

Jihočeská Univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická Fakulta

Katedra: Účetnictví a financí

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Diplomová práce

**Přeměny společností – právní, účetní a daňové
aspekty v podmínkách ČR**

Vedoucí diplomové práce: Ing. Zita Drábková, Ph.D.

Autor práce: Bc. Šárka Remtová

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Bc. Šárka REMTOVÁ
Osobní číslo: E11224
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku
Název tématu: Přeměny společností - právní, účetní a daňové aspekty v podmínkách ČR.
Zadávatel katedra: Katedra účetnictví a financí

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Vyhodnocení právních, účetních a daňových aspektů na konkrétním případě přeměny společnosti v podmínkách legislativy ČR.

Rámcová osnova:

1. Úvod
2. Teoretická část
 - vymezení základních pojmů
 - přeměny společností
3. Metodika
4. Praktická část
 - profil společnosti
 - proces přeměny - účetní hledisko, daňové hledisko, právní hledisko
5. Závěr
 - Summary + Keywords v AJ
 - Seznam literatury
 - Seznam obrázků, tabulek a grafů
 - Seznam příloh
 - Přílohy

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

50 - 60 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

1. PELIKÁN, R. Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev 1.díl. Praha: Leges, 2010. 288 s. ISBN 978-80-87212-31-8.
2. PELIKÁN, R. Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev 2.díl. Praha: Leges, 2010. 256 s. ISBN 978-80-87212-56-1.
3. VOMÁČKOVÁ, H. Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí (vyšší účetnictví). 4.vydání. Praha: BOVA POLYGON, 2009. 552 s. ISBN 978-80-7273-157-2.
4. KOLEKTIV AUTORŮ. Obchodní zákoník s komentářem. 1.vydání. Český Těšín: PORADCE, 2010. 368 s. ISBN 977-1-11-24396-8.
5. KOVALÍKOVÁ, H. Zákon o účetnictví. 2. vydání. Olomouc: ANAG, spol. s r.o., 2010. 192 s. ISBN 978-80-7263-6.
6. BAXA, J. Daňový řád. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. 1880 s. ISBN 978-80-7357-564-9.

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Zita Drábková, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: 1. ledna 2013

Termín odevzdání diplomové práce: 30. dubna 2013


doc. Ing. Ladislav Rolinek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jilek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. ledna 2012

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem svoji diplomovou práci na téma “Přeměny společností – právní, účetní a daňové aspekty v podmínkách ČR” vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to - v nezkrácené podobě Ekonomickou fakultou - elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích, dne 15.4.2013

.....

Bc. Šárka Remtová

Poděkování

Touto cestou bych ráda poděkovala Ing. Zitě Drábkové, Ph.D. za odborné vedení této diplomové práce. Zároveň bych chtěla poděkovat paní Ivaně Kulhavé za poskytnutí potřebných informací a především vstřícný přístup a cenné připomínky.

Obsah

1 Úvod	4
2 Přeměny společností	6
3 Typy přeměn	7
3.1 Fúze	7
3.1.1 Fúze sloučením	7
3.1.2 Fúze splynutím	7
3.2 Rozdělení společností.....	9
3.2.1 Rozdělení rozštěpením	9
3.2.2 Rozdělení odštěpením	10
3.3 Převod jmění na společníka	11
3.4 Změna právní formy.....	12
3.5 Přeshraniční přeměny	13
4 Společné charakteristiky přeměn	14
4.1 Projekt přeměny	14
4.2 Rozhodný den.....	15
4.3 Ocenění jmění společnosti	15
4.4 Schválení přeměny	16
4.5 Zpráva o přeměně.....	17
4.6 Průběh přípravy	17
5 Účetní aspekty přeměn společností	20
5.1 Konečná účetní závěrka	20
5.2 Mezitímní účetní závěrka	21
5.3 Zahajovací rozvaha	21
5.4 Přehled účetních povinností zúčastněných subjektů	22
5.5 Audit účetní závěrky a zahajovací rozvahy	22
6 Daňové aspekty přeměn společností.....	23
6.1 Daň z příjmů právnických osob	23
6.1.1 Rozhodný den je počátkem účetního období.....	23
6.1.2 Rozhodný den v průběhu roku	23

6.1.3 Zálohy na daň z příjmů právnických osob	24
6.2 Daň z nemovitostí	24
6.3 Daň silniční	25
6.4 Daň darovací a daň z převodu nemovitostí	25
6.5 Registrace k DPH	25
6.6 Odpisování hmotného majetku	25
6.7 Znalecké přecenění aktiv u nástupnické společnosti	26
6.8 Odložená daň.....	28
7 Právní aspekty přeměn společností.....	29
7.1 Souhlas správce daně	29
7.2 Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	29
7.4 Živnostenská oprávnění	29
7.5 Katastr nemovitostí	30
7.6 Obchodní partneři.....	30
7.7 Hospodářská soutěž.....	30
8 Zprostředkování přeměn společností.....	32
9 Metodika	33
10 Zprostředkovatel.....	35
11 Profil společností	37
11.1 Rozdělovaná společnost	37
11.2 Nástupnická společnost	39
12 Proces přeměny	41
12.1 Výchozí parametry	42
12.2 Projekt přeměny	43
12.3 Rozhodný den.....	44
12.4 Ocenění jmění	44
12.5 Schválení přeměny	47
12.6 Zpráva o přeměně.....	47
12.7 Průběh přípravy	47
13 Účetní aspekty přeměn společností	49
13.1 Konečná účetní závěrka	49
13.2 Mezitímní účetní závěrka.....	49
13.3 Zahajovací rozvaha	50

13.4 Audit.....	50
13.5 Předpokládaný dopad rozdělení odštěpením sloučením do bilancí zúčastněných společností rozdělení.....	52
14 Daňové aspekty přeměn společností.....	62
14.1 Daň z příjmů právnických osob	62
14.1.1 Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob.....	62
14.2 Daň z nemovitosti	62
14.3 Daň silniční	63
14.4 Daň darovací a daň z převodu nemovitostí.....	63
14.5 Registrace k DPH.....	63
14.6 Odpisování	63
14.7 Odložená daň.....	64
15 Právní aspekty přeměn společností.....	65
15.1 Souhlas správce daně	65
15.2 Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	65
15.3 Živnostenské oprávnění	65
15.4 Práva k nemotným statkům – licence, ochranné známky, ISO.....	65
15.5 Obchodní partneři.....	66
15.6 Souhlas Úřadu pro hospodářsko soutěž	66
15.7 Souhlasy případných poskytovatelů dotace	66
16 Závěr	67
17 Summary.....	70
Seznam použité literatury	71

1 Úvod

Přeměny společností jako takové patří mezi významné kapitálové transakce. Důvody pro vznik přeměn mohou být různé. U drtivé většiny případů jde především o způsob, jak vyřešit nepříznivou finanční situaci podniku. Může se ale také jednat o skutečnost, kdy společnost s dobrou finanční situací, řeší špatnou finanční situaci jiné společnosti, která má významnější postavení na trhu. Jedná se tedy o způsob, jak získat právě zmíněné výhodnější a významnější postavení na trhu. V odborné literatuře se také uvádí potenciál využití kvalitního managementu či výhod ze spojení majetku, popřípadě nákup majetku za minimální cenu. Dá se tak vytvořit nový, větší a především silnější celek. Dále například rozložení vlastní činnosti nebo osobní zájem manažerů společnosti.

Hlavní výhodou přeměn je fakt, že společnost může zaniknout bez likvidace, čehož u prodeje dosáhnout nelze. Samozřejmostí je také osvobození od daně darovací a daně z převodu nemovitostí.

Důležité je také u přeměn pohlídat, aby nedocházelo ke zhoršení postavení společníků a to u všech zúčastněných společností. Za samozřejmost se považuje i ochrana věřitelů. Celá tato oblast je chráněna antimonopolním zákonem a zákonem na ochranu hospodářské soutěže.

Mezi přeměny společností patří fúze společnosti, rozdělení společnosti, převod jmění na společníka, změna právní formy a přeshraniční přemístění sídla. Přeměny společností se dělí všeobecně na přeměny se zánikem právnické osoby, kdy jmění zanikající společnosti přechází na právního nástupce, a přeměny bez zániku právnické osoby, kdy dochází pouze ke změně právní formy společnosti a tím pádem se změní pouze vnitřní poměry společnosti. Mezi přeměny se zánikem právnické osoby patří fúze, převod jmění na společníka a rozdělení. Změna právní formy společnosti naopak spadá do druhého typu přeměny, tj. přeměna bez zániku právnické osoby.

Přeměna společnosti se provádí podle projektu přeměny. Projekt přeměny vyhotoví osoby zúčastněné na přeměně, zároveň musí být písemný a mít formu notářského zápisu.

V rámci projektu přeměny musí zúčastněné společnosti stanovit rozhodný den přeměny, od něhož se bude jednání zanikající společnosti považovat za jednání společnosti nástupnické. Účetní období v tomto případě končí dnem, který předchází rozhodnému dni. Pro nástupnickou společnost začíná účetní období rozhodným dnem a končí posledním dnem účetního období, ve kterém byl proveden zápis přeměny do obchodního rejstříku. Zanikající společnost ale nemůže přestat vést účetnictví. Dojde tedy ke spojení účetnictví a současnému vyloučení všech vzájemných obchodních transakcí, které se uskutečnily od rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku.

Příprava přeměny zahrnuje i ocenění jmění společnosti a to ke dni, který předchází rozhodný den přeměny. Ocenění jmění se zároveň promítá i do konečné účetní závěrky, která je sestavena právě k tomuto dni. Zanikající společnost, která nechává své jmění ocenit je povinna takto učinit posudkem znalce.

Přeměna společnosti musí být schválena všemi společníky v případě v.o.s. či k.s. a valnou hromadou, v případě s.r.o. či a.s.

Přeměny společností mají spoustu účetních, daňových i právních aspektů. Jedná se jak o sestavení účetních závěrek, zahajovacích rozvah či auditu těchto výkazů, tak třeba o daň z příjmů právnických osob, daň z nemovitostí, daň silniční, odpisování hmotného majetku nebo i souhlas správce daně, živnostenské oprávnění či jednání týkající se sociálního zabezpečení, zdravotního pojištění a obchodních partnerů.

Základní povinnosti, které tedy vyplývají pro zúčastněné společnosti, jsou sestavit konečnou účetní závěrku v den, který předchází rozhodný den, sestavit zahajovací rozvalu k rozhodnému dni, spojit účetnictví zanikající a nástupnické společnosti do jednoho celku v den zápisu přeměny do obchodního rejstříku.

2 Přeměny společností

Přeměny společností, které byly dříve upraveny Obchodním zákoníkem, se od roku 2008 řídí Zákonem o přeměnách obchodních společností a družstev. Jedná se konkrétně o zákon č 125/2008 Sb.

Při přeměnách společností dochází k rušení společnosti a to bez likvidace, nedochází tedy k ukončení provozu podniku, ale pouze k tomu, že společnost bude provozována jiným právním subjektem. Dochází jak ke spojování podniků, tak ale i k rozdělování podniků, popřípadě k rozdělování se současným spojováním podniků [10].

Existují 2 základní typy přeměn. Prvním z nich je přeměna se zánikem právnické osoby a jmění zanikající společnosti tedy přechází na právního nástupce. Jedná se o fúzi, převod jmění na společníka a rozdělení. Druhým je přeměna bez zániku právnické osoby, kdy dojde pouze ke změně právní formy společnosti a změně se tím pouze vnitřní poměry dané společnosti [10].

Přeměnou společnosti se tedy rozumí fúze společnosti, rozdělení společnosti, převod jmění na společníka, změna právní formy a přeshraniční přemístění sídla. Jednotlivými druhy přeměn společností se budeme podrobněji zabývat v další části mé práce [13].

Přeměnu společnosti je možné uskutečnit i v případě, že společnost již vstoupila do likvidace, probíhá insolventní řízení či bylo vydáno rozhodnutí o úpadku [13].

3 Typy přeměn

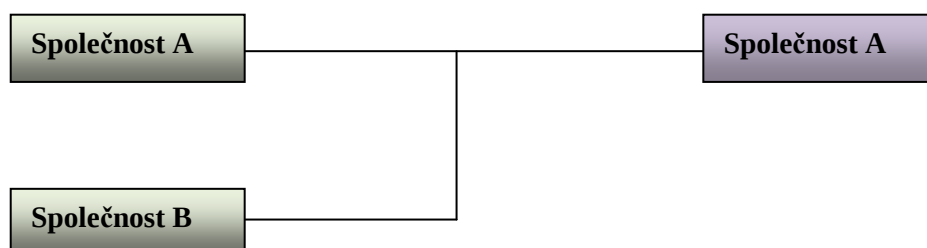
3.1 Fúze

3.1.1 Fúze sloučením

Při sloučení dochází k zániku společnosti, kterému předchází její zrušení bez likvidace. Jméno zanikající společnosti přechází na jinou společnost, se kterou ke sloučení dochází (na tzv. nástupnickou společnost). Nástupnická společnost je také právní nástupcem společnosti zanikající. Z pohledu nástupnické společnosti jde o vytvoření silnějšího celku [6].

Při fúzi sloučením jsou zúčastněnými společnostmi jak společnost zanikající, tak nástupnická [6].

Schéma 1: Sloučení společností



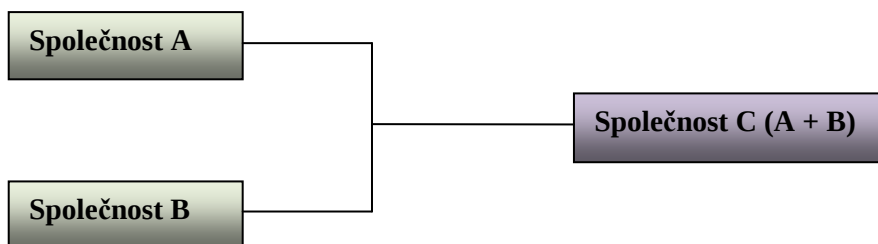
Zdroj: vlastní zpracování

3.1.2 Fúze splynutím

Při fúzi splynutím dochází k zániku dvou nebo více obchodních společností, kterému předchází jejich zrušení bez likvidace. Jména zanikajících společností pak přechází na nově vznikající nástupnickou společnost. Zároveň je tato nástupnická společnost právním nástupcem zaniklých společností [6].

Při fúzi splynutím jsou zúčastněnými společnostmi pouze společnosti zanikající [6].

Schéma 2: Splynutí společností



Zdroj: vlastní zpracování

Společníci zanikajících společností se stávají společníky nástupnické společnosti, pokud nedojde k jejich vystoupení ze společnosti [13].

Zanikající i nástupnické společnosti musí mít při fúzi stejnou právní formu [13].

Zanikající a nástupnické společnosti musí být buď kapitálové, nebo osobní, tj. je možná vzájemná fúze mezi společnostmi kapitálovými – s ručením omezeným a akciovou společností – nebo mezi společnostmi s osobním ručením společníků – veřejnou obchodní a komanditní. Tedy nelze například provést fúzi mezi akciovou společností a komanditní společností [9].

Varianty fúzí mezi společnostmi

- fúze sloučením zanikající s.r.o. do nástupnické a.s.
- fúze sloučením zanikající a.s. do nástupnické s.r.o.
- fúze sloučením s.r.o. nebo s.r.o. a a.s., nástupnická s.r.o. nabývá a.s.
- fúze sloučením a.s. nebo a.s. a s.r.o., nástupnická a.s. nabývá s.r.o.
- fúze splynutím s.r.o. nebo s.r.o. a a.s. do nové a.s.
- fúze splynutím a.s. nebo a.s. a s.r.o. do nástupnické s.r.o.
- fúze sloučením k.s. a v.o.s. do k.s. nebo v.o.s.
- fúze splynutím k.s. a v.o.s. do k.s. nebo v.o.s. [5].

Dle novely Zákona o přeměnách z 1.1.2012 mohou mezi sebou osobní i kapitálové společnosti fúzovat bez dosavadních omezení. V případě dvou s.r.o., může dojít k fúzi do nástupnické a.s. Takováto fúze zároveň změní i právní formu z s.r.o. na a.s. Na tuto přeměnu ale vztahují pouze ustanovení o fúzi, ne o změně právní formy společnosti. V případě rozdělení se použijí ustanovení o rozdělení. Uvedená volnost se ale netýká rozdělení odštěpením. U převodu jmění na společníka se nově může stát přejímajícím společníkem i komanditista. U přejímajících společníků v s.r.o. či a.s. už nepostačuje pouze 90 % podíl na základním kapitálu, ale již je potřeba i 90 % podíl na hlasovacích právech [5].

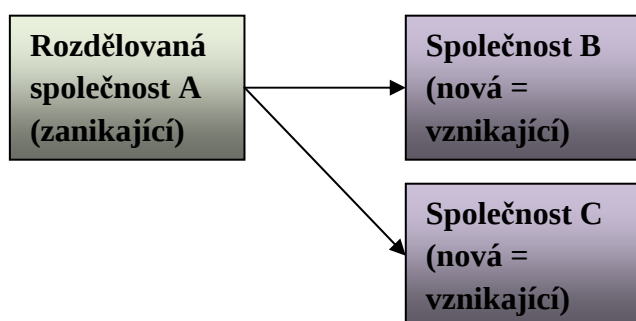
3.2 Rozdělení společností

3.2.1 Rozdělení rozštěpením

Podstatou rozštěpení je zánik rozdělované společnosti a přechod veškerého jmění na:

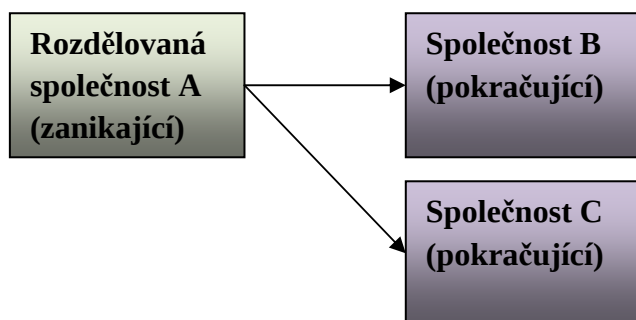
- více nově vznikajících společností, tzv. rozštěpení se vznikem nových společností,
- na více již existujících společností, tzv. rozštěpení sloučením,
- kombinace forem uvedených v bodech 1 a 2 [13].

Schéma 3: Rozštěpení se vznikem nových společností



Zdroj: vlastní zpracování

Schéma 4: Rozštěpení sloučením



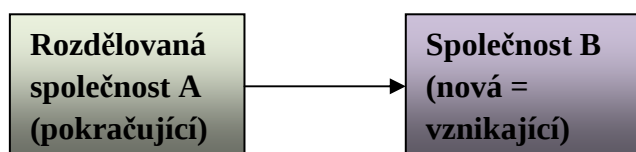
Zdroj: vlastní zpracování

3.2.2 Rozdělení odštěpením

V důsledku odštěpení rozdělovaná společnost nezaniká a část jejího jmění přechází na:

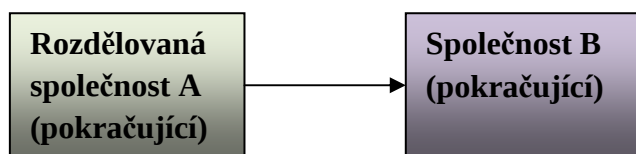
- jednu nebo více nově vznikajících společností, tzv. odštěpení se vznikem nové nebo nových společností,
- na jednu nebo více již existujících společností, tzv. odštěpení sloučením,
- kombinace forem uvedených v bodech 1 a 2 [13].

Schéma 5: Odštěpení se vznikem nových společností



Zdroj: vlastní zpracování

Schéma 6: Odštěpení sloučením



Zdroj: vlastní zpracování

Rozštěpením rozdělovaná společnost zaniká. V případě odštěpení nikoliv. Zániku společnosti předchází zrušení bez likvidace. Jméno této společnosti včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů přechází na společnost nástupnickou. Společníci zanikající společnosti se stávají společníky nástupnické společnosti [6].

V případě rozdělení veřejné obchodní společnosti či komanditní společnosti, nástupnické společnosti mohou mít právní formu pouze:

- veřejné obchodní společnosti,
- komanditní společnosti [2].

V případě rozdělení společnosti s ručením omezeným či akciové společnosti, nástupnické společnosti mohou mít právní formu pouze:

- společnosti s ručením omezeným,
- akciové společnosti [2].

Netýká se společnosti při odštěpení [2].

3.3 Převod jmění na společníka

Společníci nebo příslušný orgán obchodní společnosti mohou rozhodnout (za podmínek stanovených u jednotlivých forem společností), že se obchodní společnost zrušuje bez likvidace a jmění společnosti převezme jeden přejímající společník. (včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů) [13].

Přejímající společník musí být ke dni vyhotovení projektu převodu jmění i ke dni podání návrhu na zápis převodu jmění do obchodního rejstříku podnikatelem [13].

Zrušení družstva s převodem jmění na člena družstva je zákonem zakázáno [13].

Přejímací společník je povinen poskytnout ostatním společníkům (zanikající společnosti) vypořádání v penězích. Výše vypořádání musí být přiměřená reálné hodnotě podílů společníků. Tato přiměřenost musí být doložena posudkem znalce [13].

V případě, že ve veřejné obchodní společnosti zanikne účast všech společníků s výjimkou jediného, může tento společník rozhodnout o zrušení společnosti bez likvidace a převzat její jmění. Toto rozhodnutí musí být ale přijato do 3 měsíců od toho dne, kdy se stal jediným společníkem [9].

Zrušení komanditní společnosti s převodem jmění na komplementáře je také možné a to v případě, že zanikne členství všech společníků, pouze s výjimkou jediného komplementáře [9].

Valná hromada společnosti s ručením omezeným rozhoduje o zrušení společnosti bez likvidace a převzetí jmění společnosti přejímajícím společníkem. Převzít jmění zanikající společnosti může ale pouze společník, s jehož obchodním podílem je spojen vklad přesahující minimální hranici 90 % základního kapitálu společnosti a zároveň přesahuje-li 90 % hlasovacích práv ve společnosti [13].

Valná hromada akciové společnosti může rozhodnout o zrušení společnosti bez likvidace a převzetí jmění společnosti přejímajícím akcionářem v případě, že tento akcionář je vlastníkem akcií, kde souhrn jmenovitých hodnot přesahuje 90 % základního kapitálu společnosti a zároveň přesahuje-li 90 % hlasovacích práv ve společnosti [13].

3.4 Změna právní formy

Při změně právní formy podnik ani nezaniká, ani nevzniká. Podnik plynule pokračuje ve své činnosti a nemění se rozsah, ani obsah jeho činnosti [9].

To, co je významně měněno při změně právní formy, jsou vztahy mezi společníky, co se týče například ručení za závazky či práva společníků [10].

3.5 Přeshraniční přeměny

Přeshraniční přeměnou rozumíme:

- přeshraniční fúzi,
- přeshraniční rozdělení,
- přeshraniční převod jmění,
- přeshraniční přemístění sídla [13].

4 Společné charakteristiky přeměn

4.1 Projekt přeměny

Přeměna společnosti se provádí podle tzv. projektu přeměny, který vyhotoví osoby zúčastněné na přeměně. V případě právnické osoby je to statutární orgán. Tento projekt musí být písemný a podepisují ho všechny osoby zúčastněné na přeměně. Dnem vyhotovení projektu je den, kdy tento projekt splňuje všechny náležitosti [13].

Projekt přeměny musí být schválen ve stejném znění společníky zúčastněných na přeměně a jejich valnými hromadami. Zároveň musí obsahovat zákonem požadované údaje, tzn. alespoň:

- a) firmu, sídlo, IČ a právní formu všech zúčastněných společností,
- b) výměnný poměr podílů společníků společnosti zanikající na společnosti nástupnické,
- c) práva, jež nástupnická společnost poskytne vlastníkům dluhopisů,
- d) rozhodný den přeměny,
- e) den, od kterého vzniká právo na podíl na zisku komanditistům nebo společníkům společnosti s ručením omezeným z vyměněných podílů nebo akcionářům z vyměněných akcií,
- f) všechny zvláštní výhody, které jsou poskytovány statutárnímu orgánu nebo jeho členům, členům dozorčí rady nebo kontrolní komise (pokud je zřizována) a znalci přezkoumávajícímu projekt přeměny [2].

Zároveň musí mít projekt přeměny formu notářského zápisu, v případě, že se jedná o projekt přeměny veřejné obchodní společnosti či komanditní společnosti [13].

4.2 Rozhodný den

Rozhodným dnem je den, od něhož se jednání zanikající společnosti považuje za jednání uskutečněná na účet nástupnické společnosti (z účetního hlediska) [13].

V případě rozdělení odštěpením se jedná pouze o ta jednání, která se týkají projektu rozdělení [13].

Jako rozhodný den může být stanoven nejpozději den zápisu přeměny do obchodního rejstříku [13].

Od 1.1.2012 existují tři možnosti stanovení rozhodného dne:

- rozhodný den je shodný se dnem otevření účetních knih, který následuje po rozvahovém dni pro ocenění (tzv. stará varianta, která platila do 31.12.2011),
- rozhodný den není shodný se dnem otevření účetních knih, který následuje po rozvahovém dni pro ocenění, je stanoven nejpozději do dne, který předchází den zápisu rozdělení do obchodního rejstříku (je tedy možné určit rozhodný den mezi dnem vyhotovení projektu přeměny a dnem, který předchází dni zápisu do obchodního rejstříku,
- rozhodný den se shoduje se dnem zápisu rozdělení do obchodního rejstříku [2].

4.3 Ocenění jmění společnosti

Při přípravě přeměny se ocenění jmění provádí ke dni, který předchází rozhodný den přeměny. Toto ocenění se zároveň promítá do konečné účetní závěrky, která je sestavena právě k tomuto dni. Zanikající společnost je tedy povinna nechat ocenit své jmění posudkem znalce [13].

Při fúzi sloučením je tato povinnost v případě, dochází-li ke zvýšení základního kapitálu nástupnické společnosti ze jmění zanikající společnosti. Při fúzi splynutím má tuto povinnost každá zúčastněná společnost [13].

Povinné ocenění majetku znalcem je i v případě rozštěpení a odštěpení (s.r.o. nebo a.s.). Při rozštěpení se vznikem nových společností má tuto povinnost společnost

zanikající a to odděleně pro jednotlivé nástupnické společnosti. Při odštěpení nechá rozdělovaná společnost ocenit pouze tu část jmění, která je odštěpována (bude přecházet na nástupnickou společnost) [13].

Každá nástupnická společnost ručí za dluhy, které na ní přešly z rozdělované či zaniklé společnosti a to až do výše čistého obchodního majetku uvedeného v posudku znalce pro ocenění jmění [10].

Přecenění majetku při přeměně je především výhodou spočívající v přecenění na reálnou hodnotu a zpravidla tedy i zvýšení vlastního kapitálu. Existují zde samozřejmě i nevýhody. Jednou z nich je vyšší finanční náročnost plánované přeměny a stejně tak i vyšší náročnost na zpracování účetních a právních dokumentů [9].

Jak již bylo výše zmíněno, ocenění jmění se provádí odborným posudkem znalce, kdy posudek znalce musí obsahovat alespoň tyto náležitosti:

- a) popis jmění zanikající společnosti,
- b) způsoby ocenění,
- c) částku, na kterou se jmění oceňuje [13].

Oceňovací rozdíly při přeměnách společností

Oceňovací rozdíly při přeměnách společností jsou součástí vlastního kapitálu, zahrnujeme je tedy do Kapitálových fondů. Jde o fond vytvořený z nerealizovaného zisku/ztráty.

Autoři doporučují zřízení účtu 418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách.

Rozdíly, které vznikají z ocenění reálnými hodnotami, se vyúčtují na příslušné majetkové účty a účty závazků souvztažně s příslušným účtem 418 [7].

4.4 Schválení přeměny

Přeměna veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti musí být schválena všemi společníky. Podpis společníka musí být úředně ověřen [9].

Přeměna společnosti s ručením omezeným musí být schválena valnou hromadou a to alespoň třemi čtvrtinami hlasů přítomných společníků (společenská smlouva může vyžadovat i vyšší počet hlasů) [5].

O rozhodnutí valné hromady musí být pořízen notářský zápis (včetně přílohy projektu přeměny). Společníci, kteří nebyli přítomni na valné hromadě, mohou projevit dodatečný souhlas s přeměnou (tento souhlas musí mít formu notářského zápisu a musí být společnosti doručen nejpozději do 1 měsíce ode dne konání valné hromady) [13].

Jestliže se v důsledku fúze nebo rozdělení mají změnit práva společníků, je vyžadován souhlas všech společníků, jejichž práva se mění [13].

Přeměna akciové společnosti musí být schválena valnou hromadou a to alespoň třemi čtvrtinami hlasů akcionářů přítomných na valné hromadě (stanovy akciové společnosti mohou vyžadovat i více). V případě, že akciová společnost vydala více druhů akcií, je vyžadován i souhlas minimálně tří čtvrtin přítomných akcionářů (u každého druhu akcií). O rozhodnutí valné hromady musí být pořízen notářský zápis, jehož přílohou je i projekt přeměny [13].

4.5 Zpráva o přeměně

Zpráva o přeměně je písemný dokument, který vysvětluje projekt přeměny a jeho zpracováním je pověřen statutární orgán každé právnické osoby, která se přeměny účastní [9].

4.6 Průběh přípravy

Následující tabulka má za úkol nastínit postup práce a kroků, které vedou k realizaci přeměny. Jako příklad uvádí autorka Ing. Pěva Čouková rozdělení společností a rozhodný den 1.1.2012.

Tabulka 1: Možný harmonogram rozdělení společnosti

Termín realizace	Konkrétní práce
Cca 1 měsíc před konečnou účetní závěrkou	Příprava na uzavření účetnictví za období předcházející rozhodnému dni.
	Podání žádosti na místně příslušný soud o jmenování znalce pro ocenění jmění zanikající společnosti.
K 31.12.2011	Sestavení konečné účetní závěrky K tomuto dni se oceňuje jmění účetní jednotky. Údaje z této závěrky jsou potřebné pro projekt přeměny.
Dne 1.1.2012	Rozhodný den přeměny Účetnictví zúčastněných společností je třeba vést tak, aby nástupnická společnost mohla po zápisu rozdělení do obchodního rejstříku vést účetnictví s tím, že od rozhodného dne se jednání zanikající společnosti považují za jednání společnosti nástupnické (z účetního hlediska).
K 1.1.2012	Sestavení zahajovací rozvahy
28.2.2012	Jmenování znalce pro účely ocenění jmění společnosti rozdělované, kdy při rozdělení odštěpením se oceňuje pouze ta část jmění, která přechází na nástupnickou společnost.
15.3.2012	Sestavení účetní závěrky rozdělované společnosti (popřípadě dalších zúčastněných společností) k rozvahovému dni pro ocenění, tj. 31.12.2011.
15.4.2012	Audit konečných účetních závěrek (týká se všech zúčastněných společností). Audit je nutný pouze v případě, kdy je zákonem o účetnictví vyžadován alespoň u jedné zúčastněné společnosti.
	Vyhotovení znaleckého posudku ke dni 31.12.2011, tj. k rozvahovému dni pro ocenění.
30.4.2012	Sestavení zahajovacích rozvah nástupnických společností ke dni 1.1.2012. Zároveň audit zahajovacích rozvah. (Audit je zde vyžadován v případě, že je nutný u konečných účetních závěrek).

15.5.2012	Vyhotovení projektu rozdělení statutárními orgány zúčastněných společností.
23.5.2012	Uložení projektu rozdělení do sbírek listin zúčastněných společností.
	Zveřejnění oznámení o uložení projektu do sbírek listin a upozornění pro akcionáře zúčastněných společností a věřitele na jejich práva v Obchodním věstníku (popřípadě odkaz na internetovou stránku, na níž je projekt přeměny zveřejněn).
25.6.2012	Valné hromady zúčastněných společností. Rozhodnutí o rozdělení a zároveň také vzdání se všech práv společníků zúčastněných společností.
10.7.2012	Podání návrhu na zápis rozdělení do obchodního rejstříku.
31.7.2012	Usnesení o rozdělení.
31.8.2012	Zápis rozdělení do obchodního rejstříku. (Autorka doporučuje poslední den kalendářního měsíce).

Zdroj: časopis Účetnictví, leden 2013

5 Účetní aspekty přeměn společností

Tato kapitola se zabývá především účetními povinnostmi účetní jednotky v průběhu přípravy přeměny společnosti.

5.1 Konečná účetní závěrka

Účetní závěrka slouží především k posouzení finanční situace účetní jednotky. Je nezbytná i pro její řízení [1].

Představuje souhrn účetních informací za dané účetní období a výstup z účetních knih, který je zveřejňován pro potřeby uživatelů, kteří tak získávají potřebné informace o účetní jednotce. Je to tedy oficiální veřejně schválená a ověřená báze základních ekonomických údajů, na jejichž základě je možné hodnotit, analyzovat a také posuzovat kvalitu a finanční pozici účetní jednotky [1].

Sestavuje se jako řádná nebo mimořádná a to ke dni, který předchází rozhodnému dni přeměny. V případě, že je vyžadována konečná účetní závěrka při změně právní formy, sestavuje se ke dni, který předchází dni, k němuž je změna právní formy zapsána do obchodního rejstříku [5].

Kdy tedy sestavujeme účetní závěrku řádnou a kdy mimořádnou?

Řádná účetní závěrka se sestavuje v případě, kdy den předcházející rozhodnému dni přeměny bude totožný s koncem účetního období (hospodářského nebo kalendářního roku) [9].

Mimořádná účetní závěrka se sestavuje v případě, kdy den přecházející rozhodnému dni přeměny bude v průběhu účetního období (poté dnem předcházejícím rozhodný den přeměny skončí toto účetní období). Dle autorky se jako nejvhodnější jeví zvolit konec kalendářního měsíce a to z důvodu praktického zaúčtování všech účetních případů [9].

Účetní závěrku ke dni předcházejícímu rozhodný den přeměny musí sestavovat všechny zúčastněné společnosti [24].

5.2 Mezitímní účetní závěrka

Mezitímní účetní závěrka se sestavuje v průběhu účetního období, tzn. k jinému okamžiku, než ke konci rozvahového dne. Nemá spojitost s uzavíráním účetních knih. Inventarizace se zde provádí pro účely vyjádření správného ocenění majetku a závazků. Cílem mezitímní účetní závěrky je poskytnout společníkům zúčastněných společností informace o tom, jak se vyvíjely společnosti od rozhodného dne přeměny [7].

5.3 Zahajovací rozvaha

Sestavuje se k rozhodnému dni přeměny nástupnickou společností. V případě vyžadované zahajovací rozvahy při změně právní formy, sestavuje se ke dni, k němuž byla změna právní formy zapsána do obchodního rejstříku [9].

V zahajovací rozvaze jsou vykázána aktiva nástupnické společnosti v ocenění převzatém od zanikající společnosti z konečné účetní závěrky. Struktura a výše vlastního kapitálu musí odpovídat údajům v projektu přeměny. V pasivech je nutné vyjádřit převzaté závazky, účty přechodných pasiv a rezerv [13].

Zahajovací rozvaha se stavuje:

- v případech sloučení, splynutí a převodu jmění na společníka způsobem:
 1. součtem všech aktiv, závazků z konečných závěrek zúčastněných společností,
 2. vytvořením struktury vlastního kapitálu a to dle projektu přeměny,
 3. vyloučením vzájemných pohledávek a závazků,
 4. zachycením závazku z vypořádání při převzetí jmění.
- v případech rozštěpení nebo odštěpení způsobem:
 1. převzetím aktiv, závazků z konečné závěrky zanikající či rozdělované společnosti, které mají přejít na nástupnickou společnost,
 2. vytvořením struktury vlastního kapitálu a to dle projektu přeměny,
 3. možným vznikem vzájemných pohledávek a závazků.

Při takovémto sestavování zahajovací rozvahy je nutná spolupráce jak mezi právníky připravujícími projekt přeměny, tak účetními odborníky [9].

5.4 Přehled účetních povinností zúčastněných subjektů

Tabulka 2: Přehled účetních povinností zúčastněných subjektů

Ke dni:	Povinnost
předcházejí rozhodný den	sestavit konečnou účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou
k rozhodnému dni	sestavit zahajovací rozvahu
zápisu přeměny do obchodního rejstříku	spojit účetnictví zanikající a nástupnické společnosti do jednoho celku (oddělené účetnictví v případě rozdělení či odštěpení)

Zdroj: vlastní zpracování

5.5 Audit účetní závěrky a zahajovací rozvahy

Dle ZoPS nechávají při přeměně ověřit všechny zúčastněné společnosti konečnou účetní závěrku auditorem v případě, že alespoň jedna ze zúčastněných společností má povinnost ověřit konečnou účetní závěrku nebo mezitímní účetní závěrku auditorem [13].

Povinnost ověřování účetní závěrky auditorem upravuje ZU. Kritéria pro povinnost ověření auditorem jsou následující:

- aktiva více než 40 000 000 Kč,
- úhrn čistého obratu více než 80 000 000 Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců více než 50.

V případě akciové společnosti stačí překročení jedno ze tří stanovených kritérií, v případě ostatních společností je potřeba překročení dvou ze tří kritérií [23].

6 Daňové aspekty přeměn společností

Základem pro daňové souvislosti přeměn společnost je právní nástupnictví, kdy právní nástupce vstupuje do všech práv a povinností předchůdce (společnost zanikající) [10].

6.1 Daň z příjmů právnických osob

6.1.1 Rozhodný den je počátkem účetního období

Je-li rozhodný den prvním dnem kalendářního či hospodářského roku, daňová přiznání k dani z příjmů právnických osob se nepodává za zanikající účetní jednotku od rozhodného dne. Přiznání podává společnost nástupnická a to za období od rozhodného dne, do dne provedení zápisu do obchodního rejstříku [4].

Jak za toto období, tak za období předcházející rozhodnému dni platí standardní termíny pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob, tedy tři nebo šest měsíců po skončení zdaňovacího období [4].

Tři měsíce u daní vyměřovaných za zdaňovací období nejméně 12 kalendářních měsíců. V případě povinnosti ověřovat účetní závěrku auditorem platí termín šest měsíců [4].

6.1.2 Rozhodný den v průběhu roku

V případě, že rozhodný den je první den jiného kalendářního měsíce, dochází ke vzniku povinnosti sestavit účetní závěrku ke dni předcházejícímu rozhodný den přeměny a zároveň také zpracovat daňové přiznání. Toto přiznání se podává také za období předcházející rozhodnému dni přeměny, za které nebylo dosud přiznání podáno a to do nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, do něhož spadá den rozhodnutí valné hromady o přeměně [24].

Před rokem 2012 byla lhůta do konce následujícího měsíce po uvedeném dni.

Dle ZU účetní závěrky nesestavují účetní jednotky k poslednímu dni účetního období po rozhodném dni, pokud se den zápisu přeměny společnosti uskuteční až v následujícím účetním období [23].

6.1.3 Zálohy na daň z příjmů právnických osob

Ve zdaňovacím období, které započne rozhodný den přeměny až do dne předcházejícího den zápisu přeměny do obchodního rejstříku, platí zálohy zanikající společnost (výjimka je u sloučení, kdy tyto zálohy platí nástupnická společnost) [24].

Ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku platí tyto zálohy společnost nástupnická [24].

U řádné účetní závěrky termín podání daňového přiznání není nijak ovlivněn zamýšlenou přeměnou, tzn. buď do 3 měsíců po skončení účetního období (31.3.), nebo do 6 měsíců po skončení účetního období (30.6.) pro subjekty s povinným auditem či daňovým poradcem. U mimořádné účetní závěrky se toto přiznání podává za období předcházející rozhodnému dni, za které daňové přiznání dosud nebylo podáno. Lhůta pro podání začíná běžet v tu chvíli, kdy je přeměna schválena valnou hromadou a termín pro podání je poslední den v měsíci následujícího po měsíci, ve kterém byl valnou hromadou schválen projekt přeměny [24].

6.2 Daň z nemovitostí

V případě, že dojde v rámci přeměny společnosti k přechodu nemovitosti na nástupnickou společnost do konce kalendářního roku a návrh na zápis změn v katastru nemovitostí bude podán také do konce kalendářního roku, bude podávat změnové daňové přiznání nástupnická společnost a to do 31.1. následujícího kalendářního roku [19].

Zároveň je potřeba, aby nástupnická společnost ohlásila změny katastrálnímu úřadu a to do 30 dnů od zápisu přeměny do obchodního rejstříku a doložila zápis přeměny do obchodního rejstříku [19].

6.3 Daň silniční

Nástupnická společnost podává daňové přiznání k silniční dani za zaniklou společnost a to do konce následujícího kalendářního měsíce od jejího výmazu z obchodního rejstříku. Daňové přiznání se podává za již uplynulou část zdaňovacího období, tedy od 1.1. do data zápisu přeměny do obchodního rejstříku [11].

Po zápisu do obchodního rejstříku je také potřeba, aby nástupnická společnost nahlásila přechod vlastnických práv k motorovým vozidlům v evidenci dopravního inspektorátu a v evidenci pojišťoven [11].

6.4 Daň darovací a daň z převodu nemovitostí

Převody a přechody majetku právnických osob při přeměně společností jsou osvobozeny od daně darovací a daně z převodu nemovitostí. Nástupnická společnost je ale povinna podat přiznání k dani z převodu nemovitostí a to příslušnému správci daně do 3 měsíců od toho dne, kdy nabylo právní moci rozhodnutí [21].

6.5 Registrace k DPH

Dle zákona o DPH je osoba povinná k dani plátcem DPH ode dne zápisu přeměny společnosti do obchodního rejstříku, pokud na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované společnosti, která byla plátcem. Pláče je povinen podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se stal plátcem [16].

6.6 Odpisování hmotného majetku

Pokud je rozhodný den počátkem účetního období, potom si zanikající i nástupnická společnost uplatní daňové odpisy v plné roční výši. Majetek musí být evidován ke dni předcházejícímu rozhodný den přeměny [24].

Odpisy hmotného majetku uplatňuje od rozhodného dne přeměny vlastník hmotného majetku. V případě přeměn se za vlastníka považuje zanikající společnost a od rozhodného dne přeměny až do zápisu přeměny do obchodního rejstříku nástupnická společnost [24].

Nástupnická společnost si tedy může uplatnit roční odpis v plné výši u majetku, který na ní přešel v rámci přeměny [24].

Bude-li rozhodný den přeměny v průběhu roku (kalendářního či hospodářského), ukončí se tím započaté účetní období a v tomto případě uplatní zanikající i nástupnická společnost pouze odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu (z majetku evidovaného na počátku zdaňovacího období) [24].

Bude-li ale následovat účetní období započaté rozhodným dnem přeměny a bude kratší než 12 kalendářních měsíců, pak nástupnická společnost uplatní odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu (z majetku evidovaného od rozhodného dne přeměny do konce kalendářního roku) [24].

Z majetku, který byl pořízen v období od počátku účetního období do dne předcházejícího rozhodný den přeměny, nelze v daňovém přiznání sestaveném ke dni předcházejícímu rozhodný den přeměny, uplatnit daňové odpisy. Tento odpis bude uplatněn až v období, začínající rozhodným dnem přeměny [24].

6.7 Znalecké přecenění aktiv u nástupnické společnosti

Pozemky

Při prodeji pozemku nabytého přeměnou je nákladem pořizovací cena, která je evidovaná u společnosti zanikající před přeměnou a to bez vlivu ocenění reálnou hodnotou [24].

Dlouhodobý hmotný majetek

U hmotného majetku je zákonem nařízeno pokračovat v odepisování započatém zanikající společností [24].

Dlouhodobý drobný hmotný majetek

Za daňově uznatelný náklad se v případě tohoto typu majetku považují účetní odpisy. Jsou daňově uznatelným nákladem pouze do výše účetní zůstatkové ceny evidované u společnosti zanikající před přeceněním na reálnou hodnotu. Pokud v rámci přeměny dojde k přecenění tohoto typu majetku, není odpis z přeceněné hodnoty daňovým nákladem [24].

Dlouhodobý nehmotný majetek

Nástupnická společnost má právo uplatnit si daňový odpis v plné výši, z majetku, který na ní přešel v rámci přeměny. Odepisování je ale možné pouze v případě, že tento majetek již byl odepisován u zanikající společnosti [24].

Zásoby

Přecenění zásob je daňově neuznatelné a to v případě přecenění směrem nahoru [24].

Pohledávky

U pohledávky, která nebyla zanikající společností nikdy odepsána, nástupnická společnost pokračuje v tvorbě opravné položky, jakoby nedošlo ke změně věřitele. Maximálně však do té výše, v jaké by mohla opravnou položku uplatnit zanikající společnost [24].

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku/goodwill

Odpisy oceňovacího rozdílu k nabytému majetku nejsou daňovým nákladem či výnosem. Nástupnická společnost ale může pokračovat v odepisování oceňovacího rozdílu vzniklého již z minulých transakcí [4].

Goodwill, který vznikl v rámci přeměny společnosti, není možno daňově uplatnit a stejně tak odpisy goodwillu. Nástupnická společnost ale může opět pokračovat v daňovém odepisování goodwillu z minulých transakcí. Vystává zde ale podmínka a to ta, že goodwill nesmí být odepsán ke dni, který předchází rozhodný den přeměny [4].

Do základu daně je možné zahrnovat oceňovací rozdíl i goodwill, ale pouze při koupi podniku, nikoli při rozdělení [4].

6.8 Odložená daň

Odložená daň vyplývá z rozdílů, které nastanou při odlišném pohledu účetního a daňového na položky v účetnictví. Z těchto odlišných pohledů vznikají přechodné rozdíly [9].

Odložená daň je účtována a vykazována účetními jednotkami, které tvoří konsolidační celek nebo sestavují účetní závěrku v plném rozsahu [9].

Mezi přechodné rozdíly v účetnictví jsou řazeny především:

- rozdílné zůstatkové ceny dlouhodobého majetku – ty plynou z přecenění majetku a různých metod odpisování,
- opravné položky = zásoby, pohledávky,
- účetní rezervy,
- nerealizovaná daňová ztráta minulých let [9].

7 Právní aspekty přeměn společností

7.1 Souhlas správce daně

Dle ZSDP je daňový subjekt povinen předložit současně se žádostí o výmaz z obchodního rejstříku nebo při zápisu přeměny obchodní společnosti nebo družstva do obchodního rejstříku písemný souhlas správce daně, jehož vydání si vyžádá [18].

Nástupnická společnost je povinna nahlásit změny finančnímu úřadu a to do 15 dnů od zápisu přeměny do obchodního rejstříku [17].

7.2 Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění

Společnost nástupnická je povinna oznámit změny na příslušné správně sociálního zabezpečení zanikající společnosti a zároveň přehlásit zaměstnance zanikající společnosti a to všechno do 8 dnů od zápisu přeměny do obchodního rejstříku [15].

Nástupnická společnost musí opět do 8 dnů od zápisu přeměny do obchodního rejstříku ohlásit zdravotním pojišťovnám zanikajících společností zánik těchto společností a opět přehlásit zaměstnance [12].

7.4 Živnostenská oprávnění

V podnikání na základě živnostenských oprávnění zaniklých společností může pokračovat nástupnická společnost pouze po dobu nezbytně nutnou, tedy do té doby, než získá vlastní živnostenská oprávnění. Toto pokračování v podnikání musí nástupnická společnost nahlásit do 15 dnů od zápisu přeměny do obchodního rejstříku [22].

7.5 Katastr nemovitostí

Katastrálnímu úřadu musí změnu nahlásit nástupnická společnost a to do 30 dnů ode dne zápisu rozdělení do obchodního rejstříku. Zároveň je nutné předložit listinu, která tuto změnu dokládá [20].

7.6 Obchodní partneři

Když dojde k zápisu přeměny do obchodního rejstříku, je nutné zajistit informovanost obchodních partnerů společnosti. Především z důvodů správnosti daňových dokladů [4].

7.7 Hospodářská soutěž

Hospodářská soutěž může probíhat mezi účastníky trhu, kteří se mohou přímo ovlivňovat. Politika hospodářské soutěže je základní politikou Evropské unie. Jednou z dalších aktivit Evropského společenství se stala od roku 1989 kontrola fúzí. Dle nařízení Rady EU jsou zakazovány fúze a spojení uskutečňované v rámci EU, která vedou k vytvoření či posílení dominantního postavení a významně omezují soutěž [8].

Spojení soutěžitelů v České republice podléhá povolení Úřadu na ochranu hospodářské soutěže a to v případě, že:

1. celkový čistý obrat všech spojujících se soutěžitelů dosažený za poslední účetní období na trhu ČR je vyšší než 1,5 mld. Kč a alespoň dva ze spojujících se soutěžitelů dosáhli každý za poslední účetní období na trhu ČR čistého obratu vyššího než 250 mil. Kč, nebo
2. čistý obrat dosažený společností (nad níž je získávána kontrola, alespoň jeden účastník fúze, nabývaný podnik, vytváření společného kontrolovaného podniku) za poslední účetní období na trhu ČR je vyšší než 1,5 mld. Kč a zároveň celosvětový

čistý obrat dosažený dalším spojujícím se soutěžitelem je vyšší než 1,5 mld. Kč [14].

Po rozhodnutí, zda spojení daných soutěžitelů podléhá schválení úřadu, vydá úřad do 30 dní rozhodnutí v případě, že spojení nepodléhá schválení antimonopolního úřadu. V případě, že schválení je nutné vzhledem k velikosti obrátů společností, má úřad 5 měsíců na vydání svého rozhodnutí – schválení či zamítnutí spojení [14].

Při spojování podniků s působností mimo hranice ČR a s určitou výší obrátu je nutný souhlas také Evropské komise [14].

8 Zprostředkování přeměn společností

Problematika přeměn společností není zrovna jednoduchou záležitostí, proto je vždy žádoucí zvážit veškeré aspekty této transformace a to samozřejmě jak z hlediska právního, tak i daňového a účetního. Jednotlivé kroky je potřeba řádně naplánovat a s tím související i termín přeměny. Vždy je důležité, aby na přeměnu dohlížel odborník a my abychom řešili dané problémy či situace jak s právníkem, tak ale i s daňovým poradcem, zkušeným účetním a znalcem, z čehož vyplývá i jistá investice.

Pro využívání zprostředkování existuje řada důvodů. Nákup či prodej společnosti není nikterak obtížná záležitost, ale realizace jako taková už je poněkud komplikovaná.

Zprostředkovatelé pomáhají vyhledat vhodný objekt ke koupi a vykonávají také většinu činností, bez kterých se uskutečnění koupě neobejde. Bývají to odborníci, kteří mají v této oblasti zkušenosti.

Je žádoucí brát v úvahu i fakt, že délka celého procesu přeměny se pohybuje obvykle mezi 6 a 12 měsíci (samozřejmě je i proces delší). Výkon souvisejících činností je proto časově velice náročný a vyžaduje stoprocentní koncentraci.

9 Metodika

Autorka Ing. Pěva Čouková uvádí v jednom ze svých článků jako nejvýznamnější typ přeměny rozdělení. Z pohledu společníků i společnosti samotné jde o nenahraditelnou transformaci, kterou lze kombinovat i se sloučením. Důvodem pro rozdělení bývá fakt, že společníci již nemají zájem společně podnikat a danou situaci řeší tím, že ze společnosti, kterou vlastnili společně, vytvářejí dvě společnosti nové, které budou vlastnit každý sám. Existující společnost se může také rozštěpit do již existujících společností, které patří daným společníkům jednotlivě. Dalším důvodem pro rozdělení může být také přesun nemovitostí s minimálním rizikem.

Cílem této diplomové práce je vyhodnocení právních, účetních a daňových aspektů na konkrétním případě přeměny společnosti v podmínkách legislativy ČR. Jednotlivé aspekty budou zobrazeny na jednom typu přeměny obchodní společnosti. Jedná se o rozdělení, konkrétně rozdělení odštěpením sloučením. Údaje o přeměně byly poskytnuty společností ELIFIN, s.r.o., která vystupuje v pozici zprostředkovatele.

Využití zprostředkování je poměrně rozsáhlé, protože problematika přeměn není jednoduchou záležitostí. Je důležité brát v úvahu všechny aspekty, právní, daňové i účetní. Jednotlivé kroky přeměny je potřeba řádně naplánovat společně s jejich termíny. A protože je důležité, aby na přeměnu vždy dohlížel odborník, spousta podniků volí právě formu zprostředkování. Zprostředkovatelé pomáhají vyhledat vhodný objekt pro přeměnu a bývají to především zkušení odborníci v dané oblasti.

Společnosti zúčastněné na rozdělení odštěpením sloučením, jsou společnost rozdělovaná, ABC, s.r.o. a společnost nástupnická, XYZ, s.r.o. Obě tyto společnosti jsou kapitálové a mají stejnou právní formu, společnost s ručením omezeným. Hlavním důvodem pro rozdělení je dosažení vyšší transparentnosti hospodaření hlavního předmětu podnikání. Cílem je, aby společnost ABC, s.r.o., nevlastnila ani nespravovala žádné nemovitosti a veškeré nemovitosti tak zůstaly pouze ve vlastnictví XYZ, s.r.o.

Je žádoucí brát v úvahu skutečnost, že délka procesu přeměny se pohybuje mezi 6 až 12 měsíci, může být samozřejmě i delší. Výkon souvisejících činností je časově velice náročný a vyžaduje stoprocentní koncentraci. Proto se tvoří předběžný harmonogram přeměny, ten uvádí jednotlivé kroky, kterých je potřeba se držet a dodržovat je.

Rozdělovaná společnost má povinnost vyhotovit Projekt přeměny rozdělením. Tento projekt vyhotovuje na základě konečné účetní závěrky, ocenění odštěpované části jmění a zahajovacích rozvah. Poté, co dojde ke schválení Projektu přeměny rozdělením valnou hromadou ověřenou notářem, podá se návrh na zápis rozdělení do obchodního rejstříku. Samotné rozdělení poté nabývá na účinnosti dnem zápisu do obchodního rejstříku. Je nutné také stanovit rozhodný den rozdělní, o něhož se budou jednání odštěpené části jmění rozdělované společnosti považovat za jednání společnosti nástupnické.

Zákon o přeměnách ukládá povinnost nechat ocenit znalcem, jmenovaným krajským soudem, jmění společnosti ABC, s.r.o., které bude přecházet na XYZ, s.r.o. Znalec pro ocenění použije vhodnou metodu dle analýzy struktury odštěpované části jmění.

Dále dle cíle diplomové práce je nutné vyhodnotit účetní, daňové a právní aspekty související s danou přeměnou.

Co do účetních aspektů je žádoucí vyhotovit konečnou účetní závěrku, popřípadě mezitímní účetní závěrku, zahajovací rozvahu a v případě, že vzniká povinnost, zohlednit ověření účetních závěrek auditorem.

V případě daňových aspektů jde především o zohlednění změny v daňových příznacích a to jak u daně z příjmů právnických osob, daně silniční, daně z nemovitostí, daně darovací či daně z převodu nemovitostí, tak o zohlednění případné registrace k DPH. Je nutné také dle zákona stanovit pravidla odepisování a zohlednit v nich, do kdy odštěpovaný majetek odepisuje společnost rozdělovaná a od kdy společnost nástupnická.

Právní aspekty přeměn společností se týkají zvláště souhlasu správce daně, zda je potřeba či nikoli, sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění a povinnosti oznámit změny příslušným orgánům s nimi související. Neméně důležité je ale i získání příslušného podnikatelského oprávnění na Živnostenském úřadu, souhlas Úřadu pro hospodářskou soutěž a souhlasy případných poskytovatelů dotací. Dále se zde jedná o právech k nehmotným statkům, jako jsou licence, ochranné známky a ISO. A samozřejmě komunikace s obchodními partnery a povinnost informovat je o změnách a vyzvat je ke správnému uvádění všech náležitostí na daňových dokladech a smluvních dokumentech.

10 Zprostředkovatel

Společnost ELIFIN, s.r.o. působí v našem příkladě jako zprostředkovatel.

Cílem společnosti je poskytovat zákazníkům komplexní poradenské služby v oblasti práva, daní, účetnictví, controllingu a řízení podniku. Partneři a konzultanti společnosti jsou manažeři, osoby a společnosti v oblasti práva, daní, financí a ekonomiky, lidských zdrojů a krizového řízení s dlouholetými konkrétními zkušenostmi v těchto oblastech. Tato spojení dovolují firmě nabídnout komplexní právní, daňové a účetní poradenství jak v oblasti M&A (akvizice a fúze), financování společnosti a projektů či jiných strategických záměrů, tak v oblasti obvyklé provozní činnosti.

Služby poskytované společností ELIFIN, s.r.o.

- M&A (akvizice a fúze)
- Finanční poradenství a Controlling
- Krizové řízení podniku
- Podnikové poradenství
- Poradenství pro orgány společnosti
- Vedení účetnictví

V našem případě se budeme zabývat poskytovanou službou M&A (akvizice a fúze). V rámci procesu akvizice je třeba brát zřetel jak na ekonomické aspekty transakce, tak na aspekty právní a daňové. Za účelem sladění těchto aspektů jsou vytvářeny složitější či méně složité transakční struktury. Při realizaci akvizičních transakcí firma nabízí:

- zpracování informačního memoranda,
- strategické poradenství – exit planning,
- vyhledávání strategického či finančního investora,
- prodeje podniku,
- zprostředkování financování,
- indikativní ocenění společností,
- zajištění ocenění společností pro účely prodeje/nákupu firmy,
- strukturování transakcí,

- kompletní navržení a zajištění přeměn a transakcí s podnikem (sloučení, splynutí, rozdělení, převody jmění, vklad, koupě a prodej podniku),
- přípravu společnosti na due dilligence (proces systematického získávání a oceňování informací s cílem identifikovat a zvládat rizika spojená s určitou majetkovou transakcí),
- zpracování business plánu,
- zastupování prodávajícího/kupujícího v procesu due dilligence,
- zastupování prodávajícího/kupujícího při vyjednávání akviziční dokumentace.

Uvedené informace o společnosti ELIFIN, s.r.o. jsou čerpány přímo z veřejně dostupných internetových stránek společnosti, elifin.cz.

11 Profil společnosti

Společnosti, které prošly danou přeměnou, si nepřejí být jmenovány. Údaje o společnostech jsou tedy zcela smyšlené.

11.1 Rozdělovaná společnost

Obchodní firma: ABC, s.r.o.

Datum zápisu do obchodního rejstříku: 31.12.1991

Sídlo: Vratčová 277, 155 21 Praha

Identifikační číslo: xxx xx xxx

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání:

- specializovaný maloobchod,
- opravy motorových vozidel,
- silniční motorová doprava,
- maloobchod motorovými vozidly a jejich příslušenstvím,
- maloobchod provozovaný mimo řádné provozovny,
- zprostředkování obchodu,
- pronájem a půjčování věcí movitých,
- realitní činnost,
- opravy karosérií,
- výroba kovového spotřebního zboží,
- výroba karosérií,
- údržba motorových vozidel a jejich příslušenství,
- ubytovací služby,
- hostinská činnost,
- zemědělství, včetně prodeje nezpracovaných zemědělských výrobků za účelem zpracování nebo dalšího prodeje,

- přípravné práce pro stavby.

Jednatel: František Novák, RČ xxxxxx/xxxx

Jednatel: Jan Černý, RČ xxxxxx/xxxx

Statutárním orgánem společnosti jsou dva jednatelé, kteří jsou oprávněni jednat jménem společnosti každý samostatně. Podepisování za společnost se děje tak, že k firmě společnosti připojí jednatel svůj podpis.

Společníci:

František Novák, RČ xxxxxx/xxxx

Vratičová 277, 155 21 Praha

Vklad: 1.100.00 Kč

Splaceno: 100 %

Obchodní podíl: 50 %

Jan Černý, RČ xxxxxx/xxxx

Husova 1, 370 01 České Budějovice

Vklad: 1.100.000 Kč

Splaceno: 100 %

Obchodní podíl: 50 %

Základní kapitál: 2.200.000 Kč

Datum uzavření společenské smlouvy: 26.11.1991

Ostatní skutečnosti: Společnost ABC, s.r.o. se sídlem Vratičová 277, 155 21 Praha, IČ xxx xx xxx, zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Městským soudem v Praze v oddílu C vložce xxxx, se podle rozhodnutí valné hromady ze dne 14.6.2010 rozdělila odštěpením a sloučením odštěpované části jmění s nástupnickou společností XYZ, s.r.o. se sídlem Husova 1, 370 01 České Budějovice, IČ xxx xx xxx, zapsanou v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Českých Budějovicích v oddílu C vložce xxxxx. Na nástupnickou společnost XYZ, s.r.o. přešla k rozhodnému dni 1.1.2010 část jmění

rozdělované společnosti ABC, s.r.o. definovaná projektem rozdělení odštěpením sloučením ze dne 4.5.2010.

11.2 Nástupnická společnost

Obchodní firma: XYZ, s.r.o.

Datum zápisu do obchodního rejstříku: 25.2.2004

Sídlo: Husova 1, 370 01 České Budějovice

Identifikační číslo: xxx xx xxx

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání:

- pronájem nemovitostí,
- správa a údržba nemovitostí.

Jednatel: František Novák, RČ xxxxxx/xxxx

Jednatel: Jan Černý, RČ xxxxxx/xxxx

Statutárním orgánem společnosti je jednatel, popřípadě jsou-li jmenováni, více jednatelů. Jménem společnosti jedná jednatel, popřípadě více jednatelů, každý z jednatelů samostatně a podepisují se tak, že k napsané, natištěné nebo jinak vyznačené firmě společnosti připojí svůj podpis.

Společníci:

František Novák, RČ xxxxxx/xxxx

Vraticová 277, 155 21 Praha

Vklad: 100.00 Kč

Splaceno: 100 %

Obchodní podíl: 50 %

Jan Černý, RČ xxxxxx/xxxx

Husova 1, 370 01 České Budějovice

Vklad: 100.000 Kč

Splaceno: 100 %

Obchodní podíl: 50 %

Základní kapitál: 200.000 Kč

Ostatní skutečnosti: Na nástupnickou společnost XYZ, s.r.o. se sídlem Husova 1, 370 01 České Budějovice, IČ xxxxxx/xxxx, zapsanou v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Českých Budějovicích v oddílu C vložce xxxxx, přešla podle rozhodnutí valné hromady ze dne 14.6.2010 k rozhodnému dni 1.1.2010 odštěpovaná část jmění rozdělované společnosti ABC, s.r.o. se sídlem Vratičová 277, 155 21 Praha, IČ xxxxxx/xxxx, zapsané v obchodním rejstříku vedeném Městským soudem v Praze v oddílu C vložce xxxx, definovaná projektem rozdělení odštěpením sloučením ze dne 4.5.2010.

Údaje o společnosti jsou čerpané z obchodního rejstříku portálu justice.cz.

12 Proces přeměny

Společnosti, které se účastní přeměny, jsou tedy společnost rozdělovaná, v našem případě společnost ABC, s.r.o., se sídlem Vratičová 277, 155 21 Praha, vedená u rejstříkového soudu v Praze. Dále nástupnická společnost XYZ, s.r.o., se sídlem Husova 1, 370 01 České Budějovice, vedená u rejstříkového soudu v Českých Budějovicích. Zprostředkovatelem přeměny je společnost ELIFIN, s.r.o., se sídlem Holečkova 2649/7, 370 04 České Budějovice.

Společnost ABC, s.r.o. se rozdělí odštěpením sloučením se společností XYZ, s.r.o. Rozdělením odštěpením sloučením se rozdělovaná společnost ABC, s.r.o. neruší, ani nezaniká. Rozdělované společnosti zůstává obchodní firma, IČ, DIČ, spisová značka u soudu atd. Pouze vyčleněná část jejího jmění přechází na společnost nástupnickou, již existující XYZ, s.r.o.

Společnosti uvažovaly i alternativní řešení, navrhovaná zprostředkovatelskou společností ELIFIN, s.r.o. a to:

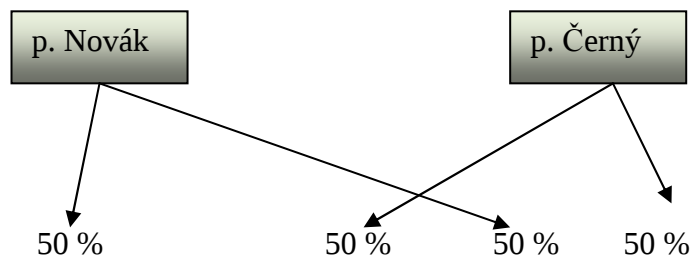
- a) Prodej nemovitostí, popř. dalších aktiv společnosti ABC, s.r.o. do společnosti XYZ, s.r.o.
- b) Prodej části podniku ABC, s.r.o. do společnosti XYZ, s.r.o.

Hlavním důvodem, proč bylo zvoleno řešení rozdělení odštěpením sloučením, byla úspora nákladů.

12.1 Výchozí parametry

Schéma 7: Stávající uspořádání společností a společníků

Společníci:



Společnost:

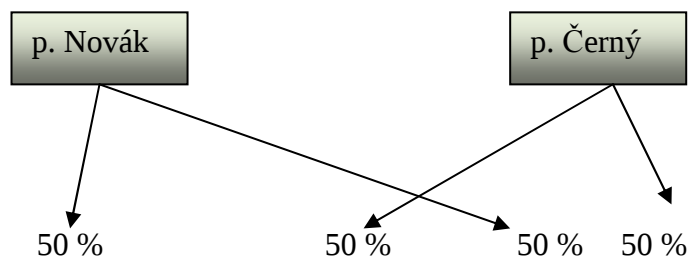
ABC, s.r.o.		XYZ, s.r.o.
Divize nákup, servis aut	Divize prodej, developing	Divize developing

Činnost:

Cílové uspořádání, kterého chtějí společnosti a společníci dosáhnout přeměnou, ukazuje následující schéma:

Schéma 8: Cílové uspořádání společností a společníků

Společníci:



Společnost:

ABC, s.r.o.		XYZ, s.r.o.
Divize prodej, nákup, servis aut		Divize developing

Činnost:

Cílem tedy je, že společnost ABC, s.r.o. nebude vlastnit ani spravovat žádné nemovitosti a tudíž veškeré nemovitosti budou ve vlastnictví společnosti XYZ, s.r.o. Hlavním důvodem pro vznik přeměny je především dosažení vyšší transparentnosti hospodaření hlavního předmětu podnikání.

12.2 Projekt přeměny

Rozdělovaná společnost je povinna vyhotovit Projekt přeměny rozdělením a to na základě konečné účetní závěrky, ocenění odštěpované části jmění a zahajovacích rozvah.

Návrh Projektu přeměny rozdělením, společně se všemi účetními závěrkami, podléhá informačním povinností. Informační povinnost byla splněna vystavením inzerátu v Obchodním věstníku:

Společnost ABC, s.r.o., Vratčová 277, 155 21 Praha, IČ: xxxxxxxx, registrovaná v obchodním rejstříku vedeném Městským soudem v Praze, C xxxx, hodlá se rozdělit odštěpením sloučením se společností XYZ, s.r.o., Husova 1, 370 01 České Budějovice, IČ: xxxxxxxx, C xxxxx vedená u rejstříkového soudu v Českých Budějovicích s rozhodným dnem 1.1.2010.

Společnosti ABC, s.r.o. a XYZ, s.r.o. tímto plní informační povinnost vyplývající zejména z ustanovení § 33 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, když zároveň:

- *oznamují, že ukládají do příslušných sbírek listin Projekt přeměny,*
- *upozorňují společníky na jejich práva vyplývající ze zákona,*
- *upozorňují své věřitele na jejich práva vyplývající zj. z ustanovení § 35 a násl. zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev.*

Poté, co dojde ke schválení Projektu přeměny rozdělením valnou hromadou ověřenou notářem, podává se návrh na zápis rozdělení do obchodního rejstříku.

Rozdělení jako takové nabývá účinnosti dnem zápisu do obchodního rejstříku.

Projekt přeměny rozdělením je přiložen v Příloze 1: Projekt rozdělení odštěpením sloučením obchodní společnosti.

Až do novely zákona o přeměnách byla publicita projektu splněna vložением projektu do sbírky listin rejstříkového soudu a zveřejněním oznámení v Obchodním věstníku.

Povinnost zveřejnění oznámení v Obchodním věstníku dále trvá, ale již lze projekt uveřejnit na internetové stránce společnosti, která se účastní přeměny.

12.3 Rozhodný den

Rozhodným dnem rozdělení je 1. leden 2010. Jedná se o den, od něhož se jednání odštěpené části jmění společnosti ABC, s.r.o., považují z účetního hlediska za jednání uskutečněné na účet společnosti XYZ, s.r.o., tj. nástupnická společnost.

Novela Zákona o přeměnách, platná od 1.1.2012, přináší změnu ve stanovení rozhodné dne přeměny. Je možné ho určit i do budoucna, může následovat po dni vyhotovení projektu přeměny i jeho schválení. Nejpozději však musí být dnem zápisu do obchodního rejstříku. Zde vyvstává otázka, že zúčastněné společnosti nebudou mít v době vyhotovení, publicity a většinou i schvalování projektu k dispozici konečnou účetní závěrku a zahajovací rozvahu. Zákon kvůli tomu netrvá na předchozí publikaci těchto výkazů.

12.4 Ocenění jmění

Rozdělovaná společnost ABC, s.r.o. má povinnost dle Zákona o přeměnách nechat ocenit posudkem znalce to jmění, které má přejít na společnost XYZ, s.r.o. a to ke dni, který předchází rozhodný den rozdělení, tj. 31.12.2009.

Jmění odštěpované části rozdělované společnosti ABC, s.r.o. bylo oceněno znalcem BRÁZDA-AUDIT, a.s. se sídlem v Českých Budějovicích jmenovaným Krajským soudem v Českých Budějovicích dne 31.3.2010.

Posudek znalce byl proveden jako tržní ocenění. Odborná literatura definuje tržní hodnotu jako částku, za kterou by měl být majetek směněn a to k datu ocenění. Tato směna probíhá mezi tím, kdo chce koupit a tím, kdo chce prodat. Česká legislativa ztotožňuje tržní hodnotu s obvyklou cenou. Ceny obvyklé dosáhneme zpravidla

v případě, kdy dojde k prodeji stejného či obdobného majetku (služby) v obvyklém obchodním styku ke dni ocenění.

Znalecké ocenění vyplývající z posudku znalce bude zohledněno do účetnictví rozdělované společnosti ABC, s.r.o. v její konečné účetní závěrce „po přecenění“.

Krátkodobé pohledávky představují pohledávky z obchodních vztahů. Tyto pohledávky je nutné vyloučit v zahajovací rozvaze XYZ, s.r.o.

Tabulka 3: Přecenění odštěpované části jmění společnosti ABC, s.r.o. (v tis.)

Název	Odštěpované jmění	Přeceněné jmění
Dlouhodobý majetek	19 005	31 693
Pozemky	4 443	31 100
Stavby	13 588	
Samostatné movité věci	297	593
Nedokončený dl. hm. majetek	649	--
Jiný dl. hm. majetek	27	--
Krátkodobé pohledávky	3 945	3 945
Pohledávky z obch. vztahů	3 945	3 945
Krátkodobý finanční majetek	2 600	2 600
Účty v bankách	2 600	2 600
Aktiva celkem	25 551	38 239
Dlouhodobé závazky	361	361
Odložený daňový závazek	361	361
Pasiva celkem	361	361
Vlastní kapitál	25 189	
Tržní hodnota – čistý obchodní majetek		37 877

Zdroj: znalecký posudek společnosti ABC, s.r.o.

Dlouhodobý majetek jako jediný zaznamenal výrazný zvrat, byl přeceněn z původní hodnoty 19 005 Kč na hodnotu 31 693 Kč.

Znalecké ocenění bylo po analýze struktury odštěpované části provedeno substanční metodou (tzv. metoda zjištění věcné hodnoty) a majetkovou metodou na bázi účetních cen (historických cen).

Tržní hodnota odštěpované části jmění zjištěná substanční metodou činí 37 877 468 Kč. Tuto hodnotu zjistíme tím způsobem, že sečteme všechny položky aktiv, které byly přeceněny a odečteme od nich přeceněné položky pasiv (38 239 Kč – 361 Kč).

V případě ocenění na bázi účetních cen zůstávají údaje stejné v obou sloupcích a tržní hodnota v tomto případě je 25 189 422 Kč. Opět vezmeme všechny položky aktiv, které budou odštěpovány, a odečteme položky pasiv, které budou odštěpovány (25 551 Kč – 361 Kč).

Jako závěrečné ocenění je vybráno ocenění, které nejlépe zobrazuje hodnotu té dané odštěpované části jmění společnosti ABC, s.r.o., oceněné stanovené substanční metodou. Výsledná hodnota odštěpované části jmění tedy je k 31.12.2009 37 877 468 Kč.

Rozdíl, který vznikl z přecenění, se nazývá oceňovací rozdíl, jeho hodnota je 12 688 046 Kč a musí být promítnut v konečné účetní závěrce společnosti ABC, s.r.o.

Novela Zákona o přeměnách platná od 1.1.2012 zavádí pojem rozvahový den pro ocenění. Ocenění jmění se již neúčtuje do účetnictví společností a nezobrazuje údaje poslední účetní závěrky zanikající společnosti. Po novu bude ocenění jmění účtováno do účetnictví po otevření účetních knih k rozhodnému dni a bude zobrazeno v zahajovací rozvaze nástupnické společnosti. Tento postup je uplatňován pro tuzemské i zahraniční fúze, takže není mezi nimi tolik koncepčních rozdílů v účetním zobrazení. Dojde také ke snížení transakčních nákladů, odstraní se příprava dvou účetních závěrek, které musely být sestavovány v případě, kdy k realizaci přeměny přistoupily společnosti až po sestavení řádné účetní závěrky.

Nově také nebude požadováno ocenění jmění v případě rozdělení sloučením (týká se jak rozštěpení, tak odštěpení) a to v případě, kdy nedojde ke zvýšení základního kapitálu nástupnické společnosti ze zdrojů, které na ní přejdou díky uskutečněné přeměně.

12.5 Schválení přeměny

Rozdělení bylo schváleno valnými hromadami a to jak rozdělované společnosti ABC, s.r.o., tak společnosti XYZ, s.r.o. jakožto nástupnické.

12.6 Zpráva o přeměně

Zpráva o přeměně se v souladu se Zákonem o přeměnách nevyhotovuje a to z toho důvodu, že všichni jednatele jak rozdělované, tak nástupnické společnosti, jsou i jejími společníky. Zároveň všichni společníci souhlasí s tím, aby se Zpráva o přeměně nevypracovávala.

Zpráva o přeměně by se tedy vystavila pouze v případě, že by si některý ze společníků zprávu vyžádal.

12.7 Průběh přípravy

Jednotlivé kroky rozdělení odštěpením společnosti ABC, s.r.o. a sloučením odštěpené části do XYZ, s.r.o. nám ukazuje následující harmonogram:

Tabulka 4: Základní harmonogram navrhovaného řešení

Termín	Krok
31.12.2009 = den předcházející rozhodnému dni	Sestavení konečné účetní závěrky zúčastněných společností.
1.1.2010 = rozhodný den	Sestavení zahajovací rozvahy zúčastněných společností.
od 1.1.2010	Jednání odštěpené části společnosti ABC, s.r.o. se považují z účetního hlediska za jednání XYZ, s.r.o.
do 31.3.2010	Podání návrhu na jmenování znalce soudem.
do 31.3.2010	Vyhotovení účetní závěrky ABC, s.r.o. (před přeceněním) a XYZ, s.r.o.
do 10.4.2010	Definování odštěpeného jmění.
do 10.4.2010	Ocenění nemovitostí.
12.4.2010	Jmenování znalce soudem.
15.4.2010	Vyjasnění výše ocenění a struktury vlastního kapitálu nástupnických společností.
20.4.2010	Ocenění odštěpovaného jmění znalcem.
4.5.2010	Interní odsouhlasení návrhu Projektu rozdělení.
4.5.2010	Finální verze konečné účetní závěrky společnosti ABC, s.r.o. k 31.12.2009 po přecenění včetně auditorského výroku a zahajovacích rozvah společnosti ABC, s.r.o. a XYZ, s.r.o.
5.5.2010	Schválení návrhu Projektu rozdělení.
7.5.2010	Splnění informačních povinností o přeměně (uložení Projektu rozdělení na soud, zveřejnění oznámení v obchodním věstníku, uložení veškeré dokumentace ve společnostech k nahlédnutí).
10.6.2010	Valná hromada společnosti ABC, s.r.o. i XYZ, s.r.o. Schválení účetních závěrek, schválení rozdělení – formou notářského zápisu.
15.6.2010	Podání návrhu na soud na zápis rozdělení do obchodního rejstříku.
30.6.2010	Zápis rozdělení do obchodního rejstříku.

Zdroj: ELIFIN, s.r.o.

13 Účetní aspekty přeměn společností

13.1 Konečná účetní závěrka

Ke dni, který předchází rozhodný den rozdělení, je potřeba sestavit účetní závěrku. V našem případě se jedná o den 31.12.2009.

Rozdělovaná společnost ABC, s.r.o. sestavuje na základě ocenění odštěpované části jmění účetní závěrku tzv. po přecenění. Je zde promítnuto přecenění odštěpované části jmění.

Rozvahy a výkazy zisku a ztráty obou společností přikládám v Příloze 2: Rozvaha k 31.12.2009 ABC, s.r.o., Příloze 3: Rozvaha k 31.12.2009 XYZ, s.r.o., Příloze 4: Výkaz zisku a ztráty k 31.12.2009 ABC, s.r.o., Příloze 5: Výkaz zisku a ztráty k 31.12.2009 XYZ, s.r.o.

13.2 Mezitímní účetní závěrka

Mezitímní účetní závěrku v tomto případě nesestavujeme. Sestavuje se totiž pouze tehdy, byla-li konečná účetní závěrka sestavena ke dni, od něhož ke dni vyhotovení projektu rozdělení uplynulo více jak 6 měsíců. Zároveň ode dne, k němuž je sestavena mezitímní účetní závěrka, do dne vypracování projektu rozdělení, nesmí uplynout více jak 3 měsíce.

13.3 Zahajovací rozvaha

K rozhodnému dni zákon ukládá povinnost sestavit zahajovací rozvahu rozdělované i nástupnické společnosti. Rozhodný den je v tomto případě 1.1.2010. V zahajovacích rozvahách je již zohledněno rozdělení, přičemž v nástupnické společnosti i přecenění. Zahajovací rozvaha je zároveň sestavena za předpokladu, že dojde ke schválení Projektu přeměny a k zápisu do obchodního rejstříku.

V zahajovací rozvaze dojde k vyloučení vzájemných pohledávek a závazků všech zúčastněných společností.

Zahajovací rozvahy obou společností přikládám v Příloze 6: Zahajovací rozvaha k 1.1.2010 ABC, s.r.o., v Příloze 7: Zahajovací rozvaha k 1.1.2010 XYZ, s.r.o.

Novela Zákona o přeměnách platná od 1.1.2012 bere v úvahu i situaci, nastane-li případ, že zahajovací rozvaha společnosti ukáže ztrátu nástupnické společnosti, která dosáhne následkem přeměny takové výše, že při jejím uhrazení z disponibilních zdrojů by tato ztráta byla nejméně polovinou základního kapitálu, nemůže rozhodný den přeměny následovat po vyhotovení projektu. Přeměna může být zapsána do obchodního rejstříku jen v případě, že bude doložen znalecký posudek, kde bude zřejmé, že přeměna nezpůsobí úpadek nástupnické společnosti. Dojde-li i přesto k zapsání do obchodního rejstříku, soud nástupnickou společnost zruší a nařídí její likvidaci. Může se zdát, že zúčastněné společnosti budou volit rozhodný den přeměny rovnou do budoucna a tím pádem nebudou mít k dispozici požadované výkazy a vyhnou se tím signalizaci stavu společnosti. V tom případě budou povinny situaci podniku doložit pomocí notáře či rejstříkového soudu a budou vycházet z aktuální bilanční situace. Jestliže se zmýlí, ponesou plnou zodpovědnost.

13.4 Audit

Ani u jedné ze zúčastněných společností nevzniká povinnost auditu, nesplňují totiž stanovená kritéria pro povinný audit. Nevzniká tedy společností ani povinnost

ověřovat auditorem účetní závěrky ke dni předcházejícímu rozhodný den rozdělení a ani zahajovací rozvahy. Obě společnosti mají ale i přesto auditorem ověřenou zahajovací rozvalu k 1.1.2010 i roční účetní závěrku k 31.12.2009. V obou případech byla auditorem jmenovaná společnost A + D HELP, spol. s r.o. Pro zjednodušení uvádím příkládám v Příloze 8 pouze Zprávu nezávislého auditora pro zvláštní účely o ověření zahajovací rozvahy k rozhodnému dni 1.1.2010, společnosti ABC, s.r.o.

Výrok auditora - Zpráva nezávislého auditora pro zvláštní účely o ověření zahajovací rozvahy k rozhodnému dni 1.1.2010, ABC, s.r.o.

„Podle našeho názoru přiložená Zahajovací rozvaha s ohledem na výše uvedené skutečnosti podává ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti ABC, s.r.o. k rozhodnému dni 1.1.2010 v souladu s účetními předpisy platnými v České republice.“

Výrok auditora - Zpráva nezávislého auditora pro zvláštní účely o ověření roční účetní závěrky k 31.12.2009, ABC, s.r.o.

„Podle našeho názoru přiložená účetní závěrka s ohledem na výše uvedené skutečnosti podává ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti ABC, s.r.o. k 31.12.2009 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření za rok 2009 v souladu s účetními předpisy platnými v České republice, zejména zákonem č. 563/91 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., v platném znění a Českými účetními standardy.“

Výrok auditora - Zpráva nezávislého auditora o ověření roční účetní závěrky k 31.12.2009, XYZ, s.r.o.

„Podle našeho názoru přiložená účetní závěrka podává ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti XYZ, s.r.o. k 31.12.2009 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření za rok 2009 v souladu s účetními předpisy platnými v České republice, zejména zákonem č. 563/91 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou Ministerstva finanční č. 500/2002 Sb., v platném znění a Českými účetními standardy.“

Výrok auditora – Zpráva nezávislého auditora pro zvláštní účely o ověření zahajovací rozvahy k rozhodnému dni 1.1.2010, XYZ, s.r.o.

„Podle našeho názoru přiložená Zahajovací rozvaha s ohledem na výše uvedené skutečnosti podává ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti XYZ, s.r.o. k rozhodnému dni 1.1.2010 v souladu s účetními předpisy platnými v České republice.“

Mezi nejznámější auditorské společnosti v České republice patří společnost KPMG Česká republika Audit, s.r.o., Ernst & Young Audit, s.r.o., Deloitte Audit s.r.o., NEXIA AP, a.s., PKM AUDIT Consulting s.r.o., PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o. a další.

13.5 Předpokládaný dopad rozdělení odštěpením sloučením do bilancí zúčastněných společností rozdělení

Jaký bude mít dopad rozdělení odštěpením sloučením do bilancí zúčastněných společností, nám zobrazí následující tabulky. Hodnoty jsou uvedeny v tisících.

**Tabulka 5: Zobrazení dopadu rozdělení v aktivech společnosti ABC, s.r.o.
(v tis.)**

Aktiva	ABC, konečné výsledky před rozdělením 31.12.2009	Odštěpované jmění k přecenění, 31.12.2009	Ocenění odštěpovaného jmění, 31.12.2009	ABC, rozvaha po přecenění, 31.12.2009	ABC, zahajovací rozvaha po rozdělení, 1.1.2010
Dl. majetek	21 262	19 005	31 693	33 950	2 257
Dl. hm. majetek	21 262	19 005	31 693	33 950	2 257
Dl. nehm. majetek	0	0	0	0	0
Dl. fin. majetek	0	0	0	0	0
Oceňovací rozdíl			12 688	12 688	0
Oběžná aktiva	27 051	6 545	6 545	27 051	20 506
Zásoby	9 143	0	0	9 143	9 143
Dlouhodobé pohledávky	5 445	3 945	3 945	5 445	1 500
Krátkodobé pohledávky	2 804	0	0	2 804	2 804
Krátkodobý fin. majetek	9 659	2 600	2 600	9 659	7 059
Časové rozlišení	459	0	0	459	459
Aktiva celkem	48 772	25 551	38 238	61 460	23 222

Zdroj: účetní výkazy společnosti ABC, s.r.o.

Vezmeme-li pouze ty stěžejní položky aktiv jako takových, došlo zde k následujícím změnám:

Dlouhodobý majetek

Společnost ABC, s.r.o. měla konečné výsledky dlouhodobého majetku k 31.12.2009 21 262 Kč. Došlo zde k odštěpení části jejího jmění a sloučení s nástupnickou společností XYZ, s.r.o. Hodnota odštěpovaného dlouhodobého majetku je 19 005 Kč. Toto jmění bylo znalcem přeceněno na hodnotu 31 693 Kč. Jedná se pouze o dlouhodobý hmotný majetek a to pozemky s původní hodnotou 4 443 Kč a stavby s původní hodnotou 13 588 Kč přeceněno na 31 100 Kč, samostatné movité věci s původní hodnotou 297 Kč přeceněno na 593 Kč. U nedokončeného dlouhodobého majetku a jiného dlouhodobého majetku, nedošlo k přecenění. Nedokončený dlouhodobý majetek zůstává v hodnotě 649 Kč a jiný dlouhodobý hmotný majetek v hodnotě 27 Kč. Celkovou hodnotu odštěpovaného jmění 19 005 Kč vypočteme jako $4\,443 + 13\,588 + 297 + 649 + 27$. Hodnotu přecenění získáme jako součet $31\,100 + 593$.

Je nutné také podotknout, že v konečných výsledcích společnosti ABC, s.r.o. k 31.12.2009 je zahrnut již zmiňovaný oceňovací rozdíl v hodnotě 12 688 Kč. Oceňovací rozdíl je zahrnut v hodnotě 33 950 Kč dlouhodobého majetku společnosti ABC po přecenění.

Konečná účetní závěrka musí být sestavena již po přecenění. Proto tedy následující výpočet. Původní hodnota dlouhodobého majetku byla 21 262 Kč, po přecenění se jedná o částku o 33 950 Kč. Vypočteno jako $21\,262 \text{ Kč (původní hodnota)} - 19\,005 \text{ (odštěpovaná část jmění)} + 31\,693 \text{ (přeceněná odštěpovaná část jmění)} = 33\,950 \text{ Kč}$. Nebo jako $\text{původní hodnota dlouhodobého majetku } 21\,262 + 12\,688 \text{ (oceňovací rozdíl)} = 33\,950 \text{ Kč}$.

V zahajovací rozvaze k 1.1.2010 je již částka 2 257 Kč, tj. dlouhodobý majetek společnosti ABC, s.r.o. po přeměně. Vypočteno jako $21\,262 \text{ Kč (původní hodnota majetku)} - 19\,005 \text{ Kč (odštěpovaná část jmění)} = 2\,257 \text{ Kč}$.

Oběžná aktiva

Původní hodnota oběžných aktiv společnosti ABC, s.r.o. byla 27 051 Kč. Odštěpovaná část jmění se týká pouze dlouhodobých pohledávek a krátkodobého finančního majetku. Odštěpovaná část u dlouhodobých pohledávek činí 3 945 Kč, znalcem přeceněno na 3 945 Kč, u krátkodobého finančního majetku se jedná o částku 2 600 Kč, znalcem přeceněno na 2 600 Kč. Nedochází zde tedy k přecenění.

Konečná hodnota v zahajovací rozvaze je u dlouhodobých pohledávek 1 500 Kč, tzn. 5 445 Kč (původní hodnota) – 3 945 (odštěpovaná část jmění) = 1 500 Kč. Konečná hodnota krátkodobého finančního majetku je 7 059 Kč. tj. 9 659 Kč (původní hodnota) – 2 600 Kč (odštěpovaná část jmění) = 7 059 Kč.

Hodnota oběžných aktiv v zahajovací rozvaze se rovná 20 506 Kč. K tomuto číslu se dojde následovně, 27 051 Kč (původní hodnota) – 6 545 Kč (odštěpovaná část jmění 3 945 Kč + 2 600 Kč) = 20 506 Kč.

U zbylé části aktiv nedochází k odštěpení a jejich hodnota tedy zůstává stejná. Původní hodnota aktiv byla 48 772 Kč. Odštěpovaná část aktiv celkem se rovná hodnotě 25 550 Kč (19 005 + 3 945 + 2 600), tato hodnota byla znalcem přeceněná na 38 238 Kč. Konečná hodnota aktiv po přecenění je 61 460 Kč (48 772 – 25 550 + 38 238), hodnota aktiv po přeměně 23 222 Kč (48 772 – 25 550).

Tabulka 6: Zobrazení dopadu rozdělení v aktivech společnosti XYZ, s.r.o. (v tis.)

Aktiva	XYZ, s.r.o.	
	XYZ před přeměnou 31.12.2009 (konečné výsledky)	XYZ po přeměně (zahajovací rozvaha 1.1.2010)
Dlouhodobý majetek	1 697	33 390
Dlouhodobý hmotný majetek	1 697	33 390
Oběžná aktiva	2 884	5 484
Dlouhodobé pohledávky	0	0
Krátkodobé pohledávky	2 712	2 712
Krátkodobý finanční majetek	172	2 772
Časové rozlišení	5	5
Aktiva celkem	4 586	38 879

Zdroj: účetní výkazy společnosti XYZ, s.r.o.

Zde se opět podíváme pouze na ty hlavní položky, které ovlivnily strukturu aktiv společnosti XYZ, s.r.o.

Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý hmotný majetek společnosti XYZ, s.r.o. a tím i celkový dlouhodobý majetek se zvýšil o 31 693 Kč, tzn. přesně o částku, na kterou byl znalcem přeceněn odštěpovaný majetek společnosti ABC, s.r.o. Pro připomenutí, hodnota odštěpovaného majetku společnosti ABC, s.r.o. byla 19 005 Kč, přeceněna znalcem na 31 693 Kč. Původní hodnota majetku společnosti XYZ, s.r.o. byla 1 697 Kč + 31 693 Kč, které na společnost XYZ, s.r.o. přešlo ze společnosti ABC, s.r.o. = 33 390 Kč.

Oběžná aktiva

Oběžná aktiva s původní hodnotu 2 884 Kč vzrostla o 2 600 Kč a to z toho důvodu, že krátkodobý finanční majetek vzrostl o 2 600 Kč, přesně o částku odštěpovaného krátkodobého finančního majetku společnosti ABC, s.r.o. Znalec pro ocenění jmění ocenil krátkodobý finanční majetek společnosti ABC, s.r.o. s původní hodnotou 2 600 Kč, též na 2 600 Kč, jedná se konkrétně o položku účty v bankách.

Aktiva společnosti XYZ, s.r.o. se tedy zvýšila v součtu o částku 34 293 Kč (31 693 Kč + 2 600 Kč).

**Tabulka 7: Zobrazení dopadu rozdělení v pasivech společnosti ABC, s.r.o.
(v tis.)**

Pasiva	ABC, konečné výsledky před rozdělením 31.12.2009	Odštěpované jmění k přecenění, 31.12.2009	Ocenění odštěpované ho jmění, 31.12.2009	ABC, rozvaha po přecenění , 31.12.2009	ABC, zahajovací rozvaha po rozdělení, 1.1.2010
Vlastní kapitál	34 774	0	10 277	45 051	9 584
Základní kapitál	2 200	0	0	2 200	2 200
Ostatní složky VK	220	0	0	220	220
Zisk/ztráty min. let	31 842	0	0	31 842	7 164
Goodwill (rozdíl z přecenění)	0	0	10 277	10 277	0
HV běž. období	512	0	0	512	0
Cizí zdroje	13 998	361	2 772	16 409	13 638
Dlouhodobé závazky	3 461	361	2 772	5 872	3 100
Krátkodobé závazky	10 537	0	0	10 537	10 538
Bankovní úvěry/výpomoci	0	0	0	0	0
Pasiva celkem	48 772	361	13 049	61 460	23 222

Zdroj: účetní výkazy společnosti ABC, s.r.o.

Vlastní kapitál

Původní hodnota vlastního kapitálu byla 34 774 Kč. Částka po přecenění se zvedla na 45 051 Kč, tedy o 10 277 Kč, které tvoří oceňovací rozdíl. Dlouhodobé závazky, konkrétně se jedná o odloženou daň, jsou v hodnotě 361 Kč. Došlo zde ale k navýšení této hodnoty na 2 772 Kč a to i přesto, že ve znaleckém posudku znalec tuto hodnotu nepřecenil. Odložená daň se vypočítá ve výši sazby daně z příjmů, tj. 19 % z oceňovacího rozdílu $\rightarrow 19 \% \text{ z } 12\,688 = 2\,411 \text{ Kč} = \text{odložená daň z přeceněného majetku}$. Oceňovací rozdíl 10 277 Kč vykázaný v pasivech se tedy vypočetl jako 12 688 Kč – 2 411 Kč (odložená daň) = 10 277 Kč. Oceňovací rozdíly při přeměnách společností jsou součástí vlastního kapitálu, zahrnujeme je tedy do Kapitálových fondů. Jde o fond vytvořený z nerealizovaného zisku/ztráty. Autoři doporučují zřízení účtu 418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách. Rozdíly, které vznikají z ocenění reálnými hodnotami, se vyúčtují na příslušné majetkové účty a účty závazků souvztažně s příslušným účtem 418.

HV minulých let byl před přeměnou 31 842 Kč, po přeměně už pouze 7 164 Kč. Rozdílem je částka 24 678 Kč, kterou společnost ABC, s.r.o. převedla na XYZ, s.r.o.

HV běžného období byl 512 Kč před přeměnou, po přeměně již 0 Kč a to z důvodu, že celý HV běžného období v hodnotě 512 Kč převedla ABC, s.r.o. na XYZ, s.r.o.

Základní kapitál i ostatní složky vlastního kapitálu zůstaly ve stejné hodnotě.

Cizí zdroje

Cizí zdroje měly v konečných výsledcích hodnotu 13 998 Kč, jejich hodnota po přecenění činí 16 409 Kč. Došlo k tomu vlivem přecenění dlouhodobých závazků. Hodnota dlouhodobých závazků byla 3 461 Kč, z této hodnoty se odštěpilo jmění v částce 361 Kč, konkrétně odložená daň, která byla zvýšena na 2 772 Kč. Došlo zde ke zdanění přeceněného majetku, vypočítá se jako oceňovací rozdíl vykázaný v aktivech $12\,688 \text{ Kč} \times 19 \% \text{ (daň z příjmů)} = 2\,411 \text{ Kč} \rightarrow \text{původní hodnota } 361 \text{ Kč} + 2\,411 \text{ Kč (nová odložená daň)} = 2\,772 \text{ Kč}$. Tzn. $3\,461 \text{ Kč (původní hodnota dlouhodobých závazků)} - 361 \text{ Kč} + 2\,772 \text{ Kč} = 5\,872 \text{ Kč}$. Dlouhodobé závazky společnosti ABC, s.r.o. po rozdělení se vypočítají jako $5\,872 \text{ Kč} - 2\,772 \text{ Kč} = 3\,100 \text{ Kč}$.

Hodnota cizích zdrojů po přeměně je 13 638 Kč. Vypočítáme jako hodnota cizích zdrojů před přeceněním odštěpované části jmění 13 998 Kč – 361 Kč (hodnota odštěpované části jmění) = 13 638 Kč.

Hodnota pasiv společnosti ABC, s.r.o. po přecenění k 31.12.2009 je 61 460 Kč. Původní hodnota byla 48 772 Kč. Odečetla se odštěpovaná odložená daň v hodnotě 361 Kč a přičetla se nová odložená daň 2 772 Kč a oceňovací rozdíl, který zvyšuje vlastní kapitál v hodnotě 10 277 Kč = 61 460 Kč. Konečná hodnota pasiv po rozdělení k 1.1.2010 je 23 220 Kč, tedy o 25 550 Kč nižší než původních 48 772 Kč. Snížení pasiv o 25 550 Kč se vypočte jako 361 Kč (odložená odštěpená daň) + 24 678 Kč (HV minulých let převedený na společnost XYZ, s.r.o.) + 512 Kč (HV běžného období převedený na XYZ, s.r.o.) = 25 550 Kč.

Tabulka 8: Zobrazení dopadu rozdělení v pasivech společnosti XYZ, s.r.o. (v tis.)

Pasiva	XYZ, s.r.o.	
	XYZ před přeměnou 31.12.2009 (konečné výsledky)	XYZ po přeměně (zahajovací rozvaha 1.1.2010)
Vlastní kapitál	264	35 730
Základní kapitál	200	200
Ostatní složky VK	20	20
Zisk/ztráta minulých let	93	25 233
Goodwill/oceňovací rozdíl	0	10 277
Hosp.výs. běžného období	-49	0
Cizí zdroje	4 322	3 149
Dlouhodobé závazky	4 243	3 070
Krátkodobé závazky	79	79
Pasiva celkem	4 586	38 879

Zdroj: účetní výkazy společnosti XYZ, s.r.o.

Vlastní kapitál

Základní kapitál se u nástupnické společnosti XYZ, s.r.o. nemění, zůstává stále ve výši 200.000 Kč.

Zisk minulých let byl ve společnosti XYZ, s.r.o. před přeměnou 93 Kč. Po přeměně je tento zisk již 25 233 Kč a to z následujících důvodů. Společnost ABC, s.r.o. převedla na společnost XYZ, s.r.o. svůj HV minulých let a to v hodnotě 24 678 Kč a zároveň na společnost XYZ, s.r.o. také převedla společnost ABC, s.r.o. HV běžného období v hodnotě 512 Kč. Po pokrytí ztráty běžného období společnosti XYZ, s.r.o. v hodnotě 49 Kč a přičtení původního zisku 93 Kč, zůstává této společnosti zisk minulých let právě v hodnotě 25 233 Kč.

Je zde zahrnut samozřejmě i oceňovací rozdíl v hodnotě 10 277 Kč, který je součástí vlastního kapitálu.

Vlastní kapitál se tedy z původní hodnoty 264 Kč zvýšil na hodnotu 35 730 Kč. Vypočteno jako základní kapitál 200 Kč + ostatní složky vlastního kapitálu 20 Kč + oceňovací rozdíl 10 277 Kč + HV minulých let 25 233 Kč = 35 730 Kč.

Pasiva celkem se zvýšily o 34 293 Kč, z původní hodnoty 4 586 Kč na 38 879 Kč. Odložená daň je zde již odečtena z oceňovacího rozdílu.

14 Daňové aspekty přeměn společností

14.1 Daň z příjmů právnických osob

Přecenění aktiv na základě posudků znalce je nedaňové. Stejně tak odpisy případně rozdělení vytvořeného goodwillu jsou nedaňové a neovlivňují tedy základ daně z příjmů právnických osob.

Neuplatněné daňové ztráty neexistují, není tedy potřeba řešit možnost uplatnění.

Daňová uznatelnost úroků z půjček a úvěrů bude posuzována v závislosti na okamžiku, kdy byla uzavřena smlouva o půjčce či o úvěru.

14.1.1 Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob

Zúčastněné společnosti budou podávat daňové přiznání (rozhodný den 1.1.2010):

- za účetní období 1.1.2009 – 31.12.2009 do 31.3.2010,
- za účetní období 1.1.2010 – 31.12.2010 do 31.3.2011.

14.2 Daň z nemovitosti

K zápisu rozdělení do obchodního rejstříku došlo do konce kalendářního roku 2010, takže v této lhůtě bude podán i návrh na zápis změn v katastru nemovitostí, daňové přiznání k dani z nemovitostí tedy podala nástupnická společnost XYZ, s.r.o. a to do 31.1. následujícího kalendářního roku, tj. do 31.1.2011.

14.3 Daň silniční

Při placení záloh na silniční daň musí nástupnická společnost zohledňovat motorová vozidla, která na ni přešla z rozdělované společnosti a to v období od zápisu rozdělení do obchodního rejstříku. Zároveň nástupnická společnost musí nahlásit přechod vlastnických práv k motorovým vozidlům v příslušné evidenci i na pojišťovnách.

14.4 Daň darovací a daň z převodu nemovitostí

Převody a přechody majetku právnických osob při jejich sloučení, splynutí, rozdělení nebo přeměny jsou osvobozeny od daně darovací a daně z převodu nemovitostí.

14.5 Registrace k DPH

Nástupnická společnost XYZ, s.r.o. je registrována k DPH, není tedy třeba provést žádné změny, bude pokračovat v podávání přiznání.

Nástupnická společnost by totiž měla být před zápisem rozdělení do obchodního rejstříku registrována ke všem daním, ke které bude registrace potřeba, a to je: DPH, Daň z příjmů právnických osob, Daň z nemovitostí. Nástupnická společnost k těmto daním ale již registrovaná je, nebude tedy další registrace třeba.

14.6 Odpisování

Nástupnická společnost bude pokračovat v odepisování majetku započatém původním vlastníkem z původní vstupní ceny a bude pokračovat ve způsobu

odepisování. Nástupnická společnost XYZ, s.r.o. je oprávněna za rok 2010 si u majetku, který na ni přejde ze společnosti ABC, s.r.o. uplatnit daňový odpis v plné výši.

U pohledávky nabyté při přeměně společnosti, nebyla-li nikdy součástí podrozvahových účtů zanikající společnosti, pokračuje v odpisu pohledávky nebo tvorbě opravné položky nástupnická společnost, jako by ke změně v osobě věřitele nedošlo, a to až do výše, v jaké by mohla odpis či tvorbu opravné položky zanikající společnost uplatnit.

14.7 Odložená daň

Odložená daň se musí vypočítat v rámci zpracování projektu přeměny až z přeceněného majetku. Tuto daň počítá auditor nebo daňový poradce, což znalec není a proto také odložená daň ve znaleckém posudku zůstala ve stejné hodnotě.

Počítá se ve výši sazby daně z příjmů, která byla platná v době vyhotovení projektu přeměny, což je 19 % -> 19 % z oceňovacího rozdílu 12 688 Kč = 2 441 Kč. Když se k této nové odložené dani ve výši 2 441 Kč přičte ještě ta původní hodnota ze znaleckého posudku 361 Kč, vyjde nová odložená daň ve výši 2 772 Kč.

Odložená daň vznikne z toho důvodu, že odpisy oceňovacího rozdílu a goodwillu nejsou daňově uznatelné a proto vznikne odložený daňový závazek.

O odložené dani společnost účtuje na účtě 481 – Odložený daňový závazek a pohledávek, souvztažně s účtem 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená.

15 Právní aspekty přeměn společností

15.1 Souhlas správce daně

Vzhledem k tomu, že žádná ze společností zúčastněných na přeměně nezaniká, nepodléhá tedy přeměna povinnosti získat písemný souhlas správce daně.

15.2 Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění

V tomto případě na základě projednání zaměstnanci nebudou s odštěpovanou částí převáděni.

15.3 Živnostenské oprávnění

U nástupnické společnosti XYZ, s.r.o. nevzniká povinnost získat nějaká podnikatelská oprávnění, aby mohla realizovat činnost, která na ni přejde v souvislosti s přeměnou.

15.4 Práva k nehmotným statkům – licence, ochranné známky, ISO

Společnost ABC, s.r.o. je držitelem licencí ISO. Přeměna by neměla představovat riziko ztráty těchto licencí. Pro jistotu je ale vhodné kontaktovat osobu, která licenci zajišťuje a vyžádat si potvrzení.

15.5 Obchodní partneři

Po zápisu rozdělení do obchodního rejstříku je potřeba o tomto rozdělení informovat i obchodní partnery obou zúčastněných společností. Informovat je můžeme informačním dopisem, kde je vyzýváme ke správnému uvádění všech náležitostí na daňových dokladech a smluvních dokumentech.

15.6 Souhlas Úřadu pro hospodářskou soutěž

Rozdělení by nemělo podléhat souhlasu Úřadu pro hospodářskou soutěž, neboť ke spojení odštěpované části jmění se společností XYZ, s.r.o. nedochází sloučením, ale již existuje tím, že společnost XYZ, s.r.o. vlastní stejní společníci, jako společnost ABC, s.r.o.

15.7 Souhlasy případných poskytovatelů dotace

Společnost ABC, s.r.o. byla příjemcem dotace, z čehož jí vyplývá povinnost obhospodařování alespoň 5 let. Dle zjištěných informací nebude třeba pro rozdělení souhlasu Státního zemědělského fondu, ale bude potřeba uzavřít smlouvu o převodu závazku a zahrnout to v Projektu rozdělení.

Společnost XYZ, s.r.o. byla příjemcem dotace na rekonstrukci penzionu. Tato dotace také nebude překážkou pro rozdělení, ale firma ELIFIN, s.r.o. doporučuje záměr rozdělení předem oznámit a zároveň odsouhlasit s poskytovatelem dotace.

16 Závěr

Přeměny společností patří mezi významné kapitálové transakce. Jenom fúzí bylo v roce 2010 dle časopisu Auditor uskutečněno 394 a zúčastnilo se jich 1 001 společností a družstev. Převládající právní formou byla společnost s ručením omezeným. Tato práce zobrazuje účetní, daňové a právní aspekty, které jsou ukázány na konkrétním případě přeměny, na rozdělení odštěpením sloučením. Samotné rozdělení bývá v odborných článcích uvedeno jako nejvýznamnější typ přeměny, který lze kombinovat se sloučením.

Zúčastněnými společnostmi jsou společnost rozdělovaná ABC, s.r.o. a společnost nástupnická XYZ, s.r.o. Obě zúčastněné společnosti mají stejnou právní formu (s.r.o.) a hlavním důvodem pro vznik přeměny je především dosažení vyšší transparentnosti hospodaření hlavního předmětu podnikání.

Společnosti využily služeb zprostředkovatele, společnost ELIFIN, s.r.o., která vytvořila časový harmonogram s konkrétními kroky, které je potřeba dodržovat.

Rozdělovaná společnost ABC, s.r.o. vyhotovila Projekt přeměny rozdělením a to na základě konečné účetní závěrky, ocenění odštěpované části jmění a zahajovacích rozvah. Poté, co došlo ke schválení Projektu přeměny rozdělením valnou hromadou ověřenou notářem, podala návrh na zápis rozdělení do obchodního rejstříku. Samotné rozdělení nabylo účinnosti dnem zápisu do obchodního rejstříku, dne 30.6.2010.

Rozhodný den byl stanoven 1.1.2010. Od tohoto data se jednání odštěpené části jmění ABC, s.r.o. považují z účetního hlediska za jednání na účet XYZ, s.r.o.

Společnost ABC, s.r.o. nechala ocenit odštěpované jmění posudkem znalce k 31.12.2009 (den předcházející rozhodnému dni). Znalecké ocenění bylo zohledněno v konečné účetní závěrce. Tržní hodnota odštěpované části jmění byla znalcem stanovena na 37 877 468 Kč. V případě ocenění na bázi účetních cen jde o 25 189 422 Kč. Oceňovací rozdíl vzniklý z přecenění, je v hodnotě 12 688 046 Kč a byl promítnut v konečné účetní závěrce společnosti ABC, s.r.o. Oceňovací rozdíly při přeměnách společností jsou součástí vlastního kapitálu, zahrnují se do kapitálových fondů.

Mezi nejdůležitější účetní aspekty přeměn společností patří především konečná účetní závěrka, která byla sestavena jako řádná k 31.12.2009 (den, který předchází rozhodný den) a zahajovací rozvaha, sestavená k 1.1.2010 (rozhodný den). Konečná účetní závěrka společnosti ABC, s.r.o. je sestavena po přecenění a je zde promítnuto přecenění odštěpované části jmění. V zahajovacích rozvahách obou společností je již zohledněno rozdělení a došlo zde k vyloučení vzájemných pohledávek a závazků.

Jak již bylo zmíněno, společnost ABC, s.r.o. odštěpovala dlouhodobý majetek v hodnotě 19 005 Kč, tato částka byla znalcem přeceněna na 31 693 Kč. Došlo zde ke sloučení části odštěpovaného majetku se společností XYZ, s.r.o. Dlouhodobý majetek společnosti ABC, s.r.o. se snížil o částku 19 005 Kč a dlouhodobý majetek společnosti XYZ, s.r.o. se zvýšil přesně o částku 31 693 Kč. Základní kapitál obou společností zůstal ve stejné hodnotě. HV minulých let společnosti ABC, s.r.o. se snížil o 24 678 Kč a HV běžného období se snížil o 512 Kč, převedeno na společnost XYZ, s.r.o. Společnost ABC, s.r.o. odštěpovala dlouhodobé závazky 361 Kč, jedná se o odloženou daň. Tuto daň počítá auditor nebo daňový poradce, což znalec není a proto také odložená daň ve znaleckém posudku zůstala ve stejné hodnotě. Počítá se ve výši sazby daně z příjmů, která byla platná v době vyhotovení projektu přeměny, což je 19 % z oceňovacího rozdílu $12\,688\text{ Kč} = 2\,441\text{ Kč}$, $2\,441 + 361$ (původní odložená daň) = $2\,772\text{ Kč}$. Odložená daň vznikla z důvodu, že odpisy oceňovacího rozdílu nejsou daňově uznatelné a proto vznikne odložený daňový závazek. V pasivech je u obou společností zohledněn oceňovací rozdíl v hodnotě 10 277 Kč, původní oceňovací rozdíl 12 688 Kč snížený o odloženou daň 2 411 Kč.

I přesto, že ani jedna ze zúčastněných společností nemá povinnost auditu, obě společnosti mají auditorem ověřenou zahajovací rozvahu i roční účetní závěrku a to společnosti A + D HELP, spol. s r.o.

Pro obě zúčastněné účetní jednotky končí účetní období dnem předcházející rozhodnému dni, tj. 31.12.2009. Každá nástupnická společnost ručí za dluhy, které na ní přešly z rozdělované společnosti a to až do výše čistého obchodního majetku uvedeného v posudku znalce pro ocenění jmění.

Rozhodný den je počátkem účetního období. Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob podávají zúčastněné společnosti do 31.3. Přecenění aktiv na základě

posudku znalce je nedaňové a neovlivňuje tak základ daně z příjmů právnických osob. Vzhledem k tomu, že k zápisu rozdělení do obchodního rejstříku došlo do konce kalendářního roku 2010, musí být v této lhůtě podán i návrh na zápis změn do katastru nemovitostí a daňové přiznání k dani z nemovitosti podala již nástupnická společnost XYZ, s.r.o. a to do 31.1.2011. Zároveň tato společnost ohlásila změny katastrálnímu úřadu. Největší spatřovaná výhoda přeměn společností spočívá v dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Tyto přechody a převody majetku jsou totiž v rámci přeměn osvobozeny od těchto zmíněných daní. Nástupnická společnost XYZ, s.r.o. je již registrována k DPH a bude pouze pokračovat v podávání přiznání k DPH.

Vzhledem k tomu, že rozhodný den je počátkem účetního období, tzn. 1.1.2010, zanikající i nástupnická společnost mají právo uplatnit si daňové odpisy v plné roční výši. Společnost nástupnická XYZ, s.r.o. pokračuje v odpisování majetku, který byl na ní převeden stejně tak, jak bylo započato původním vlastníkem.

Na konec neméně důležité právní aspekty přeměn společností. Ani jedna ze zúčastněných společností nezaniká, nepodléhá daná přeměna povinnosti získat písemný souhlas správce daně. Společnosti XYZ, s.r.o. nevzniká povinnost získat nějaká další podnikatelská oprávnění pro realizaci činnosti, která na ni přejde v souvislosti s přeměnou. U obou zúčastněných společností vznikla povinnost informovat obchodní partnery, ale jedná se o pouhé vyzvání ke správnému uvádění všech náležitostí na daňových dokladech a smluvních dokumentech. Rozdělení nepodléhá souhlasu Úřadu pro hospodářskou soutěž a to proto, že ke spojení odštěpované části jmění se společností XYZ, s.r.o. nedochází sloučením, ale již existuje tím, že společnost XYZ, s.r.o. vlastní stejní společníci, jako společnost ABC, s.r.o. Obě společnosti byly příjemcem dotace, nebude potřeba pro rozdělení souhlasu Státního zemědělského fondu, ale bude potřeba uzavřít smlouvu o převodu závazků a zahrnout to v projektu rozdělení. Firma ELIFIN, s.r.o. ale i přesto doporučuje záměr rozdělení předem oznámit a zároveň odsouhlasit s poskytovatelem dotace.

Od 1.1.2012 došlo k novele Zákona o přeměnách. Pokud byl projekt přeměny vyhotoven po tomto datu, přeměna může těžit z nových možností, které novela zákona otevírá. To se ale netýká případu této práce, který se uskutečnil před tímto datem.

17 Summary

The main aim of this thesis is evaluation of legislative, accounting and tax aspects of a specific case of company transformation under the terms of the legislation of Czech Republic.

Before the transformation it was necessary to determine the decisive date of the transformation, have the assets valued by a valuation expert, compose a progress plan of the transformation progress, have the transformation approved at the General Meetings of the participating companies and record the transformation in the Commercial Register.

In terms of legal aspects it is primarily the issue of obtaining the required consent of the tax administrator, the Competition Bureau and potential providers of subsidies. It is also important to obtain a Trade License, the protection of creditors and rights to intangible assets such as licenses, protective stamps and ISO norms.

The accounting aspect depicts problems of assembling the final accounts, opening balance sheets and the audit of these statements. It also describes the impacts to the balance of the participating companies.

From the point of view of tax mainly the Income Tax, Property Tax, Road Tax, Gift Tax and Property Transfer Tax, registration for Value Added Tax and depreciation of property.

The data required for the preparation of this thesis was provided by ELIFIN s.r.o., who in this case act as an intermediary.

Keywords

- transformation of companies,
- legal,
- accounting,
- tax,
- aspects.

Seznam použité literatury

- [1] BŘEZINOVÁ, Hana, Vladimír MUNZAR, 2010. Účetnictví I. Praha: Institut Svazu účetních, 494 s. ISBN 80-867-1629-5.
- [2] ČOUKOVÁ, Pěva, 2012. Rozdělení společnosti 1. Účetnictví. Balance, spol s r.o., 12/2012. ISSN 0139-5661.
- [3] ČOUKOVÁ, Pěva, 2013. Rozdělení společnosti 2. Účetnictví. Balance, spol s r.o., 1/2013. ISSN 0139-5661.
- [4] ČOUKOVÁ, Pěva, 2013. Rozdělení společnosti 3. Účetnictví. Balance, spol s r.o., 2/2013. ISSN 0139-5661.
- [5] DĚDIČ, Jan, 2012. Přeměny obchodních společností a družstev pro podnikatelskou praxi. Praha: Polygon, 366 s. ISBN 978-80-7273-170-1.
- [6] DOLEČEK, Marek, 2009. Přeměny obchodních společností. Přeměny obchodních společností [online]. [cit. 2013-03-26]. Dostupné z:
<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/premeny-obchodnich-spolecnosti-opu-4579.html>
- [7] FIŠEROVÁ, Eva, 2012. Abeceda účetnictví pro podnikatele. Olomouc: ANAG, 440 s. ISBN 978-80-7263-726-3.
- [8] JANKŮ, Martin, 2010. Základy práva pro posluchače právnických fakult. 4.vyd. Praha: C. H. Beck, 493 s. ISBN 978-80-7400-078-2.
- [9] SKÁLOVÁ, Jana a Pěva ČOUKOVÁ, 2009. Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 430 s. ISBN 978-80-7357-485-7.
- [10] VOMÁČKOVÁ, Hana a Ivana HEXNEROVÁ, 2009. Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí: (vyšší účetnictví). 4. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Polygon, 553 s. ISBN 978-807-2731-572.
- [11] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
- [12] Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souv. zákonů
- [13] Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev

- [14] Zákon č. 143/2001 Sb., o ochraně hospodářské soutěže
- [15] Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění
- [16] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- [17] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
- [18] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
- [19] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti
- [20] Zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky (katastrální zákon)
- [21] Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí
- [22] Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání
- [23] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- [24] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Seznam tabulek

Tabulka 1: Možný harmonogram rozdělení společnosti	18
Tabulka 2: Přehled účetních povinností zúčastněných subjektů	22
Tabulka 3: Přecenění odštěpované části jmění společnosti ABC, s.r.o. (v tis.)	45
Tabulka 4: Základní harmonogram navrhovaného řešení	48
Tabulka 5: Zobrazení dopadu rozdělení v aktivech společnosti ABC, s.r.o. (v tis.)	53
Tabulka 6: Zobrazení dopadu rozdělení v aktivech společnosti XYZ, s.r.o. (v tis.)	56
Tabulka 7: Zobrazení dopadu rozdělení v pasivech společnosti ABC, s.r.o. (v tis.)	58
Tabulka 8: Zobrazení dopadu rozdělení v pasivech společnosti XYZ, s.r.o. (v tis.)	60

Seznam schémat

Schéma 1: Sloučení společností	7
Schéma 2: Splynutí společností	8
Schéma 3: Rozštěpení se vznikem nových společností	9
Schéma 4: Rozštěpení sloučením	10
Schéma 5: Odštěpení se vznikem nových společností	10
Schéma 6: Odštěpení sloučením	11
Schéma 7: Stávající uspořádání společností a společníků	42
Schéma 8: Cílové uspořádání společnosti a společníků	42

Seznam příloh

Příloha 1: Projekt rozdělení odštěpením sloučením obchodní společnosti

Příloha 2: Rozvaha k 31.12.2009 ABC, s.r.o.

Příloha 3: Rozvaha k 31.12.2009 XYZ, s.r.o.

Příloha 4: Výkaz zisku a ztráty k 31.12.2009 ABC, s.r.o.

Příloha 5: Výkaz zisku a ztráty k 31.12.2009 XYZ, s.r.o.

Příloha 6: Zahajovací rozvaha k 1.1.2010 ABC, s.r.o.

Příloha 7: Zahajovací rozvaha k 1.1.2010 XYZ, s.r.o.

Příloha 8: Zpráva nezávislého auditora pro zvláštní účely o ověření zahajovací rozvahy k rozhodnému dni 1.1.2010, společnosti ABC, s.r.o.

**PROJEKT
ROZDĚLENÍ ODŠTĚPENÍM
SLOUČENÍM
OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI**

Zúčastněné obchodní společnosti přeměny:

1. Rozdělovaná společnost: *ABC, s.r.o.*
VRATICEM 277, 155 21 PRAHA 5
IČ: *25215521*
zapsaná v obchodním rejstříku Městského soudu v Praze,
C
právní forma: společnost s ručením omezeným
jako Rozdělovaná společnost

2. Nástupnická obchodní společnost, do níž je slučováno odštěpované jmění
Rozdělované společnosti: *XYZ, s.r.o.,*
MURCH 11, 070 01 ČESKÉ BUDĚJOVICE
IČ: *25215521*
zapsaná v obchodním rejstříku Krajského soudu
v Českých Budějovicích, C
právní forma: společnost s ručením omezeným
jako Nástupnická společnost

Dne: 4. května 2010

I. Úvodní ujednání

Společnost **ABC, s.r.o., PRATISKA 277, PRAHA 5** IČ: **123456789**, registrovaná v obchodním rejstříku vedeném Městským soudem v Praze, základní kapitál ve výši 2.200.000,-Kč je v celé výši splacen (dále také jen jako „Rozdělovaná společnost“) je ovládána jejími dvěma společníky jednajícími ve shodě:

- **FRATISKA NEJEDNÁ** r.č. **123456789**, **PRATISKA 277, PRAHA 5** (dále jen jako „Společník pan **NOVÁK**“);
- **JANEM ČERNÝ** r.č. **987654321**, **MUSOVA 1, 170 01 ČB** (dále jen jako „Společník pan. **ČERNÝ**“);

Společník pan **NOVÁK** se podílí na Rozdělované společnosti obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 1.100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.

Společník pan **ČERNÝ** se podílí na Rozdělované společnosti obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 1.100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.

Společník pan **ČERNÝ** a Společník pan **NOVÁK** jsou označováni společně dále jen jako „Společníci“ a obecně jednotlivě každý z nich jako „Společník“.

Hlavním předmětem podnikání Rozdělované společnosti je prodej a nákup zboží (zj. automobilů a jejich náhradních dílů) a poskytování služeb – servisu automobilů; vedle toho Rozdělovaná společnost vlastní a spravuje vlastní nemovitosti, které užívá také pro vlastní obchodní činnost.

Společnost **XYZ, s.r.o., MUSOVA 1, 170 01 ČB** IČ: **987654321** vedená u rejstříkového soudu v Českých Budějovicích, základní kapitál ve výši 200.000,-Kč je v celé výši splacen (dále také jen jako „Nástupnická společnost“) je ovládána oběma Společníky jednajícími ve shodě, kdy:

Společník pan **NOVÁK** se podílí na Rozdělované společnosti obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%;

Společník pan **ČERNÝ** se podílí na Rozdělované společnosti obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.

Hlavním předmětem podnikání Rozdělované společnosti je správa nemovitostí.

Ovládající osoby Rozdělované společnosti a Nástupnické společnosti, Společník pan **ČERNÝ** a Společník pan **NOVÁK** za účelem dosažení vyšší transparentnosti hospodaření hlavního předmětu podnikání Rozdělované společnosti dali pokyn k jejímu rozdělení odštěpením sloučením s Nástupnickou společností ve smyslu ustanovení § 243, písm. d), bod 2 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev (dále také jen jako „Rozdělení odštěpením sloučením“) s tím, že Rozdělovaná společnost nebude rušena ani nezanikne a bude pokračovat v činnosti a vyčleněná část jejího jmění přejde na Nástupnickou společnost.

Vzhledem k uvedenému byl statutárním orgánem Rozdělované společnosti vypracován v souladu se zákonem č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev („Zákon o přeměnách“), zejména v souladu s jeho ustanoveními § 15 odst. 1, § 250, § 280 tento písemný Projekt Rozdělení odštěpením (dále jen jako „Projekt“).

II.

Předmět Rozdělení oddělením sloučením

Schválením Rozdělení oddělením sloučením Rozdělované společnosti, resp. jejím schválením valnými hromadami zúčastněnými obchodními společnostmi přeměny, dojde k převodu vyčleněné části jmění Rozdělované společnosti na Nástupnickou společnost, přičemž Rozdělovaná společnost se Rozdělením oddělením sloučením ani neruší ani nezaniká a Nástupnická společnost vyčleněnou část jmění přijímá včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů.

III.

Rozhodný den Rozdělení

Rozhodným dnem rozdělení, od něhož se veškerá jednání Rozdělované společnosti považují za jednání uskutečněná na účet nástupnických společností, tedy dle povahy ve vztahu k oddělované části jmění Rozdělované společnosti půjde o jednání na účet Nástupnické společnosti, je 1. leden 2010; tento den je tedy podle výslovného ujednání Rozdělované společnosti a Nástupnické společnosti ve smyslu ustanovení § 10 Zákona o přeměnách rozhodným dnem Rozdělení oddělením sloučením (dále také jen jako „Rozhodný den Rozdělení“).

Právní účinky Rozdělení oddělením sloučením nastávají a k přechodu části jmění Rozdělované společnosti na Nástupnickou společnost dochází ke dni zápisu Rozdělení oddělením sloučením do obchodního rejstříku.

IV.

Práva a opatření dle ustanovení § 250 pís. d) Zákona o přeměnách

Nástupnická společnost neposkytne žádná práva ani opatření ve smyslu ustanovení § 250 pís. d) Zákona o přeměnách, neboť nevydala žádné dluhopisy; taková práva ani opatření neposkytne ani Rozdělovaná společnost.

V.

Právo podílu na zisku dle ustanovení § 250 pís. e) Zákona o přeměnách

Jelikož nedochází Rozdělením oddělením sloučením k výměně akcií ani obchodních podílů, nestanovuje se den, od kterého vzniká právo na podíl na zisku ve smyslu ustanovení § 250 pís. e) Zákona o přeměnách.

VI.

Poskytované zvláštní výhody dle ustanovení § 250 pís. f) Zákona o přeměnách

Žádné zvláštní výhody nejsou ze strany Rozdělované společnosti ani Nástupnické společnosti poskytovány statutárnímu orgánu nebo jeho členům, členům dozorčí rady nebo kontrolní komise, pokud by se zřizovala ani znalci přezkoumávajícímu Projekt Rozdělení oddělením sloučením ve smyslu ustanovení § 250 pís. f) Zákona o přeměnách.

VII.

Určení přecházejících zaměstnanců do Nástupnické společnosti

Všichni stávající zaměstnanci Rozdělované společnosti zůstávají po Rozdělení odštěpením sloučením zaměstnanci Rozdělované společnosti. Zaměstnanci Nástupnické společnosti se nestávají po Rozdělení odštěpením sloučením žádní zaměstnanci Rozdělované společnosti.

VIII.

Výše základního kapitálu Rozdělované společnosti

Základní kapitál Rozdělované společnosti před Rozdělením odštěpením sloučením činí 2.200.000,-Kč a je plně splacen. Rozdělovaná společnost vykazuje v účetní závěrce ověřené auditorem ke dni předcházejícímu Rozhodnému dni rozdělení, tedy k 31.12.2009 nerozdělené zisky minulých let ve výši 31.842 tis. Kč, které nejsou podle zákona ani podle dohod účelově vázány.

Základní kapitál Nástupnické společnosti před Rozdělením odštěpením sloučením činí 200.000,-Kč a je plně splacen.

Doplatek není poskytován Společníkům ani Nástupnické společnosti.

IX.

Výše vkladů a výše obchodních podílů každého Společníka v Rozdělované společnosti a v Nástupnické společnosti

Ve smyslu ustanovení §280, pís. a) Zákona o přeměnách se určuje, že:

- Společník pan **ČERNÝ** se v Rozdělované společnosti před zápisem Rozdělení odštěpením sloučením podílí obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 1.100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.
- Společník pan **ČERNÝ** se v Rozdělované společnosti po zápisu Rozdělení odštěpením sloučením bude podílet obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 1.100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.
- Společník pan **ČERNÝ** se v Nástupnické společnosti před zápisem Rozdělení odštěpením sloučením podílí obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.
- Společník pan **ČERNÝ** se v Nástupnické společnosti po zápisu Rozdělení odštěpením sloučením bude podílet obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.
- Společník pan **NOVÁK** v Rozdělované společnosti před zápisem Rozdělení odštěpením sloučením podílí obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 1.100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.
- Společník pan **NOVÁK** se v Rozdělované společnosti po zápisu Rozdělení odštěpením sloučením bude podílet obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 1.100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.

- Společník pan *ŠTĚPÁNEK* se v Nástupnické společnosti před zápisem Rozdělení odštěpením sloučením podílí obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.
- Společník pan *NOVÁK* se v Nástupnické společnosti po zápisu Rozdělení odštěpením sloučením bude podílet obchodním vkladem do základního kapitálu ve výši 100.000,-Kč, splaceným v plné výši, a obchodním podílem ve výši 50%.

Žádné doplatky Společníkům Rozdělované společnosti se nestanovují.

Žádné doplatky Společníkům Nástupnické společnosti se nestanovují.

X.

Zprávy o přeměně

Zpráva o přeměně se v souladu s ustanovením § 27 odst. b) a d) Zákona o přeměnách nevyhotovuje, neboť všichni jednatele Rozdělované společnosti i Nástupnické společnosti jsou i jejími společníky a zároveň všichni Společníci souhlasí s tím, aby se Zpráva o přeměně nevypracovávala.

XI.

Přezkoumání Projektu znalcem

Oba Společníci Rozdělované společnosti se výslovně vyjádřili ve smyslu ustanovení §284 odst. 1 a § 117 Zákona o přeměnách, že nevyžadují přezkoumání Projektu znalcem pro rozdělení, resp. vyhotovení znalecké zprávy o rozdělení.

XII.

Ocenění odštěpované části jmění Rozdělované společnosti znalcem

Jméno odštěpované části Rozdělované společnosti bylo podle ustanovení § 254 odst. 1 Zákona o přeměnách oceněno znalcem BRÁZDA-AUDIT a.s. (IČ: 26031787) se sídlem v Českých Budějovicích, Nová 52/1959, PSČ: 370 01, jmenovaným Krajským soudem v Českých Budějovicích dne 31.3.2010 usnesením č.j. 21 Ne 1753/2010-8.

XIII.

Oznamovací povinnost – informace o Rozdělení odštěpením sloučením

V souladu s oznamovací povinností upravenou zejména v ustanovení § 33 a § 34 Zákona o přeměnách bude Projekt uložen ve sbírce listin obchodního rejstříku u Městského soudu v Praze ve sbírce listin Rozdělované společnosti a ve sbírce listin obchodního rejstříku u Krajského soudu v Českých Budějovicích ve sbírce listin Nástupnické společnosti.

Oznámení o tomto uložení do sbírky listin bude společně s upozorněním pro věřitele zveřejněno v Obchodním věstníku.

Společníci budou řádně a včas seznámeni s písemnostmi předepsanými v Zákoně o přeměnách a obdrží jejich opis.

XIV.

Schválení Rozdělení odštěpením sloučením

Rozdělení bude schváleno valnými hromadami Rozdělované společnosti a Nástupnické společnosti způsobem stanoveným Zákonem o přeměnách.

XV.

Zástavní právo k obchodním podílům na Rozdělované společnosti

Žádné obchodní podíly na Rozdělované společnosti ani na Nástupnické společnosti nejsou zastaveny. Vzhledem k tomu se neuplatní postup stanovený zejména v ustanoveních § 40 a násl. Zákona o přeměnách.

XVI.

Změny společenské smlouvy Nástupnické společnosti při Rozdělení odštěpením sloučením

Společenská smlouva Nástupnické společnosti se při Rozdělení odštěpením sloučením se mění následujícím způsobem:

V ostatním se společenská smlouva Nástupnické společnosti nemění.

Společenská smlouva Rozdělované společnosti.

XIX.

Určení majetku a závazků (aktiv a pasiv kromě vlastního kapitálu) přecházejícího z Rozdělované společnosti na Nástupnickou společnost a určení majetku a závazků, které zůstávají v Rozdělované společnosti

Na Nástupnickou společnost přechází z Rozdělované společnosti majetek (dlouhodobý majetek, finanční prostředky a pohledávky), jak je určen v konečné rozvaze Rozdělované společnosti k 31.12.2009, inventárních soupisech k 31.12.2009, na základě kterých byla vyhotovena účetní závěrka Rozdělované společnosti k 31.12.2009 a znaleckém posudku odštěpované části jmění Rozdělované společnosti vyhotoveným znalcem jmenovaným soudem - BRÁZDA-AUDIT a.s. (IČ: 26031787).

Na Nástupnickou společnost nepřechází z Rozdělované společnosti závazky.

Veškerý zbývající majetek Rozdělované společnosti a veškeré zbývající závazky Rozdělované společnosti, než které jsou výše specifikovány jako ty, které přechází Rozdělením odštěpením na Nástupnickou společnost, zůstávají v Rozdělované společnosti; ohledně bližší specifikace je tímto odkazováno na konečnou rozvahu Rozdělované společnosti k 31.12.2009, zmíněné inventární soupisy k 31.12.2009 a znalecký posudek odštěpované části jmění Rozdělované společnosti vyhotovený znalcem jmenovaným soudem - BRÁZDA-AUDIT a.s. (IČ: 26031787).

XX.

Určení struktury přebíraného vlastního kapitálu Nástupnickou společností

Nástupnická společnost převezme následující složky vlastního a cizího kapitálu, jež nejsou závazkem, Rozdělované společnosti ve struktuře, tak, jak jsou vykázány v účetní závěrce Rozdělované společnosti k 31.12.2009 ověřené auditorem:

1. Položka pasiv A.II.1 – Nerozdělený zisk minulých let Rozdělované společnosti ve výši 25.190 tis. Kč přechází do položky pasiv A.IV. – výsledek hospodaření minulých let Nástupnické společnosti.
2. Položka pasiv A.II.4 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách Rozdělované společnosti ve výši 10.277 tis. Kč přechází do položky pasiv A.IV. – výsledek hospodaření minulých let Nástupnické společnosti.

Nástupnická společnost nepřevzme žádné složky cizího kapitálu Rozdělované společnosti, jež nejsou závazkem.

Základní kapitál Nástupnické společnosti bude po Rozdělení odštěpením sloučením ve výši 200.000,- Kč a bude tvořen výlučně vklady Společníků.

Základní kapitál Rozdělované společnosti bude po Rozdělení odštěpením sloučením ve výši 2.200.000,- Kč a bude tvořen výlučně vklady Společníků.

Nástupnická společnost převezme latentní daň vztahující se k přejímanému majetku, který je součástí odštěpované části jmění.

XXI.

Návrh na zápis Rozdělení odštěpením sloučením do obchodního rejstříku

Návrh na zápis Rozdělení odštěpením sloučením do obchodního rejstříku podá Nástupnická společnost u Krajského soudu v Českých Budějovicích nejpozději ve lhůtě stanovené v ustanovení § 10 odst. 2 Zákona o přeměnách.

Návrh bude mít náležitosti stanovené především v ustanovení § 32 obchodního zákoníku a v ustanoveních s ním souvisejících a musí k němu být přiloženy přílohy stanovené zákonem, tj. zejména stejnopisy notářského zápisu o rozhodnutí valných hromad zúčastněných společností Rozdělení odštěpením sloučením včetně Projektu, konečná účetní závěrka Rozdělované společnosti ověřená auditorem, konečná účetní závěrka Nástupnické společnosti ověřená auditorem, zahajovací rozvaha Nástupnické společnosti ověřená auditorem, průkaz o zveřejnění upozornění věřitelům, posudek znalce pro ocenění odštěpovaného jmění.

XXII.

Spojení z hlediska ochrany hospodářské soutěže

Sloučení odštěpované části jmění s Nástupnickou společností je převodem v rámci Zúčastněných obchodních společností přeměny, které jsou ovládané stejnými osobami – Společníky bez toho, že by se měnil podíl, v jakém tento majetek, resp. jmění ovládají. Jde tudíž o spojení v rámci jedné ekonomické struktury, kterou nelze považovat za spojení soutěžitelů ve smyslu ustanovení § 12 odst. 1 zákona č. 143/2001 Sb., O ochraně hospodářské soutěže v platném znění. Vzhledem k tomu nebude třeba k návrhu zápisu do obchodního rejstříku doložit povolení Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ve smyslu ustanovení § 15 odst. 3 Zákona o přeměnách.

XXIII.
Ostatní a závěrečná ustanovení

Projekt je vyhotoven v potřebném počtu stejnopisů.

Pokud některé z ustanovení tohoto Projektu je nebo se stane neplatným či neúčinným, neplatnost či neúčinnost tohoto ustanovení nebude mít za následek neplatnost Projektu jako celku ani jiných jejích ustanovení, pokud je takovéto neplatné či neúčinné ustanovení oddělitelné od jejího zbytku. Účastníci se zavazují takovéto neplatné či neúčinné ustanovení nahradit novým platným a účinným ustanovením, které svým obsahem bude co nejvěrněji odpovídat podstatě a smyslu původního ustanovení.

Tento Projekt Rozdělení odštěpením sloučením byl vypracován statutárními orgány zúčastněných společností Rozdělení odštěpením sloučením: Rozdělovanou společností, tedy jednatelem společnosti *ABC*, s.r.o. a Nástupnickou společností, tedy jednatelem společnosti *XYZ*, s.r.o.

Dne 4. května 2010

FRANDEK NOVÁK A VAVŘERNÝ
jednatelé *ABC*, s.r.o.

FRANDEK NOVÁK A VAVŘERNÝ
jednatelé *XYZ* s.r.o.

Příloha 2

Minimální závazný výčet informací
podle vyhlášky č. 690/2002 Sb.

ROZVAHA

ke dni 31.12.2009

Jednotky: 1000 Kč

Rok	Měsíc	IC
2009	12	

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

AJC

s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání (zápis do odvětvě)

1521 PRAHA 5

- ocenění ZP č. 243/8/2010

Umíst. a	AKTIVA b	Číslo řádku	68296 účetní období			Mínuslé období Netto
			Brutto	Korektce	Netto	
	AKTIVA CELKEM	001	78 082	18 622	61 460	48 425
	Dlouhodobý majetek	003	49 910	15 960	33 950	22 580
I.	Dlouhodobý nematkový majetek	004	249	- 249	0	0
I. 3.	Software	007	249	- 249	0	0
II.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	49 661	15 711	33 950	22 580
II. 1.	Poselny	014	4 443		4 443	4 348
II. 2.	Stavby	016	20 976	- 7 388	13 588	14 328
II. 3.	Samostatné movité věci a souhrny movitých věcí	018	10 675	- 8 120	2 555	3 282
II. 5.	Drobná zvěsta a její akumulace	018	177	- 177	0	0
II. 6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	53	- 26	27	30
II. 7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	649		649	482
II. 8.	Přijaté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				120
II. 9.	Oceňovací rozdíly k souhrnnému majetku (+/-)	022	12 888		12 888	
	Opisné srovnání	031	27 713	- 862	27 051	25 388
I.	Zálohy	032	9 143		9 143	11 631
I. 1.	Makléři	033	117		117	119
I. 2.	Nedokončené výroba a polotovary	034	19		19	99
I. 4.	Zvěsta	036				29
I. 6.	Zboží	037	9 007		9 007	11 384
II.	Dlouhodobé pohledávky	038	5 445		5 445	1 628
II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	5 445		5 445	1 628
II.	Krátkodobé pohledávky	048	3 488	- 862	2 626	8 558
II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	048	2 523	- 862	1 661	7 144
II. 3.	Stát - daňové pohledávky	054	345		345	795
II. 2.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	056	441		441	480
II. 6.	Dotačné účty sávkovní	058	154		154	153
II. 9.	Jiné pohledávky	057	3		3	6
IV.	Krátkodobý finanční majetek	059	8 659		8 659	3 681
IV. 1.	Peníze	059	96		96	297
IV. 2.	Účty v bankách	080	9 563		9 563	3 384
I.	Časové rozlišení	065	459		459	447
I. 1.	Měsíční přířícení období	084	340		340	414
I. 3.	Příjmy přířícení období	086	119		119	33

A+D HELL spol. s r.o.
Příloha

Číslo a	PASIVA	Číslo Medu	Průběžná účetní období 5	Minulá období 6
	PASIVA CELKEM	057	81 480	48 425
	Vlastní kapitál	058	45 051	34 282
I.	Základní kapitál	059	2 200	2 200
I. 1.	Základní kapitál	070	2 200	2 200
I. 2.	Kapitálové fondy	073	10 277	
I. 4.	Obnovovací rezervy a přívodní při převzetí společnosti	077	10 277	
I. 5.		077a		
II.	Rezervní fondy, nadřazený fond a ostatní fondy ze zisku	079	220	220
II. 1.	Základní rezervní fond/Nadřazený fond	079	220	220
IV.	Výsledek hospodaření minulých let	081	31 842	31 534
IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	082	31 842	31 534
V. 1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	084	512	308
	Čistý zisk	085	16 408	14 183
VI.	Dlouhodobé závazky	091	5 872	3 437
VI. 4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	095	2 800	2 800
VI. 5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	099	300	300
VI. 10.	Odstávané daňové závazky	101	2 772	337
VI. 11.		101a		
III.	Krátkodobé závazky	102	10 537	10 728
III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	8 653	8 144
III. 5.	Závazky k zaměstnancům	107	352	367
III. 6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	207	261
III. 7.	Stát - daňové závazky a dotace	109	640	1 042
III. 8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110	581	731
III. 10.	Dohledné účty peněžní	112	108	134
III. 11.	Jiné závazky	113	18	17

Číslo účtu:

3 0 0 4 2 0 1 0

Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky
nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou

JANA ČERÁV

Typ účetní jednotky

společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání

malobchod motorovými vozidly, výroby karosářské
opravy motorových vozidel a karosář, malířní činnost

Pozn:



Švandová

A+0 HELP spol. s r. o.
Příbram

Příloha 3

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 600/2002 Sb.

ROZVAHA

ka dni 31.12.2009
jednotky: 1000 Kč

Rok	Měsíc	IC
2009	12	

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
Xyz s.r.o.
Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání (případně se od bydliště)
HUSCIS 391 61 Železná Ruda

Označ. a	AKTIVA b	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Neto	Neto
	AKTIVA CELKEM	001	4 804	-218	4 586	1 276
B.	Dlouhodobý majetek	003	1 815	-118	1 697	588
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	1 815	-118	1 697	588
C.	Oběžná aktiva	005	2 984	-100	2 884	682
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	039				3
C. III.	Krátkodobé pohledávky	048	2 812	-100	2 712	671
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	058	172		172	8
D. I.	Časové rozlišení	099	5		5	6

Číslo a	PASIVA b	číslo řádku	Běžné účetní období c	Minulé období d
	PASIVA CELKEM	067	278	278
A.	Vlastní kapitál	068	264	313
A. I.	Základní kapitál	069	200	200
A. III.	Rezervní fondy, neřítelný fond a ostatní fondy ze zisku	078	20	20
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	081	93	91
A. V. II.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (vč)	084	19	2
B.	Cizí zdroje	085	222	283
B. II.	Dlouhodobé závazky	091	243	266
B. III.	Krátkodobé závazky	102	79	97

Sešitováno dne: 23.03.2010		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účtové jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání prodejní servis	Převz:



VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v dráhovém členění

ke dni 31. 12. 2009

jednotky: 1000 Kč

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
A.P.C.
s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání 8514 se sídlem
VRATCOVA 277
156 21 DRAHA 5

Číslo řádku	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	Číslo řádku	Skutečnost v běžném období	
			skutečnost	minimální
a	b	c	1	2
I.	Výsledek hospodářské činnosti	01	52 155	108 169
A.	Náklady vynaložené na provoz dráhy	02	47 399	87 801
-	Obchodní náklady	03	4 768	18 358
II.	Výsledek	04	15 373	19 709
II. 1.	Výsledek z provozu dráhy	05	16 462	19 844
II. 2.	Výsledek z ostatních činností	06	-89	56
B.	Výnosy z provozu dráhy	07	11 054	28 978
B. 1.	Obnosy z provozu dráhy	08	7 817	10 918
B. 2.	Obnosy z ostatních činností	09	3 437	18 068
-	Přidělení	10		
-	Přidělení	11	9 075	11 062
C.	Obnosy z provozu dráhy	12	7 868	9 649
C. 1.	Obnosy z provozu dráhy	13	5 882	7 019
C. 2.	Náklady na provoz dráhy	14	1 856	2 434
C. 3.	Obnosy z ostatních činností	15	148	170
C. 4.	Obnosy z ostatních činností	16	99	103
D.	Obnosy z provozu dráhy	17	2 289	3 052
E.	Výsledek z provozu dráhy	18	3 579	4 658
III.	Výsledek z provozu dráhy	19	2 574	3 400
III. 1.	Výsledek z provozu dráhy	20	2 574	3 400
F.	Výsledek z provozu dráhy	21	143	314
F. 1.	Výsledek z provozu dráhy	22	2 463	2 362
G.	Výsledek z provozu dráhy	23	473	370
IV.	Výsledek z provozu dráhy	24	1 543	1 220
V.	Výsledek z provozu dráhy	25	160	45
VI.	Výsledek z provozu dráhy	26	264	227
VII.	Výsledek z provozu dráhy	27	117	255
VIII.	Výsledek z provozu dráhy	28	871	913
IX.	Výsledek z provozu dráhy	29	858	840
X.	Výsledek z provozu dráhy	30	173	150
X. 1.	Výsledek z provozu dráhy	31	149	137
X. 2.	Výsledek z provozu dráhy	32	24	13
XI.	Výsledek z provozu dráhy	33	512	230
XII.	Výsledek z provozu dráhy	34		83
XIII.	Výsledek z provozu dráhy	35		15

		Číslo listu	
Mimořádný výsledek hospodaření	55		73
Výsledek hospodaření za účelové období (+/-)	60	3512	388
Výsledek hospodaření před zdaněním	61	685	486

Sešitováno dne: 30.04.2010

Podpisový záznam státního orgánu účetní jednotky
nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
JANČERNÝ

Přívrata účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání maloběžné motorové vozidly, výroby karosérií opravy automobilových vozidel a karosérií, realitní činnost	Přím:
---	--	-------



Švandová

Příloha 5

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.		VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v druhovém členění		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky X92 s.r.o.	
ke dni 31.12.2008		jednotky: 1000 Kč		Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání (liší se od bydliště) MUSOVA 1 370 01 ČESKÉ BUDĚJOVICE	
Rok	Měsíc	Číslo			
2009	1	2			

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutčnost v běžném účetním období	
			středověním	minulým
a	b		1	2
II.	Výkony	04	571	445
B.	Výsledek spotřeby	08	497	438
*	Příjemná hodnota	11	74	7
IV.	Ostatní provozní výnosy	28	400	463
VI.	Čistý provozní výsledek	27	400	463
*	Provozní výsledek hospodaření	30	74	7
III.	Nákladové úroky	43	114	
D.	Čistý finanční výsledek	46	4	4
*	Finanční výsledek hospodaření	48	-118	-4
G.	Dan z příjmů ze běžnou činnosti	49	5	1
Q. 1.	- agitační	50	5	1
Q. 2.	- celková	51		
**	Výsledek hospodaření ze běžnou činnosti	52	-48	2
***	Výsledek hospodaření ze účetní období (+/-)	60	-49	2
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	61	-44	3

Rozsahem dne: 2 3 . 0 3 . 2 0 1 0		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání pronájem nemovitostí	Poznámka



Švandová

Příloha 6

Zahajovací rozvaha

ke dni 01. 01. 2010

jednotky: 1000 Kč

Rok	Měsíc	K
2010	0	1

Označení firma nebo jiný název účetní jednotky

ABE

S. r. o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání (zápisné místo) od bydliště

VRATČOVA 277
156 21 PRAHA 5

Odstěpený majetek nr. XYZ, s. r. o.

Číslo řádku	AKTIVA	Číslo řádku	Sbětné účetní období			Minulá období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	001	31 158	-7 936	23 222	61 460
	Dlouhodobý majetek	003	9 531	-7 274	2 257	33 950
I. 1.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	249	-249	0	
I. 2.	Software	007	249	-249	0	
I. 3.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	9 282	-7 025	2 257	33 950
II. 1.	Posazenky	014	0		0	4 443
II. 2.	Stavby	016	0		0	13 588
II. 3.	Samoostatné movité věci a součásti movitých věcí	018	9 282	-7 025	2 257	2 555
II. 4.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0	0	0	27
II. 7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	0		0	649
II. 8.	Dokončení rozdílu k nabytému majetku (+/-)	022	0		0	12 686
	Oběžná aktiva	031	24 188	-662	20 506	27 051
I. 1.	Zásoby	032	9 143		9 143	9 143
I. 1. 1.	Material	033	117		117	117
I. 2.	Nedokončení výroby a poskytování	034	19		19	19
I. 5.	Zboží	037	9 007		9 007	9 007
II. 1.	Dlouhodobé pohledávky	039	1 500		1 500	5 445
II. 1. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	1 500		1 500	5 445
II. 1. 2.	Krátkodobé pohledávky	048	3 466	-662	2 804	2 804
II. 1. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	2 523	-662	1 861	1 861
II. 6.	Úst - daňové pohledávky	054	345		345	345
II. 7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	066	441		441	441
II. 8.	Dokladné účty aktivní	068	154		154	154
II. 9.	Jiné pohledávky	067	3		3	3
IV.	Krátkodobý finanční majetek	069	7 059		7 059	9 659
IV. 1.	Papíry	069	96		96	96
IV. 2.	Účty v bankách	060	6 963		6 963	9 563
I. 1.	Časové rozlišení	083	459		459	459
I. 1. 1.	Náklady příštích období	084	340		340	340
I. 3.	Příjmy příštích období	088	119		119	119

číslo	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období 5	Mínulé období 6
	PASIVA CELKEM	087	23 222	61 480
	Vlastní kapitál	088	9 584	45 051
I.	Základní kapitál	089	2 200	2 200
I. 1.	Základní kapitál	090	2 200	2 200
II.	Kapitálové fondy	093	0	10 277
II. 4.	Oceňovací rozdíly z přepočtení při přeměně společnosti	097	0	10 277
II. 5.		097a		
III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	098	220	220
III. 1.	Základní rezervní fond/nedělitelný fond	099	220	220
IV.	Výsledek hospodaření minulých let	061	7 184	31 842
IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	062	7 184	31 842
V. 1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	064	0	512
	Cizí zdroje	066	13 638	16 409
II.	Dlouhodobé závazky	091	3 100	5 872
4.	Závazky ke společnostem, členům družstva a k účastníkům sdružení	096	2 800	2 800
II. 5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	099	300	300
II. 10.	Odstoupení od poviny závazek	101	0	2 772
III.	Krátkodobé závazky	102	10 538	10 537
III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	8 653	8 653
III. 5.	Závazky k zaměstnancům	107	352	352
III. 6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	208	207
III. 7.	Státní - daňové závazky a dotace	109	640	640
III. 8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110	581	561
III. 10.	Dohadné účty pasivní	112	108	108
III. 11.	Jiné závazky	113	18	18

ve dne:

01.08.2010

Podpisem zákonného zástupce orgánu účetní jednotky
nebo podpisem fyzické osoby, která je účetní jednotkou

JAN BERNÝ

Typ formy účetní jednotky

Předmět podnikání

Pozn.

Společnost s ručením omezeným

malobchod motorovými vozidly, výroby karosérií

opravy motorových vozidel a karosérií, realitní činnost



A+HKL spol. s r. o.
Překop

Příloha 7

Zahajovací rozvaha

ke dni01.01.2010.....

jednotky: 1000 Kč

Rok	Měsíc	číslo
2010	01	

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

KYZ

S.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání (tamtéž se od bydliště)

HUSOVA 1
370 01 ČESKÉ BUDĚJOVICE

Odstěpená část dle PZ č. 2438/8/20

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	001	39 087	- 218	38 870	4 586
A.	Dlouhodobý majetek	003	33 508	- 118	33 390	1 697
A. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	33 508	- 118	33 390	1 697
A. II. 1.	Pozemky	014	4 443		4 443	
A. II. 2.	Stavby	016	15 287	- 55	15 231	1 643
A. II. 3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	018	414	- 82	352	54
A. II. 6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	018	27		27	0
A. II. 7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	649		649	0
A. II. 9.	Odstěpená část k nabytému majetku (+/-)	022	12 688		12 688	
B.	Oběžná aktiva	031	5 584	- 100	5 484	2 884
B. II.	Dlouhodobé pohledávky	039				0
B. II. 7.	Jiné pohledávky	046				0
B. III.	Krátkodobé pohledávky	048	2 812	- 100	2 712	2 712
B. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	048	2 812	- 100	2 712	2 712
B. IV.	Krátkodobý finanční majetek	058	2 772		2 772	171
B. IV. 1.	Peníze	059	1		1	1
B. IV. 2.	Účty v bankách	080	2 771		2 771	171
C.	Číslové rozlišení	083	5		5	5
C. 1.	Náklady příštích období	084	5		5	5

25

ZPRÁVA
NEZÁVISLÉHO AUDITORA

pro zvláštní účely
o ověření zahajovací rozvahy
k rozhodnému dni 1. 1. 2010

společnosti

ABC s.r.o.

Identifikační údaje

Prověřovaná účetní jednotka:

Sídlo společnosti: **ABC s.r.o.**
IRATIČOVA 297, 155 21 PŘÍBRAM

Den zápisu do obchodního rejstříku : 31. prosince 1991

IČO:

Výpis z obchodního rejstříku u Městského soudu v Praze, oddíl C, vložka

Předmět podnikání:

- Specializovaný maloobchod,
- opravy motorových vozidel,
- silniční motorová doprava,
- maloobchod motorovými vozidly a jejich příslušenstvím,
- maloobchod provozovaný mimo řádné provozovny,
- zprostředkování obchodu,
- pronájem a půjčování věcí movitých,
- realitní činnost,
- opravy karosérií,
- výroba kovového spotřebního zboží,
- výroba karoserií,
- údržba motorových vozidel a jejich příslušenství,
- ubytovací služby,
- hostinská činnost,
- zemědělství, včetně prodeje nezpracovaných zemědělských výrobků za účelem zpracování nebo dalšího prodeje,
- přípravné práce pro stavby.

Prověřovatel:

A + D HELP, spol. s r. o.
Sídlo: Příbram VII, Bratři Čapkové 525, PSČ 261 01

IČO: 25 61 86 10

Výpis z obchodního rejstříku u Městského soudu v Praze, oddíl C, vložka 55270

Oprávnění Komory auditorů ČR č. 0273

Prověrku provedli:

Auditor: Ing. Jitka Švandová, Oprávnění KA ČR č. 1268

Datum ověření: 11. května 2010

Příjemce zprávy: Zpráva je určena společníkům společnosti

Předmět ověření a platnost auditorské zprávy

Ověřili jsme přiloženou zahajovací rozvahu k rozhodnému dni 1. 1. 2010 společnosti **ABC**, s.r.o.

Společnost **ABC**, s.r.o. připravuje Projekt rozdělení odděpením sloučením obchodní společnosti. Rozdělovaná společnost je **ABC**, s.r.o. a nástupnická obchodní společnost, do níž je slučovány odděpované jmění rozdělované společnosti je **XYZ**, s.r.o., se sídlem **MUSICA 1370 01 ČESKÉ BUDĚJOVICE**. Rozhodným dnem je zvolen den 1. 1. 2010.

Pro účely rozdělení odděpením sloučením obchodní společnosti byl vypracován znalecký posudek znaleckým ústavem **BRÁZDA – AUDIT**, a.s. IČ: 26031787 se sídlem v Českých Budějovicích, Nová 52/1959, PSČ 370 01, jmenovaným Krajským soudem v Českých Budějovicích dne 31. 3. 2010 usnesením č.j. 21Nc 1753/2010-8. Vypracovaný znalecký posudek číslo **XYZ**, s.r.o. znaleckým ústavem **BRÁZDA – AUDIT** a.s. je na ocenění odděpované části jmění společnosti **ABC**, s.r.o. pro účely rozdělení odděpením sloučením s nástupnickou společností **XYZ**, s.r.o. IČ: **XYZ**, s.r.o. se sídlem **MUSICA 1370 01 ČESKÉ BUDĚJOVICE**.

V přiložené zahajovací rozvaze k rozhodnému dni 1. 1. 2010 společnosti **ABC**, s.r.o. je již vyloučen dlouhodobý majetek, finanční prostředky a pohledávky a složky vlastního a cizího kapitálu, které na základě Projektu rozdělení odděpením sloučením obchodní společnosti v ocenění dle výše uvedeného znaleckého posudku, přechází na nástupnickou společnost **XYZ**, s.r.o.

Jako minulé období netto je v zahajovací rozvaze uvedeno období k 31. 12. 2009 tj. před vyloučením dlouhodobého majetku, finančních prostředků a pohledávek a složek vlastního a cizího kapitálu.

Předpokladem platnosti této přiložené zahajovací rozvahy společnosti **ABC**, s.r.o. a tím i této auditorské zprávy jsou tyto skutečnosti:

1. Bude schválen beze změn na valných hromadách společnosti **ABC**, s.r.o. a **XYZ**, s.r.o. Projekt rozdělení odděpením sloučením obchodní společnosti v souladu se zákonem o přeměnách.
2. Projekt rozdělení odděpením sloučením obchodní společnosti bude zapsán do obchodního rejstříku.

Odpovědnost statutárního orgánu:

Za sestavení a za věrné zobrazení skutečností v této zahajovací rozvaze v souladu s účetními předpisy platnými v České republice odpovídá statutární orgán účetní jednotky **ABC**, s.r.o. Součástí této odpovědnosti je navrhnout, zavést a zajistit vnitřní kontroly nad sestavováním a věrným zobrazením skutečností v této zahajovací rozvaze tak, aby neobsahovala významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou, zvolit a uplatňovat vhodné účetní metody a provádět dané situací přiměřené účetní odhady.

Odpovědnost auditora:

Naší úlohou je vydat na základě provedeného auditu výrok k této zahajovací rozvaze. Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech a Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické normy a naplánovat a provést audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že zahajovací rozvaha neobsahuje významné nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů, jejichž cílem je získat důkazní informace o částkách a skutečnostech uvedených v zahajovací rozvaze. Výběr auditorských postupů závisí na úsudku auditora, včetně posouzení rizik, že zahajovací rozvaha obsahuje významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou. Při posuzování těchto rizik auditor přihlídně k vnitřním kontrolám, které jsou relevantní pro sestavení a věrné zobrazení skutečnosti v zahajovací rozvaze. Cílem posouzení vnitřních kontrol je navrhnout vhodné auditorské postupy, nikoliv vyjádřit se k účinnosti vnitřních kontrol. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti použitých účetních metod, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace zahajovací rozvahy.

Dominujeme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

Výrok auditora

Podle našeho názoru přiložená Zahajovací rozvaha s ohledem na výše uvedené skutečnosti podává ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti ABC, s.r.o. k rozhodnému dni 1. 1. 2010 v souladu s účetními předpisy platnými v České republice.

A + D HELP, spol. s r. o., Příbram
Oprávnění KA ČR č. 0273

V Příbrami dne 11. května 2010



Ing. Jitka Švandová
auditor oprávnění KA ČR č. 1268

Přílohy: Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2010

Projekt rozdělení odštěpením sloučením obchodní společnosti