

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Teze bakalářské práce

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

Jaroslava Velková

© 2016 ČZU v Praze

Souhrn

Tématem této bakalářské práce je zachycení právních přeměn a změn právní formy obchodních korporací v účetnictví. V teoretických východiscích jsou nejprve představeny všechny druhy přeměn obchodních korporací, jako je spojování obchodních korporací, rozdělování obchodních korporací, změna právní formy obchodních korporací a přeshraniční přemístění sídla. Dále je zde představena příprava přeměn obchodních korporací. Jako posledním se věnují teoretická východiska účetním souvislostem, kde jsou představeny účetní povinnosti dle zákona o přeměnách obchodních společností a družstev a dle občanského zákoníku, dále přeměnám z hlediska účetních předpisů a nakonec nejdůležitějším souvislostem účetních povinností při přeměně. Ve vlastní práci je uveden modelový příklad dvojího řešení pro znázornění fúze sloučením dvou akciových společností zejména pomocí účetních výkazů.

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

Cíl práce

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

Metodika

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

Teoretická východiska

Společnosti mají několik možností přeměny (transformace). Právní přeměnou se rozumí fúze společnosti nebo družstva, rozdělení společnosti nebo družstva, převod jmění na společníka, změna právní formy a přeshraniční přemístění sídla. Tyto zmíněné přeměny upravuje zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. [1, 3]

Fúze

Fúze sloučením je takový proces, při kterém do sebe vstřebává jedna obchodní společnost druhou nebo více společností a dochází tak k vytvoření většího ekonomického celku. Sloučením nevzniká žádný nový subjekt, jelikož právním nástupcem je již existující společnost. **Fúze splynutím** je proces, při kterém dochází k zániku dvou nebo více společností či družstev. Z těchto zanikajících subjektů vzniká splynutím úplně nový právní (nástupnický) subjekt.

Zúčastněnými společnostmi při procesu fúze jsou zanikající společnosti i nástupnická společnost či družstvo. Dochází-li ke **zvýšení základního kapitálu nástupnické společnosti ze jmění zanikající společnosti**, je zanikající společnost povinna nechat ocenit své jmění posudkem znalce. [1, 3]

Projekt přeměny

Každá přeměna společnosti probíhá na základě projektu přeměny, který je základním dokumentem obsahující nejdůležitější informace o zanikající společnosti, nástupnické společnosti, o rozhodném dni, o budoucím vlastnickém uspořádání a mnoho dalších informací. Projekt přeměny vyhotovují osoby zúčastněné na přeměně, a to vždy písemně. [2]

Okamžik sestavení účetní závěrky

Od okamžiku sestavení účetní závěrky startuje celý proces přeměny. Řádná, mimořádná či konečná účetní závěrka je základním východiskem pro ocenění jmění

zanikající společnosti, které ovlivňuje výši základního kapitálu nástupnické společnosti a zúčtování přecenění jmění do účetnictví ovlivňuje také vlastní kapitál nástupce. Řádná nebo mimořádná účetní závěrka se sestavuje ke dni, který předchází rozhodnému dni přeměny. [2]

Rozhodný den

Rozhodným dnem se rozumí den, od něhož se jednání zanikající společnosti nebo družstva považují z účetního hlediska za jednání uskutečněná na účet nástupnické společnosti nebo družstva. [3]

Oceňovací rozdíly

V případě že se má zvýšit základní kapitál nástupnické společnosti o jmění zanikající společnosti, je tato zanikající společnost povinna ocenit své jmění. Pro zúčtování přecenění se využívá techniky goodwillu nebo oceňovacího rozdílu k nabytému majetku.

Goodwill vzniká v případě, že je k dispozici výnosové ocenění jmění a zároveň pokud je k dispozici také položkové ocenění majetku a závazků, které tvoří dané jmění. Goodwillem se rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy. [2]

Vlastní práce

Ve vlastní práci je účetně zpracován modelový příklad přeměny dvou smyšlených akciových společností se smyšlenými aktivy a pasivy. Pro tento příklad byla vybrána fúze sloučením a dvě možnosti naložení se základním kapitálem zanikající společnosti.

V modelovém příkladu se zanikající společnost Sigma a.s. slučuje s nástupnickou společností Omega a.s. Pro zhodnocení dopadů fúze sloučením do zahajovací rozvahy nástupnické společnosti Omega a.s. v prvním případě (fúze sloučením bez znaleckého ocenění) se může použít zejména tato zahajovací rozvaha a také komentář k zahajovací rozvaze. V rozvaze je vidět, že společnosti jednoduše sloučily všechna svá aktiva. Pasivní

položky „Základní kapitál“, „Kapitálové fondy“ a „Rezervní fondy“ si nástupnická společnost Omega a.s. v zahajovací rozvaze ponechala ve stejné výši, jako byly před fúzí.

Jelikož nedošlo ke zvýšení kapitálu nástupnické společnosti ze základního kapitálu zanikající společnosti, byly všechny položky vlastního kapitálu zanikající společnosti přiděleny do položky „Výsledek hospodaření minulých let“ nástupnické společnosti v zahajovací rozvaze. Společnosti si sloučily také všechny své cizí zdroje. Je nutno také zmínit absenci závazků a pohledávek, které měly společnosti mezi sebou.

Ve druhém případě došlo k nutnosti nechat ocenit jmění zanikající společnosti Sigma a.s. posudkem znalce. Rozdíly v ocenění nastaly u položek dlouhodobého majetku, zásob a pohledávek. Dále došlo k rozdílu z ocenění také u vlastního kapitálu. Změny měly za následek vznik záporného goodwillu a oceňovacích rozdílů z přecenění při přeměnách obchodních korporací. Nástupnická společnost Omega a.s. tak v zahajovací rozvaze vykazala rozdílná aktiva a pasiva, než která vykazala v předchozím případě, kdy se přecenění jmění nekonalo a to právě v důsledku zvýšení základního kapitálu nástupnické společnosti ze jmění zanikající společnosti.

Vznik záporného goodwillu má za následek povinnost zanikající společnosti či posléze nástupnické společnosti rovnoměrně odepisovat tento goodwill do výnosů, a to od rozhodného dne fúze.

Závěr

Přeměny obchodních korporací jsou velmi složité a komplikované procesy, proto vyžadují nadprůměrně dobré právní i účetní zázemí. Pro úspěšné dokončení procesu přeměny se nesmí brát na lehkou váhu ani stránka daňová. Přeměny obchodních korporací znamenají pro účetnictví relativně novou oblast vyvolanou současnými potřebami tržní ekonomiky. Zejména z důvodu růstu přeshraničních transakcí a také přeshraničních fúzí je nutné neustále upravovat českou právní úpravu v souladu s legislativou okolních států, a to zejména v rámci Evropské unie.

Seznam použitých zdrojů

- [1] SEDLÁČEK, Jaroslav. Účetnictví přeměn obchodních korporací. Plzeň: Aleš Čeněk, 2014. ISBN 978-80-7380-508-1.
- [2] SKÁLOVÁ, J. Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-699-0.
- [3] Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů. [online]. [cit. 2016-03-09]. Dostupné z www: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/premeny-obchodnich-spolecnosti-a-druzstev/>