

KÚPA PODNIKU ALEBO JEHO ČASTI

Purchase of a business or part thereof

Lucia Ondrušová

Obchodné spoločnosti predstavujú základný pilier podnikania nielen v Slovenskej republike. Podnikanie obchodných spoločností je ovplyvnené rozličnými externými a internými faktormi. Jedným z najdôležitejších externých faktorov ovplyvňujúcich podnikanie obchodných spoločností je snaha o vytvorenie jednotného európskeho trhu. V súvislosti s vytvorením jednotného európskeho trhu je potrebná aj jednotná právna úprava upravujúca nielen podmienky podnikania, ale aj účtovania a vykazovania informácií určených pre široký okruh používateľov.

Postavenie obchodnej spoločnosti na uvedenom trhu závisí nie len od externých faktorov, ale aj od interných faktorov súvisiacich s uskutočňovaním rozličných rozhodnutí vlastníkov obchodných spoločností za účelom získania dobrého postavenia na trhu a zabezpečenia konkurencieschopnosti danej spoločnosti. Aj vplyv týchto faktorov má za následok rôzne zmeny vo vlastníckych vzťahov obchodných spoločností.

Jednou zo zmien vo vlastníckych vzťahoch je kúpa podniku alebo jeho časti. Uvedenú zmenu vo vlastníckych vzťahoch v Slovenskej republike upravuje z právneho hľadiska zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej „Obchodný zákonník“). Podľa § 5 Obchodného zákonníka sa podnikom rozumie súbor hmotných, ako aj osobných a nehmotných zložiek podnikania. K podniku patria veci, práva a iné majetkové hodnoty, ktoré patria podnikateľovi, slúžia na prevádzkovanie podniku resp. vzhľadom na svoju povahu majú slúžiť na tento účel.

Kúpa podniku alebo jeho časti podľa Obchodného zákonníka

Pri kúpe podniku sa predávajúci zaväzuje previesť na kupujúceho vlastnícke právo k veciam, iné práva a iné majetkové hodnoty, ktoré slúžia na prevádzkovanie podniku. Kupujúci sa zaväzuje prevziať záväzky predávajúceho, ktoré súvisia s podnikom a zaplatiť kúpnu cenu. Zmluva o kúpe podniku musí mať písomnú formu a musia byť osvedčené podpisy predávajúceho a kupujúceho.

Pri kúpe podniku je kupujúci povinný oznámiť veriteľom prevzatie záväzku a predávajúci je povinný oznámiť dlžníkom prechod pohľadávok na kupujúceho.

Pri kúpe podniku alebo jeho časti právnickou osobou zapísanou do obchodného registra je potrebné uvedené zmeny vyplývajúce z kúpy podniku alebo jeho časti zapísať do príslušného obchodného registra. V prípade právnickej osoby, ktorá predala podnik, ktorý tvoril jej imanie, môže táto právnická osoba ukončiť svoju likvidáciu a byť vymazaná z obchodného registra až po uplynutí jedného roka po tomto predaji.

Kúpa podniku alebo jeho časti podľa slovenskej právnej úpravy účtovníctva

Kúpa podniku alebo jeho časti predstavuje vlastnícku transakciu, pri ktorej prechádza podnik ako celok resp. jeho časť na inú spoločnosť. Podnikom z účtovného hľadiska rozumieme nielen majetok a záväzky podniku vykázané v súvahe predávajúceho, ale aj ostatný majetok a záväzky, ktoré v súvahe vykázané nie sú. Pri pohľadávkach a záväzkoch existujú výnimky, ktoré neprechádzajú na kupujúceho. Takými výnimkami sú pohľadávky a záväzky voči štátnym a verejným inštitúciám, ako napr. daňové pohľadávky a záväzky, sociálno - právne pohľadávky a záväzky a pod.

Aj napriek predaji podniku, samotný podnik predávajúceho nezaniká. Daný podnik je naďalej obchodnou spoločnosťou, ktorá na strane aktív bude vykazovať pohľadávku za predaj podniku a na strane pasív bude obchodná spoločnosť aj naďalej vykazovať vlastné imanie.

Podnik predávajúceho aj po predaji naďalej vedie účtovníctvo a to až do dňa svojho zániku, ktorý na základe Obchodného zákonníka môže nastať minimálne po uplynutí jedného roka po uskutočnení predaja.

Pred uskutočnením vlastníckej transakcie – kúpy podniku:

Kupujúci		Predávajúci	
Majetok (K)	Vlastné imanie (K) Závazky (K)	Majetok (P)	Vlastné imanie (P) Závazky (P)

Po uskutočnení vlastníckej transakcie – kúpy podniku:

Kupujúci		Predávajúci	
Majetok (K + P)	Vlastné imanie (K) Závazky (K + P) Závazok z kúpy podniku	Pohľadávka z predaja podniku	Vlastné imanie (P)

Oceňovanie majetku a záväzkov

Pri kúpe podniku alebo jeho časti sa súčasťou majetku a záväzkov kupujúceho stávajú aj majetok a záväzky predávajúceho. Pri obstarávaní podniku kúpou je potrebné správne ocenenie a vykázanie nakúpených jednotlivých súčastí majetku a záväzkov. V zákone č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej „zákon o účtovníctve“) je stanovené oceniť v účtovníctve kupujúceho majetok a záväzky nadobudnuté kúpou podniku alebo jeho časti reálnou hodnotou. V slovenskej právnej úprave účtovníctva samotná reálna hodnota nie je ako taká definovaná, avšak zákon o účtovníctve stanovuje, čo sa reálnou hodnotou rozumie. Reálnou hodnotou sa rozumie:

- trhovú cenu,
- ocenenie kvalifikovaným odhadom alebo posudkom znalca v prípade, že trhovú cenu nie je k dispozícii alebo nevyjadruje správne reálnu hodnotu,
- ocenenie ustanovené podľa osobitného predpisu, ak nie možné postupovať podľa predchádzajúcich ocenení.

Z uvedeného vyplýva, že v účtovníctve kupujúceho budú použité na ocenenie majetku

a záväzkov rozličné oceňovacie veličiny. Majetok a záväzky kupujúceho budú ocenené v účtovnej hodnote – v hodnote, v ktorej boli jednotlivé zložky majetku a záväzkov ocenené pri ich obstaraní. A zároveň nakúpený majetok a záväzky budú ocenené v reálnej hodnote.

V súvislosti s uskutočňovaním precenenia majetku a záväzkov na reálnu hodnotu v účtovníctve kupujúceho, môže byť zároveň s kúpou podniku alebo jeho časti obstaraný aj goodwill, resp. záporný goodwill. Goodwill sa účtuje pri kúpe podniku alebo jeho časti, ak je kúpna cena alebo uznaná hodnota vkladu vyššia ako reálna hodnota jednotlivých zložiek majetku a záväzkov, ktorou sa tento majetok a záväzky ocenia v účtovníctve kupujúceho. Záporný goodwill sa zaúčtuje v prospech účtu 015 – Goodwill.

Kúpna cena alebo uznaná hodnota vkladu	>	Reálna hodnota jednotlivých zložiek majetku a záväzkov	=	Goodwill
--	---	--	---	-----------------

Kúpna cena alebo uznaná Hodnota vkladu	<	Reálna hodnota jednotlivých zložiek majetku a záväzkov	=	Záporný goodwill
--	---	--	---	-------------------------

Je však potrebné, aby kupujúci po vykázaní goodwillu zisťoval, v akej výške sa v budúcnosti v súvislosti s goodwillom zvýšia ekonomické úžitky a v súvislosti so záporným goodwillom znížia ekonomické úžitky.

Ak budúce zvýšenie ekonomických úžitkov bude pravdepodobnej nižšie než je výška goodwillu zaúčtovaná na účte 015 – Goodwill, príslušná časť goodwillu sa odpíše do nákladov prostredníctvom účtu 551 – Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku. Odpis goodwillu bude mať dopad na výsledok hospodárenia účtovnej jednotky.

Ak budúce zníženie ekonomických úžitkov bude pravdepodobne nižšie než je výška záporného goodwillu zaúčtovaná na účte 015 – Goodwill, príslušná časť záporného goodwillu sa odpíše prostredníctvom účtu 551 – Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku.

Ak po následnom zhodnotení budúcich ekonomických úžitkov goodwillu/záporného goodwillu bude kupujúci aj naďalej vykazovať zostatok účtu 015 – Goodwill obstaraného v súvislosti s vlastníckou transakciou – kúpou podniku alebo jeho časti, je kupujúci povinný ho odpisovať po dobu maximálne 5 rokov. Odpis goodwillu sa zaúčtuje prostredníctvom výsledkového účtu 551 – Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku.

Záver

Kúpa podniku alebo jeho časti predstavuje jednu z možných zmien vo vlastníckych vzťahoch, ktoré môžu nastať v účtovnej jednotke. Pri kúpe podniku obstaráva účtovná jednotka majetok a záväzky iného podniku, ktoré je povinná oceniť a vykazovať vo svojom účtovníctve v reálnej hodnote.

V súvislosti s precenením majetku a záväzkov na reálnu hodnotu, môže kupujúci obstarat' goodwill resp. záporný goodwill, ktorý pri splnení požiadaviek kladených zákonom o účtovníctve je povinný vykazovať v účtovnej závierke a odpisovať po dobu maximálne 5 rokov.

Abstrakt

Cieľom príspevku je prezentovať problematiku týkajúcu sa kúpy podniku alebo jeho časti z pohľadu účtovníctva, ako jednej z možných podnikových kombinácií, ktorá môže nastať v účtovnej jednotke podľa slovenskej právnej úpravy.

Kľúčová slova: kúpa podniku, reálna hodnota, účtovná hodnota, goodwill.

Summary

The aim of contribution is to present a purchase of a business or its part from the point of view of accounting as one possible alternative of business combinations, which might occur in entity.

Key words: Purchase of a business, fair value, carrying value, goodwill.

JEL klasifikácia: M41

Použitá literatúra

- [1] Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
- [2] Zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov.
- [3] Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov.
- [4] Farkaš, R. Účtovná závierka obchodných spoločností v Slovenskej republike. Bratislava: KPMG, 2006, ISBN 80-8078-120-6.
- [5] Farkaš, R. Ocenenie majetku v účtovnej závierke reálnou hodnotou (fair value). Bratislava: KPMG, 2006.

Kontakt

Lucia Ondrušová, Ing., Katedra účtovníctva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 775, luciaondrusova@yahoo.com