

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Odštěpit chci pouze dům a basta aneb lze odštěpit pouze majetek a nikoliv dluhy?

Co když si rozdělovaná společnost přeje v rámci rozdělení vyčlenit část jmění, která je tvořena pouze majetkem (např. pouze akciemi, nemovitostmi, zásobami apod.) a nikoliv dluhy, je možné jí vyhovět? Otázka tedy přesně zní, zda je nezbytné odštěpit vždy část majetku i s dluhy, nebo lze odštěpit i jen určitý majetek, případně též jenom dluhy bez jakéhokoliv majetku (a tedy v podstatě zápornou hodnotu). Odpověď na tuto otázku není na první pohled tak jednoznačná, je totiž nutné brát v potaz, že odštěpovaná část jmění je fakticky specifikována ve dvou rovinách. Jednak právní, kdy v souladu s ustanovením § 250 odst. 1 písm. i) zákona o přeměnách musí projekt rozdělení obsahovat určení, jaký majetek a jaké dluhy jsou ze společnosti odštěpovány. A jednak v rovině účetní, kdy v zahajovací rozvaze nástupnické společnosti, na níž majetek přechází, musí být aktiva i pasiva vždy v rovnováze. A nakonec, ale možná vlastně i úplně nejdříve, je zapotřebí zvážit případné daňové aspekty takového odštěpení.



Co na to právníci

K odštěpení pouze majetku

Otázkou odštěpení pouze majetku bez dluhů se již dříve zabýval i Vrchní soud v Praze ve svém rozhodnutí **sp. zn. 7 Cmo 296/2009** ze dne 29. 12. 2010. Jeho závěry ohledně odštěpení pouze majetku jsou poplatné i k dnešnímu dni. Vrchní soud se v uvedeném rozhodnutí zabíral odvoláním proti usnesení Městského soudu v Praze, který zamítl návrh na zápis přeměny ve formě odštěpení sloučením. Rejstříkový soud své rozhodnutí odůvodnil tím, že projekt neobsahuje všechny náležitosti požadované zákonem, neboť v něm kromě jiného chybí určení, jaký majetek a jaké dluhy na nástupnickou společnost přecházejí. Projekt přitom uváděl, že vyčleněnou částí jmění je 74 kusů kmenových listinných akcií na majitele a zároveň výslovně stanovil, že „*rozdělením nepřecházejí na nástupnickou společnost žádné závazky.*“

Vrchní soud však argumentaci rejstříkového soudu odmítl a relativně obsáhle se vyjádřil i k obecným požadavkům na specifikaci odštěpované části jmění v případě rozdělení. Ve svém rozhodnutí uvádí, že hovoří-li zákon o přeměnách o vyčleněné části jmění rozdělované společnosti, jde o vyčleňovanou část veškerého majetku a závazků, tedy „*z veškerého majetku a veškerých závazků rozdělované společnosti (tedy z jejího jmění), přejde zápisem rozdělení do obchodního rejstříku část určená v projektu rozdělení.*“ Vrchní soud pak výslovně uvedl, že „***nic nebrání tomu, aby na nástupnickou společnost přešly i jen akcie, coby majetek (dlouhodobý finanční majetek)***“[1]. Při odštěpení

se vznikem nové společnosti (případně při zvýšení základního kapitálu nástupnické společnosti ze jmění rozdělované) je pak zapotřebí, co se týče hodnoty odštěpované části jmění, respektovat požadavek vyjádřený v § 265 zákona o přeměnách, dle kterého nesmí být základní kapitál nově vznikající společnosti (respektive zvýšení základního kapitálu nástupnické společnosti) vyšší než hodnota odštěpované části stanovená znaleckým posudkem.

Přece jen kousek pasiv k tomu aneb co soud nedopověděl...

Co byste již z rozhodnutí Vrchního soudu nevyčetli a bude nutné při odštěpování části jmění dodržet vždy je, že **aktiva i pasiva musejí být v zahajovací rozvaze v rovnováze**. Takže **k odštěpovanému aktivu (tedy například k akciím) bude vždy nutné odštěpit i určitou část pasiv**. V diskutovaném případě se na straně pasiv (jako protiváha k aktivu ve formě odštěpovaných akcií) ocitl právě jen oceňovací rozdíl z přecenění při přeměnách (vzniklý právě z ocenění dané odštěpované části jmění tvořené pouze akciemi). Při studiu zahajovacích rozvah v tomto konkrétním případě lze však tomuto postupu vytknout, že i zde měla být navíc odštěpena i jiná část pasiv a nebylo tak možné do zahajovací rozvahy promítnout jen celou částku oceňovacího rozdílu z přecenění při přeměnách. A to z toho důvodu, že položka oceňovací rozdíl z přecenění při přeměnách obsahuje pouze rozdíl mezi oceněním dané položky v účetnictví rozdělované společnosti a oceněním položky znalcem. Vzhledem k definici této položky ve vyhlášce k zákonu o účetnictví[2] není možné do této položky zaúčtovat celou částku ocenění dle znaleckého posudku, ale hodnotu odštěpovaného jmění dle účetnictví rozdělované společnosti je potřeba u nástupnické společnosti vyrovnat přes jinou položku pasiv. Odštěpovaná pasiva tedy **nemusí být vždy představována dluhy, ale může se jednat o jiné položky vlastního kapitálu na straně pasiv** (oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků, oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností, ostatní fondy tvořené ze zisku, nerozdělený zisk z minulých let apod.). Příslušnou judikaturu a odborné články na toto téma je tak vhodné interpretovat v intencích požadavku na rovnováhu aktiv a pasiv v zahajovací rozvaze nástupnické společnosti, tzn., že budou-li například odštěpovány pouze akcie, bude nutné i tak odštěpit určitou vybranou část pasiv (která však nemusí být tvořena dluhy).

Odštěpení pouze dluhů

Separátní otázkou také je, zda je možné odštěpení výhradně závazků (dluhů). Vrchní soud se v témže rozhodnutí k této otázce vyjadřuje velice opatrně. Avšak v mnoha případech takovému vyčlenění jmění zabrání zákonná omezení uvedená v § 265 odst. 1 a 2 zákona o přeměnách v případech, kdy se z vyčleněné části jmění přecházející na nástupnickou společnost buď vytváří zcela nový základní kapitál (v případě vzniku nové společnosti) anebo se základní kapitál zvyšuje. V takovém případě je nutno dodržet pravidlo, kdy v podstatě hodnota takového vyčleněného jmění musí alespoň „pokrýt“ základní kapitál vznikající nástupnické společnosti anebo částku zvýšení základního kapitálu již existující nástupnické společnosti (viz § 265 odst. 1 a 2 zákona o přeměnách), a tedy musí mít hodnotu alespoň „kladná nula“. V těchto případech je tedy logické, že přecházející část jmění vyčleněného v projektu přeměny nemůže mít zápornou hodnotu.

Takové odůvodnění nemožnosti přechodu výhradně dluhů však jednoznačně neodpovídá na otázku, zda je možné odštěpit jen a pouze závazky (a tedy vlastně jmění se zápornou hodnotou) v případě, kdy nový podíl nevzniká, například pokud zúčastněné společnosti mají stejného společníka (akcionáře), nebo se jedna z nich nároku na podíl vzdala. Domníváme se, že pokud by přechod závazku neměl takový negativní dopad na vlastní kapitál nástupnické společnosti, že by se nástupnická společnost mohla ocitnout v úpadkové situaci (případně, že by došlo v relevantních případech k situaci vymezené v § 5a zákona o přeměnách) a pokud budou dostatečně chráněna práva věřitelů zúčastněných společností, mohlo by být odštěpení pouze dluhu (avšak při zachování pravidla rovnováhy pasiv i aktiv v zahajovací rozvaze), pak zřejmě alespoň v teoretické rovině možné. K tomu dále podotýkají J. Dědič a J. Lasák, že věřitelé nástupnické společnosti jsou dostatečně chráněni již v

rámci práva požadovat dodatečné zajištění svých pohledávek, které jim standardně poskytuje § 35 zákona o přeměnách.[3]

Prakticky, a tedy z účetního pohledu tato situace však zřejmě nemůže nastat právě s ohledem na již zmiňovaný požadavek na rovnováhu pasiv a aktiv. Pokud by tedy měl být odštěpen pouze dluh, pak by na straně aktiv rozvahy muselo dojít k adekvátnímu dorovnání, a to odštěpením nějakého jiného aktiva. Tím by pak právě zřejmě byl nějaký majetek, neboť odštěpení účetní ztráty se zdá být nepravděpodobný scénář.

Daňová tečka

Ačkoliv se tedy jeví vyčlenění pouze vybraného majetku z pohledu právního i účetního zcela možné, je zapotřebí celou věc citlivě posoudit i z pohledu daňového. Nerespektování zákonem požadovaných postupů a podmínek by totiž mohlo vést k odepření zákonných daňových výhod a tím k porušení tzv. daňové neutrality odštěpení. To by ve svém důsledku mohlo znamenat nemožnost pokračování v daňových odpisech majetku podle předchůdce či nemožnost převzetí daňových opravných položek, rezerv a ztrát.

Nejdůležitějšími zákonnými podmínkami jsou dva předpoklady, a to sice, že (a) hlavním důvodem není snížení nebo vyhnutí se daňové povinnosti, a (b) že k odštěpení existují řádné ekonomické důvody, mezi něž slovy zákona mohou patřit např. *restrukturalizace* nebo *zvyšování efektivity činnosti*.

Pokud tedy hodláte odštěpovat jakýkoli majetek, ať už společně se závazky či jinými zdroji jeho krytí, nelze než doporučit, abyste měli tuto transakci vhodně zdokumentovanu, včetně prokázání naplnění výše uvedených předpokladů.

Závěrem

Jakákoliv přeměna společnosti je souhrou právních, daňových a účetních faktorů. Byť se právník usnese na možnosti nějaké varianty, neznamená to ještě zcela výhru. Daný scénář musí fungovat i účetně a daňově. Typickým příkladem jsou odštěpení, kde právní, daňový a účetní (případně i auditní) tým musí takřka na denní bázi spolupracovat, aby se podařilo odštěpit přesně to, co si přejete. A tak i právní závěr, že odštěpit, byť jen majetek (nebo dokonce samostatně dluh) nehraje žádnou roli, pokud účetně musíte mít pasiva i aktiva v rovnováze a zrovna ve vašem případě zjistíte, že musíte odštěpit i určitou část pasiv (nebo aktiv v případě odštěpení jenom dluhů). V těchto případech i nároky kladené na právní tým budou výrazně vyšší, neboť si nevystačí s pouhou literou zákona, ale budou se muset daleko hlouběji ponořit do čísel a kolonek účetnictví, a to asi více, než by při studiu práv kdy předpokládali. Pro zdárné dokončení projektu pro klienta je to však nezbytné.



Mgr. Irena Kolárová,
advokátka



Mgr. Simona Mlýnek Štursová,
daňový poradce

[ROWAN LEGAL, advokátní kancelář s.r.o.](#)

GEMINI Center
Na Pankráci 1683/127
140 00 Praha 4

Tel.: +420 224 216 212
Fax: +420 224 215 823
e-mail: paha@rowanlegal.com

[1] K tomu též Klára Hurychová, Petr Tomášek, Michael Zvára, Obchodní korporace v judikatuře českých a zahraničních soudů, Nakladatelství Karolinum, Univerzita Karlova, 2016, s. 59.

[2] § 14a vyhlášky č. [500/2002](#) Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. [563/1991](#) Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

[3] DĚDIČ, J., LASÁK, J.. Poznámka k rozhodnutí Vrchního soudu v Praze sp. zn. 7 Cmo 296/2009. Obchodněprávní revue 2/2011, s. 61.

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Návrh nového zákona o digitální ekonomice](#)
- [Byznys a paragrafy, díl 30.: Jednání za s.r.o. - zápis jednatelského oprávnění do obchodního rejstříku](#)
- [Předběžné opatření a další instituty k ochraně věřitelů při přeměnách](#)
- [Promlčení zápůjčky bez určení splatnosti v judikatuře Nejvyššího soudu](#)
- [Rozvod s mezinárodním prvkem a související otázky péče o děti a výživného](#)
- [Příkaz a příkaz na místě v přestupkovém řízení vedeném orgánem inspekce práce](#)
- [Letiště a letecké stavby](#)
- [Problematické aspekty změn v úpravě odpovědnosti za škodu způsobenou vadou výrobku](#)
- [Autonomní mobilita optikou české legislativy. Kdy se na silnicích dočkáme vozidel bez řidiče?](#)
- [Rodičovská odpovědnost po novele občanského zákoníku: Jak nové principy rovnosti, spolupráce a ochrany dítěte mění praxi soudů a rodin](#)

- [Lhůta a povinnosti při vyrozumění oznamovatele o výsledku posouzení oznámení](#)