

# Účetnictví obchodních korporací a konsolidace

Kapitálově propojené společnosti, metoda  
akvizice kapitálu a akvizice majetku,  
spojování obchodních společností

Jana HVOZDENSKÁ

Masarykova univerzita  
Ekonomicko-správní fakulta  
Brno, 2022

Autorka

Ing. Jana Hvozdenská, Ph.D.

© Jana Hvozdenská, 2022

# OBSAH

Úvod .....	4
1 Účetní a daňové aspekty vzniku obchodních společností, peněžité a nepeněžité vklady při založení podniku .....	5
2 Založení a vznik kapitálově propojených společností.....	6
3 Metody akvizice kapitálu obchodních společností.....	7
4 Metody akvizice majetku obchodních společností.....	8
5 Právní spojování obchodních společností (metoda spojení podílů a metoda akvizice) .....	10
6 Právní spojování obchodních společností (pokračování).....	12
Seznam literatury.....	14

## Úvod

Tato cvičebnice vznikla jako pomůcka pro výuku předmětu Účetnictví obchodních korporací a konsolidace (MPF\_UOKK, MKF\_UOKK) vyučovaného na Ekonomicko-správní fakultě Masarykovy univerzity.

# 1 Účetní a daňové aspekty vzniku obchodních společností, peněžité a nepeněžité vklady při založení podniku

## 1. *Zahájení podnikání*

V zakladatelské smlouvě a.s. CBA byl dohodnut ZK ve výši 2 mil. Kč s tím, že část vkladů bude tvořit pozemek oceněný znalcem na 800 tis. Kč. Akcionáři se dohodli, že upíší o 20% více jako vklad do RF. Ke dni zápisu do veřejného rejstříku byl vložen pozemek a splaceno 700 tis. Kč do základního kapitálu a 400 tis. Kč do rezervního fondu. Za provedení veškerých úkonů k založení společnosti uhradil správce vkladu advokátní kanceláři 50 tis. Kč. Sestavte zahajovací rozvahu a otevřete účty hlavní knihy.

## 2. *Nepeněžitý vklad jednotlivého majetku*

Podle uzavřené společenské smlouvy zakládají společníci společnost ABC s.r.o. se základním kapitálem 3,9 mil. Kč. Pánové A a B vkládají po 1 mil. Kč a pan C vkládá rovněž 1 mil. Kč a navíc stroj v pořizovací ceně 1 mil. Kč s opravkami 200 tis. Kč a uznanou cenou vkladu (podle znaleckého posudku) 900 tis. Kč. Daňově byl stroj odpisován zrychleně v 2. odpisové skupině po dobu 1 roku. Ve smlouvě bylo uvedeno, že společníci uhradí do 15 dnů 50% peněžitých vkladů na účet u KB a složí správci vkladů (ustanoven byl pan A) každý 10 tis. Kč do pokladny jako zálohu za zřizovací výdaje. Za živnostenské oprávnění, za žádost o zapsání do veřejného rejstříku a za sepsání společenské smlouvy uhradil správce 18 tis. Kč. Založená společnost obdržela od rejstříkového soudu usnesení, podle kterého byla zapsána k 1. 5. do veřejného rejstříku. Proveďte soupis majetku a závazků společnosti k 1. 5. a sestavte zahajovací rozvahu.

## 3. *Nepeněžitý vklad souboru majetku*

Společnost vkládá protihodnotou za upsaných 25% ZK a.s. CBA svoji provozovnu v zůstatkové hodnotě 2 mil. Kč (budovy v pořizovací ceně 2,2 mil. Kč a opravkami 1 mil. Kč, stroje v pořizovací ceně 1,1 mil. Kč a opravkami 700 tis. Kč, zásoby v Pc 200 tis. Kč., pohledávky v hodnotě 300 tis. Kč a závazky k dodavatelům v hodnotě 100 tis. Kč. DM byl dosud odpisován rovnoměrně daňově (budovy zařazené do 5. odpisové skupiny po dobu 30 let a stroje zařazené ve 3. odpisové skupině 10 let). Znalecké posudky byly vystaveny na 2,6 mil. Kč a 2,45 mil. Kč. Podle odpisového plánu budou budovy odpisovány po dobu 40 let a stroje po dobu 10 let, obojí rovnoměrně. Určete účetní případy, vypočtěte účetní i daňové odpisy pro 1. rok po vkladu a zaúčtujte u nabyvatele i vkladatele provozovny.

## 4. *Goodwill*

Viz příklad 3. Doplňte zadání příkladu o individuální přecenění všech nabytých aktiv a závazků, které provedli znalci s tímto výsledkem: - hodnota budov se změnila na 1,7 mil. Kč, hodnota strojů na 450 tis. Kč, hodnota pohledávek na 150 tis. Kč, hodnota dluhů k dodavatelům na 130 tis. Kč. Zaúčtujte účetní případy u nabyvatele. Vypočtěte účetní a daňové odpisy v 1. roce z přeceněného majetku.

## 2 Založení a vznik kapitálově propojených společností

### 1. Založení a vznik kapitálově propojené korporace – shoda ocenění

Společnost ABC s.r.o. založila dceřinou společností DC a.s. jako 100% vlastník a ke dni jejího vzniku vložila veškerá svoje aktiva a závazky, které byly oceněny individuálně znalci ve výši shodné s účetním oceněním u vkladatele.

Rozvaha společnosti ABC s.r.o. k 31. 5. (v tis. Kč)

DNM 200	ZK 1000
DHM 1000	Rezervní fond 100
Zásoby 400	Nerozdělený zisk 1000
Pohledávky 800	Závazky 900
Peníze 600	
Celkem A = 3000	Celkem P = 3000

Sestavte zahajovací rozvahu společnosti DC a.s. k 1. 6. a rozvahu společnosti ABC s.r.o. k 1. 6.

### 2. Založení a vznik kapitálově propojené korporace – neshoda ocenění - nižší

Společnost CBA s.r.o. založila dceřinou akciovou společností DC vkladem svých pohledávek ve jmenovité hodnotě 40 mil. Kč, ke kterým se váže opravná položka 10 mil. Kč. Znalecké ocenění (uznané na vklad) činilo 25 mil. Kč. Sestavte zahajovací rozvahu společnosti DC a spol. CBA k 1. 7. Zaúčtujte operace u vkladatele (CBA).

Rozvaha společnosti CBA s.r.o. k 30. 6. (v tis. Kč)

DM 100 000	ZK 150 000
OA 200 000	Fondy ze zisku 100 000
	Dluhy 50 000
Celkem A = 300 0000	Celkem P = 300 000

### 3 Metody akvizice kapitálu obchodních společností

1. *Akvizice kapitálu – úhrada v penězích*

Společnost XYZ s.r.o. hodlá získat podstatný vliv v ABC a.s., a proto poskytla obchodníkovi s cennými papíry zálohu ve výši 450 tis. Kč. Obchodník nakoupil 60 akcií po 7 tis. Kč (jmenovitá hodnota akcie činila 10 tis. Kč), tj. 30% podíl na kmenových akcích společnosti ABC. Navrhněte účetní operace a zaúčtujte ve společnosti XYZ, jestliže obchodník vyúčtoval burzovní poplatky 3 tis. Kč a provizi zprostředkovateli 20 tis. Kč.

2. Společnost C, a.s. nakoupila přímo od společnosti D, a.s. balík 60% akcií společnosti E, a.s. za 30 mil. Kč. Poplatky spojené s registrací obchodu činily 20 tis. Kč. Finanční a právní služby spojené s touto transakcí činily 100 tis. Kč. Původní cena balíku akcií emitovaných společností E, a.s. činila 29 mil. Kč, z toho 25 mil. Kč tvořila jmenovitá hodnota akcií. Zaúčtujte akvizici u kupujícího i prodávajícího.

3. Společnost X, a.s. uzavřela se společností Y, a.s. smlouvu, podle níž si vymění akcie společnosti K, a.s., které představují 40% vliv za akcie společnosti Y, a.s., které představují 30% vliv. Dohodnutá cena pro směnu činí 35 mil. Kč. Společnost X, a.s. v minulosti získala akcie společnosti K, a.s. za 28 mil. Kč. Společnost Y, a.s. získala vlastní akcie stažením z oběhu za 32 mil. Kč. Společnost X, a.s. již vlastní 25% akcií společnosti Y, a.s., které nakoupila za částku 30 mil. Kč a touto směnou získá v Y, a.s. rozhodující vliv. Zaúčtujte akvizici v obou společnostech.

## 4 Metody akvizice majetku obchodních společností

1. Závod při mimořádné účetní závěrce vykázal aktiva ve výši 80 mil. Kč a závazky v hodnotě 30 mil. Kč. Prodejní cena závodu byla dohodnuta v kupní smlouvě na 70 mil. Kč. Proveďte zaúčtování u kupujícího i prodávajícího. Vyjádřete výši oceňovacího rozdílu.
2. Společnost D, a.s. kupuje společnost C, s.r.o. za sjednanou tržní cenu 50 mil. Kč. Zaúčtujte koupi společnosti u kupujícího i prodávajícího a sestavte rozvahy obou společností, jestliže před koupí vykazovaly následující majetek a závazky: Jaký je ekonomický efekt (zisk/ztráta) z uskutečněné transakce u kupujícího a prodávajícího?

Rozvaha společnosti C, s.r.o. před jejím prodejem (v tis. Kč)

DNM 6000	ZK 2000
Oprávky k DNM -4000	Rezervní fond 200
DHM 60 000	Zisk minulých let 36000
Oprávky k DHM -12000	VH 1800
Zásoby 10000	Závazky 50000
Pohledávky 20000	
Peněžní prostředky 10000	
<b>Celkem A = 90 000</b>	<b>Celkem P = 90 000</b>

Rozvaha společnosti D, a.s. před koupí společnosti C (v tis. Kč)

DNM 1000	ZK 5200
DHM 40000	Rezervní fond 520
Zásoby 19000	Zisk minulých let 52480
Pohledávky 50000	VH 1800
Peněžní prostředky 20000	Závazky 70000
<b>Celkem A = 130 000</b>	<b>Celkem P = 130 000</b>

3. Společnost C, s.r.o. prodává svůj obchodní závod podle smlouvy za akcie společnosti N, a.s. oceněné podle kursu na veřejném trhu cenou ve výši 50 mil. Kč, které vlastní společnost D, a.s. Akcie společnosti N představují 60% podíl a společnost D za ně původně zaplatila 30 mil. Kč. Zaúčtujte uvedenou transakci u obou zúčastněných společností, které měly před směnou následující finanční pozici: Jaký je ekonomický efekt (zisk / ztráta) z uskutečněné transakce u kupujícího a prodávajícího?



Rozvaha společnosti C, s.r.o. před jejím prodejem (v tis. Kč)

DNM 6000	ZK 2000
Oprávky k DNM -4000	Rezervní fond 200
DHM 60 000	Zisk minulých let 36000
Oprávky k DHM -12000	VH 1800
Zásoby 10000	Závazky 50000
Pohledávky 20000	
Peněžní prostředky 10000	
<b>Celkem A = 90 000</b>	<b>Celkem P = 90 000</b>

Rozvaha společnosti D, a.s. před koupí společnosti C (v tis. Kč)

DNM 1000	ZK 5200
DHM 40000	Rezervní fond 520
DFM 30000	Zisk minulých let 52480
Zásoby 19000	VH 1800
Pohledávky 50000	Rezervy 30000
Peněžní prostředky 20000	Závazky 70000
<b>Celkem A = 160 000</b>	<b>Celkem P = 160 000</b>

## 5 Právní spojování obchodních společností (metoda spojení podílů a metoda akvizice)

### 1. Fúze – metoda spojení podílů

Valné hromady akciových společností M a D rozhodly o sloučení společnosti D do společnosti M, která je 100% vlastníkem společnosti D, a schválily projekt fúze. Obě společnosti mají vzájemné pohledávky z půjček. M a.s. vložila při založení D a.s. nepeněžitý vklad oceněný znalcem na 30 mil. Kč (účetní hodnota činila 20 mil. Kč.). Společnost D vlastní podíl 50% na společnosti C. Proveďte agregaci majetku a závazků u obou společností. Sestavte přehled aktiv a pasiv po sloučení obou společností, zaúčtujte ve společnosti M a.s.

#### Rozvaha společnosti M a.s. (v tis. Kč)

DM 30000	ZK 20000
Finanční investice v D 20000	Fondy ze zisku 25000
Zásoby 30000	Výsledek hospodaření 5000
Pohledávky 15000	Závazky k dodavatelům 35000
Pohledávky za řízenou osobou 20000	Závazky k řízené osobě 10000
Peníze 5000	Úvěry 25000
<b>Celkem A = 120 000</b>	<b>Celkem P = 120 000</b>

#### Rozvaha společnosti D a.s. (v tis. Kč)

DM 25000	ZK 30000
Finanční investice v C 10000	Výsledek hospodaření 10000
Zásoby 15000	Závazky k dodavatelům 5000
Pohledávky 5000	Závazky k řídicí osobě 20000
Pohledávky za řídicí osobou 10000	Úvěry 15000
Peníze 15000	
<b>Celkem A = 80000</b>	<b>Celkem P = 80000</b>

## 2. Fúze – metoda spojení podílů

Valné hromady sesterských a.s. S1 a S2, které nejsou vzájemně kapitálově propojeny (jsou 100% vlastněny mateřskou společností M a.s.), rozhodly o jejich splnutí do a.s. S3. Obě společnosti mají vůči sobě pohledávky a závazky. Společnost S2 nakoupila vlastní akcie v ceně pořízení 3 mil. Kč a vytvořila zvláštní rezervní fond na jejich krytí. Splnutí proběhne podle účetních cen s tím, že projekt předpokládá ZK ve společnosti S3 ve výši 100 mil. Kč. Proveďte agregaci majetku a závazků u obou společností a jednotlivé úpravy potřebné pro sestavení zahajovací rozvahy společnosti S3. Sestavte přehled aktiv a pasiv po sloučení obou společností.

### Rozvaha společnosti S1 a.s. (v tis. Kč) ke dni splnutí

DM 50000	ZK 20000
OA kromě účtu 351 60000	Emisní ážio 10000
Pohledávky ve skupině 20000	Fondy ze zisku 25000
	Výsledek hospodaření 5000
	Závazky kromě účtu 361 40000
	Závazky ve skupině 30000
Celkem A = 130 000	Celkem P = 130 000

### Rozvaha společnosti S2 a.s. (v tis. Kč) ke dni splnutí

DM 50000	ZK 30000
OA kromě účtu 351 50000	RF na vlastní akcie 3000
Pohledávky ve skupině 30000	Fondy ze zisku 10000
Vlastní akcie 3000	Výsledek hospodaření 10000
	Závazky kromě účtu 361 60000
	Závazky ve skupině 20000
Celkem A = 133 000	Celkem P = 133 000

## 6 Právní spojování obchodních společností (pokračování)

1. Akciová společnost A, která měla na svůj ZK vydáno 20 akcií ve jmenovité hodnotě 1 mil. Kč, se slučuje do společnosti B, a.s., která měla vydáno 40 akcií ve jmenovité hodnotě 0,5 mil. Kč. Podle znaleckých posudků mají obě společnosti stejný čistý obchodní majetek ve výši 80 mil. Kč. V projektu fúze bylo dohodnuto, že nástupnická společnost zvýší svůj ZK o 20 mil. Kč a nové akcie rozdělí akcionářům zanikající společnosti v poměru 1:2. Stav A a P obou společností jsou uvedeny v konečných účetních závěrkách sestavených den před rozhodným dnem sloučení s tím, že rozvaha společnosti A byla ještě před převzetím nástupnickou společností individuálně přeceněna na reálnou hodnotu vyšší u DHM o 15 mil. Kč, nižší u pohledávek o 7 mil. Kč a u závazků o 3 mil. Kč.

Sestavte konečnou rozvahu společnosti A po přecenění. Proveďte agregaci majetku a závazků u obou společností a jednotlivé úpravy potřebné pro sestavení zahajovací rozvahy společnosti B. Sestavte zahajovací rozvahu společnosti B k rozhodnému dni fúze.

### Konečná rozvaha společnosti A, a.s. před přeceněním (v tis. Kč) (zanikající)

DHM 95000	ZK 20000
Oprávky -30000	VH minulých let 50000
Investice A v B 1000	VHBO 10000
Oběžná aktiva 55000	Rezervy 1000
Pohledávky mezi A a B 10000	Závazky 41000
ÚČRA 3000	Závazky mezi A a B 10000
	ÚČRP 2000
<b>Celkem A = 134 000</b>	<b>Celkem P = 134 000</b>

### Konečná rozvaha společnosti B, a.s. před fúzí (v tis. Kč)

DHM 110000	ZK 20000
Oprávky -60000	KF 5000
DFM 5000	VH minulých let 47000
Oběžná aktiva 70000	VHBO 8000
Pohledávky mezi A a B 10000	Rezervy 2000
ÚČRA 5000	Závazky 43000
	Závazky mezi A a B 10000
	ÚČRP 5000
<b>Celkem A = 140 000</b>	<b>Celkem P = 140 000</b>

2. Dvě nezávislé společnosti schválily projekt fúze, podle kterého se společnost C, a.s. (vydáno 10 akcií ve jmenovité hodnotě 1 mil. Kč) slučuje do společnosti D, a.s. (dosud vydáno 20 akcií ve jmenovité hodnotě 1 mil. Kč). Společnost C nechala individuálně přecenit svoje aktiva a závazky ke dni předcházejícímu rozhodnému dni a obě společnosti sestavily následující účetní výkazy:

Konečná rozvaha společnosti C, a.s. po přecenění (v tis. Kč)

DNaHM 55 000	Základní kapitál 10 000
Oprávký -15 000	Oceňovací rozdíl z přecenění 8 000
Investice C v D 1 000	Výsledek hospodaření minulých let 20000
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku 5 000	Výsledek hospodaření 5 000
Oprávký k OR - 4000	Rezervy 1 000
Různá oběžná aktiva 22 000	Závazky 31 000
Pohledávky mezi C a D 20 000	Závazky mezi C a D 10 000
Časové rozlišení aktiv 3 000	Časové rozlišení pasiv 2 000
<b>Celkem A = 87 000</b>	<b>Celkem P = 87 000</b>

Konečná rozvaha společnosti D, a.s. před fúzí (v tis. Kč)

DNaHM 120 000	Základní kapitál 20 000
Oprávký -60 000	Kapitálové fondy 10 000
DFM 10 000	Výsledek hospodaření minulých let 34000
Různá oběžná aktiva 90 000	Výsledek hospodaření 6 000
Pohledávky mezi C a D 10 000	Rezervy 4 000
Časové rozlišení aktiv 10 000	Závazky 78 000
	Závazky mezi C a D 20 000
	Časové rozlišení pasiv 8 000
<b>Celkem A = 180 000</b>	<b>Celkem P = 180 000</b>

Proveďte agregaci majetku a závazků obou společností a jednotlivé úpravy potřebné pro sestavení zahajovací rozvahy společnosti D, když základní kapitál bude zvýšen o 9 akcií po 1 mil. Kč a tyto budou poskytnuty akcionářům zanikající společnosti.

Sestavte zahajovací rozvahu společnosti D k rozhodnému dni fúze.

## Seznam literatury

- 1) DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny a přeshraniční přeměny obchodních společností a družstev*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. lii, 486. ISBN 9788073579708.
- 2) HÝBLOVÁ, Eva. *Účetnictví firem*. Podklady pro předmět vyučovaný na ESF MU. 2016.
- 3) SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. 1. Vydání. Ostrava: Key publishing s.r.o., 2013. 146s. ISBN 978-80-7418-185-6.
- 4) SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví přeměn obchodních korporací*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014. 219 s. ISBN 9788073805081.
- 5) SKÁLOVÁ, Jana. *Sbírka příkladů účtování o cenných papírech*. Praha: Oeconomica, 2015. 100s. ISBN 978-80-245-2131-2.
- 6) SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 228 s. ISBN 978-80-7598-570-5.
- 7) SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti zákona o obchodních korporacích*. Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2015. 176s. ISBN 978-80-7478-971-7.