



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

**DAŇOVÉ DOPADY PŘEMĚN OBCHODNÍCH
SPOLEČNOSTÍ**

TAX IMPACTS OF BUSINESS CORPORATION TRANSFORMATION

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Martina Plevová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.

BRNO 2020

Zadání diplomové práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Bc. Martina Plevová
Studijní program:	Ekonomika a management
Studijní obor:	Účetnictví a finanční řízení podniku
Vedoucí práce:	JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.
Akademický rok:	2019/20

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Daňové dopady přeměn obchodních společností

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Cíle práce, metody a postupy zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současného stavu
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem diplomové práce je zjištění, jaké dopady na obchodní společnosti mají přeměny obchodních společností. Jednotlivé přeměny obchodních společností budou porovnány na praktických příkladech a následně budou zhodnoceny jak z hlediska právních a účetních aspektů, tak zejména z hlediska daňových dopadů a s tím spojenými daňovými povinnostmi.

Základní literární prameny:

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

MAŘÍK, Miloš a kol. Metody oceňování podniku: proces ocenění, základní metody a postupy. Praha: Ekopress, 2018. ISBN 978-80-87865-38-5.

MOLNÁR, Zdeněk. Pokročilé metody vědecké práce. Zeleneč: Profess Consulting, 2012. ISBN 978-80-7259-064-3.

SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. Obchodní korporace a jejich přeměny. 1. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2014. ISBN 978-80-7418-220-4.

SKÁLOVÁ, Jana. Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností. 2. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-699-0.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2019/20

V Brně dne 29.2.2020

L. S.

.....
doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
ředitel

.....
doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Tato diplomová práce je zaměřena na přeměny obchodních společností, které jsou zakotveny v zákoně č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Teoretická část se věnuje jak jednotlivým přeměnám obchodních společností, tak i právním a účetním aspektům těchto přeměn a zejména pak daňovým dopadům. V praktické části jsou uvedeny dva nejčastější případy přeměn obchodních společností, a to rozdělení a fúze. Tato část slouží pro určení důležitých poznatků a informací související s procesem přeměn obchodních společností. Třetí část diplomové práce se zabývá zhodnocením praktických případů.

Klíčová slova

přeměny obchodních společností, daňové přiznání, daň z příjmů právnických osob, fúze, rozdělení

Abstract

This diploma thesis is aimed at transforming commercial companies, which are enshrined in Law No. 125 / 2008 Coll., on transformations of companies and cooperatives. The theoretical part deals both with individual corporate conversions and the legal and accounting aspects of these conversions, and in particular the tax implications. The practical section lists the two most common cases of corporate transformations, namely divisions and mergers. This section serves to identify important knowledge and information related to the corporate transformation process. The third part of the diploma thesis deals with the assessment of practical cases.

Key words

business corporation transformation, tax return, corporate income tax, merger, division

Bibliografická citace

PLEVOVÁ, Martina. *Daňové dopady přeměn obchodních společností* [online]. Brno, 2020 [cit. 2020-05-10]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/127344>. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Jan Kopřiva.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 15. května 2020

.....

podpis studenta

Poděkování

Chtěla bych poděkovat svému vedoucímu práce panu JUDr. Ing. Janu Kopřivovi, Ph.D. za cenné rady a připomínky, které mi pomohly zpracovat tuto diplomovou práci.

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ	11
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE.....	13
1.1 Právní úprava přeměn obchodních společností v České republice	13
1.1.1 Fúze.....	15
1.1.2 Rozdělení obchodních společností.....	19
1.1.3 Převod jmění na společníka	20
1.1.4 Změna právní formy a přeshraniční přemístění sídla	21
1.1.5 Přípustnost přeměn obchodních společností.....	22
1.1.6 Projekt přeměny obchodních společností	25
1.1.7 Schvalování přeměny obchodních společností	26
1.1.8 Zpráva o přeměně	28
1.1.9 Zápis přeměny do obchodního rejstříku	30
1.1.10 Listiny zakládané do sbírky listin obchodního rejstříku.....	32
1.1.11 Právní účinky přeměny obchodních společností	33
1.1.12 Ocenění jmění znalcem.....	33
1.2 Účetní aspekty přeměn obchodních společností	34
1.2.1 Rozhodný den	37
1.2.2 Účetní období.....	39
1.2.3 Otevírání a uzavírání účetních knih	40
1.2.4 Konečná účetní závěrka	41
1.2.5 Zahajovací rozvaha	42
1.2.6 Odložená daň	45
1.3 Daňové aspekty přeměn obchodních společností	46
1.3.1 Daň z příjmů právnických osob	46
1.3.2 Zálohy na daň z příjmů	48
1.3.3 Odpisování hmotného majetku	50
1.3.4 Daňová ztráta	51
1.3.5 Slevy na dani.....	52
1.3.6 Vliv znaleckého přecenění majetku	52
1.3.7 Daň z přidané hodnoty (DPH)	56
1.3.8 Daň z nabytí nemovitých věcí	59

1.3.9	Daň z nemovitých věcí	59
1.3.10	Silniční daň	59
1.3.11	Správa daní	60
2	PRAKTICKÁ ČÁST	61
2.1	Rozdělení obchodní společnosti.....	61
2.1.1	Rozdělovaná obchodní společnost.....	61
2.1.2	Nástupnická obchodní společnost.....	62
2.1.3	Proces rozdělení odštěpením	63
2.1.4	Projekt rozdělení odštěpením.....	63
2.2	Fúze obchodní společnosti	80
2.2.1	Zanikající obchodní společnost	80
2.2.2	Nástupnická obchodní společnost.....	80
2.2.3	Proces fúze sloučením	81
2.2.4	Projekt fúze sloučením.....	82
3	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ.....	92
3.1.1	Právní aspekty analyzovaných přeměn.....	92
3.1.2	Účetní aspekty analyzovaných přeměn.....	92
3.1.3	Daňové dopady analyzovaných přeměn	94
	ZÁVĚR	98
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....	101
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ	104
	SEZNAM OBRÁZKŮ	105
	SEZNAM TABULEK.....	106

ÚVOD

Diplomová práce se zabývá přeměnami obchodních společností, zejména co se týče daňových dopadů a dalších souvisejících aspektů pro obchodní společnosti procházející určitou formou přeměny.

Cílem diplomové práce je určení a zhodnocení daňových dopadů obchodních společností účastnící se přeměny.

Tato diplomová práce je rozdělena do tří hlavních částí, z nichž každá má svůj cíl.

První část se věnuje právní úpravě přeměn obchodních společností, tedy jakých právních předpisů se dotýkají a co obsahují. Jsou zde řešeny otázky přípustnost přeměn, jejich příprava a projekt přeměny, jak probíhá schvalování, co je zpráva o přeměně a kdy se přeměny zapisují do obchodního rejstříku a jaké listiny se musí přikládat a další. Dále jsou zde popsány jednotlivé druhy přeměn obchodních společností. Následně se tato část zabývá přeměnami obchodních společností z účetního hlediska. Obsahuje jednotlivé oblasti týkajících se úprav dané problematiky podle dotčených účetních právních předpisů. Také je zde vymezen rozhodný den, účetní období nebo téma týkající se otevírání a uzavírání účetních knih, konečné účetní závěrky či zahajovací rozvahy. Závěr první části je soustředěna na daňové aspekty přeměn obchodních společností, které jsou velmi důležité pro obchodní společnosti, zejména při jejich rozhodování o provedení případné přeměny. Zejména z hlediska daňového dopadu na jejich obchodní společnost, kdy daň z příjmů právnických osob představuje dopad největší. Cílem této první části je obecný úvod do dané problematiky a její pochopení jak z oblasti právní, tak i účetní a daňové.

Druhá část se zabývá analýzou obchodních společností procházející určitou formou přeměny. Cílem je analýza těchto přeměn obchodních společností a jejich posouzení.

Třetí část obsahuje vyhodnocení analytické části, jak z hlediska právních a účetních aspektů, tak zejména z hlediska daňových dopadů daných přeměn na obchodní společnosti procházející konkrétními přeměnami.

CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Cílem diplomové práce je zjišťování, jaké dopady na obchodní společnosti mají přeměny obchodních společností. Jednotlivé přeměny obchodních společností budou porovnány na praktických příkladech a následně budou zhodnoceny jak z hlediska právních a účetních aspektů, tak zejména z hlediska daňových dopadů a s tím spojenými daňovými povinnostmi.

Tohoto hlavního cíle bude dosaženo na základě několika dílčích cílů. Mezi dílčí cíle diplomové práce patří rozbor jednotlivých přeměn obchodních společností. Dále budou tyto přeměny obchodních společností jednotlivě i dohromady rozebírány v souvislosti s právní, účetní a daňovou problematikou.

Metodika

Hlavní metodou, jež je v diplomové práci využívána, je metoda deskripce. Tato metoda slouží k popisu právních, účetních a daňových aspektů přeměn obchodních korporací. Mezi další metody patří metoda komparace a analýzy. Metoda analýzy je použita při analýze jednotlivých druhů přeměn obchodních společností a metoda komparace slouží k jejich porovnání.¹

Postup zpracování

Diplomová práce je zpracována do tří hlavních částí. První, teoretická část, je zaměřena na obecný úvod do problematiky přeměn obchodních společností. Ten je rozčleněn do třech oblastí týkající se právní úpravy, účetnictví a daní.

Ve druhé, analytické části, jsou demonstrovány konkrétní příklady přeměn obchodních společností, jejich popis a průběh. Tato část je zpracována pomocí skutečných informací získaných z portálu Veřejný rejstřík a Sběrka listin týkajících se konkrétní přeměny. Některé informace, jako jsou názvy obchodních společností, jména osob a jejich datum narození a identifikační čísla obchodních společností jsou upravené a neodráží tak skutečné informace, což ovšem neovlivňuje data a informace potřebné pro analýzu daných přeměn.

¹ MOLNÁR, Zdeněk. *Pokročilé metody vědecké práce*. Zeleneč: Profess Consulting, 2012. Věda pro praxi (Profess Consulting). s. 30, 42. ISBN 978-80-7259-064-3.

Třetí část je soustředěna na vlastní návrhy řešení a obsahuje vyhodnocení analytické části z hlediska jak právních a účetních aspektů, tak zejména daňových dopadů, které mají konkrétní přeměny na zúčastněné obchodní společnosti. Toho je docíleno zejména na základě teoretických poznatků diplomové práce.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

Tato část diplomové práce je zaměřena na obecný úvod do problematiky přeměn obchodních společností a je rozdělena do tří částí s jednotlivým zaměřením. První část se věnuje právní úpravě přeměn obchodních společností. Druhá část je orientovaná na oblast účetnictví související s danou problematikou a poslední, stěžejní část je věnovaná daňovým záležitostem přeměn obchodních společností.

1.1 Právní úprava přeměn obchodních společností v České republice

K přeměnám obchodních společností dochází v současné době čím dál častěji, jako jsou např. fúze či akvizice.²

Přeměny obchodních společností jsou upravovány zákonem č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností (dále jen „zákon o přeměnách“ nebo „ZoP“) a patří mezi ně:

- fúze společnosti,
- rozdělení společnosti,
- převod jmění na společníka,
- změna právní formy a
- přeshraniční přemístění sídla.³

Fúze společnosti je realizována sloučením nebo splynutím, zatímco rozdělit společnost lze rozštěpením nebo odštěpením.⁴

Zákon o přeměnách⁵ je rozdělen na sedm následujících částí:

- I. Obecná ustanovení (stejná pro všechny druhy přeměn, § 1 – 59zb) včetně základů přeshraničních přeměn (§ 59a – 59zb),

² SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013. s. 103. ISBN 978-80-7418-185-6.

³ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁴ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 20. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁵ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

- II. Fúze (§ 60 – 242),
- III. Rozdělení (§ 243 – 336l),
- IV. Převod jmění na společníka (§ 337 – 359l),
- V. Změna právní formy (§ 360 – 384p) včetně ustanovení (§ 384a – 384p) o přemístění sídla,
- VI. Společná a přechodná ustanovení (§385 – 388),
- VII. Účinnost (§ 389).⁶

Přeměny jsou dále právně upravovány také v zákoně č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) a ve vyhlášce č. 414/2011 Sb., o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis do obchodního rejstříku.⁷

Přeměny účetních jednotek, které jsou podnikateli, je z hlediska účetní problematiky upravena v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a také v jeho prováděcí vyhlášce č. 500/2002 Sb. Problematika přeměn je rovněž řešena i na evropské úrovni, kde je upravována především směrnicí Evropského parlamentu a Rady č. 2011/35 EU o fúzích akciových společností, dále také směrnicí Rady č. 82/891/EHS o rozdělení akciových společností a směrnicí Evropského parlamentu a Rady č. 2005/56/ES o přeshraničních fúzích kapitálových společností (což bylo následně změněné směrnicí 2009/109/ES). Všechny tyto směrnice byly přeneseny do českého právního řádu.⁸

Přeměny obchodních společností jsou založeny na čtyřech základních principech. **První princip** lze rozdělit do tří bodů. *Prvním bodem* je zákonný univerzální úspěch všech nástupnických obchodních společností či přejímajícího společníka do všech práv a povinností veškerých obchodních společností, které zanikají při fúzi, rozdělení formou rozštěpením a převodu jmění. *Druhým bodem* je zákonný univerzální úspěch všech nástupnických obchodních společností do části práv a povinností obchodní společnosti,

⁶ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 58. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁷ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013. s. 103. ISBN 978-80-7418-185-6.

⁸ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013. s. 104. ISBN 978-80-7418-185-6.

jež je rozdělována, a to v takovém rozsahu, v jakém to stanovuje zákon a projekt rozdělení odštěpením v případě rozdělení odštěpením. *Třetím bodem* je plná kontinuita právní osobnosti přeměňující se obchodní společnost v rámci změny právní formy nebo přeshraniční přeměně sídla. **Druhý princip** se týká ochrany práv společníků nebo členů veškerých osob, které se přeměny účastní. **Náplní třetího principu** je ochrana práv věřitelů všech osob účastnící se přeměny. **Poslední princip** se vztahuje pouze na rozdělení obchodních společností a týká se ochrany práv dlužníků veškerých zúčastněných obchodních společností.⁹

1.1.1 Fúze

Přeměnu obchodních společností prostřednictvím fúze je učiněna buď sloučením nebo splynutím. V případě fúze sloučením dochází k zániku obchodní společnosti nebo více obchodních společností a jmění zanikající obchodní společnosti přechází na nástupnickou obchodní společnost. U fúze splynutím dochází k zániku dvou či více obchodních společností a jejich jmění přechází na nástupnickou obchodní společnost, která splynutím vznikla.¹⁰

Za měřítko úspěchu fúze se považuje zvýšená hodnota kombinované obchodní společnosti.¹¹

Účelem fúze je vytvořit silnější společnost s tržním významem. Po spojení se zjednoduší rozhodovací proces, sníží se administrativní náklady, sjednotí se struktura velení a dosáhne se vyšší ekonomické výkonnosti.¹²

⁹ DVOŘÁK, Tomáš. Přeměny obchodních korporací. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s.8-9. ISBN 978-80-7478-803-1

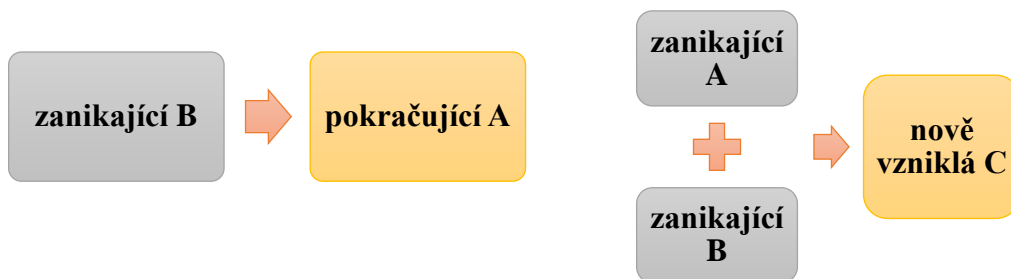
¹⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 74. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹¹ MUKHERJEE, T. K., H. KIYMAZ a H. K. BAKE. Merger Motives and Target Valuation: A Survey of Evidence from CFOs. *Journal of Applied Finance*.

Dostupné z: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=670383

¹² GÎJU, George Ciprian. Accounting Issues Regarding the Merger of Companies. *Valahian Journal of Economic Studies* [online]. 2015, 6(3), 99-104. ISSN 20679440.

Fúze sloučením a splynutím je zobrazena následujícími obrázky.



Obrázek č. 1: Fúze sloučením¹³

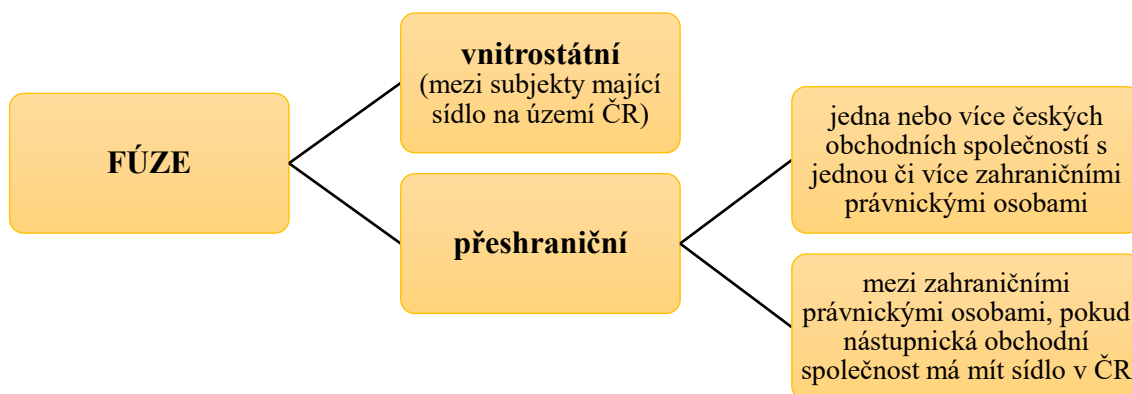
Obrázek č. 2: Fúze splynutím¹⁴

Společníci zaniklých společností jsou považováni za společníky nástupnické společnosti s výjimkou společníků, kteří dle zákona ze společnosti vystoupí. Navíc je potřeba zmínit, že zanikající a nástupnické společnosti musí být buď jen kapitálové nebo jen osobní. To znamená, že vzájemná fúze je možná jen mezi kapitálovými společnostmi (společnost s ručením omezeným a akciová společnost) nebo osobními společnostmi (veřejná obchodní společnost a komanditní společnost). Nelze tedy učinit fúzi mezi kapitálovou a osobní společností, např. mezi akciovou společností a veřejnou obchodní společností. Fúze jsou dle zákona o přeměnách rozděleny na vnitrostátní a přeshraniční, a to podle toho, kde mají společnosti účastníci se fúze sídla. Schéma tohoto rozdělení je vyobrazeno na následujícím obrázku.¹⁵

¹³ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 75. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁴ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 75. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁵ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 30. ISBN 978-80-7478-699-0.



Obrázek č. 3: Fúze obchodních společností¹⁶

Projekt fúze obsahuje alespoň:

- obchodní firmu a sídlo všech zúčastněných a nových obchodních společností včetně jejich právní formy a identifikačního čísla,
- výměnný poměr podílů společníků zanikající obchodní společnosti na nástupnické obchodní společnosti (s výjimkou případů, kdy k výměně podílů nedochází) a také případný doplatek s určením jeho výše a doby splatnosti,
- rozhodný den fúze,
- práva, která nástupnická obchodní společnost poskytne vlastníkům dluhopisů, případně opatření, která jsou pro ně navrhována,
- den, od kterého vzniká právo na podíl na zisku společníkům společnosti s ručením omezeným či akcionářům z vyměněných podílů, a to včetně zvláštních podmínek týkající se tohoto práva, jestliže existují,
- veškeré zvláštní výhody, které jedna či více zúčastněných obchodních společností poskytuje členům statutárního orgánu, členům dozorčí rady nebo správní rady, pokud se zřizuje, a znalci přezkoumávajícímu projekt fúze,

¹⁶ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 59. ISBN 978-80-7418-220-4.

- v případě fúze sloučením změny zakladatelského právního jednání nástupnické obchodní společnosti, pokud v projektu fúze nejsou uvedena, předpokládá se, že se nemění,
- v případě fúze splynutím zakladatelské právní jednání nástupnické obchodní společnosti a dále také jména, bydliště nebo obchodní firmy či názvy, sídla a identifikační čísla členů statutárního orgánu nástupnické obchodní společnosti a dozorčí rady nebo správní rady akciové společnosti, a pokud se zřizují, i dozorčí rady společnosti s ručením omezeným.¹⁷

Fúze je nejběžnější formou, ke kterým dochází při přeměnách obchodních společností, a to proto, že poskytuje řadu výhod z hlediska dosahování úspor, mezi které patří např. úspory:

- z rozsahu
 - dochází zde k vyloučení fixních nákladů, např. daňové náklady,
- z měřítka
 - tím je myšleno snížení nákladů v oblasti výroby při společné výrobě různorodých výrobků, tzn. využití k výrobě různých výrobků společný vstup,
- z učení
 - představuje vzájemné učení se díky výměně zkušeností,
- v oblasti řízení
 - zvyšuje se efektivnost řízení,
- větší vyjednávací síla spojených subjektů
 - patří sem např. získávání množstevních slev či snadnější přístup k úvěrům a další.¹⁸

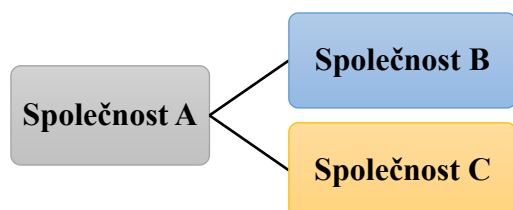
¹⁷ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 75. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁸ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 74. ISBN 978-80-7418-220-4.

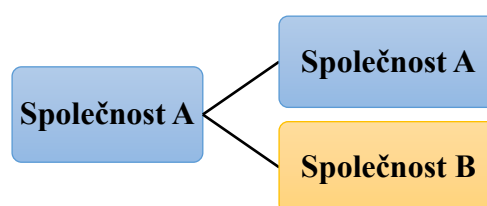
1.1.2 Rozdělení obchodních společností

Původní společnost, jež se označuje jako rozdělovaná společnost, lze rozdělit rozštěpením nebo odštěpením. Při rozštěpení ona rozdělovaná obchodní společnost úplně zaniká, kdy se jedná o zrušení bez likvidace. Jméno zaniklé obchodní společnosti přechází na jednu či více nástupnických společností a také její společníci jsou bráni za společníky jedné či více nástupnických společností. Na rozdíl od rozštěpení při odštěpení není rozdělovaná společnost zrušena a ani nedochází k jejímu zániku, protože část jejího jmění přechází, na již existující či úplně nově vznikající nástupnickou společnost. U tohoto odštěpení zůstávají společníci rozdělované společnosti jejími společníky a zároveň jsou také společníky jedné či více nástupnických společností. Avšak ze zákona je možné, že společníci mohou opustit původní rozdělovanou společnost a stát se jenom společníky nástupnické společnosti nebo zůstávají pouze společníky rozdělované společnosti. Toto lze připustit jen v případě jednomyslného schválení všemi společníky rozdělované společnosti a jedná se o tzv. odštěpení od nuly.¹⁹

Rozdělení rozštěpením nebo odštěpením je vyobrazeno na následujících obrázcích.



Obrázek č. 4: Rozdělení rozštěpením²⁰



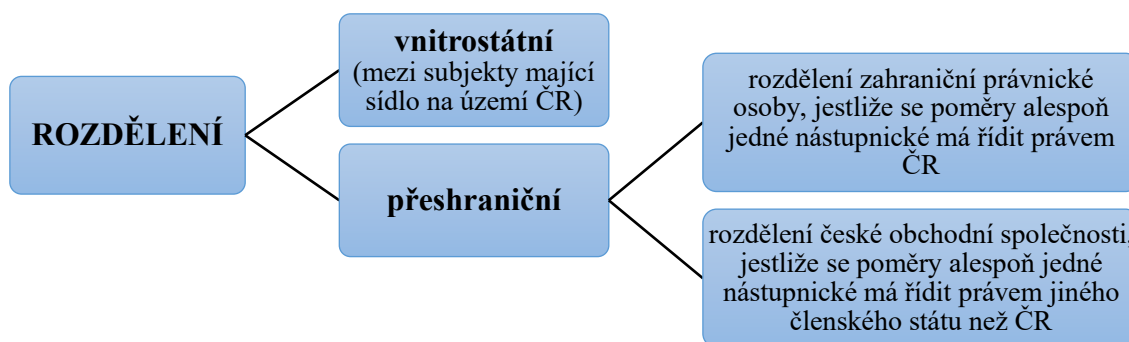
Obrázek č. 4: Rozdělení odštěpením²¹

¹⁹ SKÁLOVÁ, Jana. Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 32. ISBN 978-80-7478-699-0.

²⁰ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 85. ISBN 978-80-7418-220-4.

²¹ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 86. ISBN 978-80-7418-220-4.

Jako u fúze obchodních společností se i rozdělení dělí na vnitrostátní a přeshraniční, které lépe znázorňuje následující obrázek.



Obrázek č. 5: Rozdělení obchodních společností²²

1.1.3 Převod jmění na společníka

Zákon o přeměnách umožňuje společníkům nebo valné hromadě rozhodnout, že obchodní společnost bude zrušena bez likvidace a její jmění převezme jeden přejímající společník. Tímto přejímajícím společníkem může být jak fyzická, tak právnická osoba, ale ke dni zhotovení projektu převodu jmění a také v době podání návrhu na zápis tohoto převodu do obchodního rejstříku musí už být podnikatelem.²³

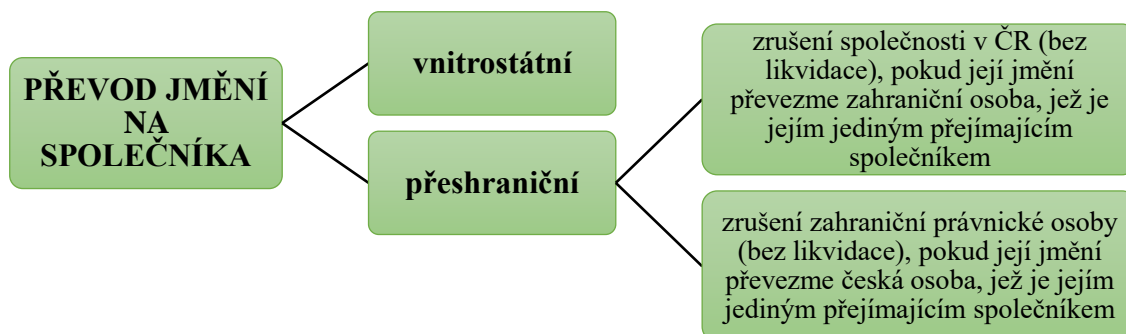
Tato přeměna jako jediná umožňuje účast fyzické osoby, jelikož se může stát přejímajícím společníkem a získat jmění zaniklé právnické osoby. Avšak tato výjimka se promítá i do daňové oblasti přesněji se týká daně z příjmů. V tomto případě neplatí daňová neutralita, tedy že přeměny obchodních společností obecně nevyvolávají přímou daňovou povinnost, protože se jedná o převzetí jmění fyzickou osobou. V této souvislosti považuje Zákon o daních z příjmů převzetí jmění fyzickou osobou za zdanitelný příjem. Takovýto nepeněžní je potřeba podrobit ocenění, a to dle Zákona o oceňování majetku. Co se týče výdajů k tomuto příjmu, může přejímající společník uplatnit např. nabývací

²² Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 59. ISBN 978-80-7418-220-4.

²³ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 98. ISBN 978-80-7418-220-4.

cenu podílu či cenných papírů na zanikající společnosti, převzaté závazky, jež jsou následně uhrazeny atd.²⁴

I u této formy přeměny je rozlišováno, zda se jedná o vnitrostátní nebo přeshraniční převod jmění na společníka. Více na následujícím obrázku.



Obrázek č. 6: Převod jmění na společníka²⁵

1.1.4 Změna právní formy a přeshraniční přemístění sídla

Změnou právní formy nedochází k zániku právnické osoby, a dokonce ani nepřechází její jmění na právního nástupce, ale dochází pouze ke změně vnitřních právních poměrů a právních postavení společníků oné osoby.²⁶

Je tedy možné, aby obchodní společnost změnila svoji právní formu na jinou obchodní společnost.²⁷

Přeshraniční přemístění sídla obchodní společnosti z nebo do zahraničí je realizováno z důvodu výhodnějších podmínek pro konkrétní podnikatelskou činnost v určitém státě. Za výhodnější podmínky lze považovat např. velikost nákladů, kvalitu legislativního prostředí, státní podporu (dotace, investiční pobídky apod.), míru zdanění a další. Při přemístění sídla české právnické osoby (obchodní společnosti) do jiného členského

²⁴ SKÁLOVÁ, Jana. Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 32, 153. ISBN 978-80-7478-699-0.

²⁵ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 60. ISBN 978-80-7418-220-4.

²⁶ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 60. ISBN 978-80-7418-220-4.

²⁷ SKÁLOVÁ, Jana. Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 33. ISBN 978-80-7478-699-0.

státu Evropské unie je možné, za předpokladu, že nedojde k jejímu zániku či vzniku nové právnické osoby, změnit svou právní formu. Ta se změní na takovou právní formu, která je uznávána právními předpisy členského státu, na jehož území je sídlo právnické osoby přemístěno. Na druhou stranu při přemístění sídla zahraniční právnické osoby do České republiky lze uskutečnit, jestliže změní svoji právní formu na českou obchodní společnost a všechny její právní poměry se budou řídit podle českého právního řádu.²⁸

1.1.5 Přípustnost přeměn obchodních společností

Z obecného hlediska lze přeměnu obchodních společností připustit v jakékoli době, kdy obchodní společnost existuje. Přeměna je přípustná i v případě, kdy je obchodní společnost v likvidaci nebo v insolvenčním řízení. Obchodní společnost, jež se nachází v likvidaci, zajišťuje všechny činnosti směřované k přeměně její statutární orgán.²⁹

V zákoně o přeměnách v § 4 odst. 1 je uvedeno, že pokud dosud nebylo započato s rozdělováním likvidačního zůstatku, je přeměna obchodních společností přípustná i tehdy, pokud obchodní společnost už do likvidace vstoupily, a to:

- rozhodnutím společníků (valné hromady či členské schůze),
- uplynutím doby, na kterou byla založena,
- dosažením účelu, pro který byla založena či
- rozhodnutím soudu o zrušení obchodní společnosti s likvidací, jestliže soud zrušil své rozhodnutí o jejím zrušení.³⁰

Likvidaci je možné obnovit, a to dnem, kdy došlo k:

- nabytí právní moci rozhodnutí soudu o neplatnosti přeměny (neplatnost projektu přeměny nebo neplatnost rozhodnutí o schválení přeměny),

²⁸ SKÁLOVÁ, Jana. Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 33, 34. ISBN 978-80-7478-699-0.

²⁹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 67. ISBN 978-80-7418-220-4.

³⁰ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

- uplynutí doby 12 měsíců od rozhodného dne fúze, rozdělení či převodu jmění na společníka, pokud v této době nebyl podán návrh na zápis konkrétní přeměny do obchodního rejstříku,
- nabytí právní moci rozhodnutí soudu, jenž zamítá návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku.³¹
- uplynutí doby 3 měsíců ode dne, kdy došlo k nabytí právní moci rozhodnutí soudu, kterým je odmítnut návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku, vyjma případů, kdy je v této lhůtě znovu podán návrh na zápis stejné přeměny.³²

Realizovat přeměnu obchodní společnosti je možné, i když se uskutečňuje insolvenční řízení na majetek obchodní společnosti, kdy se rozhoduje o jejím úpadku či hrozícím úpadku, a to i za podmínek, že už rozhodnutí o úpadku této obchodní společnosti bylo vydáno.³³

Na následujícím obrázku je možné vidět činnosti rozdělené do několika fází týkající se povinnosti statutárních orgánů, kteří zabezpečují veškerou přípravu přeměny obchodních společností z hlediska účasti na přeměně.³⁴

³¹ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 12. ISBN 978-80-7478-803-1.

³² Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev.
Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

³³ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 13. ISBN 978-80-7478-803-1.

³⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 10. ISBN 978-80-7478-803-1.

1. představa myšlenky realizovat přeměnu
2. příprava projektu přeměny (včetně ekonomických, právních, účetních a dalších opatření)
3. vytvoření zprávy o přeměně statutárním orgánem (pokud se vyžaduje)
4. přezkoumání projektu přeměny znalcem pro přeměnu a zhotovení znalecké zprávy o přeměně (pokud se vyžaduje)
5. ocenění jmění obchodní společnosti účastníci se přeměny pro účely přeměny (pokud se vyžaduje)
6. zveřejnění informací stanovené zákonem
7. poskytnutí informací společníkům či osobám zúčastněných na přeměně před schválením přeměny
8. schválení přeměny
9. opatření veřejnoprávních povolení od orgánů EU a orgánů veřejné moci ČR, pokud jsou podmínkou účinnosti projektu přeměny (pokud se vyžadují)
10. zajištění pohledávek věřitelů
11. podání návrhu na zápis přeměny do obchodního rejstříku či zahraničního obchodního rejstříku
12. zápis přeměny do obchodního rejstříku či zahraničního obchodního rejstříku
13. výměna podílů a popřípadě také výplata doplatků
14. odkup akcií nástupníkou akciovou společností při fúzi nebo rozdělení (pokud na něj mají akcionáři právo)
15. odkup podílů při změně jmění

Obrázek č. 7: Příprava přeměny³⁵

1.1.6 Projekt přeměny obchodních společností

„Přeměna společnosti nebo družstva se provádí podle písemného projektu přeměny.“³⁶

Tento projekt přeměny je považován za základní dokument v rámci celkového procesu přeměny obchodních společností. Na jeho vyhotovení se podílí všechny osoby, jež jsou zúčastněné na proměně, nebo správní rada. V případě, že se jedná o právnickou osobu, vyhotovuje projekt přeměny statutární orgán. Na závěr je nutné projekt přeměny podepsat. Podepisují se všechny osoby zúčastněné na přeměně obchodní společnosti.³⁷

Na základě ZoP musí projekt přeměny:

- být schválen ve stejném znění společníky či členy osob účastnících se na přeměně včetně jejich valných hromad nebo členských schůzí, a to způsobem stanoveným tímto zákonem, vyjma případů, kdy takové schválení není vyžadováno,
- obsahovat údaje požadované zákonem a také
- být schválen ve znění, v jakém byl zveřejněn či uveřejněn.³⁸

Jestliže projekt přeměny splňuje všechny náležitosti stanovené zákonem o přeměnách, jedná se o den vyhotovení projektu přeměny.³⁹

Existují případy, u nichž je nutné, aby projekt přeměny měl formu notářského zápisu a to, pokud se jedná o případy kdy:

- projekt přeměny není schválen společníky či členy osob, které jsou zúčastněné na přeměně, nebo jejich valnými hromadami nebo členskými schůzemi nebo

³⁵ Vlastní zpracování dle: DVORÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 10. ISBN 978-80-7478-803-1.

³⁶ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev.
Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

³⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 41. ISBN 978-80-7478-699-0.

³⁸ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev.
Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

³⁹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 68. ISBN 978-80-7418-220-4.

- se jedná o projekt přeměny veřejné obchodní společnosti či komanditní společnosti.⁴⁰

Nicméně projekt přeměny je možné i zrušit. Důvodem může být např. nabytí právní moci rozhodnutí soudu, který odmítá přijmout návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku nebo uplynutím doby 12 měsíců od rozhodného dne (v případě fúze, rozdělení a převodu jmění na společníka), kdy nebyl podán návrh na zápis atd. Každopádně zrušením projektu přeměny z důvodů uvedených v zákoně o přeměnách dochází ke vzniku škody. Za onu škodu odpovídá ta osoba zúčastněná na přeměně, která toto zrušení projektu přeměny způsobila.⁴¹

1.1.7 Schvalování přeměny obchodních společností

Schvalování přeměny obchodních společností je dle zákona o přeměnách rozděleno do samostatných dílů podle toho, o jakou obchodní společnost se jedná.⁴²

Veřejná obchodní společnost

Přeměnu této společnosti musí schválit všichni společníci a jejich podpis musí být úředně ověřen.⁴³

Komanditní společnosti

U schvalování přeměny komanditní společnosti se postupuje stejně jako u veřejné obchodní společnosti, kdy přeměna musí být schválena všemi společníky a podpisy musí být ověřeny úředníkem.⁴⁴

⁴⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 69. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁴¹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 69. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁴² Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁴³ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁴⁴ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

Společnost s ručením omezeným

Přeměnu společnosti s ručením omezeným musí schválit její valná hromada, pokud není zákonem stanoveno jinak.⁴⁵

Schválení přeměny musí odpovídat alespoň třem čtvrtinám hlasů společníků, kteří jsou přítomni na její valné hromadě. Ve společenské smlouvě si lze ujednat i vyšší počet hlasů anebo dokonce ujednání, že musí být splněny další požadované skutečnosti. Pokud už je ve společenské smlouvě ujednáno, že je pro některá rozhodnutí potřeba více hlasů, než jsou tři čtvrtiny hlasů přítomných společníků, platí toto pravidlo i v rámci schvalování přeměny společnosti. Výjimkou může být situace, kdy nastupující společnost požaduje v rámci společenské smlouvy stejnou většinu ve shodných záležitostech. Pokud má být převedeno jmění na určitého společníka, pak je vyžadováno, aby tato záležitost byla odsouhlasena alespoň 90 % hlasů, a to hlasy všech společníků zanikající společnosti. Nakonec se vyhotoví notářský zápis o tom, jak valná hromada rozhodla včetně přílohy, kterou je projekt samotné přeměny.⁴⁶

Akciová společnost

Stejně jako u společnosti s ručením omezeným i v rámci akciové společnosti musí být přeměna schválena její valnou hromadou, pokud zákon neuvede něco jiného.⁴⁷

„Přeměna musí být schválena alespoň třemi čtvrtinami hlasů akcionářů přítomných na valné hromadě, nestanoví-li tento zákon něco jiného. Stanovy akciové společnosti mohou vyžadovat vyšší většinu nebo splnění dalších podmínek.“⁴⁸

V případě, kdy akciová společnost vydala více druhů akcií je vyžadováno schválení alespoň tří čtvrtin hlasů všech přítomných akcionářů, a to v rámci každého druhu akcie. I zde je řešena problematika převodu jmění na akcionáře, kdy je k rozhodnutí tohoto převodu potřeba souhlas alespoň 90 % hlasů všech akcionářů zanikající společnosti.

⁴⁵ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 69. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁴⁶ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 69, 70. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁴⁷ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev
Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁴⁸ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev.
Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

Na závěr se z valné hromady akciové společnosti vypracuje notářský zápis s příloženým projektem přeměny v rámci přílohy.⁴⁹

1.1.8 Zpráva o přeměně

Zpráva o přeměně je pro osobu zúčastněnou na přeměně vypracována statutárním orgánem. Důvodem sepsání této zprávy je poskytnout informovanost a vysvětlení celé přeměny veškerým společníkům či členům všech osob účastnících se na přeměně, a to jak z hlediska právních, tak i ekonomických důsledků, za účelem kvalifikovaného rozhodnutí, jestli tuto přeměnu schválí nebo zamítnou.⁵⁰

Tato zpráva o přeměně je zpracovávána písemnou formou, a to tehdy, když je vyhotoven projekt přeměny před jeho předložením ke schválení společníkům, valné hromadě nebo členské schůzi.⁵¹

Podle zákona o přeměnách musí zpráva o přeměně obsahovat alespoň tyto body:

- odůvodnit výměnný poměr podílů, jak z právního, tak i ekonomického hlediska, pokud dochází k jejich výměně, a také objasnění kritéria použitého pro rozdělení podílů v nástupnických společnostech v rámci přeměny formou rozdělení,
- odůvodnit výši případných doplatků,
- vysvětlit opatření ve prospěch osob, které jsou vlastníky jednotlivých druhů cenných papírů emitovaných osobou, která se účastní na přeměně,
- popis komplikací, jež se objevily při oceňování nebo informaci o tom, že se žádné problémy nevyskytly,
- změny ekonomického a právního postavení společníků nebo členů a také změny v rozsahu ručení společníků společností či některých z nich, jestliže se mění rozsah ručení společníků nebo členů či některých z nich,

⁴⁹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 70. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁵⁰ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 46. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁵¹ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 47. ISBN 978-80-7478-803-1.

- dopady přeměny na věřitele osoby, která je zúčastněná na přeměně především v rámci dobytnosti jejich pohledávek.⁵²

Výjimky z povinnosti vypracování zprávy o přeměně

Existují případy, kdy není povinné vypracovat zprávu o přeměně. Jedná se o důvody, pokud:

- dochází k přeměně veřejné obchodní společnosti či komanditní společnosti,
- zanikající společnost s ručením omezeným či akciová společnost provádí přeměnu formou fúze se svým jediným společníkem,
- všichni společníci zúčastněné společnosti s ručením omezeným jsou současně jejími jednateli, v rámci tohoto platí, že se zpráva o přeměně nevyhotovuje pouze za tuto společnost s ručením omezeným,
- s nevypracováním zprávy o přeměně souhlasili všichni společníci nebo členové všech osob zúčastněných na přeměně.⁵³

Ve skutečnosti lze najít i takové údaje, které jsou zakázány do zprávy o přeměně uvádět a to, pokud by tyto skutečnosti způsobily značnou újmu osobě zúčastněné na přeměně nebo ji ovládající či jí ovládané osobě. Do zprávy o přeměně se také neuvádí údaje, které tvoří předmět obchodního tajemství těchto osob nebo se jedná o utajovanou informaci dle zvláštního zákona.⁵⁴

Naproti tomu zpráva o přeměně musí obsahovat informaci o tom, jestli se některé údaje neuvádění a důvod proč tomu tak je. O těchto případných neuváděných informací rozhoduje statutární orgán osoby účastníci se na přeměně, a to se souhlasem její dozorčí či správní rady nebo kontrolní komise.⁵⁵

⁵² Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev.

Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁵³ DVORÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 47. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁵⁴ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 71. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁵⁵ DVORÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 49. ISBN 978-80-7478-803-1.

1.1.9 Zápis přeměny do obchodního rejstříku

Tento zápis se provádí ihned po nabytí účinnosti projektu přeměny. Je potřebné k návrhu na zápis do obchodního rejstříku přiložit i potřebné dokumenty. Ty jsou vypsány v následující tabulce.⁵⁶

Tabulka č. 1: Přílohy k návrhu na zápis přeměny do obchodního rejstříku⁵⁷

1. projekt přeměny,
2. dokumenty, které dosvědčují schválení přeměny veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti všemi společníky či notářský zápis přejímajícího společníka v případě dosvědčení,
3. notářský zápis, který dokazuje přejetí usnesení o schválení přeměny, a to valnou hromadou společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti, pokud se vyžaduje,
4. zpráva nebo více zpráv o přeměně, pokud se vyžadují,
5. pravomocná rozhodnutí příslušných orgánů veřejné moci, pomocí kterých se přeměna schvaluje, pokud se vyžadují,
6. zprávy znalců o přeměně nebo společná zpráva znalce o přeměně, pokud jsou vyžadovány,
7. posudek či posudky znalců v rámci ocenění jmění u společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti, které jsou zúčastněny na fúzi či na rozdělení, anebo posudek znalce pro ocenění jmění obchodní společnosti v případě změny právní formy, pokud jsou vyžadovány,
8. souhlas insolvenčních věřitelů a také insolvenčního soudu s reorganizačním plánem, pokud se vyžaduje,

⁵⁶ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 135. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁵⁷ Vlastní zpracování dle: DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 137, 138. ISBN 978-80-7478-803-1.

<p>9. konečné a případně i mezitímní účetní závěrky, a to veškerých osob, které jsou účastny na fúzi či rozdělení, anebo řádná, mimořádná či mezitímní účetní závěrka, jež je sestavená ke dni vyhotovení projektu změny právní formy včetně zprávy o jejím ověření auditorem, pokud jsou vyžadovány,</p>
<p>10. zahajovací rozvahy veškerých nástupnických obchodních společností či přejímajícího společníka, pokud se vyžadují,</p>
<p>11. doklad nebo doklady o zveřejnění či uveřejnění informací stanovené zákonem,</p>
<p>12. čestné prohlášení veškerých členů statutárních orgánů všech osob zúčastněných na přeměně, o tom, že jim není známo, že by byl podán návrh na vyslovení neplatnosti projektu přeměny či neplatnosti usnesení valné hromady nebo členské schůze o schválení přeměny anebo, že řízení bylo pravomocně zastaveno anebo, že se všechny oprávněné osoby vzdaly tohoto práva,</p>
<p>13. doklady o tom, že byly pověřené osobě předány nezbytné finanční prostředky sloužící k výplatě doplatků akcionářům zúčastněné akciové společnosti,</p>
<p>14. doklad prokazující, že listinné účastnické cenné papíry přijaté za účelem obchodování na evropském regulovaném trhu potřebné k výměně pro akcionáře zanikajících či nástupnických akciových společností nebo k přidělení akcionářům rozdělované akciové společnosti byly předány pověřené osobě,</p>
<p>15. doklad o doručení oznámení centrálnímu depozitáři zaknihovaných cenných papírů o vydání nových či zrušení dosavadních zaknihovaných účastnických cenných papírů anebo o změně údajů existujících zaknihovaných účastnických cenných papírů akciové společnosti, jež je zúčastněna na fúzi či rozdělení,</p>
<p>16. čestné prohlášení zahraniční osoby o tom, že převod jmění na zahraniční osobu je přípustný dle právního řádu příslušného členského státu, jímž se řídí tato zahraniční osoba, a také jestli byl v souladu s tímto právním řádem schválen,</p>
<p>17. potvrzení osoby pověřené výplatou přiměřeného vypořádání pro ostatní akcionáře akciové společnosti, která zaniká, že obdržela od přejímajícího akcionáře nezbytné</p>

finanční prostředky potřebné k výplatě vypořádání, a to ve výši uvedené v projektu převodu jmění,

18. pokud došlo ke změně v osobě společníka anebo člena, který je uveden v projektu přeměny:

- a) úplné znění projektu přeměny a taky úplné znění zakladatelského právního jednání,
- b) listiny, které prokazují změnu v osobě společníka či člena.

Listiny, které jsou přikládány k návrhu na povolení zápisu přeměny do obchodního rejstříku, je oprávněn posuzovat rejstříkový soud, zda mají být zapsány do obchodního rejstříku. Ten je posuzuje jak z hlediska požadovaného obsahu, tak i jestli tyto listiny dokládají všechny skutečnosti.⁵⁸

1.1.10 Listiny zakládané do sbírky listin obchodního rejstříku

Osoby, které jsou zúčastněné na přeměně, mají v rámci jejich přeměny povinnost založit do sbírky listin obchodního rejstříku následující listiny:⁵⁹

- 1) projekt přeměny,
- 2) rozhodnutí o schválení přeměny,
- 3) oznámení o zrušení či neschválení projektu přeměny, pokud byl tento projekt přeměny zrušen nebo neschválen poté, co byl založen do sbírky listin obchodního rejstříku,
- 4) rozhodnutí soudu, který vyslovil neplatnost projektu přeměny anebo neplatnost usnesení valné hromady či členské schůze, kterým byl projekt přeměny schválen,
- 5) posudek znalce v rámci ocenění jmění při přeměně.⁶⁰

⁵⁸ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 138. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁵⁹ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 138, 139. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁶⁰ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 138, 139. ISBN 978-80-7478-803-1.

1.1.11 Právní účinky přeměny obchodních společností

Právní účinky přeměny začínají dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku, pokud zákon o přeměnách nerozhodne jinak.⁶¹

1.1.12 Ocenění jmění znalcem

Důvodem tohoto ocenění je, aby nástupnická obchodní společnost nezvýšila základní kapitál více než je „čistý obchodní majetek“ zanikající obchodní společnosti. V případě zvýšení základního kapitálu nástupnickou obchodní společností ze jmění zanikající obchodní společnosti je potřeba jmění zanikající obchodní společnosti ocenit.⁶²

Tabulka č. 2: Přecenění u jednotlivých typů přeměn⁶³

Typ přeměny	Přecenění
Sloučení se zvýšením základního kapitálu	ANO
Sloučení bez zvýšení základního kapitálu	NE
Převzetí jmění	NE
Splynutí	ANO
Rozštěpení se vznikem nových společností	ANO
Rozdělení odštěpením se vznikem nové společnosti	ANO, ale pouze odštěpovaná část
Rozdělení odštěpením sloučením	ANO, za stejných podmínek jako fúze sloučením

⁶¹ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev.
Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁶² ZÁŘECKÝ, David. Akvizice a přeměny účetní a daňový pohled.
Dostupné z: <http://slideplayer.cz/slide/3195589/>

⁶³ ZÁŘECKÝ, David. Akvizice a přeměny účetní a daňový pohled.
Dostupné z: <http://slideplayer.cz/slide/3195589/>

1.2 Účetní aspekty přeměn obchodních společností

Obecně se za smysl vedení účetnictví, které je vázané zákonnou povinností, považuje zobrazení procesu a s ním spojený výsledek hospodaření dané účetní jednotky. Smyslem je také poskytnout věrný a poctivý obraz na finanční situaci podnikatele, na efektivnost procesu jeho hospodaření, na schopnost produkovat peníze nebo na schopnost uchovávat majetkovou podstatu obchodního závodu s cílem zajištění předpokladu dalšího trvání podnikání toho podnikatele v budoucnu. Informace získané z účetnictví jsou důležitým nástrojem finančního řízení podnikatele a tvoří mimo jiné i základ pro stanovení daňových povinností podnikatele. To vše platí i v rámci přeměn obchodních společností.⁶⁴

Kromě již zmíněného zákona o účetnictví a prováděcí vyhlášky ministerstva financí ČR jsou přeměny obchodních společností definovány i českým účetním standardem 011 – Operace s podnikem. Na to vše se z hlediska účetní problematiky odkazuje onen zákon o přeměnách obchodních společností a družstvech. Pro zpřehlednění všech výše zmíněných předpisů jsou vyhotoveny tabulky s hlavními oblastmi úprav přeměn obchodních společností.⁶⁵

Následující tabulka zobrazuje hlavní oblasti úprav týkajících se přeměn obchodních společností vymezené podle zákona o účetnictví.

Tabulka č. 3: Oblasti úprav přeměn obchodních společností dle zákona o účetnictví⁶⁶

SKUTEČNOST	ÚČEL
Účetní období v návaznosti na rozhodný den	vznik buď prodlouženého nebo zkráceného účetního období
Otevírání a uzavírání účetních knih	vymezení konkrétního okamžiku otevírání nebo uzavírání účetních knih

⁶⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 18. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁶⁵ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 104. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁶⁶ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 104. ISBN 978-80-7418-220-4.

SKUTEČNOST	ÚČEL
Problematika týkající se oceňování	ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou
Možnost převzetí účetních cen zanikající účetní jednotky nebo individuální ocenění aktiv a pasiv	případ nabytí více než jedné složky aktiv nebo pasiv převodem nebo přechodem

Následující tabulka zobrazuje hlavní oblasti úprav týkajících se přeměn obchodních společností vymezené podle prováděcí vyhlášky.

Tabulka č. 4: Oblasti úprav přeměn obchodních společností dle prováděcí vyhlášky⁶⁷

SKUTEČNOST	ÚČEL
Okamžik zaúčtování přecenění aktiv a pasiv	stanovit reálnou hodnotu aktiv a pasiv v návaznosti na rozhodný den
Důsledek ocenění reálnou hodnotou	vznik rozdílů z ocenění při přeměnách obchodních společností
Definice goodwillu	vznik a odpisování goodwillu
Definice oceňovacích rozdílů	vznik a odpisování oceňovacích rozdílů
Definice rozdílů z přeměn obchodních společností	způsob vzniku a obsah rozdílů z přeměn obchodních společností

⁶⁷ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 105. ISBN 978-80-7418-220-4.

Následující tabulka zobrazuje hlavní oblasti úprav týkajících se přeměn obchodních společností vymezené podle českého účetního standardu 011 – Operace s podnikem.

Tabulka č. 5: Oblasti úprav přeměn obchodních společností dle českého účetního standardu 011⁶⁸

SKUTEČNOST	ÚČEL
Vybrané položky konečné účetní závěrky	o jejich existenci rozhodnou zúčastněné účetní jednotky
Způsoby účtování o ocenění aktiv a pasiv reálnou hodnotou	konkrétní způsob účtování rozdílů z ocenění při přeměnách společností

Následující tabulka zobrazuje hlavní oblasti úprav týkajících se přeměn obchodních společností vymezené podle zákona o přeměnách.

Tabulka č. 6: Oblasti úprav přeměn obchodních společností dle zákona o přeměnách⁶⁹

SKUTEČNOST	ÚČEL
Definice rozhodného dne	odkaz na účetní povinnosti
Vymezení jednotlivých druhů účetních závěrek	okamžiky sestavení těchto účetních závěrek
Audit účetních závěrek	povinnost auditu účetních závěrek
Ocenění jmění posudkem znalce	návaznost na účetní ocenění

Při vedení účetnictví v průběhu přeměn obchodních společností jsou zákonem o účetnictví stanoveny základní povinnosti. Mezi ně patří uzavírání knih, vedení účetnictví, problematika oceňování, možnost převzetí účetních cen zanikajících

⁶⁸ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 105. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁶⁹ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 105. ISBN 978-80-7418-220-4.

společností či individuální ocenění jednotlivých položek nebo vykazování přeceňovacích rozdílů k nabytému majetku a goodwillu.⁷⁰

1.2.1 Rozhodný den

„Rozhodný den se určuje pouze při fúzi, rozdělení nebo převodu jmění na společníka.“⁷¹

Rozhodným dnem fúze, rozdělení a převodu jmění na společníka se myslí takový den, od kterého se jednání zanikající společnosti nebo více zanikajících společností či rozdělované společnosti považují z hlediska účetnictví za jednání, která jsou uskutečňována na účet nástupnické společnosti či více nástupnických společností nebo přejímajícího společníka.⁷²

Tento rozhodný den je nesmírně důležitý při realizaci fúze, rozdělení a převodu jmění na společníka, jelikož ovlivňuje samotné účetní období a jeho délku a rovněž i účtování zanikajících a nástupnických společností.⁷³

Pokud se jedná o rozdělení odštěpením, tak účinky jednání, které jsou uskutečněné na účet nástupnické obchodní společnosti nastávají pouze ve vztahu k takovým jednáním, jež se týkají majetku či dluhů (v rámci aktiv a pasiv), které mají podle projektu rozdělení odštěpením přejít na nástupnickou obchodní společnost, případně na jednotlivé nástupnické obchodní společnosti.⁷⁴

Za rozhodný den lze stanovit jakýkoli den v roce, ale je stanovena podmínka, a to, že rozhodný den nemůže předcházet o více než 12 měsíců den, ve kterém bude podán návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku. To znamená, že jako rozhodný den lze

⁷⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 105. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁷¹ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev.
Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁷² SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013. s. 108. ISBN 978-80-7418-185-6.

⁷³ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 106. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁷⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 18. ISBN 978-80-7478-803-1.

stanovit nejpozději den zápisu fúze, rozdělení nebo převodu jmění na společníka do obchodního rejstříku.⁷⁵

K určení rozhodného dne dochází na základě vzájemné dohody statutárních orgánů veškerých osob účastnících se fúze, rozdělení či převodu jmění na společníka. Zároveň ale platí, že rozhodný den nemůže být u každé z těchto osob stanoven k jinému okamžiku.⁷⁶

Obecně se rozhodný den stanovuje dvěma způsoby, a to:

- na období předcházející vypracování projektu přeměny nebo
- na období následující po vypracování projektu přeměny, nejpozději však na den připadající zápisu přeměny do obchodního rejstříku.⁷⁷

Rozhodný den předchází vypracování projektu přeměny

V tomto případě stojí rozhodný den na počátku účetního období, to znamená že následuje po běžném uzavření účetních knih na konci kalendářního nebo hospodářského roku účetní jednotky. Patří sem i případ, kdy se rozhodný den neshoduje s počátkem kalendářního či hospodářského roku, ale bude stanoven na datum předcházející vypracování projektu. U tohoto případu vzniká jakési zkrácené účetní období, což je období před rozhodným dnem. Nicméně je možný vznik i tzv. prodlouženého účetního období. To je období, které následuje po zkráceném období, pokud se bere v potaz fakt, že společnosti můžou návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku podat až do 12 měsíců po rozhodném dni, tudíž až v příštím kalendářním roce. Ve všech případech jsou právní a účetní účinky přeměny odděleny, tedy že až se zápisem přeměny do obchodního rejstříku dojde ke spojení účetnictví a do té doby, než dojde k onomu zápisu je potřeba, aby zanikající a nástupnická společnost účtovaly odděleně.⁷⁸

⁷⁵ SKÁLOVÁ, Jana. Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 37. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁷⁶ DVORÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 20. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁷⁷ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 106. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁷⁸ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 107. ISBN 978-80-7418-220-4.

Rozhodný den po vypracování projektu přeměny přede dnem zápisu do obchodního rejstříku

Představuje situaci, kdy se rozhodný den neshoduje se dnem otevírání účetních knih následujícím po rozvahovém dni pro účely ocenění, tudíž rozvahovým dnem pro ocenění je den poslední řádné či mimořádné účetní závěrky před vypracováním projektu.⁷⁹

Rozhodný den je shodný se dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku

Jedná se o jedinečný případ, kdy se díky tomu, že se rozhodný den shoduje se dnem zápisu do obchodního rejstříku, už shodují i účetní a právní účinky přeměny. Tudíž není žádné meziobdobí, ve kterém by zanikající společnost účtovala sama za sebe a při zápisu do obchodního rejstříku by její účetnictví bylo zpětně zahrnuto do účetnictví nástupnické společnosti.⁸⁰

1.2.2 Účetní období

Obecně se za účetní období považuje období nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, které se shoduje s kalendářním rokem nebo je hospodářským rokem. Rozdíl mezi kalendářním a hospodářským rokem je ten, že hospodářský rok je takové účetní období, které může začínat jenom prvním dnem jiného měsíce, než je leden.⁸¹

Účetní období pro přeměny účetních jednotek (obchodních společností) je vymezeno v zákoně o účetnictví⁸² s ohledem na to, zda se jedná o nezanikající účetní jednotky (nástupnické obchodní společnosti) či zanikající. Pro účetní jednotky, které nezanikají, začíná účetní období rozhodným dnem a končí k poslednímu dni účetního období. Pro zanikající účetní jednotky končí účetní období dnem, který předchází rozhodnému dni.⁸³

⁷⁹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 108. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 108. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸¹ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

⁸² Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

⁸³ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 20. ISBN 978-80-7478-803-1.

I u přeměn může být účetní období delší jak 12 měsíců, a to v případě, kdy rozhodnutý den u nástupnické účetní jednotky (obchodní společnosti) nebo rozdělované účetní jednotky (obchodní společnosti) připadne do období 3 měsíců před skončením kalendářního či hospodářského roku a zároveň v tomto období dojde k zápisu přeměny do obchodního rejstříku.⁸⁴

1.2.3 Otevírání a uzavírání účetních knih

Osoby, které jsou zúčastněné na fúzi, rozdělení či převodu jmění na společníka otevírají účetní knihy k rozhodnému dni a také vedou účetnictví. Pro vedení účetnictví platí že jej vedou samostatně od ono rozhodného dne do dne, který připadá na den zápisu fúze, rozdělení či převodu jmění na společníka do obchodního rejstříku a v případě zanikající obchodní společnosti pak i za nástupnickou obchodní společnosti nebo přejímajícího společníka.⁸⁵

V prováděcí vyhlášce v § 54b jsou obsaženy úpravy prováděné s účinky od rozhodného dne. To platí pro nástupnickou účetní jednotku či přejímajícího společníka, který je též účetní jednotkou, kdy se v rámci přeměny obchodní společnosti neshoduje rozhodný den se dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku. V takovém případě účtují ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku s účinky od rozhodného dne zejména o následujících skutečnostech:

- převzetí nebo úbytku aktiv a pasiv zanikající účetní jednotky či účetní jednotky rozdělované odstěpením,
- převzetí nebo úbytku oceňovacích rozdílů k majetku a závazkům (vymezené v § 54 a § 54a),
- dalších skutečnostech dle § 14a odst. 2,
- použití oceňovacího rozdílu vykázaného v položkách, které jsou uvedeny v § 14a odst. 1 až 3, jestliže provádí rozdělení těchto položek,

⁸⁴ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

⁸⁵ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 21. ISBN 978-80-7478-803-1.

- převzetí nebo úbytku nákladů a výnosů zanikající účetní jednotky či účetní jednotky rozdělované odštěpením.⁸⁶

O těchto účetních případech může nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník účtovat i při sestavení zahajovací rozvahy, pokud se tento postup jeví efektivně.⁸⁷

Úpravy výše zmíněné (§ 54b) nelze použít, jestliže se jedná o změnu právní formy nebo přeshraniční přemístění sídla.⁸⁸

1.2.4 Konečná účetní závěrka

Podle zákona o přeměnách se konečná účetní závěrka sestavuje buď jako řádná nebo mimořádná účetní závěrka.⁸⁹

Mezitímní účetní závěrka

V případě fúze, rozdělení nebo převodu jmění na společníka je mezitímní účetní závěrka sestavována pouze pokud byla poslední řádná či mimořádná účetní závěrka, tedy konečná účetní závěrka, sestavená z údajů ke dni, od kterého ke dni vyhotovení projektu fúze, rozdělení nebo převodu jmění uplynulo více jak 6 měsíců. Zároveň platí, že ode dne, ke kterému je sestavena mezitímní účetní závěrka, do dne vypracování projektu fúze, rozdělení nebo převodu jmění na společníka nesmí uplynout víc jak 3 měsíce.⁹⁰

Pro přeměny platí, že všechny osoby zúčastněné na přeměně musí nechat auditorem ověřit konečnou účetní závěrku, případně mezitímní účetní závěrku, jestliže minimálně jedné z těchto osob vzniká tato povinnost dle zákona o účetnictví.⁹¹

⁸⁶ Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

⁸⁷ Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

⁸⁸ Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

⁸⁹ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁹⁰ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 37. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁹¹ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

Ověření řádné či mimořádné účetní závěrky auditorem jsou povinny mít:

- účetní jednotky, kterým je tato povinnost stanovena zvláštním právním předpisem,
- velké účetní jednotky (vyjma vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu),
- střední účetní jednotky,
- malé účetní jednotky, jestliže jsou akciovými společnostmi nebo svěřenskými fondy dle občanského zákoníku, které k rozvahovému dni účetního období (za které se účetní závěrka ověřuje) a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedné z uvedených hodnot:
 - celková aktiva 40 000 000 Kč,
 - roční úhrn čistého obrátu 80 000 000 Kč,
 - průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50,
- ostatní malé účetní jednotky, které k rozvahovému dni účetního období (za které se účetní závěrka ověřuje) a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň dvou z výše uvedených hodnot.⁹²

1.2.5 Zahajovací rozvaha

Zahajovací rozvaha je obecně sestavována k rozhodnému dni přeměny.⁹³

Výjimkou je změna právní formy, při které se zahajovací rozvaha sestavuje ke dni jejímu zápisu do obchodního rejstříku.⁹⁴

V rámci sestavení zahajovací rozvahy u přeměň obchodních společností je nutností, aby k ní byl připojen i **komentář**. V tomto komentáři je uvedeno, do kterých položek

⁹² Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

⁹³ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 37. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁹⁴ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

zahajovací rozvahy byly převzaty položky, jež plynou z konečné účetní závěrky nebo jakým jiným způsobem s nimi bylo naloženo.⁹⁵

V samotné zahajovací rozvaze jsou vykazována aktiva a pasiva nástupnické společnosti, a to v ocenění převzatém od zanikající společnosti případně s přeceněním na reálnou hodnotu. Co se týče struktury a výše vlastního kapitálu, tak ta je pouze z části uvedena v projektu, avšak z části se uvádí i v komentáři k zahajovací rozvaze.⁹⁶

Způsob sestavení zahajovací rozvahy závisí na druhu přeměny obchodní společnosti. U sloučení, splynutí a převodu jmění na společníka je sestavována následujícím způsobem viz následující tabulka.

Tabulka č. 7: Postup sestavení zahajovací rozvahy pro sloučení, splynutí nebo převod jmění na společníka⁹⁷

1. součet veškerých položek aktiv z konečných závěrek zúčastněných obchodních společností
2. součet veškerých závazků z konečných závěrek zúčastněných obchodních společností
3. zaúčtování přecenění aktiv a závazků podle znaleckého ocenění (souhrnným způsobem s vyjádřením oceňovacího rozdílu k nabytému majetku nebo podle individuálního znaleckého ocenění s vyčíslením goodwillu)
4. vytvoření struktury vlastního kapitálu podle projektu přeměny a také komentáře k zahajovací rozvaze (v komentáři je nutné uvést, jak nástupnická společnost přebírá složky vlastního kapitálu nástupnické společnosti)
5. vyloučení akcií zanikající obchodní společnosti (či akcií nástupnické společnosti, které jsou použité k výměně) oproti vlastního kapitálu
6. vyloučení vzájemných pohledávek a závazků

⁹⁵ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 25. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁹⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 68. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁹⁷ Vlastní zpracování dle: SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 68, 69. ISBN 978-80-7478-699-0.

7. zachycení závazku z vypořádání pro menšinové společníky při převzetí jmění či závazku z doplatků

Zahajovací rozvahy u rozdělení nebo odštěpení je sestavována pomocí následujících kroků uvedené v tabulce.

Tabulka č. 8: Postup sestavení zahajovací rozvahy v případě rozdělení nebo odštěpení⁹⁸

1. převzetí položek aktiv z konečné závěrky zanikající či rozdělované společnosti, které mají přejít na konkrétní nástupnickou společnost
2. převzetí závazků z konečné závěrky zanikající či rozdělované společnosti, které mají přejít na konkrétní nástupnickou společnost
3. zaúčtování přecenění aktiv a závazků podle znaleckého ocenění (souhrnným způsobem s vyjádřením oceňovacího rozdílu k nabytému majetku nebo podle individuálního znaleckého ocenění s vyčíslením goodwillu)
4. vytvoření struktury vlastního kapitálu podle projektu rozdělení či odštěpení pro konkrétní nástupnickou společnost
5. možný vznik vzájemných pohledávek a závazků

Podrobnější postup sestavení zahajovací rozvahy je popisován v českém účetním standardu pro podnikatele č. 011, kde se druhá část zabývá postupem účtování při přeměně obchodní společnosti.⁹⁹

Ovšem výše zmíněný standard není jediný, který se zabývá problematikou přeměn obchodních společností. Dalším takovým je i český účetní standard pro podnikatele č. 003 zabývající se odloženou daní a to proto, že při přecenění aktiv při přeměnách obchodních společností a při vkladech majetku vznikají rozdíly, které vyústí v odloženou daň.

⁹⁸ Vlastní zpracování dle: SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 69. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁹⁹ Český účetní standard pro podnikatele č. 011.

Dostupné z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-011/>

Zatímco účetní hodnota majetku je zvýšena nebo případně snížena na reálnou hodnotu, tak daňová základna zůstává v původní pořizovací ceně.¹⁰⁰

1.2.6 Odložená daň

Jedná se o nástroj podvojného účetnictví, jehož úkolem je přiřazení nákladu na daň z příjmů do správného účetního období. V současnosti se používá rozvahový přístup k odložené dani, která znamená, že závazková metoda vychází z rozdílu mezi účetní hodnotou aktiv (v netto hodnotě) nebo pasiv a jejich daňovou základnou. Daňová základna aktiv je hodnota, jež se v budoucnu uplatní pro daňové účely jako daňově uznatelný výdaj, a to např. při spotřebě, prodeji nebo formou daňových odpisů. Z daného rozdílu poté vznikne daňový základ, ze kterého bude nutné odvést daň z příjmů. Jedná se o budoucí daňové břemeno, které je potřeba v rámci účetnictví vyjádřit jako onu odloženou daň.¹⁰¹

Můžou nastat následující přechodné rozdíly:

- zdanitelné (přičitatelné) – vyústí v částky, které zapříčiní to, že se bude zvyšovat daňový základ pro splatnou daň v budoucích obdobích → vedou k odloženému daňovému závazku,
- odčitatelné – vyústí v částky, které zapříčiní to, že se bude snižovat hospodářský výsledek při úpravě na daňový základ v budoucím období → vedou k odložené daňové pohledávce.¹⁰²

¹⁰⁰ Český účetní standard pro podnikatele č. 003. Dostupné z:

<https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-003/>.

¹⁰¹ SKÁLOVÁ, Jana. Odložená daň při přeměnách. *Český finanční a účetní časopis* [online]. 2012, 7(3), 28-41. Dostupné z: <https://cfuc.vse.cz/pdfs/cfu/2012/03/04.pdf>

¹⁰² SKÁLOVÁ, Jana. Odložená daň při přeměnách. *Český finanční a účetní časopis* [online]. 2012, 7(3), 28-41. Dostupné z: <https://cfuc.vse.cz/pdfs/cfu/2012/03/04.pdf>

1.3 Daňové aspekty přeměn obchodních společností

Přeměny obchodních společností je potřebné vnímat i z pohledu oblasti daní. Právě ono daňové zatížení má pro obchodní společnosti nesmírně velký vliv při samotném rozhodování o provedení fúze nebo rozdělení obchodních společností. Z pohledu velikosti daňového dopadu na zúčastněné společnosti patří daň z příjmů právnických osob mezi ty největší, ovšem ani dopady ostatních daní nejsou malé.¹⁰³

1.3.1 Daň z příjmů právnických osob

Přeměny obchodních společností prostřednictvím fúze či rozdělení jednoznačně souvisí s obchodními společnostmi podléhající dani z příjmů právnických osob. U jednotlivých obchodních společností jsou daňové povinnosti odraženy zejména v kontextu se zohledňováním položek a hodnot, které přechází na nástupnickou společnost nebo na ni za určitých podmínek přejít mohou anebo na ni přejít nesmí. Poplatník s daňovou povinností zúčastněný na přeměně má zejména povinnost podat ve lhůtě stanovené zákonem daňové přiznání a zaplatit daň. Při výpočtu daně je podstatné správně upravit výsledek hospodaření na daňový základ a následně uplatnit odčitatelné položky od základu daně (např. daňová ztráta) a jakož i aplikace případných slev na dani.¹⁰⁴

Lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob

Podle zákona o daních z příjmů je poplatník povinen podat daňové přiznání, a to za období:

- předcházející rozhodnému dni fúze či převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní společnosti, za které ještě dosud nebylo podáno daňové přiznání, pokud není tento rozhodný den prvním dnem kalendářního roku nebo hospodářského roku,

¹⁰³ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 126. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁰⁴ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 127. ISBN 978-80-7418-220-4.

- od rozhodného dne přeměny do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku za zanikající či rozdělovanou obchodní společnost nebo za její část, u které je právním nástupcem poplatník daně z příjmů právnických osob, který má status daňového nerezidenta a zároveň ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku nemá stálou provozovnu na území ČR.¹⁰⁵

V těchto případech se daňové přiznání podává nejpozději do 3 měsíců od konce měsíce, do kterého spadá:

- u obchodní společnosti den rozhodnutí nejvyššího orgánu obchodní společnosti o fúzi, rozdělení či převodu jmění na společníka, jestliže je tento den dnem pozdějším rozhodnému dni fúze, rozdělení či převodu jmění na společníka, pokud není rozhodný den fúze, rozdělení či převodu jmění na společníka prvním dnem kalendářního nebo hospodářského roku,
- den, jenž je posledním dnem období, za které se podává daňové přiznání, pokud v předchozím bodě není stanoven jiný den.¹⁰⁶

Zároveň u podávání daňového přiznání je potřeba rozlišovat, zda se jedná o zanikající nebo nástupnickou společnost a rovněž i různé lhůty k podání daňového přiznání. Zanikající společnost má při fúzi povinnost podat daňové přiznání za období nebo jen jeho část, které předchází rozhodnému dni. Nástupnická společnost má povinnost podat daňové přiznání jak za období, které předchází rozhodnému dni, tak i za období, které tímto dnem začíná.¹⁰⁷

Velmi důležitou roli zde hraje i stanovení rozhodného dne, jelikož kvůli různým variantám pro stanovení rozhodného dne se subjekty mohou dostat do odlišných režimů v rámci řešení daňové povinnosti. Jedná se o 2 možnosti stanovení rozhodného dne, a to:

- rozhodný den je stanoven jako první den běžného účetního období nebo
- rozhodný den je stanoven na jiné datum v průběhu roku.¹⁰⁸

¹⁰⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹⁰⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹⁰⁷ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 129. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁰⁸ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ.

Rozhodný den je prvním dnem účetního období

Jestliže je rozhodný den stanoven jako první den kalendářního nebo hospodářského roku, tak pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob platí obvyklé lhůty, to jsou tři měsíce nebo šest měsíců po skončení zdaňovacího období.¹⁰⁹

Zdaňovacím obdobím je zde myšleno období od rozhodného dne fúze či rozdělení obchodní společnosti nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního nebo hospodářského roku, v němž se přeměna nebo převod jmění staly účinnými.¹¹⁰

Rozhodný den je jiný den než začátek účetního období

Když je rozhodný den stanoven na první den jiného měsíce, než je začátek kalendářního nebo hospodářského roku jsou všechny zúčastněné obchodní společnosti povinny sestavit účetní závěrku ke dni, který předchází rozhodnému dni přeměny. Zároveň jsou tyto společnosti povinny vypracovat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob.¹¹¹

Zanikající obchodní společnosti nesestavují účetní závěrku k poslednímu dni účetního období po rozhodném dni, jestliže se den zápisu přeměny uskuteční až v následujícím účetním období.¹¹²

1.3.2 Zálohy na daň z příjmů

V případě přeměn obchodních společností se za zdaňovací období daně z příjmů právnických osob považuje období začínající rozhodným dnem fúze nebo rozdělení obchodní společnosti nebo převodu jmění na společníka a končící kalendářním rokem či hospodářským rokem, ve kterém se přeměna nebo převod jmění staly účinnými.¹¹³

Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty). Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 129. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁰⁹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 116. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹¹⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 129. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹¹¹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 116. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹¹² Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

¹¹³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Podle výše zmíněného se zálohy v průběhu zdaňovacího období platí do dne, který předchází zápisu přeměny do obchodního rejstříku za nástupnickou společnost zanikající či rozdělovaná společnost.¹¹⁴

Výše a periodicita záloh se odvíjí od poslední známé daňové povinnosti, kdy za poslední známou daňovou povinnost považuje také částka, kterou si poplatník sám vypočítal a uvedl v daňovém či dodatečném priznání, a to za období, které bezprostředně předchází zdaňovacímu období.¹¹⁵

Zálohy na daň z příjmů platí od rozhodného dne do dne předcházejícího dni zápisu do obchodního rejstříku nadále zúčastněné společnosti, a to v původní výši i periodicitě, jako kdyby k přeměně vůbec nedošlo. Samozřejmě i tady lze najít výjimku, kdy v případě fúze sloučením nástupnická společnost se nepovažuje za nově vzniklou, a tudíž si tato společnost hradí zálohy na daň sama včetně období před zápisem fúze do obchodního rejstříku.¹¹⁶

Ode dne, kdy dojde k zápisu přeměny do obchodního rejstříku platí zálohy na daň z příjmů už pouze nástupnická společnost. Výše a periodicita záloh je odvozena ze součtu posledních známých daňových povinností zaniklých obchodních společností, stanovených včetně i případného dopočtu, který zapříčiní to, že se při sloučení dále zvýší o poslední známou daňovou povinnost nástupnické obchodní společnosti.¹¹⁷

Co se týče převodu jmění na společníka, který je právnickou osobou, se výše a frekvence záloh nemění. Pokud se jedná o převodu jmění na společníka, který je fyzickou osobou, stanovuje zálohy správce daně, a to na období ode dne zápisu převodu jmění na společníka do obchodního rejstříku do konce kalendářního roku. Správce daně přihlédne k zálohám splatným od rozhodného dne do dne zápisu převodu jmění na společníka do obchodního rejstříku.¹¹⁸

¹¹⁴ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 133. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹¹⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹¹⁶ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 133. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹¹⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 126. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹¹⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

V případě přeměny rozdělením stanovuje výši záloh správce daně podle zvláštního právního předpisu, a to na část zdaňovacího období ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Tímto stanovuje i jakým způsobem dojde k rozdělení záloh zaplacených zanikající či rozdělovanou společností k zápočtu na daňovou povinnost nástupnických společností. Zálohy placené během celého zdaňovacího období zanikajícími, rozdělovanými a nástupnickými obchodními společnostmi se započtou na celkovou daňovou povinnost nástupnických obchodních společností.¹¹⁹

1.3.3 Odpisování hmotného majetku

Odpisy hmotného majetku může uplatnit vlastník tohoto majetku. U přeměn obchodních společností je za vlastníka hmotného majetku zanikající společnosti od rozhodného dne přeměny do zápisu přeměny do obchodního rejstříku považována nástupnická obchodní společnost.¹²⁰

Daňové odpisy hmotného majetku se uplatňují buď v roční výši nebo ve výši, která odpovídá jedné polovině ročního odpisu, přičemž roční odpisy lze uplatnit pouze pro zdaňovací období trvající alespoň 12 po sobě jdoucích měsíců, musí se tedy jednat o kalendářní nebo hospodářský rok. Roční odpisy jsou uplatňovány na majetek poplatníka, který eviduje na konci zdaňovacího období. Opisy ve výši jedné poloviny platí jenom pro hmotný majetek, jež je evidovaný na počátku předčasně ukončeného období.¹²¹

Odpisování hmotného majetku je ovlivňováno způsobem stanovení rozhodného dne, a to:

- **Období před rozhodným dnem přeměny** – jestliže je rozhodný den přeměny určen během zdaňovacího období, tedy kalendářního nebo hospodářského roku, tak tím vlastně dojde k ukončení započatého zdaňovacího období, které se tím stane obdobím, za které se podává daňové přiznání, tzn. daňové přiznání je podáváno za období kratší než 12 měsíců. V tomto případě může zanikající i nástupnická obchodní společnost uplatnit z hmotného majetku zaevidovaného

¹¹⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹²⁰ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 119. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹²¹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 134. ISBN 978-80-7418-220-4.

na začátku zdaňovacího období pouze odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu. Při pořízení nového majetku v tomto období si zanikající či nástupnická obchodní společnost nemůže za takovéto zkrácené období uplatnit žádné daňové odpisy, kdy odpis za první rok nově pořízeného majetku lze uplatnit až v období, které začíná rozhodným dnem přeměny a končí ke konci kalendářního či hospodářského roku, v němž byla přeměna do obchodního rejstříku zapsána.¹²²

- **Období začínající rozhodným dnem** – v případě období začínající rozhodným dnem, které je ale kratší než 12 kalendářních měsíců, může nástupnická obchodní společnost uplatnit pouze odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu, a to z majetku evidovaného od rozhodného dne přeměny do konce kalendářního roku, kdy byla přeměna zapsána do obchodního rejstříku. Pokud bude následovat období, které je delší jak 12 měsíců, může si nástupnická obchodní společnost uplatnit plné roční daňové odpisy z majetku evidovaného jak touto, tak i zanikající obchodní společností k rozhodnému dni přeměny.¹²³

1.3.4 Daňová ztráta

Nevyužitý nárok na odečet daňové ztráty zanikající společnosti nebo jen část daňové ztráty má právo převzít nástupnická obchodní společnost. Dále je možné převzít i jiné odčitatelné položky, jako je např. odečet na projekty výzkumu a vývoje. Existují případy, kdy nelze dané položky převést, a to, pokud zanikající a nástupnická obchodní společnost nemají formu tuzemské společnosti s ručením omezeným, akciové společnosti nebo evropské družstevní společnosti a současně nejsou daňovými rezidenty České republiky.¹²⁴

Právní nástupce, který přebírá daňovou ztrátu, ji může odečíst od základu daně, ale maximálně do výše části základu daně, která připadá na stejné činnosti vykonávané zaniklým poplatníkem, a to v období, za které byla tato daňová ztráta vyměřena. Ovšem v případě rozdělení, kdy nedochází k zániku původní obchodní společnosti, může

¹²² SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 119, 120. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹²³ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 120. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹²⁴ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 139. ISBN 978-80-7418-220-4.

nástupnická obchodní společnost při tomto rozdělení odečíst daňovou ztrátu, a to ve vyšší části základu daně, která připadá na stejné činnosti vykonávané rozdělovanou obchodní společností v době kdy došlo k vyměření ztráty. Přičemž část základu daně, do jejíž výše onen právní nástupce poplatníka smí odečítat převzatou daňovou ztrátu, se stanovuje na základě poměru tržeb za vlastní výkony a zboží zaúčtovaných do výnosů, a to podle zvláštního právního předpisu připadajících na stejné činnosti vykonávané zanikající či rozdělovanou obchodní společností v období, za něž se daňová ztráta vyměřila, k celkovým tržbám za vlastní výkony a zboží zaúčtovaných do výnosů dle zvláštního právního předpisu. Odkazuje se zde na zákon o účetnictví obsahující právní úpravu pro účtování. Poplatník má, v případě pochybností správného uplatnění daňové ztráty, možnost požádat příslušného správce daně o závazné posouzení skutečností, kdy žádost musí obsahovat informace o veškerých tržeb za vlastní výkony a zboží.¹²⁵

Stejnou činností je chápána jako ucelené činnosti v daném oboru podnikání (např. stavební činnost), kdy se zároveň klade důraz na vedlejší činnosti, s výjimkou ojedinělých zanedbatelných činností.¹²⁶

1.3.5 Slevy na dani

Při přeměnách obchodních společností lze uplatňovat slevy na dani až už se jedná o zanikající či nástupnickou obchodní společnost. Tyto slevy na dani se uplatňují jak za zdaňovací období, tak i za období, za které se podává daňové přiznání. Jde o slevy související se zaměstnáváním pracovníků se zdravotním postižením.¹²⁷

1.3.6 Vliv znaleckého přecenění majetku

Obecně lze konstatovat, že přecenění provedené na reálnou hodnotu na základě individuálního znaleckého ocenění nemá daňové dopady.¹²⁸

¹²⁵ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 139. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹²⁶ Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR ze dne 26.2.2014. Dostupné z: https://www.financisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-kv-kdp/Zapis_KV_KDP_2014-02-26.pdf

¹²⁷ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 141. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹²⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 123, 120. ISBN 978-80-7478-699-0.

Pozemky

Pořizovací cena pozemku, s výjimkou pozemku nabytého přeměnou, je považována za daňově uznatelný náklad, ale pouze do výše příjmů z prodeje jednotlivého majetku. V případě prodeje pozemku, k jehož nabytí došlo prostřednictvím přeměny, je nákladem pořizovací cena evidovaná u zanikající obchodní společnosti před přeměnou, a to bez vlivu ocenění reálnou hodnotou.¹²⁹

Daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Nástupnická obchodní společnost pokračuje v odpisování, které začalo u původního odpisovatele (tj. původního vlastníka), a to z původní vstupní ceny a se zachováním způsobu odepisování.¹³⁰

Dlouhodobý drobný hmotný majetek

Daňovým uznatelným nákladem se zde považují účetní odpisy, a to do výše účetní zůstatkové ceny evidované u zanikající obchodní společnosti. Jestliže u přeměny prostřednictvím fúze dojde k přecenění drobného dlouhodobého majetku, tak tento odpis z přeceněné hodnoty není daňovým výdajem.¹³¹

Dlouhodobý nehmotný majetek

Nabyvatel nehmotného majetku získaného přeměnou pokračuje v odpisování započatém původním odpisovatelem (vlastníkem), a to z původní vstupní ceny a při zachování způsobu odepisování.¹³²

Nástupnická obchodní společnost má právo si uplatnit daňový odpis u nehmotného majetku nabytého fúzí v plné výši. V případě obchodní společnosti, která do dlouhodobého nehmotného majetku zařazuje i majetek nedosahující hranice 60 000 Kč, uplatňuje pro daňové účely v tomto případě účetní odpisy onoho majetku. Tudíž jako daňově uznatelný náklad lze u tohoto nehmotného dlouhodobého majetku nabytého přeměnou uznat účetní odpisy pouze do výše zůstatkové ceny, která je evidovaná u zanikající obchodní společnosti, pokud byl tento majetek u ní pořízen

¹²⁹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 123, 120. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹³¹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 123. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

úplatným způsobem. Jestliže v případě fúze dojde k přecenění nehmotného dlouhodobého majetku, tak se toto přecenění promítající účetními odpisy do nákladů nepovažuje za daňový výdaj.¹³³

Nedokončené investice

Při prodeji neodpisovaného majetku (tzn. neodepisuje se ani podle zákona o daních z příjmů ani podle zákona o účetnictví), který byl nabyt při přeměně, je možné související výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatnit, ale pouze do výše jeho hodnoty evidované v účetnictví či daňové evidenci u zanikající obchodní společnosti před oceněním tohoto majetku reálnou hodnotou (pro účely přeměny).¹³⁴

U nedokončených investic je tedy nutné dále evidovat jejich původní nepřeceněnou hodnotu od zanikající obchodní společnosti, kdy se k této hodnotě přidají i vynaložené náklady na dokončení a tím vznikne vstupní cena pro daňové odpisy.¹³⁵

Zásoby

U zásob se postupuje obdobným způsobem jako tomu bylo u nedokončeným investicím. Pokud dojde k přecenění zásob směrem nahoru, považuje se toto přecenění za daňově neuznatelné a při spotřebě se vykáže odlišná výše daňového nákladu od zaúčtovaného. Naopak při přecenění zásob směrem dolů je nástupnická obchodní společnost oprávněna uplatnit při spotřebě či realizaci původní cenu evidovanou u zanikající obchodní společnosti, a to prostřednictvím úpravy v daňovém přiznání.¹³⁶

Pohledávky

U pohledávek nabyté prostřednictvím přeměny, které nikdy nebyly součástí podrozvahových účtů zanikající či rozdělované obchodní společnosti, pokračuje nástupnická obchodní společnost v odpisu pohledávek nebo v tvorbě opravných položek, a to takovým způsobem jako by se nezměnila osoba věřitele a to max. do výše, ve které

¹³³ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 124. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³⁴ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹³⁵ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 124. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 124. ISBN 978-80-7478-699-0.

by mohla tyto odpisy nebo tvorby opravných položek uplatnit zanikající či rozdělovaná obchodní společnost.¹³⁷

Oceňovací rozdíl

Do základu daně se zahrnuje i rozdíl mezi oceněním podniku nebo části podniku nabytého koupí a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví prodávajícího sníženým o závazky, které jsou převzaté. Kladný oceňovací rozdíl se při koupi podniku zahrnuje do nákladů, a to rovnoměrně během 180 měsíců v poměrné výši, která připadá na počet měsíců v příslušném zdaňovacím období či období, za které se podává daňové přiznání. Naproti tomu záporný oceňovací rozdíl se při koupi podniku odepisuje stejným způsobem, ale do daňových výnosů. Výše zmíněné se váže pouze k oceňovacímu rozdílu, který vzniká z koupi podniku, a ne při přeměně (fúzi) společnosti. Daňový základ lze snížit o oceňovací rozdíl, který vznikl jiným způsobem, než koupí majetku, tzn. že ze základu daně je možné vyjmout zaúčtované výnosy související s odpisováním záporného oceňovacího rozdílu z fúze nebo vkladu. Nicméně pokud je oceňovací rozdíl, který vznikl jinak, než koupí, brán podle účetních předpisů za náklad, nemůže být tento oceňovací rozdíl daňovým výdajem, tzn. že se musí vyloučit odpisy do nákladů. Z předchozího tedy plyne, že odpisy oceňovacího rozdílu k nabytému majetku vzniklého fúzí nejsou ani daňovým nákladem ani výnosem. Nicméně nástupnická obchodní společnost je oprávněna pokračovat v daňovém odpisování oceňovacího rozdílu vzniklého z předchozích transakcí. Je zde ale podmínka, kdy musí být tento oceňovací rozdíl převzat nebo vykázán v zahajovací rozvaze a také popsán v komentáři vážící se k zahajovací rozvaze.¹³⁸

Goodwill

Co se týče vzniku goodwillu v důsledku přeměn obchodních společností, tak ani zde nejsou odpisy daňovým nákladem či výnosem.¹³⁹

Ovšem daňový základ lze snížit o částky ve výši záporného goodwillu, tj. rozdíl mezi oceněním obchodního závodu při nabytí vkladem nebo přeměnou a souhrnem jeho

¹³⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹³⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 125. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³⁹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 141. ISBN 978-80-7418-220-4.

individuálně přeceněných složek majetku sníženým o dluhy, které jsou převzaté, a to pokud jsou zaúčtovány ve prospěch výnosů. Dále ani kladný goodwill nelze považovat za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou výdajem (nákladem). Nicméně nástupnická obchodní společnost opět může pokračovat v daňovém odepisování goodwillu z předešlých transakcí za podmínky, že goodwill bude vykázán v zahajovací rozvaze.¹⁴⁰

1.3.7 Daň z přidané hodnoty (DPH)

Zanikající obchodní společnost je povinna plnit daňové povinnosti týkající se DPH až do dne svého zániku, což je den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Uskutečňování zdanitelných plnění pro účely DPH (tj. nákupy a prodeje zboží nebo služeb) u zanikající obchodní společnosti jsou jak z účetního hlediska, tak i z pohledu daně z příjmů právnických osob realizovány na účet nástupnické společnosti, nicméně nejsou připisovány nástupnické společnosti pro účely DPH a ostatních daní.¹⁴¹

Daňové přiznání od rozhodného dne fúze do zápisu fúze do obchodního rejstříku

Jelikož daňový subjekt zaniká teprve až výmazem z obchodního rejstříku, podává jak zanikající, tak i nástupnická společnost daňová přiznání k DPH v období začínající od rozhodného dne fúze do dne zápisu fúze do obchodního rejstříku. A to samostatně za zdaňovací období vyplývající ze zákona o DPH pro každou ze zúčastněných společností. Vzájemná plnění mezi zanikající a nástupnickou společností mohou v období od rozhodného dne fúze do jejího zápisu do obchodního rejstříku vznikat. Tato plnění jsou z hlediska zákona o DPH posuzována jako plnění mezi samostatnými právnickými osobami a uvádí se jak v záznamní povinnosti, tak i v daňových přiznáních k DPH. Teprve po zápisu fúze do obchodního rejstříku bude z právního hlediska existovat pouze nástupnická společnost, která bude všechna plnění uskutečňovat.¹⁴²

¹⁴⁰ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

¹⁴¹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 137. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁴² SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 137. ISBN 978-80-7478-699-0.

Daňové přiznání za poslední zdaňovací období před zápisem do obchodního rejstříku

Nástupnická společnost má povinnost podat za zdaňovací období, ve kterém je fúze zapsaná do obchodního rejstříku určitá přiznání k DPH, které musí podat do 25. dne měsíce následujícího po zdaňovacím období a k tomuto dni je rovněž DPH splatná.

Konkrétně se jedná o následující přiznání k DPH, a to:

- přiznání k DPH za zanikající společnosti – tato přiznání za jednotlivé zanikající společnosti se podávají za období od 1. dne zdaňovacího období do dne předcházejícího dni zániku zanikajících společností. Zde je také potřebné uvést, že se jedná o přiznání, které se podává za zaniklé plátce,
- vlastní přiznání k DPH – pokud se jedná o přeměnu splynutím, tak obsahuje plnění uskutečněná i přijatá ode dne zápisu splynutí do obchodního rejstříku. Pokud se jedná o přeměnu sloučením, tak obsahuje plnění uskutečněná a přijatá nástupnickou společností od začátku zdanitelného období, tzn. že ode dne zápisu do obchodního rejstříku bude nástupnická společnost uskutečňovat i taková plnění, která dříve uskutečňovala zanikající společnost.¹⁴³

Registrace a vznik plátce DPH

„Osoba povinná k dani je plátcem ode dne zápisu přeměny právnické osoby do veřejného rejstříku nebo jemu odpovídající evidence vedené podle práva příslušného státu, pokud na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované právnické osoby, která byla plátcem.“¹⁴⁴

Pokud právnická osoba při změně právní formy mění svoji právní formu, tak nepřestává být plátcem. Osoba povinná k dani, která se dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku stává plátcem, má povinnost podat přihlášku k registraci, a to do 15 dnů ode dne zápisu přeměny. Stejně i právnická osoba, jež je plátcem a při změně právní formy

¹⁴³ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 138. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁴⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

nezaniká, má povinnost do 15 dnů od zápisu změny právní formy do obchodního rejstříku oznámit změnu správci daně, který tuto změnu vyznačí na rozhodnutí o registraci.¹⁴⁵

Zdaňovací období

Podle zákona o DPH je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Přičemž se plátce může rozhodnout na změně zdaňovacího období, kdy pro příslušný kalendářní rok bude jeho zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí, jestliže:

- jeho obrat nepřesáhl 10 000 000 Kč za bezprostředně předcházející kalendářní rok,
- není nespolehlivým plátcem,
- není skupinou a
- změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku.¹⁴⁶

Výše zmíněná změna zdaňovacího období nelze učinit pro kalendářní rok, ve kterém byl plátce registrován a ani pro bezprostředně následující kalendářní rok.¹⁴⁷

Obrat se pro účely změny zdaňovacího období stanoví:

- při fúzi obchodních společností – jako součet obrátů obchodních společností zúčastněných na fúzi,
- při rozdělení obchodních společností
 - rozštěpením – jako součet obrátů zanikající obchodní společnosti připadající na nástupnickou obchodní společnost a obrátů této nástupnické obchodní společnosti,
 - odštěpením – jako součet obrátů vyčleněné části rozdělované obchodní společnosti připadající na nástupnickou obchodní společnost a obrátů této nástupnické obchodní společnosti,

¹⁴⁵ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s. 138. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁴⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

¹⁴⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

- při převodu jmění na společníka obchodní společnosti – jako součet obratu obchodní společnosti, která se zrušuje bez likvidace, a obratu společníka, na kterého se převádí jmění této společnosti.¹⁴⁸

1.3.8 Daň z nabytí nemovitých věcí

Z předmětu daně z nabytí nemovitých věcí je vyloučeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci přeměnami právnických osob s výjimkou převodu jmění na společníka.¹⁴⁹

1.3.9 Daň z nemovitých věcí

Poplatníci mají povinnost podat daňové přiznání příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období, kdy daň je stanovena podle stavu k 1. lednu roku, na který je tato daň vyměřována.¹⁵⁰

Z předchozího plyne, že daňové přiznání k dani z nemovitých věcí bude podávat nástupnická obchodní společnost až za období, ve kterém byla k 1. lednu v pozici vlastníka nemovitosti.¹⁵¹

1.3.10 Silniční daň

Jestliže zanikající obchodní společnost měla povinnost k silniční dani, tak tato povinnost přechází na nástupnickou obchodní společnost, která nabyla motorová vozidla jako součást jmění, tzn. že dochází ke změně poplatníka silniční daně.¹⁵²

Povinností nástupnické obchodní společnosti je podat řádné daňové tvrzení k silniční dani týkající se její daňové povinnosti do 30 dnů ode dne jejího zániku, kdy se podává za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem jejího zániku.¹⁵³

¹⁴⁸ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

¹⁴⁹ Zákon č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-340>

¹⁵⁰ Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-338>

¹⁵¹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 142. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁵² SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 143. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁵³ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

Jedná se o období od 1. ledna do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku, za které nebylo daňové tvrzení k silniční dani zaniklou obchodní společností podáno. Zvláštností je nabytí motorových vozidel při přeměně prostřednictvím fúze, kdy se tato skutečnost odrazí i v placení záloh na daň nástupnickou obchodní společností, která po zápisu fúze do obchodního rejstříku má nejen povinnost podat daňové tvrzení k silniční dani, ale musí provést i příslušná hlášení změn v evidenci vozidel, a to i ve vztahu k pojištění vozidel.¹⁵⁴

1.3.11 Správa daní

Zanikající daňový subjekt je povinen oznámit správci daně změnu údajů, které je povinen uvádět při registraci, a to ve lhůtě 15 dnů ode dne, kdy tato povinnost nastala. Současně je povinen požádat o zrušení registrace a doložit listiny, které zrušení prokazují.¹⁵⁵

¹⁵⁴ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. s. 143. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁵⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

2 PRAKTICKÁ ČÁST

Tato část diplomové práce je věnována řešení praktických příkladů obchodních společností účastnící se určité přeměny. Na začátek dojde k představení zúčastněných obchodních společností na přeměně, poté k uvedení projektu přeměny a jeho jednotlivých částí. Praktická část je vypracována jak za pomoci informací a dat zveřejněných a získaných z portálu Veřejný rejstřík a Sbirka listin, aby co nejlépe vystihla veškeré aspekty a dopady související s přeměnami obchodních společností, tak i z teoretických poznatků nebo jiných zdrojů citované zvlášť. Tato část diplomové práce slouží pro představení konkrétních přeměn obchodních společností za účelem jejich zhodnocení v rámci třetí kapitoly. *Názvy obchodních společností, osoby, identifikační čísla a data narození jsou smyšlená a neodpovídají skutečnosti.*

2.1 Rozdělení obchodní společnosti

Jedná se o projekt rozdělení obchodní společnosti **Zéta, a. s.** odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti.

2.1.1 Rozdělovaná obchodní společnost

Obchodní firma: Zéta, a. s.

Datum vzniku a zápisu do obchodního rejstříku: 4. května 2006

Spisová značka: B 10747 vedená u Městského soudu v Praze

Identifikační číslo: 987 65 432

Sídlo: Praha 4 - Michle, Želetavská 1525/1, PSČ 14000

Právní forma: Akciová společnost

Základní kapitál: 2 000 000 Kč (tj. 200 ks kmenových akcií na jméno v listinné podobě ve jmenovité hodnotě 10 000 Kč, základní kapitál byl zcela splacen)

Předmět podnikání: Pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor; Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

Statutární orgán – představenstvo, předseda představenstva:

ZDENĚK ZELENÝ, datum narození 20. dubna 1962, Baarova 1542/48, Michle, 140 00 Praha 4

Den vzniku funkce a členství: 4. května 2012

Za společnost jedná každý člen představenstva samostatně.

Dozorčí rada – předseda:

FRANTIŠEK FIALOVÝ, datum narození 19. listopadu 1982, Baarova 1540/26, Michle, 140 00 Praha 4

Den vzniku funkce a členství: 4. března 2014

Rozdělovaná společnost má ke dni vyhotovení projektu rozdělení obchodní společnosti (dále jen „Projekt“) šest akcionářů.

2.1.2 Nástupnická obchodní společnost

Obchodní firma: Kappa, a. s.

Datum vzniku a zápisu do obchodního rejstříku: 3. dubna 2019

Spisová značka: B 24331 vedená u Městského soudu v Praze

Identifikační číslo: 876 54 321

Sídlo: Praha 4 – Michle, Želetavská 1525/1, PSČ 140 00

Právní forma: Akciová společnost

Základní kapitál: 2 000 000 Kč (tj. 200 ks kmenových akcií na jméno v listinné podobě ve jmenovité hodnotě 10 000 Kč, základní kapitál byl zcela splacen)

Předmět podnikání: Pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor; Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

Statutární orgán – představenstvo, předseda představenstva:

ZDENĚK ZELENÝ, datum narození 20. dubna 1962, Baarova 1542/48, Michle, 140 00 Praha 4

Den vzniku funkce a členství: 3. dubna 2019

Za společnost jedná samostatně předseda představenstva pan ZDENĚK ZELENÝ.

Dozorčí rada – předseda:

FRANTIŠEK FIALOVÝ, datum narození 19. listopadu 1982, Baarova 1540/26, Michle,
140 00 Praha 4

Den vzniku funkce a členství: 3. dubna 2019

2.1.3 Proces rozdělení odštěpením

Rozdělením odštěpením rozdělovaná obchodní společnost Zéta, a. s. nezaniká a v souladu s Projektem přeměny určitá část jmění a závazků rozdělované obchodní společnosti přechází na nově vznikající nástupnickou obchodní společnost Kappa, a. s. Důvodem odštěpení je budoucí realizace dvou samostatných projektů v rozdílných časových horizontech, které byly doposud evidované pod hlavičkou jedné obchodní společnosti.

Rozhodný den

Za rozhodný den rozdělení je považováno datum **1. července 2018**. O tohoto rozhodného dne se jednání rozdělované obchodní společnosti vztahující se na jmění, které má podle Projektu přejít na nástupnickou obchodní společnost, považují z účetního hlediska za jednání uskutečněná na účet nástupnické obchodní společnosti.

2.1.4 Projekt rozdělení odštěpením

Konečná účetní závěrka

Důvodem sestavení mimořádné konečné účetní závěrky k datu **30. června 2018** je záměr obchodní společnosti Zéta, a. s. realizovat projekt rozdělení odštěpením, kdy z této stávající obchodní společnosti bude odštěpena část jmění a závazků do nově vzniklé obchodní společnosti Kappa, a. s.

V následující tabulce jsou uvedena aktiva rozdělované obchodní společnosti v rámci mimořádné účetní závěrky.

Tabulka č. 9: Rozvaha ke dni 30. 6. 2018 - AKTIVA (v tis. Kč)¹⁵⁶

	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	309 171	-594	308 577
<i>B.</i>	Stálá aktiva	305 518	-594	304 924
<i>B.I.</i>	Dlouhodobý nehmotný majetek	281	-9	272
<i>B.I.2.</i>	Ocenitelná práva	281	-9	272
<i>B.I.2.1.</i>	Software	210	-6	204
<i>B.I.2.2.</i>	Ostatní ocenitelná práva	71	-3	68
<i>B.II.</i>	Dlouhodobý hmotný majetek	305 237	-585	304 652
<i>B.II.1.</i>	Pozemky a stavby	225 055	-585	224 470
<i>B.II.1.1.</i>	Pozemky	223 709		223 709
<i>B.II.1.2.</i>	Stavby	1 346	-585	761
<i>B.II.5.</i>	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	80 182		80 182
<i>B.II.5.2.</i>	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	80 182		80 182

¹⁵⁶ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbirka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
<i>C.</i>	Oběžná aktiva	3 626		3 626
<i>C.II.</i>	Pohledávky	414		414
<i>C.II.2.</i>	Krátkodobé pohledávky	414		414
<i>C.II.2.4.</i>	Pohledávky – ostatní	414		414
<i>C.II.2.4.3.</i>	Stát – daňové pohledávky	414		414
<i>C.IV.</i>	Peněžní prostředky	3 212		3 212
<i>C.IV.2.</i>	Peněžní prostředky na účtech	3 212		3 212
<i>D.</i>	Časové rozlišení aktiv	27		27
<i>D.I.</i>	Náklady příštích období	27		27

V následující tabulce jsou uvedena pasiva rozdělované obchodní společnosti v rámci mimořádné účetní závěrky.

Tabulka č. 10: Rozvaha ke dni 30. 6. 2018 - PASIVA (v tis. Kč)¹⁵⁷

	Pasiva	Netto
	PASIVA CELKEM	308 577
<i>A.</i>	Vlastní kapitál	79
<i>A.I.</i>	Základní kapitál	2 000
<i>A.I.1.</i>	Základní kapitál	2 000
<i>A.II.</i>	Ážio a kapitálové fondy	67 000
<i>A.II.2.</i>	Kapitálové fondy	67 000

¹⁵⁷ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbirka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

	Pasiva	Netto
<i>A.II.2.1.</i>	Ostatní kapitálové fondy	67 000
<i>A.IV.</i>	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	-64 207
<i>A.IV.1.</i>	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	-64 207
<i>A.V.</i>	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	-4 714
<i>B.+C.</i>	Cizí zdroje	308 248
<i>C.</i>	Závazky	308 248
<i>C.I.</i>	Dlouhodobé závazky	308 000
<i>C.I.6.</i>	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	308 000
<i>C.II.</i>	Krátkodobé závazky	248
<i>C.II.4.</i>	Závazky z obchodních vztahů	147
<i>C.II.6.</i>	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	91
<i>C.II.8.</i>	Závazky ostatní	10
<i>C.II.8.5.</i>	Stát – daňové závazky a dotace	0
<i>C.II.8.6.</i>	Dohadné účty pasivní	10
<i>D.</i>	Časové rozlišení pasiv	250
<i>D.1.</i>	Výdaje příštích období	250

Následující tabulka zobrazuje výkaz zisku a ztráty rozdělované obchodní společnosti v rámci mimořádné účetní závěrky.

Tabulka č. 11: Výkaz zisku a ztráty ke dni 30. 6. 2018 (v tis. Kč)¹⁵⁸

	Výkaz zisku a ztráty	tis. Kč
<i>I.</i>	Tržby z prodeje výrobků a služeb	86
<i>A.</i>	Výkonová spotřeba	1 254
<i>A.2.</i>	Spotřeba materiálu a energie	17
<i>A.3.</i>	Služby	1 237
<i>E.</i>	Úprava hodnot v provozní oblasti	35
<i>E.1.</i>	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	35
<i>E.1.1.</i>	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé	35
<i>F.</i>	Ostatní provozní náklady	8
<i>F.3.</i>	Daně a poplatky	8
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	-1 211
<i>J.</i>	Nákladové úroky a podobné náklady	3 499
<i>J.1.</i>	Nákladové úroky a podobné náklady – ovládaná nebo ovládající osoba	3 499
<i>K.</i>	Ostatní finanční náklady	4
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-3 503
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	-4 714

¹⁵⁸ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sběrka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

	Výkaz zisku a ztráty	tis. Kč
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	-4 714
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	-4 714
*	Čistý obrat za účetní období	86

Z výkazu zisku a ztráty vyplývá, že rozdělovaná obchodní společnost vykazuje ke dni 30. června 2018 ztrátu ve výši 4 714 tis. Kč.

Ocenění odštěpované části jmění

V souladu s § 253 a § 254 ZoP si rozdělovaná obchodní společnost nechala ocenit posudkem znalce jmenovaného soudem pro ocenění odštěpovanou část svého jmění, která má dle tohoto Projektu přejít na nástupnickou obchodní společnost.

Akcie nástupnické obchodní společnosti, výměnný poměr a přidělení akcií, doplatek

Při rozdělení odštěpením zůstávají všichni akcionáři podle tohoto Projektu akcionáři rozdělované obchodní společnosti, čímž nedochází ke změně majetkové účasti akcionářů v rozdělované společnosti. Současně se nemění počet akcií akcionářů v rozdělované obchodní společnosti a ani jejich jmenovitá hodnota a takto to zůstane i po zápisu rozdělení do obchodního rejstříku.

Dále je stanoven rovnoměrný výměnný poměr akcií, tzn. že podíl jednotlivých akcionářů rozdělované obchodní společnosti v nástupnické obchodní společnosti bude stejný jako jejich podíl v rozdělované obchodní společnosti ke dni rozdělení. Výměnným poměrem akcií se dle § 250 odst. 1 písm. c) zákona o přeměnách v tomto Projektu rozumí, kolik akcií nástupnické obchodní společnosti bude přiděleno k jedné akcii rozdělované obchodní společnosti. Výměnou akcií rozdělované obchodní společnosti za akcie nástupnické obchodní společnosti je chápáno přidělení akcií jednotlivým akcionářům dle výše předchozího.

Ke každé akcii rozdělované obchodní společnosti o dosavadní jmenovité hodnotě 10 000 Kč bude přidělena jedna akcie nástupnické obchodní společnosti.

Každá akcie nástupnické obchodní společnosti bude vydávána jako cenný papír a bude disponovat následujícími charakteristiky:

Druh akcií: kmenové

Forma akcií: na jméno

Podoba: cenný papír (listinná podoba)

Registrace: nekótovaný cenný papír

Počet akcií: 200 ks o jmenovité hodnotě 10 000 Kč

Převoditelnost akcií: akcie jsou neomezeně převoditelné

Přidělování akcií nástupnické obchodní společnosti osobám, které při vzniku nástupnické obchodní společnosti budou akcionáři rozdělované obchodní společnosti a v souladu s § 244 odst. 2 zákona o přeměnách se stanou akcionáři nástupnické obchodní společnosti budou probíhat následujících pravidel:

- nástupnická obchodní společnost bez zbytečného odkladu po dni rozdělení zveřejní výzvu akcionářům nástupnické obchodní společnosti k převzetí akcií nástupnické obchodní společnosti v Obchodním věstníku a současně ji uveřejní na svých internetových stránkách
- nástupnická obchodní společnost ve výzvě uvede lhůtu k převzetí akcií nástupnické obchodní společnosti, která nebude kratší než dva týdny po zveřejnění této výzvy a delší než dva měsíce ode dne rozdělení
- akcie nástupnické obchodní společnosti budou vydány pro osoby, které se při jejím vzniku staly akcionáři nástupnické obchodní společnosti, a to jejím osobním předáním v sídle nástupnické obchodní společnosti v čase určeném domluvou mezi nástupnickou obchodní společností a oprávněnou osobou
- pokud bude akcionář v prodlení s vyzvednutím akcií nástupnické obchodní společnosti, které mu mají být přiděleny, určí nástupnická obchodní společnost k jejich převzetí dodatečnou lhůtu a při jejím vyhlášení upozorní, že akcie, které nebudou převzaty ani v dodatečné lhůtě, tak je nástupnická obchodní společnost s odbornou péčí prodá a výtěžek z prodeje vyplatí danému akcionáři

- rozdělovaná a nástupnická obchodní společnost si v souvislosti s vydáváním akcií nástupnické obchodní společnosti poskytnou veškerou rozumně potřebnou vzájemnou podporu.

S akciemi nástupnické obchodní společnosti bude ode dne jejího vzniku spojeno právo na podíl na veškerých ziscích nástupnické obchodní společnosti.

Vzhledem ke skutečnosti, že se stanoví rovnoměrný výměnný poměr akcií a že snížení reálné hodnoty akcií v rozdělované obchodní společnosti bude nahrazeno reálnou hodnotou akcií nástupnické obchodní společnosti, tak není stanoven žádný doplatek a ani pravidla pro jeho výplatu.

Základní kapitál

Základní kapitál nástupnické obchodní společnosti bude činit 2 000 000 Kč a bude tvořen z části převzatého oceňovacího rozdílu z přecenění při přeměnách obchodních společností.

Po rozdělení rozdělované obchodní společnosti podle tohoto Projektu bude základní kapitál a akcie rozdělované obchodní společnosti následující:

- základní kapitál: 2 000 000 Kč (splaceno 100 %)
- druh akcií: kmenové
- forma akcií: na jméno
- akcie vydány jako: cenný papír (listinné)
- registrace: nekótovaný cenný papír
- počet akcií: 200 ks o jmenovité hodnotě 10 000 Kč
- převoditelnost akcií: akcie jsou neomezeně převoditelné

Po rozdělení rozdělované obchodní společnosti podle tohoto Projektu bude základní kapitál a akcie nástupnické obchodní společnosti odpovídat výše uvedenému.

Vliv přeměny na akcie

Rozdělení rozdělované obchodní společnosti nemá žádný vliv na akcie akcionářů, a to proto, že nepodléhají výměně, neštěpí se, nezvyšuje se a ani nesnižuje se jejich jmenovitá

hodnota, nemění se jejich forma ani druh a nedojde k výměně akcií vydaných jako cenné papíry za zaknihované či imobilizované cenné papíry nebo naopak.

Zvláštní výhody

Rozdělovaná obchodní společnost a nástupnická obchodní společnost neposkytují v souvislosti s tímto rozdělením žádné zvláštní výhody, a to ani osobám uvedeným v § 250 odst. 1 písm. g) zákona o přeměnách (jako např. členům statutárního orgánu, členům dozorčí rady, správní rady, znalci přezkoumávajícímu Projekt rozdělení).

Změna stanov rozdělované obchodní společnosti

Rozdělovaná obchodní společnost v souladu s § 250 písm. k) zákona o přeměnách projevuje vůli realizovat Projekt rozdělení, tedy rozdělit rozdělovanou obchodní společnost odštěpením části jejího jmění a založit novou nástupnickou obchodní společnost.

Rozdělovaná obchodní společnost podle § 247 zákona o přeměnách zakládá nástupnickou obchodní společnost. V souladu s rozdělením rozdělované obchodní společnosti podle tohoto Projektu se stanovy rozdělované obchodní společnosti nemění.

Určení zaměstnanců, kteří se stávají zaměstnanci nástupnické obchodní společnosti

Rozdělovaná obchodní společnost nemá žádné zaměstnance, a proto na nástupnickou obchodní společnost nepřecházejí žádná práva a povinnosti z pracovněprávních vztahů.

Majetek a dluhy zůstávající rozdělované obchodní společnosti

Rozdělovaná obchodní společnost má ke dni předcházejícímu rozhodnému dni (ke dni 30. 6. 2018) a zároveň ke dni vyhotovení tohoto Projektu ve vlastnictví nemovitosti zapsané v katastru nemovitostí nacházející se v katastrálním území Chodov.

Dále má ke dni 30. června 2018 ve vlastnictví a v účetní evidenci drobné stavby, zpevněné plochy, oplocení a přípojky inženýrských sítí nezapsané v katastru nemovitostí, nehmotný majetek ve formě software a ocenitelných práv, výdaje na nedokončený hmotný majetek evidovaný na účtu 042.

Nemovitosti zůstávající rozdělované obchodní společnosti se po vyhotovení tohoto Projektu nacházejí v katastrálním území Chodov a Michle v celkové účetní ceně k 30. 6. 2018 činící 71 924 187,99 Kč.

Rozdělované obchodní společnosti zůstává nehmotný majetek ve formě ocenitelných práv a drobné stavby, zpevněné plochy, oplocení a přípojky inženýrských sítí nezapsané v katastru nemovitostí v účetní pořizovací ceně 777 029 Kč

Mezi další položky majetku a dluhů, které zůstávají i po rozhodném dni v rozdělované obchodní společnosti patří:

- část výdajů účtovaných jako nedokončený dlouhodobý hmotný majetek (účet 042 – Pořízení hmotných investic) v celkové výši 53 060 341,54 Kč,
- peněžní prostředky na bankovním účtu ve výši 3 212 211,23 Kč,
- závazky z obchodních vztahů (účet 321001 – Dodavatelé CZK) v celkové výši 147 033 Kč,
- pohledávka vůči finančnímu úřadu pro hlavní město Praha z titulu nadměrného odpočtu DPH za 2. čtvrtletní 2018 (účet 343 – DPH) ve výši 413 824 Kč,
- závazek vůči společnosti YPSILON, a. s. z titulu úroků z přijaté zápůjčky naběhlých za období leden až červen 2018 (účet 361001 – Závazky k podnikům ve skupině) v hodnotě 91 243,84 Kč,
- část výdajů účtovaných jako náklady příštích období (účet 381001 – Náklady příštích období) vzniklé z titulu předplacené daně z nemovitostí k nemovitostem ve výši 1 696,29 Kč,
- pasivní dohadné položky účtované jako výdaje příštích období (účet 383001 – Výdaje příštích období) ve výši 249 747,04 Kč,
- část pasivní dohadné položky (účet 389001 – Dohadné účty pasivní) ve výši 6 000 Kč vzniklé z titulu odhadu závazku na nájemné a služby za období leden až červen 2018 na základě podnájemní smlouvy se společností YPSILON, a. s. ze dne 1. 1. 2017,
- část jistiny zápůjčky od společnosti YPSILON, a. s. ve výši 7 500 000 Kč
- jistina zápůjčky od společnosti Ióta, a. s. ve výši 124 000 000 Kč, kdy veškeré úroky z jistiny naběhlé do 30. 6. 2018 byly uhrazeny před tímto datem.

Položky vlastního kapitálu, které i po rozhodném dni zůstávají v rozdělované obchodní společnosti:

- zapsaný základní kapitál (účet 441001 – Základní kapitál) ve výši 2 000 000 Kč,
- část hodnoty ostatních kapitálových fondů (účet 413001 – Ostatní kapitálové fondy)
ve výši 63 999 078,50 Kč,
- neuhrazená ztráta (účet 429001 – Neuhrazená ztráta minulých let)
ve výši 64 206 574,33 Kč.

Majetek a dluhy přecházející na nástupnickou obchodní společnost

Na nástupnickou obchodní společnost přechází část majetku a dluhů rozdělované obchodní společnosti uvedených v konečné účetní závěrce rozdělované obchodní společnosti.

Na nástupnickou obchodní společnost tedy přechází zejména část jmění – majetek a dluhy, jakož i další majetek a dluhy rozdělované obchodní společnosti, které vzniknou od rozhodného dne do data zápisu tohoto rozdělení do obchodního rejstříku související se jměním, které podle tohoto Projektu přechází na nástupnickou obchodní společnost – odštěpovaná část jmění. Rovněž na ni přechází veškerá práva a závazky (povinnosti) související s odštěpovanou částí jmění. Dále na ni přecházejí práva a povinnosti ze smluv či jiných právních skutečností, které se týkají odštěpované části jmění, uzavřených rozdělovanou obchodní společností před rozhodným dnem nebo které nastaly před rozhodným dnem, jakož i ze smluv uzavřených či skutečností nastalých po rozhodném dni (do data zápisu rozdělení do obchodního rejstříku), pokud se týkají odštěpované části jmění, a to v rozsahu, v jakém se vztahují k odštěpované části jmění.

Nemovitosti přecházející na nástupnickou obchodní společnost, zapsané v katastru nemovitostí, které patří do odštěpované části jmění, se ke dni vyhotovení tohoto Projektu nacházejí v katastrálním území Chodov tvořící část zahrnující obytný soubor v účetní ceně 132 544 239 Kč a park v účetní ceně 19 240 552 Kč. Celková účetní cena nemovitostí přecházejí na nástupnickou obchodní společnost je 151 784 791 Kč.

Na nástupnickou obchodní společnost dále přechází nehmotný majetek ve formě software a drobné stavby, zpevněné plochy, oplocení a přípojky inženýrských sítí nezapsané v katastru nemovitostí v účetní pořizovací ceně 850 291 Kč.

Mezi další položky majetku a dluhů rozdělované obchodní společnosti, které k rozhodnému dni přecházejí na nástupnickou obchodní společnost patří:

- část výdajů účtovaných jako nedokončený dlouhodobý hmotný majetek (účet 042 – Pořízení hmotných investic) v celkové hodnotě 27 121 991,99 Kč,
- část výdajů účtovaných jako náklady příštích období (účet 381001 – Náklady příštích období) vzniklé z titulu předplacené daně z nemovitostí k nemovitostem ve výši 6 307,21 Kč a provozních výdajů na webhosting a technickou podporu webové aplikace ve výši 19 167 Kč,
- část pasivní dohadné položky (účet 389001 – Dohadné účty pasivní) ve výši 4 000 Kč vzniklé z titulu odhadu závazku za telekomunikační služby pro provoz webové aplikace,
- část jistiny zápůjčky od společnosti YPSILON, a. s. ve výši 176 500 000 Kč.

Položky vlastního kapitálu, které po rozhodném dni přecházejí do nástupnické obchodní společnosti:

- část hodnoty ostatních kapitálových fondů (účet 413001 – Ostatní kapitálové fondy) ve výši 3 000 921,50 Kč.

Ocenění položek odštěpované části jmění přecházející na nástupnickou obchodní společnost:

a) Ocenění software a venkovních úprav

Jedná se o ocenění softwaru přecházející na nástupnickou obchodní společnost, který byl pořízen pro účely nového plánovaného developerského projektu, a byl oceněn na úrovni jeho účetní hodnoty 204 166 Kč. Účetní hodnotou byly oceněny i venkovní úpravy (drobné stavby, zpevněné plochy, oplocení a přípojky inženýrských sítí nezapsané

v katastru nemovitostí), a to ve výši 368 498,30 Kč. Celkové ocenění software a venkovních úprav odpovídá hodnotě 572 664,30 Kč.

b) Ocenění nezařazených investic

Jde o nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, který má být převeden z rozdělované obchodní společnosti na nástupnickou obchodní společnost. Jelikož se veškeré nezařazené investice týkají nového plánovaného developerského projektu a že se jedná o nutné investice, aby mohly být práce na novém projektu vůbec započaty, jsou veškeré nezařazené investice ponechány v účetních hodnotách.

Soubor nezařazených investic je oceněn na úrovni jejich účetní hodnoty, a to 27 121 991,99 Kč.

c) Ocenění položek časového rozlišení

Jedná se o část výdajů účtovaných jako náklady příštích období vzniklé z titulu předplacené daně z nemovitostí k nemovitostem ve výši 6 307,21 Kč a provozních výdajů na webhosting a technickou podporu webové aplikace ve výši 19 167 Kč.

Obě položky jsou klasifikovány jako náklady příštích období a jsou oceněny na úrovni jejich účetní hodnoty, tj. 25 474,21 Kč.

Dále do časového rozlišení patří i část pasivní dohadné položky vzniklé z titulu odhadu závazku za telekomunikační služby pro provoz webové aplikace.

Dohadné účty pasivní jsou taktéž oceněny v účetní hodnotě ve výši 4 000 Kč.

d) Ocenění zápůjčky

Zápůjčka od YPSILON, a. s. je považována za přiměřeně úročenou, a proto je při ocenění vycházeno z účetní hodnoty. Celková hodnota této zápůjčky k 30. 6. 2018 činí 308 000 000 Kč, ale část, která přechází na nástupnickou obchodní společnost je pouze ve výši 176 500 000 Kč.

Zápůjčka je oceněna na úrovni její účetní hodnoty, a to ve výši 176 500 000 Kč.

Odložená daň

Pro transakce jako je odštěpení jmění, stanovuje § 23a v zákoně o daních z příjmů, povinnost nástupnické obchodní společnosti pokračovat v odpisování započatém

rozdělovanou obchodní společností u převedeného hmotného majetku a nehmotného majetku, který lze podle tohoto zákona odpisovat.

Pro takovéto transakce se doporučuje upravit ocenění o tzv. latentní daňové závazky, která umožňuje zohlednit skutečnost, že daňové odpisy oceněného majetku budou u nástupnické obchodní společnosti v případě transakce odštěpení jmění nižší, než by byly daňové odpisy v nástupnické obchodní společnosti v případě transakce koupě obchodního závodu.¹⁵⁹

Jelikož ale nejsou k dispozici detailní údaje pro přesný výpočet odloženého daňového závazku (jako např. možnost převzetí vyměřené daňové ztráty, převzetí položek odčitatelných od základu daně, převzetí rezerv atd.) je ocenění jmění upraveno o aproximovanou výši rezervy na odložený daňový závazek. Tato rezerva na odložený daňový závazek se vypočítá jako součin daňové sazby a rozdílu mezi hodnotou odštěpované části jmění rozdělované obchodní společnosti a zůstatkové ceny tohoto majetku.¹⁶⁰

Tabulka č. 12: Zohlednění odložené daně v ocenění části jmění rozdělované obchodní společnosti¹⁶¹

	Částka v Kč
Ocenění pozemků bez zhodnocení	151 889 869,50
Vstupní cena pozemků k 30. 6. 2018	151 784 791,00
Zdanitelný rozdíl vzniklý oceněním	105 078,50
Sazba daně z příjmů právnických osob	19 %
Odložený daňový závazek	19 964,92

¹⁵⁹ MAŘÍK, Miloš. *Metody oceňování podniku: proces ocenění, základní metody a postupy*. Praha: Ekopress, 2018. ISBN 978-80-87865-38-5.

¹⁶⁰ MAŘÍK, Miloš. *Metody oceňování podniku: proces ocenění, základní metody a postupy*. Praha: Ekopress, 2018. ISBN 978-80-87865-38-5.

¹⁶¹ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sběrka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

Hodnota odštěpované části jmění

Hodnota odštěpovaného jmění se vypočte jako rozdíl mezi hodnotou odštěpovaného majetku po odečtení závazků a hodnotou odložené daně.

Tabulka č. 13: Hodnota odštěpované části jmění¹⁶²

	Částka v Kč
Ocenění pozemků včetně zhodnocení, z toho	179 606 000,00
• nezařazené investice	27 121 991,99
• ostatní majetek	572 664,30
• přecházející část výdajů	25 474,21
• závazky telekomunikačních služeb	-4 000,00
• ocenění pozemků bez zhodnocení	151 889 869,50
• 1. část – obytný soubor	92 695 098,09
• 2. část – park	59 194 771,41
Odložený daňový závazek	19 964,92
Přecházející závazky	176 500 000,00
HODNOTA ODŠTĚPOVANÉ ČÁSTI JMĚNÍ	3 086 035,08

Z výše uvedené tabulky je patrné, že hodnota odštěpované části jmění rozdělované obchodní společnosti přesahuje součet vkladů do základního kapitálu nástupnické obchodní společnosti, jelikož základní kapitál nástupnické obchodní společnosti, na kterou má toto odštěpované jmění přejít totiž činí dle Projektu 2 000 000 Kč. Tato odštěpovaná část jmění rozdělované obchodní společnosti ve výši 3 086 035,08 Kč

¹⁶² Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sběrka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

oceněna ke dni 30. 6. 2018 přejde na nástupnickou obchodní společnost k rozhodnému dni, tj. ke dni 1. 7. 2018.

Závěrečná ustanovení

Práva a povinnosti, která nejsou upravena tímto Projektem se řídí českými právními předpisy, zejména zákonem o přeměnách.

Tento Projekt bude uložen do sbírky listin obchodního rejstříku a oznámení o uložení Projektu včetně upozornění pro věřitele na jejich práva (§ 35 - § 39 zákona o přeměnách) bude zveřejněno v souladu s ustanovením § 33 zákona o přeměnách.

Tento Projekt bude předložen ke schválení valné hromadě rozdělované obchodní společnosti, a to bez zbytečného odkladu po uplynutí jednoho měsíce po uložení Projektu do sbírky listin obchodního rejstříku a po zveřejnění oznámení o uložení Projektu do sbírky listin (§ 33 zákona o přeměnách).

Právní účinky rozdělení odštěpením rozdělované obchodní společnosti se založením nové nástupnické obchodní společnosti nastávají dnem zápisu rozdělení rozdělované obchodní společnosti do obchodního rejstříku.

Projekt rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti ze dne **20. 11. 2018** byl založen do Sbírký listin obchodního rejstříku dne **21. 11. 2018** a schválen valnou hromadou. Notářský zápis o rozhodnutí o schválení rozdělení odštěpením valnou hromadou rozdělované obchodní společnosti byl sepsán dne **3. 4. 2019** a k tomuto dni byla přeměna zapsána do obchodního rejstříku.

Následující tabulka zobrazuje nejdůležitější data přeměny rozdělení odštěpením.

Tabulka č. 14: Data přeměny rozdělení odštěpením¹⁶³

30. 6. 2018	sestavení mimořádné účetní závěrky
1. 7. 2018	rozhodný den
20. 11. 2018	vyhotoven projekt rozdělení
21. 11. 2018	projekt rozdělení založen do Sbírký a schválen valnou hromadou
3. 4. 2019	zápis přeměny do obchodního rejstříku

¹⁶³ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbírký listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

2.2 Fúze obchodní společnosti

Jedná se o projekt fúze sloučením zanikající obchodní společnosti s nástupnickou obchodní společností.

2.2.1 Zanikající obchodní společnost

Obchodní firma: Omega s. r. o.

Datum vzniku a zápisu do obchodního rejstříku: 4. května 2006

Spisová značka: C 30909 vedená u Krajského soudu v Ústí nad Labem

Identifikační číslo: 765 43 219

Sídlo: Čepirohy 152, 434 01 Most

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

Základní kapitál: 200 000 Kč

Zastoupená: Miroslav Modrý, narozen 10. 7. 1949 (jednatel)

Společník: Gama s. r. o., IČO: 654 32 198, sídlo: Čepirohy 152, 434 01 Most, zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Ústí nad Labem, oddíl C, vložka 16994

2.2.2 Nástupnická obchodní společnost

Obchodní firma: Gama s. r. o.

Datum vzniku a zápisu do obchodního rejstříku: 27. června 2000

Spisová značka: C 16994 vedená u Krajského soudu v Ústí nad Labem

Identifikační číslo: 654 32 198

Sídlo: Čepirohy 152, 434 01 Most

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

Základní kapitál: 100 000 Kč

Předmět podnikání: Hostinská činnost; Poskytování tělovýchovných a sportovních služeb v oblasti výcviku jízdy na koni; Silniční motorová doprava; Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona; Činnost účetních poradců, vedení

účetnictví, vedení daňové evidence; Podnikání v oblasti nakládání s nebezpečnými odpady; Opravy silničních vozidel

Statutární orgán – jednatelé:

MIROSLAV MODRÝ, st., datum narození 10. 7. 1949, V Dolíku 442, 434 01 Most

Den vzniku funkce: 27. června 2000

LIBUŠE BURIÁNKOVÁ, datum narození 13. září 1956, V Dolíku 442, 434 01 Most

Den vzniku funkce: 3. července 2008

MIROSLAV MODRÝ, datum narození 12. června 1979, č.p. 19, 434 01 Polerady

Den vzniku funkce: 3. července 2008

Jednatel zastupuje společnost samostatně.

Společníci:

MIROSLAV MODRÝ, st., datum narození 10. 7. 1949, V Dolíku 442, 434 01 Most

Podíl: Vklad: 100 000 Kč

Splaceno: 100 %

Obchodní podíl: 100 %

Druh podílu: základní č. 1 - se základním podílem nejsou spojena žádná zvláštní práva a povinnosti

Kmenový list: ne

2.2.3 Proces fúze sloučením

Výše uvedené obchodní společnosti se rozhodly realizovat fúzi sloučením zanikající obchodní společnosti s nástupnickou obchodní společností dle § 61 zákona o přeměnách. V rámci této fúze sloučením dojde k zániku zanikající obchodní společnosti bez likvidace a přechodu jejího jmění a současně i práv a povinností z obchodních a pracovně právních vztahů na nástupnickou obchodní společnost, jež vstupuje do právního postavení zanikající obchodní společnosti. Nástupnická obchodní společnost je přitom jediným společníkem zanikající obchodní společnosti, a proto Projekt fúze nemusí podle zákona

o přeměnách obsahovat výměnný poměr podílů společníků zanikající obchodní společnosti a stanovení dne, od kterého vzniká právo na podíl na zisku společníkům.

Důvodem k realizování fúze sloučením je zejména zjednodušení organizačních a administrativní struktury a snížení celkových nákladů.

Rozhodný den

Rozhodným dnem fúze sloučením podle tohoto Projektu je datum **1. ledna 2019** a od tohoto dne se jednání zanikající obchodní společnosti považují z účetního hlediska za jednání uskutečněná na účet nástupnické obchodní společnosti.

2.2.4 Projekt fúze sloučením

Projekt fúze sloučením

Obchodní společnosti účastníci se přeměny společně vyhotovily Projekt fúze sloučením dne **25. 8. 2018**.

V rámci této přeměny zanikající obchodní společnost zanikne a celé její jmění přejde na nástupnickou obchodní společnost a zároveň nástupnická obchodní společnost vstoupí do právního postavení zanikající obchodní společnosti, a to ode dne zápisu fúze sloučením do obchodního rejstříku.

Účetní závěrka

Zanikající a nástupnická obchodní společnost je povinna sestavit účetní závěrku ke dni **31. 12. 2018**. Tyto účetní závěrky nebudou ověřovány auditorem, jelikož dané obchodní společnosti nesplňují podmínky, které jsou vyžadovány zákonem pro ověření auditorem.

Následující tabulka zobrazuje aktiva nástupnické obchodní společnosti v rámci rozvahy účetní závěrky, která je sestavena ve zkráceném rozsahu z důvodu malé účetní jednotky.

Tabulka č. 15: Rozvaha ke dni 31. 12. 2018 - AKTIVA (v tis. Kč)¹⁶⁴

	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	32 206	4 707	27 499
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál			
B.	Stálá aktiva	16 357	4 707	11 650
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek			
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	14 440	4 707	9 733
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	1 917		1 917
C.	Oběžná aktiva	15 743		15 743
C.I.	Zásoby	448		448
C.II.	Pohledávky	14 485		14 485
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	14 485		14 485
C.III.	Krátkodobý finanční majetek	810		810
D.	Časové rozlišení	106		106

¹⁶⁴ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbirka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

V následující tabulce jsou uvedeny pasiva nástupnické obchodní společnosti v rámci rozvahy účetní závěrky, která je sestavena ve zkráceném rozsahu z důvodu malé účetní jednotky.

Tabulka č. 16: Rozvaha ke dni 31. 12. 2018 - PASIVA (v tis. Kč)¹⁶⁵

	Pasiva	tis. Kč
	PASIVA CELKEM	27 499
A.	Vlastní kapitál	11 263
A.I.	Základní kapitál	100
A.III.	Fondy ze zisku	143
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	10 429
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	591
B. + C.	Cizí zdroje	16 236
B.	Rezervy	
C.	Závazky	16 236
C.I.	Dlouhodobé závazky	
C.II.	Krátkodobé závazky	16 236
D.	Časové rozlišení pasiv	

¹⁶⁵ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbirka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

Následující tabulka zobrazuje výkaz zisku a ztráty nástupnické obchodní společnosti v rámci účetní závěrky.

Tabulka č. 17: Výkaz zisku a ztráty ke dni 31. 12. 2018 (v tis. Kč)¹⁶⁶

	Výkaz zisku a ztráty	tis. Kč
<i>I.</i>	Tržby za prodej výrobků a služeb	22
<i>II.</i>	Tržby za prodej zboží	89 544
<i>A.</i>	Výkonová spotřeba	83 797
<i>A.1.</i>	Náklady vynaložené na prodané zboží	75 719
<i>A.2.</i>	Spotřeba materiálu a energie	2 106
<i>A.3.</i>	Služby	5 972
<i>D.</i>	Osobní náklady	3 468
<i>D.1.</i>	Mzdové náklady	2 603
<i>D.2.</i>	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	865
<i>D.2.1.</i>	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	708
<i>D.2.2.</i>	Ostatní náklady	157
<i>E.</i>	Úpravy hodnot v provozní oblasti	1 517
<i>E.1.</i>	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	1 517
<i>E.1.1.</i>	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé	1 517

¹⁶⁶ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sběrka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

	Výkaz zisku a ztráty	tis. Kč
<i>III.</i>	Ostatní provozní výnosy	914
<i>III.1.</i>	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	411
<i>III.3.</i>	Jiné provozní výnosy	503
<i>F.</i>	Ostatní provozní náklady	692
<i>F.1.</i>	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	9
<i>F.3.</i>	Daně a poplatky v provozní oblasti	359
<i>F.5.</i>	Jiné provozní náklady	324
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	1 006
<i>J.</i>	Nákladové úroky a podobné náklady	253
<i>J.2.</i>	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	253
<i>VII.</i>	Ostatní finanční výnosy	660
<i>K.</i>	Ostatní finanční náklady	766
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-359
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	647
<i>L.</i>	Daň z příjmů	56
<i>L.1.</i>	Daň z příjmů splatná	56
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	591
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	591
*	Čistý obrat za účetní období	91 140

Z výše uvedeného výkazu je patrné, že zanikající obchodní společnost dosahuje ke dni 31. 12. 2018 zisk po zdanění ve výši 591 tis. Kč.

Zápis fúze sloučením do obchodního rejstříku

Fúze byla do obchodního rejstříku zapsaná dne **15. 7. 2019** a současně byla k tomuto dni zanikající obchodní společnost z obchodního rejstříku vymazána.

Projekt fúze sloučením byl založen do sbírky listin obchodního rejstříku dne **27. 11. 2018**.

Základní kapitál

Základní kapitál nástupnické obchodní společnosti činí před fúzí sloučením 100 000 Kč a je tvořen vkladem jediného společníka a byl celý splacen. Tato výše bude zachována a v důsledku fúze sloučením se základní kapitál nástupnické obchodní společnosti nezmění a zůstane ve výši 100 000 Kč.

Právní nástupnictví

Zanikající obchodní společnost v rámci fúze sloučením zanikne bez likvidace a jejím právním nástupce se stane nástupnická obchodní společnost. Současně nástupnická obchodní společnost přebírá i předmět podnikání zanikající obchodní společnosti.

Závěrečná ustanovení

Náklady vynaložené v souvislosti s vypracováním Projektu přeměny nese nástupnická obchodní společnost.

Zahajovací rozvaha

Na nástupnickou obchodní společnost přechází v plném rozsahu všechen movitý majetek, tak jak je uveden v účetní závěrce a také v zahajovací rozvaze nástupnické obchodní společnosti k rozhodnému dni **1. 1. 2019**.

Následující tabulka zobrazuje aktiva v rámci zahajovací rozvahy nástupnické obchodní společnosti sestavované v plném rozsahu, a to k rozhodnému dni 1. ledna 2019.

Tabulka č. 18: Zahajovací rozvaha nástupnické obchodní společnosti ke dni 1. 1. 2019 - AKTIVA
(v tis. Kč)¹⁶⁷

	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	30 289	4 707	25 582
<i>B.</i>	Stálá aktiva	14 440	4 707	9 733
<i>B.II.</i>	Dlouhodobý hmotný majetek	14 440	4 707	9 733
<i>B.II.1.</i>	Pozemky a stavby	5 769	1 300	4 469
<i>B.II.1.1.</i>	Pozemky	2 300		2 300
<i>B.II.1.2.</i>	Stavby	3 469	1 300	2 169
<i>B.II.2.</i>	Hmotné movité věci a jejich soubory	8 557	3 407	5 150
<i>B.II.5.</i>	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	114		114
<i>B.II.5.2.</i>	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	114		114
<i>C.</i>	Oběžná aktiva	15 743		15 743
<i>C.I.</i>	Zásoby	448		448
<i>C.I.1.</i>	Materiál	35		35
<i>C.I.3.</i>	Výrobky a zboží	413		413
<i>C.I.3.2.</i>	Zboží	413		413
<i>C.II.</i>	Pohledávky	14 485		14 485
<i>C.II.2.</i>	Krátkodobé pohledávky	14 485		14 485

¹⁶⁷ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbirka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
<i>C.II.2.1.</i>	Pohledávky z obchodních vztahů	13 723		13 723
<i>C.II.2.4.</i>	Pohledávky – ostatní	762		762
<i>C.II.2.4.3.</i>	Stát – daňové pohledávky	601		601
<i>C.II.2.4.4.</i>	Krátkodobé poskytnuté zálohy	30		30
<i>C.II.2.4.6.</i>	Jiné pohledávky	131		131
<i>C.IV.</i>	Peněžní prostředky	810		810
<i>C.IV.1.</i>	Peněžní prostředky v pokladně	54		54
<i>C.IV.2</i>	Peněžní prostředky na účtech	756		756
<i>D.</i>	Časové rozlišení	106		106
<i>D.1.</i>	Náklady příštích období	106		106

Ze zahajovací rozvahy nástupnické obchodní společnosti v rámci aktiv je patrné, že hodnota oběžných aktiv a časového rozlišení zůstala stejná, pouze se snížila hodnota stálých aktiv, zejména v důsledku odpisování.

Následující tabulka zobrazuje pasiva v rámci zahajovací rozvahy nástupnické obchodní společnosti v plném rozsahu, a to k rozhodnému dni 1. ledna 2019.

Tabulka č. 19: Zahajovací rozvaha nástupnické obchodní společnosti ke dni 1. 1. 2019 - PASIVA (v tis. Kč)¹⁶⁸

	Pasiva	tis. Kč
	PASIVA CELKEM	25 582
<i>A.</i>	Vlastní kapitál	9 346
<i>A.I.</i>	Základní kapitál	100

¹⁶⁸ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sběrka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

	Pasiva	tis. Kč
<i>A.I.1.</i>	Základní kapitál	100
<i>A.II.</i>	Ážio a kapitálové fondy	-1 234
<i>A.II.2.</i>	Kapitálové fondy	-1 234
<i>A.II.2.4.</i>	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	-1 234
<i>A.III.</i>	Fondy ze zisku	213
<i>A.III.1.</i>	Ostatní rezervní fondy	10
<i>A.III.2.</i>	Statutární a ostatní fondy	203
<i>A.IV.</i>	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	10 267
<i>A.IV.1.</i>	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	10 267
<i>B. + C.</i>	Cizí zdroje	16 236
<i>C.</i>	Závazky	16 236
<i>C.I.</i>	Dlouhodobé závazky	3 881
<i>C.I.2.</i>	Závazky k úvěrovým institucím	3 881
<i>C.II.</i>	Krátkodobé závazky	12 355
<i>C.II.2.</i>	Závazky k úvěrovým institucím	7 061
<i>C.II.4.</i>	Závazky z obchodních vztahů	4 927
<i>C.II.8.</i>	Závazky ostatní	367
<i>C.II.8.3.</i>	Závazky k zaměstnancům	210
<i>C.II.8.4.</i>	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	90
<i>C.II.8.5.</i>	Stát – daňové závazky a dotace	28

	Pasiva	tis. Kč
<i>C.II.8.6.</i>	Dohadné účty pasivní	38
<i>C.II.8.7.</i>	Jiné závazky	1

Ze zahajovací rozvahy nástupnické obchodní společnosti z hlediska pasiv je zřejmé, že výše základního kapitálu zůstala zachována přesně tak, jak bylo v projektu fúze sloučením uvedeno. Nově se zde objevuje položka Rozdíly z přeměn obchodních korporací, která nabývá záporné hodnoty (-1 234 tis. Kč). Fondy ze zisku se snížily a celkově se vlastní kapitál nástupnické obchodní společnosti snížil. Cizí zdroje zůstávají ve stejné výši.

Následující tabulka zobrazuje nejdůležitější data přeměny fúze sloučením.

Tabulka č. 20: Data přeměny fúze sloučením¹⁶⁹

25. 8. 2018	vyhotoven projekt fúze sloučením
31. 12. 2018	sestavena řádná účetní závěrka
1. 1. 2019	rozhodný den + sestavení zahajovací rozvahy
15. 7. 2019	zápis fúze sloučením do obchodního rejstříku + vymazání zanikající obchodní společnosti z obchodního rejstříku

¹⁶⁹ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sběrka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

Tato část diplomové práce se zabývá zhodnocením praktických případů z druhé kapitoly v rámci analytické části. Cílem je porovnat jednotlivé přeměny, tj. rozdělení odštěpením a fúze sloučením, a to jak z pohledu právní, tak i účetní a zejména se zaměřením na daňové dopady jednotlivých obchodních společností účastnící se daných přeměn.

3.1.1 Právní aspekty analyzovaných přeměn

Přeměna ve formě rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti a přeměna prostřednictvím fúze sloučením byly *přípustné* a jejich *projekty přeměn* splňovaly všechny náležitosti a byly *schváleny* všemi členy zúčastněných na dané přeměně a současně i v podobách v jakých byly *zveřejněny*.

Zprávy o přeměně byly pro dané formy přeměn vyhotoveny v písemné podobě po zpracování projektu přeměny. *Zápisy* daných přeměn *do obchodního rejstříku* byly provedeny po nabytí účinnosti projektů přeměn a k návrhu na zápis do obchodního rejstříku byly rovněž přiloženy všechny potřebné dokumenty.

V rámci *ocenění jmění znalcem* u přeměny rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti došlo k přecenění, které bylo provedeno pouze z odštěpované části jmění. Tato odštěpovaná část jmění poté přešla na nástupnickou obchodní společnost Kappa, a. s. U fúze sloučením nebylo přecenění vůbec provedeno, jelikož nedošlo ke zvýšení základního kapitálu, tzn. že základní kapitál nástupnické obchodní společnosti Gama s. r. o. zůstal ve stejné výši.

Právní účinky obou přeměn začínají ke dni zápisu přeměny do obchodní rejstříku, tj. u rozdělení odštěpením ode dne 3. 4. 2019 a u fúze sloučením ode dne 1. 1. 2019.

3.1.2 Účetní aspekty analyzovaných přeměn

Rozhodný den

Tento den ovlivňuje účetní období i jeho délku a účtování. U rozdělení odštěpením se jedná o den 1. 7. 2018, tedy den, který se neshoduje se dnem pro otevírání účetních knih a za rozvahový den je považován den poslední mimořádné účetní závěrky před vypracováním projektu (20. 11. 2018). U fúze sloučením jde o datum 1. 1. 2019,

tzn. že rozhodný den následuje až po běžném uzavření účetních knih na konci kalendářního roku.

Účetní období

Pro analyzované obchodní společnosti začíná účetní období rozhodným dnem a končí posledním dnem účetního období, výjimkou je pouze zanikající obchodní společnost. U rozdělení odštěpením se jedná o účetní období od 1. 7. 2018 do 31. 12. 2018. U fúze sloučením pak o období začínající od 1. 1. 2019 do 31. 12. 2019, tedy kalendářní rok.

Otevírání a uzavírání účetních knih

Účetní knihy se otevírají k rozvahovému dni, tj. 1. 7. 2018 (u rozdělení odštěpením) a 1. 1. 2019 (u fúze sloučením). Účetnictví vedou obchodní společnosti samostatně od rozhodného dne do dne zápisu dané přeměny do obchodního rejstříku, tzn. do 3. 4. 2019 (u rozdělení odštěpením) a do 15. 7. 2019 (u fúze sloučením).

Konečná účetní závěrka

U rozdělení odštěpením byla zpracována mimořádná účetní závěrka ke dni 30. 6. 2018, kdežto u fúze sloučením řádná účetní závěrka ke dni 31. 12. 2018.

Zahajovací rozvaha

Sestavuje se k rozvahovému dni, tzn. k 1. 7. 2018 (u rozdělení odštěpením) a k 1. 1. 2019 (u fúze sloučením).

Odložená daň

Odložená daň ve formě odloženého daňového závazku se týkala pouze přeměny ve formě rozdělení odštěpením, kdy zdanitelný rozdíl vzniklý oceněním byl podroben dani z příjmů právnických osob (19 %) a vznikl odložený daňový závazek ve výši 19 964,92 Kč. Ten představuje budoucí daňové břemeno pro nástupnickou obchodní společnost. Jde o částku, která povede k tomu, že se bude zvyšovat daňový základ pro splatnou daň v budoucích obdobích.

3.1.3 Daňové dopady analyzovaných přeměn

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob

- Rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti

Rozhodným dnem u rozdělení odštěpením je 1. 7. 2018, což znamená že se jedná o jiný den než začátek kalendářního či hospodářského roku. V tomto případě jsou obě zúčastněné obchodní společnosti povinny sestavit účetní závěrku, a to ke dni, který předchází rozhodnému dni přeměny. Ty pak budou ověřeny auditorem.

Současně jsou tyto obchodní společnosti povinny vypracovat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. Daňové přiznání je nutné podat za období předcházející rozhodnému dni rozdělení obchodní společnosti, za které dosud ještě nebylo podáno daňové přiznání, tj. za období od 1. 1. 2018 do 30. 6. 2018, a to nejpozději do konce října 2018 (to jsou 3 měsíce od rozhodného dne).

Nástupnická i rozdělovaná obchodní společnost sestavují zahajovací rozvahy k 1. 7. 2018 (k rozhodnému dni), ve které promítnou veškeré účetní zápisy týkající se přeměny formou rozdělení odštěpením. I tyto zahajovací rozvahy budou ověřeny auditorem.

- Fúze sloučením

Jelikož rozhodný den u fúze sloučením připadá na 1. ledna 2019, což je první den kalendářního nebo hospodářského roku, tak pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob platí obvyklé lhůty, a to 3 měsíce nebo v případě povinnosti auditu nebo daňového poradenství 6 měsíců po skončení zdaňovacího období. V tomto případě se zdaňovacím obdobím myslí období od rozhodného dne fúze do konce kalendářního roku, ve kterém se přeměna stala účinná.

Zanikající obchodní společnost právně zaniká k rozhodnému dni, tj. ke dni 1. ledna 2019 a dále už nebude k tomuto dni otevírat účetní knihy. Ovšem zanikající obchodní společnost má při fúzi povinnost podat daňové přiznání za období, které předchází rozhodnému dni. To znamená, že za období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018 má zanikající obchodní společnost povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob do 1. 4. 2019 nebo do 1. 7. 2019.

Nástupnická obchodní společnost už má povinnost otevřít k 1. 1. 2019 účetní knihy a zároveň k tomuto rozhodnému dni i sestavit zahajovací rozvahu, ve které jsou zaznamenány všechny účetní zápisy související s přeměnou formou fúze sloučením. Nástupnická obchodní společnost má povinnost podat daňové přiznání jak za období předcházející rozhodnému dni, tak za období, které rozhodným dnem začíná. To znamená, že nástupnická obchodní společnost je povinna podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob jak za období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018, tak i za období od 1. 1. 2019 do 31. 12. 2019. Termín pro podání přiznání je do 1. 4. 2019 nebo do 1. 7. 2019 za rok 2018 a následně do 1. 4. 2020 nebo do 1. 7. 2020 za rok 2019.

Daňová ztráta

- Rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti

Rozdělovaná obchodní společnost ve sledovaném období od 1. ledna 2018 do 30. června 2018 vykazuje ztrátu ve výši 4 714 tis. Kč, ale kladný vlastní kapitál ve výši 79 tis. Kč.

„Je to dáno tím, že obecně mají developerské projekty velkou dlouhou přípravnou fází, ve které se nakupují pozemky, řeší se územní rozhodnutí, stavební povolení a vytváří se vlastní projekt, kdy po dobu této zdlouhavé fáze obchodní společnosti vznikají pouze ztráty. Tyto ztráty budou hrazeny ze zisku, který bude realizován po výstavbě projektu a jeho pronájmu.“¹⁷⁰

Podle zákona o daních z příjmů může rozdělovaná obchodní společnost převést daňovou ztrátu vzniklou od roku 2013 do příštích pěti let. Tato daňová ztráta z let 2013 – 2018 (do 30. 6. 2018), která nebyla v daňovém přiznání roku 2018 uplatněna, bude převedena do dalších let.

- Fúze sloučením

U fúze sloučením **zanikající obchodní společnost** neneviduje ztrátu, ale naopak dosahuje zisku ve výši 591 tis. Kč po zdanění (ke dni 31. 12. 2018).

¹⁷⁰ *Veřejný rejstřík a Sbirka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

Zálohy na daň z příjmů

- Rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti

V tomto případě se jedná o zdaňovací období začínající rozhodným dnem rozdělení, tj. od 1. července 2018 do dne, který předchází dni zápisu rozdělení do obchodního rejstříku, kdy za nově vzniklou nástupnickou obchodní společnost platí zálohy **rozdělovaná obchodní společnost**.

Dnem zápisu rozdělení do obchodního rejstříku, který odpovídá dni 3. 4. 2019 stanoví zálohy na část zdaňovacího období začínající 3. 4. 2019 a končící 31. 12 2019 **nově vzniklé nástupnické obchodní společnosti** správce daně. Dále stanoví i jakým způsobem dojde k rozdělení záloh zaplacených rozdělovanou obchodní společností k zápočtu na daňovou povinnost nástupnické obchodní společnosti.

- Fúze sloučením

V případě fúze sloučením se **nástupnická obchodní společnost** nepovažuje za nově vzniklou, tím pádem si tato obchodní společnost musí zálohy na daň hradit sama včetně období před zápisem fúze do obchodního rejstříku. Ode dne zápisu fúze do obchodního rejstříku, tj. od 15. 7. 2019, platí zálohy na daň z příjmů pouze nástupnická obchodní společnost. Výše a periodicita záloh se odvodí ze součtu poslední známé daňové povinnosti zaniklé obchodní společnosti a nástupnické obchodní společnosti.

Odpisování – daňové odpisy

- Rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti

Jelikož se jedná o období, které začíná rozhodným dnem, kdy toto období je kratší než 12 kalendářních měsíců, tak **nástupnická obchodní společnost** může uplatnit pouze odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu, a to z majetku evidovaného od rozhodného dne přeměny do konce kalendářního roku, kdy byla přeměna zapsána do obchodního rejstříku.

- Fúze sloučením

Jelikož rozhodný den, tj. 1. 1. 2019, je stanoven na začátek účetního období, kterému předcházela kalendářní rok je **zanikající obchodní společnost** oprávněna si uplatnit daňové odpisy z hmotného majetku, který eviduje k 31. 12. 2018 v plné výši.

Nástupnická obchodní společnost pokračuje v odpisování dlouhodobého hmotného majetku, které začalo u zanikající obchodní společnosti, a to z původní vstupní ceny a zároveň se zachováním způsobu odepisování.

Daň z přidané hodnoty

- Rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti

Za zdaňovací období **rozdělované obchodní společnosti** je považován kalendářní měsíc, tudíž od rozhodného dne 1. 7. 2018 je povinna podávat daňové přiznání k DPH a platit daň ve lhůtě do 25. dne měsíce následujícího po zdaňovacím období této společnosti, a to za veškerá plnění uskutečněná touto společností včetně nově vzniklou nástupnickou obchodní společností.

Nástupnická obchodní společnost je registrovaná k DPH ke dni 3. dubna 2019 a je měsíčním plátcem, protože případnou změnu zdaňovacího období na čtvrtletí není možné konat pro kalendářní rok, ve kterém byl plátce registrován a totéž platí i pro bezprostředně následující kalendářní rok. Daňové přiznání k DPH musí nástupnická obchodní společnost podat a zaplatit daň ve lhůtě do 25. května 2019.

- Fúze sloučením

Do 15. 7. 2019, což je den zápisu fúze do obchodního rejstříku, je **zanikající obchodní společnost** povinna plnit své daňové povinnosti týkající se DPH.

Nicméně daňový subjekt zaniká až výmazem z obchodního rejstříku, proto **nástupnická i zanikající obchodní společnost** musí podat daňová přiznání k DPH v období, které začíná rozhodným dnem fúze, tj. od 1. 1. 2019, do dne zápisu fúze do obchodního rejstříku, tedy do 15. 7. 2019.

Nástupnická obchodní společnost má povinnost podat přiznání k DPH za zanikající obchodní společnost, a to za období od 1. 1. 2019 do 15. 7. 2019, tedy přiznání za zaniklé plátce. Dále musí podat vlastní přiznání k DPH, jehož náplní budou jak uskutečněná, tak i přijatá plnění nástupnickou obchodní společností od začátku zdanitelného období, tzn. od 15. 7. 2019. Daňové přiznání k DPH je povinna podat do 25. dne měsíce následujícího po zdaňovacím období, tj. do 25. 8. 2019 (jedná se o měsíčního plátce DPH).

ZÁVĚR

Diplomová práce byla zpracována na téma Daňové dopady přeměn obchodních společností.

První kapitola byla zaměřena na vymezení základních teoretických poznatků. Tato kapitola byla rozdělena do třech dílčích částí. Nejprve byla pozornost zaměřena na právní hledisko tohoto tématu v rámci, které byla řešena právní úprava přeměn obchodních společností, představení jednotlivých forem přeměn obchodních společností a jejich společné znaky. Další část se zabývala účetní oblastí, kde byly vysvětleny a uvedeny důležité aspekty jako např. rozhodný den, účetní období, konečná účetní závěrka, zahajovací rozvaha nebo odložená daň. Poslední část první kapitoly se věnovala daňovým dopadům přeměn obchodních společností, zejména daní z příjmů právnických osob a podání daňového přiznání. Dále pak zálohám k této dani, registrace a platba DPH a ostatních daní jako silniční daň, daň z nabytí nemovitých věcí, daň z nemovitých věcí.

Druhá kapitola diplomové práce byla zaměřena na analýze praktických případů přeměn obchodních společností, které se uskutečnily v posledních dvou letech. Pro tuto analýzu byly vybrány nejčastější druhy přeměn obchodních společností, a to rozdělení a fúze. V prvním případě šlo přesně o rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti. Ve druhém případě byla zanalyzována fúze sloučením zanikající obchodní společnosti s nástupnickou obchodní společností. Nejprve byly představeny zúčastněné obchodní společnosti na dané přeměně a poté byl u těchto dvou případů analyzován proces dané přeměny.

Třetí kapitola diplomové práce se soustředila na zhodnocení praktických případů v rámci druhé, analytické kapitoly práce. Jejím cílem bylo porovnat jednotlivé přeměny obchodních společností, a to nejprve rozdělení odštěpením a fúze sloučením. Tyto dvě přeměny byly porovnány nejdříve z hlediska právních aspektů, poté z hlediska účetní oblasti a posléze se více zaměřila na samotné daňové dopady těchto přeměn na obchodní společnosti zúčastněné na dané přeměně.

V rámci právních aspektů byla přeměna formou rozdělení a fúze na srovnatelné úrovni. Výjimkou byla oblast týkající se ocenění jmění znalcem, to bylo provedeno pouze u rozdělení odštěpením, kdy došlo k přecenění z odštěpované části jmění.

U fúze sloučením nebylo zapotřebí provádět přecenění, neboť u nástupnické obchodní společnosti nedošlo ke zvýšení základního kapitálu.

Z hlediska účetních aspektů byl porovnáván rozhodný den, účetní období, otevírání a uzavírání účetních knih, konečná účetní závěrka, zahajovací rozvaha a odložená daň. Co se týče rozhodného dne, tak ten byl u obou přeměn stanoven jinak. U rozdělení odštěpením se jednalo o den, který se neshoduje se dnem pro otevírání účetních knih, zatímco u fúze sloučením rozhodný den následoval až po běžném uzavření účetních knih na konci kalendářního roku, tedy byl stanoven k 1. lednu. Od těchto stanovených rozhodných dnů se poté odvíjely všechny účetní aspekty obou přeměn. Nicméně odložená daň ve formě odloženého daňového závazku se vztahovala pouze na rozdělení odštěpením, a to proto, že u rozdělení odštěpením bylo řešeno přecenění z odštěpované části jmění, které poté společně s tímto závazkem přešlo na nástupnickou obchodní společnost.

Na závěr se daňové dopady přeměn obchodních společností u rozdělení odštěpením a fúze sloučením věnovaly zhodnocením analyzovaných případů z druhé části. Oba případy byly porovnány z hlediska daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob, daňových ztrát, záloh na dani z příjmů, daňových odpisů a daně z přidané hodnoty. V rámci daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob bylo u všech analyzovaných obchodních společností řešeno, za jaké období musí být zpracováno daňové přiznání a do kdy se musí podat. Co se týče daňové ztráty, tak té bylo dosaženo pouze v případě přeměny rozdělení odštěpením. U záloh na dani z příjmů byla pozornost zaměřena na to, jaké analyzované obchodní společnosti plátí tyto zálohy, jak je odvozena výše těchto záloh a případně, kdy stanovuje zálohy správce daně. Z hlediska daňových odpisů bylo potřeba zhodnotit, zda si analyzované obchodní společnosti mohou uplatnit daňové odpisy v plné výši či ve výši poloviční a také jakým způsobem musí pokračovat v odpisování. U dani z přidané hodnoty bylo zkoumáno, o jaké zdaňovací období se jedná, kdy jsou analyzované obchodní společnosti povinné podat daňové přiznání k DPH a do kdy musí daň zaplatit.

Diplomová práce se zabývala daňovými dopady přeměn obchodních společností. V rámci této problematiky bylo zapotřebí pozornost věnovat i právní a účetní oblasti této problematiky, které byly důležité pro pochopení celého procesu přeměn.

Problematika přeměn obchodních společností je rozsáhlá, neřeší ji jenom zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností, ale dotýká se spoustu dalších právních předpisů.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

Český účetní standard pro podnikatele č. 003. *BusinessCenter.cz* [online]. © 1998 – 2019 [cit. 2019-12-04].

Dostupné z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-003/>

Český účetní standard pro podnikatele č. 011. *BusinessCenter.cz* [online]. © 1998 – 2019 [cit. 2019-12-04].

Dostupné z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-011/>

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

GÎJU, George Ciprian. Accounting Issues Regarding the Merger of Companies. *Valahian Journal of Economic Studies* [online]. 2015, 6(3), 99-104 [cit. 2020-02-13]. ISSN 20679440.

MARŤÍK, Miloš. *Metody oceňování podniku: proces ocenění, základní metody a postupy*. Praha: Ekopress, 2018. ISBN 978-80-87865-38-5.

MOLNÁR, Zdeněk. *Pokročilé metody vědecké práce*. Zeleneč: Profess Consulting, 2012. Věda pro praxi (Profess Consulting). ISBN 978-80-7259-064-3.

MUKHERJEE, T. K., H. KIYMAZ a H. K. BAKE. Merger Motives and Target Valuation: A Survey of Evidence from CFOs. *Journal of Applied Finance* [online]. 2004 [cit. 2020-02-13].

Dostupné z: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=670383

SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. 1. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2013. ISBN 978-80-7418-185-6.

SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. 1. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2014. ISBN 978-80-7418-220-4.

SKÁLOVÁ, Jana. Odložená daň při přeměnách. *Český finanční a účetní časopis* [online]. 2012, 7(3), 28-41 [cit. 2020-03-05]. Dostupné z: <https://cfuc.vse.cz/pdfs/cfu/2012/03/04.pdf>

SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-699-0.

Veřejný rejstřík a Sběrka listin [online]. [cit. 2020-02-17]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2019 [cit. 2019-12-03]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2019 [cit. 2019-10-16]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2019 [cit. 2020-01-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2019 [cit. 2020-02-13]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2019 [cit. 2020-02-12]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-338>

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2019 [cit. 2019-12-03]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2019 [cit. 2019-12-04]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2019 [cit. 2020-02-12]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-340>

Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR ze dne 26.2.2014. *Www.financnisprava.cz* [online]. [cit. 2020-02-12].

Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-kv-kdp/Zapis_KV_KDP_2014-02-26.pdf

ZÁŘECKÝ, David. Akvizice a přeměny účetní a daňový pohled. *SlidePlayer* [online]. [cit. 2020-03-02]. Dostupné z: <http://slideplayer.cz/slide/3195589/>

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ

apod.	a podobně
atd.	a tak dále
č.	číslo
ČR	Česká republika
DPH	daň z přidané hodnoty
EU	Evropská Unie
IČO	identifikační číslo
ks	kus, kusů
např.	například
odst.	odstavec
§	paragraf
písm.	písmeno
Sb.	Sbírka zákonů České republiky
tis.	tisíc
tj.	to je, to jest
tzv.	takzvaný, takzvaně
tzn.	to znamená
ZoP	zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1: Fúze sloučením	Obrázek č. 2: Fúze splynutím	16
Obrázek č. 3: Fúze obchodních společností.....		17
Obrázek č. 4: Rozdělení rozštěpením	Obrázek č. 5: Rozdělení odštěpením	19
Obrázek č. 6: Rozdělení obchodních společností		20
Obrázek č. 7: Převod jmění na společníka.....		21
Obrázek č. 8: Příprava přeměny		24

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1: Přílohy k návrhu na zápis přeměny do obchodního rejstříku	30
Tabulka č. 2: Přecenění u jednotlivých typů přeměn.....	33
Tabulka č. 3: Oblasti úprav přeměn obchodních společností dle zákona o účetnictví ...	34
Tabulka č. 4: Oblasti úprav přeměn obchodních společností dle prováděcí vyhlášky ...	35
Tabulka č. 5: Oblasti úprav přeměn obchodních společností dle českého účetního standardu 011	36
Tabulka č. 6: Oblasti úprav přeměn obchodních společností dle zákona o přeměnách .	36
Tabulka č. 7: Postup sestavení zahajovací rozvahy pro sloučení, splynutí nebo převod jmění na společníka	43
Tabulka č. 8: Postup sestavení zahajovací rozvahy v případě rozdělení nebo odštěpení	44
Tabulka č. 9: Rozvaha ke dni 30. 6. 2018 - AKTIVA (v tis. Kč).....	64
Tabulka č. 10: Rozvaha ke dni 30. 6. 2018 - PASIVA (v tis. Kč).....	65
Tabulka č. 11: Výkaz zisku a ztráty ke dni 30. 6. 2018 (v tis. Kč).....	67
Tabulka č. 12: Zohlednění odložené daně v ocenění části jmění rozdělované obchodní společnosti	76
Tabulka č. 13: Hodnota odštěpované části jmění	77
Tabulka č. 14: Data přeměny rozdělení odštěpením.....	79
Tabulka č. 15: Rozvaha ke dni 31. 12. 2018 - AKTIVA (v tis. Kč).....	83
Tabulka č. 16: Rozvaha ke dni 31. 12. 2018 - PASIVA (v tis. Kč).....	84
Tabulka č. 17: Výkaz zisku a ztráty ke dni 31. 12. 2018 (v tis. Kč).....	85
Tabulka č. 18: Zahajovací rozvaha nástupnické obchodní společnosti ke dni 1. 1. 2019 - AKTIVA (v tis. Kč).....	88
Tabulka č. 19: Zahajovací rozvaha nástupnické obchodní společnosti ke dni 1. 1. 2019 - PASIVA (v tis. Kč).....	89
Tabulka č. 20: Data přeměny fúze sloučením.....	91