

Projekt odštěpení sloučením společnosti Auto Tichý, s.r.o.

Bc. Jiří Vaněk

Diplomová práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Jiří VANĚK**
Osobní číslo: **M100250**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Projekt odštěpení sloučením společnosti Auto Tichý, s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši vztahující se k přeměnám společnosti podle české legislativy.

II. Praktická část

- Proveďte analýzu současného stavu podnikatelské činnosti společnosti Auto Tichý, s.r.o.
- Na základě provedené analýzy vypracujte projekt odštěpení sloučením uvedené společnosti.
- Zhodnoťte ekonomické přínosy a rizika projektu a zformulujte závěrečná doporučení pro společnost.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

ČESKO. Zákon č. 125 ze dne 19. března 2008 o přeměnách obchodních společností a družstev (zákon o přeměnách). In: Sběrka zákonů České republiky. 2008, částka 40, s. 1570-1629. ISSN 1211-1244. Dostupný také z:
<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2008/sb040-08.pdf>
ČOUKOVÁ, Pěva a Jana, SKÁLOVÁ. Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.
HLAVÁČ, Jiří. Fúze a akvizice: proces nákupu a prodeje firem. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2010. 129 s. ISBN 978-80-245-1635-6.
MÜLLEROVÁ, Libuše. Účetní předpisy pro podnikatele (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy) s komentářem. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 552 s. ISBN 978-80-7357-289-1.
VOMÁČKOVÁ, Hana. Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí (vyšší účetnictví). 4. vydání. Praha: BOVA Polygon, 2009. 560 s. ISBN 978-80-7273-157-2.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Karel Šteker, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: **18. června 2012**
Termín odevzdání diplomové práce: **13. srpna 2012**

Ve Zlíně dne 18. června 2012


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo –diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem diplomovou práci zpracoval samostatně a použité informační zdroje jsem citoval;
- odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 10. 8. 2012



⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Cílem této diplomové práce je shrnutí všech předpisů týkajících se složité oblasti přeměn, rozpracování přípravné fáze projektu, která je velmi důležitá při přípravě projektu. A na základě poznatků získaných touto činností vypracovat návrh projektu odštěpení sloučením společnosti Auto Tichý, s.r.o..

V teoretické části se zabývám literární rešerší z oblasti přeměn kapitálových společností. V praktické části jsem popsal historii firmy a provedl stručnou analýzu hospodaření zúčastněných společností. Dále se zabývám celkovým průběhem této přeměny, včetně ekonomických, účetních a daňových dopadů a povinností zúčastněných společností. V závěru práce je shrnutí přínosů a rizik celého projektu a vyjádření závěrečných doporučení.

Klíčová slova:

Fúze, odštěpení, zákon o přeměnách, rozhodný den, projekt přeměny, účetní závěrka.

ABSTRACT

The aim of this diploma thesis is sum up all relevant rules, laws and regulations which relate to complex enterprise transformation issues, especially the early stage which is highly significant for the project activities. Based on the knowledge obtained from the analysis the very purpose is to elaborate on the project proposal of split by merging of Auto Tichý, Ltd. In the theoretical part I primarily focus on the literature research related to enterprise transformation. In the practical part I described the company history and analysed the economic situation of both Auto Tichý, Ltd and Tichý Real, Ltd. Furthermore, overall progress of the transformation has been tracked. Consequently, it consists of complete economic, accounting and tax impacts plus derivable liabilities of both companies. As a conclusion, the summary of pros and cons of the project including suggested recommendations has been done.

Keywords: Merger, split, Transformation Act, the record date, transformation project, the financial statements.

Poděkování

Na tomto místě bych velmi rád poděkoval Ing. Karlu Štekerovi, Ph.D. za kvalitní vedení, cenné rady, velmi rychlé reakce na mé dotazy a připomínky, které mi poskytl při přípravě diplomové práce.

Dále bych chtěl poděkovat manažerovi společnosti Auto Tichý, s.r.o. Ing. Jiřímu Plachému za poskytnutí informací ohledně hospodaření společnosti a především bych chtěl poděkovat rodině za podporu v tomto náročném období.

Motto

„Úspěch je směsicí tvrdé práce a velkých snů“ Lee Iacocca

Prohlášení

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

| | |
|---|-----------|
| ÚVOD | 10 |
| I TEORETICKÁ ČÁST | 12 |
| 1 PRÁVNÍ ÚPRAVA | 13 |
| 1.1 EVROPSKÁ ÚPRAVA..... | 13 |
| 1.2 ZÁKON O PŘEMĚNÁCH..... | 13 |
| 1.3 HLAVNÍ ZMĚNY A NOVINKY V ZÁKONĚ O PŘEMĚNÁCH..... | 15 |
| 2 PŘEMĚNY | 17 |
| 2.1 TYPY PŘEMĚN | 17 |
| 2.1.1 Fúze..... | 17 |
| 2.1.2 Rozdělení..... | 20 |
| 2.1.3 Převod jmění na společníka | 23 |
| 2.1.4 Změna právní normy | 23 |
| 2.1.5 Přeshraniční přemístění sídla | 24 |
| 2.2 SPOLEČNÉ CHARAKTERISTIKY PŘEMĚN | 24 |
| 2.2.1 Projekt | 24 |
| 2.2.2 Rozhodný den..... | 26 |
| 2.2.3 Ocenění jmění společnosti | 26 |
| 3 ÚČETNÍ A DAŇOVÉ SOUVISLOSTI PŘEMĚN | 28 |
| 3.1 ÚČETNÍ SOUVISLOSTI | 28 |
| 3.2 KONEČNÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA | 29 |
| 3.3 OBSAH KONEČNÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY | 30 |
| 3.3.1 Ocenění jmění v účetní závěrce | 30 |
| 3.3.2 Odložená daň..... | 31 |
| 3.4 ZAHAJOVACÍ ROZVAHA | 32 |
| 3.4.1 Sestavení zahajovací rozvahy | 32 |
| 3.5 DAŇOVÉ POVINNOSTI K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB | 33 |
| 3.5.1 Podání přiznání k DPPO | 33 |
| 3.5.2 Daňové odpisy..... | 35 |
| 3.5.3 Daňová ztráta | 37 |
| 3.5.4 Daňová uznatelnost goodwillu a oceňovacího rozdílu..... | 37 |
| 3.6 OSTATNÍ DANĚ | 38 |
| 3.6.1 Daň z přidané hodnoty | 38 |
| 3.6.2 Daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitosti..... | 39 |
| 3.6.3 Daň z nemovitosti | 39 |
| 3.6.4 Daň silniční | 39 |
| 3.6.5 Ostatní povinnosti | 40 |
| 3.7 DOPAD PŘEMĚNY NA SPOLEČNÍKY..... | 40 |
| II PRAKTICKÁ ČÁST | 42 |
| 4 CHARAKTERISTIKA PODNIKU AUTO TICHÝ, S.R.O. | 43 |

| | | |
|----------|--|-----------|
| 4.1 | HISTORIE SPOLEČNOSTI AUTO TICHÝ, S.R.O..... | 43 |
| 4.2 | SOUČASNOST AUTO TICHÝ, S.R.O..... | 44 |
| 4.3 | SPOLEČNOST TICHÝ REAL, S.R.O..... | 45 |
| 4.4 | ANALÝZA HOSPODAŘENÍ SPOLEČNOSTÍ ZÚČASTNĚNÝCH PŘEMĚNY..... | 45 |
| 4.4.1 | Analýza hospodaření společností Auto Tichý, s.r.o..... | 45 |
| 4.4.2 | Analýza hospodaření společností Tichý Real, s.r.o. | 48 |
| 5 | PROJEKT ODŠTĚPENÍ SLOUČENÍM | 49 |
| 5.1 | CÍLE PROJEKTU ODŠTĚPENÍ..... | 49 |
| 5.2 | HARMONOGRAM ODŠTĚPENÍ | 49 |
| 5.3 | KONEČNÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY ZÚČASTNĚNÝCH SPOLEČNOSTÍ..... | 53 |
| 5.3.1 | Konečná účetní závěrka společnosti Auto Tichý, s.r.o. | 53 |
| 5.3.2 | Konečná účetní závěrka společnosti Tichý Real, s.r.o..... | 55 |
| 5.4 | STRUKTURA ODŠTĚPOVANÉHO MAJETKU | 57 |
| 5.5 | PŘECENĚNÍ MAJETKU | 57 |
| 5.5.1 | Proces přecenění..... | 57 |
| 5.5.2 | Zaúčtování přecenění majetku na reálnou hodnotu | 59 |
| 5.5.3 | Odložená daň..... | 60 |
| 5.6 | STRUKTURA ODŠTĚPOVANÉHO VLASTNÍHO KAPITÁLU | 61 |
| 5.7 | ZAHAJOVACÍ ROZVAHA | 64 |
| 5.7.1 | Zahajovací rozvaha Auto Tichý | 64 |
| 5.7.2 | Zahajovací rozvaha Tichý Real..... | 66 |
| 5.8 | PROJEKT..... | 68 |
| 6 | DAŇOVÉ A ÚČETNÍ POVINNOSTI..... | 70 |
| 6.1 | DAŇ Z PŘÍJMU PRÁVNICKÝCH OSOB..... | 70 |
| 6.2 | DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY..... | 70 |
| 6.3 | OSTATNÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI..... | 71 |
| 6.3.1 | Daň z nemovitosti | 71 |
| 6.3.2 | Daň z převodu nemovitosti | 71 |
| 6.4 | ÚČETNÍ POVINNOSTI..... | 71 |
| 7 | PŘÍNOSY A RIZIKA PROJEKTU..... | 72 |
| 8 | ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ | 75 |
| 9 | ZÁVĚR..... | 77 |
| | SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY..... | 79 |
| | SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK..... | 83 |
| | SEZNAM OBRÁZKŮ | 84 |
| | SEZNAM TABULEK..... | 85 |
| | SEZNAM PŘÍLOH..... | 87 |

ÚVOD

V životě podniků nastávají občas i mimořádné transakce, které se vyznačují změnami vlastníků. Jedná se o tzv. vlastnické transakce. Mezi nejběžnější patří založení a vznik společnosti, převody podílů (akcií), kapitálové a majetkové akvizice, přeměny obchodních společností, likvidace a zánik společnosti. Tyto transakce slouží nejen k ovládnutí již existujícího podniku, ale i k ovládnutí nových podniků, k jejich spojování, popř. rozdělování. Jde o tzv. podnikové kombinace, které představují velmi významnou část vlastnických transakcí. Jejich význam roste především s rozvojem nadnárodních společností a globalizací světové ekonomiky.

Na počátku 21. století se i v České republice výrazně zvýšil počet realizovaných přeměn, zejména fúzí, čímž jsme se přiblížili k vyspělým státům světa. Velká část přeměn vychází z požadavku na zjednodušení vlastnických struktur. Velkou měrou se na tom podílí i celosvětová krize, která nutí podniky šetřit. Zjednodušením vlastnické struktury lze šetřit náklady na daňové poradenství, audit, právní služby apod. Důvodem k přeměně podniku tak nemusí být pouze strategická koupě, jehož účelem je posílení pozice podniku na trhu. K přeměnám, či jiným vlastnickým transakcím může podnik vést špatná ekonomická situace a přeměnou může dojít k jeho záchraně.

Na jedné straně mají podnikové přeměny své ekonomické výhody a přínosy, na druhé straně existuje i řada nevýhod a omezení, kterým musí společnosti čelit. Jde o velmi složitou oblast, zahrnující sféru obchodního práva, účetnictví, daňových zákonů a u významných přeměn i sféru hospodářské soutěže. Aby byla přeměna úspěšně završena, je nutné, aby byl správně definován cíl přeměny a aby byla dobře koordinována spolupráce všech odborníků.

Cílem diplomové práce v teoretické části je na základě zákonů a dostupné literatury vysvětlit základní pojmy v oblasti přeměn, ukázat provázanost obchodního práva s účetnictvím a daňovými zákony.

Cílem diplomové práce v praktické části je identifikovat přípravné práce na projektu, následné zpracování konkrétního projektu odštěpení sloučením a vyhodnocení všech daňových a účetních aspektů.

Kapitola 4, což je první kapitola praktické části se bude zabývat charakteristikou zúčastněných společností s ručením omezeným Auto Tichý, s.r.o. a Tichý Real s.r.o., bude stručně zobrazovat jejich historii a analyzovat jejich současný stav.

V následujících dvou kapitolách bude vypracován harmonogram projektu, přiblíženy přípravné práce provedené před sestavením projektu a sestaven samotný projekt odštěpení sloučením, jehož součástí bude zhotovení konečných závěrek obou zúčastněných společností, sestavení obou zahajovacích rozvah.

Na závěr budou na základě zpracovaného projektu shrnuty daňové a účetní povinnosti plynoucí z projektu, přínosy a rizika projektu odštěpení sloučením a budou formulována závěrečná doporučení pro zúčastněné společnosti

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 PRÁVNÍ ÚPRAVA

1.1 Evropská úprava

„Problematika přeměn je na úrovni Evropského společenství upravena třemi směrnicemi: (i) třetí směrnicí Rady č. 78/855/EHS ze dne 9. října 1978 o fúzích akciových společností (dále jen „třetí směrnice“), (ii) šestou směrnicí Rady č. 82/891/EHS ze dne 17. prosince 1982 o rozdělení akciových společností (dále jen „šestá směrnice“) a (iii) směrnicí Evropského parlamentu a Rady č. 2005/56/ES ze dne 26. října 2005 o přeshraničních fúzích kapitálových společností (dále jen „směrnice o přeshraničních fúzích“).“ (Josková, 2012, s. 25)

Z výše uvedeného textu vyčteme, že tématem evropské úpravy jsou pouze dvě možnosti přeměn – fúze a rozdělení.

„Třetí a šestá směrnice byly do obchodního zákoníku transportovány v rámci příprav České republiky na vstup do Evropské unie novelou č. 370/2000 Sb., jež nabyla účinnosti 1. 1. 2001. Směrnice o přeshraničních fúzích potom byla do českého právního řádu transponována v rámci přijetí zákona o přeměnách, tj. s účinností od 1. 7. 2008. K významným změnám v relevantní právní úpravě na evropské úrovni došlo směrnicí 2009/109/ES, kterou se mění směrnice Rady 77/91/EHS, 78/855/EHS a 82/891/EHS a směrnice 2005/56/ES, pokud jde požadavky na předkládání zpráv a na dokumentaci v případech fúzí a rozdělení. Tato směrnice byla do zákona o přeměnách zapracována v rámci rozsáhlé novely – zákona č. 355/2011 Sb., který nabyl účinnosti 1. 1. 2012.“ (Josková, 2012, s. 25)

Zákon o přeměnách vznikl zčásti převedením uvedených směrnic do národního práva. České soudy mají povinnost vykládat tyto směrnice v rámci českého práva tak, aby dosáhly cíle, který určují tyto směrnice. Toto platí pouze na ty části zákona, které implementují příslušné evropské směrnice. (Josková, 2012, s. 26)

1.2 Zákon o přeměnách

Tento zákon vstoupil v platnost dne 1. 7. 2008. Ustanovení v tomto zákoně nahrazují dosavadní úpravu přeměn obsaženou v obchodním zákoníku; to bylo zrušeno zákonem č. 126/2008 Sb. Důvodem vzniku tohoto zákona bylo zjednodušení právní úpravy a implementace směrnice o přeshraničních fúzích do českého právního řádu.

Dne 1. 1. 2012 vstoupila v platnost rozsáhlá novelizace zákona o přeměnách zákonem 355/2011 Sb. Důvodů rozsáhlé novelizace zákona o přeměnách bylo více. Hned po přijetí zákona bylo jasné, že má hodně nedostatků, které nebude možné odstranit rozhodovací praxí, ale jen jeho novelou. V zákonu nebyla použita jednotná terminologie, což vyvolávalo značné výkladové problémy. Dalším impulsem byla povinnost České republiky zpracovat do zákona směrnici Evropského parlamentu a Rady 2009/109/ES. Z hlediska unijního práva byly nedostatečně upraveny přeshraniční přeměny. Dosud byly upraveny pouze přeshraniční fúze.

Zákon se dělí do sedmi částí:

- První část – Obecná ustanovení společná pro všechny druhy přeměn společností a družstev
- Druhá část – Fúze
- Třetí část – Rozdělení
- Čtvrtá část – Převod jmění na společníka
- Pátá část – Změna právní formy
- Šestá část – Přejícná a společná ustanovení
- Sedmá část – Účinnost zákona (Business Center, ©2012)

Každá z částí, která se věnuje konkrétnímu druhu přeměny, začíná obecnými ustanoveními, které se vztahují na danou přeměnu všech daných forem, a pak následují zvláštní ustanovení pro přeměnu jednotlivých právních forem (akciová společnost, společnost s ručením omezeným, veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, družstvo). Na závěr jsou uvedena ustanovení o přeshraniční přeměně.

Při práci se zákonem je nutno pracovat jednak s obecnými ustanoveními, dále s obecnými ustanoveními pro daný typ přeměny a nakonec se zvláštními ustanoveními, které se vztahují na přeměnu konkrétní právní formy. Např. realizujeme-li odštěpení sloučením dvou společností s ručením omezeným, budeme muset pracovat s obecnými ustanoveními (část první), s obecnými ustanoveními k rozdělení (část třetí, hlava I) a se zvláštními ustanoveními o rozdělení společnosti s ručením omezeným (část třetí, hlava V).

1.3 Hlavní změny a novinky v zákoně o přeměnách

Zákonem č. 355/2011 Sb. se zákon o přeměnách výrazně změnil. Účinnost tohoto zákona je od 1. 1. 2012. To znamená, že se bude vztahovat na přeměny realizované na základě projektů vypracovaných po účinnosti novely. Bohužel, v zákoně o přeměnách není definováno, kdy se projekt považuje za vypracovaný. Ale přechodná ustanovení dávají možnost, že pokud byl projekt přeměny vyhotoven před 1. 1. 2012, mohou společníci nebo orgán příslušný ke schválení přeměny rozhodnout, že se přeměna bude řídit již novelizovanou úpravou.

Novela rozšiřuje okruh přeměn. Základní druhy přeměn se nemění, ale jsou zde nové možnosti v rámci těchto základních typů. Stále nebude možné kombinovat fúze kapitálových a osobních společností, ale kapitálové a osobní společnosti mohou fúzovat mezi sebou bez dosavadních omezení. Např. dvě společnosti s ručením omezeným mohou fúzovat tak, že nástupnickou společností se stane akciová společnost. V oblasti rozdělení se objevuje nový pojem rozštěpení. Tento formálně nový pojem zahrnuje rozdělení, při kterém rozdělovaná společnost zaniká. Tento nový systém umožňuje lépe pracovat s jednotlivými pojmy. Hovoříme-li o rozdělení, týká se to všech typů. Říkáme-li rozštěpení, platí to jen pro varianty se zánikem rozdělované společnosti. Zákon ji nově pojmenovává jako zanikající.

Z hlediska unijního práva byla provedena náprava nedostatečné právní úpravy přeshraničních přeměn. Dosud byly upraveny pouze fúze. Do zákona se také dostává rozsáhlá úprava přeshraničního rozdělení a převodu jmění na společníka. V souladu s požadavky unie bylo doplněno i přemístění sídla do České republiky a z České republiky do zahraničí.

Novela také v § 15 odst. 2 zákona o přeměnách stanoví, že projekt má povahu právního úkonu. Zatím se to jen dovozovalo. Z toho vyplývá, že pokud se na projektu podílí jen jedna společnost, jedná se o úkon jednostranný. Podílí-li se na projektu více společností, jedná se o úkon vícestranný, tedy smlouvu. To je důležité pro posouzení, kdy se projekt stává platným. Projekt se stává platným, když splňuje náležitosti daného typu právního úkonu. Dále novela stanovuje, že projekt přeměny podepisují všechny zúčastněné osoby na přeměně. Změny v zákoně se týkají i zveřejňování projektu. Doposud byla možná jen jediná forma, a to vložení do sbírky listin rejstříkového soudu a zveřejnění oznámení o tom v Obchodním věstníku. Novela zákona umožňuje zveřejnit projekt na internetové stránce

účastněné společnosti. Oznámení o tom, že byl projekt zveřejněn a kde se to stalo, je stále nutno zveřejnit v Obchodním věstníku. (Čech, 2012, s. 10-15)

Významnou změnou je určení rozhodného dne do budoucnosti. Rozhodný den může následovat až po dni vyhotovení projektu. Nejpozději může být rozhodný den stanoven jako den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Až budoucnost ukáže, zda se této možnosti bude využívat a v jaké míře. (Čech, 2012, s. 12-13)

Jak již bylo řečeno na začátku, novela platná od 1. 1. 2012 je značně rozsáhlá. Toto tedy nejsou zdaleka všechny změny, které přináší. Kdo bude provádět přeměnu dle novelizovaného zákona, musí nejdříve tento zákon podrobně nastudovat. Čas pak ukáže, co se novelou povedlo napravit a s jakými nedostatky se budou muset ti, co přeměny provádějí, potýkat.

2 PŘEMĚNY

Pojmem přeměna definujeme pět možných procedur: fúzi, rozdělení, převod jmění na společníka, změnu právní normy a přeshraniční přemístění sídla. S jednotlivými druhy přeměn se podrobněji seznámíme v kapitole 2.1.

Výše uvedené druhy přeměn jsou pevně stanoveny zákonem č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Není tedy povoleno provádět jiné druhy přeměn obchodních společností nebo družstev, ani pokud by povoloval takový proces právní řád jiné země, výjimkou nejsou ani země Evropské unie.

Právní případy týkající se přeměn se řídí ustanoveními zákona o přeměnách. Nelze-li některé právní otázky řešit dle zákona o přeměnách, řídí se ustanoveními zákona, který upravuje právní poměry obchodních společností a družstev.

V dnešní době jsou fúze a všeobecně přeměny považovány za velice moderní. Společnost, která se chystá převzít jinou společnost, musí zvážit, která možnost fúze či přeměny je pro danou situaci nejlepší, musí zvážit několik úskalí. Pokud k tomuto nedojde, hodně přeměn ztroskotá. (Buckley, Ghauri, 2002, s. 2)

2.1 Typy přeměn

2.1.1 Fúze

Fúze patří spolu s odštěpením mezi nejčastější realizované projekty v praxi. Pro fúzi je charakteristické, že vždy existuje zánik aspoň jednoho ze zúčastněných (společnost či družstvo) bez likvidace a přechod majetku zanikajícího subjektu na nástupnický subjekt (společnost či družstvo). (Hlaváč, 2010, s. 74). Nejde ale jen o převod majetku, pohledávek a závazků (jmění), ale nástupnická společnost či družstvo přejímá právní postavení a práva zanikající společnosti. Takže vůči této společnosti či družstvu mohou být uplatněny sankce za porušení povinností zanikající společnosti. (Šantrůček, 2001, s. 14)

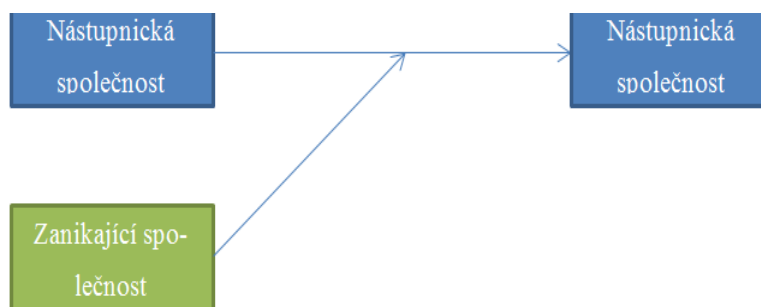
Dle sídla fúzujících společností rozlišujeme fúze vnitrostátní a přeshraniční. Vnitrostátní znamená, že se zapojují do procesu pouze společnosti na území České republiky. Dále rozlišujeme dva druhy fúze, a to sloučením a splynutím. (Dvořák, 2008, s. 67)

Fúze sloučením

Podle § 5 zákona o přeměnách při fúzi sloučením zaniká jedna nebo více společností bez likvidace. Zánikem společnosti přechází její jmění na jinou (již existující) společnost.

Jedná se o tzv. nástupnickou společnost. Zanikajících společností může být tedy více, kdežto nástupnická může být jen jedna. Zánik společnosti a přechod jmění nastává dnem zápisu fúze do obchodního rejstříku. S přechodem jmění dochází také k přechodu práv a povinností, včetně práv a povinností z pracovně právních vztahů. Společníci zanikající společnosti se stávají společníky nástupnické společnosti.

Obrázek 1. Fúze sloučením



Zdroj: Vlastní zpracování podle Legát, 2012, s. 3

Zákon o přeměnách nám stanovuje jako princip, že nástupnická i zanikající společnost jsou povinny mít při fúzi identickou právní formu. Ale zákon o přeměnách také připouští tzv. křížové fúze. Jedná se o fúze rozdílných právních forem, ale vždy pouze mezi osobními nebo kapitálovými společnostmi navzájem. (ZoPř, § 86, § 154)

Tabulka 1: Fúze sloučením ($A + B = A$)

| Typ | Zúčastněná společnost A (tj. nástupnická společnost) | Zúčastněná společnost B (tj. zanikající společnost) | Nástupnická společnost (A) | Připuštěno ustanovením |
|--------|--|---|----------------------------|------------------------|
| osobní | VOS | VOS | VOS | § 66 odst. 1 |
| | VOS | VOS | KS | § 86 odst. 3 |
| | VOS | KS | VOS | § 86 odst. 1 |
| | KS | KS | KS | § 66 odst. 1 |
| | KS | KS | VOS | § 87 odst. 3 |
| | KS | VOS | KS | § 87 odst. 1 |

Zdroj: Vlastní zpracování Josková, 2012, s. 30

Tabulka 2: Kapitálové společnosti - Fúze sloučením ($A + B = A$)

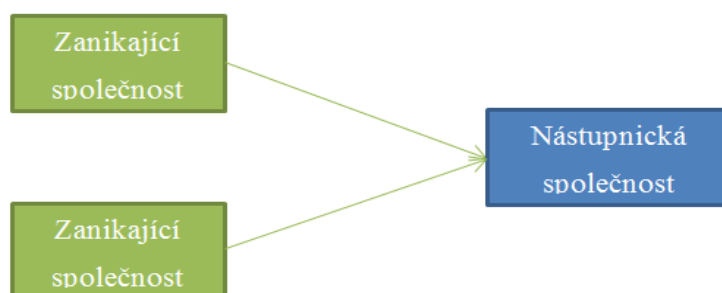
| Typ | Zúčastněná společnost A (tj. nástupnická společnost) | Zúčastněná společnost B (tj. zanikající společnost) | Nástupnická společnost (A) | Přípuštěno ustanovením |
|------------|--|--|----------------------------|------------------------|
| kapitálové | SRO | SRO | SRO | § 66 odst. 1 |
| | SRO | SRO | AS | § 154 |
| | SRO | AS | SRO | § 154 |
| | AS | AS | AS | § 66 odst. 1 |
| | AS | AS | SRO | § 154 |
| | AS | SRO | AS | § 154 |

Zdroj: Vlastní zpracování Josková, 2012, s. 30

Fúze splynutím

Při tomto druhu fúze dochází k zániku dvou nebo více společností, kterému předchází zrušení bez likvidace. Jména zanikajících společností přechází na nově vzniklou (nástupnickou) společnost. Tato nová společnost vzniká zápisem fúze do obchodního rejstříku. Stejně jako u fúze sloučením, vstupují společníci zápisem do obchodního rejstříku i do ostatních práv a povinností zanikající společnosti a stávají se společníky nástupnické společnosti. (§ 62, ZoPr)

Obrázek 2. Fúze splynutím



Zdroj: Zdroj: Vlastní zpracování podle Legát, 2012, s. 59

Pro dobrou představu o fúzi splynutím jsem vytvořil jednoduchý ale výstižný obrázek, který velice krásně zobrazuje podstatu fúze splynutím.

Na další straně jsem pro změnu vytvořil tabulku, kde jsou možnosti křížení osobních a kapitálových společností při fúzi splynutím.

Tabulka 3: Fúze splynutím ($A + B = C$)

| Typ | Zúčastněná společnost A (tj. nástupnická společnost) | Zúčastněná společnost B (tj. zanikající společnost) | Nástupnická společnost (A) | Přípuštěno ustanovením |
|------------|--|---|----------------------------|------------------------|
| osobní | VOS | VOS | VOS | § 66 odst. 1 |
| | VOS | VOS | KS | § 86 odst. 2 |
| | VOS | KS | VOS | § 86 odst. 1 |
| | KS | KS | KS | § 66 odst. 1 |
| | KS | KS | VOS | § 87 odst. 2 |
| | KS | VOS | KS | § 87 odst. 1 |
| kapitálové | SRO | SRO | SRO | § 66 odst. 1 |
| | SRO | SRO | AS | § 154 |
| | SRO | AS | SRO | § 154 |
| | AS | AS | AS | § 66 odst. 1 |
| | AS | AS | SRO | § 154 |
| | AS | SRO | AS | § 154 |

Zdroj: Vlastní zpracování Josková, 2012, s. 30

Společníci zanikajících společností či družstev přecházejí do nástupnických obchodních společností, pokud tedy nedojde k jejich vystoupení podle zákona o přeměnách.

2.1.2 Rozdělení

Novela zákona o přeměnách úpravu rozdělení změnila zásadním způsobem.

Podle § 243 zákona o přeměnách rozeznáváme dvě základní formy rozdělení:

- Rozštěpení
- Odštěpení

Rozštěpení znamená rozdělení se zánikem společnosti, zatím co u odštěpení rozdělovaná společnost nezaniká.

Další dělení je závislé na subjektu, na který přechází jmění rozdělované společnosti.

U rozštěpení přechází jmění společnosti:

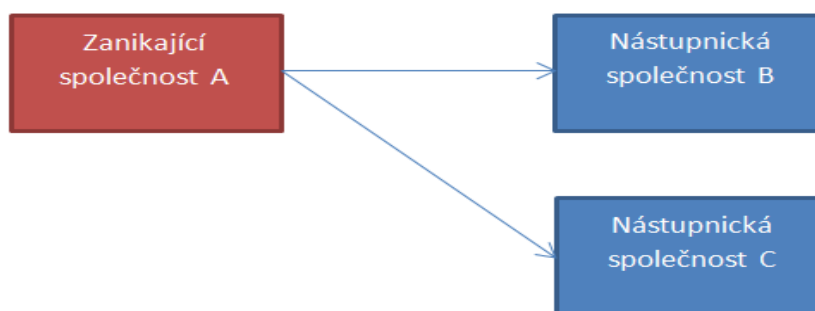
- a) na více nově vznikajících společností (rozštěpení se vznikem nových společností),
- b) na více již existujících společností (rozštěpení sloučením), nebo
- c) kombinací forem uvedených v bodu a) a b).

U odštěpení přechází jmění společnosti:

- a) na jednu nebo více nově vznikajících společností (odštěpení se vznikem nových společností),
- b) na jednu nebo více již existujících společností (odštěpení sloučením), nebo
- c) kombinací forem uvedených v bodu a) a b).

Jak již bylo zmíněno výše, při rozštěpení rozdělovaná společnost zaniká a jejímu zániku předchází zrušení bez likvidace. Jméno společnosti, včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů, přechází na jednu nebo více nástupnických společností. Společníci rozštěpované společnosti se stávají společníky nástupnických společností, popř. na základě dohody všech společníků pouze některých nástupnických společností. (Dědič, Kunešová-Skállová, 1999, s. 574)

Obrázek 3. Rozštěpení se vznikem nových společností:



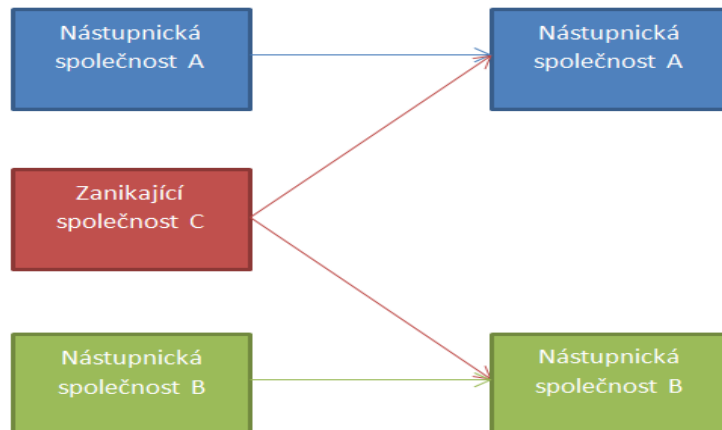
Zdroj: Vlastní zpracování podle Legát, 2012, s. 60

Při rozštěpení se vznikem nových společností musí zanikající společnost nechat ocenit jmění, jež má přejít na jednotlivé nástupnické společnosti posudkem znalce.

Všechny nástupnické společnosti ručí za závazky, které byly přeneseny při rozdělení na ostatní nástupnické společnosti nebo zůstaly rozdělované společnosti, a to až do výše ocenění jmění, jež na ni mělo přejít podle projektu rozdělení uvedené v posudku znalce pro ocenění jmění.

Není-li z projektu rozdělení zřejmé, jaký majetek a jaké závazky zaniklé společnosti přešly na kterou nástupnickou společnost, stávají se nástupnické společnosti spoluvlastníky tohoto majetku, z těchto pohledávek jsou oprávněny společně a nerozdílně a k plnění těchto závazků jsou zavázány společně a nerozdílně. (§ 261, ZoPř)

Obrázek 4. Rozštěpení sloučením

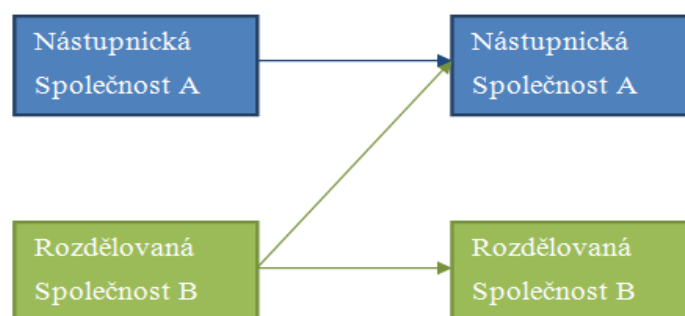


Zdroj: Vlastní zpracování podle Legát, 2012, s. 61

Při rozštěpení sloučením je zanikající společnost povinna nechat ocenit znalcem pouze tu část jmění, jež má přejít na nástupnickou společnost, která bude zvyšovat základní kapitál ze jmění zanikající společnosti.

Při odštěpení se rozdělovaná společnost neruší ani nezaniká. Její vyčleněné části nebo část přechází na novou nebo stávající nástupnickou společnost. Společníci zůstávají zpravidla v původní společnosti a také se stávají společníky v nástupnické společnosti. Zákon o přeměnách umožňuje i variantu, že někteří společníci opouští původní společnost a stávají se pouze společníky nástupnické společnosti. Toto je přípustné pouze za podmínky, že je to schváleno všemi společníky. U odštěpení se vznikem nových společností musí společnost nechat ocenit odštěpovanou část jmění, která přechází dle projektu na nástupnickou společnost. U odštěpení sloučením se postupuje stejně jako u rozštěpení sloučením.

Obrázek 5. Rozdělení odštěpením sloučením



Zdroj: Vlastní zpracování podle Legát, 2012, s. 37

2.1.3 Převod jmění na společníka

Za podmínek stanovených pro jednotlivé typy obchodních společností mohou společníci nebo valná hromada rozhodnout, že se obchodní společnost zrušuje bez likvidace a jmění společnosti převezme jeden přejímající společník. Přejímající společník je povinen ke dni zhotovení projektu převodu majetku i v momentě podání návrhu na zápis převodu majetku do obchodního rejstříku být podnikatelem. Přejímající společník musí umožnit ostatním společníkům zanikající společnosti dorovnání v penězích.

Jestliže ve veřejně obchodovatelné společnosti pomine účast všech společníků kromě jednoho, tento poslední společník je oprávněn rozhodnout, že se veřejná obchodní společnost ruší bez likvidace a že převezme její majetek. Toto rozhodnutí musí akceptovat v době 3 měsíců ode dne, kdy se stal jediným společníkem. (Čouková, Skálová, 2009, s. 204)

Zánikem komanditní společnosti s převodem jmění na komplementáře je možné jen v případě, jestliže zanikne členství všech společníků ve společnosti s výjimkou jediného komplementáře. (Čouková, Skálová, 2009, s. 204)

valná hromada ve společnosti s ručením omezeným může rozhodnout, že se společnost zrušuje bez likvidace a že majetek převezme přejímající společník. Převzít jmění může společník s obchodním podílem, jehož výše dosahuje 90 % základního kapitálu společnosti a zastupuje současně 90 % hlasovacích práv ve společnosti.

V akciové společnosti může valná hromada rozhodnout, že se společnost zrušuje bez likvidace a že majetek zrušené společnosti převezme jediný akcionář. V situaci, že tento akcionář je vlastníkem akcií, jejichž jmenovitá hodnota převyšuje 90% základního kapitálu, a také jestli je s těmito akciemi spjato i 90 % hlasovacích práv. (Dvořák, 2008, s. 330)

2.1.4 Změna právní normy

Změnou právní formy se pouze mění vnitřní uspořádání společnosti a postavení jejich společníků, a to při trvání společnosti. "Přetransformovaná" společnost nezaniká, ani její jmění nepřechází na jiný subjekt. Mění se pouze vnitřní struktura uspořádání. Společníci zůstávají stále u stejné společnosti, jen jejich povinnosti a práva budou záležet na zvolené formě obchodní společnosti. (Vomáčková, 2007, s. 458)

V tomto případě nedochází ke změně ocenění majetku a závazků společnosti. (Svatošová, Trávníčková, 2006, s. 189)

2.1.5 Přeshraniční přemístění sídla

Přeshraničním přemístěním sídla rozumíme jednak přemístění sídla osoby z jiného členského státu Evropské unie do České republiky, jednak přemístění sídla z České republiky do jiného členského státu. V případě, když se přemísťuje zahraniční společnost do České republiky nebo opačně, zachovává se kontinuita společnosti. Dochází zde k přeměně právní formy společnosti na českou společnost či družstvo. V opačném případě přechází česká společnost na právní formu země, do které přemístila své sídlo. (VŠEHRD, ©2011)

2.2 Společné charakteristiky přeměn

V této kapitole se budu věnovat společným právním úpravám, které jsou stejné nebo velice podobné u všech typů přeměn, mimo změny právní normy.

2.2.1 Projekt

Proces přeměny obchodní společnosti se stanovuje podle tzv. projektu přeměny. Je to základní kámen tohoto procesu, podle něhož se přeměna společnosti provádí. Text § 14 ZoPř po novele zdůrazňuje závaznost písemné formy projektu.

Projekt přeměny zpracovávají společně zúčastněné společnosti, tedy vzniká jeden společný projekt pro všechny zúčastněné. Musí ho schválit valné hromady zúčastněných společností bez výjimky. Jde o schválení formou podpisu všech osob oprávněných jednat za zúčastněné společnosti.

Obecná ustanovení o projektu obsahuje část první HLAVA III ZoPř. Dále jsou pak uvedeny náležitosti projektu pro jednotlivé druhy přeměn. Z důvodu, že v praktické části budu tvořit projekt rozdělení, i zde se budu zabývat § 250 ZoPř, který řeší základní náležitosti projektu rozdělení.

Dle § 250 ZoPř projekt rozdělení musí obsahovat alespoň:

- firmu a sídlo všech zúčastněných společností, identifikační číslo, právní formu,

- při rozštěpení výměnný poměr podílů společníků zanikající společnosti na jedné či více nástupnických společnostech, případný doplatek s určením jeho výše a lhůty splatnosti,
- při odštěpení výměnný poměr podílů s informací, kolik a jakých podílů nabude společník rozdělované společnosti na nástupnické společnosti, popřípadě informace o tom, kterým společníkům účast na rozdělované společnosti zanikne, s uvedením jak se rozdělí podíly na nástupnických společnostech a kritérium, podle něhož bylo toto rozdělení navrženo, a případný doplatek s určením jeho výše a lhůty splatnosti,
- rozhodný den projektu,
- práva, jež nástupnická společnost poskytne vlastníkům emitovaných dluhopisů
- den, od kterého vzniká právo podílení se na zisku,
- všechny speciální výhody, které vždy jedna nebo více zúčastněných obchodních společností dodává statutárnímu orgánu nebo jeho členům, členům dozorčí rady nebo kontrolní komise, a znalci, který přezkoumává projekt rozdělení; dále se mimořádně uvede, komu je tato výhoda udělována a kdo a za jakých předpokladů ji uděluje,
- rozhodnutí, kteří zaměstnanci rozdělované nebo zanikající obchodní společnosti přecházejí na nástupnické obchodní společnosti nebo zůstávají zaměstnanci rozdělované obchodní společnosti,
- definování, jaký majetek a jaké závazky přecházejí na jednotlivé nástupnické obchodní společnosti nebo zůstávají rozdělované obchodní společnosti. Při tomto určení je možné se odkázat na poslední řádnou, mimořádnou, mezitímní, konečnou nebo účetní závěrku sestavenou před sestavením projektu,
- při rozdělení se vznikem nových společností
 - společenskou smlouvu, zakladatelskou listinu nebo stanovy všech nástupnických společností,
 - název a sídlo firmy, jména a bydliště členů statutárních orgánů společnosti a členů dozorčí rady, pokud se zřizuje,

- při rozštěpení určení, na kterou nástupnickou společnost přechází daňová povinnost zanikající společnosti,
- při odštěpení případné změny společenské smlouvy, zakladatelské listiny nebo stanov rozdělované společnosti.

2.2.2 Rozhodný den

Rozhodným dnem rozdělení, fúze či převodu jmění na společníka se rozumí den, od kterého se jednání rozdělované nebo zanikající obchodní společnosti považuje z účetního stanoviska za kroky uskutečněné na účet nástupnické společnosti.

Podle § 10 ZoPř se rozhodný den fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení, nesmí předcházet o více než 12 měsíců den, ve kterém bude odeslán návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku. Nejpozději může být stanoven rozhodný den jako den zápisu přeměny do obchodního rejstříku.

Na rozhodný den se pak váží ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, která stanovují pravidla pro účetní období, uzavírání knih a otvírání knih při přeměnách. (Čouková, Skálová, 2009, s. 208)

2.2.3 Ocenění jmění společnosti

Ocenění majetku v procesu přeměny se vždy provádí ke dni, který předchází rozhodný den přeměny. Ocenění musí být provedeno znalcem jmenovaným soudem. Pokud zákon toto ocenění nařizuje, pak návaznost na daňové předpisy předpokládá, že toto přecenění bude zaúčtováno. Do 31. 12. 2011 se začleňovalo do konečné účetní závěrky, sestavené ke dni předcházející rozhodnému dni přeměny. Od 1. 1. 2012 došlo i k novele Vyhlášky č. 500/2002 Sb. v § 54, která říká, že pokud ZoPř vyžaduje u zanikající společnosti nebo u společnosti rozdělované odštěpením společnosti ocenění jmění, účtují o tomto ocenění po otevření účetních knih.

Při fúzi sloučením u kapitálových společnostech musí být jmění zanikající společnosti oceněno v případě, že dojde v rámci této fúze ke zvýšení základního kapitálu nástupnické společnosti ze jmění zanikající společnosti.

U fúze splynutím musí každá zúčastněná společnost s ručením omezeným nebo akciová společnost nechat ocenit své jmění posudkem znalce.

U rozštěpení se vznikem nových společností je zanikající společnost povinna ocenit své jmění, jež má přejít na jednotlivé nástupnické společnosti. Při odštěpení se vznikem nových společností je povinna společnost ocenit pouze odštěpovanou část jmění. Při rozdělení sloučením je zanikající nebo rozdělovaná společnost povinna nechat ocenit tu část mění, jež přechází podle projektu přeměny na nástupnickou společnost, která bude zvyšovat základní kapitál ze jmění zanikající nebo rozdělované společnosti.

Přecenění majetku při přeměně představuje výhodu přecenění majetku na reálnou hodnotu a zároveň souběžné zvýšení vlastního kapitálu, neboť fond z přecenění je součástí vlastního kapitálu. (Čouková, Skálová, 2009, s. 210)

3 ÚČETNÍ A DAŇOVÉ SOUVISLOSTI PŘEMĚN

3.1 Účetní souvislosti

V této kapitole se zaměříme na účetní souvislosti v procesu přeměny společnosti. Tyto procesy neboli povinnosti, které musí obchodní společnost učinit, jsou prakticky všechny obsaženy v § 11 zákona o přeměnách. Abych byl přesný, budu citovat část tohoto zákona.

„(1) Konečná účetní závěrka se sestavuje jako řádná nebo mimořádná účetní závěrka ke dni, který předchází rozhodnému dni přeměny. Jestliže se vyžaduje konečná účetní závěrka při změně právní formy, sestavuje se ke dni, který předchází dni, k němuž je změna právní formy zapsána do obchodního rejstříku.

(2) Při fúzi, rozdělení a převodu jmění na společníka se mezitímní účetní závěrka sestavuje jen tehdy, byla-li konečná účetní závěrka sestavena z údajů ke dni, od něhož ke dni vyhotovení projektu fúze, rozdělení nebo převzetí jmění uplynulo více než 6 měsíců. Ode dne, k němuž je sestavena mezitímní účetní závěrka, do dne vypracování projektu fúze, rozdělení nebo převodu jmění na společníka, nesmí uplynout více než 3 měsíce.

(3) Zahajovací rozvaha se sestavuje k rozhodnému dni přeměny. Jestliže se vyžaduje zahajovací rozvaha při změně právní formy, sestavuje se ke dni, k němuž byla změna právní formy zapsána do obchodního rejstříku.“ (ZoPř, §11)

V procesu přeměny existuje jistá regulace v účetních předpisech. Tato regulace určuje podstatné povinnosti při vedení účetnictví během přeměny dle jednotlivých účetních předpisů. Předpisy jsou následující:

- 1) Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů upravuje:
 - a. účetní období
 - b. vedení účetnictví
 - c. uzavírání knih
- 2) Vyhláška č. 500/2002 Sb., pro společnosti neboli účetní jednotky, které účtují v rámci podvojného účetnictví, řeší:
 - a. vykazování zejména oceňovacích rozdílů k nabytému majetku, přeceňování rozdílů a goodwillu,
 - b. používané metody oceňování na reálnou hodnotu,

3) České účetní standardy pro účetní jednotky, týkající se přeměn.

Rozsáhlá novela zákona o přeměnách, účinná od 1. 1. 2012, zasáhla i oblast účetnictví. Se stejnou účinností byl novelizován zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví zákonem č. 355/2011 Sb. V platnost také vstupuje vyhláška č. 413/2011 Sb., která novelizuje vyhlášku č. 500/2002 Sb. V souvislosti s tím dochází ke změně Českých účetních standardů týkajících se přeměn. Jedná se o ČÚS č. 011-Operace s podnikem a ČÚS č. 018-Kapitálové účty a dlouhodobé závazky.

3.2 Konečná účetní závěrka

Existují dvě možnosti sestavení konečné účetní závěrky. Účetní závěrka se dá sestavit jako řádná nebo mimořádná a to ke dni, který předchází rozhodnému dni přeměny. K tomuto dni je nutno uzavřít účetní knihy zapojených účetních jednotek a sestavit jednu z výše uvedených účetních závěrek.

Řádná účetní závěrka se sestavuje, pokud den předcházející rozhodnému dni se rovná konci účetního období, hospodářského nebo kalendářního roku. S řádnou účetní závěrkou je nutno sestavit také daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob. (Dvořák, 2008, s. 11)

Mimořádná účetní závěrka se sestavuje v případě, kdy den před rozhodným dnem je v průběhu účetního období. Tento den, který předchází rozhodnému dni, se považuje za den ukončení účetního období. Z praktického hlediska se jeví nejefektivnější stanovit tento den na poslední den měsíce. A to z důvodu ulehčeného účtování nákladů (náklady na zaměstnance, nájemné, apod.)

Účetní závěrku, jak řádnou či mimořádnou, musí sestavovat všechny zapojené společnosti ke dni předcházejícímu rozhodný den přeměny. Konečné účetní závěrky všech zúčastněných společností musí být ověřeny auditorem, pokud alespoň jedna z nich má povinnost konečnou účetní závěrku auditorem ověřit. (Kuneš a kol., 1998, s. 136)

Po konečném schválení účetní závěrky nesmí účetní jednotka přidávat další účetní zápisy do uzavřeného období, pokud se nejedná o účetní případy spjaté s přeměnou společnosti podle § 17 odst. 3 ZU.

“Speciální“ účetní závěrkou se označuje mezitímní účetní závěrka. Sestavuje se pouze, pokud je konečná účetní závěrka sestavena ke dni, od něhož kde dni přeměny uplynulo více než 6 měsíců. V případě, kdy se sestavuje mezitímní účetní závěrka, nemusí účetní

jednotky společností uzavírat účetní knihy. Účetní jednotky zpracovávají pouze inventarizaci pro účely ocenění podle § 25 odst. 3 zákona o účetnictví. Nepodává se ani daňové přiznání, stanovuje se jen odhad daně, který plní účel rezervy na daň. Mezitímní účetní závěrku zpracovává každá zúčastněná společnost přeměny. Hlavním důvodem sestavení této závěrky je zjištění současného stavu majetku a závazků společnosti. Závěrka se ověřuje auditorem, pokud aspoň jedna ze zúčastněných společností splňuje podmínky pro povinný audit.

Mezitímní účetní závěrka se od 1. 1. 2012 nevyžaduje, pokud se na tom dohodnou všichni zúčastnění přeměny. Souhlas o nesestavení mezitímní účetní závěrky podávají zúčastnění písemně s úředně ověřeným podpisem nebo valnou hromadou, kde je notářsky ověřený zápis. Další výjimkou jsou společnosti, které zveřejňují pololetní zprávu podle § 119 zákona o podnikání na kapitálovém trhu a zveřejňují ji svým společníkům. Konečnou účetní závěrku (řádnou, mimořádnou, mezitímní) musí schválit valná hromada zúčastněné společnosti. (Holejšovský, 2011, str. 42)

3.3 Obsah konečné účetní závěrky

3.3.1 Ocenění jmění v účetní závěrce

Obsah konečné účetní závěrky je dán účetními předpisy. Od řádné účetní závěrky se liší požadavkem na přecenění na reálnou hodnotu v § 27 ZU, dále pak v § 6, § 7 a § 54 vyhlášky 500/2002 Sb., kde je upravena možnost vzniku goodwillu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku.

Nejdříve se na reálnou hodnotu přeceňuje majetek, který se oceňuje na reálnou hodnotu dle § 27 odst. 1 ZU, tj. cenné papíry, deriváty a majetek a závazky zajištěné deriváty, a toto přecenění se zaúčtuje výsledkově nebo rozvahově. Dále se pak přecenění majetkové účasti ekvivalencí a rozdíly se zaúčtují rozvahově a na závěr se ocení ostatní majetek (budovy, pozemky, zásoby). Rozdíl mezi účetní a reálnou hodnotou se projeví v aktivech na příslušném majetkovém účtu a v pasivech v položce „Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách“ – účet 418. Tato položka představuje fond z přecenění na reálnou hodnotu dle znaleckého posudku. Tento fond je snížen o hodnotu odloženého závazku, který vzniká v důsledku přecenění majetku na reálnou hodnotu.

Účetní jednotka si zvolí postup, jak bude vykazovat přeceněný majetek v aktivech.

- 1) Majetek zůstane v původních účetních hodnotách a zaúčtování rozdílu z přecenění bude zachyceno na účtech aktiv ve skupině 02 – Oceňovací rozdíl z přecenění majetku. Oceňovací rozdíl může být aktivní i pasivní. Aktivní oceňovací rozdíl se odepisuje účetně rovnoměrně 180 měsíců do nákladů a pasivní rovnoměrně 180 měsíců do výnosů.
- 2) Majetek bude individuálně přeceněn na reálnou hodnotu. V tomto případě musí být vypracován posudek znalce, který oceňuje jednotlivé složky majetku. Rozdíl mezi hodnotou podniku jako celku a hodnotou jednotlivých složek majetku sníženým o závazky se vykáže jako goodwill. Účetně se odepisuje rovnoměrně 60 měsíců od rozhodného dne přeměny.

Goodwill ani oceňovací rozdíl k nabytému majetku vzniklý při přeměnách nemá žádný daňový dopad. Náklady a výnosy z tohoto titulu se nezahrnují do základu daně.

Hlavní změnou, na základě novel výše uvedených předpisů, je skutečnost, že ocenění jmění se neúčtuje do účetnictví zanikající či rozdělované společnosti a nebude tak zkreslovat údaje konečné závěrky zanikající či rozdělované společnosti. Ocenění jmění bude zaúčtováno do účetnictví po otevření účetních knih k rozhodnému dni a bude zobrazeno v zahajovací rozvaze nástupnické společnosti.

3.3.2 Odložená daň

Pojem odložená daň svádí k domněnce, že se jedná o daňový termín. Podstata odložené daně je čistě účetní. Tato účetní položka slouží v rámci účetnictví k přiřazení nákladu vzniklého z titulu povinnosti platit daň z příjmů do správného období. Vyplývá z přechodných rozdílů, tj. z odlišného pohledu účetnictví a daní z časového hlediska. Odložená daň je vykazována jako daňová pohledávka nebo jako daňový závazek. V případě odložené daňové pohledávky se v rozvaze zohlední úspora na dani v budoucích letech. Což může mít význam pro posouzení ekonomické situace firmy. Odložený daňový závazek pak může zabránit předčasnému rozdělení zisku. V podstatě se vytváří rezerva na budoucí daň z příjmů. (Šebestíková, 2011, s. 193)

Přeceněním aktiv při přeměnách společnosti vznikají také rozdíly, které mají vliv na odloženou daň. Účetní hodnota majetku je zvýšena (snížena) na reálnou hodnotu, ale daňová základna zůstává v původní pořizovací ceně. (Janoušková, 2007, s. 67)

Zanikající společnost zaúčtuje odloženou daň na vrub účtu 418 – Oceňovací rozdíly z přecenění. Nástupnická společnost ji převezme v rámci sestavení počáteční rozvahy.

Pokud se jedná o odložený daňový závazek, tak ten nám snižuje výši fondu z přecenění (účet 418), který je k dispozici na navýšení či vytvoření základního kapitálu nástupnické společnosti. (Janoušková, 2007, s. 67)

3.4 Zahajovací rozvaha

3.4.1 Sestavení zahajovací rozvahy

Podle § 5a ZoPř se zahajovací rozvaha sestavuje k rozhodnému dni přeměny a nově k ní musí být připojen komentář, ve kterém je popsáno, do jakých položek zahajovací rozvahy byly převzaty položky vyplývající z konečné účetní závěrky té které osoby zúčastněné na přeměně. Sestavují ji nástupnické společnosti. Povinnost sestavit zahajovací rozvahu mají jak nově vzniklé společnosti, tak již existující společnosti. V zahajovací rozvaze jsou převzata aktiva ve struktuře dle projektu přeceněná na reálnou hodnotu z konečné závěrky zanikající (rozdělované) společnosti. V pasivech je zobrazena struktura vlastního kapitálu dle projektu, dále převzaté závazky, přechodné účty pasiv a rezerv. Při sestavení zahajovací rozvahy je nutná spolupráce mezi právníky a účetními experty, kteří se podílejí na projektu přeměny. Komplikovaná je zvláště oblast vlastního kapitálu. Při sestavení struktury vlastního kapitálu do projektu je nutná nejen znalost účetních postupů, ale i právních předpisů.

Jak již bylo uvedeno v kapitole 3.3.1., ocenění jmění se neúčtuje do účetnictví zanikající či rozdělované společnosti a nebude tak zkreslovat údaje konečné závěrky zanikající či rozdělované společnosti. Dle novelizovaného § 54b Vyhlášky 500/2002 Sb. nástupnická účetní jednotka, pokud se rozhodný den neshoduje se dnem zápisu do obchodního rejstříku, účtuje ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku s účinky od rozhodného dne zejména:

- o převzetí aktiv a pasiv zanikající společnosti nebo společnosti rozdělované odštěpením,
- o převzetí oceňovacích rozdílů,
- o změnách základního kapitálu,
- o použití oceňovacího rozdílu,

- o převzetí nákladů a výnosů zanikající účetní jednotky nebo účetní jednotky rozdělované odštěpením.

Nástupnická účetní jednotka může v uvedených případech účtovat při sestavení zahajovací rozvahy. Tyto případy jsou případy běžného účetního období. Dané postupy se nepoužijí při změně právní formy.

Pokud musí být konečné účetní závěrky zúčastněných společností ověřeny auditorem, musí auditor ověřit i zahajovací rozvahy.

3.5 Daňové povinnosti k dani z příjmů právnických osob

3.5.1 Podání přiznání k DPPO

V této podkapitole se budeme věnovat podání přiznání k dani z příjmu právnických osob. Jelikož existuje více možností, všechny si níže vysvětlíme a popíšeme.

Účetní období, za které se podává přiznání k dani z příjmů právnických osob, je závislé na stanovení rozhodného dne a na dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku.

ZU nám v § 3 odst. 2 definuje účetní období. Je to nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců, není-li dále stanoveno jinak. V případě přeměn společností (s výjimkou změny právní formy) účetní období začíná rozhodným dnem podle ZoPř a končí posledním dnem účetního období, ve kterém byl proveden zápis přeměny do obchodního rejstříku. Toto platí pro nástupnické společnosti. U zúčastněných společností končí účetní období dnem, který předchází rozhodnému dni.

a) Rozhodný den je shodný se dnem, kdy se otvírají účetní knihy. Tento den následuje po rozvahovém dni pro ocenění

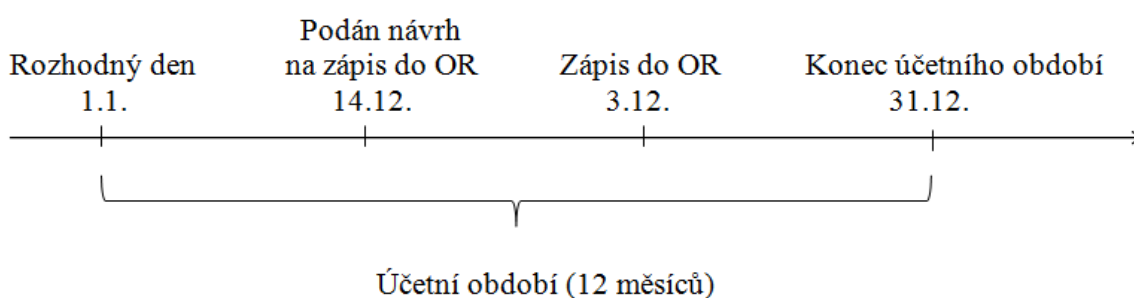
Je-li rozhodný den shodný s prvním dnem kalendářního či hospodářského roku, daňové přiznání za zanikající společnost se nepodává od rozhodného dne. Tato povinnost přechází na nástupnickou společnost, která podává přiznání za kalendářní nebo hospodářský rok, ve kterém byla přeměna uskutečněna. Za období před i po rozhodném dni, který je tedy shodný s prvním dnem hospodářského nebo kalendářního roku, se daňové přiznání podává v termínu do 3 nebo 6 měsíců po skončení účetního období. Do 3 měsíců podávají společnosti bez povinnosti auditu účetní závěrky a společnosti nevyužívající služeb daňového poradce. Naopak společnosti, které mají podle zákona povinný audit účetní závěrky, nebo podává-li a zpracovává daňové přiznání poradce,

podává společnost přiznání do 6 měsíců po skončení hospodářského nebo kalendářního roku. (§ 3, Zákon o účetnictví)

Pro lepší pochopení situace bude tento postup demonstrován na dvou příkladech:

Př. 1: Rozhodný den je 1. 1., dne 14. 11. je podán návrh na zápis do obchodního rejstříku, dne 3. 12. téhož roku dojde k zápisu do rejstříku. V tomto modelu je účetní období shodné s běžným účetním obdobím kalendářního roku (12 měsíců).

Obrázek 6. Časová osa příklad 1.

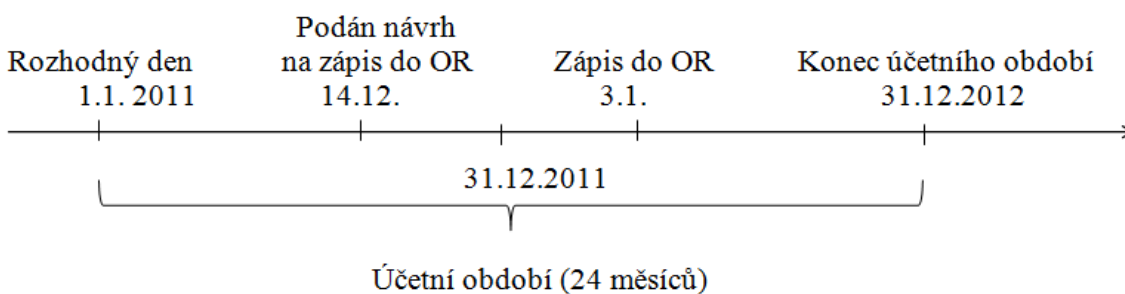


Zdroj: Vlastní zpracování podle Josková, 2012, s. 128-129

V tomto případě se bude přiznání k dani z příjmů právnických osob podávat klasicky do 31. 3. nebo do 30. 6. následujícího roku.

Př. 2: Rozhodný den je 1. 1., dne 14. 12. je podán návrh na zápis do obchodního rejstříku, dne 3. 1. následujícího roku dojde k zápisu do rejstříku. Zde je účetní období stanoveno na 24 měsíců a to od 1. 1. výchozího roku do 31. 12. roku následujícího.

Obrázek 7. Časová osa příklad 2.



Zdroj: Vlastní zpracování podle Josková, 2012, s. 128-129

V tomto druhém případě se bude přiznání k dani z příjmů právnických osob podávat rovněž do 31. 3. nebo do 30. 6., ale za účetní období 24 měsíců, v našem případě do 31. 3 nebo 30. 6. 2013.

b) Rozhodný den je stanoven jinak

V případě, že rozhodný den jiný než první den kalendářního či hospodářského roku, jsou všechny zúčastněné společnosti přeměny povinny sestavit účetní závěrku ke dni, který předchází rozhodný den. Mimo účetní závěrku musí také zpracovat daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob. Tuto lhůtu stanovuje § 38m odst. 3 písm. a) zákona o dani z příjmu. V tomto případě se musí podat daňové přiznání do konce měsíce následujícího po měsíci, do kterého spadá den rozhodnutí valné hromady o přeměně.

U nástupnické společnosti se sestavuje daňové přiznání za období od rozhodného dne do konce hospodářského či kalendářního roku, ve kterém byla přeměna zapsána do obchodního rejstříku.

3.5.2 Daňové odpisy

I pro uplatnění odpisů platí, že záleží na datu rozhodného dne.

a) Rozhodný den je shodný se dnem, kdy se otvírají účetní knihy

Je-li rozhodný den prvním dnem účetního období po skončení hospodářského či kalendářního roku, potom daňové odpisy z majetku v obchodním jmění ke dni před rozhodným dnem přeměny (majetku jak hmotného i nehmotného) si uplatní společnost (nástupnická i zanikající) dle zákona o dani z příjmu v plné roční výši.

Dle § 28 odst. 1 ZDP si odpisy hmotného majetku od rozhodného dne uplatňuje vlastník majetku. Za vlastníka majetku se pro účely ZDP v případě přeměn považuje nástupnická společnost rozdělované nebo zanikající společnosti. To platí pro majetek převáděný v rámci projektu přeměny. Nástupnická společnost pokračuje v odpisovém plánu zanikající nebo rozdělované společnosti a vychází z původní ceny (vstupní cena).

b) Rozhodný den je stanoven jinak

Druhá možnost je, že rozhodný den bude stanoven během kalendářního či hospodářského roku, v tomto případě bude započaté účetní období ukončeno a přiznání se bude podávat za dobu menší než 12 měsíců. Podle § 26 odst. 7 písm. a)

ZDP nástupnická i zanikající společnost uplatnit z hmotného majetku odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu, který bude vypočítán podle § 31 a 32 zákona o dani z příjmu.

U majetku, který je pořízen (jak nástupnickou tak zanikající společností) v termínu od počátku účetního období až do dne předcházejícího rozhodný den přeměny, nelze uplatnit daňové odpisy. Tyto odpisy se budou moci uplatnit až v období od rozhodného dne do konce kalendářního roku, ve kterém byla přeměna dokončena a zapsána do obchodního rejstříku.

Problematiku odpisů v období fúze je shrnuta v následujících dvou tabulkách:

Tabulka 4: Uplatnitelné daňové odpisy - shrnutí

| Majetek | Společnost | Výše | Za období |
|---|-------------------------------------|-------------|---|
| Zanikající i nástupnické společnosti evidovány k 1.1. 2011 a k 30. 5. 2011 odpis před fúzi | Zanikající i nástupnická společnost | 1/2 odpisů | Od 1. 1. 2011 do 31. 5.2011 (do dne přecházející rozhodný den) |
| Zanikající i nástupnické společnosti evidovány k 1.6. 2011 a k 31. 12. 2011 odpis po fúzi | Nástupnická společnost | 1/2 odpisů | Od 1. 6. 2011 (od rozhodného dne fúze) do 31. 12.2011 |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 268

Tabulka 5: Uplatnitelné daňové odpisy - shrnutí

| Majetek | Společnost | Výše | Za období |
|---|-------------------------------------|-------------------|----------------------------------|
| Majetek pořízený společnostmi od 1. 1. 2011 a k 30. 5.2011 odpis před fúzi | Zanikající i nástupnická Společnost | Žádný odpis | Od 1. 1. 2011 do 30. 5. 2011 |
| Majetek pořízený společnostmi od 1. 1. 2011 a k 30. 5. 2011 odpis po fúzi | Nástupnická společnost | Odpis za 1.rok | Od 1. 6. 2011 do 31. 12. 2011 |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 269

3.5.3 Daňová ztráta

Problematika uplatnění daňové ztráty je řešena v § 38n ZDP, který stanoví, že daňová ztráta vyměřená poplatníkovi zaniklému bez likvidace nepřechází na jeho právního nástupce. To znamená, že nástupnická společnost si nemůže uplatnit vyměřenou a neuplatněnou ztrátu zanikající společnosti. Výjimky z tohoto ustanovení jsou stanoveny v § 23c ZDP, který řeší fúze a rozdělení. V tomto § jsou definovány přeměny společností pro účely tohoto zákona, dále jsou zde stanoveny podmínky, za kterých je možné využít výhod uvedených také v tomto §. V § 23c odst. 8 zákona o daních z příjmu je stanoveno, že nástupnická existující společnost a nástupnická nově založená společnost je oprávněna:

- a) Převzít rezervy a opravné položky vytvořené zanikající společností podle zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu za podmínek, které by mohly platit pro nástupnickou nebo rozdělovanou společnost, pokud by se přeměna nepodařila či neuskutečnila a pokračovalo by se v tvorbě podle téhož zákona.
- b) Převzít daňovou ztrátu, která byla doposud neuplatněna jako položka odčitatelná od základu daně u zanikající či rozdělované společnosti. Lze převzít ale pouze část této neuplatněné ztráty. Tato část se určí pomocí ekonomicky zdůvodnitelných kritérií. Tuto odčitatelnou položku lze uplatnit následně 5 zdaňovacích období následujících bezprostředně po období, ve kterém tato ztráta vznikla za podmínek stanovených podle tohoto zákona.
- c) Převzít položky odčitatelné od základu daně, na které vznikl nárok společnosti (rozdělované nebo zanikající) podle zákona o dani z příjmu a samozřejmě které nebyly doposud uplatněny společností (rozdělovanou nebo zanikající).

Lze obecně převzít jen ty položky, na které vznikl společnosti (rozdělované nebo zanikající) nárok a které nebyly doposud uplatněny.

3.5.4 Daňová uznatelnost goodwillu a oceňovacího rozdílu

Podle § 23 odst. 15 ZDP se do základu daně zahrnuje oceňovací rozdíl a goodwill vzniklý při nabytí podniku koupí. V § 25 jsou pak uvedeny náklady, které nelze uznat pro daňové účely. Mezi tyto náklady patří i oceňovací rozdíl nabytí jinak než koupí § 23 odst. 1 zh a také goodwill v § 23 odst. 1 zi. Z toho vyplývá, že odpisy oceňovacího rozdílu i goodwillu vzniklého přeměnou nejsou daňovým nákladem.

3.6 Ostatní daně

3.6.1 Daň z přidané hodnoty

Přiznání k dani z přidané hodnoty podává nástupnická i zanikající společnost samostatně za období od rozhodného dne do dne zápisu do obchodního rejstříku. Zdaňovací období vyplývá každé zúčastněné společnosti samostatně podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Po zápisu do obchodního rejstříku bude uplatňovat nárok na odpočet jen nástupnická společnost, která bude uplatňovat všechna plnění. Nástupnická společnost může uplatňovat i nároky na odpočet zanikající společnosti, pokud to samozřejmě není v rozporu se zákonem o dani z přidané hodnoty.

Ve zdaňovacím období, ve kterém proběhl zápis přeměny do obchodního rejstříku, je nástupnická společnost povinna podat následující přiznání k dani z přidané hodnoty:

1. Přiznání k DPH za zanikající společnost

Daňové přiznání se podává za jednotlivé zanikající společnosti (pokud jich tedy zaniká více), a to za období od 1. dne zdaňovacího období do dne, který předchází dni zániku společnosti (jedná se o den, který předchází dni zápisu do obchodního rejstříku). V tomto přiznání je povinnost uvést, že se jedná o zanikající společnost (plátce).

2. Vlastní přiznání k DPH

Toto přiznání obsahuje v případě splynutí jak přijatá tak uskutečněná plnění ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Pokud se jedná o sloučení, přiznání zahrnuje přijaté i uskutečněná plnění od začátku zdaňovacího období.

V obou dvou případech je potřeba podat přiznání k dani z přidané hodnoty do 25. dne měsíce následujícího po zdaňovacím období. Ve stejném dni je DPH splatná.

Nástupnická společnost je povinna podat přihlášku k registraci daně z přidané hodnoty do 15 dnů ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Ode dne zápisu do obchodního rejstříku se nástupnická společnost stává plátcem, délka zdaňovacího období se stanovuje dle součtu obrátů společností zúčastněných přeměny.

3.6.2 Daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitosti

U daně z převodu nemovitosti je poplatníkem nabyvatel, tedy pokud jde o nabytí majetku u zániku společností bez likvidace podle § 8 odst. 1 písm. b) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti.

Dle znění § 20 odst. 6 písm. f) výše zmiňovaného zákona jsou při sloučení, rozdělení nebo přeměně osvobozeny přechody a převody majetku právnických osob.

Z textu lze tedy vyčíst, že převody majetku u právnických osob u přeměn nemají dopad na daň z převodu. Toto tvrzení také potvrdil Koordinační výbor MF ČR a KDP ČR.

Nástupnická společnost musí dle zákona podat místně příslušnému správci daně přiznání o převodu nemovitosti do tří měsíců, ode dne, kdy společnost nabyla právního vlastnictví příslušné nemovitosti. Nebo prokáže vlastnické vztahy k nemovitosti podáním daňového přiznání, ve kterém uplatní nárok na osvobození podle § 21 odst. 2 písm. d) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti. (Čouková, Skálová, 2009, s. 279)

3.6.3 Daň z nemovitosti

Daň z nemovitosti se vyměřuje vždy podle stavu k 1. 1. roku, na který je daň vyměřována. V situaci, kdy dojde k zápisu přeměny do obchodního rejstříku a převodu nemovitosti na nástupnickou společnost do konce kalendářního roku a rovněž se podá v témže roce návrh na zápis na katastrální úřad, bude podávat nástupnická společnost změnové přiznání do 31. 1. následujícího roku. (Rylová a kol., 2012, s. 87)

3.6.4 Daň silniční

Daňové přiznání v situaci přeměny společnosti podává nástupnická společnost za zaniklou společnost. Nástupnická společnost musí podat přiznání za období od 1. 1. do dne předcházející den zápisu do obchodního rejstříku (neboli výmaz z obchodního rejstříku zanikající společnosti).

Dále musí společnost započítat přecházející vozidla při placení záloh na silniční daň, nahlásit místně příslušnému dopravnímu inspektorátu přechod vlastnických práv u motorových vozidel a v evidenci pojišťoven. (Janoušek, 2008, s. 65)

3.6.5 Ostatní povinnosti

Sociální zabezpečení

Nejpozději do 8 dnů ode dne zápisu do obchodního rejstříku musí nástupnická společnost nahlásit změnu kompetentní správě sociálního zabezpečení a přehlásit zaměstnance.

Zdravotní pojištění

Nejpozději do 8 dnů ode dne zápisu do obchodního rejstříku musí nástupnická společnost nahlásit změnu zdravotní pojišťovně a přehlásit zaměstnance na požadovaném formuláři.

Živnostenské oprávnění

Nová nástupnická společnost musí nejpozději do 15 dnů od zápisu přeměny do obchodního rejstříku nahlásit živnostenskému úřadu, že pokračuje v živnosti. Pokud nástupnická společnost pokračuje na základě živností získaných ze zaniklých společností, může nástupnická společnost pokračovat na tyto živnosti pouze po dobu nezbytně nutnou, než si vyřídí živnostenské oprávnění vlastní.

Katastr nemovitostí

Nová nástupnická společnost musí nejpozději do 30 dnů od zápisu přeměny do obchodního rejstříku nahlásit změny na místně příslušný katastrální úřad.

3.7 Dopad přeměny na společníky

V této kapitole si ukážeme v přehledné tabulce, co se děje u společníků nástupnických a zanikajících společností v procesu přeměny. Ilustruje to následující tabulka:

Tabulka 6: Dopady přeměn – sloučení, splynutí, rozdělení

| Společník | Co se děje | Dopad na kapitál | Ustanovení ZDP |
|--|-------------------|--|---|
| Společník zanikající společnosti při sloučení nebo při splynutí nebo rozdělení | Podíl se vyměňuje | Získává nový podíl na nástupnické společnosti | Nabývací cena starého podílu se stává nabývací cenou nového podílu |
| | Získává doplatek | Doplatek snižuje vlastní kapitál nástupnické společnosti | Doplatek snižuje nabývací cenu, příp. je od daně osvobozen, příp. zdaněn v obecném základu daně |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 284

Tabulka 7: Dopady přeměn - sloučení

| Společník | Co se děje | Dopad na kapitál | Ustanovení ZDP |
|--|--|--|---|
| Společník nástupnické společnosti při sloučení | Podíl se nevyměňuje, nemění se nominální hodnota | Zůstává stejná výše základního kapitálu | Nemá daňové dopady, zůstává stejná nabývací cena |
| | Získává doplatek | Doplatek snižuje vlastní kapitál | Doplatek snižuje nabývací cenu, příp. je od daně osvobozen, příp. zdaněn v obecném základu daně |
| | Zvyšuje se nominální hodnota podílu | Zdrojem může být nahospodařený vlastní kapitál nebo přecenění majetku zanikající společnosti | Nabývací cena podílu se nemění, zdanění je odloženo až do okamžiku prodeje zhodnoceného podílu |
| | Snižuje se nominální hodnota podílu | V důsledku výměnných poměrů nebo na vyrovnání ztráty | Nabývací cena podílu se nemění |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 284

V tabulkách 6 a 7 byly uvedeny varianty nástupnické společnosti a zanikající společnosti u sloučení či splynutí. Dále se zaměříme na dopady u odštěpení.

Tabulka 8: Dopady přeměn – odštěpení

| Společník | Co se děje | Dopad na kapitál | Ustanovení ZDP |
|---|--|--|---|
| Společník společnosti rozdělované při odštěpení | Původní podíl se nevyměňuje, získává nový podíl na odštěpené společnosti | Odštěpením se sníží celkový vlastní kapitál | Původní nabývací cena podílu se rozdělí dle ekonomicky zdůvodnitelného kritéria |
| | Původní podíl se vyměňuje za podíl na odštěpené společnosti | Odštěpení do nuly, tj. s rozdělením společníků musí být schváleno všemi společníky | Nabývací cena starého podílu se stává nabývací cenou nového podílu |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 284

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA PODNIKU AUTO TICHÝ, S.R.O.

4.1 Historie společnosti Auto Tichý, s.r.o.

Počátky působnosti dnešní firmy Auto Tichý, s.r.o. se datují rokem 1992. Základem byla autoškola, vzniklá privatizací této činnosti z organizace STSČ (Sdružení technických sportů a činností), nástupnické organizace Svazarmu. Po odkoupení movitého majetku a převzetí zaměstnanců od tohoto sdružení se působnost firmy (v té době ve formě fyzické osoby) rozšířila na půjčovnu automobilů a firma podnikala v pronajatém objektu STSČ.

Díky službám, nabízeným za výhodných podmínek, a kvalitnímu servisu rychle rostl počet zákazníků, zvláště firem, které využívaly zejména dlouhodobý pronájem automobilů. Počet vozidel v půjčovně postupně vzrostl na zhruba 100 vozidel. Tento objem vyžadoval posílení servisních služeb. Jejich kapacita nakonec umožnila vykonávání servisních prací i pro veřejnost.

V roce 1994 firma v rámci dražby zakoupila značně zdevastovaný objekt v Ostravě-Vítkovicích na Rudné ulici, který byl v letech 1996 a 1997 zcela zrekonstruován a dostavěn se záměrem dále rozšířit působnost firmy o prodej nových vozidel a zlepšit možnosti servisních služeb.

Koncem roku 1997 probíhalo jednání s importérem vozů Peugeot o prodeji a servisu vozů této značky. Po prokázání schopnosti splnit podmínky dovozce – a po přechodu firmy na formu společnosti s ručením omezeným – uzavřel dovozce, Peugeot ČR, s firmou Auto Tichý, s.r.o. koncesionářskou smlouvu. V březnu 1998 byl prodej automobilů zahájen. Za první rok firma prodala 87 vozů a postupně se propracovala mezi největší prodejce této značky v ČR. Nabízený sortiment, který zahrnuje celou paletu osobních a užitkových vozidel Peugeot, byl rozšířen také o skútry této značky.

Stále rostoucí poptávka po automobilech v regionu vedla k zakoupení objektu autosalónu firmy, která svou činnost ukončila konkursem, v Havířově – Prostřední Suché. Po krátké adaptaci prodejních a servisních prostor byl tento autosalon otevřen v únoru 2002.

Od poloviny roku 2006 společnost získala autorizaci servisu automobilů Citroën a prodeje náhradních dílů na tato vozidla. Na podzim téhož roku začíná zprostředkovaně prodávat nová vozidla značky Citroën. Hned v prvním roce svého působení se stává významným činitelem na trhu s novými automobily této značky. Společnost nabízí svým zákazníkům

jak stávajícím, tak i budoucím kvalitní služby autorizovaného servisu a prodej nových vozidel, dále ekologicky šetrnější vozidla spalující alternativní palivo - zemní plyn a jejich autorizovaný servis.

Od ledna 2008 nabízí autopůjčovna Auto Tichý s.r.o., jako druhá v ČR a první na Moravě a ve Slezsku, CNG vozidla.

V lednu 2009 zahájila firma v havířovské pobočce prodej a servis vozů Ford.

Společnost Auto Tichý s.r.o. je držitelem certifikátu kvality ISO 9001:2008 (Auto Tichý, ©2011a)

4.2 Současnost Auto Tichý, s.r.o.

Obrázek 8. Sídlo Auto Tichý



Zdroj: www.autotichy.cz

Společnost Auto Tichý vznikla 28. ledna 1998, což je den zápisu do obchodního rejstříku. Jednatel společnosti, který jedná za společnost samostatně a v plném rozsahu, je Ing. František Tichý. Předmět podnikání zahrnuje:

- a) výuku řízení motorových vozidel (autoškola),
- b) koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej (nových vozů Peugeot, Citroen a Ford a náhradních dílů k nim.),
- c) pronájem motorových vozidel a dopravních zařízení (půjčovna vozů Peugeot),
- d) opravy motorových vozidel (servis).

Firma zaměstnává okolo 80 zaměstnanců, 70 % z nich pracuje v Ostravě na pobočce Peugeot a Citroen a zbylých 30 % v Havířově, kde je prodejna Peugeot a nově i Ford.

4.3 Společnost Tichý Real, s.r.o.

Obrázek 9. Sídlo Tichý Real, s.r.o.



Zdroj: Interní fotky Tichý Real

Společnost Tichý Real, s.r.o. je byla založena jako nástupnická společnost v důsledku rozdělení odštěpením od společnosti Auto Tichý, s.r.o. Sídlo společnosti je situováno v části Ostrava – Vítkovice na ulici Mírová. Společnost je zapsána v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Ostravě, oddíle C., vložka 17680.

Hlavní ekonomickou činností společnosti je pronájem kancelářských prostor, což je také jediný zdroj příjmu.

Na společnost Tichý Real, s.r.o. přešla v důsledku rozdělení odštěpením se založením jedné nové obchodní společnosti vyčleněná část jmění rozdělované společnosti Auto Tichý, s.r.o. Rozhodným dnem rozdělení byl 1. leden 2011. (Obchodní rejstřík, ©2012)

4.4 Analýza hospodaření společností zúčastněných přeměny

4.4.1 Analýza hospodaření společností Auto Tichý, s.r.o.

Jak již jsem zmínil v kapitole 4.1, společnost provozuje několik činností. Hlavní činnost je samozřejmě prodej nových aut, ale jako vedlejší činnosti využívají především středisko servis, lakovna, autoškola a prodej náhradních dílů. Stále se snaží diverzifikovat podnikatelská rizika a rozvíjet své podnikání o další a další činnosti.

Spolupracují také se studenty blízkého učiliště, kteří během studia chodí na praxi do společnosti. Má to dva efekty, jednak poskytují potřebnou praxi mladým studentům a zároveň si vychovávají a zajišťují šikovné budoucí zaměstnance.

Společnost zaměstnává v průměru okolo 70 – 80 zaměstnanců. Fluktuace ve vyšších pozicích je téměř nulová, jedná se totiž o rodinnou firmu s jedním majitelem.

Tabulka 9: Výpočet míry fluktuace

| | 2009 | 2010 | 2011 |
|---------------------------------|-------|-------|-------|
| Počet zaměstnanců celkem | 77 | 72 | 78 |
| Míra fluktuace (%) | 16,88 | 26,39 | 19,23 |
| Ø fluktuace v ČR podle ČSSZ (%) | 9,98 | 12,30 | 11,59 |
| Doporučená (%) | 5 – 7 | | |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Personall, ©2005

Fluktuace zaměstnanců jako celku je v průměru za roky 2009 až 2011 ve výši 20,83%. Je to oproti průměru v České republice poměrně vysoké číslo. A už vůbec se tyto hodnoty nepřibližují doporučeným hodnotám. Hodnoty míry fluktuace ve společnosti mají podobné výkyvy jako průměrné hodnoty v ČR, ale jsou podstatně vyšší.

Podklady pro výpočty mi poskytla mzdová účtárna Auto Tichý.

Dalším zajímavým ukazatelem společnosti je vývoj výsledku hospodaření před zdaněním. Při nahlédnutí do tabulky číslo 10, vidíme zřetelný pokles zisku. Ekonomická krize dolehla na podnik až v roce 2010. Hlavní důsledek byl pokles objemu prodaných aut. Zisk na prodaném autě se pohybuje v řádech jednotek procent, ale francouzský koncesionář vyplácí bonusy za participaci. Tzn., že pokud firma splní předem daný objem prodeje, dostane zpětně slevu na nákup vozů ve formě bonusu.

Tabulka 10: Výsledek hospodaření před zdaněním (v tis. Kč)

| | 2009 | 2010 | 2011 |
|------------------------------------|-------|-------|-------|
| Výsledek hospodaření před zdaněním | 8 675 | 2 105 | 5 725 |

Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů hospodaření Auto Tichý, s.r.o.

V roce 2011 se už dařilo plnit limity objemů prodeje (stanovují se kvartální objemy) a také vrcholové vedení dosáhlo efektivním řízením podniku významného snížení nákladů. Tyto kroky samozřejmě vedly opět k větším ziskům a díky většímu objemu prodeje, k lepšímu postavení na trhu s novými vozy.

Jako další finanční ukazatelé můžeme využít vybrané poměrové ukazatele, které nám přiblíží finanční situaci společnosti. V následující tabulce na další straně, jsem vypočítal tři základní stupně likvidity.

Tabulka 11: Finanční ukazatelé likvidity

| Ukazatel | 2009 | 2010 | 2011 |
|-----------------------|------|------|------|
| Likvidita I. stupně | 0,52 | 0,30 | 0,26 |
| Likvidita II. stupně | 1,19 | 1,24 | 1,15 |
| Likvidita III. stupně | 2,10 | 3,01 | 2,66 |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Vorbová, 1999, s. 111

Doporučené hodnoty:

- Likvidita I. stupně = 0,2
- Likvidita II. stupně = 1,0
- Likvidita III. stupně = 1,5 – 2,0

Když se podíváme blíže do tabulek, tedy přesněji likvidity, zjistíme, že firma Tichý dosahuje ve všech letech našeho průzkumu doporučených hodnot a dokonce je mírně nad nimi. Bohužel lze také vypořádat klesající trend u některých ukazatelů.

Tabulka 12: Ukazatelé rentability + bonity

| Ukazatel | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------------------------|------|------|------|
| Rentabilita tržeb | 3,29 | 0,95 | 2,43 |
| Rentabilita vlastního kapitálu | 6,40 | 0,95 | 5,67 |
| Rentabilita celkového kapitálu | 4,71 | 0,79 | 4,33 |
| Bonita | 4,35 | 5,45 | 4,54 |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Vorbová, 1999, s. 121

Rentabilita, resp. výnosnost vloženého kapitálu, je měřítkem schopnosti podniku vytvářet nové zdroje, dosahovat zisku použitím investovaného kapitálu. Je formou vyjádření míry zisku, která v tržní ekonomice slouží jako hlavní kritérium pro alokaci kapitálu. Pozitivní je růst tohoto ukazatele, ale to se nedá říci o číslech, kterých jsem dosáhl výpočtem. Jak již jsem v práci zmínil, v roce 2010 se plně projevila ekonomická krize i zde, byl nízký prodej aut i málo zakázek pro autoservis.

Ukazatel bonity jsem si vybral pro rychlé zhodnocení ekonomické situace firem. Způsobů provedení takového hodnocení existuje několik. Některé metody nejsou příliš objektivní a autoři doporučují ve výsledcích rozdílné hodnoty. Hodnocení bonity by nemělo být proto přeceňováno. Doporučené hodnoty se mohou značně lišit podle velikosti firem nebo jejich oboru činnosti. Altmanův vzorec vychází z dlouhodobého pozorování podniků a vypovídací schopnost takto formulované bonity je poměrně vysoká.

Každému z ukazatelů je přiřazena váha, kterou se podílí na celkové hodnotě ukazatele. Výsledné číslo má pak informovat o finanční situaci firmy.

- nad 2, 99 finančně pevný podnik
- 1, 81 - 2, 99 statisticky neprůkazná prognóza (nevyhraněná finanční situace)
- méně než 1, 81 podnik směřující k bankrotu

Letným pohledem na výsledky lze tedy konstatovat, že firma je podle výpočtu a teorie Altmanova vzorce hodnocena jako finančně pevný podnik.

4.4.2 Analýza hospodaření společnosti Tichý Real, s.r.o.

Vznik této společnosti jsem již zmínil v minulé kapitole, ale teď si přiblížíme ekonomickou činnost společnosti.

Společnost byla založena z čistě taktických důvodů. Společnosti Auto Tichý i Tichý Real má jen jednoho společníka (majitele) pana Ing. Františka Tichého. Společnost Tichý Real byla založena z důvodů rozdělení podnikatelských činností společnosti Auto Tichý. Hlavním důvodem odštěpení byla změna vykazování ekonomických výsledků pro francouzského koncesionáře automobilky Peugeot. Společnost Tichý Real se zabývá čistě pronájmem nemovitosti, která byla v roce 2011 odštěpena z Auto Tichý. Jedná se o administrativní budovu na ulici Mírová v části Ostrava – Město. Jako jediný zaměstnanec je vedený Ing. Tichý a za rok 2011 dosáhla společnost ztráty ve výši 163 tisíc Kč. Ztráta vznikla proto, že nový nájemce vyžadoval k pronájmu specifické prostory, tudíž se musely provést rozsáhlé a drahé opravy budovy.

Jelikož společnost funguje teprve druhým rokem, máme výsledky pouze za rok 2011 a za rok 2012 samozřejmě ještě nejsou. Nemohu analyzovat vývoj v čase či porovnávat různé výsledky. Firma se totiž zabývá pouze nájmem bytových a nebytových prostor, takže možnost dosažení tržeb neboli zisku je omezena prostory k pronájmu, případně schopností získat bonitní nájemce, kteří zajistí trvalý a jistý tok peněz.

Dalším získaným majetkem, odštěpeným z Auto Tichý, získá firma velice výhodné pozemky v Havířově-Horní Suché a budovy Autosalónu Peugeot a Ford. S těmito novými rentabilními položkami ve svém portfoliu dosáhne společnost požadovaného zisku.

5 PROJEKT ODŠTĚPENÍ SLOUČENÍM

5.1 Cíle projektu odštěpení

Přeměny společností jsou vždy uskutečňovány s cílem dosáhnout určitých strategických, mocenských, ekonomických či jen osobních cílů. V tomto případě se jedná o kombinaci strategických a osobních cílů.

Tato přeměna odštěpení sloučením je pokračováním již započatého procesu převodu nemovitostí z obchodní firmy Auto Tichý na firmu realitní Tichý Real, s.r.o., tzn. firmu zabývající se pouze udržováním a pronájmem nemovitostí. Tento proces byl zahájen hned z několika důvodů. Jak již bylo uvedeno v kapitole charakteristika firmy Auto Tichý, s.r.o., jedná se převážně o obchodní firmu, která prodává nové vozy Peugeot, Citroen a Ford, náhradní díly těchto značek a provozuje servis a vykonává další aktivity menšího rozsahu. Na základě smluv sepsaných s importéry výše uvedených značek musí firma Auto Tichý, s.r.o. předkládat výkazy hospodaření, kde jsou zahrnuty jednak zisky z obchodní činnosti a také zisky z pronájmů nemovitostí. První cíl je strategický, a to rozdělit výnosy na činnost obchodní a realitní, aby v obchodní firmě byly vykazovány pouze zisky z obchodních činností. Další cíl bych označil jako osobní a strategický zároveň. Ing. Tichý, jediný vlastník, je již v důchodovém věku a přemýšlí co s firmou do budoucnosti. Ve hře je několik variant. Nadále firmu povede sám např. s podporou prokuristy či ředitele. Dále se nabízí prodej a také pronájem podniku. Jelikož si k firmě, kterou vybudoval od nuly, vytvořil citové pouto, nechce ji zatím prodat. Vytvořil vizi, že všechny nemovitý majetek firmy Auto Tichý, s.r.o. postupem času převede na čistě realitní firmu Tichý Real, s.r.o. a tyto nemovitosti může nadále pronajímat s mnohem menším rizikem a také menším podnikatelským úsilím.

Jak již bylo řečeno, Tichý Real, s.r.o. vznikl v roce 2011 na základě projektu odštěpení. V tomto projektu byl základní kapitál určen ve výši 200 tis. Kč. Dalším cílem je postupné zvyšování základního kapitálu, aby byla vybudována důvěryhodná a odpovědná společnost. V rámci tohoto projektu se má základní kapitál zvednout na 500 tis. Kč.

5.2 Harmonogram odštěpení

V následující kapitole bude nastíněn stručný časový harmonogram celého procesu odštěpení sloučením, aby došlo ke zdárné realizaci projektu. Jednotlivé kroky procesu budou podrobněji popsány níže. V tabulkách bude vždy uvedený termín průběhu prací

a stručný popis této činnosti. Rozhodný den odštěpení je v daném případě stanoven na 1. 1. 2012.

V prvotním kroku se musí zúčastněné společnosti, tedy Auto Tichý, s.r.o. a Tichý Real, s.r.o., připravit na uzavření účetního roku 2011.

Tabulka 13: Činnosti před rozhodným dnem odštěpení

| Termín realizace | Konkrétní práce |
|-------------------------|--|
| 2011/12 | Příprava na uzavření účetnictví za rok 2011 |
| | Podání žádosti na místně příslušný soud o jmenování znalce pro ocenění majetku |
| | VH - projevit vůli provést odštěpení |
| k 31. 12. 2011 | Sestavení konečné účetní závěrky |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 211

Dále se musí podat žádost o jmenování znalce, který ocení jmění společností, která se dle projektu odštěpení odštěpuje do nástupnické společnosti Tichý Real.

Tabulka 14: Rozhodný den a sestavení rozvahy

| Termín realizace | Konkrétní práce |
|-------------------------|------------------------------|
| 1. 1. 2012 | Rozhodný den odštěpení |
| k 1. 1. 2012 | Sestavení zahajovací rozvahy |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 211

Společnost stanoví rozhodný den přeměny na 1. 1. 2012, jelikož u obou společností se účetní období rovná kalendářnímu roku. Stanovením rozhodného dne jako prvního dne účetního období se zjednoduší účetní a daňové souvislosti přeměny. Rozdělení bude transparentnější a jednodušší.

Účetní jednotky obou společností pracují na sestavení zahajovací rozvahy, kdy rozdělovaná společnost odúčtuje převáděný majetek a nástupnická společnost si do počáteční rozvahy zaúčtuje převáděný majetek. Důležitá je spolupráce účetních a právníků obou společností na přípravě projektu.

V tabulce číslo 15 jsou uvedeny povinnosti, které se týkají zúčastněných společností od 1. 1. 2012. Účetní jednotky společností jsou povinny vést samostatné účetnictví po rozhodném dni, aby v případě nezapsání odštěpení do obchodního rejstříku (tedy zrušením přeměny), mohly účetní jednotky upravit účetnictví, jako kdyby rozdělení proběhnout nemělo.

Tabulka 15: Průběh přeměny – od 1. 1. 2012

| Termín realizace | Konkrétní práce |
|---------------------------------|---|
| Práce probíhající od 1. 1. 2012 | Vedení samostatných účetnictví |
| | Uzavření účetnictví 2011 |
| | Předaudit účetních údajů |
| | Předání údajů znalci ke zpracování znaleckého posudku pro ocenění jmění |
| | Zpracování znaleckého posudku |
| | Zaúčtování přecenění jednot. složek majetku dle znal. posudku |
| | Zaúčtování odložené daně z přecenění |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 211

Dle zákona o přeměnách má rozdělovaná společnost povinnost ocenit odštěpované složky majetku. Důvodem je, aby byla správně stanovena nová výše kapitálu v nástupnické společnosti.

Při přeceňování majetku v rámci přeměn společností dochází k rozdílům, které vyústí v odloženou daň. Konkrétnímu výpočtu odložené daně se budeme věnovat v jedné z dalších kapitol.

Tabulka 16: Průběh přeměny – duben 2012

| Termín realizace | Konkrétní práce |
|------------------|--|
| Duben 2012 | Skutečné sestavení účetních závěrek obou společností |
| | Audit účetních závěrek |
| | |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 211

Povinnost auditu splňuje společnost Auto Tichý, jelikož splnila podmínky pro audit účetní závěrky podle § 20 zákona o účetnictví. A to hned ve třech bodech: aktiva jsou více než 40 mil. Kč, úhrn čistého ročního obrátu přesahuje 80 mil. Kč a průměrný přepočtený stav zaměstnanců je také více než 50. (Müllerová, 2008, s. 57)

Pokud podléhá auditu jedna společnost, podléhají auditu konečné závěrky všech zúčastněných společností. Audit podléhají i zahajovací rozvahy.

V průběhu května byl vyhotoven projekt přeměny, obsah projektu je definován v § 250 zákona o přeměnách a jeho náležitosti byly definovány v kapitole 2.2.1. Konkrétní projekt této přeměny je uveden v příloze P III. Projekt se musí vyhotovit do 6 měsíců od vyhotovení konečné účetní závěrky. Kdyby se tak nestalo, musely by zúčastněné společnosti vyhotovit mezitímní účetní závěrku.

Tabulka 17: Průběh přeměny – květen 2012

| Termín realizace | Konkrétní práce |
|------------------|---|
| Květen 2012 | Vyhotovení projektu odštěpení |
| | Sestavení zahajovací rozvahy rozdělované společnosti |
| | Sestavení zahajovací rozvahy nástupnické společnosti |
| | Audit zahajovací rozvahy obou společností |
| | Uložení projektu odštěpení do Sbírký listin rejstříkového soudu |
| | Zveřejnění informace o uložení projektu odštěpení do OR v Obchodním věstníku |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Skálové, 2009, s. 211

Uložení projektu odštěpení do Sbírký listin rejstříkového soudu se musí provést alespoň 1 měsíc před valnou hromadou, neboli jeden měsíc před datem, kdy má být přeměna schválena. Zveřejnění informace o uložení projektu odštěpení do obchodního rejstříku musí být minimálně jeden měsíc před schválením valnou hromadou dle § 33 zákona o přeměnách.

Tabulka 18: Průběh přeměny – červen a červenec 2012

| Termín realizace | Konkrétní práce |
|------------------|--|
| Červen 2012 | Konání valné hromady schvalující projekt, VH formou notářského zápisu, jehož přílohou je projekt |
| Červenec 2012 | Podání žádosti o zápis fúze do obchodního rejstříku |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 212

Podání žádosti o zápis fúze do obchodního rejstříku se musí uskutečnit nejpozději do 12 měsíců od účetní závěrky podle § 10 zákona o přeměnách, což je v našem případě splněno s dostatečnou rezervou. Časová rezerva je nutná, aby byl dostatek prostoru pro doplnění nebo případnou opravu dokumentů, nebudou-li všechny dokumenty akceptovány rejstříkovým soudem,

Tabulka 19: Den zápisu do obchodního rejstříku

| Termín realizace | Konkrétní práce |
|-------------------------------|---|
| Den zápisu odštěpení do OR | Převzetí majetku dle projektu |
| | Samostatné účetnictví s účinky od rozhodného dne |
| | 2 samostatní plátcí DPH, silniční daň |
| K 31. 12. 2012 | Zpracování dvou samostatných účetních závěrek za rok 2012 |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 212

Při projektu odštěpení je doporučováno vést samostatné účetnictví od rozhodného dne, tak aby se zjednodušil postup práce na vytvoření dvou samostatných účetnictví. V našem

případě bude vedeno střediskové účetnictví a obraty účtu pak budou přeúčtovány do firmy Tichý Real, s.r.o.

5.3 Konečné účetní závěrky zúčastněných společností

Obsah účetní závěrky je stanoven v § 18 ZU. Účetní závěrku tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích a přehled a o změnách vlastního kapitálu. Dále budeme pracovat pouze s rozvahou a výkazem zisku a ztráty, protože údaje v příloze nejsou pro odštěpení relevantní. Ani jedna ze zúčastněných společností netvoří přehled o peněžních tocích a přehled a o změnách vlastního kapitálu.

5.3.1 Konečná účetní závěrka společnosti Auto Tichý, s.r.o.

Konečná účetní závěrka je sestavena jako řádná účetní závěrka k 31. 12. 2011, tedy ke dni předcházející rozhodný den. Firma podléhá povinnému auditu. Překračuje všechny tři uvedené kritéria uvedené v § 20 ZÚ, tj. aktiva více než 40 000 tis. Kč, roční obrat více než 80 000 tis. Kč a průměrný přepočtený stav zaměstnanců více než 50. Audit této účetní závěrky provádí Sdružení auditorů Zlín, s.r.o.. Tato firma provádí nezávislý audit u této společnosti již několik let. Do této účetní závěrky nebylo proúčtováno přecenění majetku, protože na základě novely ZU se toto zahrnuje až do zahajovací rozvahy nástupnické společnosti.

Tabulka 20: Konečná rozvaha Auto Tichý ke dni 31. 12. 2011 (v tis. Kč)

| | Aktiva | Běžné účetní období | | | Min.uč. období |
|---------|-------------------------|---------------------|---------|---------------|-------------------|
| | | Brutto | Korekce | Netto | Netto |
| | AKTIVA CELKEM | 159 723 | -36 903 | 122 820 | 123 272 |
| B. | Dlouhodobý majetek | 90 242 | -32 601 | 57 801 | 70 282 |
| B. I. | Dl. nehmotný majetek | 375 | -348 | 27 | 67 |
| B. II. | Dl. hmotný majetek | 90 027 | -32 253 | 57 774 | 70 215 |
| C. | Oběžná aktiva | 66 870 | -4 302 | 62 568 | 52 967 |
| C. I. | Zásoby | 37 791 | -846 | 36 945 | 31 154 |
| C. III. | Krátkodobé pohledávky | 22 519 | -3 456 | 19 063 | 16 430 |
| C. IV. | Krátkodobý fin. majetek | 6 560 | | 6 560 | 5 383 |
| D. I. | Časové rozlišení | 2 451 | | 2 451 | 23 |
| | PASIVA | Běžné období | | Minulé období | |
| | Pasiva celkem | 122 820 | | 123 272 | |
| A. | Vlastní kapitál | 93 803 | | 102 596 | |

| | | | |
|---------|-----------------------|--------|--------|
| A. I. | Základní kapitál | 26 380 | 26 380 |
| A. II. | Kapitálové fondy | 0 | 7 536 |
| A. III. | Zákonný rezervní fond | 3 158 | 3 109 |
| A. IV. | VH minulých let | 58 949 | 64 598 |
| A. V. | VH běžného období | 5 316 | 973 |
| B. | Cizí zdroje | 25 077 | 20 561 |
| B. II. | Dlouhodobé závazky | 1 630 | 3 075 |
| B. III. | Krátkodobé závazky | 20 447 | 14 232 |
| B. IV. | Bankovní úvěry | 3 000 | 3 254 |
| C. I. | Časové rozlišení | 3 940 | 115 |

Zdroj: Vlastní zpracování podle účetních výkazů Auto Tichý 2011

Základní kapitál společnosti činí 26 380 tis. Kč, z čehož se dá dovozovat, že se jedná o důvěryhodnou společnost (společnosti ručí do výše základního kapitálu). Má velmi malé zadlužení. Vlastní kapitál je skoro čtyřikrát vyšší než cizí zdroje. Nejvyšší složkou vlastního kapitálu je nerozdělený zisk minulých let ve výši 58 949 tis. Kč. Tato složka pasiv bude využita ke krytí hodnoty odštěpovaného majetku ve výši 16 712 tis. Kč. Po odštěpení zůstane nerozdělený zisk minulých let ve výši 42 237 tis. Kč a vlastní kapitál bude ve výši 77 091 tis. Kč. Z hlediska finanční analýzy se analýza se má ukazatel zadluženosti = cizí zdroje / vlastní kapitál pohybovat mezi 40 – 50%. Zde je ve výši 26% před odštěpením a 32% bude po odštěpení majetku.

Tabulka 21: Výkaz zisku a ztráty Auto Tichý ke dni 31. 12. 2011 (v tis. Kč)

| | VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY | Skutečnost v běžném účetním období | |
|------|--|------------------------------------|---------|
| | | sledovaném | minulém |
| I. | Tržby za prodej zboží | 205 310 | 207 679 |
| A. | Náklady vynaložené na prodané zboží | 188 989 | 192 576 |
| + | Obchodní marže | 16 321 | 15 103 |
| II. | Výkony | 39 522 | 45 986 |
| B. | Výkonová spotřeba | 20 958 | 26 539 |
| + | Přidaná hodnota | 34 885 | 34 550 |
| C. | Osobní náklady | 31 293 | 31 798 |
| D. | Daně a poplatky | 753 | 506 |
| E. | Odpisy dl. nehmotného a hmotného majetku | 6 379 | 8 125 |
| III. | Tržby z prodeje DM a materiálu | 3 469 | 2 248 |
| F. | Zůstatková cena DM a materiálu | 1 299 | 1 225 |
| G. | Změna stavu rezerv a oprav. Položek | 880 | -1 249 |
| IV. | Ostatní provozní výnosy | 4 708 | 4 652 |
| H. | Ostatní provozní náklady | -3 830 | -1 739 |

| | | | | |
|-----|--------------------------------|--|-------|-------|
| * | Provozní výsledek hospodaření | | 6 288 | 2 784 |
| X. | Výnosové úroky | | 4 | 20 |
| N. | Nákladové úroky | | 217 | 306 |
| XI. | Ostatní finanční výnosy | | 25 | 0 |
| O. | Ostatní finanční náklady | | 375 | 393 |
| * | Finanční výsledek hospodaření | | -563 | -679 |
| Q. | Daň z příjmu za běžnou činnost | | 409 | 1 132 |
| ** | VH za běžnou činnost | | 5 316 | 973 |
| *** | VH před zdaněním | | 5 725 | 2 105 |

Zdroj: Vlastní zpracování podle účetních výkazů Auto Tichý 2011

Jak již bylo uvedeno u komentáře rozvahy i z výkazu zisku a ztráty je patrné, že se jedná o prosperující společnost. Když porovnáme výnosy a náklady minulého a sledovaného období, největší rozdíl vidíme u uplatněných odpisů, zatímco v roce 2010 byly odpisy ve výši 8 125 tis. Kč v roce 2011 pouze 6 379 Kč. Rozdíl ve výši je 1 746 tis. Kč. Tento výkaz byl uveden pouze za tím účelem, abychom si vytvořili přehled o velikosti obrátu a zisku firmy. Pro účely projektu nemá velký význam, protože náklady a výnosy se v rámci projektu neřeší.

5.3.2 Konečná účetní závěrka společnosti Tichý Real, s.r.o.

Konečná účetní závěrka je rovněž sestavena jako řádná účetní závěrka k 31. 12. 2011, tedy ke dni předcházející rozhodný den. Tato účetní závěrka nepodléhá povinnému auditu, protože nesplňuje žádné z výše uvedených kritérií pro povinný audit a tento projekt se v letošním roce neuskuteční. Kdyby se jednalo o reálný projekt, podléhala by tato účetní závěrka auditu, z toho důvodu, že pokud má jedna ze zúčastněných firem povinnost auditu, musí být auditovány závěrky všech zúčastněných společností. Protože společnost vznikla k 1. 1. 2011, není v tabulkách vyplněno minulé období.

Tabulka 22: Konečná rozvaha Tichý Real ke dni 31. 12. 2011 (v tis Kč)

| | Aktiva | Běžné účetní období | | | Min. účetní období |
|---------|-------------------------|---------------------|---------|--------|--------------------|
| | | Brutto | Korekce | Netto | Netto |
| | AKTIVA CELKEMM | 14 539 | - 253 | 14 286 | |
| B. | Dlouhodobý majetek | 13 200 | - 253 | 12 947 | |
| B. II. | Dl. hmotný majetek | 13 200 | - 253 | 12 947 | |
| C. | Oběžná aktiva | 1 313 | | 1 313 | |
| C. III. | Krátkodobé pohledávky | 543 | | 543 | |
| C. IV. | Krátkodobý fin. majetek | 770 | | 770 | |
| D. I. | Časové rozlišení | 26 | | 26 | |

| | PASIVA | Běžné období | Minulé období |
|---------|-----------------------|--------------|---------------|
| | Pasiva celkem | 14 286 | |
| A. | Vlastní kapitál | 12 058 | |
| A. I. | Základní kapitál | 200 | |
| A. II. | Kapitálové fondy | 7 536 | |
| A. III. | Zákonný rezervní fond | 20 | |
| A. IV. | VH minulých let | 4 465 | |
| A. V. | VH běžného období | -163 | |
| B. | Cizí zdroje | 2 228 | |
| B. II. | Dlouhodobé závazky | 1 854 | |
| B. III. | Krátkodobé závazky | 374 | |

Zdroj: Vlastní zpracování podle účetních výkazů Tichý Real 2011

U této firmy nemusíme zkoumat výši vlastního kapitálu, protože budeme vlastní kapitál navyšovat a zde neplatí žádná omezení.

Tabulka 23: Výkaz zisku a ztrát Tichý Real ke dni 31. 12. 2011 (v tis. Kč)

| | VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY | Skutečnost v běžném účetním období | |
|-----|---------------------------------------|------------------------------------|---------|
| | | sledovaném | minulém |
| + | Obchodní marže | 0 | |
| II. | Výkony | 1 643 | |
| B. | Výkonová spotřeba | 1 527 | |
| + | Přidaná hodnota | 116 | |
| E. | Odpisy dl. nehmot. a hmotného majetku | 253 | |
| H. | Ostatní provozní náklady | 21 | |
| * | Provozní výsledek hospodaření | -158 | |
| O. | Ostatní finanční náklady | 5 | |
| * | Finanční výsledek hospodaření | -5 | |
| ** | VH za běžnou činnost | -163 | |
| *** | VH před zdaněním | -163 | |

Zdroj: Vlastní zpracování podle účetních výkazů Tichý Real 2011

Již na první pohled je patrné, že jde o mnohem menší společnost než je Auto Tichý. Malý obrat je způsoben tím, že nevyvíjí žádnou obchodní činnost. Zabývá se pouze pronájmem nemovitostí. V prvním roce společnost vykázala ztrátu, která dle sdělení majitele, byla způsobena prováděním oprav většího rozsahu. Tyto opravy činily cca 1 100 tis. Kč. Kdyby se náklady snížily o tyto opravy, činil by hospodářský výsledek cca 900 tis. Kč. Tato společnost by měla být do budoucna základem pro realitní společnost, která bude spravovat a pronajímat všechny nemovitosti, které nyní vlastní obchodní společnost Auto

Tichý. Tento projekt je prvním krokem jejího rozšíření, i když zatím jen v teoretické úrovni.

5.4 Struktura odštěpovaného majetku

Společnost Auto Tichý zde vystupuje jako rozdělovaná společnost, z jejího jmění se na základě valné hromady odštěpuje část majetku, která je situována v Havířově-Suchá na Dělnické ulici. Sídlí zde autosalón nových vozů Peugeot a Ford a samozřejmě autoservis těchto značek. Důvody rozdělení jsou již uvedeny v kapitole 5.1. Struktura majetku, která přechází na Real Tichý, je celkem jednoznačná, jak můžeme vidět v tabulce uvedené za textem.

Tabulka 24: *Struktura odštěpovaného majetku (aktiva)*

| Odštěpovaný majetek | Hodnota v účetnictví (tis. Kč) |
|----------------------------|---|
| Autosalón Havířov | 14 473 |
| Oplocení Havířov | 116 |
| Pozemky Havířov | 2 123 |
| Celkem | 16 712 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Jedná se pouze o budovu autosalónu, oplocení a pozemky. Seznam konkrétních pozemků je uveden v následující kapitole, včetně parcelního čísla a výměry dle katastrální mapy.

5.5 Přecenění majetku

5.5.1 Proces přecenění

V procesu přeměny je dle zákona o přeměnách povinnost přecenit majetek zanikající společnosti nebo část odštěpovaného majetku rozdělované společnosti, který přechází na nástupnickou společnost, pokud dochází ke zvýšení základního kapitálu. V předchozí kapitole jsem definoval odštěpovaný majetek společnosti Auto Tichý, který přechází na Real Tichý, s.r.o. Nyní by měl znalec vypracovat posudek dle ZoPř. Protože se tento projekt v tomto roce neuskuteční, není možné, aby byl majetek přeceněn znalcem. Protože jsem chtěl prezentovat výpočet odložené daně a zaúčtování přecenění, zvolil jsem náhradní postup.

Pozemky jsem přecenil na základě znaleckého posudku, který zpracovala společnost ESTIM – odhady, s.r.o. Tento posudek číslo 18-619/2012 byl zaměřen konkrétně na

pozemek s parcelním číslem 1152/2, který sousedí s ostatními pozemky. Protože na ostatní pozemky znalecký posudek nemám a pro oblast Havířov Suchá nejsou dostupné cenové mapy, použil jsem cenu z posudku na všechny pozemky. Cena v posudku byla stanovena na 500 Kč/m². Tuto jsem pak aplikoval na výměry jednotlivých odštěpovaných pozemků.

Tabulka 25: Přecenění pozemků Havířov Suchá na reálnou hodnotu

| Identifikace pozemku | Výměra (m ²) | Cena (500 Kč x m ²) |
|--|--------------------------|---------------------------------|
| pozemek p. č. 1149/2 zastavěná plocha a nádvoří, | 971 | 485 500,00 Kč |
| pozemek p. č. 1149/3 ostatní plocha, manipulační pl. | 2 045 | 1 022 500,00 Kč |
| pozemek p. č. 1149/4 zastavěná plocha a nádvoří, | 274 | 137 000,00 Kč |
| pozemek p. č. 1152/2 ostatní plocha, neplodná půda | 1 225 | 612 500,00 Kč |
| pozemek p. č. 1153/2 ostatní plocha, neplodná půda | 27 | 13 500,00 Kč |
| pozemek p. č. 1153/3 ostatní plocha, neplodná půda. | 826 | 413 000,00 Kč |
| SUMA | 5 368 | 2 684 000,00 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování podle výpisu z katastru nemovitostí

Po výpočtu reálné hodnoty pozemků, který jsem uvedl v tabulce 25, jsem došel k částce 2 684 000,- Kč. Účetní hodnota těchto pozemků vedená v účetnictví činí 2 122 650,- Kč. Protože reálná hodnota převyšuje hodnotu účetní, musí dojít k přecenění a navýšení hodnoty pozemků o 561 350,- Kč. Zaúčtování této operace se budu věnovat v další kapitole.

Jako další krok musí následovat přecenění zbývajících odštěpovaného majetku, přesněji autosalónu v Havířově a oplocení celého objektu, které zahrnuje i elektronickou bránu. V tomto případě ocenění majetku jsem postupoval velice zjednodušeně, jelikož společnost nemá vypracovaný znalecký posudek k tomuto majetku. Abych mohl v rámci své diplomové práce pracovat s konkrétními čísly a demonstrovat zaúčtování operací souvisejících s přeceněním, včetně výpočtu odložené daně, provedli jsme společně s Ing. Jiřím Plachým, prokuristou firmy, odhad ceny nemovitostí. Celková hodnota výše uvedeného majetku byla stanovena na 19 000 000 Kč.

Tabulka 26: Přecenění majetku na reálnou hodnotu

| Přeceněvaná majetek | Hodnota v účetnictví | Hodnota po přecenění | Rozdíl z přecenění |
|---------------------|-------------------------|-------------------------|------------------------|
| Autosalón Havířov | 14 473 250,00 Kč | 18 855 000,00 Kč | 4 381 750,00 Kč |
| Oplocení Havířov | 115 790,00 Kč | 145 000,00 Kč | 29 210,00 Kč |
| Celkem | 14 589 040,00 Kč | 19 000 000,00 Kč | 4 410 960,00 Kč |

Zdroj: Vlastní zpracování

Odhad hodnoty majetku po přecenění jsem porovnal s účetní hodnotou. Hodnota v účetnictví se rovná pořizovací ceně minus dosavadní oprávk. Po součtu rozdílů z přecenění jsem došel k částce 4 410 960,00 Kč. Reálná hodnota je tedy vyšší než účetní. Částka rozdílu z přecenění bude spolu s rozdílem z přecenění z pozemků sloužit k výpočtu odložené daně, jejíž výpočet bude proveden v kapitole Odložená daň.

Dopady tohoto přecenění budou zaúčtovány v kapitole Zaúčtování přecenění majetku na reálnou hodnotu.

5.5.2 Zaúčtování přecenění majetku na reálnou hodnotu

Na základě výpočtu, jsem došel k výši rozdílu z přecenění, který činí 4 410 960,00 Kč. Nyní je nutné tento rozdíl zaúčtovat. Jak již bylo popsáno v teoretické části, z hlediska účetních předpisů má účetní jednotka dvě možnosti, jak zachytit ocenění. Výběr metody je ponechán na účetní jednotce. V našem případě to není složité, protože se jedná o malé množství majetku, a proto provedeme individuální přecenění majetku a nepoužijeme metodu, kdy majetek zůstává v historických cenách a rozdíl z přecenění se vykáže v souhrnu jako oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

V dalších tabulkách je uvedeno zaúčtování přecenění jednotlivých odštěpovaných majetků. U odpisovaného majetku je nejdříve nutné vyřešit otázku účetních odpisů. Účetní předpisy neuvádějí, zda je nutné u majetku přeceněného na reálnou hodnotu rušit účetní odpisy nebo ne. Po zvážení možností jsem zvolil metodu zrušení oprávek oproti účtu 418 - „Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách“. Všechny použité účty jsou součástí směrné účetní osnovy uvedené v příloze č. 4 k vyhlášce 500/2002 Sb. (Účetní osnova, ©2012) V následující tabulce je nastíněno účtování přecenění převáděné nemovitosti.

Tabulka 27: Účtování přecenění Autosalónu

| Č. op. | Účetní operace | tis. Kč | Má dáti | Dál |
|--------|--|---------|---------|---------|
| PZ | PZ autosalón Havířov | 18 798 | 021 100 | |
| PZ | PZ oprávek k budovám | 4 325 | | 081 100 |
| 1. | Přecenění autosalónu na znaleckou hodnotu | 57 | 021 100 | 418 000 |
| 2. | Zrušení oprávek k budovám | 4 325 | 081 100 | 418 000 |
| KZ | Konečný zůstatek budovy po přecenění | 18 855 | 021 100 | |
| KZ | Konečný zůstatek oceňovacího rozdílu z přecenění při přeměnách | 4 382 | | 418 000 |

Zdroj: Vlastní zpracování podle Čouková, Skálová, 2009, s. 225

Stejným způsobem je pak zaúčtováno přecenění oplocení.

Tabulka 28: Účtování přecenění oplocení

| Č. op. | Účetní operace | tis. Kč | Má dáti | Dál |
|--------|--|---------|---------|---------|
| PZ | PZ oplocení Havířov | 130 | 021 100 | |
| PZ | PZ oprávek k oplocení | 14 | | 081 100 |
| 1. | Přecenění oplocení na znaleckou hodnotu | 15 | 021 100 | 418 000 |
| 2. | Zrušení oprávek k oplocení | 14 | 081 100 | 418 000 |
| KZ | Konečný zůstatek oplocení po přecenění | 145 | 021 100 | |
| KZ | Konečný zůstatek oceňovacího rozdílu z přecenění při přeměnách | 29 | | 418 000 |

Zdroj: vlastní zpracování podle Skálové, 2009, s. 225

Zaúčtování rozdílu z přecenění u pozemků je mnohem jednodušší. Jelikož pozemky se neodepisují, nemáme žádné oprávkky na zrušení. Jinak postup účtování při přecenění je stejný, tudíž rozdíl z přecenění se zaúčtuje také proti účtu 418 000.

Tabulka 29: Účtování přecenění pozemků

| Č. op. | Účetní operace | tis. Kč | Má dáti | Dál |
|--------|--|---------|---------|---------|
| PZ | PZ pozemky Havířov | 2 123 | 031 000 | |
| 1. | Přecenění pozemků na znaleckou hodnotu | 561 | 031 000 | 418 000 |
| KZ | Konečný zůstatek pozemky po přecenění | 2 684 | 031 000 | |
| KZ | Konečný zůstatek oceňovacího rozdílu z přecenění při přeměnách | 561 | | 418 000 |

Zdroj: vlastní zpracování podle Skálové, 2009, s. 225

5.5.3 Odložená daň

Odložená daňová povinnost vychází z přechodných rozdílů, které nastávají z důvodu odlišného pohledu účetního a daňového na určité účetní položky. Podle ČÚS č. 003 – Odložená daň, bod 3.6 dochází k přecenění aktiv při přeměnách společností k rozdílům, které vyústí v odloženou daň. Je to způsobeno tím, že účetní hodnota je zvýšena na reálnou hodnotu, ale daňová základna zůstává v původní pořizovací ceně.

Odložená daň se v tomto případě zaúčtuje přímo proti vlastnímu kapitálu. Základna pro výpočet odložené daně se rovná rozdílu z přecenění. OD se vypočte jako součin výsledného rozdílu a sazby daně z příjmů, stanovenou zákonem o daních z příjmů. V roce 2012 je sazba daně z příjmu právnických osob stanovena ve výši 19 %. V tomto případě je hodnota aktiv po přeměně vyšší než daňová základna a z toho titulu vzniká odložený daňový závazek. Odložený daňový závazek představuje budoucí daňovou povinnost.

Tabulka 30: Výpočet odložené daně

| Přeceňovaný majetek | Hodnota v účetnictví | Hodnota po přecenění | Rozdíl z přecenění |
|---------------------|----------------------|----------------------|--------------------|
| Autosalón Havířov | 14 473 250 | 18 855 000 | 4 381 750 |
| Oplocení Havířov | 115 790 | 145 000 | 29 210 |
| Pozemky Havířov | 2 122 650 | 2 684 000 | 561 350 |
| Celkem | 16 711 690 | 21 684 000 | 4 972 310 |

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet odložené daně:

Odložená daň = rozdíl z přecenění x 19%

Odložená daň = 4 972 310 x 19% = 944 739 Kč.

Odložený daňový závazek se zaúčtuje na stranu MD účtu 418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách a na stranu DAL účtu 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka.

Tabulka 31: Zaúčtování odložené daně

| Č. op. | Účetní operace | Částka | Má dátí | Dál |
|--------|--------------------------|------------|---------|---------|
| 1. | Zaúčtování odložené daně | 944 739 Kč | 418 000 | 481 000 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Zaúčtováním odloženého daňového závazku dojde ke snížení účtu 418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách, který se často používá ke zvýšení základního kapitálu nástupnické společnosti.

5.6 Struktura odštěpovaného vlastního kapitálu

Před zpracováním projektu přeměny musí vedení společnosti rozhodnout, která aktiva ale i pasiva budou přecházet na nástupnickou společnost. Protože i zde platí jedna z hlavních zásad účetnictví: AKTIVA = PASIVA. Pokud převádíme aktiva v hodnotě bez přecenění ve výši 16 711 690 Kč, tak ve stejné výši musíme převést i pasiva. V tomto případě je to jednodušší, protože nedochází k převodu žádných závazků. Z toho nám plyne, že aktiva se musí rovnat vlastnímu kapitálu.

Z rozdělované společnosti Auto Tichý (AT) bude proti aktivům odštěpen v pasivech pouze nerozdělený zisk minulých let.

Tabulka 32: Odštěpený VK z Auto Tichý

| AKTIVA | tis. Kč | PASIVA | tis. Kč |
|------------------------|----------------|---------------------------|----------------|
| Aktiva | 16 712 | Základní kapitál | 0 |
| | | Fond z přecenění | 0 |
| | | Rezervní fond | 0 |
| | | Nerozdělený zisk min. let | 16 712 |
| Suma aktiv | 16 712 | Suma pasiv | 16 712 |
| Aktiva = Pasiva | | | |

Zdroj: Vlastní zpracování

Složitější situace bude ve společnosti Tichý Real, kde jsou určité možnosti rozhodování o složení vlastního kapitálu. V následujících krocích bych chtěl zdokumentovat, jak se může účetní jednotka postupně rozhodovat a následně doplňovat jednotlivé složky vlastního kapitálu.

Krok 1: Dle novelizovaných předpisů se přecenění zaúčtuje až do zahajovací rozvahy (ZR) Tichý Real. V zahajovací rozvaze bude do AKTIV naveden majetek v individuálním přecenění a do PASIV fond z přecenění při přeměnách.

Tabulka 33: Tvorba vlastního kapitálu Real Tichý – krok 1

| AKTIVA | tis. Kč | PASIVA | tis. Kč |
|------------------------|----------------|---------------------------|----------------|
| Aktiva původní | 16 712 | Základní kapitál | ? |
| Navýšení z přecenění | 4 972 | Fond z přecenění | 4 972 |
| | | Rezervní fond | ? |
| | | Nerozdělený zisk min. let | ? |
| | | Nerozdělený VK | 16 712 |
| Suma aktiv | 21 684 | Suma pasiv | 21 684 |
| Aktiva = Pasiva | | | |

Zdroj: Vlastní zpracování

Po zaúčtování přecenění se výše aktiv a pasiv navýšila na 21 684 tis. Kč., nerozdělený vlastní kapitál zůstává 16 712 tis. Kč. Teď, když máme uvedeno, o kolik se nám zvedl oceňovaný majetek, jsme schopni dopočítat potřebnou odloženou daň. Odloženou daň jsme vypočetli ve výši 944 tis. Kč.

Krok 2: Účetní jednotka musí zaúčtovat odloženou daň ve výši 944 tis. Kč. Odložená daň snižuje fond z přecenění a ve stejné výši vytváří odložený daňový závazek. Nerozdělený VK zůstává stále 16 712 tis. Kč.

Tabulka 34: Tvorba vlastního kapitálu Tichý Real – krok 2

| AKTIVA | tis. Kč | PASIVA | tis. Kč |
|------------------------|----------------|---------------------------|----------------|
| Aktiva původní | 16 712 | Základní kapitál | ? |
| Navýšení z přecenění | 4 972 | Fond z přecenění | 4 028 |
| | | Rezervní fond | ? |
| | | Nerozdělený zisk min. let | ? |
| | | Odložený daňový závazek | 944 |
| | | Nerozdělený VK | 16 712 |
| Suma aktiv | 21 684 | Suma pasiv | 21 684 |
| Aktiva = Pasiva | | | |

Zdroj: Vlastní zpracování

Krok 3: Rozhodnutí účetní jednotky, že bude zvyšovat základní kapitál v nástupnické společnosti o 300 tis. Kč, tj. na 500 tis. Kč, z fondu z přecenění.

Tabulka 35: Tvorba vlastního kapitálu Tichý Real – krok -3

| AKTIVA | tis. Kč | PASIVA | tis. Kč |
|----------------------|----------------|---------------------------|----------------|
| Aktiva původní | 16 712 | Základní kapitál | 300 |
| Navýšení z přecenění | 4 972 | Fond z přecenění | 3 728 |
| | | Rezervní fond | ? |
| | | Nerozdělený zisk min. let | ? |
| | | Odložený daňový závazek | 944 |
| | | Nerozdělený VK | 16 712 |
| Suma aktiv | 21 684 | Suma pasiv | 21 684 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Na základě rozhodnutí účetní jednotky jsem doplnil základní kapitál ve výši 300 tis. Kč., a to z fondu z přecenění, tj. fond se snížil o 300 tis. Kč.

Krok 4: TR rozhodl, že na základě zvýšení základního kapitálu doplní rezervní fond (RF) do výše 10% základního kapitálu rovněž z fondu z přecenění

Tabulka 36: Tvorba vlastního kapitálu Tichý Real – krok 4

| PASIVA AT | tis. Kč | PASIVA TR | tis. Kč |
|---------------------|----------------|---------------------------|----------------|
| Aktiva po přecenění | 21 684 | Základní kapitál | 300 |
| | | Fond z přecenění | 3 698 |
| | | Rezervní fond | 30 |
| | | Nerozdělený zisk min. let | ? |
| | | Odložený daňový závazek | 944 |
| | | Nerozdělený VK | 16 712 |
| Suma aktiv | 21 684 | Suma pasiv | 16 712 |
| | | | 21 684 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle zadání byl v druhém kroku doplněn RF do výše 10% základního kapitálu, tj.

$300 \text{ tis.} \times 10\% = 30 \text{ tis. Kč}$. I v tomto případě z fondu z přecenění.

Krok 5: TR rozhodne o poslední neznámé, to je o nerozděleném zisku minulých let.

Tabulka 37: Tvorba vlastního kapitálu Tichý Real – krok 5

| PASIVA AT | tis. Kč | PASIVA TR | tis. Kč |
|---------------------|----------------|---------------------------|----------------|
| Aktiva po přecenění | 21 684 | Základní kapitál | 300 |
| | | Fond z přecenění | 3 698 |
| | | Rezervní fond | 30 |
| | | Nerozdělený zisk min. let | 16 712 |
| | | Odložený daňový závazek | 944 |
| | | Nerozdělený VK | 0 |
| Suma aktiv | 21 684 | Suma pasiv | 21 684 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Již z tabulky č. 32 bylo patrné, že nerozdělený zisk bude ve výši 16 712 tis. Kč. Tato částka je shodná s odštěpovaným nerozděleným ziskem z Auto Tichý. Je to způsobeno tím, že položky základní kapitál a rezervní fond byly vytvořeny z fondu přecenění. Také mohly být vytvořeny z nerozděleného zisku minulých let a pak by se nezměnil fond z přecenění. Tady je prostor pro rozhodování účetní jednotky.

5.7 Zahajovací rozvaha

Zahajovací rozvaha se v rámci projektu přeměny sestavu k rozhodnému dni přeměny dle § 11 odst. 3 ZoPř. V našem případě se stavuje k 1. 1. 2012. Dle novelizovaných postupů se ocenění jmění neúčtuje do účetnictví rozdělované společnosti. Ocenění jmění bude zobrazeno v zahajovací rozvaze nástupnické společnosti. Totéž platí pro odloženou daň.

5.7.1 Zahajovací rozvaha Auto Tichý

Do zahajovací rozvahy Auto Tichý musí být promítnuto snížení aktiv a pasiv dle projektu. Pro lepší vizualizaci daného problému jsem zvolil zobrazení jednotlivých položek rozvahy do tabulky, zvláště pro aktiva a pasiva. V prvním sloupci je vždy zobrazena původní struktura aktiv, popř. pasiv (tedy stav k 31. 12. 2011). V druhém sloupci jsou zobrazeny změny, které upravují původní strukturu a v třetím sloupci je výsledná struktura. Jako první je zobrazena změna struktury aktiv u rozdělované společnosti Auto Tichý.

Tabulka 38: Změna struktury aktiv Rozdělované společnosti Auto Tichý (v tis. Kč)

| Původní struktura aktiv v tis. Kč | | Snížení aktiv rozdělované společnosti v tis. Kč | | Výsledná struktura aktiv v tis. Kč | |
|--------------------------------------|---------|--|---------|---------------------------------------|---------|
| Dl. majetek | 57 801 | Dl. majetek | -16 712 | Dl. majetek | 41 089 |
| Oběžná aktiva | 62 568 | Oběžná aktiva | 0 | Oběžná aktiva | 62 568 |
| Časové rozlišení | 2 451 | Časové rozlišení | 0 | Časové rozlišení | 2 451 |
| Aktiva celkem | 122 820 | Aktiva celkem | -16 712 | Aktiva celkem | 106 108 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Změna ve struktuře aktiv Auto Tichý je velice jednoduchá, jelikož se odštěpuje pouze dlouhodobý majetek společnosti ve výši 16 712 tis. Kč. O tuto částku se nám snížila položka dlouhodobý majetek a také suma celkových aktiv, která klesla z 122 820 tis. Kč na 106 108 Kč. O tutéž hodnotu musíme snížit pasiva.

Dále následuje tabulka, která zobrazuje strukturu pasiv v rozdělované společnosti Auto Tichý.

Tabulka 39: Změna struktury pasiv Rozdělované společnosti Auto Tichý (v tis. Kč)

| Původní struktura pasiv v tis. Kč | | Snížení pasiv rozdělované společnosti v tis. Kč | | Výsledná struktura pasiv v tis. Kč | |
|--------------------------------------|---------|--|---------|---------------------------------------|---------|
| Základní kapitál | 26 380 | Základní kapitál | 0 | Základní kapitál | 26 380 |
| Rezervní fond | 3 158 | Rezervní fond | 0 | Rezervní fond | 3 158 |
| VH min. let- zisk | 64 265 | VH min. let - zisk | -16 712 | VH min. let - zisk | 47 553 |
| VH běžné období | 0 | VH běžné období | 0 | VH běžné období | 0 |
| Cizí zdroje | 25 077 | Cizí zdroje | 0 | Cizí zdroje | 25 077 |
| Časové rozlišení | 3 940 | | 0 | Časové rozlišení | 3 940 |
| Celkem | 122 820 | Celkem | -16 712 | Celkem | 106 108 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Protože společnost má vysoký nerozdělený zisk minulých let, bylo v projektu rozhodnuto, že na tvorbu vlastního kapitálu bude použita tato položka pasiv. Pasiva v položce nerozdělený zisk minulých let jsou snížena o částku 16 712 tis. Kč. Výsledná hodnota pasiv je ve výši 106 108 tis. Kč a je shodná s výslednou hodnotou aktiv v předešlé tabulce. Takže platí základní účetní rovnice $AKTIVA = PASIVA$.

Na samostatné tabulky aktiv a pasiv navazuje zahajovací rozvaha rozdělované společnosti Auto Tichý, a to ve zjednodušeném rozsahu. Zahajovací rozvaha v plném znění společnosti Auto Tichý je součástí přílohy – Příloha P I.

Tabulka 40: Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2012 Auto Tichý

| | AKTIVA | Vybraná část účetního období | | | Min.uč. období |
|---------|-------------------------|------------------------------|--------------|---------|-------------------|
| | | Brutto | Korekce | Netto | Netto |
| | AKTIVA CELKEM | 106 108 | | 106 108 | 122 820 |
| B. | Dlouhodobý majetek | 41 089 | | 41 089 | 57 801 |
| B. I. | Dl. nehmotný majetek | 27 | | 27 | 27 |
| B. II. | Dl. hmotný majetek | 41 062 | | 41 062 | 57 774 |
| C. | Oběžná aktiva | 62 568 | | 62 568 | 62 568 |
| C. I. | Zásoby | 36 945 | | 36 945 | 36 945 |
| C. III. | Krátkodobé pohledávky | 19 063 | | 19 063 | 19 063 |
| C. IV. | Krátkodobý fin. majetek | 6 560 | | 6 560 | 6 560 |
| D. I. | Časové rozlišení | 2 451 | | 2 451 | 2 451 |
| | PASIVA | | Běžné období | | Minulé období |
| | Pasiva celkem | | 106 108 | | 122 820 |
| A. | Vlastní kapitál | | 77 091 | | 93 803 |
| A. I. | Základní kapitál | | 26 380 | | 26 380 |
| A. II. | Kapitálové fondy | | 0 | | 0 |
| A. III. | Zákonný rezervní fond | | 3 158 | | 3 158 |
| A. IV. | VH minulých let | | 42 237 | | 58 949 |
| A. V. | VH běžného období | | 5 316 | | 5 316 |
| B. | Cizí zdroje | | 25 077 | | 25 077 |
| B. II. | Dlouhodobé závazky | | 1 630 | | 1 630 |
| B. III. | Krátkodobé závazky | | 20 447 | | 20 447 |
| B. IV. | Bankovní úvěry | | 3 000 | | 3 000 |
| C. I. | Časové rozlišení | | 3 940 | | 3 940 |

Zdroj: Vlastní zpracování

5.7.2 Zahajovací rozvaha Tichý Real

Stejně budu postupovat i u nástupnické společnosti. Nejdříve zobrazím změnu v aktivech, pasivech a na závěr sestavím zkrácenou počáteční rozvahu.

Při zobrazení změny struktury v aktivech je nutno postupovat ve dvou krocích. Nejdříve budou zvýšena aktiva o odštěpovaný dlouhodobý majetek ve výši 16 712 Kč. Následně bude zaúčtováno přecenění majetku, které se projeví v aktivech jako zvýšení hodnoty majetku, a tím celkových aktiv.

Tabulka 41: Změna struktury aktiv nástupnické společnosti Tichý Real (v tis. Kč)

| Původní struktura aktiv v tis. Kč | | Převzetí aktiv rozdělované Společnosti v tis. Kč | | Výsledná struktura aktiv v tis. Kč | |
|--------------------------------------|--------|---|--------|---------------------------------------|--------|
| Dl. majetek | 12 947 | Dl. majetek | 16 712 | Dl. majetek | 34 631 |
| Přecenění majetku | 0 | Přecenění majetku | 4 972 | Přecenění majetku | 0 |
| Oběžná aktiva | 1 313 | | 0 | Oběžná aktiva | 1 313 |
| Časové rozlišení | 26 | Časové rozlišení | 0 | Časové rozlišení | 26 |
| Celkem | 14 286 | Celkem | 21 684 | Celkem | 35 970 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Nejdůležitější a také nejsložitější je poslední tabulka, ve které jsou upravována pasiva společnosti Tichý Real. Pro lepší pochopení přiblížím kroky v této tabulce. První sloupec zobrazuje strukturu pasiv před přeměnou, tedy k 31. 12. 2011. Ve druhém sloupci bude zobrazena struktura vlastního kapitálu. Vytvoření struktury vlastního kapitálu bylo popsáno v bodu 5.6. A třetí sloupec obsahuje výslednou strukturu.

Tabulka 42: Změna struktury pasiv nástupnické společnosti Tichý Real (v tis. Kč)

| Původní struktura pasiv v tis. Kč | | Převzetí pasiv rozdělované Společnosti v tis. Kč | | Výsledná struktura pasiv v tis. Kč | |
|--------------------------------------|--------|--|--------|---------------------------------------|--------|
| Základní kapitál | 200 | Základní kapitál | 300 | Základní kapitál | 500 |
| Rezervní fond | 20 | Rezervní fond | 30 | Rezervní fond | 50 |
| Kapitálové fondy | 7 536 | Kapitálové fondy | 3 698 | Kapitálové fondy | 11 234 |
| VH min. let - zisk | 4 302 | VH min. let - zisk | 16 712 | VH min. let - zisk | 21 014 |
| Odložená daň | 0 | Odložená daň | 944 | Odložená daň | 944 |
| Cizí zdroje | 2228 | Cizí zdroje | 0 | Cizí zdroje | 2 228 |
| Celkem | 14 286 | Celkem | 21 684 | Celkem | 35 970 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Z rozdělované společnosti přechází na nástupnickou společnost nerozdělený zisk minulých let. Dalším zdrojem je přecenění, které se nově účtuje do zahajovací rozvahy. Celková hodnota přecenění činí 4 972 tis. Kč. Jeho použití je následující: základní kapitál 300 tis. Kč, rezervní fond 30 tis. Kč a odložená daň 944 tis. Kč. Ve fondu z přecenění zůstalo 3 698 tis. Kč. Kontrolní výpočet: $4\,972 - 300 - 30 - 944 = 3\,698$.

Výsledná hodnota pasiv je 35 970 tis. Kč. Pro kontrolu je nutné tuto hodnotu porovnat s výslednou strukturou aktiv z předešlé tabulky. Hodnota aktiv je 35 970, takže aktiva = pasiva.

Takže už jen zbývá sestavit zjednodušenou zahajovací rozvahu.

Tabulka 43: Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2012 Tichý Real

| | AKTIVA | Běžné účetní období | | | Min.uč. období |
|---------|-------------------------|---------------------|---------|---------------|-------------------|
| | | Brutto | Korekce | Netto | Netto |
| | AKTIVA CELKEM | 35 970 | | 35 970 | 14 286 |
| B. | Dlouhodobý majetek | 34 631 | | 34 631 | 12 947 |
| B. II. | Dl. hmotný majetek | 34 631 | | 34 631 | 12 947 |
| C. | Oběžná aktiva | 1 313 | | 1 313 | 1 313 |
| C. III. | Krátkodobé pohledávky | 543 | | 543 | 543 |
| C. IV. | Krátkodobý fin. majetek | 770 | | 770 | 770 |
| D. I. | Časové rozlišení | 26 | | 26 | 26 |
| | PASIVA | Běžné období | | Minulé období | |
| | Pasiva celkem | 35 970 | | 14 286 | |
| A. | Vlastní kapitál | 32 798 | | 12 058 | |
| A. I. | Základní kapitál | 500 | | 200 | |
| A. II. | Kapitálové fondy | 11 234 | | 7 536 | |
| A. III. | Zákonný rezervní fond | 50 | | 20 | |
| A. IV. | VH minulých let | 21 014 | | 4 465 | |
| A. V. | VH běžného období | 0 | | -163 | |
| B. | Cizí zdroje | 3 172 | | 2 228 | |

Zdroj: Vlastní zpracování

Stejně jako u Auto Tichý, bude zahajovací rozvaha nástupnické společnosti Tichý Real uvedena v příloze P II.

5.8 Projekt

V příloze P III je sestaven návrh „Projektů odštěpení sloučením“, který musí schválit valné hromady zúčastněných společností Auto Tichý, s.r.o. jako rozdělované společnosti a Tichý Real, s.r.o. jako nástupnické společnosti. O rozhodnutí valné hromady musí být pořízen notářský zápis, jehož přílohou je projekt přeměny. Vlastníci, kteří se nezúčastnili valné hromady, mohou dát souhlas s přeměnou dodatečně, ale i tento souhlas musí mít formu notářského zápisu a jeho přílohou je projekt přeměny. Do společnosti musí být doručen do sídla společnosti do 1 měsíce ode dne konání valné hromady.

Projekt přeměny je zpracován na základě konečných účetních závěrek obou společností a zahajovacích rozvah. V zahajovací rozvaze rozdělované společnosti Auto Tichý, s.r.o. došlo k proučtování odštěpovaného majetku a snížení nerozděleného zisku minulých let. Naopak zahajovací rozvaha Tichý Real, s.r.o. byla navýšena o odštěpovaný majetek, a to v cenách po promítnutí přecenění. Takto bylo rozhodnuto, protože se jednalo

o jednoduchou strukturu majetku. Pasiva byla upravena v položkách stanovených v projektu, tj. byl navýšen základní kapitál, zaúčtován fond z přecenění, nerozdělený zisk minulých let a odložený daňový závazek.

Jak již bylo uvedeno na začátku, jedná se o návrh projektu a ten není ošetřen po stránce právní. Pokud by účetní jednotka chtěla tento projekt využít, musela by projekt předat právníkovi, který se bude na přeměně podílet.

6 DAŇOVÉ A ÚČETNÍ POVINNOSTI

6.1 Daň z příjmu právnických osob

Pro podání daňového přiznání k dani z příjmu existuje více možností, ale v našem případě se rozhodný den shoduje s otevřením účetních knih, tedy den po rozvahovém dni, takže daňové přiznání se bude podávat za období od rozhodného dne (v našem případě 1. 1. 2012) do konce kalendářního roku, v němž byla přeměna zapsána do obchodního rejstříku. Takže pokud bude přeměna zapsána do 31. 12. 2012, bude se přiznání podávat za běžné zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012. Tato platí pro obě zúčastněné společnosti. Rozdílné může být datum podání přiznání. Auto Tichý, protože podléhá povinnému auditu, podává přiznání do 6 měsíců od skončení účetního období. Tichý Real musí podat přiznání do 3 měsíců od skončení účetního období. Pokud Tichý Real využije služby daňového poradce, bude podávat přiznání do 6 měsíců od skončení účetního období.

6.2 Daň z přidané hodnoty

Tato daň se týká obou subjektů procesu odštěpení. Společnost Auto Tichý je měsíčním plátcem DPH, jelikož překračuje obrat 10 milionu Kč za kalendářní rok a společnost Tichý Real je čtvrtletním plátcem DPH.

Pokud budou vznikat plnění z převedeného majetku do data zápisu do obchodního rejstříku, budou zahrnuta v přiznání společnosti Auto Tichý. Až po zápisu změn do obchodního rejstříku se bude jednat o plnění společnosti Tichý Real.

Podle § 2 odst. 1 zákona o DPH je předmětem daně mimo jiné dodání zboží nebo převod nemovitosti a poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, s místem plnění v tuzemsku. Při přeměnách všeobecně, tedy také při rozdělení odštěpením, nedochází k převodu odštěpované části majetku a závazků, ale k jejich přecházení na nástupnickou společnost v rámci právní fikce.

Ve shodě s výše uvedeným nevzniká povinnost rozdělované společnosti přiznat a zaplatit DPH z majetku, který je předmětem odštěpení. Rozdělení odštěpením nepředstavuje z pohledu rozdělované společnosti ani poskytnutí služby za úplatu. Tedy proces rozdělení odštěpením by neměl mít žádné důsledky pro rozdělovanou společnost v rámci DPH na výstupu. (Konečná, 2007, Bulletin KDP ČR, 4/2007)

6.3 Ostatní daňové povinnosti

6.3.1 Daň z nemovitosti

Pokud dojde k zápisu přeměny do obchodního rejstříku a k přechodu nemovitostí do 31. 12. 2012 a současně bude podán návrh na zápis změn v katastru nemovitostí do 31. 12. 2012, budou podávat změnové přiznání obě dvě společnosti do 31. 1. 2013.

6.3.2 Daň z převodu nemovitosti

Jak již bylo zmíněno v teoretické části, převody a přechody majetku při přeměnách jsou podle § 20 zákona o daně z převodu nemovitostí osvobozeny.

6.4 Účetní povinnosti

Na rozdíl od daňových povinností nemá zápis do obchodního rejstříku tak velký význam, protože společnosti vedou oddělené účetnictví od rozhodného dne. Tady je nutno vyřešit situaci, kdy v období od rozhodného dne do zápisu do obchodního rejstříku platí jiný režim pro DPH a jiný pro účetnictví. Daňové doklady týkající se odštěpovaného majetku patří z hlediska DPH do společnosti Auto Tichý a z pohledu účetnictví (výnosy a náklady) do společnosti Tichý Real. Tady nejde doporučit ideální řešení, záleží na složitosti činnosti firmy i odštěpovaných aktiv. U této společnosti lze tuto situaci vyřešit zavedením střediskového a vnitropodnikového účetnictví.

7 PŘÍNOSY A RIZIKA PROJEKTU

Doufám, že je z této práce patrné, že proces přeměny je velmi složitý proces, který trvá poměrně dlouho, je administrativně náročný a musí se skloubit práce právníků, ekonomů firmy a daňových poradců. Ale pokud je tento proces řádně připraven, může přinést i mnoho užítku. V následujícím textu bych se chtěl pokusit shrnout základní výhody plynoucí z projektu na straně jedné a upozornit na možné problémy projektu na straně druhé.

Zhodnocení přínosů tohoto procesu odštěpení sloučením se odvíjí od stanovených cílů. Na jeho počátku byly stanoveny dva základní cíle: jednak oddělit výnosy a zisky z obchodní činnosti od výnosů a zisků z pronájmu a dále vytvořit společnost, která bude vlastnit veškerý majetek, který pak bude pronajímat, aby vlastník těchto aktiv nemusel v budoucnu provozovat i danou obchodní činnost. Za účelem splnění stanovených cílů byl projekt odštěpení sloučením, doporučen odborníky jako nejvýhodnější.

Z tohoto pohledu jsou přínosy zatím pouze částečné, protože tento projekt nezahrnuje všechny nemovitosti, které firma vlastní. Aby byl cíl splněn na 100%, muselo by dojít k převodu veškerého nemovitého majetku. Protože firma v letošním roce tento projekt neuskuteční, doporučuji doplnit tento projekt o veškerý nemovitý majetek.

Pro lepší zhodnocení výhod a nevýhod převodu majetku odštěpením sloučením provedu stručné porovnání s prodejem majetku. Porovnání provedu vyhodnocením 5 bodů:

- i. vliv na cash-flow
- ii. výhodnost z pohledu společníka
- iii. finanční náročnost z hlediska daně z převodu nemovitostí
- iv. vliv na časovou náročnost
- v. administrativní náročnost

Výchozí situace: Porovnat výhodnost či nevýhodnost převodu nemovitostí ze společnosti A do společnosti B ve výši cca 16 700 tis. Kč a to prodejem majetku nebo na základě projektu odštěpení sloučením. Varianta prodeje podniku nepřichází v úvahu, protože přechází jen majetek.

Varianta prodej majetku: Prodej by se uskutečnil na základě kupní smlouvy, kde by společnost A jako prodávající prodala společnosti B nemovitosti ve výši 16 700 tis. Kč.

Z této transakce by společnosti B plynul závazek ve výši prodaného majetku. Nyní se vrátím ke konečným výkazům firmy Tichý Real k 31. 12. 2011. Firma v aktivech vykazuje majetek ve výši cca 14 500 tis. Kč a předpokládá roční zisk cca 1 200 tis. Kč. Výše uvedenou koupí by získala majetek ve výši 16 700 tis. Pokud, budu vycházet z hodnot produkce dřívějšího majetku, přinese tento majetek zisk cca 1 400 tis. Kč ročně. Společnost by musela závazek ve výši 16 700 tis. Kč splácet cca 12 let. Z hlediska cash-flow je to nevýhodná varianta. Když se na to podíváme z hlediska společníka, který je již v důchodovém věku a 12 let by musel čekat na první zisk z této transakce, tak jde rovněž o variantu nevýhodnou. Z hlediska daně z převodu nemovitostí: hodnota majetku $16\,700 \times 3\%$ daň z převodu nemovitostí = cca 500 tis. Kč. Z pohledu daní (finanční náročnosti) je to rovněž nevýhodné. Jako výhoda se při prodeji majetku jeví časové hledisko a malá administrativní náročnost.

Varianta přeměna odštěpením majetku: Přechod nemovitostí se provede na základě projektu přeměny – projektu odštěpení sloučením. Z této transakce nevyplývá žádný závazek. Nejsou třeba žádné likvidní prostředky, nemá vliv na cash-flow. Takže ve srovnání s prodejem majetku je výhodnější. Z pohledu společníka se jedná také o výhodnou variantu, protože touto variantou začne produkovat výnosy z pronájmu a tím zisk od rozhodného dne, tj. od 1. 1. 2012. Z hlediska daně z převodu nemovitostí je to také výhodné, protože přechod nemovitostí na základě projektu přeměny je od této daně osvobozen. Podává se pouze daňové přiznání. Jak již bylo uvedeno na začátku této kapitoly, jedná se o poměrně dlouhý a administrativně náročný proces. Takže je to další nevýhoda.

Výhody a nevýhody dle 5 zadaných parametrů jsou přehledně sestaveny do následující tabulky.

Tabulka 44: Výhody a nevýhody

| Druh převodu | Cash-flow | Pohled společníka | Daň z převodu nemovitosti | Časové hledisko | Administrativní náročnost |
|-----------------|-----------|-------------------|---------------------------|-----------------|---------------------------|
| Prodej majetku | - | - | - | + | + |
| Projekt přeměny | + | + | + | - | - |

Zdroj: Vlastní zpracování

Hlavním přínosem tohoto projektu pro vlastníka je ekonomická úspora, plynoucí z osvobození převodu majetku při projektu odštěpení sloučením, nezatěžuje cash-flow a v tomto případě - za splnění určitých doporučení - splní i cíle majitele.

Jako nevýhoda byla shledána časová a administrativní náročnost přeměny. Náročnější je fáze přípravy projektu než jeho samotné sestavení. Je nutné zpracovat harmonogram projektu, požádat o jmenování soudního znalce, provést přípravu zúčastněných společností na tyto změny, zajistit rozdělení účetnictví, apod. V průběhu projektu se pak musí připravit právní dokumentace a návrhy na zápis změn do obchodního rejstříku. V průběhu tohoto procesu může vzniknout také celá řada netypických daňových problémů. Velmi důležité je znát všechny dopady stanovení rozhodného dne. Pokud je stanoven na 1. 1. daného roku, jako v tomto případě, odpadá mnoho daňových povinností. Všechny tyto velmi náročné administrativní činnosti (právní, ekonomické, daňové, auditorské) a povinnosti spojené s tímto procesem přeměny, se odrazí v nákladech vynaložených na její uskutečnění. Výhodou tohoto projektu je nižší úroveň složitosti transakce. Plyne ze skutečnosti, že obě společnosti mají stejnou právní formu, vlastní je jeden vlastník a převádí se jen jednoduchá struktura majetku.

Návrh „Projekt odštěpení sloučením“ byl vypracován na základě vzorového projektu přeměny, tak aby obsahoval náležitosti uvedené v § 250 ZoPř. Tento projekt není právně ošetřen. Pokud by společnost chtěla podle tohoto projektu postupovat, je nutné ho nechat ošetřit po právní stránce.

8 ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ

Přeměnám obchodních společností patří významné místo mezi vlastnickými transakcemi, které v obecném významu můžeme označit jako podnikové kombinace. Při přeměnách dochází převážně ke spojování podniků, ale může docházet i k jejich rozdělování. Jak jsme si ukázali, je to i ekonomicky výhodné.

Přeměna je velmi složitý, časově a administrativně náročný proces, v rámci kterého je nutné skloubit účetní, daňové a právní předpisy a vyžaduje velmi kvalitní přípravu, která pak následně může v mnoha krocích přeměnu zjednodušit. V rámci této diplomové práce byl vypracován a popsán časový harmonogram prací, které vedou ke zdárné realizaci přeměny. Doporučoval bych, aby byla ve společnosti jmenována kvalifikovaná osoba, zodpovědná za průběh odštěpení. Tato zodpovědná osoba by měla tento harmonogram prostudovat a detailně naplánovat jak z časového, tak hlavně z organizačního hlediska. Měla by působit jako koordinátor mezi jednotlivými odborníky, jako jsou právníci, daňoví poradci a auditoři. Tento postup je velmi důležitý pro bezchybný průběh celého procesu přeměny a může včas zamezit případným komplikacím. Ty mohou znamenat nejen ztráty časové, ale i finanční. V nejhorší variantě mohou projekt přeměny zmařit.

Jak již bylo několikrát zmíněno, jedná se o složitý proces. První část této práce se zabývá teorií a poskytuje teoretický základ této problematiky. Shrnuje základní otázky práva, účetnictví i daní. Proto bych ji vedení společnosti doporučil, protože zde by získalo základní informace o přeměnách. Pro osobu odpovědnou za provedení fúze, bych toto považoval za nedostatečné a navrhoval absolvování odborných seminářů.

V praktické části jsem se hlavně věnoval přípravné části projektu, kterou považuji za nejdůležitější. Napsání samotného projektu je práce určena pro právního zástupce, který od ekonomů potřebuje správné podklady. V rámci praktické přípravy projektu bych doporučil zvážit, zda je nutné zvyšovat základní kapitál nástupnické společnosti. Odštěpovaný majetek se totiž přeceňuje pouze tehdy, když dochází ke zvýšení základního kapitálu nástupnické společnosti. Pokud by nemuselo dojít k přecenění majetku, vznikla by úspora za znalecký posudek, která při hodnotě majetku cca 16 500 tis. Kč nebude nevýznamná.

V rámci této diplomové práce jsem se nezabýval postavením vlastníků (společníků a akcionářů) v rámci tohoto složitého procesu přeměny. A tím nemám na mysli právní postavení vlastníků a jejich práva a povinnosti. Vlastníci mohou sehrát v průběhu přeměny významnou roli, a to jak kladnou, tak zápornou. Jedná se o to, aby si vlastníci dopředu

přesně stanovili cíle, kterých chtějí dosáhnout a na všech důležitých okolnostech se předem domluvili. Pokud vlastníci nebudou jednotní, celý proces přeměny se může prodloužit a prodražit. V nejhorší variantě nemusí být projekt úspěšně završen. Tuto stránku procesu přeměny nelze podcenit. V tomto případě však není tento problém relevantní, protože všechny podíly vlastní jeden vlastník.

9 ZÁVĚR

Tato diplomová práce byla vypracována jako podklad pro provedení projektu odštěpení sloučením na základě dodaných podkladů a stanovených cílů firmou Auto Tichý, s.r.o.

Hlavním cílem diplomové práce bylo v teoretické části shrnutí právních předpisů, které upravují tuto oblast, vysvětlení základních pojmů, shrnutí účetních a daňových souvislostí a upozornění na daňové povinnosti.

V úvodu praktické části jsem provedl charakteristiku zúčastněných firem od jejich vzniku až po současnost. Dále následovala krátká analýza hospodaření. Pak jsem se již věnoval přípravné fázi projektu, kterou považuji za nejdůležitější. Umožní totiž předejít mnoha komplikacím a tím zabránit časovým i finančním ztrátám. V rámci této fáze byly vypracovány a popsány výkazy konečné účetní závěrky ve zkráceném rozsahu, bylo vypracováno několik vzorových postupů, zobrazených do přehledných tabulek a následně zahajovací rozvahy ve zkráceném rozsahu. Výkazy v plném rozsahu jsou pak v předepsaných formulářích součástí přílohy. Na základě dodaných podkladů a poznatků, získaných v rámci přípravné fáze, byl vypracován návrh na „Projekt odštěpení sloučením“ a identifikovány daňové povinnosti.

Na závěr pak byly shrnuty výhody a nevýhody tohoto procesu přeměny vzhledem k převodu majetku na základě kupní smlouvy a vzhledem k cílům, které byly stanoveny na začátku praktické části.

Z hodnocení vyplynulo, že projekt přeměny má více výhod než nevýhod. Aby byl ekonomicky výhodný, bylo z hlediska splnění cílů podnikatele doporučeno, aby byl rozšířen na všechny nemovitosti společnosti. Jako nevýhoda byla identifikována časová a administrativní náročnost. K eliminaci tohoto rizika bylo doporučeno stanovit osobu odpovědnou za projekt přeměny. Tato osoba by měla být dobře proškolená a jejím hlavním úkolem by mělo být nastudování problematiky a podrobné rozpracování harmonogramu jednotlivých kroků. V neposlední řadě by pak měla být koordinátorem mezi jednotlivými odborníky, spolupracujícími na projektu. Z ekonomického hlediska bylo dáno jediné doporučení, zvážit, zda je nutné navyšovat základní kapitál nástupnické společnosti. Pokud, by nebyl základní kapitál navýšen, nemuselo by být provedeno ocenění odštěpované části majetku, a tak by došlo k ekonomické úspoře.

Žádná významná ekonomická rizika, která by mohla zásadním způsobem ovlivnit chod obou zúčastněných společností, nebyla zjištěna.

Dnes je již jisté, že se projekt v tomto roce neuskuteční. Může však dobře sloužit i v roce příštím, protože významná novela Zákona o přeměnách proběhla k 1. 1. 2012. Lze tedy předpokládat, že k dalším významným změnám právních předpisů nedojde.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**Monografie**

AUDITOR, *Akvizice a fúze*, Praha: Komora auditorů České republiky, č. 1/2012. ISSN 1210-9096.

BUCKLEY, J., Peter and N. Pervez. N. GHURI, 2002, *International mergers and acquisitions: a reader*. London: Thomson. ISBN 1-86152-800-0.

ČECH, Petr. Hlavní změny a novinky v zákoně o přeměnách. *AUDITOR*. 2012, roč. 19, č. 1, s. 10 – 15. ISSN 1210-9096.

ČESKO. Zákon č. 125 ze dne 19. března 2008 o přeměnách obchodních společností a družstev (zákon o přeměnách). In: Sbírnka zákonů České republiky. 2008, částka 40, s. 1570-1629. ISSN 1211-1244. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2008/sb040-08.pdf>

ČOUKOVÁ, Pěva a Jana, SKÁLOVÁ, 2009. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-485-7.

DĚDIČ, Jan a Jana KUNEŠOVÁ-SKÁLOVÁ, 1999. *Společnost s ručením omezeným z právního a účetního hlediska*. Praha: Polygon ISBN 80-7273-000-2.

DVOŘÁK, Tomáš, 2008. *Přeměny obchodních společností a družstev*. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-376-8.

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

HOLEJŠOVSKÝ, Josef, 2011. *Valné hromady společností s ručením omezeným: (vyšší účetnictví)*. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, xxiii, 526 s. Beckova edice právo a hospodářství. ISBN 978-80-7400-391-2.

JANOUSEK, Karel, 2008. *Daň silniční s komentářem*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Anag. ISBN 978-80-7263-470-5.

JANOŠKOVÁ, Jana, 2007, *Odložená daň z příjmu – dle českých i mezinárodních účetních standardů*. Praha: GRADA. ISBN 978-80-247-1852-1.

JOSKOVÁ, Lucie, 2012. *Fúze - právo, účetnictví a daně: praktická příručka pro realizaci vnitrostátních fúzí*. Vyd. 1. Praha: Linde, 151 s. Beckova edice právo a hospodářství. ISBN 978-807-2018-857.

KUNEŠ, Rostislav, a kol.. 1998. *Účetní a daňové dopady obchodního zákoníku*. 2. aktualiz. vyd. Ostrava: Sagit. ISBN 80-7208-072-5.

KUNEŠOVÁ-SKÁLOVÁ, Jana a Pěva POKORNÁ, 2001. *Obchodní zákoník – v účetnictví a daních kapitálových společnostích v příkladech*. Praha: Anag. ISBN 80-7263-084-9.

MIRČEVSKÁ, Dalimila, 2009. *Kapitálové společnosti – daně, účetnictví, právo*, Praha: Grada. ISBN 978-80-247-3000-4.

MÜLLEROVÁ, Libuše, Hana, VOMÁČKOVÁ a Dana DVOŘÁKOVÁ, 2008. *Účetní předpisy pro podnikatele*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-363-8.

PORADCE, *zákon o přeměnách s komentářem*. Český Těšín: Nikara, 2012, č. 9. ISSN 1211-2437.

RYLOVÁ, Zuzana, Zlataše TUNKROVÁ, Zdeněk ŠULC a Ivo ŠULC, 2012. *Daňové zákony 2012 s komentářem*. Brno: Press. ISBN 978-80-251-3794-9.

SVATOŠOVÁ, Jana a Jana TRÁVNIČKOVÁ, 2006. *Účtová osnova, České účetní standardy – postupy účtování pro podnikatele*. Praha: ANAG. ISBN 80-7263-312-0

ŠANTRŮČEK, Jaroslav, 2001. *Fúze, akvizice – obchodní právo a hodnota*. Praha: VŠE. ISBN 80-245-0235-67-1357.

ŠEBESTÍKOVÁ, Viola, 2011. *Účetní operace kapitálových společností – daňové a právní souvislosti*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4018-8.

VOMÁČKOVÁ, Hana, 2009. *Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí: (vyšší účetnictví)*. 4. aktualiz. vyd. Praha: Polygon. ISBN 978-80-7273-157-2.

VORBOVÁ, Helena, 1999. *Výkaz cash flow a finanční analýza*. 2. vydání. Praha: Linde. ISBN 80-86131-09-2.

Elektronické zdroje:

AUTO TICHÝ. O nás. *Autotichy.cz* [online]. ©2011a [cit. 2012-08-01]
<http://www.autotichy.cz/o-nas.php>

AUTO TICHÝ. Prodejna Ostrava. *Autotichy.cz* [online]. ©2011b [cit. 2012-08-01] <http://www.autotichy.cz/prodejna-ostrava.php>

BUSINESSINFO. Přeměny obchodních společností – průběh přeměny. *Businessinfo.cz* [online]. ©2009 [cit. 2012-07-22]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/premeny-obchod-spolecnosti-prubeh-opu-4599.html#b22>

ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. Fluktuace zaměstnanců. *Cssz.cz* [online]. ©2010a [cit. 2012-08-01]. Dostupné z: http://www.cssz.cz/stranky/vyrocní_zpravy/2010/cz/zamestnanci/fluktuace-zamestnancu.html

ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. Zpráva o činnosti ČSSZ za rok 2011. *Cssz.cz* [online]. ©2011b [cit. 2012-07-13]. Dostupné z: http://www.cssz.cz/NR/rdonlyres/10D126B2-B120-45BB-8B6E-1A8EFE436390/0/zc_2011.pdf

KONEČNÁ, Marie. DPH dopady u rozdělení odštěpením. *Bulletin KDPCŘR*. [Online]. ©2007, č. 4/2007. [cit. 12-07-21]. Dostupné z: <http://www.kdpcr.org/Main/Default.aspx?Template=TMainPrivate.ascx&phContent=ArticleShow.ascx&ArtID=104051&LngID=0&mid=57&vol=2007&volnum=04>

JUSTICE. Výroční zpráva Auto Tichý s.r.o. 2009. *Justice.cz* [online]. ©2009 [cit. 2012-07-14]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl.pdf?subjektId=isor%3a303683&dokumentId=C+17680%2fSL17%40KSOS&partnum=0&variant=1&klic=hVp1i2djzCRsf7jI7qGytA%3d%3d>

OBCHODNÍ REJSTRÍK, Tichý Real, s.r.o.. *Obchodnirejstrik.cz* [online databáze]. ©2000-2011 [cit. 2012-08-01]. Dostupné z: <http://obchodnirejstrik.cz/tichy-real-s-r-o-29384389/>

PERSONALL. Fluktuace – diagnóza a léčba. *Personall.cz* [online]. ©2005 [cit. 2012-07-14]. Dostupné z: http://www.personall.cz/Fluktuace_I.html

ÚČTOVÁNÍ. Účetní osnova pro podnikatele, 2012. *Uctovani.net* [online]. ©2012 [cit. 2012-08-11] Dostupné z: <http://www.uctovani.net/ucetni-osnova.php>

VŠEHRD, Přeshraniční přemístění sídla obchodních společností, 2012. *Casopis.vsehrd.cz* [online] ©2011 [cit. 2012-08-18] Dostupné z: <http://casopis.vsehrd.cz/2011/09/preshranicni-premisteni-sidla-obchodnich-spolecnosti/>

Ostatní zdroje:

LEGÁT, Pavel, 2012. *Podklady na školení Komory daňových poradců ČR na téma Přeměny 2012*

Interní materiály společnosti Auto Tichý, s.r.o.

Interní materiály společnosti Tichý Real, s.r.o.

Interní fotky Auto Tichý, s.r.o.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

| | |
|------|-------------------------------------|
| AT | Auto Tichý, s.r.o. |
| BO | Běžné období |
| ČSSZ | Česká správa sociálního zabezpečení |
| DHM | Dlouhodobý hmotný majetek |
| DPH | Daň z přidané hodnoty |
| KZ | Konečný zůstatek |
| OD | Odložená daň |
| PZ | Počáteční zůstatek |
| RF | Rezervní fond |
| TR | Tichý Real, s.r.o. |
| VK | Vlastní kapitál |
| VH | Výsledek hospodaření |
| ZDP | Zákon o dani z příjmu. |
| ZoPř | Zákon o přeměnách. |
| ZU | Zákon o účetnictví |

SEZNAM OBRÁZKŮ

| | | |
|------------|---|----|
| Obrázek 1. | Fúze sloučením..... | 18 |
| Obrázek 2. | Fúze splynutím | 19 |
| Obrázek 3. | Rozštěpení se vznikem nových společností: | 21 |
| Obrázek 4. | Rozštěpení sloučením..... | 22 |
| Obrázek 5. | Rozdělení odštěpením sloučením..... | 22 |
| Obrázek 6. | Časová osa příklad 1. | 34 |
| Obrázek 7. | Časová osa příklad 2. | 34 |
| Obrázek 8. | Sídlo Auto Tichý | 44 |
| Obrázek 9. | Sídlo Tichý Real, s.r.o. | 45 |

SEZNAM TABULEK

| | | |
|-------------|--|----|
| Tabulka 1: | Fúze sloučením ($A + B = A$)..... | 18 |
| Tabulka 2: | Kapitálové společnosti - Fúze sloučením ($A + B = A$)..... | 19 |
| Tabulka 3: | Fúze splynutím ($A + B = C$)..... | 20 |
| Tabulka 4: | Uplatnitelné daňové odpisy - shrnutí | 36 |
| Tabulka 5: | Uplatnitelné daňové odpisy - shrnutí | 36 |
| Tabulka 6: | Dopady přeměn – sloučení, splynutí, rozdělení | 40 |
| Tabulka 7: | Dopady přeměn - sloučení | 41 |
| Tabulka 8: | Dopady přeměn – odstěpení..... | 41 |
| Tabulka 9: | Výpočet míry fluktuace..... | 46 |
| Tabulka 10: | Výsledek hospodaření před zdaněním (v tis. Kč) | 46 |
| Tabulka 11: | Finanční ukazatelé likvidity | 47 |
| Tabulka 12: | Ukazatelé rentability + bonita | 47 |
| Tabulka 13: | Činnosti před rozhodným dnem odstěpení..... | 50 |
| Tabulka 14: | Rozhodný den a sestavení rozvahy | 50 |
| Tabulka 15: | Průběh přeměny – od 1. 1. 2012 | 51 |
| Tabulka 16: | Průběh přeměny –duben 2012..... | 51 |
| Tabulka 17: | Průběh přeměny – květen 2012..... | 52 |
| Tabulka 18: | Průběh přeměny – červen a červenec 2012..... | 52 |
| Tabulka 19: | Den zápisu do obchodního rejstříku..... | 52 |
| Tabulka 20: | Konečná rozvaha Auto Tichý ke dni 31. 12. 2011 (v tis. Kč)..... | 53 |
| Tabulka 21: | Výkaz zisku a ztráty Auto Tichý ke dni 31. 12. 2011 (v tis. Kč)..... | 54 |
| Tabulka 22: | Konečná rozvaha Tichý Real ke dni 31. 12. 2011 (v tis. Kč) | 55 |
| Tabulka 23: | Výkaz zisku a ztrát Tichý Real ke dni 31. 12. 2011 (v tis. Kč) | 56 |
| Tabulka 24: | Struktura odstěpovaného majetku (aktiva)..... | 57 |
| Tabulka 25: | Přecenění pozemků Havířov Suchá na reálnou hodnotu..... | 58 |
| Tabulka 26: | Přecenění majetku na reálnou hodnotu | 58 |
| Tabulka 27: | Účtování přecenění Autosalónu | 59 |
| Tabulka 28: | Účtování přecenění oplocení..... | 60 |
| Tabulka 29: | Účtování přecenění pozemků | 60 |
| Tabulka 30: | Výpočet odložené daně | 61 |
| Tabulka 31: | Zaúčtování odložené daně..... | 61 |
| Tabulka 32: | Odstěpený VK z Auto Tichý..... | 62 |

| | | |
|-------------|--|----|
| Tabulka 33: | Tvorba vlastního kapitálu Real Tichý – krok 1..... | 62 |
| Tabulka 34: | Tvorba vlastního kapitálu Tichý Real – krok 2..... | 63 |
| Tabulka 35: | Tvorba vlastního kapitálu Tichý Real – krok -3 | 63 |
| Tabulka 36: | Tvorba vlastního kapitálu Tichý Real – krok 4..... | 63 |
| Tabulka 37: | Tvorba vlastního kapitálu Tichý Real – krok 5..... | 64 |
| Tabulka 38: | Změna struktury aktiv Rozdělované společnosti Auto Tichý (v tis. Kč) | 65 |
| Tabulka 39: | Změna struktury pasiv Rozdělované společnosti Auto Tichý (v tis. Kč) | 65 |
| Tabulka 40: | Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2012 Auto Tichý | 66 |
| Tabulka 41: | Změna struktury aktiv nástupnické společnosti Tichý Real (v tis. Kč) | 67 |
| Tabulka 42: | Změna struktury pasiv nástupnické společnosti Tichý Real (v tis. Kč) | 67 |
| Tabulka 43: | Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2012 Tichý Real..... | 68 |
| Tabulka 44: | Výhody a nevýhody | 73 |

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Zahajovací rozvaha Auto Tichý, s.r.o.
- P II Zahajovací rozvaha Tichý Real, s.r.o.
- P III Návrh projektu rozdělení

PŘÍLOHA P I: ZAHAJOVACÍ ROZVAHA AUTO TICHÝ, S.R.O.

ZAHAJOVACÍ ROZVAHA

ke dni 01. 01. 2012

jednotky: 1000 Kč

| Rok | Měsíc | IČ |
|------|-------|-----------------|
| 2012 | 0 1 | 2 5 3 9 0 1 2 1 |

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Auto Tichý

s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání IČI-8 se od bydliště

Rudná 32/1124

Vitkovice

703 00

| Označ. a | AKTIVA b | Číslo řádku | Běžné účetní období | | | Minulé období |
|-------------|--|----------------|---------------------|---------|-----------|---------------|
| | | | Brutto | Korekce | Netto | Netto |
| | AKTIVA CELKEM | 001 | + 106 108 | | + 106 108 | + 122 820 |
| A. 1. | Pohledávky za upsaný základní kapitál | 002 | | | | |
| A. 2. | | 002a | | | | |
| B. | Dlouhodobý majetek | 003 | +41 089 | | +41 089 | +57 801 |
| B. I. | Dlouhodobý nehmotný majetek | 004 | +27 | | +27 | +27 |
| B. I. 1. | Zřizovací výdaje | 005 | | | | |
| B. I. 2. | Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje | 006 | | | | |
| B. I. 3. | Software | 007 | +27 | | +27 | +27 |
| B. I. 4. | Ocenitelná práva | 008 | | | | |
| B. I. 5. | Goodwill (+/-) | 009 | | | | |
| B. I. 6. | Jiný dlouhodobý nehmotný majetek | 010 | | | | |
| B. I. 7. | Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek | 011 | | | | |
| B. I. 8. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek | 012 | | | | |
| B. I. 9. | | 012a | | | | |
| B. II. | Dlouhodobý hmotný majetek | 013 | +41 062 | | +41 062 | +57 774 |
| B. II. 1. | Pozemky | 014 | +4 052 | | +4 052 | +6 175 |
| B. II. 2. | Stavby | 015 | +17 534 | | +17 534 | +32 123 |
| B. II. 3. | Samostatné movité věci a soubory movitých věcí | 016 | +15 834 | | +15 834 | +15 834 |
| B. II. 4. | Pěstelské celky trvalých porostů | 017 | | | | |
| B. II. 5. | Dospělá zvířata a jejich skupiny | 018 | | | | |
| B. II. 6. | Jiný dlouhodobý hmotný majetek | 019 | | | | |
| B. II. 7. | Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek | 020 | +3 642 | | +3 642 | +3 642 |
| B. II. 8. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek | 021 | | | | |
| B. II. 9. | Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (+/-) | 022 | | | | |
| B. II. 10. | | 022a | | | | |
| B. III. | Dlouhodobý finanční majetek | 023 | | | | |
| B. III. 1. | Podíly - ovládaná osoba | 024 | | | | |
| B. III. 2. | Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem | 025 | | | | |
| B. III. 3. | Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly | 026 | | | | |
| B. III. 4. | Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládaná osoba podstatný vliv | 027 | | | | |
| B. III. 5. | Jiný dlouhodobý finanční majetek | 028 | | | | |
| B. III. 6. | Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek | 029 | | | | |
| B. III. 7. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek | 030 | | | | |
| B. III. 8. | | 030a | | | | |

| Označ. a | AKTIVA b | číslo řádku | Běžné účetní období | | | Minulé období |
|-------------|--|----------------|---------------------|---------|---------|---------------|
| | | | Brutto | Korekce | Netto | Netto |
| C. | Oběžná aktiva | 031 | +62 568 | | +62 568 | +62 568 |
| C. I. | Zásoby | 032 | +36 945 | | +36 945 | +36 945 |
| C. I. 1. | Materiál | 033 | | | | |
| C. I. 2. | Nedokončená výroba a polotovary | 034 | + 694 | | + 694 | + 694 |
| C. I. 3. | Výrobky | 035 | | | | |
| C. I. 4. | Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny | 036 | | | | |
| C. I. 5. | Zboží | 037 | +36 251 | | +36 251 | +36 251 |
| C. I. 6. | Poskytnuté zálohy na zásoby | 038 | | | | |
| C. I. 7. | | 038a | | | | |
| C. II. | Dlouhodobé pohledávky | 039 | | | | |
| C. II. 1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 040 | | | | |
| C. II. 2. | Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba | 041 | | | | |
| C. II. 3. | Pohledávky - podstatný vliv | 042 | | | | |
| C. II. 4. | Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení | 043 | | | | |
| C. II. 5. | Dlouhodobé poskytnuté zálohy | 044 | | | | |
| C. II. 6. | Dohadné účty aktivní | 045 | | | | |
| C. II. 7. | Jiné pohledávky | 046 | | | | |
| C. II. 8. | Odloužená daňová pohledávka | 047 | | | | |
| C. II. 9. | | 047a | | | | |
| C. III. | Krátkodobé pohledávky | 048 | +19 063 | | +19 063 | +19 063 |
| C. III. 1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 049 | +12 389 | | +12 389 | +12 389 |
| C. III. 2. | Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba | 050 | | | | |
| C. III. 3. | Pohledávky - podstatný vliv | 051 | | | | |
| C. III. 4. | Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení | 052 | | | | |
| C. III. 5. | Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění | 053 | - 809 | | - 809 | - 809 |
| C. III. 6. | Stát - daňové pohledávky | 054 | + 283 | | + 283 | + 283 |
| C. III. 7. | Krátkodobé poskytnuté zálohy | 055 | | | | |
| C. III. 8. | Dohadné účty aktivní | 056 | +1 009 | | +1 009 | +1 009 |
| C. III. 9. | Jiné pohledávky | 057 | +6 191 | | +6 191 | +6 191 |
| C. III. 10. | | 057a | | | | |
| C. IV. | Krátkodobý finanční majetek | 058 | +6 560 | | +6 560 | +6 560 |
| C. IV. 1. | Peníze | 059 | + 374 | | + 374 | + 374 |
| C. IV. 2. | Účty v bankách | 060 | +6 186 | | +6 186 | +6 186 |
| C. IV. 3. | Krátkodobé cenné papíry a podíly | 061 | | | | |
| C. IV. 4. | Požizovaný krátkodobý finanční majetek | 062 | | | | |
| C. IV. 5. | | 062a | | | | |
| D. I. | Časové rozlišení | 063 | +2 451 | | +2 451 | +2 451 |
| D. I. 1. | Náklady příštích období | 064 | + 762 | | + 762 | + 762 |
| D. I. 2. | Komplexní náklady příštích období | 065 | | | | |
| D. I. 3. | Příjmy příštích období | 066 | +1 689 | | +1 689 | +1 689 |
| D. I. 4. | | 066a | | | | |

| Označ. a | PASIVA b | Číslo řádku | Běžné účetní období 5 | Minulé období 6 |
|-------------|---|----------------|--------------------------|--------------------|
| | PASIVA CELKEM | 067 | + 106 108 | + 122 820 |
| A. | Vlastní kapitál | 068 | +77 091 | +93 803 |
| A. I. | Základní kapitál | 069 | +26 380 | +26 380 |
| A. I. 1. | Základní kapitál | 070 | +26 380 | +26 380 |
| A. I. 2. | Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-) | 071 | | |
| A. I. 3. | Změny základního kapitálu (+/-) | 072 | | |
| A. I. 4. | | 072a | | |
| A. II. | Kapitálové fondy | 073 | | |
| A. II. 1. | Emisní ažio | 074 | | |
| A. II. 2. | Ostatní kapitálové fondy | 075 | | |
| A. II. 3. | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-) | 076 | | |
| A. II. 4. | Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností | 077 | | |
| A. II. 5. | Rozdíly z přeměn společností | 077a | | |
| A. III. | Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku | 078 | +3 158 | +3 158 |
| A. III. 1. | Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond | 079 | +3 158 | +3 158 |
| A. III. 2. | Statutární a ostatní fondy | 080 | | |
| A. III. 3. | | 080a | | |
| A. IV. | Výsledek hospodaření minulých let | 081 | +47 553 | +58 949 |
| A. IV. 1. | Nerozdělený zisk minulých let | 082 | +47 553 | +58 949 |
| A. IV. 2. | Neuhrazená ztráta minulých let (-) | 083 | | |
| A. IV. 3. | | 083a | | |
| A. V. 1. | Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) | 084 | +0 | +5 316 |
| A. V. 2. | | 084a | | |
| B. | Cizí zdroje | 085 | +25 077 | +25 077 |
| B. I. | Rezervy | 086 | | |
| B. I. 1. | Rezervy podle zvláštních právních předpisů | 087 | | |
| B. I. 2. | Rezerva na důchody a podobné závazky | 088 | | |
| B. I. 3. | Rezerva na daň z příjmů | 089 | | |
| B. I. 4. | Ostatní rezervy | 090 | | |
| B. I. 5. | | 090a | | |
| B. II. | Dlouhodobé závazky | 091 | +1 630 | +1 630 |
| B. II. 1. | Závazky z obchodních vztahů | 092 | | |
| B. II. 2. | Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba | 093 | | |
| B. II. 3. | Závazky - podstatný vliv | 094 | | |
| B. II. 4. | Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení | 095 | | |
| B. II. 5. | Dlouhodobé přijaté zálohy | 096 | | |
| B. II. 6. | Vydané dluhopisy | 097 | | |
| B. II. 7. | Dlouhodobé směnky k úhradě | 098 | | |
| B. II. 8. | Dohadné účty pasivní | 099 | | |
| B. II. 9. | Jiné závazky | 100 | | |
| B. II. 10. | Odložený daňový závazek | 101 | +1 630 | +1 630 |
| B. II. 11. | | 101a | | |

| Označ. a | PASIVA b | číslo řádku | Běžné účetní období 5 | Minulé období 6 |
|-------------|---|----------------|--------------------------|--------------------|
| B. III. | Krátkodobé závazky | 102 | +20 447 | +20 447 |
| B. III. 1. | Závazky z obchodních vztahů | 103 | +15 553 | +15 553 |
| B. III. 2. | Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba | 104 | | |
| B. III. 3. | Závazky - podstatný vliv | 105 | | |
| B. III. 4. | Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení | 106 | +4 | +4 |
| B. III. 5. | Závazky k zaměstnancům | 107 | +1 493 | +1 493 |
| B. III. 6. | Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění | 108 | | |
| B. III. 7. | Stát - daňové závazky a dotace | 109 | | |
| B. III. 8. | Krátkodobé přijaté zálohy | 110 | + 466 | + 466 |
| B. III. 9. | Vydané dluhopisy | 111 | | |
| B. III. 10. | Dohadné účty pasivní | 112 | + 613 | + 613 |
| B. III. 11. | Jiné závazky | 113 | +2 318 | +2 318 |
| B. III. 12. | | 113a | | |
| B. IV. | Bankovní úvěry a výpomoci | 114 | +3 000 | +3 000 |
| B. IV. 1. | Bankovní úvěry dlouhodobé | 115 | +3 000 | +3 000 |
| B. IV. 2. | Krátkodobé bankovní úvěry | 116 | | |
| B. IV. 3. | Krátkodobé finanční výpomoci | 117 | | |
| B. IV. 4. | | 117a | | |
| C. I. | Časové rozlišení | 118 | +3 940 | +3 940 |
| C. I. 1. | Výdaje příštích období | 119 | +3 935 | +3 935 |
| C. I. 2. | Výnosy příštích období | 120 | +5 | +5 |
| C. I. 3. | | 120a | | |

| | | | |
|--|--|---|--|
| Sestaveno dne: 1 5 . 0 6 . 2 0 1 2 | | Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou Ing. Tichý František | |
| Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným | Předmět podnikání prodej zboží | Pozn.: | |

PŘÍLOHA P II: ZAHAJOVACÍ ROZVAHA TICHÝ REAL, S.R.O.

ZAHAJOVACÍ ROZVAHA

ke dni 01.01.2012
jednotky: 1000 Kč

| Rok | Měsíc | IČ |
|------|-------|----------|
| 2012 | 01 | 29384389 |

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Tichý Real, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Mírová 151/19

703 00 Ostrava - Vítkovice

| Označ. a | AKTIVA b | číslo řádku | Běžné účetní období | | | Minulé období |
|-------------|---|----------------|---------------------|---------|---------|---------------|
| | | | Brutto | Korekce | Netto | Netto |
| | AKTIVA CELKEM | 001 | +35 970 | | +35 970 | +14 286 |
| A. 1. | Pohledávky za upsaný základní kapitál | 002 | | | | |
| A. 2. | | 002a | | | | |
| B. | Dlouhodobý majetek | 003 | +34 631 | | +34 631 | +12 947 |
| B. I. | Dlouhodobý nehmotný majetek | 004 | | | | |
| B. I. 1. | Zřizovací výdaje | 005 | | | | |
| B. I. 2. | Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje | 006 | | | | |
| B. I. 3. | Software | 007 | | | | |
| B. I. 4. | Ocenitelná práva | 008 | | | | |
| B. I. 5. | Goodwill (+/-) | 009 | | | | |
| B. I. 6. | Jiný dlouhodobý nehmotný majetek | 010 | | | | |
| B. I. 7. | Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek | 011 | | | | |
| B. I. 8. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek | 012 | | | | |
| B. I. 9. | | 012a | | | | |
| B. II. | Dlouhodobý hmotný majetek | 013 | +34 631 | | +34 631 | +12 947 |
| B. II. 1. | Pozemky | 014 | +2 725 | | +2 725 | + 602 |
| B. II. 2. | Stavby | 015 | +31 906 | | +31 906 | +12 345 |
| B. II. 3. | Samostatné movité věci a soubory movitých věcí | 016 | | | | |
| B. II. 4. | Pěstelské celky trvalých porostů | 017 | | | | |
| B. II. 5. | Dospělá zvířata a jejich skupiny | 018 | | | | |
| B. II. 6. | Jiný dlouhodobý hmotný majetek | 019 | | | | |
| B. II. 7. | Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek | 020 | | | | |
| B. II. 8. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek | 021 | | | | |
| B. II. 9. | Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (+/-) | 022 | | | | |
| B. II. 10. | | 022a | | | | |
| B. III. | Dlouhodobý finanční majetek | 023 | | | | |
| B. III. 1. | Podíly - ovládaná osoba | 024 | | | | |
| B. III. 2. | Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem | 025 | | | | |
| B. III. 3. | Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly | 026 | | | | |
| B. III. 4. | Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba podstatný vliv | 027 | | | | |
| B. III. 5. | Jiný dlouhodobý finanční majetek | 028 | | | | |
| B. III. 6. | Prořizovaný dlouhodobý finanční majetek | 029 | | | | |
| B. III. 7. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek | 030 | | | | |
| B. III. 8. | | 030a | | | | |

| Označ. a | AKTIVA b | číslo řádku | Běžné účetní období | | | Minulé období |
|-------------|--|----------------|---------------------|---------|---------------|---------------|
| | | | Brutto | Korekce | Netto | Netto |
| C. | Oběžná aktiva | 031 | +1 313 | | +1 313 | +1 313 |
| C. I. | Zásoby | 032 | | | | |
| C. I. 1. | Materiál | 033 | | | | |
| C. I. 2. | Nedokončená výroba a polotovary | 034 | | | | |
| C. I. 3. | Výrobky | 035 | | | | |
| C. I. 4. | Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny | 036 | | | | |
| C. I. 5. | Zboží | 037 | | | | |
| C. I. 6. | Poskytnuté zálohy na zásoby | 038 | | | | |
| C. I. 7. | | 038a | | | | |
| C. II. | Dlouhodobé pohledávky | 039 | | | | |
| C. II. 1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 040 | | | | |
| C. II. 2. | Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba | 041 | | | | |
| C. II. 3. | Pohledávky - podstatný vliv | 042 | | | | |
| C. II. 4. | Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení | 043 | | | | |
| C. II. 5. | Dlouhodobé poskytnuté zálohy | 044 | | | | |
| C. II. 6. | Dohadné účty aktivní | 045 | | | | |
| C. II. 7. | Jiné pohledávky | 046 | | | | |
| C. II. 8. | Odkládaná daňová pohledávka | 047 | | | | |
| C. II. 9. | | 047a | | | | |
| C. III. | Krátkodobé pohledávky | 048 | + 543 | | + 543 | + 543 |
| C. III. 1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 049 | + 503 | | + 503 | + 503 |
| C. III. 2. | Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba | 050 | | | | |
| C. III. 3. | Pohledávky - podstatný vliv | 051 | | | | |
| C. III. 4. | Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení | 052 | | | | |
| C. III. 5. | Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění | 053 | | | | |
| C. III. 6. | Stát – daňové pohledávky | 054 | | | | |
| C. III. 7. | Krátkodobé poskytnuté zálohy | 055 | | | | |
| C. III. 8. | Dohadné účty aktivní | 056 | +20 | | +20 | +20 |
| C. III. 9. | Jiné pohledávky | 057 | +20 | | +20 | +20 |
| C. III. 10. | | 057a | | | | |
| C. IV. | Krátkodobý finanční majetek | 058 | + 770 | | + 770 | + 770 |
| C. IV. 1. | Peníze | 059 | | | | |
| C. IV. 2. | Účty v bankách | 060 | + 770 | | + 770 | + 770 |
| C. IV. 3. | Krátkodobé cenné papíry a podíly | 061 | | | | |
| C. IV. 4. | Požizovaný krátkodobý finanční majetek | 062 | | | | |
| C. IV. 5. | | 062a | | | | |
| D. I. | Časové rozlišení | 063 | +26 | | +26 | +26 |
| D. I. 1. | Náklady příštích období | 064 | +26 | | +26 | +26 |
| D. I. 2. | Komplexní náklady příštích období | 065 | | | | |
| D. I. 3. | Příjmy příštích období | 066 | | | | |
| D. I. 4. | | 066a | | | | |

| Označ. a | PASIVA b | Číslo řádku | Běžné účetní období 5 | Minulé období 6 |
|-------------|---|----------------|--------------------------|--------------------|
| | PASIVA CELKEM | 067 | +35 970 | +14 286 |
| A. | Vlastní kapitál | 068 | +32 798 | +12 058 |
| A. I. | Základní kapitál | 069 | + 500 | + 200 |
| A. I. 1. | Základní kapitál | 070 | + 500 | + 200 |
| A. I. 2. | Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-) | 071 | | |
| A. I. 3. | Změny základního kapitálu (+/-) | 072 | | |
| A. I. 4. | | 072a | | |
| A. II. | Kapitálové fondy | 073 | +11 234 | +7 536 |
| A. II. 1. | Emisní ažio | 074 | | |
| A. II. 2. | Ostatní kapitálové fondy | 075 | | |
| A. II. 3. | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-) | 076 | | |
| A. II. 4. | Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společnosti | 077 | +11 234 | +7 536 |
| A. II. 5. | Rozdíly z přeměn společnosti | 077a | | |
| A. III. | Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku | 078 | +50 | +20 |
| A. III. 1. | Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond | 079 | +50 | +20 |
| A. III. 2. | Statutární a ostatní fondy | 080 | | |
| A. III. 3. | | 080a | | |
| A. IV. | Výsledek hospodaření minulých let | 081 | +21 014 | +4 465 |
| A. IV. 1. | Nerozdělený zisk minulých let | 082 | +21 014 | +4 465 |
| A. IV. 2. | Neuhrazená ztráta minulých let (-) | 083 | | |
| A. IV. 3. | | 083a | | |
| A. V. 1. | Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) | 084 | +0 | - 163 |
| A. V. 2. | | 084a | | |
| B. | Cizí zdroje | 085 | +3 172 | +2 228 |
| B. I. | Rezervy | 086 | | |
| B. I. 1. | Rezervy podle zvláštních právních předpisů | 087 | | |
| B. I. 2. | Rezerva na důchody a podobné závazky | 088 | | |
| B. I. 3. | Rezerva na daň z příjmů | 089 | | |
| B. I. 4. | Ostatní rezervy | 090 | | |
| B. I. 5. | | 090a | | |
| B. II. | Dlouhodobé závazky | 091 | +2 798 | +1 854 |
| B. II. 1. | Závazky z obchodních vztahů | 092 | | |
| B. II. 2. | Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba | 093 | | |
| B. II. 3. | Závazky - podstatný vliv | 094 | | |
| B. II. 4. | Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení | 095 | | |
| B. II. 5. | Dlouhodobé přijaté zálohy | 096 | | |
| B. II. 6. | Vydané dluhopisy | 097 | | |
| B. II. 7. | Dlouhodobé směněky k úhradě | 098 | | |
| B. II. 8. | Dohadné účty pasivní | 099 | | |
| B. II. 9. | Jiné závazky | 100 | | |
| B. II. 10. | Odklážený daňový závazek | 101 | +2 798 | +1 854 |
| B. II. 11. | | 101a | | |

| Označ. a | PASIVA b | Číslo řádku | Běžné účetní období 5 | Minulé období 6 |
|-------------|---|----------------|--------------------------|--------------------|
| B. III. | Krátkodobé závazky | 102 | + 374 | + 374 |
| B. III. 1. | Závazky z obchodních vztahů | 103 | + 249 | + 249 |
| B. III. 2. | Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba | 104 | | |
| B. III. 3. | Závazky - podstatný vliv | 105 | | |
| B. III. 4. | Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení | 106 | | |
| B. III. 5. | Závazky k zaměstnancům | 107 | | |
| B. III. 6. | Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění | 108 | | |
| B. III. 7. | Stát – daňové závazky a dotace | 109 | | |
| B. III. 8. | Krátkodobé přijaté zálohy | 110 | +40 | +40 |
| B. III. 9. | Vydané dluhopisy | 111 | | |
| B. III. 10. | Dohadné účty pasivní | 112 | +85 | +85 |
| B. III. 11. | Jiné závazky | 113 | | |
| B. III. 12. | | 113a | | |
| B. IV. | Bankovní úvěry a výpomoci | 114 | | |
| B. IV. 1. | Bankovní úvěry dlouhodobé | 115 | | |
| B. IV. 2. | Krátkodobé bankovní úvěry | 116 | | |
| B. IV. 3. | Krátkodobé finanční výpomoci | 117 | | |
| B. IV. 4. | | 117a | | |
| C. I. | Časové rozlišení | 118 | | |
| C. I. 1. | Výdaje příštích období | 119 | | |
| C. I. 2. | Výnosy příštích období | 120 | | |
| C. I. 3. | | 120a | | |

| | | |
|--|-------------------|---|
| Sestaveno dne: 1 5 . 0 6 . 2 0 1 2 | | Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou Ing. Tichý František |
| Právní forma účetní jednotky | Předmět podnikání | Pozn.: |
| | | |

PŘÍLOHA P III: NÁVRH PROJEKTU ROZDĚLENÍ

PROJEKT ROZDĚLENÍ ODŠTĚPENÍM SLOUČENÍM ODŠTĚPOVANÉ ČÁSTI JMĚNÍ S NÁSTUPNICKOU SPOLEČNOSTÍ TICHÝ REAL, s.r.o.

(dále též „Projekt“)

v následujícím znění:

Článek 1

Označení zúčastněných společností

- 1.1 Identifikace rozdělované společnosti. Postavení společnosti rozdělované při rozdělení odštěpením má obchodní společnost:

Auto Tichý, s.r.o., Rudná 1124/32, sídlo Ostrava–Vítkovice 703 00, IČ 253 90 12, zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Ostravě, v oddíle C., vložka 17680,

dále jen „Rozdělovaná společnost“.

- 1.2 Identifikace nástupnické společnosti. Postavení společnosti nástupnické při rozdělení odštěpením má obchodní společnost:

Tichý Real, s.r.o., se sídlem Ostrava–Vítkovice, Mírová 151, 703 00, IČ 29384389, zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Ostravě, v oddíle C, vložka 37996,

dále jen „Nástupnická společnost“.

Článek 2

Základní účel Projektu rozdělení

- 2.1 **Základním účelem** tohoto Projektu rozdělení je přeměna zúčastněných společností rozdělením společnosti AUTO TICHÝ s.r.o., jako společnosti rozdělované, odštěpením sloučením odštěpované části jmění do společnosti TICHÝ REAL s.r.o., jako společnosti nástupnické.
- 2.2 **Právní účinky** rozdělení odštěpením sloučením nastanou dnem zápisu rozdělení odštěpením sloučením do obchodního rejstříku, tj. zápisem změn dle tohoto Projektu.
- 2.3 **Účetní období** pro všechny zúčastněné společnosti končí dnem předcházejícím rozhodnému dni podle ZoPS. Dle § 3 ZÚ začíná účetní období pro nástupnickou společnost rozhodným dnem a končí posledním dnem účetního období, ve kterém byl proveden zápis přeměny do obchodního rejstříku.
- 2.4 Tento projekt byl vypracován na základě účetních, znaleckých, právních a dalších podkladů. Byly zohledněny všechny známé skutečnosti, které nastaly od Rozhodného dne do dne vypracování tohoto projektu.

Článek 3

Vliv Rozdělení na obchodní podíly dosavadních společníků Rozdělované společnosti a Nástupnické společnosti

- 3.1 Jediným společníkem Rozdělované společnosti, který je vlastníkem 100 % obchodního podílu, odpovídajícího vkladu do základního kapitálu ve výši 26 380 000,- Kč, je pan Ing. František Tichý, r. č. 421117/442, bytem Ostrava, Plesná, Hrabek 211, PSČ 725 27. Vklad do základního kapitálu je zcela splacen.
- 3.2 Jediný stávající společník má zájem rozdělit Rozdělovanou společnost a odštěpovanou část Jmění a sloučit se jměním Nástupnické společnosti..
- 3.3 Dle tohoto Projektu rozdělení nedojde ke změně v osobě společníka v Nástupnické společnosti, ani jeho majetkové účasti. I po zápisu změn dle tohoto Projektu do obchodního rejstříku, bude jediným společníkem Ing. František Tichý. Základní

kapitál Nástupnické společnosti bude zvýšen o 300 tis. Kč, tj. základní kapitál bude ve výši 500 tis. Kč. Jeho podíl bude stále činit 100%.

Článek 4

Rozhodný den rozdělení

- 4.1 Rozhodným dnem rozdělení odštěpení sloučením je 1. 1. 2012.

Článek 5

Práva, jež Nástupnická společnost poskytne vlastníkům emitovaných dluhopisů

- 5.1 Zúčastněné společnosti nevydaly žádné dluhopisy ani cenné papíry. Proto tento projekt nestanoví žádná práva ve smyslu ustanovení § 250 písm. e) Zákona o přeměnách.

Článek 6

Den, od kterého vzniká právo na podíl na zisku

- 6.1 Právo na podíl na zisku z obchodních podílů v Nástupnické společnosti vzniká ode dne pravomocného zápisu Rozdělení podle tohoto Projektu do obchodního rejstříku. Zápis tohoto projektu je jediným předpokladem vzniku tohoto práva na podíl na zisku. Společníkovi Nástupnické společnosti vznikne právo na podíl na zisku Nástupnické společnosti spojený s výší obchodního podílu v Nástupnické společnosti poprvé za účetní období, které počíná Rozhodným dnem.

Článek 7

Zvláštní výhody poskytované statutárním orgánu

- 7.1 Žádná ze zúčastněných společností neposkytuje v souvislosti s rozdělením odštěpením zvláštní výhody statutárním orgánům zúčastněných společností ani jiným osobám.

Článek 8

Určení, kteří zaměstnanci Rozdělované společnosti se stávají zaměstnanci Nástupnické společnosti

- 8.1 Nikdo ze zaměstnanců nepřechází do Nástupnické společnosti. Všichni zaměstnanci zůstávají i nadále zaměstnanci Rozdělované společnosti.

Článek 9

Určení, jaký majetek a závazky přecházejí na Nástupnickou společnost

- 9.1 V rámci Rozdělované společnosti je vyčleňována odštěpovaná část Jmění na Nástupnickou společnost. Ta pak bude zajišťovat pokračování podnikatelských aktivit souvisejících s níže uvedenými nemovitostmi a tomu odpovídající část správy, majetku a závazků.

- 9.2 Na Nástupnickou společnost přecházejí ke dni účinnosti zápisu Rozdělení do obchodního rejstříku jako součást vyčleňované odštěpované části Jmění následující nemovitosti se vším příslušenstvím:

pozemky a budovy v katastrálním území Prostřední Suchá, obec Havířov, zapsané na listu vlastnictví číslo 2672, vedeném Katastrálním úřadem pro Moravskoslezský kraj, Katastrálním pracovištěm Ostrava: m²

- budova – občanská vybavenost, postavená na pozemku č. 1149/2
- pozemek p. č. 1149/2 zastavěná plocha a nádvoří,
- pozemek p. č. 1149/3 ostatní plocha, manipulační plocha,
- pozemek p. č. 1149/4 zastavěná plocha a nádvoří, společný dvůr
- pozemek p. č. 1152/2 ostatní plocha, neplodná půda
- pozemek p. č. 1153/2 ostatní plocha, neplodná půda
- pozemek p. č. 1153/3 ostatní plocha, neplodná půda.

- 9.3 Na Nástupnickou společnost přechází ke dni účinnosti zápisu Rozdělení do obchodního rejstříku jako součást vyčleňované odštěpované části Jmění závazky

vzniklé od Rozhodného dne do okamžiku zápisu Rozdělení do obchodního rejstříku, které se vztahují k podnikatelské činnosti odštěpované části Jmění Rozdělované společnosti, zejména se jedná o závazky za dodávky materiálu a služeb souvisejících s údržbou odštěpovaných nemovitostí

Článek 10

Změny zakladatelské listiny u Nástupnické společnosti

10.1 V souvislosti s Projektem rozdělením dochází ke změně zakladatelské listiny u Nástupnické společnosti v Článku 5 - Základní kapitál společnosti, společníci společnosti, vklady společníků. Bod č. 5.1. se mění následovně:

5.1 Základní kapitál je tvořen vkladem společníka a činí 500 000,- Kč.

Článek 11

Změny zakladatelské smlouvy Rozdělované společnosti

11.1. V souvislosti s Projektem rozdělení se zakladatelská listina Rozdělované společnosti nemění.

Článek 12

Ocenění části jmění Rozdělované společnosti

12.1 V souladu s ust. § 254 odst. 1 ZPOSD byla odštěpovaná část jmění Rozdělované společnosti oceněna posudkem znalcem., jmenovaného za tím účelem usnesením Krajského soudu v Ostravě.

12.2 Podle uvedeného posudku činí hodnota odštěpované části jmění Rozdělované společnosti částku 21 684 tis. Kč, slovy dvacetjednašestsetosmdesátčtyřitisíckorun-českých.

Článek 13

Konečná účetní závěrka a zahajovací rozvahy

- 13.1 Konečná účetní závěrka Rozdělované společnosti byla v souladu s ust. § 11 odst. 1 ZoPř sestavena ke dni 31. 12. 2011. Ověření konečné účetní závěrky Rozdělované společnosti auditorem se vyžaduje.
- 13.2 Konečná účetní závěrka Nástupnické společnosti byla v souladu s ust. § 11 odst. 1 ZoPř sestavena ke dni 31. 12. 2011. Ověření konečné účetní závěrky Nástupnické společnosti auditorem se vyžaduje.
- 13.3 Zahajovací rozvaha Rozdělované společnosti byla v souladu s ust. § 11 odst. 3 ZPOSD sestavena ke dni 1. 1. 2012. Ověření zahajovací rozvahy Rozdělované společnosti auditorem se vyžaduje.
- 13.4 Zahajovací rozvaha Nástupnické společnosti byla v souladu s ust. § 11 odst. 3 ZPOSD sestavena ke dni 1. 1. 2012. Ověření zahajovací rozvahy Rozdělované společnosti auditorem se vyžaduje.

Článek 14

Určení, v jaké struktuře Nástupnická společnost přebírá složky vlastního a cizího kapitálu Rozdělované společnosti, jež nejsou závazkem

- 14.1 Rozdělovaná společnost pro odštěpovanou část Jmění eviduje v řádné účetní závěrce sestavené ke dni 31. 12. 2011 tyto složky vlastního a cizího kapitálu, které nejsou závazkem:

| | |
|-----------------------------------|---------------|
| Vlastní kapitál | 16 712 |
| Základní kapitál | 0 |
| Rezervní fond | 0 |
| Výsledek hospodaření minulých let | 16 712 |
| Výsledek hospodaření běžného | 0 |

14.2 Převzetí složek vlastního kapitálu do účetnictví Nástupnické společnosti je zachyceno v zahajovací rozvaze Nástupnické společnosti sestavené k Rozhodnému dni. Výsledná struktura převzatých složek vlastního kapitálu Nástupnické společnosti v zahajovací rozvaze je následující:

| | |
|-----------------------------------|---------------|
| Vlastní kapitál v tis. Kč | 16 712 |
| Základní kapitál | 0 |
| Oceňovací rozdíly z přecenění | 0 |
| Rezervní fond | 0 |
| Výsledek hospodaření minulých let | 16 712 |
| Výsledek hospodaření běžného | 0 |

Článek 15

Určení, jaký majetek a jaké závazky přecházejí na Nástupnickou společnost

15.1 Majetek a závazky Rozdělované společnosti pro odštěpovanou část Jmění přebírá Nástupnická společnost v účetních hodnotách dle řádné účetní závěrky Rozdělované společnosti sestavené ke dni 31. 12. 2011. Toto převzetí a jeho zaúčtování je zachyceno v zahajovací rozvaze Nástupnické společnosti sestavené k Rozhodnému dni.

15.2 Rozdělovaná společnost pro odštěpovanou část Jmění eviduje v řádné účetní závěrce sestavené ke dni 31. 12. 2010 dlouhodobý majetek takto:

| | |
|---------------------------|---------------|
| Dlouhodobý majetek | 16 712 |
| Stavby | 14 589 |
| Pozemky | 2 123 |

15.3 Rozdělovaná společnost pro odštěpovanou část Jmění eviduje v řádné účetní závěrce sestavené ke dni 31. 12. 2011 tyto složky cizího kapitálu, jež jsou závazkem:

| | |
|---|----------|
| Cizí kapitál (který je závazkem) v tis. Kč | 0 |
| Dodavatelé | 0 |
| Přijaté zálohy | 0 |
| Dohadné účty pasivní | 0 |
| Odložený daňový závazek | 0 |

15.4 Nástupnická společnost přebírá dlouhodobý majetek v účetních hodnotách dle řádné účetní závěrky Rozdělované společnosti sestavené ke dni 31. 12. 2011 a do zahajovací rozvahy promítne přecenění majetku a vykázanou odloženou daň.

Článek 16

Závěrečná ustanovení

16.1 Další práva a povinnosti související s Rozdělením podle tohoto Projektu se řídí příslušnými ustanoveními obchodního zákoníku a zákona o přeměnách obchodních společností a družstev.

Článek 17

Souhlasy statutárních orgánů

17.1 Tento projekt rozdělení sloučením ve znění shora uvedeném byl vypracován a schválen jediným jednatelem společnosti Auto Tichý s.r.o. a Real Tichý s.r.o. Ing. Františkem Tichým.

V Ostravě dne 29.6.2012

Jméno: Ing. František Tichý