

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Specifika s. r. o.

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Eva HAVLÍKOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Milada DANDOVÁ**

Znojmo, 2012

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Specifika s. r. o.“ vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce, paní Ing. Milady Dandové a s použitím odborné literatury, kterou uvádím v seznamu literatury.

Ve Znojmě dne 2. května 2012

.....

podpis

Poděkování

Tímto děkuji vedoucímu bakalářské práce Ing. Miladě Dandové za odborné a metodické vedení, za náměty a cenné připomínky, které jsem využila při zpracování své bakalářské práce.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Eva HAVLÍKOVÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Specifika s.r.o
Název (v angličtině)	Ltd. Specification

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem této bakalářské práce na téma „Specifika s. r. o.“ je poskytnout přehledné informace o společnostech s ručením omezeným, postihnout právě specifické účetní případy této právní formy v oblasti možných způsobů odměňování společníků. S využitím teoretických znalostí při praktické části na vybrané společnosti vyhodnotit tyto případy s případným navržením jiných možných způsobů účtování při odměňování společníků.

Postup práce:

1. Úvod do problematiky a studium odborné literatury.
2. Právní hledisko s. r. o., definice základních pojmů.
3. Specifika účtování v obchodní společnosti s. r. o.
4. Aplikace v praxi - pro konkrétní podnik.
5. Porovnání zjištěných skutečností s právní úpravou.

Metody: analýza, syntéza, dedukce, verifikace, deskripce literatury

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4.
2. DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vydání, ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7.
3. JOSKOVÁ, Lucie; PRAVDA, Pavel. *Obchodní zákoník 2010 úplné znění s úvodním komentářem*. 1.vyd. GRADA, 2010. 112 s. ISBN 978-80-247-3020-2.
4. PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6.
5. ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví*. 7. uprav. vyd. Znojmo, 2008. 164 s. ISBN 978-80-87237-04-5.

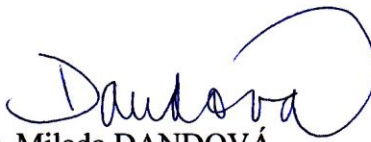
Datum zadání bakalářské práce: duben 2011

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2012




Eva HAVLÍKOVÁ
autor


Prof. PhDr. Kamil FUCHS, CSc.
rektor SVŠE Znojmo


Ing. Milada DANDOVÁ
vedoucí bakalářské práce

Abstrakt

Bakalářská práce popisuje specifické případy účtování ve společnosti s ručením omezeným. Je rozčleněna na teoretickou a praktickou část. Teoretická část podává ucelený obraz o chodu společnosti s ručením omezeným a měla by přispět k lepší orientaci v této problematice. Pozornost je věnována zejména způsobům získání peněžních prostředků do společnosti a odměňování společníků, a to jak z právního, tak i z účetního a daňového pohledu. Praktická část se věnuje představení Soukromé vysoké školy ekonomické Znojmo s. r. o., jejímu vzniku, orgánům a hospodaření společnosti v předešlých letech. Především ale popisuje možné formy odměňování společníků, jejich rozdíly a také kombinace. Cílem práce je aplikace teoretických poznatků v praxi a také porovnání a vyhodnocení zjištěných skutečností s teoretickou částí.

Klíčová slova: společnost s ručením omezeným, odměňování, podíl na zisku, zdroje financování, půjčky

Abstract

The bachelor thesis deals with specific accounting cases in a limited liability company. The work consists of a theoretical and a practical part. The theoretical part gives a complete picture of operation of a limited liability company. It should therefore contribute to a better understanding of this issue. The main focus is on ways of gaining financial resources for the company and remuneration of co-partners from legal, accounting and tax perspectives. The practical part deals with presenting The Private College of Economic Studies, Ltd. It describes its founding, authorities and management of the company in previous years. The main emphasis lies on possible forms of remunerating of co-partners, their differences but also combinations. The objective of this work is to apply theoretical knowledge in practice and also to compare the discovered facts with the theoretical part and to evaluate them.

Key words: limited liability company, remuneration, profit sharing, financial resources, loans

OBSAH

1 ÚVOD	8
2 CÍL PRÁCE A METODIKA.....	10
3 TEORETICKÁ ČÁST	11
3.1 Právní úprava s. r. o.	11
3.1.1 Obchodní firma společnosti.....	11
3.1.2 Charakteristické znaky s. r. o.	12
3.2 Založení a vznik s. r. o.....	13
3.2.1 Založení společnosti.....	13
3.2.2 Vznik s. r. o.	14
3.3 Orgány společnosti.....	15
3.3.1 Valná hromada.....	15
3.3.2 Jednatelé – statutární orgán.....	16
3.3.3 Dozorčí rada.....	17
3.4 Společníci s. r. o.	18
3.4.1 Vznik účasti ve společnosti.....	18
3.4.2 Práva a povinnosti společníků.....	19
3.4.3 Zánik účasti ve společnosti.....	20
3.5 Způsoby odměňování v s. r. o.	21
3.5.1 Odměna jednatele.....	21
3.5.2 Odměna společníka.....	23
3.5.3 Sociální a zdravotní pojištění u společníků a jednatelů.....	24
3.5.4 Odměna člena dozorčí rady.....	25

3.6 Zdroje financování v s. r. o.	26
3.6.1 Vlastní zdroje.....	26
3.6.1.1 Základní kapitál.....	26
3.6.1.2 Kapitálové fondy.....	27
3.6.1.3 Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku.....	28
3.6.1.4 Výsledek hospodaření.....	29
3.6.2 Cizí zdroje	31
3.6.3 Ziskávání peněžních prostředků do s. r. o.	31
3.6.3.1 Úročená či bezúročná půjčka od společníka či jiného věřitele.....	31
3.6.3.2 Půjčka společníka s následnou kapitalizací pohledávky	33
3.6.3.3 Vklad tichého společníka.....	33
3.6.3.4 Příplatek mimo základní kapitál	34
3.6.3.5 Vklady do základního kapitálu	34
4 PRAKTICKÁ ČÁST	36
4.1 Představení společnosti SVŠE Znojmo s.r.o.	36
4.1.1 Předmět podnikání.....	36
4.1.2 Založení a vznik společnosti	37
4.2 Orgány společnosti SVŠE Znojmo s.r.o.	38
4.2.1 Valná hromada.....	39
4.2.2 Jednatelé	39
4.2.3 Dozorčí rada	40
4.3 Zisk a ztráta společnosti SVŠE Znojmo s.r.o.	40
4.3.1 Účtování ztráty a zisku, rozdělení zisku.....	41
4.3.1.1 Ztráta roku 2008	42
4.3.1.2 Zisk roku 2009.....	43
4.3.1.3 Rozdělení zisku	45

4.4 Odměňování	46
4.4.1 Odměňování společníků a jednatelů.....	46
4.4.1.1 Odměna společníka – zaměstnance	47
4.4.1.2 Odměna – příjmy ze závislé činnosti.....	49
4.4.1.3 Odměna společníka – podíl na zisku	51
4.4.1.4 Daňová uznatelnost vyplacených odměn	53
4.4.1.5 Porovnání výhodnosti mzdy společníka a podílu na zisku.....	53
4.4.1.6 Kombinace výplaty podílu na zisku a mzdy.....	58
4.4.2 Odměňování členů dozorčí rady.....	59
4.5 Půjčky	60
4.5.1 Přijetí půjčky společností	61
4.5.2 Poskytnutí půjčky společnosti	63
5 ZÁVĚR	65
6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	68
7 SEZNAM OBRÁZKŮ, SCHÉMAT A TABULEK	70
8 SEZNAM ZKRATEK	71

1 ÚVOD

Společnost s ručením omezeným je nejrozšířenější právní formou pro podnikání v České republice, tvoří více než polovinu obchodních společností zapsaných v obchodním rejstříku. Atraktivnost tohoto způsobu podnikání je spojena s minimálním podnikatelským rizikem, díky absolutnímu oddělení majetku zakladatelů a majetku společnosti pro chod společnosti. Další výhodou je relativně nízká výše základního kapitálu ve srovnání s ostatními formami podnikání. V současné době činí základní kapitál 200 000 Kč, dříve to bylo jen 100 000 Kč. Dokonce se „hovoří“ o tom, že by bylo možné společnost s ručením omezeným od roku 2013 založit pomocí jedné koruny. Další výhodou této formy obchodní společnosti je spatřována v možnosti založení této společnosti jedinou fyzickou osobou, ale zároveň také možnost spojení finančních prostředků více právnických osob. Co se týče ručení společníků, platí, že dokud není zapsáno splacení všech vkladů do obchodního rejstříku – čímž ručení společníků zaniká, ručí společníci za závazky společnosti společně a nerozdílně do částky, která je souhrnem nesplacených částí vkladů všech společníků, který je uveden v obchodním rejstříku. Obliba zakládání tohoto typu obchodní společnosti je dána také podstatně větší pružností při zvyšování a snižování základního kapitálu.

Celkové vedení společnosti je přirozeně také spojeno s mnohými právními, účetními a daňovými problémy. Proto je důležité, aby každá společnost měla v těchto oblastech specializovaného odborníka, který se v nich umí dobře orientovat. Poté může společnost předložit přesný obraz hospodaření podniku a vyhnout se tak nesrovnalostem a chybám, které by mohly vést, přes nesprávné informace uživatelům o ekonomickém stavu společnosti, chybným krokům v dalším řízení a kontrole podniku, až k penalizaci od finančního úřadu.

Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s. r. o., na kterou je zaměřena praktická část této bakalářské práce, patří mezi společnosti s ručením omezeným. Uskutečňuje akreditované studijní programy bakalářského typu, a to jak v prezenční, tak v kombinované formě. Studium trvá tři roky a po úspěšném absolvování státní závěrečné zkoušky a obhajobě bakalářské práce získává absolvent diplom a titul bakaláře (Bc.) Na této společnosti jsou představeny specifické případy účtování zejména v oblasti odměňování společníků a dalšího získávání peněžních prostředků od společnosti.

Zákon o účetnictví ukládá povinnost všem společnostem s ručením omezeným, tudíž i ve společnosti SVŠE Znojmo s. r. o., účtovat podvojným zápisem. V oblasti odměňování, které je samozřejmě spojeno se společníky, nastávají specifické účetní operace, k nimž jsou nezbytné i specifické účty, z nichž nejpodstatnější pro tuto bakalářskou práci jsou účty 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál, 354 – Pohledávky za společníky při úhradě ztráty, 355 – Ostatní pohledávky za společníky, 364 – Závazky ke společníkům při rozdělování zisku, 365 – Ostatní závazky ke společníkům, 366 – Závazky ke společníkům ze závislé činnosti, 522 – Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti a 523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva.

2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem bakalářské práce „Specifika s. r. o.“ je poskytnout výstižnou charakteristiku společnosti s ručením omezeným, postihnout specifické účetní případy této právní formy, a to zejména v oblasti možných způsobů odměňování společníků a také tyto případy vyhodnotit s případným navržením jiných možných způsobů odměňování společníků.

Právní úprava společnosti s ručením omezeným je zahrnuta v obchodním zákoníku a při popisu mnohých oblastí jsem vycházela právě z informací v něm obsažených. V práci se v první řadě soustředím na účetní a daňová hlediska způsobů odměňování v s. r. o. Rovněž se věnuji založení a vzniku společnosti, uvádím orgány společnosti, práva a povinnosti společníků. Kromě toho jsou v práci uvedeny také možné způsoby získávání peněžních prostředků do společnosti s ručením omezeným, kde se snažím obsáhnout všechny tyto možné druhy. Úročenou či bezúročnou půjčku od společníka či jiného věřitele zpracovávám podrobněji.

Výše uvedené oblasti představují teoretickou část bakalářské práce. Na ni navazuje část praktická, ve které se zabývám konkrétními účetními případy Soukromé vysoké školy ekonomické Znojmo s. r. o., čímž jsou poznatky z teoretické části převedeny do praktických příkladů. Zde jsou vymezeny orgány společnosti SVŠE Znojmo s. r. o., účtování zisku a ztráty ve společnosti a také nejvýznamnější oblast – formy odměňování společníků. Podstatnou částí této kapitoly je porovnání výhodnosti mzdy společníka a podílu na zisku pomocí dvou zvolených modelových situací a jejich existující optimální kombinace.

Při vypracování teoretické části jsem informace čerpala zejména z odborných publikací, zákonů a vyhlášek. Tyto publikace se soustředily hlavně na právní úpravu této formy podnikání. V praktické části byly velmi přínosné výkazy společnosti SVŠE Znojmo s. r. o., jako je rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha účetní uzávěrky. Další údaje jsem čerpala z veřejně dostupných informací na internetových portálech.

Výsledkem bakalářské práce je kompletní zasvěcení do vybraných oblastí ve společnosti s ručením omezeným, které jsou kontrolovány především Zákonem o účetnictví, Zákonem o daních z příjmů a Obchodním zákoníkem, čímž dochází k porovnávání oblastí z právního, účetního i daňového hlediska. Důležitou součástí vypracování této práce byly pravidelné konzultace s vedoucím bakalářské práce.

3 TEORETICKÁ ČÁST

3.1 Právní úprava s. r. o.

Právní poměry společnosti s ručením omezeným upravují zejména ustanovení § 105 až 153 zákona č. 513/1991 Sb. obchodního zákoníku, ve znění novel. Z toho je zřejmé, že společnost s ručením omezeným je obchodní společností, což mimo jiné znamená, že se tato právnická osoba zapisuje do obchodního rejstříku a proto je obchodním zákoníkem vždy považována za podnikatele.

„Společnost s ručením omezeným je historicky nejmladší formou obchodní společnosti – poprvé se objevila v Německu roku 1892.“¹

3.1.1 Obchodní firma společnosti

Obchodní firmou je název, pod kterým je společnost zapsána do obchodního rejstříku, nejedná se tedy o subjekt práv a povinností, ale o pouhé označení konkrétního subjektu.

Obchodní firmu lze rozlišit na kmen a na dodatek označující její právní formu. Povinným dodatkem, který kogentně stanovuje obchodní zákoník, může být označení „společnost s ručením omezeným“ nebo zkratka „spol. s r. o.“, nebo zkratka „s. r. o.“. Z toho plynou dva podstatné principy a sice, že nepřipadá v úvahu jiná podoba dodatku, ani jeho cizojazyčný ekvivalent. Zároveň si společnost může vybrat jen jedinou podobu firemního dodatku a tu zapsat do obchodního rejstříku; pod tímto dodatkem je poté povinna právně jednat.²

Tvorba a užívání obchodní firmy podléhá určitým základním principům, mezi které patří zásada individualizační, zásada pravdivosti a nezaměnitelnosti, zásada výlučnosti a zásada jasnosti a určitosti³

¹ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4., str.11

² DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 17

³ DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 19-21

3.1.2 Charakteristické znaky s. r. o.

Společnost s ručením omezeným je tradičně označována za obchodní společnost kapitálového typu nebo také za kapitálovou společnost s prvky osobní společnosti.⁴

Jako kapitálová společnost je s. r. o. definována zpravidla několika znaky. Prvním z nich je povinnost společnosti vytvořit základní kapitál, a to nejméně ve výši stanovené zákonem, která je od 1. 1. 2001 stanovena minimálně na 200 000 Kč. Tato suma by už ale nemusela dlouho platit, jelikož od roku 2013 by to měla být částka ve výši jedné koruny, jak uvedlo Ministerstvo spravedlnosti.⁵ Na to navazuje znak druhý, a to povinnost společníků ke vkladům, které v souhrnu tento základní kapitál tvoří. Výše vkladu společníka musí činit alespoň 20 000 Kč a výše vkladu jednotlivého společníka musí být dělitelná na celé tisíce. Vklady mohou být jak peněžité tak nepeněžité, přičemž u nepeněžitého vkladu musí být ve společenské smlouvě nebo v písemném prohlášení o převzetí vkladu přesně uveden předmět nepeněžitého vkladu, jeho hodnota podle posudku znalce a částka, kterou se započítává na vklad společníka. Třetím znakem kapitálové společnosti je existence obchodního podílu společníka – výše obchodního podílu se určuje podle poměru vkladu společníka k základnímu kapitálu společnosti. Dalším znakem s. r. o. je pevná organizační struktura, která je daná zákonem. Posledním znakem kapitálové společnosti je princip možné změny v osobě společníka, a to prostřednictvím převodu obchodního podílu, aniž by to mělo za následek zrušení a následný zánik společnosti.

Na straně druhé je rysem společnosti s ručením omezeným také ručení společníků za závazky společnosti do výše nesplaceného vkladu zapsaného v Obchodním rejstříku a účast společníků na činnosti a veškerém životě společnosti. A právě tento princip činí ze s. r. o. kapitálovou společnost s prvky osobních společností.⁶

⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 11

⁵ Na založení s. r. o. vystačí koruna. *Ekonom*, 2011, roč. 15, č. 5, s. 10

⁶ ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví I. díl*. 7. uprav. vyd. Znojmo, 2008. 164 s. ISBN 978-80-87237-04-5., str. 71

3.2 Založení a vznik s. r. o.

Založení a vznik společnosti s ručením omezeným není jeden a ten samý okamžik. Jsou to dvě různé chvíle, které běžně před existencí společnosti nastávají, ale je nutné je rozlišovat. Jaký je mezi nimi rozdíl popisují následující podkapitoly.

3.2.1 Založení společnosti

Společnost s ručením omezeným může být založena jednou osobou, v tom případě se uzavírá zakladatelská listina, kterou sepisuje notář podle údajů a pokynů tohoto jediného společníka.

Je-li více zakladatelů než jeden, sepisuje se společenská smlouva, která upravuje práva a povinnosti společníků. Společenská smlouva musí být písemná, musí mít formu notářského zápisu a podpisy musí být úředně ověřeny.

Společenská smlouva (zakladatelská listina) musí obsahovat minimálně tyto náležitosti:

- firmu a sídlo společnosti
- určení společníků
 - uvedením firmy nebo názvu a sídla právnické osoby
 - uvedením jména a bydliště fyzické osoby
- předmět podnikání (činnosti)
- výši základního kapitálu a výši vkladu každého společníka včetně způsobu a lhůty splacení vkladu
- jména a bydliště prvních jednatelů společnosti a způsob, jakým jednají jménem společnosti
- jména a bydliště členů dozorčí rady, pokud se zřizuje
- určení správce vkladu
- jiné údaje, které vyžaduje obchodní zákoník (např. údaje o rezervním fondu apod.)⁷

V případě, že společenská smlouva neobsahuje minimální náležitosti, je neplatná a jejím podepsáním není společnost založena.⁸ Ke změně obsahu společenské smlouvy může dojít pouze za souhlasu všech společníků nebo rozhodnutí valné hromady.

⁷ JOSKOVÁ, Lucie; PRAVDA, Pavel. *Obchodní zákoník 2010 úplné znění s úvodním komentářem*. 1.vyd. GRADA, 2010. 112 s. ISBN 978-80-247-3020-2, str. 33

Společenská smlouva může určit, že společnost vydá stanovy, které upraví vnitřní organizaci společnosti, avšak v praxi není obvyklé, aby s. r. o. přijala stanovy.

Společnost je tedy založena v okamžiku uzavření společenské smlouvy – podpisem všech smluvních stran, nebo zakladatelskou listinou.

Společníky mohou být jak fyzické osoby, tak i právnické osoby. Jedna fyzická osoba může být jediným společníkem nejvýše tří společností s ručením omezeným. Společnost s ručením omezeným s jediným společníkem nemůže být jediným zakladatelem nebo jediným společníkem jiné s. r. o. Společnost může mít maximálně padesát společníků.

3.2.2 Vznik s. r. o.

Od okamžiku založení s. r. o. je nutné rozlišit okamžik jejího vzniku. Společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku.⁹

Návrh na zápis do obchodního rejstříku musí být podán do 90 dnů od založení společnosti nebo od doručení průkazu živnostenského či jiného podnikatelského oprávnění.¹⁰ Návrh na zápis musí podepsat všichni jednatele a jejich podpisy musí být úředně ověřeny.

Před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku musí být splacen každý peněžitý vklad minimálně ve výši 30 % – doba pro splacení celého vkladu je maximálně pět let od vzniku společnosti, a jakýkoli nepeněžitý vklad musí být splacen v plné výši. Celková výše splacených vkladů obou typů musí činit minimálně 100 000 Kč. Pokud má společnost jednoho zakladatele, stanovuje zákon povinnost splatit základní kapitál v plné výši.¹¹

Zákon o účetnictví ukládá povinnost společnosti od data vzniku, tedy od data zápisu společnosti do obchodního rejstříku, vést účetnictví. Společnost má povinnost otevřít účetní knihy a sestavit zahajovací rozvahu.

⁸ Oficiální portál pro podnikání a export. *Obchodní společnosti - založení a vznik* [online]. [cit 2011-11-19]. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech-obchodni-spolecnosti-zalozeni-vznik-opu/1000818/46132/#b2>>.

⁹ ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví I. díl*. 7. uprav. vyd. Znojmo, 2008. 164 s. ISBN 978-80-87237-04-5., str. 71

¹⁰ Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění, paragraf 62, odst. 1

¹¹ ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví I. díl*. 7. uprav. vyd. Znojmo, 2008. 164 s. ISBN 978-80-87237-04-5., str. 72

3.3 Orgány společnosti

Společnost s ručením omezeným je kapitálová obchodní společnost a podle české legislativy se jedná o právnickou osobu. Z toho plyne, že nemůže jednat stejným způsobem jako osoby fyzické a musí mít nutně určitou organizační strukturu. Aby tohoto principu bylo dosaženo, konstruuje právní úprava její orgány a určuje jejich rozsah působnosti.

Právní úprava rozlišuje dva druhy orgánů, a to orgány obligatorní, které musí mít společnost vždy a orgán fakultativní, který nemusí společnost tvořit. Obligatorními orgány jsou valná hromada a jednatel, resp. více jednatelů. Fakultativním orgánem je dozorčí rada. Jde-li o členy orgánů, musí se jednat o fyzické osoby starší 18 let, plně způsobilé k právním úkonům.¹²

3.3.1 Valná hromada

Valná hromada je nejvyšším orgánem společnosti, která je upravena v § 125 obchodního zákoníku. Z jejího postavení plyne, že je jí svěřeno rozhodování o zásadních a významných otázkách života společnosti, udílení závazných pokynů ostatním orgánům a kontrole plnění uložených příkazů. Valná hromada je kolektivním orgánem společnosti, což plyne z principu, že je společnost tvořena dvěma a více členy. Pokud jde o jednočlennou společnost, pak valnou hromadu tvoří tento jediný společník a sám vykonává veškerou působnost valné hromady. Valná hromada je usnášeníschopná, pokud jsou přítomni společníci, kteří mají alespoň polovinu všech hlasů. Každý ze společníků má jeden hlas na každých 1 000 Kč svého vkladu, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Valná hromada rozhoduje prostou většinou hlasů přítomných společníků, pokud zákon nebo společenská smlouva nevyžaduje vyšší počet hlasů.¹³

Do působnosti valné hromady patří zejména schvalování řádné, mimořádné, konsolidované a mezitímní účetní závěrky, rozhodování o rozdělení zisku a o úhradě ztrát, schvalování stanov a jejich změn, rozhodování o změně společenské smlouvy, rozhodování o zvýšení nebo snížení základního kapitálu, jmenování, odvolání a odměňování jednatelů a členů dozorčí rady, vyloučení společníka, rozhodování o rozdělení a změně právní formy a další.¹⁴

¹² DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 199

¹³ DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 200-219

¹⁴ Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění, paragraf 125, odst. 1

Hlavním předpokladem k tomu, aby se valná hromada mohla sejít, je řádné svolání jejího zasedání v souladu se zákonem a společenskou smlouvou. Zasedání valné hromady musí být svoláno nejméně jednou ročně. Takové svolání se označuje jako tzv. výroční zasedání valné hromady. Na tomto zasedání se projednává a schvaluje řádná účetní závěrka a rozhoduje se o rozdělení zisku nebo o úhradě ztráty. Zasedání valné hromady se musí konat do 6 měsíců od posledního dne příslušného účetního období. Pokud se zasedání valné hromady nekoná po dobu 2 let ani jednou, je to důvod pro soudní zrušení a likvidaci společnosti. Zasedání valné hromady se vždy účastní společníci, což je jejich právem, nikoliv povinností. Naopak jednatel, resp. jednatele a členové dozorčí rady jsou vždy povinni zúčastnit se zasedání valné hromady.¹⁵

3.3.2 Jednatelé – statutární orgán

Statutárním orgánem je jeden, nebo více jednatelů společnosti, které vybrala valná hromada z řad společníků či jiných fyzických osob nebo kteří byli jmenováni při založení s. r. o.¹⁶ Fyzická osoba může být jednatelem pouze za předpokladu, že dosáhla věku 18 let, která je plně způsobilá k právním úkonům, která je bezúhonná ve smyslu zákona o živnostenském podnikání a u níž nenastala skutečnost, jež je překážkou provozování živnosti podle tohoto zákona. Jestliže má společnost více jednatelů, je oprávněn jednat jménem společnosti každý z nich samostatně.¹⁷

Jednateli náleží především obchodní vedení společnosti, tzn. průběžná pravidelná správa běžných záležitostí společnosti, zejména rozhodování o obchodních, finančních, organizačních, personálních a technických otázkách. Jednatelé jsou povinni zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, vést seznam všech společníků a informovat je o záležitostech společnosti.¹⁸

Jednatelským oprávněním je činnost statutárního orgánu navenek, jedná se tedy o právní úkony společnosti vůči třetím osobám. Omezit jednatelská oprávnění může pouze společenská smlouva, stanovy nebo valná hromada.

¹⁵ DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 203-213

¹⁶ Společnosti online. *Společnost s ručením omezeným (s. r. o.)* [online]. [cit.2011-11-26]. Dostupné z WWW: <<http://www.spolecnostionline.cz/cz/spolecnost-s-rucenim-omezenym-s-r-o>>.

¹⁷ VYCHOPENĚ, Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. Praha: ASPI, 2008. 160 s. ISBN 978-80-7357-401-7., str. 79

¹⁸ VYCHOPENĚ, Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. Praha: ASPI, 2008. 160 s. ISBN 978-80-7357-401-7., str. 79

Jak je uvedeno v § 136 obchodního zákoníku, jednatel nesmí podnikat v oboru stejném nebo obdobném oboru podnikání společnosti ani vstupovat se společností do obchodních vztahů, zprostředkovávat nebo obstarávat pro jiné osoby obchody společnosti, účastnit se na podnikání jiné společnosti jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo podobným předmětem podnikání, a vykonávat činnost jako statutární orgán nebo člen statutárního nebo jiného orgánu jiné právnické osoby se stejným nebo s obdobným předmětem podnikání, ledaže jde o koncern.

Podle stávající právní úpravy platí, že nelze provádět výkon jednatelské činnosti v rámci pracovního poměru. Jestliže tedy bude rozsah činností sjednaného druhu práce spadat pod výkon funkce jednatele, bude pracovní smlouva nebo sjednaná dohoda neplatná. Výkon funkce jednatele, včetně odměny, je vhodné upravit smlouvou o výkonu funkce, která musí mít písemnou formu a musí být schválena valnou hromadou.¹⁹

3.3.3 Dozorčí rada

Dozorčí rada je fakultativním orgánem společnosti a zřizuje se pouze tehdy, stanoví-li tak společenská smlouva nebo zvláštní zákon. V obchodním zákoníku je uvedeno, že členové dozorčí rady jsou voleni valnou hromadou a nemůže jím být jednatel společnosti. Dozorčí rada musí mít alespoň tři členy. Na členy dozorčí rady se vztahuje zákaz konkurence a jsou oprávněni účastnit se valné hromady.

Dozorčí rada dohlíží na činnost jednatelů, nahlíží do obchodních a účetních knih a jiných dokladů a kontroluje jejich údaje, přezkoumává řádnou, mimořádnou, konsolidovanou i mezitímní účetní závěrku a také návrh na rozdělení zisku nebo úhradu ztráty a předkládá své vyjádření valné hromadě, dále podává zprávy valné hromadě ve lhůtě stanovené společenskou smlouvou, jinak jednou ročně.²⁰

¹⁹ Podnikatel.cz. *Činnost jednatele eseróčka se v roce 2012 mění. Tady je přehled změn.* [online]. [cit. 2011-11-26]. Dostupné z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/cinnost-jednatele-s-r-o-se-v-roce-2012-meni/>>

²⁰ JOSKOVÁ, Lucie; PRAVDA, Pavel. *Obchodní zákoník 2010 úplné znění s úvodním komentářem.* 1.vyd. GRADA, 2010. 112 s. ISBN 978-80-247-3020-2, str. 38

3.4 Společníci s. r. o.

Tato kapitola se bude věnovat vzniku společnického poměru, právům a povinnostem společníků a zániku účasti společníka ve společnosti.

3.4.1 Vznik účasti ve společnosti

Společnost s ručením omezeným je soukromoprávní korporací, z čehož je zřejmé, že mezi společnostmi a jejími společníky vzniká určitý vztah, který je obecně označován jako účast (členství) v korporaci nebo také jako společnický poměr. Tímto vztahem je určitý soubor práv a povinností, které má společník jak vůči společnosti, tak vůči ostatním společníkům. Společník je však omezen i dalšími kritérii, a to zejména požadavkem respektu k zákonnému principu dobrých mravů a zákazu zneužití hlasů ve společnosti nebo také jednání znevýhodňujícího jakéhokoliv společníka.²¹

Existují dva možné způsoby vzniku účasti ve společnosti, a to originární (původní) a derivativní (odvozený) vznik účasti. Originární vznik účasti nastane za situace, kdy účast společníka ve společnosti vzniká nově, tzn. společník, jehož účast vznikla originárně, nemá žádného právního předchůdce. Derivativně vzniká účast ve společnosti tehdy, je-li sám nabyvatel obchodního podílu ve společnosti právním nástupcem do práv jiné osoby, tzn. má právního předchůdce.²²

Obchodní podíl

V platné právní úpravě (§ 114 OBCHZ) je obchodní podíl vymezen jako účast společníka na společnosti a z této účasti plynoucí práva a povinnosti; jde o právní poměr společníka a společnosti. Jeho výše je určena podle poměru vkladu společníka k základnímu kapitálu společnosti a je určena procentem nebo zlomkem. Dále je uvedeno, že každý společník může mít pouze jeden obchodní podíl a účastní-li se společník dalším vkladem, odpovídajícím způsobem se zvyšuje jeho vklad, popřípadě jeho obchodní podíl v poměru odpovídajícímu výši tohoto dalšího vkladu. Avšak jeden obchodní podíl smí náležet více osobám; pak tyto osoby mohou vykonávat svá práva z tohoto podílu jen společným zástupcem a vklad splácí

²¹ DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 81

²² DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 82-83

společně a nerozdílně. Společník může převést svůj obchodní podíl na jiného společníka, ovšem pouze za souhlasu valné hromady. Je-li společnost jednočlenná, je obchodní podíl vždy převoditelný na třetí osoby.

Během trvání společnosti smí společník disponovat jen svým obchodním podílem, nikoli vkladem. Může také dojít k převodu i k přechodu obchodního podílu, je ale nutné tyto dva pojmy rozlišovat. Převod obchodního podílu na jiného společníka je proveditelný pouze se souhlasem valné hromady. Pokud zanikne právnická osoba, která je společníkem, přechází obchodní podíl na jejího právního nástupce. Obchodní podíl se také dědí a to v případě smrti společníka.

3.4.2 Práva a povinnosti společníků

Z účasti společníka ve společnosti vyplývá řada práv a povinností, které jsou vymezeny v § 113 až 124 obchodního zákoníku.

Patří mezi ně zejména:

- majetková práva
 - právo podílet se na zisku společnosti
 - právo na vypořádací podíl při ukončení účasti ve společnosti
 - právo na likvidačním zůstatku při zrušení společnosti s likvidací
- nemajetková práva
 - právo ovlivňovat řízení společnosti rozhodováním na valné hromadě
 - právo nahlížet do všech dokladů a do účetnictví společnosti
 - právo na podání žaloby
- majetkové povinnosti
 - povinnost splatit vklad do základního kapitálu, nejdéle do 5 let od vzniku společnosti
 - povinnost ručení za závazky společnosti, dokud nebylo zapsáno splacení všech vkladů do obchodního rejstříku
 - povinnost přispět na vytvoření vlastního kapitálu příplatkem nad rámec vkladu do základního kapitálu; za předpokladu uložení povinnosti valnou hromadou
 - povinnost přispět příspěvkem do rezervního fondu

- nemajetkové povinnosti
 - povinnost společníka jednat tak, aby byl dosahován účel existence společnosti a její zájmy²³

Ačkoli jsou výše uvedeny povinnosti majetkové i nemajetkové, obchodní zákoník výslovně upravuje pouze povinnosti majetkové (splacení vkladů). Dojde-li k porušení těchto povinností, valná hromada může společníka vyloučit.

3.4.3 Zánik účasti ve společnosti

K ukončení účasti společníka ve společnosti může dojít z mnohých důvodů. Ukončení účasti společníka může být přáním odcházejícího společníka, a zároveň i zbývajících společníků. Nebo naopak, může to být usilováním zbývajících společníků proti vůli odcházejícího společníka. Mohou také nastat další určité skutečnosti, jako je smrt společníka, finanční problémy společníka apod. Je-li ukončení účasti společníka přáním všech nebo alespoň většiny společníků, je možno řešit situaci buď převodem obchodního podílu (§ 115 OBCHZ) anebo dohodou o ukončení účasti společníka (§ 149a OBCHZ).²⁴ Vyloučení společníka valnou hromadou je možné, pokud je v prodlení se splácením svého vkladu a soudem, pokud společník závažným způsobem porušuje své povinnosti.

Vypořádací podíl

Jestliže při zániku účasti společníka přešel obchodní podíl na společnost, vzniká tomuto společníkovi právo na vypořádací podíl. Vypořádací podíl se určuje poměrem obchodních podílů, nestanoví-li společenská smlouva něco jiného. Výše vypořádacího podílu se stanoví ke dni zániku účasti společníka z vlastního kapitálu zjištěné z řádné, mimořádné nebo mezitímní účetní závěrky sestavené ke dni zániku účasti společníka.²⁵

Společnost je povinna stanovit výši vypořádacího podílu, vypočítat srážkovou daň ve výši 15 %, stanovit výši čistého podílu a tuto hodnotu společníkovi vyplatit. Vypořádací podíl se nevyplatí, pokud se jedná o převod obchodního podílu na dalšího společníka nebo třetí osobu a také v případě úmrtí společníka, kdy nastane možnost přechodu obchodního podílu

²³ VYCHOPENĚ, Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. Praha: ASPI, 2008. 160 s. ISBN 978-80-7357-401-7., str. 37

²⁴ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4.. str. 270

²⁵ VYCHOPENĚ, Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. Praha: ASPI, 2008. 160 s. ISBN 978-80-7357-401-7., str. 75

na dědice. Další povinností společnosti je naložit s volným obchodním podílem podle § 113, odst. 6 obchodního zákoníku. Při nesplnění této povinnosti hrozí společnosti zrušení soudem a navržení do likvidace.²⁶

3.5 Způsoby odměňování v s. r. o.

Způsobů, jak odměňovat společníky ve společnosti s ručením omezeným je celá řada. Tato kapitola je zaměřena na členění odměn jednatele, společníků a členů dozorčí rady, se zřetelem na jejich daňové dopady.

3.5.1 Odměna jednatele

Jmenování, odvolávání a odměňování jednatelů patří do působnosti valné hromady, jak je uvedeno v obchodním zákoníku.

Jednatel se stává statutárním orgánem společnosti uzavřením písemné smlouvy o výkonu funkce jednatele, případně mandátní smlouvy na výkon této funkce. Vztah jednatele a společnosti se z právního hlediska zásadně posuzuje jako vztah obchodně právní, tzn. že se neuzavírá pracovní smlouva. A protože odměna jednatele není vyplácena na základě pracovně právního předpisu, není závislá na zákoníku práce, může být nepravdivá i v různé výši. Ačkoli se nejedná o pracovně právní vztah, příjem za výkon funkce jednatele se posuzuje jako příjem ze závislé činnosti, což znamená, že odměna jednatele je zdaňována stejně jako příjem zaměstnance. Pro společnost jsou odměny za práci jednatelů daňově uznatelným nákladem, na rozdíl od odměn členů dozorčí rady, jak si uvedeme níže.²⁷

Odměna za výkon funkce jednatele je zdaňována stejně jako příjem zaměstnance. Základem daně (od roku 2008) je tzv. superhrubá mzda, což je hrubá mzda zvýšená o zákonné pojistné, které je zaměstnavatel povinen platit sám za sebe. Základ daně se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru. Sazba daně je ve výši 15 %.²⁸ V případě, kdy má jednatel podepsané prohlášení k dani, jsou mu z vyplácených odměn sráženy zálohy na daň z příjmu standardním způsobem, tedy sazbou 15 %. Nepodepíše-li jednatel prohlášení k dani a příjem nepřevyší

²⁶ PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6., str. 133

²⁷ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti.* 2. aktualizované vyd. Praha: GRADA, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8., str. 267-268

²⁸ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti.* 2. aktualizované vyd. Praha: GRADA, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8., str. 268

za kalendářní měsíc částku 5 000 Kč hrubého, nesráží se záloha na daň, ale srážková daň ve výši 15 %.

Příjem jednatele je součástí vyměřovacího základu pro odvod sociálního a zdravotního pojištění. Společnost je povinna jednatele srazit částky pojistného z jeho odměny a současně odvádí pojistné na vrub nákladů společnosti, které nejsou daňově účinné. Společnost také hradí jednatele cestovní výdaje v rámci pracovních cest, které jsou do výše limitů stanovených zákoníkem práce, daňovým nákladem společnosti.²⁹

Je-li jednatel současně i v pracovním poměru ke společnosti, což je častějším případem, jeho odměny (za funkci jednatele i mzda z pracovně právního vztahu) se kumulují; vždy jde o příjmy ze závislé činnosti. V tomto případě je jednatelem zřejmě podepsáno u společnosti prohlášení k dani, a proto se sráží záloha ze zdanitelné mzdy zúčtované nebo vyplacené za kalendářní měsíc. Ať jde o výkon funkce jednatele, nebo o souběh funkce jednatele a pracovně právního vztahu, musí být jednatelé zdravotně a sociálně pojištěni.³⁰

Jde-li o odstupné, tj. plnění poskytované jednatele při ukončení výkonu funkce v souvislosti s jeho rezignací nebo odvoláním, právo na ně zákon nezakládá. Pokud odstupné není ujednáno ve smlouvě o výkonu funkce, společenské smlouvě nebo stanovách, pak se jej jednatel nemůže domáhat. Tím ale není vyloučeno poskytnutí odstupného, pokud se na něm usnese valná hromada.³¹

Účtování odměny jednatele závisí na vnitřních potřebách společnosti a na zvyklosti vycházet z detailní úpravy účtování „Postupy účtování“, které jsou však od roku 2003 nezávazným účetním předpisem. Nárokovatelná odměna jednatele musí být účtována v rámci účtové skupiny 52 – Osobní náklady. Je vhodné, aby byl zřízen nákladový účet pro nárokovatelnou odměnu jednatele; např. 522 – Příjmy společníků ze závislé činnosti a 523 – Odměny členům orgánu společnosti. Nárok jednatele, který je společníkem bude zachycen v rámci účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům; např. 366 – Závazky ke společníkům ze závislé činnosti. Nárok jednatele, který není společníkem je vhodné zachytit v rámci účtové skupiny 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi; např. 331 – Zaměstnanci. Zde by bylo však

²⁹ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 2. aktualizované vyd. Praha: GRADA, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8., str. 268

³⁰ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 2. aktualizované vyd. Praha: GRADA, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8., str. 269

³¹ DVORÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 274

účelné analytické členění pro závazky vůči zaměstnancům v pracovním vztahu a pro závazky vůči jednatelům.³²

3.5.2 Odměna společníka

Odměna společníka souvisí s jeho právem podílet se na zisku společnosti. U společnosti s ručením omezeným se společníci podílejí na zisku, který určí valná hromada k rozdělení mezi společníky v poměru svých obchodních podílů, pokud jinak nestanoví společenská smlouva.³³ Toto právo společníků je podmíněno splněním několika podmínek, které ukládá obchodní zákoník.

Základní podmínkou je, že vlastní kapitál společnosti, zjištěný z řádné nebo mimořádné účetní závěrky, není a ani v důsledku rozdělení zisku nebude nižší než základní kapitál společnosti zvýšený o upsanou jmenovitou hodnotu podílů, která nebyla ke dni sestavení účetní závěrky zapsaná do obchodního rejstříku a zvýšený o tu část rezervního fondu, kterou společnost nesmí podle zákona nebo podle stanov použít k plnění společníkům. Z § 178 odst. 6 obchodního zákoníku vyplývá omezení výše vyplacených podílů na zisku, a to sice, že celková částka určená k vyplacení jako podíl na zisku společnosti nesmí být vyšší, než hospodářský výsledek společnosti ze příslušné účetní období vykázaný v účetní závěrce snížený o povinný příděl do rezervního fondu a neuhrazené ztráty minulých let a zvýšený o nerozdělený zisk minulých let a fondy vytvořené ze zisku, které společnost může použít dle svého uvážení. Dalším omezením výplaty podílů na zisku (§ 65a OBCHZ) je existence neodepsaných zřizovacích výdajů. Pokud jsou v účetnictví společnosti vykazovány zřizovací výdaje jako dlouhodobý nehmotný majetek, musí být tento majetek odepsán nejpozději v průběhu pěti let od vzniku společnosti. Dokud tento majetek není zcela účetně odepsán, je vyplacení podílů na zisku zakázáno; pokud společnost nemá disponibilní zdroje, z nichž lze podíly na zisku vyplácet. Tyto podmínky a omezení se vztahují stejně i na výplatu tantiém (tzn. podílů na zisku vyplácených členům dozorčí rady).³⁴

³² BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4., str. 107-108

³³ MIRČEVSKÁ, Dalimila. *Kapitálové společnosti: daně, účetnictví, právo*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing a.s., 2009. 207 s. ISBN 978-80-247-3000-4, str. 122

³⁴ VYCHOPEŇ, Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. Praha: ASPI, 2008. 160 s. ISBN 978-80-7357-401-7., str. 106-107

Pokud s. r. o. splní všechny výše uvedené podmínky a valná hromada rozhodne o výplatě podílů na zisku, může se o tomto rozdělení zisku ve společnosti účtovat. Pro výši nároku každého společníka na podíl na zisku rozhoduje výše obchodního podílu k datu konání valné hromady, která rozhodla o rozdělení zisku mezi společníky. Tyto podíly na zisku jsou splatné do tří měsíců ode dne, kdy bylo přijato usnesení valné hromady o rozdělení zisku, pokud valná hromada nestanoví jinak. Od 1. ledna 2001 je zakázáno vyplácet zálohy na podíly na zisku. Příjem z podílů na zisku podléhá srážkové dani ve výši 15 %.³⁵ Plátcem srážkové daně je společnost, tudíž je její povinností, v zákonem stanovených termínech, daň správně vypočítat, srazit a odvést správci daně.

3.5.3 Sociální a zdravotní pojištění u společníků a jednatelů

Od 1.1.2008 platí pravidlo, že odměna jednatele vždy podléhá odvodu pojistného na zdravotní pojištění a také to, že společník či jednatel odměňovaný za práci pro společnost je považován za zaměstnance pro účely zdravotního pojištění, bez vazby na účast na nemocenském pojištění, tedy i v případech, kdy odměna nedosahuje částky 2 000 Kč měsíčně. Podle zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti se za „zaměstnance“ považují i společníci a jednatele s. r. o., kteří mimo pracovněprávní vztah vykonávají práci pro společnost, za kterou jsou odměňováni. Podmínkou je dosažení rozhodného měsíčního příjmu pro účast na důchodovém pojištění, který v roce 2011 činí 6 200 Kč (v roce 2010 se jednalo o částku 6 000 Kč).³⁶

Odměna za práci společníka či jednatele pro s. r. o. podléhá odvodu pojistného na zdravotní pojištění ve výši 13,5 % vyplácené odměny (9 % jde k tíži zaměstnavatele a 4,5 % jde k tíži zaměstnance) a odvodu pojistného na sociální zabezpečení ve výši 31,5 % vyplácené odměny (25 % jde k tíži zaměstnavatele a 6,5 % jde k tíži zaměstnance).³⁷

³⁵ VYCHOPENĚ, Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. Praha: ASPI, 2008. 160 s. ISBN 978-80-7357-401-7., str. 106-107

³⁶ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4., str. 122-123

³⁷ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4., str. 122-123

3.5.4 Odměna člena dozorčí rady

Odměny za práci členů dozorčí rady se řadí mezi příjmy ze závislé činnosti, obdobně jako příjmy za práci jednatele. Avšak pro společnost nejsou odměny členů dozorčí rady daňově účinným nákladem. Na rozdíl od odměny jednatele nemůže odměna za výkon funkce člena kolektivního orgánu právnické osoby tvořit samostatný základ daně, a to ani v případě, kdy hrubý příjem zúčtovaný za jeden kalendářní měsíc nepřesáhne 5 000 Kč. Zaměstnavatel je tedy povinen vždy srážet zálohy na daň. Ve všech případech (pokud bude nebo nebude podepsáno prohlášení k dani a i v případě, kdy valná hromada rozhodne o odměně členů dozorčí rady v podobě podílů na dosaženém zisku) se použije sazba 15 %. Tyto odměny se kumulují a vždy se považují za odměny ze závislé činnosti.³⁸

Z odměny za výkon funkce člena kolektivního orgánu právnické osoby se odvádí zdravotní pojištění (od roku 2008), ovšem platí, že se tyto odměny nezahrnují do vyměřovacího základu pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Na rozdíl od odměny jednatele, odměna za výkon funkce v kolektivním orgánu společnosti sama o sobě nezakládá účast na nemocenském pojištění zaměstnanců, takže nepodléhá placení pojistného na sociální zabezpečení.³⁹

³⁸ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 2. aktualizované vyd. Praha: GRADA, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8., str. 269

³⁹ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 2. aktualizované vyd. Praha: GRADA, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8., str. 270

3.6 Zdroje financování v s. r. o.

Tato kapitola se bude zaměřovat na zdroje financování s. r. o., neboli na krytí majetku účetní jednotky, o nichž se účtuje na kapitálových účtech.

3.6.1 Vlastní zdroje

Vlastní kapitál představuje vlastní zdroje financování obchodního majetku společnosti. V účetnictví se vykazuje v rozvaze na straně pasiv jako položka A, která zahrnuje:

- A.I. Základní kapitál
- A.II. Kapitálové fondy
- A.III. Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku
- A.IV. Výsledek hospodaření minulých let
- A.V. Výsledek hospodaření běžného účetního období⁴⁰

3.6.1.1 Základní kapitál

Obchodní zákoník (§ 58) definuje základní kapitál společnosti jako peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů všech společníků do základního kapitálu společnosti. Minimální výše základního kapitálu činí 200 000 Kč a po dobu trvání společnosti nesmí pod toto minimum klesnout. Musí být vyjádřen v jednotkách české měny.

Výši základního kapitálu je možné měnit, a to na základě rozhodnutí valné hromady. Může nastat zvýšení základního kapitálu nebo naopak jeho snížení. O těchto změnách se vždy účtuje až po zápisu do obchodního rejstříku. K tomuto účelu se použije nejdříve účet 419 – Změny základního kapitálu a až po zápisu do obchodního rejstříku, účet 411 – Základní kapitál.

Zvýšení základního kapitálu

Zvýšení základního kapitálu je reálně možné jen při splacení všech peněžitých i nepeněžitých vkladů v plném rozsahu a přitom nemusí být všechny splacené vklady ještě zapsány do obchodního rejstříku. Při zvýšení základního kapitálu neexistuje horní hranice výše, kterou

⁴⁰ BŘEZINOVÁ, Hana; MUNZAR, Vladimír. *Účetnictví I.* 3. přeprac. a rozš. vyd., Institut Svazu účetních, 2007. 495 s. ISBN 978-80-86716-45-9., str. 428

nelze překročit. Ovšem musíme respektovat pravidlo, že výše vkladu každého společníka musí dosahovat minimální výše 20 000 Kč a základní kapitál po zvýšení musí být dělitelný na celé tisíce.⁴¹

Základní kapitál může být zvýšen:

- z vlastních zdrojů společnosti – z nerozděleného zisku minulých let vytvořeného společností
- novými vklady společníků (zvýšení základního kapitálu novými vklady je jednou z možností, jak do společnosti může vstoupit nový společník anebo jak změnit výši obchodních podílů jednotlivých společníků)⁴²

Snížení základního kapitálu

Při snížení základního kapitálu platí, že ho nelze snížit pod zákonný minimální limit 200 000 Kč a že vklad každého společníka musí dosahovat alespoň 20 000 Kč a základní kapitál po snížení musí být vždy dělitelný na celé tisíce.⁴³

Obchodní zákoník požaduje po společnosti, která se chystá snížit základní kapitál včasné zveřejnění záměru, protože každé snížení základního kapitálu snižuje vlastní kapitál společnosti, klesá tedy i majetek společnosti a následně tak může být ohrožena dobytost pohledávek věřitelů. Snížení základního kapitálu může nastat např. z důvodu vystoupení společníka ze společnosti, z rozhodnutí valné hromady při dlouhodobém ztrátovém hospodaření apod.

3.6.1.2 Kapitálové fondy

Kapitálové fondy jsou rozšířením základního kapitálu ve vazbě na výhodnější emisní kurs při navyšování základního kapitálu, vklady rozšiřující vlastní zdroje a také ve vazbě na změnu oceňování z různých důvodů.⁴⁴

⁴¹ DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 337

⁴² BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4., str. 28

⁴³ DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7., str. 337

⁴⁴ BŘEZINOVÁ, Hana; MUNZAR, Vladimír. *Účetnictví I*. 3. přeprac. a rozš. vyd., Institut Svazu účetních, 2007. 495 s. ISBN 978-80-86716-45-9., str. 314

Kapitálovým fondem může být např. emisní ážio. Emisní ážio je rozdíl mezi hodnotou vkladu do základního kapitálu a hodnotou, která se započítává na vklad do základního kapitálu; protože právní úprava umožňuje, aby hodnota poskytovaného vkladu byla vyšší než hodnota, která se započítává jako vklad do základního kapitálu.⁴⁵ Tento účet se použije i v případě přijatých darů.

3.6.1.3 Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku

Společnost s ručením omezeným vytváří rezervní fond povinně, a to v době a ve výši určené ve společenské smlouvě. Pokud není rezervní fond vytvořen při vzniku společnosti, je společnost povinna vytvořit jej z čistého zisku za rok, v němž poprvé vytvoří zisk, a to ve výši nejméně 10 % z čistého zisku, avšak ne více než 5 % hodnoty základního kapitálu. Tento fond se poté ročně doplňuje o částku určenou ve společenské smlouvě nebo ve stanovách, minimálně však 5 % z čistého zisku, až do dosažení výše určené ve společenské smlouvě, nejméně však do výše 10 % základního kapitálu. Pokud bude rezervní fond použit a jeho výše klesne pod zákonem stanovené minimum, musí se opět dotvořit. Za této situace bude výše přidělu činit pouze 5 % ze zisku, a to i v případě, že byl vyčerpán celý rezervní fond.⁴⁶ Rezervní fond je určen především ke krytí výkyvů v hospodaření společnosti, tedy k úhradě ztráty.

Ostatní fondy nejsou povinné, podniky je vytvářejí v případě potřeby. Nejvyskytovanějším fondem je fond sociální, ze kterého se většinou hradí zaměstnancům různá nepeněžní plnění, jako příspěvek na kulturní pořady a sportovní akce, příspěvek na rekreaci zaměstnanců atd.

Jak o rezervním fondu, tak o dalších fondech ze zisku je účtováno v rámci účtové skupiny 42, kde se účtuje zejména o převedených výsledcích hospodaření.

⁴⁵ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4.. str. 29

⁴⁶ ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví II. díl*. 9. uprav. vyd. Znojmo, 2007. 197 s. ISBN 978-80-903915-1-2., str. 135

3.6.1.4 Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření je významný ukazatel umožňující posoudit hospodaření společnosti. Zjišťuje se porovnáním výnosů (6. účtová třída) a nákladů (5. účtová třída) účetní jednotky. Převažují-li výnosy nad náklady, je výsledkem hospodaření zisk, je-li tomu naopak, jedná se o ztrátu. Výsledek hospodaření se zjišťuje na účtu 710 – Účet zisků a ztrát a je nutno ho zjišťovat v předepsané struktuře, která vypadá následovně.

Provozní HV = provozní výnosy (účt. skupiny 60-64) – provozní náklady (účt. skup. 50-55)

Finanční HV = finanční výnosy (účt. skupina 66) – finanční náklady (účt. skupiny 56, 57)

Mimořádný HV = mimořádné výnosy (účt. skup. 68) – mimořádné náklady (účt. skup. 58)⁴⁷

Poté rozlišujeme hospodářský výsledek z běžné činnosti, který je součtem provozního a finančního hospodářského výsledku a výsledek hospodaření z mimořádné činnosti. Pokud vznikne při zjišťování výsledku hospodaření za jednu činnost zisk a zároveň za druhou činnost ztráta, a přitom je za účetní jednotku dosažen zisk, zaúčtuje se jak daňová povinnost ze zisku, tak i ze ztráty. Poté musí výsledný zúčtovací vztah k finančnímu úřadu vyjadřovat konečnou daňovou povinnost z celkového zisku účetní jednotky.⁴⁸

Pro daňové účely se účetní výsledek hospodaření převádí v přiznání k dani z příjmů na daňový základ. Postup při převodu účetního hospodářského výsledku na základ daně znázorňuje následující schéma.

⁴⁷ ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví II. díl*. 9. uprav. vyd. Znojmo, 2007. 197 s. ISBN 978-80-903915-1-2., str. 177

⁴⁸ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 2. aktualizované vyd. Praha: GRADA, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8., str. 240

Schéma č. 1 Převod účetního hospodářského výsledku na základ daně

Účetnictví

Výnosy (6. účtová třída)

- Náklady (5. účtová třída)

Účetní výsledek hospodaření



Daňové přiznání

Účetní výsledek hospodaření

+ náklady daňově neuznatelné

- výnosy nezahrnované do ZD

+/- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy*

Základ daně

- odčitatelné položky (§ 34 a 20 ZDP)

Základ daně snížený o odčitatelné položky**

× sazba daně (§ 21/1 ZDP)***

Daň z příjmů splatná

- slevy na dani (§ 35 ZDP)

- Daň z příjmů splatná po slevách



Daň z příjmů splatná po slevách

+/- Daň z příjmů odložená

Disponibilní zisk (zisk po zdanění)

* Jsou-li účetní odpisy vyšší než daňové, rozdíl se přičítá, v opačném případě se odečítá.

** Základ daně snížený o odčitatelné položky se zaokrouhlí na celé tisícikoruny dolů.

*** Sazby daně: r. 2009 – 20 %, r. 2010 – 19 %, r. 2011 – 15 %

Zdroj: ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví II. díl*. 9. uprav. vyd. Znojmo, 2007. 197 s. ISBN 978-80-903915-1-2., str. 179

Vypočtená daň z příjmů se účtuje na vrub nákladového účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 341 – Daň z příjmů.

Zisk musí být po roční uzávěrce sledován samostatně jako zdroj, o kterém má být teprve rozvážně rozhodnuto, proto se označuje jako hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení.

3.6.2 Cizí zdroje

Základním kritériem pro členění cizích zdrojů je jejich dlouhodobost nebo krátkodobost. Rozhodující je časový interval jednoho roku.⁴⁹ Cizí zdroje majetku – závazky se v účetnictví oceňují jmenovitou hodnotou, tj. cenou platnou ke dni jejich vzniku. V účetnictví se vykazují v rozvaze na straně pasiv jako položka B, která zahrnuje:

- B.I. Rezervy
- B.II. Dlouhodobé závazky
- B.III. Krátkodobé závazky
- B.IV. Bankovní úvěry a výpomoci⁵⁰

3.6.3 Získávání peněžních prostředků do s. r. o.

Asi každá společnost má zejména na začátku své existence, ale i v jejím průběhu, problém s vlastními finančními zdroji. Poté v roli věřitele při půjčování peněz vystupuje nejčastěji banka. Ne vždy se ale podaří získat bankovní úvěr a společnost tak hledá náhradní zdroje financování. Existuje více variant, pro které se může společnost rozhodnout, a to:

- úročená či bezúročná půjčka od společníka či jiného věřitele
- půjčka společníka s následnou kapitalizací pohledávky
- vklad tichého společníka
- příplatek mimo základní kapitál
- vklady do základního kapitálu⁵¹

3.6.3.1 Úročená či bezúročná půjčka od společníka či jiného věřitele

Finanční situaci společnosti velice často řeší společníci poskytnutím vlastních peněžních prostředků, obvykle na základě smlouvy o půjčce. Ta může být uzavřena jako bezúročná nebo také jako úročená. Společník však může poskytnout peněžní prostředky i na základě smlouvy

⁴⁹ ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví II. díl*. 9. uprav. vyd. Znojmo, 2007. 197 s. ISBN 978-80-903915-1-2., str. 138

⁵⁰ BŘEZINOVÁ, Hana; MUNZAR, Vladimír. *Účetnictví I*. 3. přeprac. a rozš. vyd., Institut Svazu účetních, 2007. 495 s. ISBN 978-80-86716-45-9., str. 429

⁵¹ PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6., str. 37

o úvěru. Oběma smlouvami je dosaženo stejného ekonomického výsledku, ale je třeba upozornit na soukromoprávní rozdíly mezi smlouvou o půjčce a smlouvou o úvěru, které nám přiblíží následující tabulka.⁵²

Tabulka č. 1 Soukromoprávní rozdíly mezi smlouvou o půjčce a smlouvou o úvěru

	Smlouva o půjčce	Smlouva o úvěru
Právní úprava	§ 657 až 658 OBČZ	§ 497 až 507 OBCHZ
Smluvní strany	věřitel a dlužník	věřitel a dlužník
Podstatné náležitosti smlouvy	* určení smluvních stran * přenechání věcí určených podle druhu věřitelem dlužníkovi * určení přenechaných věcí * závazek dlužníka přenechané věci vrátit	* určení smluvních stran * závazek věřitele, že na žádost dlužníka poskytne peněžní prostředky * určení maximální výše peněžních prostředků * závazek dlužníka poskytnuté peněžní prostředky vrátit * závazek dlužníka zaplatit úroky
Předmět půjčky	věci určené podle druhu, zejména peníze	peníze
Vznik smluvního vztahu	přenecháním věci - peněz	účinnost smlouvy
Úročení	půjčka je bezúročná, pokud není úrok dohodnut	úvěr je vždy úročený; pokud úrok není dohodnut, stanoví se úrok podle § 502 OBCHZ

Zdroj: PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o. 2.* vyd. Praha: ASPI, 2008. 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6., str. 38

Daňová účinnost úroků z úvěrů a úročených půjček je komplikovanou daňovou oblastí. Úroky z různých typů úvěrů a půjček podléhají celé řadě testů, pomocí nichž se zkoumá jejich daňová účinnost. Úroky musí projít všemi testy, které se na ně vztahují, potom je teprve můžeme označit za daňově účinné.⁵³

⁵² BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012.* 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4., str. 213

⁵³ PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o. 2.* vyd. Praha: ASPI, 2008. 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6., str. 38

Mezi zmiňované testy patří:

- Test na zahrnutí úroků do nákladů či do ceny aktiva
- Test na časové rozlišení
- Test na zaplacení úroků věřiteli do rozvahového dne
- Test podkapitalizace (nízké kapitalizace)
- Test na obvyklou úrokovou míru
- Test na náklady mateřské společnosti související s držbou dceřiné společnosti
- Test na vztah k výnosům nezahrnovaným do základu daně či od daně osvobozeným

3.6.3.2 Půjčka společníka s následnou kapitalizací pohledávky

Jedná se o zvýšení základního kapitálu společnosti peněžitými vklady, kdy se upisovatel zaváže vložit peněžní prostředky. Věřitelé tak mohou řešit své dlouhodobé pohledávky z titulu půjčení peněz, a to „výměnou“ za podíl ve společnosti. Dlužníci se pak touto metodou „zbaví“ svých dlouhodobých závazků a přemění je na vlastní kapitál.⁵⁴

3.6.3.3 Vklad tichého společníka

Smlouvu o tichém společenství upravuje obchodní zákoník (§ 673-681). Tichý společník se na základě této smlouvy zavazuje poskytnout podnikateli vklad a podílet se jím na jeho podnikání. Jak uvádí obchodní zákoník, předmětem vkladu může být určitá peněžní částka, určitá věc, právo nebo jiná majetková hodnota využitelná při podnikání. Smlouva je platná za podmínky, že je stanoven shodný rozsah účasti tichého společníka na zisku i ztrátě podnikatele. Podnikatel má povinnost vrátit tichému společníkovi vklad zvýšený nebo snížený o jeho podíl na výsledku hospodaření. Pokud je však podíl na ztrátě stejně vysoký, nebo dokonce vyšší, než výše vkladu tichého společníka, účast tichého společníka na podnikání zaniká.⁵⁵

⁵⁴ PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6., str. 42

⁵⁵ PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6., str. 43

3.6.3.4 Příplatek mimo základní kapitál

Společník může přispět k posílení finanční situace společnosti příplatkem mimo základní kapitál, který je upraven v § 121 OBCHZ. Zvýšením vlastního kapitálu v důsledku poskytnutí příplatku lze zvýšit výši daňově uznatelných nákladů, poskytují-li společníci společnosti úvěry nebo úročené půjčky.

Příplatek je dvojího typu:

a) povinný příplatek, upravený podle § 121 odst. 1 OBCHZ

- tento příplatek musí být umožněn společenskou smlouvou a valná hromada jej musí uložit všem společníkům
- výše povinného příplatku je limitována polovinou základního kapitálu

b) dobrovolný příplatek, upravený podle § 121 odst. 2 OBCHZ

- musí být vysloven souhlas valné hromady
- mohou jej poskytnout všichni společníci v libovolném poměru
- jeho výše není omezena a není stanoven účel, na který je příplatek poskytován⁵⁶

3.6.3.5 Vklady do základního kapitálu

V oblasti typů vkladů platí určitá pravidla, která jsou daná především obchodním zákoníkem. Vkladem společníka je souhrn peněžních prostředků nebo jiných penězi ocenitelných hodnot, které se určitá osoba zavazuje vložit do společnosti za účelem nabytí nebo zvýšení účasti ve společnosti.⁵⁷ Z této definice vyplývá, že pojmem vklad se rozumí vklad do základního kapitálu. Pro vklady mimo ZK je používán výraz příplatek mimo základní kapitál.⁵⁸

⁵⁶ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4., str. 241

⁵⁷ Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění, paragraf 59, odst. 1

⁵⁸ PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6., str. 11

Poskytnutá plnění do vlastního kapitálu společnosti lze rozdělit do následujícího přehledu:

a) Vklady do základního kapitálu

- peněžní (všechny peněžní vklady musí být splaceny na zvláštní účet u banky, který za tím účelem společnost otevře na své jméno)
- specifický peněžní vklad, který je splacen započtením (tzv. kapitalizace pohledávek)
- nepeněžní (může to být pouze majetek, jehož hodnota je zjistitelná a který může společnost hospodářsky využít ve vztahu k předmětu podnikání)

b) Příplatky mimo základní kapitál

- peněžní
- peněžní splacené započtením⁵⁹

⁵⁹ PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6., str. 11-15

4 PRAKTICKÁ ČÁST

4.1 Představení společnosti SVŠE Znojmo s.r.o.

Název společnosti	Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o.
Sídlo	Loucká 656/21, 669 02 Znojmo
Právní forma	Společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání	Bakalářský studijní program „Ekonomika a management“
Datum vzniku	16. 5. 2005
Výše základního kapitálu	200 000 Kč
Počet zaměstnanců	37
Společníci	Ing. Pavel Štohl s.r.o. Institut Svazu účetních a.s.

Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o. sídlí v ulici Loucká 656/21, 669 02 Znojmo a je vysokou školou neuniverzitního typu s tříletým bakalářským studijním programem „Ekonomika a management“.

SVŠE Znojmo s.r.o. je v současné době jedinou vysokou školou ve Znojmě a zájem o studium stále roste. Hlavním důvodem je zajisté to, že ve škole panuje rodinná atmosféra a studenty vítané vstřícné přístupy profesorů.

4.1.1 Předmět podnikání

Předmětem podnikání společnosti SVŠE Znojmo je výše uvedený bakalářský studijní program „Ekonomika a management“ se studijními obory „Účetnictví a finanční řízení podniku“ a „Marketing a management“ s presenční formou studia a se standardní dobou studia 3 roky, „Mzdové účetnictví, daně a personalistika“ a „Ekonomika veřejné správy a sociálních služeb“ s presenční a kombinovanou formou studia a standardní dobou studia 3 roky.

4.1.2 Založení a vznik společnosti

SVŠE Znojmo s.r.o. byla založena v roce 2005 společností Ing. Pavel Štohl s.r.o. se sídlem Václavské náměstí 6, 669 02 Znojmo. Společnost SVŠE Znojmo byla založena jediným společníkem a z toho důvodu se nejednalo o sepsání společenské smlouvy, ale zakladatelské listiny.

Vznik společnosti je datován ke dni 16. 5. 2005 a v tomto roce také získala akreditaci Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy pro vyučování bakalářských oborů Účetnictví a finanční řízení podniku, Marketing a management. Společnost je zapsána v obchodním rejstříku, vedeného Krajským soudem v Brně oddíl C, vložka 48669. Škola působí ve dvou studijních střediscích, a to ve Znojmě a v Praze.

Na podzim roku 2005 schválila valná hromada SVŠE Znojmo s.r.o. rozdělení obchodního podílu společnosti Ing. Pavel Štohl s.r.o. na dvě části. Na společnost Institut Svazu účetních a.s., se sídlem v tůních 1330/15, 120 00 Praha 2 byla převedena 25% část obchodního podílu, čímž se tato společnost stala druhým společníkem SVŠE Znojmo s.r.o. Společnosti Ing. Pavel Štohl po této změně tedy náleží 75% obchodní podíl na společnosti. Tímto došlo ke změně zakladatelského dokumentu, který se stal po přijetí valnou hromadou společenskou smlouvou. Ta upravuje právní poměry mezi společníky a jejich práva a povinnosti vycházející taktéž z obchodního zákoníku.

Osoby, které se podílejí 20 a více procenty na základním kapitálu účetní jednotky:

Jméno:	Ing. Pavel Štohl s. r. o.
Adresa:	Znojmo, Václavské náměstí 6, 669 02
Vklad:	150 000 Kč
Splaceno:	150 000 Kč
Obchodní podíl:	75 %

Jméno:	Institut Svazu účetních a. s.
Adresa:	Praha 2, V tůních 1330/15, 120 00
Vklad:	50 000 Kč
Splaceno:	50 000 Kč
Obchodní podíl:	25 %

Základní kapitál společnosti je 200 000 Kč. Ten je tvořen pouze peněžitým vkladem 200 000 Kč společníka Ing. Pavla Štohla, který je také správcem vkladu. Jak je uvedeno výše, společnost má jednoho zakladatele. Za této situace zákon stanovuje povinnost splatit základní kapitál v plné výši a to nejpozději do 5 let od vzniku společnosti. Společník Ing. Pavel Štohl se zavázal splatit plnou výši peněžitého vkladu do 30 dnů od založení společnosti na bankovní účet, který zřídil správce vkladu, tudíž on sám.

Ke dni vzniku společnosti musí být sestavena zahajovací rozvaha a otevřeny účetní knihy. Při založení společnosti vznikají výdaje, které se označují jako zřizovací výdaje; ty ve společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. činily celkem 22 710 Kč. Jejich výše nedosáhla hranici uvedenou v zákoně o účetnictví, která je stanovena na 60 000 Kč, proto je společnost může zaúčtovat rovnou do nákladů.

Společnost s ručením omezeným má povinnost vytvořit rezervní fond, a to v době a ve výši určené ve společenské smlouvě nebo zakladatelské listině. Pokud rezervní fond není vytvořen již při vzniku společnosti, je společnost povinna vytvořit jej z čistého zisku za rok, v němž poprvé vytvoří zisk. Společnost SVŠE Znojmo s.r.o. vykázala zisk poprvé v roce 2009, ve výši 1 013 000 Kč. Příděl do rezervního fondu tak měl činit 10 000 Kč. Tento příděl však neproběhl, protože celá výše hospodářského výsledku byla použita k úhradě ztráty z minulých let. Z mého pohledu nebyl tento krok společnosti správný, protože právě rezervní fond je určen především ke krytí výkyvů v hospodaření společnosti, tedy k úhradě ztráty.

4.2 Orgány společnosti SVŠE Znojmo s.r.o.

Společnost s ručením omezeným je právnickou osobou. Z toho je zřejmé, že musí mít organizační strukturu. Její orgány stanovuje zákon a vymezuje jejich působnost jak interně uvnitř společnosti, tak i navenek ve vztahu k třetím osobám.

Orgány společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. jsou podle informací uvedených ve společenské smlouvě:

- valná hromada
- jednatelé
- dozorčí rada

4.2.1 Valná hromada

Valná hromada je nejvyšším orgánem společnosti. Rozhoduje o všech zásadních otázkách týkajících se společnosti i její činnosti. Podle společenské smlouvy společnosti SVŠE Znojmo s.r.o., je každý společník členem valné hromady, který má právo požadovat její svolání, účastnit se jejího jednání, podávat připomínky a návrhy a nechat o nich hlasovat.

Při rozhodování byl každému společníkovi přidělen jeden hlas, vyjímaje hlas společníka Ing. Pavla Štohl, který je počítán jako dva hlasy v případě rozhodování o náležitostech souvisejících s řízením, organizováním, pedagogickým zabezpečením a rozvojem prezenční formy studia.

Společenská smlouva dále stanovuje, že valná hromada je schopná usnášení se, je-li přítomno alespoň 50 % hlasů všech společníků ve společnosti.

Dle společenské smlouvy jsou členy valné hromady:

- Ing. Pavel Štohl s.r.o.
- Institut Svazu účetních a.s.

4.2.2 Jednatelé

Obchodní vedení společnosti zajišťují jednatelé společnosti, jak je uvedeno ve společenské smlouvě. Každý jednatel je ve společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. oprávněn jednat jménem společnosti samostatně. Za společnost jedná a podepisuje jednatel. Jednatelé jsou ve společnosti jmenováni i odvoláváni valnou hromadou, jsou jí odpovědní a svou činnost musí provádět v souladu s rozhodnutím valné hromady.

Jednateli společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. jsou:

- Ing. Pavel Štohl
Přímětice 542, 669 02 Znojmo
- Pavla Nechvátalová
Dukelských bojovníků 2859/151, 671 81 Znojmo

4.2.3 Dozorčí rada

Dle obchodního zákoníku nemá společnost s ručením omezeným povinnost zřizovat dozorčí radu. Zřizuje se pouze tehdy, stanoví-li tak společenská smlouva nebo zvláštní zákon. Společnost SVŠE Znojmo se ale rozhodla pro její zřízení, a to díky ztrátovému hospodaření společnosti v prvních letech své činnosti. Hlavním důvodem zřízení dozorčí rady byla tedy větší kontrola nad hospodařením společnosti. Návrh na její zřízení byl podán na zasedání valné hromady, konaného dne 19. 7. 2007. Tento návrh byl 100 % přítomných hlasů schválen. Bylo také usneseno, že dozorčí rada bude tříčlenná a že předsedu dozorčí rady a její členy volí valná hromada.

Dozorčí rada volí ze svých členů předsedu dozorčí rady. Na zasedání dozorčí rady společnosti dne 22. 11. 2007 byla do funkce předsedy dozorčí rady zvolena Ing. Milada Dandová, a to zcela jednoznačně.

Členy dozorčí rady společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. jsou:

- Ing. Milada Dandová – předseda dozorčí rady
U Lesíka 10, 669 02 Znojmo
- Mgr. Vladimír Finda
Rooseveltova 9, 669 02 Znojmo
- PhDr. Jaroslav Louka
Belgická 25/3, 120 00 Praha 2

4.3 Zisk a ztráta společnosti SVŠE Znojmo s.r.o.

Na konci každého účetního období se zpracovává účetní závěrka. Účetním obdobím ve společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. byl původně kalendářní rok, tedy období od 1. 1. do 31. 12. téhož roku. Ovšem od 1. 1. 2010 nastala změna – společnost Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s. r. o. přešla z kalendářního roku na rok hospodářský. Při překlenutí na hospodářský rok trvalo poprvé účetní období výjimečně 18 měsíců, tedy od 1. 1. 2010 do 30. 6. 2011. Následující roky to bude vždy od 1. 7. do 30. 6. následujícího roku.

Sestavením účetní závěrky ve společnosti vrcholí účetní práce za celé účetní období. Přesněji řečeno jde o běžné účetní zápisy podle účetních dokladů, přezkoušení jejich správnosti –

inventarizace a poté následuje uzavření účetních knih a sestavení účetních výkazů. Účetní závěrka obsahuje zpravidla rozvahu, výkaz zisku a ztrát a přílohu; součástí přílohy může být také přehled o peněžních tocích (výkaz cash flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu. Účetní závěrka tedy poskytuje uživatelům komplexní obraz o hospodaření podniku v minulém účetním období.

4.3.1 Účtování ztráty a zisku, rozdělení zisku

Společnost SVŠE Znojmo s.r.o. vykázala v prvních letech své činnosti ztrátu (2005 – 2008), teprve v roce 2009 poprvé vykázala kladný výsledek hospodaření. Pro přehled je v tabulce č. 2 uvedeno hospodaření společnosti od jejího vzniku po současnost.

Tabulka č. 2 Přehled hospodaření společnosti SVŠE Znojmo s.r.o.

Rok	Výnosy	Náklady	Výsledek hospodaření (v Kč)
2005	1 945 000	2 191 000	-246 000
2006	7 347 000	7 630 000	-283 000
2007	14 468 000	15 014 000	-546 000
2008	21 071 000	21 543 000	-472 000
2009	24 983 000	23 970 000	1 013 000
2010 – 2011	41 594 000	40 816 000	778 000

Zdroj: Práce autora

Výsledek hospodaření se zjistí pomocí uzavření výsledkových účtů 5. a 6. třídy, jejichž zůstatky se převedou na účet 710 - Účet zisků a ztrát a porovnáním těchto zůstatků se zjistí účetní výsledek hospodaření podniku před zdaněním. Dále se účetní výsledek hospodaření před zdaněním upraví na daňový základ, vypočítá se a zaúčtuje daň z příjmů splatná, popř. odložená a uzavrou se nákladové účty 591 až 594 převodem jejich zůstatků na účtu 710.

Po zaúčtování daně z příjmů do nákladů dostaneme čistý – disponibilní zisk (popř. ztrátu), který se převádí z účtu 710 - Účtu zisků a ztrát na účet 702 - Konečný účet rozvažný. Na začátku dalšího účetního období se převádí disponibilní zisk (vykázaná ztráta) z minulého účetního období prostřednictvím účtu 701 - Počáteční účet rozvažný na účet 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.

V dalších kapitolách by bylo nepotřebné detailně rozvinout každý rok zvlášť, kdy společnost hospodařila se ztrátou nebo se ziskem, neboť účtování ztráty, či zisku na konci daného roku, uzavření účetnictví nebo převod ztráty (zisku) do dalšího účetního období je z velké části totožný. Pro přehled účtování ztrátového hospodaření společnosti jsem vybrala rok 2008 a pro ziskové hospodaření společnosti rok 2009.

4.3.1.1 Ztráta roku 2008

Účtování ztráty na konci roku 2008

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Převod zůstatků účtů účtové třídy 5 - Náklady	21 543 000	710	5xx
2. Převod zůstatků účtů účtové třídy 6 - Výnosy	21 071 000	6xx	710
3. Převod konečného stavu aktivních účtů	7 342 000	702	Aktivní úč.
4. Převod konečného stavu pasivních účtů	6 870 000	Pasivní úč.	702
5. Převod ztráty	472 000	702	710

Obrázek č. 1 Uzavření účetnictví roku 2008

710 - Účet zisků a ztrát		702 - Konečný účet rozvažný	
21 543 000	21 071 000	7 342 000	6 870 000
	472 000	472 000	
21 543 000	21 543 000	7 342 000	7 342 000
Obrat MD = Obrat Dal		Obrat MD = Obrat Dal	

Na konci účetního období je třeba zajistit, aby konečné stavy rozvahových účtů byly převzaty na začátku následujícího období jako počáteční stavy rozvahových účtů v nově otevřených účetních knihách, je tedy nutností zabezpečit návaznost jednotlivých účetních období. Otevření počátečních stavů se provádí následujícím způsobem. Počáteční stavy aktivních účtů se účtují na stranu MD aktivních účtů souvztažně s účtem 701 na stranu Dal. Počáteční stavy pasivních účtů se účtují na stranu Dal pasivních účtů, souvztažně se zápisem na stranu MD účtu 701. Potřebné je také převedení hospodářského výsledku. V případě společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. je to převod účetní ztráty společnosti pomocí účtu 701 – Počáteční účet rozvažný na vrub účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.

Účtování převodu ztráty z minulého účetního období

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Převod ztráty	472 000	431	701

Účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení nesmí vykazovat zůstatek na konci účetního období, ve kterém se o něm rozhoduje. Ztráta se převádí na vrub účtu 429 – Neuhrazená ztráta minulých let, aby bylo možno v dalších letech vyrovnat ztrátu ze zisku dalších účetních období. Tato možnost účtování byla použita i ve společnosti SVŠE Znojmo.

Účtování vypořádání ztráty v roce 2008

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Převod ztráty na účet Neuhrazená ztráta minulých let	472 000	429	431

Hospodaření se ztrátou není vítané v žádné účetní jednotce, avšak takový výsledek hospodaření je v prvních letech činnosti společnosti, dá se říci, očekávaný. Hlavním důvodem ztrátového hospodaření společnosti SVŠE Znojmo byly vysoké náklady společnosti na vybavení školy a také nižší počet studentů, než bylo předpokládáno. Rok od roku docházelo k ustálení ekonomické stránky společnosti, navýšil se také počet studentů a hovoří o tom právě ziskové hospodaření společnosti v posledních dvou letech.

4.3.1.2 Zisk roku 2009

Rok 2009 byl pro společnost SVŠE Znojmo poprvé rokem ziskovým. Společnost vykázala zisk ve výši 1 013 000 Kč. Výše daně PO tento rok byla pro společnost v absolutní hodnotě 196 000 Kč a disponibilní zisk tak činil 817 000 Kč, který byl použit v plné výši ke krytí ztrát v minulých letech.

Účtování zisku na konci roku 2009

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Převod zůstatků účtů účtové třídy 5 - Náklady	23 970 000	710	5xx
2. Převod zůstatků účtů účtové třídy 6 - Výnosy	24 983 000	6xx	710
3. Převod konečného stavu aktivních účtů	9 891 000	702	Aktivní úč.
4. Převod konečného stavu pasivních účtů	9 074 000	Pasivní úč.	702
5. Převod zisku	817 000	710	702

Obrázek č. 2 Uzavření účetnictví roku 2009

710 - Účet zisků a ztrát		702 - Konečný účet rozvažný	
23 970 000	24 983 000	9 891 000	9 074 000
1 013 000			817 000
24 983 000	24 983 000	9 891 000	9 891 000
Obrat MD = Obrat Dal		Obrat MD = Obrat Dal	

Stejně jako při ztrátovém hospodaření společnosti, tak i při ziskovém je potřeba na konci účetního období zajistit návaznost jednotlivých účetních období. Otevření počátečních stavů se provádí způsobem, který je vysvětlen a popsán již výše. Opět nesmíme zapomenout na převedení hospodářského výsledku. V případě společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. za rok 2009 je to převod zisku společnosti pomocí účtu 701 – Počáteční účet rozvažný souvztažně na stranu Dal účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.

Účtování převodu zisku

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Převod disponibilního zisku	817 000	701	431

Účet 431 nesmí mít na konci účetního období zůstatek, ve kterém se o něm rozhoduje. Valná hromada schválila, že celý zisk bude použit ke krytí ztrát v minulých letech, což dle mého názoru nebyl zcela správný krok. Část zisku měla být použita pro přiděl do rezervního fondu, což je podrobně vysvětleno v další kapitole.

Účtování zisku v roce 2009

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Úhrada ztráty z minulých let	817 000	431	429

4.3.1.3 Rozdělení zisku

Rozhodování o rozdělení zisku patří do působnosti valné hromady, ovšem měla by se držet určitých posloupností:

- přiděl do rezervního fondu
 - Společnost s ručením omezeným je povinna přidělu do rezervního fondu nejpozději od prvního roku, ve kterém společnost vytvořila zisk. První přiděl měl tak proběhnout v roce 2009 ve výši 10 000 Kč (ve výši 10 % disponibilního zisku, maximálně však 5 % z hodnoty základního kapitálu). Následující rok společnost opět vykazala zisk, proto měla doplnit rezervní fond o částku opět 10 000 Kč (ve výši minimálně 5 % ze zisku do dosažení výše rezervního fondu do 10 % základního kapitálu, čili do 20 000 Kč).
- tvorba fondů vyplývajících ze společenské smlouvy
- úhrada ztráty, která je evidována na účtu 429 – Neuhrazená ztráta minulých let
- ponechání nerozděleného zisku, který se účtuje na účet 428 – Nerozdělený zisk minulých let
- případné podíly na zisku pro společníky

Závěrem této kapitoly si pro přehled ukážeme všechny možné způsoby, jak lze účtovat o hospodářském výsledku.

Účtování vypořádání ztráty

Účetní operace	MD	DAL
Ze zákonného rezervního fondu	421	431
Z nerozděleného zisku minulých let	428	431
Převod na neuhrazenou ztrátu minulých let	429	431
Předpisem pohledávky za společníky	354	431

Účtování rozdělení zisku

Účetní operace	MD	DAL
Příděl do rezervního fondu	431	421
Příděl do ostatních fondů	431	413
Zvýšení základního kapitálu	431	419
Úhrada ztráty z minulých let	431	429
Převod na nerozdělený zisk minulých let	431	428
Výplata podílu na zisku	431	364

4.4 Odměňování

Společníci pracující ve společnosti s ručením omezeným, mají možnost pobírat za svoji práci odměnu ve formě příjmů ze závislé činnosti nebo mohou na základě rozhodnutí valné hromady získat příjem z kapitálového majetku formou výplaty podílu na zisku, a to i v případě, že ve společnosti nepracují.

V následujících kapitolách vymezím možné formy odměňování společníka ve společnosti s ručením omezeným a nastíním rozdíly i možné kombinace jednotlivých forem příjmů. Půjde tedy o mzdu na základě pracovněprávního vztahu, odměnu na základě obchodněprávního vztahu a podíl na zisku, s ohledem na daňové dopady.

4.4.1 Odměňování společníků a jednatelů

Odměňování společníků a jednatelů se řídí podle § 6 zákona o daních z příjmů, který odměnu společníka a jednatele považuje za příjem ze závislé činnosti.

Podepíše-li společník nebo jednatel prohlášení k dani, jsou jim z vyplácených odměn sráženy zálohy na daň z příjmů stejně jako u ostatních zaměstnanců. Pokud společník nebo jednatel prohlášení k dani nepodepíše a jedná se u nich o příjem z obchodněprávního vztahu, postupuje se stejně jako když je prohlášení podepsáno, tzn. že jsou jim z odměn sráženy zálohy na daň z příjmů a odměna na základě obchodněprávního vztahu nikdy nemůže podléhat srážkové dani. Pokud by se jednalo o příjem z pracovněprávního vztahu a prohlášení k dani podepsáno nebylo, potom je pro způsob zdanění rozhodující výše hrubé mzdy. V případě, že by se jednalo o příjem do výše 5 000 Kč hrubého měsíčně, srážela by se daň

sraţková, která v roce 2011 činila 15 %, pokud by výše příjmu přesáhla 5 000 Kč, srazila by se záloha na daň z příjmů. Srážení záloh na daň z příjmů se provádí dle § 38 h odst. 2 ZDP.

Odměna vyplácená na základě pracovněprávního vztahu

Společník, který není ve společnosti jednatelem, může pro společnost pracovat na základě pracovněprávního nebo obchodněprávního vztahu. Častější je vztah pracovněprávní, protože z obchodněprávního vztahu uzavřeného mezi společníkem a společností neplynou žádné daňové výhody.

Odměna vyplácená na základě obchodněprávního vztahu

Vztah jednatele a společnosti z titulu výkonu funkce jednatele je vztahem obchodněprávním. Vztah jednatele a společnosti se řídí ustanoveními o mandátní smlouvě, jak je uvedeno § 66 obchodního zákoníku. Z toho vyplývá, že se jedná o vztah, který je podobný vztahu mandatáře a mandanta, nikoliv však totožný. Pokud by byl uzavřen pracovněprávní vztah na výkon funkce jednatele, jednalo by se o pracovněprávní vztah neplatný. Funkci jednatele tedy nelze vykonávat v pracovněprávním vztahu, ale podle ZDP je příjem za výkon funkce jednatele kvalifikován jako příjem ze závislé činnosti, a to bez ohledu na to, že se jedná o obchodněprávní vztah.

4.4.1.1 Odměna společníka – zaměstnance

Společníky SVŠE Znojmo s.r.o. jsou Ing. Pavel Štohl s.r.o. a Institut Svazu účetních a.s. Protože jsou jimi právnické osoby, není možné, aby měli příjmy ze závislé činnosti.

Přesto si ukážeme způsob odměňování, pokud by se jednalo o fyzické osoby. V takovém případě bude společníkům za jejich práci vyplácena mzda. Fiktivní výši měsíční hrubé mzdy stanovíme na 30 000 Kč a budeme předpokládat že se jedná o hlavní činnost, společníci jsou tak povinni odvádět zdravotní pojištění ve výši 4,5 % a sociální pojištění ve výši 6,5 %.

V případě odměňování v podobě mzdy se účtuje na vrub nákladového účtu 521 – mzdové náklady souvztaţně ve prospěch účtu 331 – Zaměstnanci. V situaci, kdy společník není ve společnosti zaměstnán se použije nákladový účet 522 - Příjmy společníků ze závislé činnosti souvztaţně s účtem 366 – Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti. S využitím účtu 366 je potom účelné vést analytickou evidenci k tomuto účtu a vést odděleně mzdy společníků a ostatních zaměstnanců.

Tabulka č. 3 Měsíční odměna společníka – zaměstnanec

Položka	Částka (v Kč)
1. Měsíční hrubá mzda	30 000
2. Zdravotní pojištění společnosti (9 %)	2 700
3. Sociální pojištění společnosti (25 %)	7 500
4. Pojištění společnosti celkem	10 200
5. Zdravotní pojištění společníka (4,5 %)	1 350
6. Sociální pojištění společníka (6,5 %)	1 950
7. Pojištění společníka celkem	3 300
8. Základ pro výpočet daně z příjmů	40 200
9. Daň z příjmů FO (15 %)	6 030
10. Srážky ze mzdy	2 400
11. Čistý příjem společníka	18 270

Zdroj: Práce autora

Srážkami ze mzdy mohou být výživné, spoření, pojištění, úhrada půjček apod.

Účtování odměny společníka - zaměstnanec

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Měsíční hrubá mzda	30 000	521	331
2. Zdravotní pojištění společnosti (9 %)	2 700	524	336/1
3. Sociální pojištění společnosti (25 %)	7 500	524	336/2
4. Zdravotní pojištění společníka (4,5 %)	1 350	331	336/1
5. Sociální pojištění společníka (6,5 %)	1 950	331	336/2
6. Sražená záloha na DPFO	6 030	331	342
7. Srážky ze mzdy	2 400	331	379

Účtování následující měsíc - výpis z bankovního účtu

1a. Bezhotovostní výplaty mzdy	331	221
1b. Hotovostní výplaty mzdy	331	211
2. Odvod zdravotního pojištění	336/1	221
3. Odvod sociálního pojištění	336/2	221
4. Odvod zálohy na daň	342	221
5. Zaplacení srážek ze mzdy	379	221

4.4.1.2 Odměna – příjmy ze závislé činnosti

Společníky společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. jsou Ing. Pavel Štohl a Institut Svazu účetních a.s. Ing. Pavel Štohl, který je zároveň majitelem společnosti Ing. Pavel Štohl s.r.o. vykonává svoji funkci ve společnosti na základě pracovní smlouvy, konkrétně se jedná o funkci prorektora. Proto je jeho odměna posuzována jako příjem ze závislé činnosti, který upravuje § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů. V rámci mzdy je započítána i odměna za výkon funkce jednatele. Příslušné částky pojistného na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení ze mzdy je výhradně povinna srazit společnost SVŠE Znojmo, které od roku 2008 nejsou daňově účinným nákladem společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. Mzda Ing. Pavla Štohla je pro společnost daňově uznatelným nákladem. Základem daně je upravený zdanitelný příjem.

Níže je uveden výpočet čistého měsíčního příjmu společníka. Skutečná výše mzdy mi není známa, proto je k výpočtu zvolena fiktivní výše odměny společníka ve výši 50 000 Kč.

Tabulka č. 4 Měsíční odměna společníka

Položka	Částka (v Kč)
1. Odměna společníka – hrubá mzda	50 000
2. Zdravotní pojištění s.r.o. (9 %)	4 500
3. Sociální pojištění s.r.o. (25 %)	12 500
4. Pojištění s.r.o. celkem	17 000
5. Zdravotní pojištění společníka (4,5 %)	2 250
6. Sociální pojištění společníka (6,5 %)	3 250
7. Pojištění společníka celkem	5 500
8. Základ pro výpočet daně z příjmů	67 000
9. Daň z příjmů FO (15 %)	10 050
10. Čistý příjem společníka	34 450

Zdroj: Práce autora

Účtování odměny společníka

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Hrubý měsíční příjem společníka	50 000	522	366
2. Srážka zdravotního pojištění společníka	2 250	366	336/1
3. Srážka sociálního pojištění společníka	3 250	366	336/2
4. Sražená záloha na DPFO	10 050	366	342
5. Zdravotní pojištění společnosti za společníka	4 500	524/1	336/1
6. Sociální pojištění společnosti za společníka	12 500	524/2	336/2

Příjmy za práci společníků i jednatelů jsou složkou mzdových nákladů společnosti a je o nich účtováno pomocí nákladového účtu 522 – Příjmy společníků a členů družstev ze závislé činnosti. K tomuto účtu se účtuje souvztažně na účet 366 – Závazky ke společníkům ze závislé činnosti.

Účtování následující měsíc - výpis z bankovního účtu

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Převod mzdy společníka na osobní účet	34 450	366/1	221
2. Odvod zdravotního pojištění	6 750	336/1	221
3. Odvod sociálního pojištění	15 750	336/2	221
4. Sražená daň z příjmů fyzických osob	10 050	342/1	221

Do konce roku 2008 platilo, že všechny příjmy společníků a jednatelů založily účast na důchodovém pojištění. 1. 1. 2009 nabyl účinnosti zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů, který ustanovuje, že společníci a jednatelé v s.r.o. už nejsou nemocensky pojištěni. Čili od roku 2009 se účast na důchodovém pojištění řídí dosažením měsíčního příjmu ve výši čtvrtiny průměrné mzdy, tzn. v roce 2009 to bylo 5 900 Kč, v roce 2010 to bylo 6 000 Kč, v roce 2011 potom 6 200 Kč. Jestliže odměna společníka či jednatele nedosáhne tohoto příjmu, není společník či jednatel účasten důchodového pojištění a jeho odměna nepodléhá (od roku 2009) odvodu pojistného na sociální zabezpečení. Avšak nadále podléhá odvodu pojistného na zdravotní pojištění.

4.4.1.3 Odměna společníka – podíl na zisku

Podíly na zisku nejsou nákladem společnosti a nelze je vyplácet společníkům zálohově. Podíly na zisku jsou příjmem z kapitálového majetku společnosti dle § 8 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů. Zdanění těchto příjmů je výhradně povinností společnosti. Příjem je zdaňován zvláštní sazbou daně, tzv. srážkovou daní, která je ve výši 15 %, ovšem pouze u společníků fyzických osob. Společníci tak obdrží čistý příjem, který se dále již nedaní a pokud mají povinnost podat daňové přiznání, tento příjem tam neuvádějí. V případě společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. jsou společníky právnické osoby, a tak je tento příjem od daně osvobozen.

Přijatý podíl na zisku společníkem, který je fyzickou osobou, nepodléhá odvodům sociálního a zdravotního pojištění. Zákon o daních z příjmů stanovuje jednak výši této daně, ale také termín sražení a odvedení daně do státního rozpočtu. Společnost musí srazit daň dne, kdy vyplácí podíly na zisku, nejpozději však do konce třetího měsíce po dni rozhodnutí valné hromady o vyplacení podílu na zisku. Povinností společnosti je odvést sraženou daň do konce následujícího kalendářního měsíce, kdy vznikla povinnost daň srazit.

Podíly na zisku společníkům nelze vyplatit v libovolné výši, ale jsou určeny podmínky, tzv. podmínky dovolenosti rozdělování zisku, za jakých se podíly na zisku smí či nesmí vyplácet a jaká je jejich maximální výše. Tyto podmínky stanovuje obchodní zákoník. Pokud je z řádné či mimořádné závěrky zjištěno, že je vlastní kapitál nižší než základní kapitál zvýšený o povinný rezervní fond, společnost není oprávněna rozdělit zisk. Právě takovou situaci společnost SVŠE Znojmo s.r.o. řešila první roky své činnosti. Další podmínkou je, že existuje maximální částka k vyplacení jako podíl na zisku. Taková částka nesmí být vyšší, než je hospodářský výsledek vykázaný v účetní závěrce snížený o příděl do rezervního fondu, o neuhrazené ztráty minulých let a neodepsanou část zřizovacích výdajů a zvýšený o nerozdělený zisk minulých let a fondy vytvořené ze zisku (dle uvážení společnosti). A právě z této podmínky je tedy zřejmé, že společníci si nemohou podíly na zisku vyplácet zálohově, jak jsme si uvedli již výše.

Maximální výše zisku, kterou je možné vyplatit na podíly na zisku lze přehledně zobrazit takto:

Hospodářský výsledek za poslední účetní období

- Ztráta minulých let
- Povinný příděl do rezervního fondu
- Neodepsaná část zřizovacích výdajů
- + Zisk minulých let
- + Fondy tvořené ze zisku, které je možné použít

Vyplacený podíl na zisku, který je v rozporu s těmito podmínkami jsou společníci povinni vrátit. Za toto vrácení ručí jednatelé společně a nerozdílně, kteří vyslovili souhlas s vyplácením podílu.

Ve společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. doposud vyplácení podílů na zisku neproběhlo. Hlavní příčinu spatřuji v tom, že společnost v prvních letech hospodařila se ztrátou. Až v roce 2010 dosáhla zisku, který byl však v plné výši použit ke krytí ztrát z předešlých let, jak je uvedeno výše.

Do konce celé kapitoly jsou rozvedeny výpočty jednotlivých odměn, sražených daní, výplaty čistých příjmů i jejich zaúčtování; zároveň od této chvíle budeme předpokládat, že se jedná o společníky – fyzické osoby (z důvodu srovnávání daňového zatížení jednotlivých typů příjmů).

Níže je rozvedeno účtování o podílu na zisku. Ve skutečnosti žádné podíly ve společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. vyplaceny sice nebyly, ale pro názornou ukázkou byla k výpočtu zvolena fiktivní výše podílu na zisku ve výši 600 000 Kč.

Podíl na zisku

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Přiznání podílu na zisku	600 000	431	364
2. Sražená daň (15 %)	90 000	364	342
3. Výplata podílu na zisku (na účet)	510 000	364	221
4. Odvod sražené daně FÚ	90 000	342	221

V případě výplaty podílů na zisku se účtuje na účtu 364 – Závazky ke společníkům při rozdělování zisku souvztažně s účtem 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.

O výplatě podílu na zisku může být účtováno jen v případě vytvoření zisku účetní jednotkou. Pro tuto modelovou situaci jsme předpokládali zisk ve výši 740 741 Kč, který podléhá 19% sazbě daně z příjmů právnických osob. Zisk snížený o tuto sazbu se poté vyplatí jako podíl na zisku ve výši 600 000 Kč, který se dále musí zdanit srážkovou daní (15 %). Společnost tak vyplatí společníkovi již zdaněný podíl ve výši 510 000 Kč. Další podmínkou výplaty podílu na zisku je schválení této výplaty podílu na zisku valnou hromadou. Potom je okamžikem uskutečnění účetního případu datum konání valné hromady, která o výplatě podílu na zisku rozhodla.

4.4.1.4 Daňová uznatelnost vyplácených odměn

Odměna vyplácená za práci společníka a jednatele pro společnost na základě pracovněprávního nebo obchodněprávního vztahu je daňově uznatelným nákladem pro společnost včetně pojistného na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Jak je kolikrát mylně chápáno, na odměnu jednatele se nevztahuje ustanovení, které stanovuje, že odměny vyplácené členům statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob jsou nedaňovým nákladem. Jednatel není členem statutárního orgánu, nýbrž je jím sám. Toto ustanovení se však týká odměny vyplácené členům dozorčí rady, jak si uvedeme níže.

4.4.1.5 Porovnání výhodnosti mzdy společníka a podílu na zisku

Pro srovnání příjmu společníka na základě pracovněprávního vztahu či odměny na základě obchodněprávního vztahu a podílu na zisku jsou zvoleny dvě modelové situace, a to z toho důvodu, že výhodnost odměňování společníků na základě mzdy anebo odměňování formou podílu na zisku závisí na výši vyměřovacího základu, resp. na překročení maximálního vyměřovacího základu pro výpočet zdravotního a sociálního pojištění.

V první modelové situaci bude zvolena fiktivní výše roční hrubé mzdy ve výši 600 000 Kč (měsíční hrubá mzda 50 000 Kč × 12 měsíců) a výše podílu na zisku ve výši 600 000 Kč. V druhé modelové situaci budou zvoleny vyšší částky, právě pro splnění podmínky překročení maximálního vyměřovacího základu. Roční hrubá mzda proto bude činit

2 400 000 Kč (měsíční hrubá mzda 200 000 Kč × 12 měsíců) a výše podílu bude stanovena na 2 400 000 Kč.

Tabulka č. 5 Odměna společníka formou mzdy

Položka	Částka (v Kč)
1. Roční hrubá mzda	600 000
2. Zdravotní pojištění s.r.o. (9 %)	54 000
3. Sociální pojištění s.r.o. (25 %)	150 000
4. Pojištění s.r.o. celkem	204 000
5. Zdravotní pojištění jednatelů (4,5 %)	27 000
6. Sociální pojištění jednatelů (6,5 %)	39 000
7. Pojištění jednatelů celkem	66 000
8. Základ pro výpočet daně z příjmů	804 000
9. Daň z příjmů FO (15 %)	120 600
10. Čistý příjem jednatele	413 400

Zdroj: Práce autora

Výpočet daňového zatížení odměny ve formě mzdy

$$(413\,400 / 600\,000) \times 100 = 68,9 \%$$

$$100 \% - 68,9 \% = 31,1 \%$$

V případě odměny jednatele formou mzdy ve výši 600 000 Kč je v roce 2011 celkové daňové zatížení společníka 31,1 %, vyjádřeno v absolutní hodnotě 186 600 Kč. Společník tedy obdrží čistý příjem ve výši 413 400 Kč.

Tabulka č. 6 Odměna společníka formou podílu na zisku

Účetní operace	Částka (v Kč)
1. Převod zisku společníkům	600 000
2. Srážka daně z podílu na zisku (15 %)	90 000
3. Výplata podílu na zisku	510 000
4. Odvod daně	90 000

Zdroj: Práce autora

Výpočet daňového zatížení podílu na zisku

100 % (hospodářský výsledek společnosti) - 19 % (daň z příjmů PO) = 81 % (čistý zisk)

81 % (čistý zisk) x 15 % (daň z podílu společníka na zisku) = 12,15 % + 19 % = 31,15 %

Podíl na zisku vyplácí společnost z čistého výsledku hospodaření společnosti, tedy po jeho zdanění. Pokud budeme předpokládat, že tento výsledek hospodaření po zdanění vyplatí společnost společníkovi formou podílu na zisku, potom je reálné zdanění tohoto podílu na zisku v roce 2011 ve výši 31,15 %. V absolutní hodnotě se jedná o částku 186 900 Kč. Společníkovi je poté vyplacena čistá odměna ve výši 510 000 Kč.

Z daňového pohledu je pro společnost výhodnější vyplácet podíly na zisku než mzdu na základě pracovněprávního nebo obchodněprávního vztahu. Výplata podílu sice probíhá až ze zisku po zdanění a poté je ještě zatížena zvláštní sazbou daně ve výši 15 %, ale do určité výše vyplacených podílů je daňové zatížení společnosti nižší než při vyplácení příjmů ze závislé činnosti na základě pracovněprávního nebo obchodněprávního vztahu. Mzda, která je vyplacena společníkovi podléhá odvodům zdravotního pojištění, sociálního zabezpečení a odvodu daně z příjmů. Tyto odvody jsou tak vysoké, že ačkoli je mzdový náklad a také náklady v podobě pojistného za zaměstnance zaměstnavatelem, náklady daňově uznatelnými, a dochází tak k úspoře na dani – ve výši 19 % daňové sazby daně z příjmů právnických osob, tak je ze strany společnosti výhodnější vyplacení podílů na zisku. Ovšem předpokladem pro toto „pravidlo“ je dostatečná výše disponibilního zisku.

Při výše zmíněném překročení určité výše podílu na zisku platí, že z pozice společnosti je výhodnější vyplácet společníka odměnou, která je příjmem ze závislé činnosti. V tomto případě lze uplatnit slevy na dani a pozitivně působí maximální vyměřovací základ pro odvody zdravotního pojištění a sociálního zabezpečení, jelikož při překročení tohoto vyměřovacího základu není zdravotní a sociální pojištění odváděno. Maximální vyměřovací základ je zaveden od roku 2008. Níže je uveden přehled maximálních vyměřovacích základů za roky 2008-2011.

Tabulka č. 7 Přehled maximálních vyměřovacích základů za roky 2008-2011

Rok	Způsob výpočtu	Průměrná mzda (v Kč)	Maximální vyměřovací základ (v Kč)
2008	48násobek průměrné mzdy	21 560	1 034 880
2009	48násobek průměrné mzdy	23 555	1 130 640
2010	72násobek průměrné mzdy	23 709	1 707 048
2011	72násobek průměrné mzdy	24 740	1 781 280

Zdroj: Práce autora

Na druhé modelové situaci si ukážeme pravdivost výše uvedeného tvrzení ohledně daňové výhodnosti pro společnost v případě vyplácení odměn formou mezd; uvedeme si příklad pro překročení maximálního vyměřovacího základu za rok 2011. Výše roční hrubé mzdy bude 2 400 000 Kč a fiktivní výše podílu na zisku bude 2 400 000 Kč.

Tabulka č. 8 Odměna společníka ve formě mzdy

Položka	Částka (v Kč)
1. Roční hrubá mzda	2 400 000
2. Zdravotní pojištění s.r.o. (9 %)	160 316
3. Sociální pojištění s.r.o. (25 %)	445 320
4. Pojištění s.r.o. celkem	605 636
5. Zdravotní pojištění jednatele (4,5 %)	80 158
6. Sociální pojištění jednatele (6,5 %)	115 784
7. Pojištění jednatele celkem	195 942
8. Základ pro výpočet daně z příjmů	3 005 636
9. Zaokrouhlený základ pro výpočet daně z příjmů	3 005 700
9. Daň z příjmů FO (15 %)	450 855
10. Čistý příjem jednatele	1 753 203

Zdroj: Práce autora

Výpočet daňového zatížení odměny ve formě mzdy

$$(1\,753\,203 / 2\,400\,000) \times 100 = 73,0501 = 73 \%$$

$$100 \% - 73 \% = 27 \%$$

Pokud se jedná o roční hrubou mzdu ve výši 2 400 000 Kč, celkové procento daňového zatížení společníka je po zaokrouhlení 27 %. Vyměřovacím základem není hodnota 2 400 000 Kč, z důvodu překročení maximálního vyměřovacího základu pro rok 2011, který je 1 781 280 Kč. Z rozdílu těchto částek, tedy z částky 618 720 Kč není odváděno zdravotní a sociální pojištění a společnost si tak ušetří náklady ve výši 68 060 Kč. Souhrnné daňové zatížení společníka v absolutní hodnotě je tudíž 646 797 Kč a společník obdrží čistý příjem ve výši 1 753 203 Kč.

Tabulka č. 9 Odměna společníka ve formě podílu na zisku

Účetní operace	Částka (v Kč)
1. Převod zisku společníkům	2 400 000
2. Srážka daně z podílu na zisku (15 %)	360 000
3. Výplata podílu na zisku	2 040 000
4. Odvod daně	360 000

Zdroj: Práce autora

Pokud společnost vyplatí podíl na zisku ve výši 2 400 000 Kč, jeho daňové zatížení je opět 31,15 %, ovšem vyjádřeno v absolutní hodnotě to pro společnost znamená zatížení ve výši 747 600 Kč, které je už, na rozdíl od první modelové situace, vyšší než u vyplácení odměn formou mzdy.

Z druhé modelové situace, kdy je překročen vyměřovací základ je zřejmé, že je pro společnost i společníka výhodnější vyplácet mzdu na základě pracovněprávního nebo obchodněprávního vztahu než vyplácet podíly na zisku. Výplata podílu podléhá 19% sazbě daně z příjmů právnických osob a poté je následně zdaněna zvláštní sazbou daně 15 %; daňové zatížení je tak v úhrnu 31,15 %. Na druhé straně je u druhé modelové situace celkové daňové zatížení v případě výplaty ve formě mezd už pouze 27 %, podléhá opět odvodům zdravotního a sociálního pojištění, avšak ne z celé výše odměny, ale pouze z části, která je maximálním vyměřovacím základem pro rok 2011. Zdravotní a sociální pojištění společnosti se tedy odvádí z částky 1 781 280 Kč, nikoli z celé částky vyplacených mezd ve výši 2 400 000 Kč. Společnost tak „ušetří“ na odvodech zdravotního a sociálního pojištění, nehledě na to, že mzdové náklady evidované na účtu 521 a náklady na zdravotní a sociální pojištění na účtu 524 jsou pro společnost daňově účinným nákladem; snižují tedy společnosti daňový základ pro výpočet 19% daně z příjmů právnických osob. Platí proto, že při překročení maximálního

vyměřovacího základu je pro společnost i společníka výhodnější vyplácení odměň, které jsou příjmem ze závislé činnosti.

Tabulka č. 10 První modelová situace – výhodnější je podíl na zisku

1. modelová situace	% zdanění	Absolutní vyjádření zdanění (v Kč)	Čistý příjem společníka (v Kč)
Roční hrubá mzda 600 000,-- Kč	31,10	186 600	413 400
Podíl na zisku 600 000,-- Kč	31,15	186 900	510 000

Zdroj: Práce autora

Tabulka č. 11 Druhá modelová situace – výhodnější je odměna formou mzdy

2. modelová situace	% zdanění	Absolutní vyjádření zdanění (v Kč)	Čistý příjem společníka (v Kč)
Roční hrubá mzda 2 400 000,-- Kč	27,00	646 797	1 753 203
Podíl na zisku 2 400 000,-- Kč	31,15	747 600	2 040 000

Zdroj: Práce autora

4.4.1.6 Kombinace výplaty podílu na zisku a mzdy

V podnikatelské praxi se v oblasti odměňování často vyskytuje kombinace výše uvedených možností, tj. mzdy a výplaty podílů na zisku. Výše je zmíněno, že pro společnost i společníka je výhodnější výplata podílu na zisku. Ale v situaci, kdy společník nemá jiné příjmy než podíl na zisku, nelze uplatnit slevy na dani a ani nezdanitelné části základu daně. Pro úplnost musím dodat, že společníkovi se výplata podílu nezapočítává do základu pro vyměření důchodu, jak je tomu u mzdy. A pokud společníkovi nebyla založena účast na zdravotním pojištění z jiného příjmu, musí si hradit zdravotní pojištění v průběhu roku, které je určeno z minimální mzdy.

Platí proto, že kombinací mzdy a podílů na zisku lze optimalizovat celkový čistý příjem společníka se zřetelem na daňové zatížení společnosti. Kombinace mzdy a podílů na zisku je možnost, která umožňuje společníkům uplatnit slevy na dani a nezdanitelné části základu daně. Výhoda je i v prováděných odvodech na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení.

4.4.2 Odměňování členů dozorčí rady

Dozorčí rada je fakultativním orgánem společnosti, který nebývá ve společnosti s ručením omezeným často ani zřízen, na rozdíl od akciových společností, kde jsou dozorčí rady velmi typické. Hlavním důvodem by mohla být daňová účinnost vyplácených odměn členům dozorčí rady. Odměny vyplácené členům statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob jsou totiž nedaňovým nákladem. Pokud je tomu tak hlavně z tohoto důvodu, v roce 2012 by se rozhodování společností mohlo ohledně zřizování dozorčích rad změnit, protože právě od tohoto roku budou odměny členů orgánů společnosti a družstva daňově uznatelným nákladem. Čili do roku 2011 se jednalo o nedaňový náklad, ale v roce 2012 je tento náklad považován za daňově uznatelný.

Odměny členů dozorčí rady podléhají v roce 2011 zálohové dani a odvodům zdravotního pojištění. Srážková daň se v tomto případě nepoužije, a to ani v případě, kdy není podepsáno prohlášení k dani, ani u příjmu do 5 000 Kč. Základem daně je upravený zdanitelný příjem, dříve nazývaný jako superhrubá mzda, který se vypočítá jako výše odměny + 9 % zdravotní pojištění. Sociální pojištění není z odměn členů dozorčí rady odváděno. Od roku 2012 však bude platit, že pokud bude členovi dozorčí rady vyplacena odměna více než 2 500 Kč, bude nemocensky a tím i důchodově pojištěn.

Odměny členům dozorčí rady se účtují na vrub nákladového účtu 523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva souvztažně se závazkovým účtem 379 – Jiné závazky.

Odměny vyplácené členům dozorčí rady společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. doposud nebyly, ale pokud by se tak stalo, pro společnost SVŠE Znojmo s.r.o. budou od roku 2012 daňově uznatelným nákladem.

Účtování odměn členům dozorčí rady

Účetní operace	MD	DAL
1. Odměna členům dozorčí rady	523	379

4.5 Půjčky

Mnoho společností se na začátku i v průběhu své činnosti potýká s nedostatkem vlastních finančních prostředků. Takovou situaci řeší i společnost SVŠE Znojmo s.r.o. již od svého vzniku. Je mnoho variant, jak řešit nedostatek finančních prostředků, řešení lze najít např. v úvěrech, půjčkách či půjčkách od společníků. My se v této kapitole budeme podrobněji zabývat půjčkami. V podnikatelské praxi je zcela běžné poskytnutí finanční výpomoci společníkem, či jinou fyzickou nebo právnickou osobou společnosti, která se ocitla v platební tísní.

Ať už se jedná o přijetí půjčky do společnosti nebo poskytnutí půjčky fyzické či právnické osobě, mohou být stanoveny jako bezúročné. Pokud je sjednán úrok, musí být stanoven v ceně obvyklé. Daňová uznatelnost úroků spočívá ve splacení úroků z půjčky. V případě poskytnutí půjčky fyzickou osobou jsou úroky z půjčky daňově uznatelné pouze za předpokladu, že byly řádně zaplacený ve stanovených termínech. V případě poskytnutí půjčky společnosti právnickou osobou jsou úroky daňově uznatelné vždy, tedy ať už zaplacený jsou nebo nikoli.

V případě přijetí půjčky do společnosti od fyzické osoby, která není společníkem, je o půjčce účtováno pomocí účtu 325 – Ostatní závazky nebo 379 – Jiné závazky. Pokud se jedná o přijetí půjčky od fyzické osoby, která je zároveň společníkem ve společnosti využije se účet 365 – Ostatní závazky ke společníkům, resp. účet 479 – Jiné dlouhodobé závazky, v situaci, kdy by půjčka byla dlouhodobá. Časové období pro stanovení krátkodobosti či dlouhodobosti půjčky je stanoveno na rozmezí jednoho roku. Při půjčce poskytnuté společníkům společností SVŠE Znojmo s.r.o. by se použil účet 355 – Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva. Přitom se doporučuje zřízení i analytických účtů, aby bylo při účtování půjček jednoznačné, zda dochází ke splacení jistiny nebo úroku (popř. k placení smluvních pokut).

K podmínkám přijetí nebo poskytnutí půjček se řadí i stanovení výše smluvní pokuty v případě prodlení splacení jistiny nebo úroku. Pokud o ní je tedy účtováno, zachycuje na nákladový účet 544 – Smluvní pokuty a penále nebo na výnosový účet 644 – Smluvní pokuty a penále, dle charakteru půjčky.

Následující kapitoly se věnují konkrétním příkladům v problematice přijetí půjček společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. a také poskytnutí půjček společnostmi. V těchto podkapitolách si uvedeme podmínky přijetí nebo poskytnutí půjčky, její daňové dopady i zaúčtování. Jelikož mi nebyly poskytnuty přesné informace o přijetí nebo naopak poskytnutí půjčky, problematika bude objasněna na fiktivních příkladech.

4.5.1 Přijetí půjčky společností

Společnost SVŠE Znojmo s.r.o. se již od svého vzniku častokrát potýkala s nedostatkem vlastních finančních zdrojů. Pro řešení těchto situací zvolila nejednou přijetí peněžních prostředků formou půjčky. V následujícím příkladu, kde je věřitelem fyzická osoba, si ukážeme podmínky přijetí půjčky, výpočet úroků, účtování i její daňové dopady.

Přijetí půjčky v roce 2009

Věřitel: Mgr. Karel Marný

Dlužník: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o.
v zastoupení jednatelem Ing. Pavlem Štohlem

Na základě smlouvy o půjčce, která byla uzavřena dne 17. 6. 2009 s výše uvedenou fyzickou osobou, byly poskytnuty společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. peněžní prostředky v částce 1 000 000 Kč. Věřitel požadoval vrácení peněžních prostředků nejpozději do 30. 9. 2011. Půjčené peněžní prostředky byly převedeny na bankovní účet společnosti SVŠE Znojmo s.r.o., která se zavázala tuto částku vrátit věřiteli nejpozději ve sjednaném termínu, tedy do 30. 9. 2011. Výše úroku byla sjednána ročně z půjčené částky ve výši 5 % a musí být vyrovnán nejpozději k 20. dni následujícího roku. Smluvní pokuta byla vytyčena, při porušení jakékoli smluvní podmínky, na 10 000 Kč.

Půjčka společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. byla sjednána na více než dva roky, proto je dlouhodobého charakteru. Z tohoto důvodu o ní bylo účtováno na závazkovém účtu 479 – Jiné dlouhodobé závazky, pokud by tomu bylo naopak a byla sjednána na dobu kratší jednoho roku, účtovalo by se o ní na účtu 365 – Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva.

Výpočet úroků

Výše úroku (za rok) = 1 000 000 Kč × 0,05 = 50 000 Kč

Výše měsíčního úroku = 50 000 Kč / 12 měsíců = 4 167 Kč

Tabulka č. 12 Výše úroku v letech 2009-2011

Rok	Období	Počet měsíců	Výpočet úroku	Výše úroku
2009	17. 6. 2009-31. 12. 2009	7	4 167 Kč × 7 měsíců	29 169 Kč
2010	1. 1. 2010-31. 12. 2010	12	4 167 Kč × 12 měsíců	50 004 Kč
2011	1. 1. 2011-30. 9. 2011	9	4 167 Kč × 9 měsíců	37 503 Kč

Zdroj: Práce autora

Předepsané úroky z půjčené částky byly splaceny v plné výši věřiteli, proto jsou pro společnost daňově účinným nákladem.

Účtování o přijaté půjčce

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Přijetí půjčky společností – výpis	1 000 000	221	479/1
2. Předpis úroku - rok 2009	29 169	562	479/2
3. Splacení úroku - rok 2009	29 169	479/2	221
4. Předpis úroku - rok 2010	50 004	562	479/2
5. Splacení úroku - rok 2010	50 004	479/2	221
6. Předpis úroku - rok 2011	37 503	562	479/2
7. Splacení úroku - rok 2011	37 503	479/2	221
8. Splátka půjčky ke dni 30. 9. 2011	1 000 000	479/1	221

Přijatá půjčka spolu s 5% úrokem byla splacena ve stanoveném termínu, čili 30. 9. 2011. Z tohoto důvodu nemuselo být účtováno o smluvní pokutě. Pokud by nastala, ale opačná situace smluvní pokuta by se zachytila na nákladovém účtu 544 – Smluvní pokuty a penále.

Účtování o smluvní pokutě

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Smluvní pokuta	10 000	544	479/3
2. Úhrada smluvní pokuty - výpis	10 000	479/3	221

4.5.2 Poskytnutí půjčky společností

Může také nastat opačná situace, kdy společnost poskytne půjčku svému společníkovi. Na druhém fiktivním příkladu si ukážeme podmínky poskytnutí půjčky společností SVŠE Znojmo s.r.o. svému společníkovi Ing. Pavlu Štohlvi s.r.o.. Opět bude uveden výpočet úroků, účtování půjčky a také její daňové dopady.

Poskytnutí půjčky v roce 2010

Věřitel: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o.
v zastoupení jednatelem Pavlou Nechvátalovou

Dlužník: Ing. Pavel Štohl s.r.o.
v zastoupení Ing. Pavlem Štohl

Dne 1. 5. 2010 byla sepsána smlouva o půjčce mezi společností SVŠE Znojmo s.r.o. a jejím společníkem Ing. Pavlem Štohl s.r.o. Společnost SVŠE Znojmo poskytla dlužníkovi peněžní prostředky ve výši 400 000 Kč. Dlužník se zavázal splatit dlužnou částku nejpozději do 31. 10. 2011 na bankovní účet věřitele. Úrok byl sjednán ve výši 6 % z půjčené částky a jeho úhrada měla proběhnout vždy nejpozději k 10. dni následujícího roku. Při kterémkoli porušení smluvních podmínek, byla smluvní pokuta sjednána ve výši 12 000 Kč.

Výpočet úroků

Výše úroku (za rok) = $400\,000\text{ Kč} \times 0,06 = 24\,000\text{ Kč}$

Výše měsíčního úroku = $24\,000\text{ Kč} / 12\text{ měsíců} = 2\,000\text{ Kč}$

Tabulka č. 13 Výše úroku v letech 2010 a 2011

Rok	Období	Počet měsíců	Výpočet úroku	Výše úroku
2010	1. 5. 2010-31. 12. 2010	8	$2\,000\text{ Kč} \times 8\text{ měsíců}$	16 000 Kč
2011	1. 1. 2011-31. 10. 2011	10	$2\,000\text{ Kč} \times 10\text{ měsíců}$	20 000 Kč

Zdroj: Práce autora

Účtování o poskytnuté půjčce

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Poskytnutí půjčky společnostem – výpis	400 000	355/1	221
2. Úrok za rok 2010	16 000	355/2	662
3. Přijetí úroku za rok 2010	16 000	221	355/2
4. Úrok za rok 2011	20 000	355/2	662
5. Přijetí úroku za rok 2011	20 000	221	355/2
8. Splátka půjčky ke dni 31. 10. 2011	400 000	221	355/1

Poskytnutá půjčka spolu s 6% úrokem byla splacena ve určeném termínu, 31. 10. 2011. Proto opět nemusela být účtována smluvní pokuta. Pokud by tomu tak nebylo, smluvní pokuta by se zachytila pomocí účtu výnosového účtu 644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení.

Účtování o smluvní pokutě

Účetní operace	Částka (v Kč)	MD	DAL
1. Smluvní pokuta	12 000	355/3	644
2. Úhrada smluvní pokuty - výpis	12 000	221	355/3

5 ZÁVĚR

V mé bakalářské práci jsem se zabývala specifickými případy účtování ve společnosti s ručením omezeným. V teoretické části jsem je shrnula především díky právním pramenům a v části praktické potom převedla do praxe na společnosti Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o.

Společnost SVŠE Znojmo s. r. o. vznikla dne 16. 5 a zakladatelem byla pouze jedna právnická osoba Ing. Pavel Štohl s.r.o., proto byla sepsána zakladatelská listina. Následně ale došlo k rozdělení obchodního podílu společnosti Ing. Pavel Štohl s.r.o. na dvě části. Druhým společníkem se stal Institut Svazu účetních a.s., na kterého bylo převedeno 25 % obchodního podílu společnosti Ing. Pavel Štohl s.r.o., které tak zůstal 75% obchodní podíl. Stejného dne tak došlo k sepsání společenské smlouvy.

Dále jsem se věnovala hospodaření společnosti, se kterým úzce souvisí i účetní období společnosti. Zde nastala změna v roce 2010, kdy společnost přešla z kalendářního roku na rok hospodářský. Při překlenutí na hospodářský rok došlo tak k neobvyklé situaci, kdy účetní období trvalo 18 měsíců, tedy od 1. 1. 2010 do 30. 6. 2011. Další roky činnosti společnosti bude účetní období trvat vždy od 1. 7. do 30. 6. následujícího roku. Hospodaření společnosti bylo v prvních letech života společnosti ztrátové, zvláště díky velmi vysokým nákladům společnosti na vybavení školy a také skutečnosti, že počty studentů nedosahovaly maximální kapacity. Avšak rok od roku se celková ekonomická stránka společnosti zlepšuje a navýšily se i počty studentů. Důkazem je zlepšování výsledku hospodaření během existence společnosti SVŠE Znojmo s.r.o a v neposlední řadě také dosažení prvního zisku společnosti v roce 2009.

V souvislosti se ziskovým hospodařením společnosti je na místě zmínit naložení s kladným výsledkem hospodaření. Bylo rozhodnuto o použití zisku v celé výši ke krytí ztrát v minulých letech. Dle mého názoru toto rozhodnutí nebylo zcela správné, neboť pokud účetní jednotka nemá zřízený zákonem stanovený povinný rezervní fond, je povinna ho vytvořit nejpozději v prvním roce, kdy dosáhla zisku. Stejná situace nastala ve společnosti SVŠE Znojmo s.r.o., proto, dle mého názoru, měla být část zisku přidělena do rezervního fondu.

V části, která se věnuje možným formám odměňování je nejdůležitější částí porovnání výhodnosti příjmu společníka na základě pracovněprávního vztahu či odměny na základě obchodněprávního vztahu a podílu na zisku. Pro tuto oblast jsou zvoleny modelové situace. Důležité je zmínit, že výhodnost jednoho z příjmů závisí také na výši vyměřovacího základu, resp. jeho překročení, na základě kterého se výpočte zdravotní a sociální pojištění.

Výsledkem první modelové situace je, že pro společnost i společníka je z daňového hlediska výhodnější vyplácet podíly za zisku než odměnu na základě pracovněprávního nebo obchodněprávního vztahu. Podíl na zisku je daňově zatížen ve výši 31,15 % a odměna formou mzdy ve výši 31,10 %. Jejich výše je téměř stejná, ale náklady v podobě odvodů pojistného a daně z příjmů, jsou příliš vysoké, než aby stačily vyrovnat výhodu daňové účinnosti mzdových nákladů a nákladů v podobě pojistného zaměstnavatelem za zaměstnance a úspory na dani z příjmu právnických osob ve výši 19 %. Aby tuto formu odměny mohla společnost využít, musí být také splněn předpoklad dostatečné výše disponibilního zisku.

Při rozboru druhé modelové situace, kdy vycházíme z překročení maximálního vyměřovacího základu je situace už opačná. Procento zdanění obou typů příjmů se už liší více, odměna ve formě podílu na zisku je daňově zatížena ve stejné výši, čili 31,15 %, kdežto u odměny ve formě mzdy je celkové zatížení společnosti 27 % a je tedy už o značnou část nižší. Hlavní příčinou je skutečnost, že z části odměny, která přesahuje maximální vyměřovací základ, není odváděno zdravotní a sociální pojištění. Společnost tak ušetří značnou částku na odvodech zdravotního pojištění a sociálního zabezpečení, nehledě na další výhodu, kterou jsou daňově uznatelné náklady na účtu 521 – Mzdové náklady a 524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění, snižující daňový základ společnosti pro výpočet daně z příjmů právnických osob. Je tedy zřejmé, že pro společnost i společníka je při překročení maximálního vyměřovacího základu, výhodnější odměna, která je příjmem ze závislé činnosti.

Společnosti se samozřejmě snaží o co nejvýhodnější způsob vyplácení odměn, proto je důležitým postřehem také to, že společnosti v praxi tuto oblast často řeší kombinací obou typů odměn, tedy kombinací mzdy a výplaty podílů na zisku. Jejich kombinací tak mohou společnosti optimalizovat celkový příjem společníka s ohledem daňové zatížení společnosti.

Co se týče odměňování členů statutárních orgánů, ve společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. tedy členů dozorčí rady, hlavní změna nastala v daňové uznatelnosti jim vyplacených odměn. Ve společnosti SVŠE Znojmo doposud žádné odměny členům dozorčí rady neproběhly, ale pokud by se tak stalo, od roku 2012 již budou daňově účinným nákladem pro společnost, zatímco do roku 2011 byly tyto náklady považovány za daňově neuznatelné.

Poslední oblastí, které jsem se věnovala v praktické části, byly další možnosti získání finančních prostředků do společnosti, konkrétně půjčkami. Toto téma je velmi aktuální díky nedostatku vlastních finančních prostředků společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. v prvních letech své činnosti. Tato problematika je vysvětlena na fiktivních příkladech. V prvním případě jde o přijetí půjčky společnosti SVŠE Znojmo s.r.o. a ve druhém případě o poskytnutí půjčky společností společníkovi. Na obou příkladech jsou vysvětleny podmínky půjčky, její zaúčtování i daňové dopady. Situace, kdy byla poskytnuta půjčka společnosti, byla velmi vítaná společností SVŠE Znojmo s.r.o. díky přísunu dalších finančních prostředků a také daňové uznatelnosti úroků z půjčky pro společnost.

Díky srovnání teoretické a praktické části bakalářské práce mohu říci, že ve společnosti Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o. probíhá účtování dle platných právních předpisů.

6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ODBORNÁ LITERATURA:

- BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. aktualiz. vyd. Jihlava : ANAG, 2011. 360 s. ISBN 978-80-7263-659-4.
- BŘEZINOVÁ, Hana; MUNZAR, Vladimír. *Účetnictví I*. 3. přeprac. a rozš. vyd., Institut Svazu účetních, 2007. 495 s. ISBN 978-80-86716-45-9.
- DVOŘÁK, Tomáš. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepr. vyd., ASPI, 2008. 516 s. ISBN 978-80-7357-344-7.
- JOSKOVÁ, Lucie; PRAVDA, Pavel. *Obchodní zákoník 2010 úplné znění s úvodním komentářem*. 1.vyd. GRADA, 2010. 112 s. ISBN 978-80-247-3020-2.
- MIRČEVSKÁ, Dalimila. *Kapitálové společnosti: daně, účetnictví, právo*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing a.s., 2009. 207 s. ISBN 978-80-247-3000-4.
- PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6.
- ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 2. aktualizované vyd. Praha: GRADA, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8.
- ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví I. díl*. 7. uprav. vyd. Znojmo, 2008. 164 s. ISBN 978-80-87237-04-5.
- ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví II. díl*. 9. uprav. vyd. Znojmo, 2007. 197 s. ISBN 978-80-903915-1-2.
- VYCHOPEŇ, Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. Praha: ASPI, 2008. 160 s. ISBN 978-80-7357-401-7.

ČLÁNKY:

- Na založení s. r. o. vystačí koruna. *Ekonom*, 2011, roč. 15, č. 5

ZÁKONY:

- Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

OSTATNÍ ZDROJE:

- Oficiální portál pro podnikání a export. *Obchodní společnosti - založení a vznik* [online]. [cit. 2011-11-19]. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/obchodni-spolecnosti-zalozeni-vznik-opu/1000818/46132/#b2>>.
- Podnikatel.cz. *Činnost jednatele eseróčka se v roce 2012 mění. Tady je přehled změn.* [online]. [cit. 2011-11-26]. Dostupné z WWW: <http://www.podnikatel.cz/clanky/cinnost-jednatele-s-r-o-se-v-roce-2012-meni/>.
- Společnosti online. *Společnost s ručením omezeným (s. r. o.)* [online]. [cit. 2011-11-26]. Dostupné z WWW: <<http://www.spolecnostionline.cz/cz/spolecnost-s-rucenim-omezenym-s-r-o>>.

7 SEZNAM OBRÁZKŮ, SCHÉMAT A TABULEK

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1 Uzavření účetnictví roku 2008	42
Obrázek č. 2 Uzavření účetnictví roku 2009.....	44

SEZNAM SCHÉMAT

Schéma č. 1 Převod účetního hospodářského výsledku na základ daně.....	30
---	----

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1 Soukromoprávní rozdíly mezi smlouvou o půjčce a smlouvou o úvěru.....	32
Tabulka č. 2 Přehled hospodaření společnosti SVŠE Znojmo s.r.o.	41
Tabulka č. 3 Měsíční odměna společníka – zaměstnance.....	48
Tabulka č. 4 Měsíční odměna společníka.....	49
Tabulka č. 5 Odměna společníka formou mzdy.....	54
Tabulka č. 6 Odměna společníka formou podílu na zisku.....	54
Tabulka č. 7 Přehled maximálních vyměřovacích základů za roky 2008–2012.....	56
Tabulka č. 8 Odměna společníka ve formě mzdy.....	56
Tabulka č. 9 Odměna společníka ve formě podílu na zisku.....	57
Tabulka č. 10 První modelová situace – výhodnější je podíl na zisku.....	58
Tabulka č. 11 Druhá modelová situace – výhodnější je odměna formou mzdy.....	58
Tabulka č. 12 Výše úroku v letech 2009-2011.....	62
Tabulka č. 13 Výše úroku v letech 2010 a 2011.....	63

8 SEZNAM ZKRATEK

a. s.	akciová společnost
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
FÚ	finanční úřad
FO	fyzická osoba
HV	hospodářský výsledek
OBČZ	Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
OBCHZ	Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
PO	právnícká osoba
r.	rok
SP	sociální pojištění
SVŠE Znojmo s. r. o.	Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o.
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
DAL (Dal)	strana účtu "dal"
MD	strana účtu "má dáti"
ZD	základ daně
ZK	základní kapitál
zákon o účetnictví	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZP	zdravotní pojištění