závazků v přecenění na reálnou hodnotu a vlastní kapitál po provedené přeměně z konečných účetních závěrek zúčastněných subjektů v souladu s projektem fúze. (Salachová, 2014, s. 111)

Pokud není vyžadováno ocenění jmění zanikajícího subjektu posudkem znalce, převezme nástupnická účetní jednotka účetní ceny jednotlivých položek tak, jak jsou vedeny u zanikajících subjektů. Sedláček (2014, s. 81) tento způsob označuje jako metodu spojení podílů. Nástupnická účetní jednotka převezme do zahajovací rozvahy majetek a závazky v účetních cenách z konečné rozvahy zanikající účetní jednotky k rozhodnému dni fúze. V dalším kroku vyloučí vzájemné pohledávky a závazky zúčastněných subjektů a případné rozdíly zaúčtuje na účet 417 – Rozdíly z přeměn společností. Dále vyloučí vzájemné kapitálové propojení, obchodní podíly, akcie a převede zisk či ztrátu zanikající účetní jednotky do fondů ze zisku, zisk na účet 428 – Nerozdělený zisk minulých let, ztrátu na účet 429 – Nerozdělená ztráta minulých let.

V případě, že je vyžadováno ocenění znalcem, pak nástupnická účetní jednotka převezme ceny dle znaleckého posudku. Zanikající účetní jednotka toto ocenění zachytí v konečné účetní závěrce. Rozdíly mezi účetními cenami a oceněním znalcem se vyúčtují na příslušné majetkové účty a účty závazků souvstažně s účtem 418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností. Pokud znalec stanovil reálnou hodnotu zanikající účetní jednotky jednou částkou, použije se v souvstažnosti s účtem 418 účet 027 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

Dalším krokem před sestavením konečné účetní závěrky je rozhodnutí o opravných položkách, o oceňovacím rozdílu k nabytému majetku nebo goodwillu, o rezervách, o přechodných účtech aktiv a pasiv. Rozhodnou-li se zúčastněné subjekty, že uvedené položky nemají využití u nástupnické společnosti, je potřeba je zrušit oproti výsledku hospodaření nebo příslušných aktiv či závazků. Pokud účetní jednotka podléhá povinnému auditu, je dalším krokem proúčtování odložené daně. (Sedláček, 2014, s. 94)

Nástupnická účetní jednotka tak převezme položky aktiv a pasiv do zahajovací rozvahy již přeceněné dle konečné účetní závěrky zanikajících jednotek. S účtem 418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách je naloženo dle projektu fúze. Může být zachycen na řádku pasiv A.II.2.3 zahajovací rozvahy jako důsledek přecenění, nebo je dle projektu fúze rozdělen do ostatních položek vlastního kapitálu nástupnické účetní jednotky. Následně

vyloučí vzájemné pohledávky a závazky i vzájemné kapitálové propojení stejně jako v předchozím případě. (Sedláček, 2014, s. 95)

## **2.2 Daňové otázky projektu fúze**

Problematika zdanění je jedna z důležitých otázek na počátku úvah o přeměnách obchodních korporací. Z pohledu daně z příjmu je fúze řešena v zákoně č. 586/1992 Sb, o daních z příjmů (dále jen ZoDP) v § 23c. Důležitá je správná transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ, správné rozdělení položek přecházejících na nástupnickou účetní jednotku na daňově účinné či daňově neúčinné. Z hlediska daně z příjmu je nutné se soustředit zejména na otázky lhůt pro podání daňového přiznání, určení zdanitelného období, daňové ztráty u nástupnické jednotky, převzetí daňových ztrát, rezerv a zákonných opravných položek zanikajících účetních jednotek, daňových odpisů, záloh na daň z příjmů, slevy na dani zaměstnance se změnou pracovní schopností.

Zdaňovací období je obecně řešeno v ZoDP v § 21a, jednou z variant je období od rozhodného dne fúze obchodní korporace do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna stala účinnou (byla zapsána do obchodního rejstříku). Dále je v § 38m a § 38ma ZoDP popsána povinnost podat daňové přiznání za období předcházející rozhodnému dni fúze, za které nebylo dosud daňové přiznání podáno, není-li tento rozhodný den prvním dnem kalendářního nebo hospodářského roku, a také za období od rozhodného dne přeměny do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku za zanikající obchodní korporaci, u které je právním nástupcem poplatník daně z příjmů právnických osob, který je daňovým nerezidentem a nemá ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku stálou provozovnu na území České republiky. Zanikající jednotka, pokud její právní nástupce je daňový rezident ČR, podává daňové přiznání pouze za období předcházející rozhodnému dni. Nástupnická jednotka podává daňové přiznání za období předcházející rozhodnému dni a dále za období, které rozhodným dnem začíná.

Otázkou daňové uznatelnosti odpisů hmotného majetku se věnuje § 28 ZoDP. Jsou uplatňovány ve výši roční nebo ve výši jedné poloviny ročního odpisu. Roční výše odpisů může být uplatněna pouze pro zdaňovací období trávající alespoň dvanáct po sobě jdoucích měsíců. V závislosti na stanovení rozhodného dne tak mohou nastat rozdílné situace s ohledem na uplatnění odpisů hmotného majetku. Pokud je rozhodný den stanoven jako počátek účetního období po ukončeném kalendářním či hospodářském roce, platí, že zanikající účetní jednotka si uplatní ve zdaňovacím období předcházejícím rozhodný den



plnou výši odpisů. Nástupnická účetní jednotka uplatní plnou výši daňových odpisů u přecházejícího majetku ve zdaňovacím období po rozhodném dni. Je-li však rozhodný den stanoven v průběhu účetního období, pak obě účetní jednotky mohou uplatnit ve zkráceném zdaňovacím období pouze polovinu roční výše odpisů. Nástupnická účetní jednotka musí respektovat způsob odpisování započatý původním vlastníkem (Česko, 1992, § 30)

U dlouhodobého nehmotného majetku pokračuje nástupnická jednotka v započatém odpisování původním odpisovatelem za podmínky, že zanikající jednotka mohla odpisy u daného nehmotného majetku uplatňovat. Pro odpis pohledávek nabytých přeměnou platí, že nástupnická jednotka může pokračovat v odpisu nebo tvorbě opravné položky, jako by ke změně v osobě věřitele nedošlo, a to maximálně do výše, v jaké by mohla odpis uplatnit zanikající jednotka. (Salachová, 2014, s. 133)

Zanikající účetní jednotka si může v případě zkráceného daňového období vedle polovičního odpisu hmotného majetku uplatnit také časový odpis oceňovacího rozdílu nebo goodwillu k majetku nabytému koupí, tvorbu zákonných opravných položek k pohledávkám, tvorbu zákonných rezerv a také položky snižující základ daně, odčitatelné položky a slevy na dani.

Nástupnická účetní jednotka musí v daňovém přiznání respektovat zákonná opatření, která mají vliv na uplatňování nákladů do základu daně. Ve zkratce lze říci, že daňově uznatelné jsou vždy náklady pouze do výše hodnoty majetku, jaká byla evidovaná v účetnictví u zanikající účetní jednotky před oceněním tohoto majetku reálnou hodnotou. V praxi toto pravidlo může znamenat značné komplikace. (Salachová, 2014, s. 137)

Možnost uplatnění daňové ztráty minulých let jako odčitatelné položky v daňovém přiznání podléhá testu. Nástupnická jednotka může uplatnit pouze takovou výši daňové ztráty, která se vztahuje na stejné činnosti vykonávané poplatníkem, který zanikl, a to v období, za které byla daňová ztráta vyměřena. Testu výkonu stejných činností se týká jak uplatnění ztráty zanikající jednotky, tak i vlastní ztráty nástupnické jednotky vzniklé před přeměnou. (Salachová, 2014, s. 139)

Další daňové povinnosti vyplývají ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále ZoDPH), zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí (dále ZoDN) a také zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční (dále ZoDS).

Jsou-li zúčastněné obchodní korporace plátcí daně z přidané hodnoty (dále DPH), je na ně pohlíženo v období od rozhodného dne do dne zápisu do obchodního rejstříku samostatně. V tomto období tak podává každá zúčastněná obchodní korporace daňové přiznání k DPH samostatně. Není-li nástupnická obchodní korporace plátcem DPH, stává se jím dnem zápisu

přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku, pokud na ni při přeměně přechází jmění zanikající obchodní korporace, která byla plátcem DPH. Od tohoto se odvíjí povinnost registrace dle §94 odst. 2 ZoDPH, a to do 15 dnů ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. (Salachová, 2014, s. 141)

Z pohledu daně z nemovitých věcí ZoDN ukládá dle § 13a povinnost podat přiznání do 31. ledna příslušného zdaňovacího období, daň je stanovena dle § 13b podle stavu k 1. lednu daného roku. Z uvedeného vyplývá, že nástupnická obchodní korporace bude daňové přiznání podávat až za období, ve kterém k 1. lednu byla v pozici vlastníka nemovitosti. (Salachová, 2014, s. 142)

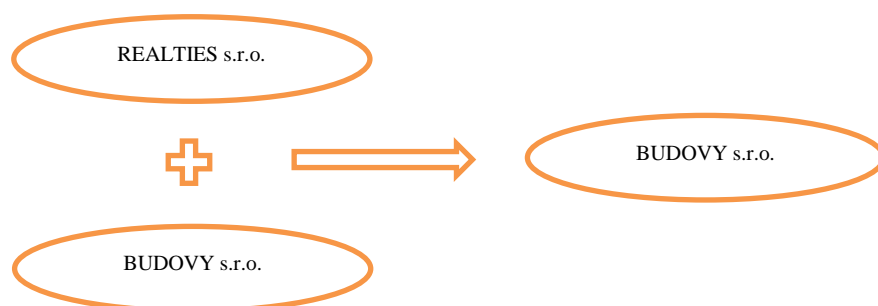
Daňové přiznání k silniční dani podává dle zákona č. 28/2009 Sb., daňový řád (dále DŘ), nástupnická jednotka za zaniklou jednotku za část zdaňovacího období, a sice za období od 1. ledna do data zápisu přeměny do obchodního rejstříku, za které nebylo zaniklou společností podáno. Na základě § 8 odst. 2 ZoDS zaniká původnímu vlastníku daňová povinnost uplynutím kalendářního měsíce, který předchází před kalendářním měsícem vzniku daňové povinnosti novému poplatníkovi, tzn. uplynutím kalendářního měsíce předcházejícího zápisu fúze do obchodního rejstříku. (Salachová, 2014, s. 143)

Daňové aspekty přeměny obchodních korporací hrají významnou roli při rozhodování o přeměně samotné. V převážné většině padne volba na alternativu, se kterou je spojeno nejnižší daňové zatížení. Toto daňové plánování, přestože je považováno za legitimní nástroj, může být správcem daně vyhodnoceno jako vyhýbání se daňové povinnosti a následný daňový únik. Proto je doporučována na procesu přeměny účast daňových poradců, kteří na základě analýzy hospodářské situace zúčastněných obchodních korporací doporučí opatření, která povedou k dosažení daňové optimalizace a k zajištění splnění daňových povinností. (Salachová, 2014, s. 144)

### 3 Příklad účetního řešení fúze

Cílem praktické části této bakalářské práce je navrhnout účetní postupy na příkladu fúze dvou obchodních společností. Pro uvedený příklad byl použit reálný případ fúze, avšak z důvodu citlivosti uváděných informací byly veškeré identifikační a časové údaje záměrně pozměněné. Fiktivní společnosti BUDOVY s.r.o. a REALTIES s.r.o. mají jediného společníka, kterým je jedna a ta samá fiktivní obchodní společnost BUILDINGS GROUP s.r.o.

BUILDINGS GROUP s.r.o. jako mateřská společnost obou fúzovaných společností se pro fúzi rozhodla z důvodu shodného předmětu podnikání fúzovaných společností. Hlavní výhodou shledává v úsporách vyplývajících ze sjednocení činností, které mají v obou společnostech totožný charakter. Fúze bude mít podobu sloučení, tak jak je předvedeno na obrázku č. 3.



Obrázek 3: Fúze sloučením zúčastněných společností  
Zdroj: Vlastní zpracování dle (Chalupa, 2016)

Obchodní společnost REALTIES s.r.o. zanikne a nástupnickou společností bude obchodní společnost BUDOVY s.r.o.

Projekt fúze byl sepsán dne 20. srpna 2020, obsahuje informace o zanikající a nástupnické společnosti a základní údaje o přeměně. Zúčastněné společnosti se v něm dohodly, že se zanikající společnost REALTIES s.r.o. spojí s nástupnickou společností BUDOVY s.r.o., přičemž zanikající společnost zanikne bez likvidace a její obchodní jmění přejde na nástupnickou společnost, a to ke dni zápisu fúze do obchodního rejstříku. Rozhodným dnem byl stanoven 1. leden 2021 a tento den byl současně dnem zápisu fúze do obchodního rejstříku. Základní kapitál nástupnické společnosti zůstane po fúzi nezměněn.

Jak ukládá ZoPS (Česko, 2008, § 33), byl projekt fúze oběma společnostmi uložen do Sbírký listin 23. 8. 2020. Obecně je tak činěno v zájmu ochrany společníků nebo členů zúčastněných společností, věřitelů a dalších osob, jejichž práva a povinnosti budou přeměnou dotčena.

Po uplynutí doby jednoho měsíce od zveřejnění obě zúčastněné společnosti projekt fúze schválily. Stalo se tak dne 27. září 2020 na základě notářsky ověřeného rozhodnutí jediného společníka v působnosti valné hromady. Jediný společník obou zúčastněných společností v tomto rozhodnutí udělil souhlas s tím, že nebude vyhotovena zpráva o přeměně a zároveň nepožádal o přezkoumání fúze znalcem. Nástupnická společnost nebude dle projektu zvyšovat základní kapitál ze jmění zanikající společnosti, a proto nebude provedeno ocenění jmění zanikající společnosti, neboť se v souladu s ustanovením § 73 odst. 1 ZoPS nevyžaduje. Konečné účetní závěrky zúčastněných společností ani zahajovací účetní závěrka nemusí být ověřena auditorem, protože ani jedna ze zúčastněných společností nepodléhá povinnému účetnímu auditu.

Po zapsání fúze do obchodního rejstříku vzniká nástupnické společnosti oznamovací povinnost vůči živnostenskému, katastrálnímu a finančnímu úřadu, vůči okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám. (Salachová, 2013, s. 125)

Zanikající společnost měla registrované živnostenské oprávnění pouze na nákup, prodej, správu a údržbu nemovitostí. Nástupnická společnost má již toto živnostenské oprávnění u živnostenského úřadu zapsané, a tak nebude zasílat písemné oznámení o pokračování v živnosti na živnostenský úřad.

Vůči katastrálnímu úřadu má nástupnická společnost za povinnost podat návrh na záznam přechodu vlastnictví k převáděným nemovitostem. Vůči finančnímu úřadu má za povinnost do 15 dnů oznámit správci daně zánik daňové subjektu, tedy zanikající společnosti REALTIES s.r.o.

Vzhledem ke skutečnosti, že zanikající společnost nezaměstnávala v účetním období předcházejícím rozhodný den žádné zaměstnance, nemá nástupnická společnost ohlašovací povinnosti vůči okresní správě sociálního zabezpečení ani vůči zdravotním pojišťovnám.

### **3.1 Zanikající společnost REALTIES s.r.o.**

Společnost REALTIES s.r.o. vznikla 1. ledna 2015 jako nová společnost dle projektu rozdělení formou odštěpení. Na základě tohoto projektu byly na společnost převedeny nemovitosti a movitý majetek, práva a povinnosti z nájemních smluv a smluv o dodávkách

energií a služeb vztahujících se k převáděným nemovitostem a také pohledávky a závazky vztahující se k odštěpovanému majetku. Předmětem činnosti společnosti REALTIES s.r.o. byl pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Společnost před rozhodným dnem fúze nezaměstnávala žádné zaměstnance. Činnosti spojené se správou nemovitostí a účetní služby v době projektu fúze společnost zajišťovala pomocí outsourcingu.

Účetním obdobím zanikající společnosti je kalendářní rok. Jelikož byl rozhodný den stanovený na 1. ledna 2021 a zároveň byl v tento den proveden zápis přeměny do obchodního rejstříku, stává se řádná účetní závěrka sestavená k datu 31. prosince 2020 také konečnou účetní závěrkou. (Česko, 2008, § 11)

Ocenění jmění zanikajícího subjektu posudkem znalce nebylo dle ZoPS vyžadováno, proto nemusela zanikající společnost zachytit v konečné účetní závěrce oceňovací rozdíly z přecenění. Nástupnická společnost BUDOVY s.r.o. tudíž převezme účetní ceny jednotlivých položek majetku a závazků tak, jak jsou zachyceny v konečné účetní závěrce společnosti REALTIES s.r.o. Konečná rozvaha s vyčíslením účetních cen je uvedena v tabulce č. 1.

Tabulka 1: Konečná rozvaha společnosti REALTIES s.r.o. v tis. Kč k 31. 12. 2020

AKTIVA		Brutto	Korekce	Netto
<b>B.</b>	<b>Stálá aktiva</b>	<b>53 983</b>	<b>-10 893</b>	<b>43 090</b>
<b>B.II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>53 983</b>	<b>-10 893</b>	<b>43 090</b>
B.II.1.1.	Pozemky	16 254	0	16 254
B.II.1.2.	Stavby	61 532	-14 643	46 889
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	1 647	-1 647	0
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	-30 807	5 397	-25 410
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	5 357	0	5 357
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>61 104</b>	<b>0</b>	<b>61 104</b>
<b>C.II.</b>	<b>Pohledávky</b>	<b>6 460</b>	<b>0</b>	<b>6 460</b>
C.II.1.4.	Odložená daňová pohledávka	6 132	0	6 132
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	325	0	325
C.II.2.4.5	Dohadné účty aktivní	3	0	3
<b>C.IV.</b>	<b>Peněžní prostředky</b>	<b>54 644</b>	<b>0</b>	<b>54 644</b>
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	18	0	18
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	54 626	0	54 626
<b>AKTIVA CELKEM</b>		<b>115 087</b>	<b>-10 893</b>	<b>104 194</b>
<b>PASIVA</b>		<b>Stav v běžném účetním období</b>		
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>			<b>102 120</b>
<b>A.I.</b>	<b>Základní kapitál</b>			<b>20</b>
A.I.1.	Základní kapitál			20
<b>A.II.</b>	<b>Ážio a kapitálové fondy</b>			<b>-24 954</b>
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)			-24 954
<b>A.IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-)</b>			<b>125 213</b>
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)			125 213
<b>A.V.</b>	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</b>			<b>1 841</b>
<b>C.</b>	<b>Závazky</b>			<b>2 066</b>
<b>C.II.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>			<b>2 066</b>
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů			2 014
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace			52
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv</b>			<b>8</b>
D.1.	Výdaje příštích období			8
<b>PASIVA CELKEM</b>				<b>104 194</b>

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních informací (REALTIES, 2020)

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že společnost REALTIES s.r.o. měla celková aktiva ve výši 104.194 tisíc Kč, stejně tak pasiva.

Příloha k účetní závěrce dle ZÚ (Česko, 1991, § 19) musí mimo jiné obsahovat informaci o důsledcích významných událostí, které nastaly mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení účetní závěrky. Společnost REALTIES s.r.o. okomentuje v příloze k účetní závěrce za rok 2020 fúzi tímto způsobem: K 1. 1. 2021 došlo ke sloučení a na společnost BUDOVY s.r.o.

se sídlem U Mostu 61, 466 01 Jablonec nad Nisou, IČ 12556677 přešlo v důsledku fúze sloučením veškeré jmění společnosti REALITES s.r.o., která tímto zaniká.

Obě účetní jednotky společně rozhodly, že veškeré jmění a závazky zanikající společnosti budou převedeny na společnost nástupnickou, to znamená, že se v zanikající účetní jednotce nebudou rušit oceňovací rozdíl z nabytého majetku a přechodná aktiva a pasiva, tento krok tedy nebude nutné v příloze k účetní závěrce zanikající společnosti komentovat.

Schvalování konečné účetní závěrky společnosti REALTIES s.r.o. a povinnost jejího následného zveřejnění uložením do Sbírký listin přechází rozhodným dnem na nástupnickou společnost BUDOVY s.r.o.

### **3.2 Nástupnická společnost BUDOVY s.r.o.**

Společnost BUDOVY s.r.o. vznikla dne 1. 6. 2014 na základě notářského zápisu a zakladatelské listiny. Předmět podnikání je stejný jako u společnosti REALTIES s.r.o., a to pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Společnost v průběhu své existence nakoupila do svého jmění několik nemovitostí, ve kterých pronajímá nebytové prostory. Jedná se o staré průmyslové objekty, které jsou součástí historie daného místa, ale v této době již neslouží původnímu účelu a pouze chátrají. Záměrem je nemovitosti postupně upravit do podoby moderních komplexů výrobních a administrativních prostor a současně jim ponechat jejich historický vzhled. Za tímto účelem čerpá společnost úvěr od mateřské společnosti.

V následující tabulce (č. 2) je vyčíslená konečná rozvaha společnosti BUDOVY s.r.o.

Tabulka 2: Konečná rozvaha společnosti BUDOVY s.r.o. v tis. Kč k 31. 12. 2020

AKTIVA		Brutto	Korekce	Netto
<b>B.</b>	<b>Stálá aktiva</b>	<b>84 163</b>	<b>-4 493</b>	<b>79 670</b>
<b>B.II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>82 079</b>	<b>-4 493</b>	<b>77 586</b>
B.II.1.1.	Pozemky	18 202	0	18 202
B.II.1.2.	Stavby	34 101	-3 692	30 409
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	1 385	-801	584
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	28 391	0	28 391
<b>B.III.</b>	<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>2 084</b>	<b>0</b>	<b>2 084</b>
B.III.6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	2 084	0	2 084
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>3 009</b>	<b>-8</b>	<b>3 001</b>
<b>C.II.</b>	<b>Pohledávky</b>	<b>1 666</b>	<b>-8</b>	<b>1 658</b>
C.II.1.4.	Odložená daňová pohledávka	427	0	427
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	1 052	-8	1 044
C.II.2.4.4	Krátkodobé poskytnuté zálohy	173	0	173
C.II.2.4.5	Dohadné účty aktivní	3	0	3
C.II.2.4.6	Jiné pohledávky	11	0	11
<b>C.IV.</b>	<b>Peněžní prostředky</b>	<b>1 343</b>	<b>0</b>	<b>1 343</b>
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	19	0	19
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	1 324	0	1 324
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení aktiv</b>	<b>9</b>	<b>0</b>	<b>9</b>
D.1.	Náklady příštích období	6	0	6
D.3.	Příjmy příštích období	3	0	3
<b>AKTIVA CELKEM</b>		<b>87 181</b>	<b>-4 501</b>	<b>82 680</b>
<b>PASIVA</b>		<b>Stav v běžném účetním období</b>		
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>			<b>7 694</b>
<b>A.I.</b>	<b>Základní kapitál</b>			<b>20</b>
A.I.1.	Základní kapitál			20
<b>A.IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-)</b>			<b>5 708</b>
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)			5 708
<b>A.V.</b>	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</b>			<b>1 966</b>
<b>C.</b>	<b>Závazky</b>			<b>74 256</b>
<b>C.I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky</b>			<b>70 068</b>
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy			568
C.I.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba			69 500
<b>C.II.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>			<b>4 188</b>
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů			3 428
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům			193
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění			109
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace			409
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní			49
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv</b>			<b>730</b>
D.1.	Výdaje příštích období			730
<b>PASIVA CELKEM</b>				<b>82 680</b>

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních informací (BUDOVY, 2020)



Z výše uvedené tabulky vyplývá, že společnost BUDOVY s.r.o. měla celková aktiva ve výši 82.680 tisíc Kč, stejně tak pasiva.

Příloha ke konečné účetní závěrce společnosti BUDOVY s.r.o. bude stejně jako u zanikající společnosti obsahovat informaci o fúzi. Společnost BUDOVY s.r.o. okomentuje v příloze k účetní závěrce za rok 2020 fúzi tímto způsobem: K 1. 1. 2021 došlo ke sloučení a na společnost BUDOVY s.r.o. přešlo v důsledku fúze sloučením veškeré jmění zaniklé společnosti REALITES s.r.o. se sídlem Hradecká 45, 466 01 Jablonec nad Nisou, IČ 13586927.

Valná hromada společnosti BUDOVY s.r.o. nejpozději do 6 měsíců od rozhodného dne projedná schválení účetních závěrek obou zúčastněných společností. (Česko, 2012, § 181)

Obě konečné závěrky také nástupnická společnost zveřejní dle ZÚ do 12 měsíců od rozvahového dne ve Sbírce listin (Česko, 1991, § 21a)

### **3.2.1 Zahajovací účetní závěrka nástupnické společnosti**

Jak již bylo uvedeno výše, převezme nástupnická společnost účetní ceny jednotlivých položek majetku a závazků zanikající společnosti tak, jak jsou zachyceny v konečné účetní závěrce společnosti REALITIES s.r.o. Ještě před tím, než sestaví zahajovací rozvahu k rozhodnému dni přeměny, musí vyloučit vzájemné vztahy obou zúčastněných společností. V tomto konkrétním případě půjde pouze o vyloučení pohledávek a závazků z obchodního styku na základě faktury vystavené nástupnickou organizací ve výši 155 tis. Kč. Vzhledem k tomu, že obě účetní jednotky evidovaly z tohoto titulu stejnou výši pohledávky a závazku, není nutné účtovat o rozdílu na účet 417 – Rozdíly z přeměn společností. Vzájemné kapitálové propojení, obchodní podíly nebo akcie neexistovaly a není třeba je vylučovat. Dále je nutné převést zisk zanikající společnosti do fondů ze zisku, konkrétně na účet 428 – Nerozdělený zisk minulých let. Výše uvedené úpravy přehledně shrnuje následující tabulka (č. 3).

Tabulka 3: Přehled úprav u nástupnické společnosti BUDOVY s.r.o.

Položka (v tis. Kč)	BUDOVY s.r.o.	REALTIES s.r.o.	Agregace	Úpravy	BUDOVY s.r.o. po sloučení
Dlouhodobý hmotný majetek	77 586	43 090	120 676	0	120 676
Dlouhodobý finanční majetek	2 084	0	2 084	0	2 084
Pohledávky	1 658	6 460	8 118	-155	7 963
Peněžní prostředky	1 343	54 644	55 987	0	55 987
Časové rozlišení A	9	0	9	0	9
<b>Celkem aktiva</b>	<b>82 680</b>	<b>104 194</b>	<b>186 874</b>	<b>-155</b>	<b>186 719</b>
Základní kapitál	20	20	40	-20	20
Kapitálové fondy	5 708	100 259	105 967	1 861	107 828
Zisk	1 966	1 841	3 807	-1 841	1 966
Dlouhodobé závazky	70 068	0	70 068	0	70 068
Krátkodobé závazky	4 188	2 066	6 254	-155	6 099
Časové rozlišení P	730	8	738	0	738
<b>Celkem pasiva</b>	<b>82 680</b>	<b>104 194</b>	<b>186 874</b>	<b>-155</b>	<b>186 719</b>

Zdroj: Vlastní zpracování dle (Sedláček, 2014, s. 84)

V tabulce jsou vidět úpravy, které ovlivní zahajovací rozvahu nástupnické společnosti. O 155 tisíc Kč se sníží pohledávky na straně aktiv a o stejnou částku se sníží závazky na straně pasiv. Zisk zanikající společnosti ve výši 1,841 miliónu Kč a její základní kapitál ve výši 20 tisíc Kč bude převeden do kapitálových fondů nástupnické společnosti.

Projekt fúze ukládá, že základní kapitál nástupnické společnosti ve výši 20 tis. Kč zůstane po fúzi nezměněn. Proto je nutné převést převzatý základní kapitál zanikající společnosti z účtu 411 – Základní kapitál do fondů ze zisku. V tomto případě byl vybrán účet 428 – Nerozdělený zisk minulých let. V tabulce č. 4 jsou uvedeny účetní operace nástupnické společnosti k rozhodnému dni.

Tabulka 4: Přehled účetních operací u nástupnické společnosti k 1. 1. 2021

Účetní operace		tis. Kč	MD	D
1	Převzetí dlouhodobého majetku – pozemky	16 254	031	379
2	Převzetí dlouhodobého majetku - budovy	61 532	021	379
3	Převzetí dlouhodobého majetku – oprávky k budovám	-14 643	081	379
4	Převzetí dlouhodobého majetku – hmotné movité věci	1 647	022	379
5	Převzetí dlouhodobého majetku – oprávky k hmotným movitým věcem	-1 647	082	379
6	Převzetí oceňovacího rozdílu k nabytému majetku	-30 807	097	379
7	Převzetí opravěk k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	5 397	098	379
8	Převzetí dlouhodobého majetku – nedokončený hmotný majetek	5 357	042	379
9	Převzetí odložené daňové pohledávky	6 132	481	379
10	Převzetí pohledávek z obchodních vztahů	325	311	379
11	Převzetí dohadných účtů aktivních	3	388	379
12	Převzetí peněžních prostředků v hotovosti	18	211	379
13	Převzetí peněžních prostředků na bankovních účtech	54 626	221	379
<b>CELKEM PŘEVZATÁ AKTIVA</b>		<b>104 194</b>		
14	Převzetí základního kapitálu	20	379	411
15	Převzetí oceňovacího rozdílu z přecenění při přeměnách obch. korporací	-24 954	379	418
16	Převzetí nerozděleného zisku minulých let	125 213	379	428
17	Převzetí výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení	1 841	379	431
18	Převzetí závazků z obchodních vztahů	2 014	379	321
19	Převzetí závazků vůči státu – daň z přidané hodnoty	52	379	343
20	Převzetí výdajů příštích období	8	379	383
<b>CELKEM PŘEVZATÁ PASIVA</b>		<b>104 194</b>		
21	Zrušení vzájemných pohledávek a závazků	155	321	311
22	Převod výsledku hospodaření do nerozděleného zisku minulých let	1 841	431	428
23	Převod základního kapitálu do nerozděleného zisku minulých let	20	411	428

Zdroj: Vlastní zpracování dle (Sedláček, 2014, s. 85)

Po zaúčtování účetních operací zachycených v tabulce č. 4 sestaví nástupnická společnost zahajovací rozvahu k rozhodnému dni, tzn. k 1. 1. 2021. Zahajovací rozvaha společnosti BUDOVY s.r.o. je zachycena v tabulce č. 5.

Tabulka 5: Zahajovací rozvaha společnosti BUDOVY s.r.o. k 1. 1. 2021

AKTIVA		Brutto	Korekce	Netto
<b>B.</b>	<b>Stálá aktiva</b>	<b>138 146</b>	<b>-15 386</b>	<b>122 760</b>
<b>B.II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>136 062</b>	<b>-15 386</b>	<b>120 676</b>
B.II.1.1.	Pozemky	34 456	0	34 456
B.II.1.2.	Stavby	95 633	-18 335	77 298
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	3 032	-2448	584
B.II.3.	Oceňovací rozdíly k nabytému majetku	-30 807	5 397	-25 410
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	33 748	0	33 748
<b>B.III.</b>	<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>2 084</b>	<b>0</b>	<b>2 084</b>

B.III.6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	2 084	0	2 084
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>63 958</b>	<b>-8</b>	<b>63 950</b>
<b>C.II.</b>	<b>Pohledávky</b>	<b>7 971</b>	<b>-8</b>	<b>7 963</b>
C.II.1.4.	Odložená daňová pohledávka	6 559	0	6 559
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	1 222	-8	1 222
C.II.2.4.4	Krátkodobé poskytnuté zálohy	173	0	173
C.II.2.4.5	Dohadné účty aktivní	6	0	6
C.II.2.4.6	Jiné pohledávky	11	0	11
<b>C.IV.</b>	<b>Peněžní prostředky</b>	<b>55 987</b>	<b>0</b>	<b>55 987</b>
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	37	0	37
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	55 950	0	55 950
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení aktiv</b>	<b>9</b>	<b>0</b>	<b>9</b>
D.1.	Náklady příštích období	6	0	6
D.3.	Příjmy příštích období	3	0	3
<b>AKTIVA CELKEM</b>		<b>202 113</b>	<b>-15 394</b>	<b>186 719</b>
<b>PASIVA</b>		<b>Stav v běžném účetním období</b>		
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>109 814</b>		
<b>A.I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	<b>20</b>		
A.I.1.	Základní kapitál	20		
<b>A.II.</b>	<b>Ážio a kapitálové fondy</b>	<b>-24 954</b>		
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	-24 954		
<b>A.IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-)</b>	<b>132 782</b>		
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	132 782		
<b>A.V.</b>	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</b>	<b>1 966</b>		
<b>C.</b>	<b>Závazky</b>	<b>76 167</b>		
<b>C.I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky</b>	<b>70 068</b>		
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	568		
C.I.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	69 500		
<b>C.II.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>6 099</b>		
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	5 287		
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	193		
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109		
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	461		
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	49		
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv</b>	<b>738</b>		
<b>D.1.</b>	<b>Výdaje příštích období</b>	<b>738</b>		
<b>PASIVA CELKEM</b>		<b>186 719</b>		

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních informací (BUDOVY, 2020)

Výše celkových aktiv a pasiv ve výše uvedené tabulce zahajovací rozvahy je o 155 tisíc Kč nižší než výše celkových aktiv a pasiv získaný prostým součtem konečných rozvah obou společností. Jde o vzájemné pohledávky a závazky, které fúzované společnosti měly vůči sobě navzájem.

K 1. 1. 2021 je nástupnická organizace také povinna vyhotovit přílohu k zahajovací rozvaze a v ní okomentovat proces sestavení zahajovací rozvahy, především použité účetní metody, podklady, způsob převzetí jednotlivých položek majetku a závazků zanikající společnosti, významné položky vyloučené ze zahajovací rozvahy a okomentovat významné události, ke kterým došlo po rozvahovém dni, a které by měly vliv na zahajovací rozvahu společnosti.

### **3.2.2 Dopady fúze na úpravy vnitropodnikových účetních směrnic nástupnické společnosti**

Nástupnická organizace musí po rozhodném dni přezkoumat stávající vnitropodnikové účetní směrnice a doplnit je o případné odlišnosti zapříčiněné fúzí. Změnu může vyvolat odlišně stanovená hranice pro ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, odlišně upravený odpisový plán, jiný způsob oceňování cizích měn, jiné nastavení oběhu a způsobu přezkušování dokladů atd.

#### **Kritéria vymezení dlouhodobého majetku**

Zanikající společnost REALTIES s.r.o. měla ve svých vnitřních předpisech následující vymezení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Dlouhodobým nehmotným majetkem společnosti jsou software pořízený nákupem, software vytvořený vlastní činností, jiná ocenitelná práva a hospodářsky využitelné znalosti. Dlouhodobým hmotným majetkem společnosti jsou pozemky, stavby a samostatné hmotné movité věci. Kritéria pro zařazení majetku do určité kategorie jsou shrnuta v následující tabulce č. 6.

Tabulka 6: Kritéria pro zařazení majetku společnosti REALTIES s.r.o.

Kategorie	Výše vstupní ceny	Doba použitelnosti	Způsob pořízení
Dlouhodobý nehmotný majetek	≥ 60 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplaty, vkladem, darem, vlastní činností
Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku	≥ 40 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplaty, vkladem, darem, vlastní činností
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	≥ 10 000,- Kč < 60 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplaty, vkladem, darem, vlastní činností
Technické zhodnocení drobného dlouhodobého nehmotného majetku	≥ 40 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplaty, vkladem, darem, vlastní činností
Dlouhodobý hmotný majetek	≥ 40 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplaty, vkladem, darem, vlastní činností
Dlouhodobým hmotným majetkem jsou dále všechny nemovité věci bez ohledu na výši vstupní ceny			
Technické zhodnocení hmotného majetku	≥ 40 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplaty, vkladem, darem, vlastní činností
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	≥ 10 000,- Kč < 40 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplaty, vkladem, darem, vlastní činností

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních informací (REALTIES, 2020)

Drobný majetek, který nespĺňuje kritéria vstupní ceny, účtovala společnost REALTIES s.r.o. přímo do spotřeby s tím, že některé z těchto movitých věcí evidovala v operativní evidenci, jednalo se zejména o osobní počítače, kancelářský nábytek, tiskárny, mobilní telefony.

Naproti tomu nástupnická společnost BUDOVY s.r.o. měla vymezení dlouhodobého majetku odlišné, tak jak uvádí tabulka č. 7.

*Tabulka 7: Kritéria pro zařazení majetku společnosti BUDOVY s.r.o.*

<b>Kategorie</b>	<b>Výše vstupní ceny</b>	<b>Doba použitelnosti</b>	<b>Způsob pořízení</b>
Dlouhodobý nehmotný majetek	≥ 60 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplatu, vkladem, darem, vlastní činností
Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku	≥ 40 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplatu, vkladem, darem, vlastní činností
Dlouhodobý hmotný majetek	≥ 40 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplatu, vkladem, darem, vlastní činností
Dlouhodobým hmotným majetkem jsou dále všechny nemovité věci bez ohledu na výši vstupní ceny			
Technické zhodnocení hmotného majetku	≥ 40 000,- Kč	delší než 1 rok	za úplatu, vkladem, darem, vlastní činností

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních informací (BUDOVY, 2020)

Kategorii drobného majetku společnost BUDOVY s.r.o. vůbec nevymezovala. Majetek, který nesplňoval kritéria vstupní ceny, účtovala přímo do spotřeby a vedla o něm operativní evidenci. Bylo rozhodnuto, že počínaje rozhodným dnem převezme nástupnická společnost vymezení kategorií majetku od zanikající společnosti. Nově tedy společnost BUDOVY s.r.o. bude evidovat kategorii drobného nehmotného majetku ve výši vstupní ceny od 10 tis. Kč (včetně) do 60 tis. Kč a kategorii drobného hmotného majetku ve výši vstupní ceny od 10 tis. Kč (včetně) do 40 tis. Kč. Přímo do spotřeby bude účtovat majetek, jehož vstupní cena nepřevyšší 10 tis. Kč.

## **Cizí měny a kurzové rozdíly**

Rozdílně byl stanoven vnitřní předpis o účtování o cizích měnách a kurzových rozdílech. Společnost REALTIES s.r.o. měla ve své vnitropodnikové účetní směrnici uvedeno, že používá pro případ oceňování podle okamžiku uskutečnění účetního případu v průběhu účetního období pro přepočtení cizí měny na českou měnu pevný měsíční kurz odvozený od denního kurzu České národní banky platného k prvnímu dni příslušného kalendářního měsíce. Takto stanovený kurz používá účetní jednotka po celý příslušný kalendářní měsíc. Pro případy oceňování k okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se majetek a závazky ocení podle kurzu České národní banky platného k tomuto dni.

Odlišně měla společnost BUDOVY s.r.o. ve svých vnitřních předpisech uvedeno, že pro přepočtení cizí měny na českou bude použit aktuální kurz České národní banky platný v den uskutečnění účetního případu. Bylo rozhodnuto, že s platností od rozhodného dne bude v nástupnické společnosti postupováno shodně jako doposud. Vnitřní účetní směrnice o

způsobu účtování o cizích měnách a kurzových rozdílech zůstane ve společnosti BUDOVY s.r.o. nezměněna.

## Oběh a způsob přezkušování dokladů

Další změnu provedla nástupnická společnost ve vnitropodnikové účetní směrnici o oběhu a způsobu přezkušování dokladů, ve které rozšířila používané typy dokladů s ohledem na převzetí nových typů účetních dokladů, jak dokládá tabulka č. 8. Nastupující společnost usoudila, že bude vhodné pro rychlou a jednoznačnou identifikaci rozdělit vystavené faktury do dvou řad. Původní řadu ponechat pro stávající smluvní vztahy a pro nové smluvní vztahy převzaté od zanikající společnosti vytvořit řadu novou. Další nutností bylo rozšířit číslo řady pro bankovní výpis o novou řadu pro převzatý bankovní účet. Ostatní řady dokladů byly ponechány beze změn.

Tabulka 8: Výťah ze seznamu typů účetních dokladů - BUDOVY s.r.o.

Před fúzí		Po fúzi	
Typ řady	Číslo řady	Typ řady	Číslo řady
Vydané faktury BUDOVY	FO001	Vydané faktury BUDOVY	FO001
		Vydané faktury REALTIES	FO002
Bankovní výpis KB	VU001	Bankovní výpis KB	VU001
		Bankovní výpis ČSOB	VU002

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních informací (BUDOVY, 2020)

V tabulce je navržena nová řada vydaných faktur s označením FO002 Vydané faktury REALTIES a nová řada bankovních výpisů s označením VU002 Bankovní výpisy ČSOB

## Úprava účtového rozvrhu

Na jednotlivé typy řad je navázán konkrétní analytický účet. Pro přehledné stavy a dokládání zůstatků jednotlivých účtů byl účtový rozvrh u nástupnické společnosti BUDOVY s.r.o. rozšířen o další analytické účty, které se vztahují k přebíraným položkám, viz tabulka č. 9.



Tabulka 9: Výtah z účtového rozvrhu - BUDOVY s.r.o.

Před fúzí		Po fúzi	
Číslo účtu	Název účtu	Číslo účtu	Název účtu
		097 100	Oceňovací rozdíl - odštěpený majetek
		097 200	Oceňovací rozdíl - odložená daň
		098 100	Oprávký k oceň. rozdílu - odštěpený majetek
		098 200	Oprávký k oceň. rozdílu - odložená daň
221 111	Bankovní účet KB	221 111	Bankovní účet – 1245859/0100
		221 112	Bankovní účet – 115-5878956/0300
311 100	Odběratelé	311 100	Odběratelé – BUDOVY s.r.o.
		311 110	Odběratelé – REALTIES s.r.o.
321 100	Dodavatelé	321 100	Dodavatelé – BUDOVY s.r.o.
		321 110	Dodavatelé – REALTIES s.r.o.

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních informací (BUDOVY, 2020)

Výše uvedená tabulka (č. 9) zobrazuje nově navržené účty, které doposud společnost BUDOVY s.r.o. nepoužívala, a to účty v účtové skupině 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku, na kterých bude evidován převzatý oceňovací rozdíl a jeho oprávký ze zanikající společnosti. Dále nový analytický účet k účtu Peněžní prostředky na účtech 221 112, kde budou zachyceny pohyby na převzatém bankovním účtu zanikající společnosti REALITIES s.r.o., a nové analytické účty k účtům Odběratelé 311 110 a Dodavatelé 321 110, kde budou vedeny pohledávky a závazky ze smluvních vztahů zanikající společnosti REALITIES s.r.o.

## Ostatní problematika změn vnitřních účetních předpisů

Z důvodu toho, že zanikající společnost nezaměstnávala žádné zaměstnance, nemusely být revidovány vnitřní účetní předpisy o cestovních náhradách, o poskytování osobních ochranných pomůcek a o poskytování zaměstnaneckých benefitů.

Jednou z dalších změn bylo rozšíření organizačního schématu společnosti BUDOVY s.r.o. o nové útvary. Nástupnická společnost eviduje u jednotlivých účetních případů, které jsou průčtovány na nákladové nebo výnosové účty, číslo útvaru, ke kterému se účetní případ vztahuje. Zachycením čísla útvaru v účetnictví lze vytvářet detailnější pohled na výkaz zisku a ztráty. Vedoucím pracovníkům tak poskytne údaje o vývoji nákladů a výnosů vztahující se k převzaté části.

Členění na útvary je využíváno také pro evidenci majetku, každý majetek je při zařazení přiřazen určitému útvaru a tím je zajištěno detailnější zpracování inventur majetku. Rozšíření seznamu útvarů ukazuje tabulka č. 10.

*Tabulka 10: Seznam útvarů společnosti BUDOVY s.r.o.*

Před fúzí		Po fúzi	
Č. útvaru	Název útvaru	Č. útvaru	Název útvaru
100	Správa	100	Správa
200	Reality Paseky	200	Reality Paseky
300	Reality Jablonec	300	Reality Jablonec
400	Reality Josefův Důl	400	Reality Josefův Důl
		510	Reality Mšeno
		520	Reality Vrkoslavice
		530	Reality Loučná

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních informací (BUDOVY, 2020)

Seznam útvarů pokračující společnosti byl pro zajištění kontinuity informací ponechán stejný, byl jen rozšířen o oblasti realit převzatých ze zanikající společnosti REALTIES s.r.o., kterými jsou reality Mšeno, Vrkoslavice a Loučná.

### 3.2.3 Daňové otázky

Rozhodný den byl v případě výše uvedené fúze stanoven na první den kalendářního roku, proto bude posledním zdaňovacím obdobím zanikající společnosti REALTIES s.r.o. kalendářní rok 2020, stejně tak u nástupnické společnosti BUDOVY s.r.o. bude zdaňovací období před fúzí kalendářní rok 2020 a dalším zdaňovacím obdobím bude kalendářní rok 2021. Takto zvolený rozhodný den značně usnadňuje práce spojené s daňovými povinnostmi stejně, jako tomu bylo u účetních povinností.

Například co se týče daňových odpisů převáděného dlouhodobého majetku, uplatní zanikající účetní jednotka ve svém posledním zdaňovacím období před fúzí odpisy v celé výši a následně nástupnická účetní jednotka v dalším zdaňovacím období také v celé výši.

Podle poznatků uvedených v teoretické části může nástupnická účetní jednotka považovat náklady za daňově uznatelné jen do výše hodnoty majetku, jaká byla evidovaná v účetnictví u zanikající účetní jednotky před oceněním tohoto majetku reálnou hodnotou. V případě nástupnické společnosti BUDOVY s.r.o. nedošlo k přecenění převáděného majetku, a proto

odpadá nutnost evidovat rozdílné ceny pro účely účetního zachycení majetku a pro účely daňové uznatelnosti případných výdajů s majetkem souvisejících.

Možnost uplatnění daňové ztráty nástupnickou účetní jednotkou podléhá testu. Je nutné určit, z jaké činnosti vznikla daňová ztráta v zanikající účetní jednotce. Stejněmu testu je potřeba podrobit i ztrátu nástupnické účetní jednotky, která vznikla před rozhodným dnem, budeme-li ji chtít uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně v následujících zdaňovacích obdobích. Nástupnická účetní jednotka neeviduje z předchozích daňových období žádnou daňovou ztrátu. Zanikající účetní jednotka REALTIES s.r.o. eviduje ztrátu z roku 2017 a 2018, která vznikla provozní činností. Předmět podnikání v těchto letech byl pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Stejný předmět podnikání má i nástupnická účetní jednotka, proto si bude moci uvedenou ztrátu zanikající účetní jednotky v následujících zdaňovacích obdobích uplatnit ve svém daňovém přiznání.

Z pohledu daně z přidané hodnoty je opět stanovení rozhodného dne na první den účetního a zdaňovacího období nejméně pracná varianta. Obě zúčastněné účetní jednotky jsou měsíčními plátcí DPH. V případě, že se rozhodný den shoduje se dnem zápisu fúze do obchodního rejstříku, bude posledním zdaňovacím obdobím DPH pro zanikající účetní jednotku prosinec 2020. Termín pro prosincové daňové přiznání je 25. ledna následujícího roku, to však už zanikající účetní jednotka neexistuje a tak bude prosincové přiznání DPH jménem zanikající účetní jednotky podávat účetní jednotka nástupnická. (Česko, 2009, § 240)

Nástupnická účetní jednotka je povinna podat přiznání k dani z nemovitých věcí do 31. ledna 2021, které bude obsahovat veškerý nemovitý majetek, který měla účetní jednotka k 1. 1. 2021 ve svém vlastnictví. Bude v něm zachycen majetek nástupnické účetní jednotky a majetek převáděný ze zanikající účetní jednotky.

Zanikající účetní jednotka nebyla plátcem daně silniční. Nástupnická účetní jednotka bude podávat přiznání k dani silniční pouze za povinnost vyplývající z její činnosti za zdaňovací období 2020.

## Závěr

Cílem bakalářské práce bylo navrhnout postupy účetního řešení projektu fúze dvou společností a to na základě shrnutí základních odborných informací v oblasti přeměn obchodních společností z právního, účetního a daňového pohledu.

První část bakalářské práce metodou rešerší odborných publikací seznámila čtenáře se základními předpoklady přeměn společností, s jejich typy a motivy vedoucí k přeměnám. Popsala kroky, které je nutné učinit k úspěšnému zvládnutí přeměny po právní stránce věci. Objasnila důležitost projektu přeměny jako institutu právní úpravy přeměny, kdy nabývá účinnosti, jakým způsobem musí být schválen. Byla popsána důležitost zprávy o přeměně a znaleckého posudku. A nastíněna byla i zákonná ochrana práv společníků, členů a třetích osob při přeměnách.

Další část práce se zaměřila podrobněji na deskripci přeměny formou fúze. Byly zmíněny klady tohoto druhu přeměny a popsány její jednotlivé fáze. Probrána byla fáze přípravná, realizační a dokončovací. Dále byly představeny nejdůležitější body a informace, které musí obsahovat projekt fúze. Následoval popis účetní problematiky tohoto typu přeměny, nejdůležitějších otázek k řešení, jako jsou rozhodný den, délka účetního období, proces sestavení konečných rozvah a transformace účetních dat do zahajovací rozvahy nástupnické společnosti. Závěr této části se věnoval daňovým aspektům fúze, daňové uznatelnosti nákladů spojených s převzatým majetkem, určení zdaňovacího období, daňové uznatelnosti odpisů majetku a možnosti uplatnění daňových ztrát z minulých období jako odčitatelné položky v daňových přiznáních následujících období.

Závěrečná část bakalářské práce byla věnována účetnímu řešení fúze dvou společností. Cílem bylo navrhnout na základě získaných poznatků uvedených v teoretické části této práce účetní řešení konkrétního příkladu fúze. Byly navrženy jednotlivé účetní kroky v průběhu dané fúze od sestavení konečných rozvah, provedení počátečních účetních operací, sestavení zahajovací rozvahy, přezkoumání interních účetních směrnic až po nastínění možnosti daňové uznatelnosti odpisů majetku a v minulosti vzniklých daňových ztrát a dalších daňových povinností. Cíl byl splněn a postup, tak jak byl navržen, byl také úspěšně aplikován do účetnictví obou konkrétních společností, které byly zdrojem informací pro fiktivní projekt fúze.

Přínosem bakalářské práce je ucelený pohled na problematiku účetního řešení fúze dvou společností, objasnění jednotlivých právních aspektů a ukázka konkrétního postupu řešení

fúze. Mohla by pomoci začínajícím finančním manažerům a účetním zorientovat se v dané oblasti a dokázat vyřešit účetní a daňové otázky s ní spojené.

## Seznam citované literatury a zdrojů

BUDOVOY s.r.o. 2020. *Interní informace*. Bez ISBN.

ČESKO. 1991. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 185, s. 7209. ISSN 1211-1244. Dostupné též z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

ČESKO. 1992. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2021, částka 17, s. 448. ISSN 1211-1244. Dostupné též z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

ČESKO. 2008. Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 25, s. 714. ISSN 1211-1244. Dostupné též z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

ČESKO. 2009. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2020, částka 108, s. 2363. ISSN 1211-1244. Dostupné též z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

ČESKO. 2012. Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2020, částka 16, s. 290. ISSN 1211-1244. Dostupné též z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>

DEPAMPHILIS, Donald M. 2018. *Mergers, acquisitions, and other restructuring activities: an integrated approach to process, tools, cases, and solutions*. 9th ed.. London: Academic Press. ISBN 978-0-12-801609-1.

DVOŘÁK, Tomáš. 2015. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-803-1.

HLAVÁČ, Jiří. 2010. *Fúze a akvizice: proces nákupu a prodeje firem*. Praha: Oeconomica. ISBN 978-80-245-1635-6.

CHALUPA, Ivan, David REITERMAN a Václav HOLÝ. 2016. *Základy soukromého práva*. Praha: C. H. Beck. ISBN 978-80-7400-605-0.

SALACHOVÁ, Bohumila. 2014. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing. ISBN 978-80-7418-220-4.

SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. 2013. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing. ISBN 978-80-7418-185-6.

SEDLÁČEK, Jaroslav. 2014. *Účetnictví přeměn obchodních korporací*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. ISBN 978-80-7380-508-1.

REALTIES s.r.o. 2020. *Interní informace*. Bez ISBN.

## **Seznam příloh**

<b>Příloha A</b>	Účtový rozvrh společnosti BUDOVY s.r.o.....	1 list
<b>Příloha B</b>	Seznam typů účetních dokladů společnosti BUDOVY s.r.o.....	1 list



## Příloha A Účtový rozvrh společnosti BUDOVY s.r.o.

Číslo účtu	Název účtu	Číslo účtu	Název účtu
021100	DHM - Budovy, haly, stavby	511300	Opravy - DHM ostatní
022110	DHM - Dopravní prostředky	511400	Opravy - DDHM
022120	DHM - Výpočetní a kancelářská technika	511500	Opravy - technické zhodnocení
022130	DHM - Ostatní zařízení	511600	Údržba pozemků
022210	DDHM	512100	Cestovné tuzemské
031100	Pozemky	512200	Cestovné zahraniční
042100	Pořízení DHM - ostatní	513100	Poskytnuté pohoštění
042200	Pořízení DHM - stavby	518111	Náklady - telefony, internet
068102	Zápůjčka - Koncera s.r.o.	518112	Náklady - poštovné
081010	Oprávký DHM - budovy	518113	Náklady - doplňkové služby
082110	Oprávký DHM - dopravní prostředky	518114	Náklady - odpady
082110	Oprávký DHM - výpočetní a kanc. technika	518115	Náklady - úklid
082130	Oprávký DHM - ostatní zařízení	518116	Náklady - bezpečnostní služby
082210	Oprávký DDHM	518117	Nájemné
097100	Oceňovací rozdíl - odštěpený majetek	518200	Poradenské a právní služby
097200	Oceňovací rozdíl - odložená daň	518300	Propagace a reklama
098100	Oprávký k oceňovacímu rozdílu - odštěpený majetek	518400	Ostatní služby
098200	Oprávký k oceňovacímu rozdílu - odložená daň	518500	Nakoupený software do limitu
211100	Pokladna CZK	518900	Služby - daňově neuznatelné
221111	Bankovní účet - 1245859/0100	521100	Mzdové náklady
221112	Bankovní účet - 115-5878956/0300	521200	Náhrady nemoc
311100	Odběratelé - BUDOVY s.r.o.	524100	Zákonné sociální pojištění
311110	Odběratelé - REALTIES s.r.o.	524200	Zákonné zdravotní pojištění
321100	Dodavatelé - tuzemsko	527100	Péče o zdraví zaměstnanců
324100	Přijaté zálohy - tuzemsko	527200	Vzdělávání zaměstnanců
324200	Přijaté kauce - tuzemsko	527300	Stravování zaměstnanců - daň.uznatelný příspěvek
331100	Hrubá mzda	527400	Pracovní oděvy
335100	Vyúčtování stravenek	528100	Ostatní sociální náklady
335200	Stálá provozní záloha - zaměstnanec	531100	Silniční daň-vlastní vozidla
336100	Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení	532100	Daň z nemovitostí
336200	Zúčtování s institucemi zdravotního pojištění	538110	Správní poplatky přímo
341100	Daň z příjmu	538120	Poplatky - motorová vozidla
342110	Záloha daně ze ZC za zaměstnance	538210	Daň dědičná, darovací, z nabytí
342220	Srážková daň za zaměstnance	538300	Ostatní daně a poplatky
343099	DPH zúčtování s FÚ	541110	Zůst. cena prodaného DHM
343110	DPH 10%	541120	Zůst. cena prodaného DDHM
343115	DPH 15%	546100	Odpis nedobytné pohl. účinné daňově
343121	DPH 21%	546900	Odpis nedobytné pohl. NEúčinné daňově
345100	Silniční daň	548100	Náhrada škod jiným organizacím
381100	Náklady příštích období	548200	Ostatní provozní náklady
383100	Výdaje příštích období	548300	Pojistné
385100	Příjmy příštích období	548800	Ostatní provozní náklady - zaokrouhlení
388100	Dohadné účty aktivní	548900	Ostatní provozní náklady - daňově neuznatelné
389100	Dohadné účty pasivní	551110	Odpisy DHM
391100	Zákonné OP k pohledávkám	551120	Odpisy DDHM
411100	Základní kapitál	551300	Odpis zůst.ceny - vyřazení
418100	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	558100	Tvorba zákonné OP k pohledávkám
426100	Jiný výsledek hospodaření minulých let	559100	Tvorba účet. OP k pohledávkám
428100	Nerozdělený zisk minulých let	562100	Úroky placené
429100	Neuhrazená ztráta minulých let	563100	Kurzové ztráty
431100	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	563200	Kurzové ztráty - přecenění k 31.12.
471104	Dlouh. dluhy - BUILDINGS GROUP s.r.o. - 15.3.16	568100	KB - vedení a správa Kč
471107	Dlouh. dluhy - BUILDINGS GROUP s.r.o. - 22.3.18	591100	Daň z příjmů z BC splatná
471108	Dlouh. dluhy - BUILDINGS GROUP s.r.o. - 12.6.18	592100	Daň z příjmů z BC odložená
481100	Odložený daňový závazek a pohledávka	602100	Tržby za služby - tuzemsko
501100	Materiál - přímý	602200	Tržby za služby - zahraničí
501200	Materiál - ostatní režie	641110	Tržby z prodeje DHM
501300	Materiál - operativní evidence	641120	Tržby z prodeje DDHM
501400	Materiál - PHM	648100	Náhrady od pojištoven
501900	Materiál - daňově neuznatelné	648200	Ostatní provozní výnosy
502100	Spotřeba - elektrická energie	648800	Ostatní prov. výnosy - haléřové dorovnání
502200	Spotřeba - plyn	648900	Ostatní prov. výnosy - nedaňové
502300	Spotřeba - voda	701100	Počáteční účet rozvážný
502400	Spotřeba - tepelná energie	702100	Konečný účet rozvážný
511100	Opravy - budovy	710100	Účet zisků a ztrát
511200	Opravy - dopravní prostředky		

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních informací (BUDOVY, 2020)

## **Příloha B** Seznam typů účetních dokladů společnosti BUDOVY s.r.o.

<b>Číslo řady dokladů</b>	<b>Název řady dokladů</b>
FO001	Vydané faktury BUDOVY
FO002	Vydané faktury REALTIES
FD001	Došlé faktury
VU001	Bankovní výpis KB
VU002	Bankovní výpis ČSOB
PD001	Příjmové pokladní doklady
VD001	Výdajové pokladní doklady
ID001	Interní doklady - ostatní
ID002	Interní doklady - splátkové kalendáře
ID003	Interní doklady - mzdy
ID004	Interní doklady - majetek
PS001	Počáteční stav
KS001	Koncový stav

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních informací (BUDOVY, 2020)