

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

Účetní a daňové aspekty rozdělování výsledku hospodaření v akciové společnosti u vybraného podniku

Karol Košovan

© 2024 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE
Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor práce:	Karol Košovan
Studijní program:	Ekonomika a management
Vedoucí práce:	Ing. Ivana Kuchařová, Ph.D.
Garantující pracoviště:	Katedra obchodu a financí
Jazyk práce:	Čeština
Název práce:	Účetní a daňové aspekty rozdělování výsledku hospodaření v akciové společnosti u vybraného podniku
Název anglicky:	Accounting and tax aspects of the distribution of the economic result in a joint-stock company with an example of a selected company
Cíle práce:	Cílem bakalářské práce je na základě analýzy procesu tvorby a rozdělování výsledku hospodaření v akciové společnosti posoudit vliv souvisejících operací na účetní výkazy a z daňového pohledu vliv na základ daně z příjmů právnických osob.
Metodika:	Pro teoretická východiska budou charakterizovány základní pojmy s respektováním aktuálního znění Zákona o obchodních korporacích, Zákona o daních z příjmu a další odborné literatury. Budou vymezeny základní pojmy, jako jsou akciová společnost, akcie, akcionář, výsledek hospodaření a jeho rozdělení, daň z příjmu právnických osob. V následující části bude problematika rozpracována na příkladu vybrané akciové společnosti. Pro tuto analýzu budou využity účetní závěrky společnosti za časový horizont 2017–2021.

Doporučený rozsah práce: 40 normostran

Klíčová slova: akciová společnost, akcie, akcionář, výsledek hospodaření, rozdělování výsledku hospodaření, daň, DPPO

Předběžný termín obhajoby: 2023/24 LS – PEF

Elektronicky schváleno: 18. 1. 2023
prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.
Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno: 22. 2. 2023
doc. Ing. Tomáš Šubrt, Ph.D.
Děkan

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci „Účetní a daňové aspekty rozdělování výsledku hospodaření v akciové společnosti u vybraného podniku“ jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autor uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 15. 3. 2024

Poděkování

Rád bych touto cestou poděkoval Ing. Ivaně Kuchařové, Ph.D., za cenné rady, připomínky a odborné vedení při zpracování této bakalářské práce.

Účetní a daňové aspekty rozdělování výsledku hospodaření v akciové společnosti u vybraného podniku

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá výsledkem hospodaření od jeho vzniku až po jeho rozdělení mezi akcionáře a zdaněním právnických osob. Věnuje se tvorbě zisku akciové společnosti a rozdělením jejího zisku, vlivu zisku na zdanění a daňové povinnosti právnických osob.

Teoretická část obsahuje informace o jednotlivých obchodních korporacích, vysvětluje pojmy akciová společnost, druhy akcií, akcionář, práva akcionáře, podíl na zisku.

Poté se zabývá účetními závěrkami těchto společností, vlivem na daňovou povinnost právnických osob a daňovým přiznáním právnických osob až po vyplácení podílu na zisku akcionářům.

Klíčová slova: akciová společnost, akcie, akcionář, výsledek hospodaření, rozdělování výsledku hospodaření, daň, DPPO

Accounting and tax aspects of the distribution of the economic result in a joint-stock company with an example of a selected company

Abstract

The bachelor's thesis deals with the result of management from its creation, taxation of legal entities to its distribution among shareholders. By creating the profit of a joint-stock company and distributing the profit of a joint-stock company, the impact of the profit on taxation and tax obligations of legal entities. The theoretical part contains information about individual business corporations, explains the terms joint stock company, types of shares, shareholder, shareholder rights, profit share. Subsequently, it deals with the financial statements of these companies, the impact on the tax liability of legal entities and the Tax return of legal entities /DPPO/ up to the payment of shares of profit to shareholders.

Keywords: joint stock company, shares, shareholder, economic result, distribution of economic result, tax, DPPO

Obsah

1 Úvod	10
2 Cíl práce a metodika	11
2.1 Cíl práce.....	11
2.2 Metodika.....	11
3 Teoretická východiska	12
3.1 Akciová společnost.....	12
3.2 Zjišťování výsledků hospodaření v obchodních společnostech	14
3.3 Daňový pohled a vliv na základ daně z příjmu právnických osob	17
4 Vlastní práce	22
4.1 Představení firmy.....	22
4.2 Porovnání hodnot uvedených v účetních výkazech – dodatečné právní, účetní, daňové hledisko	28
4.2.1 Účetní závěrka – vznik, definice, účetní postup na základě zákonů a účetních osnov	28
4.2.2 Právní aspekty rozdělení hospodářského výsledku.....	31
4.2.3 Valná hromada – pravidla, právní aspekty fungování.....	33
4.2.4 Reálná situace firmy	34
4.2.5 Konkrétní hodnoty hospodářského výsledku	35
4.2.6 Odložená daň.....	41
4.2.7 Reálné hodnoty zkoumané v rozvaze.....	44
4.3 Hledisko Corporate governance	49
5 Výsledky a diskuze	51
6 Závěr	52
7 Seznam použitých zdrojů	55
8 Seznam tabulek, grafů a zkratk	56
8.1 Seznam tabulek.....	56
8.2 Seznam grafů	56
9 Přílohy	Chyba! Záložka není definována.

1 Úvod

Bakalářská práce na téma Účetní a daňové aspekty rozdělování výsledku hospodaření v akciové společnosti u vybraného podniku je zvolená na základě mého zájmu o nákup akcií jako možnost investování a zhodnocení finančních prostředků z pohledu akcionáře. Tato problematika je zpracovaná, na jedné straně, z pohledu účetnictví a daní. Na straně druhé neopomíjí ani pohled akcionářů, jejichž finanční zdroje byly vloženy do společnosti.

Pohled akcionářů je do určité míry omezený, a to z hlediska dostupnosti podnikových informací, resp. přístupu k jejich přístupu. Interními podnikovými informacemi obvykle disponuje management. Akcionáři mají většinou k dispozici pouze informace, které jsou veřejně dostupné. Tato práce byla tedy zpracovaná s využitím externích informací. Jako veřejně dostupné informace o sledovaném podniku byly využity zejména údaje obsažené ve výročních zprávách společnosti.

Účetní závěrka společnosti nám dokáže poskytnout komplexní obraz o finančním zdraví podniku, ziskovosti, hospodaření, struktuře majetku, zadluženosti a další. Tyto informace jsou důležitým podkladem pro rozhodnutí valné hromady o vzniklém výsledku hospodaření. V mé práci bude na základě logického klíče posloupnosti rozpracovaný a porovnaný účetní a daňový pohled na vznik zisku, vliv účetních operací na základ daně a další související okolnosti. Práce má svoji teoretickou i praktickou část. V rámci části praktické je daná problematika rozebrána na příkladu vybrané společnosti. Pro tento rozbor byla zvolena společnost Grada Publishing, a.s. (dále jen „Grada“). Práce mimo jiné také obsahuje, v literatuře málo zmiňovaný, koncept jiného hospodářského výsledku a jeho vliv na daňový základ a výši samotné daně. Poslední část je věnovaná hledisku Corporate Governance, a práce je uzavřena následným zhodnocením zjištěných informací.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je na základě analýzy procesu tvorby a rozdělování výsledku hospodaření v akciové společnosti posoudit vliv souvisejících operací na účetní výkazy a z daňového pohledu vliv na základ daně z příjmů právnických osob.

2.2 Metodika

Dělení hospodářského výsledku předchází samotný proces jeho vzniku. Podle toho bude přistupováno k samotné práci.

V zájmu úspěšného dosažení cíle této práce je nezbytná adekvátní znalost dané problematiky. V první řadě je tedy nutné objasnění relevantní terminologie. Tato bude vysvětlena v následující části věnované teoretickým východiskům. Budou popsány pojmy typu; akciová společnost, akcie a akcionáři. Následně také proces zjišťování výsledku hospodaření. Tyto informace byly čerpány zejména z odborné literatury a platné legislativy. U zákonných zdrojů bylo čerpáno především ze Zákona o obchodních korporacích („ZOK“), nového občanského zákoníku („NOZ“) a Zákona o daních z příjmu („ZDP“).

Další a zároveň nejdůležitější částí je „Vlastní práce“. Člení se do 4 podkapitol. Úvodem je představena a podrobně popsána společnost Grada. Následuje porovnání a popis údajů obsažených ve výročních zprávách společnosti.

Následně bude představeno hledisko Corporate governance a jeho reálné začlenění v podniku.

Závěr práce obsahuje komplexní shrnutí a vyhodnocení zjištěných skutečností.

Toto dělení se tematicky prolíná. Ve skutečnosti jsou tyto procesy vzájemně provázané. Důvodem zvoleného členění je rozdělení práce z různých pohledů. Právě účetní a daňové hledisko přináší ve výsledku různé výstupy. V práci je potom daňové a účetní hledisko zpracované odděleně pro lepší pochopení rozdílů a též důsledků, které z nich vyplývají, jak je vysvětlené v konceptu odložené daně a jiného hospodářského výsledku.

3 Teoretická východiska

3.1 Akciová společnost

V této části je primárně popsán vznik akciové společnosti a základní ustanovení při vzniku. Dále jsou charakterizovány funkce orgánů a kompetence jednotlivých členů, následuje stručný popis výsledku hospodaření a dalších pojmů, jež jsou klíčové pro tuto bakalářskou práci.

Akciová společnost

Jde o právnickou osobu typu korporace. Její definice a činnost jsou vymezené novým občanským zákoníkem a Zákonem o obchodních korporacích. Je tedy kapitálovou obchodní korporací. Její vznik se váže ke dni zápisu do obchodního rejstříku (§ 126 NOZ). Tato právnická osoba je rovněž podnikatelem (§ 421 NOZ). Má charakteristiku svéprávnosti od doby vzniku až po zánik. Její hlavní charakteristikou jsou členové společnosti – akcionáři. S pomocí nového občanského zákoníku a Zákona o obchodních korporacích jsou upravené funkce orgánů, hlasování kolektivních orgánů, pravidla vzniku a pravidla péče jako řádného hospodáře (Hejda, 2014, s. 15).

Orgány akciové společnosti

Tabulka 1 Orgány akciové společnosti

Orgány akciové společnosti:
Valná hromada (obligatorní charakter, nejvyšší orgán)
Představenstvo (obligatorní charakter)
Dozorčí rada, správní rada (obligatorní charakter)

Zdroj: Hejda (2014, s. 23)

Orgány společnosti mohou být založené na dualistickém a monolitickém systému. Na základě § 448 odst. 5 ZOK v dualistickém systému není možné, aby stejná osoba byla členem představenstva a současně osobou oprávněnou jednat za společnost. V monolitickém systému je toto na základě § 463 odst. 3 ZOK možné (Hejda, 2014, s. 23).

Valná hromada se skládá z držitelů kmenových akcií, kteří mají právo hlasovat a navrhnout změny, jež jsou předmětem jednání na valné hromadě. Valná hromada svolává představenstvo statutárního orgánu společnosti minimálně jedenkrát ročně za účelem projednání a schválení řádné účetní závěrky. Ve výjimečných případech může valné shromáždění svolat dozorčí rada nebo kontrolní orgán. U jednočlenné akciové společnosti je jen jeden akcionář. Je tedy současně osobou, která rozhoduje a svolává valnou hromadu. Je to výjimka v zákoně (Moravec a Andreisová, 2021, s. 34).

Formy založení akciové společnosti

Může být také založená jako jednočlenná akciová společnost, což umožňuje zákon od 1. 4. 2012. Může být založená dvěma způsoby. První je simultánní. Představuje založení společnosti bez veřejné nabídky akcií. Tento způsob předpokládá uhrazení celé částky ve 100% hodnotě. Tato částka je definovaná zákonem v hodnotě minimálně dvou milionů korun českých. Musí být také uhrazena v plné hodnotě jediným vlastníkem. Druhý způsob je sukcesivní. Předpokládá, že vlastník uhradí celou částku. Do společnosti vstupují také jiní vlastníci prostřednictvím veřejné nabídky akcií (Hejda, 2014, s. 18-19).

Akcie, akcionář

Podle Zákona o akciových společnostech č. 104/1990 Sb. (§ 2) se jako akcionář rozumí majitel dočasného listu. První povinností vlastníka akcií je uhradit celou částku hodnoty základního kapitálu. Akcie jsou cenné papíry nebo zaknihované cenné papíry (§ 256 ZOK). S nimi je podle uvedeného zákona spojené právo na podíl na zisku, hlasování a na likvidační zůstatek. Jejich nominální hodnota vynásobená celkovým počtem akcií tvoří základní kapitál. Minimální výše základního kapitálu akciové společnosti je stanovena na již zmíněnou částku dvou milionů korun. U akcií se setkáváme se speciálními pojmy. Prvním důležitým pojmem je emisní hodnota. Tato hodnota vynásobená celkovým počtem akcií představuje hodnotu celkového kapitálu. Dalším typem hodnoty je hodnota nominální. Nominální hodnotou se rozumí prodejní cena akcií. Rozdíl mezi těmito hodnotami představuje emisní ážio (Hejda, 2014, s. 134).

Druhy akcií

Akcie poskytují majiteli určitá práva podle druhu akcie. Základním právem je nárok společníka podílet se na zisku a na likvidačním zůstatku po likvidaci společnosti, pokud není určeno jinak. Základní dělení akcií je na kmenové a prioritní (§ 276 ZOK). Tyto akcie poskytují akcionáři právo zúčastnit se valné hromady a podílet se na změně stanov a řízení společnosti. Současně poskytují majiteli právo na podíl na zisku a likvidačním zůstatku. Dalším právem je obdržet vysvětlení a uplatňovat návrhy. Druhou formou jsou prioritní akce, s nimi se váže prioritní majetkové právo. Toto právo představuje přednostní vyplácení podílů a zdrojů z likvidačního zůstatku. Mají charakter investičních akcií primárně za účelem zisku z dividend (Hejda, 2014, s. 160).

3.2 Zjišťování výsledků hospodaření v obchodních společnostech

Právní ukotvení účetnictví

V části teoretická východiska se uvádí Zákon o účetnictví („ZU“) č. 563/1991 Sb., který později prošel určitou novelizací a úpravami. K jeho aktualizaci sloužily různé vyhlášky. Další zákonnou úpravou jsou české účetní standardy („ČÚS“) (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 25).

Jednotky mají také své vnitřní směrnice, které musí být v souladu s předpisy. Příkladem vnitřních směrnic je například třídění analytických účtů podle potřeby podniku. Slouží například k evidenci majetku, závazků a k lepšímu přehledu o oběžném kapitálu (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 25).

Existuje také platný předpis o tzv. mezinárodních standardech účetního výkaznictví, označovaných také zkratkou IFRS. Také jiné (IAS, SIC, IFRIC). Všeobecně nejsou na území České republiky závazné. Jedná se o druh standardů, které si kladou za cíl sjednotit účetní postupy v mezinárodním prostředí. Podnět ke vzniku vzešel ze strany Evropské unie, a to v zájmu zjednodušení obchodní spolupráce (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 25).

V praxi to funguje tak, že když je společnost součástí mezinárodní skupiny, vede účetnictví v standardech příslušné země, aby byla dodržena platná legislativa příslušné země. Musí také vést účetnictví ve standardech IFRS. To přispívá ke sjednocení postupů s mateřskou společností, tedy aby se výsledky nerůznily (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 25).

V souladu s předpisy České republiky vede společnost Grada podvojně účetnictví z pohledu Daňového úřadu České republiky. Je však zároveň mateřskou společností pro slovenskou pobočku. Vede tedy současně účetnictví podle IFRS standardů (MS ČR, 2023).

Pohyby na účtech při vzniku hospodářského výsledku

Hospodářský výsledek může být kladný nebo záporný. Tento výsledek je následně přepsán jako položka na konečném účtu rozvažném na straně pasiv. Tento popis zobrazuje krok 3 a 4 ve schématu. Hovoříme o zjednodušeném schématu proto, že pokud se hospodářský výsledek zapíše do vlastního kapitálu, začne probíhat další proces (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 123).

Tabulka 2: Pohyby na účtech při vzniku hospodářského výsledku

Krok, pořadí	MD	D
1. uzavření nákladových a výnosových účtů na účet zisků a ztrát (Úzs 710)	5xx (nákladové)	6xx (výnosové)
2. zisk	710 Úzs	702 Kúr (konečný účet rozvážný)
3. ztráta	710 Úzs	702 Kúr (záporná hodnota)
4. uzavření účtu, vyplacení záloh	702 Kúr (pokud zisk – hovoříme o záporné hodnotě)	423 vyplacené zálohy a podíly na zisku (kladná hodnota, ak zisk)

Zdroj: Šindelář a Müllerová (2022, s. 123)

Tabulka zobrazuje schéma zmíněného procesu. Všechny obchodní společnosti vykazují ve svém účetnictví výsledek hospodaření při použití standardní účetní metodiky podvojného účetnictví (akruálního principu).

Účetní a hospodářské operace musí být zaúčtované v době, kdy k nim skutečně došlo, nikoliv až tehdy, když došlo k finančnímu pohybu (plnění) (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 28).

Finanční operace tak vždy účtují do období, kdy skutečně nastaly věcně i časově. Tak nám účetnictví umožňuje informace nejen o příjmech a výdajích, ale zachytí také vznik pohledávek a závazků, které budou uhrazené až v následujícím období. Účetní systém by měl přispět k co nejreálnějšímu zobrazení hospodaření společnosti a zamezit tak umělému zkreslování hospodářského výsledku.

Ke zjištění výsledku hospodaření společnosti potřebujeme poznat všechny výnosy a náklady. Výnosy můžeme zjednodušeně definovat jako finanční příjem z prodeje výrobků, zboží a služeb poskytovaných společnostmi, výnosy z prodeje majetku a cenných papírů, které společnost vlastní (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 33).

Náklady můžeme chápat jako všechny prostředky vynaložené na chod společnosti k dosažení zisku (zvýšení aktiv), v účetnictví jsou rozdělené na jednotlivé položky (materiál, zboží, mzdové náklady, pojistné, nájem, doprava, režijní náklady, energie atd.) (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 33).

Obecně se pod výsledkem hospodaření rozumí rozdíl celkových výnosů a celkových nákladů, jehož výsledkem může být zisk (+) nebo ztráta (-).

Tímto výpočtem dostáváme hrubý výsledek hospodaření společnosti. Při zjišťování výsledků hospodaření se musí všechny obchodní společnosti řídit Zákonem o účetnictví č. 563/1991 vykonávací vyhláškou č. 500/2002 Sb. a ve znění pozdějších předpisů.

Při dodržení zásad a standardů účetnictví by měl být hrubý výsledek ve všech formách společnosti stejný.

Po určení výsledku hospodaření, standardně k datu 31. 12., se následně koná zasedání valné hromady, jež rozhodne o rozdělení zisku. Jak již zaznělo, akcionáři hlasují podle práv, jež jim patří, a to na základě vlastnictví příslušného druhu akcií. Postup a jednotlivé právní postupy jsou detailně zmíněné v části vlastní práce (vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví).

V případě společnosti Grada se v rozvaze objevuje „*odložená daň*“. Jedná se o položku, jež vzniká na základě rozdílného přístupu z účetního a daňového pohledu, kde daňový pohled úzce selektuje relevantní položky ze Zákona o daních z příjmu. Vzniká tedy rozdíl ve výsledných hodnotách z účetního a daňového hlediska (vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví)

Může také nastat situace, že dojde k chybě při účtování položek. Tyto opravné položky se mohou týkat i položek z předcházejících období. Může se jednat o oprávký nákladů a výnosů. Vzniká tím rozdíl, který se přepíše na „*účet vlastního kapitálu*“ jako „*jiný výsledek hospodaření minulých let*“. Jakmile ale tato situace nastane, je nutné dodatečně doložit daňové priznání za minulé období. U společnosti Grada k tomu došlo v několika případech. Je to jedna z položek rozvahy u Grady.

Proto jakmile nastane tato situace, hovoříme o „*dopočtu splatné daně z příjmu*“ (doměrky splatné daně z příjmu) – může jít o rozdíl ve prospěch vratky daně, nebo doplatek daně.

Tyto položky jsou zahrnuté ve „*výkazu zisku a ztráty*“ jako předpis daně z příjmu právnických osob. Je to vysvětlené v příloze k účetní závěrce v následujících dokumentech (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 73-75; vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení ZU, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví).

3.3 Daňový pohled a vliv na základ daně z příjmu právnických osob

Na úvod této kapitoly je uvedený způsob postupu rozdělení tohoto tématu z důvodu dodržení logiky postupu, aby mohla být tato tematika dostatečně zpracována. Bude nutné to rozdělit do několika kapitol s logickou následností, protože je tato kapitola též obsahově velmi široká. Pomůže to následující údaje popsat přehledně a srozumitelně.

Postup výpočtu daně z příjmu právnických osob, definice

Na úvod je třeba se vrátit k sazbám daně, které existují a jsou regulované zákonem. Hlavním tématem této kapitoly je samotný výpočet hodnoty daně k zaplacení. V následujícím textu budou zpracované položky, jež jsou pro výpočet podstatné.

Existují dvě sazby daně z příjmu právnických osob. Standardní je daň 19 %. Poté je 5% sazba daně pro základní investiční fondy. Existuje ještě poslední, nejnovější možnost, a to „nulová daň“. Je tam výjimka penzijních společností spravujících fondy penzijního pojištění. Touto sazbou se následně vynásobí základ daně, v účetních výkazech se udává zaokrouhlení na tisíce korun (§ 21 ZDP).

Tabulka 3: Schéma výpočtu daně z příjmu právnických osob

Výsledek hospodaření před zdaněním	
+/-	Úpravy výsledku hospodaření
= Základ daně	
-	odpočty:
	- daňová ztráta (§ 34 ZDP)
	- výdaje na výzkum a vývoj (§§ 34a – 34e ZDP)
	- odpočet na podporu odborného vzdělávání (§§ 34f – 34h ZDP)
= mezisoučet	
-	dary na veřejně prospěšné účely – max. do výše 10 % mezisoučtu (§ 20 odst. 8 ZDP) – s navýšením hranice na 30 % pro zdaňovací období, která skončila v období od 1. 3. 2020 do 28. 2. 2022
= Základ daně snížený o odpočty zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů (§ 20 odst. 11 ZDP)	
×	sazba daně (§ 21 ZDP)
= Daň	
-	slevy:
	- sleva na zaměstnance se zdravotním postižením (§ 35 ZDP)
= Výsledná daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob	

Zdroj: Šindelář a Müllerová (2022, s. 66)

Prvním krokem je upravování výsledku hospodaření, na základě kterého se vyčíslí základ daně.

Tento základ daně je následně snižován o odpočty. První zajímavou položkou je tzv. daňová ztráta. Vzniká, jak bylo zmíněno, když jsou daňové náklady/výdaje vyšší než

zdanitelné příjmy. Může se například jednat o situaci, kdy za určité období společnost dosáhne záporného hospodářského výsledku, a to navzdory tomu, že zaplatila zálohy na dani vypočtené z předpokládaných hodnot. Vznikne tedy rozdíl mezi uhrazenou daní v zálohách a reálně požadovanou daní. Tento rozdíl je předmětem nároku na následující snížení daně po dobu 5 let následujících po vzniku nároku, nebo v období dvou let následujících po vzniku nároku, tj. 50 % nároku za každé období.

Další položkou odpočtu daně je náklad na výdaje na výzkum a vývoj. Je to snaha státu posunout společnosti dopředu a pomáhat jim v růstu. Podmínkou je, že výdaje na tento účel musí být evidované odděleně a musí být hrazené výlučně z vlastních zdrojů. Na druhou stranu stát nabízí společnostem možnost snížení daně na tyto výdaje dvakrát. Poprvé jako daňově uznatelné již při hospodářském výsledku. Podruhé formou odpočtu ze základu daně. Jedná se tedy o značnou sumu ve výsledku při odvodu daně. Společnost tak dostává možnost obnovit kapitál.

Následuje položka „odpočet na podporu odborného vzdělávání“ (§ 34f-h ZDP). Cílem a výsledkem je zaměření státu na podporu spolupráce se středními, vyššími odbornými a vysokými školami. Podle zákona je zde ale několik podmínek. Je nutné uzavřít smlouvu a současně mít příslušné oprávnění. Výše tohoto odpočtu je daná počtem hodin odborného vzdělávání, ale nesmí překročit určitou hranici.

Dále je zde „bezúplatné plnění poskytnuté právnickým osobám (na veřejně prospěšné účely). Veřejně prospěšné účely jsou definovány jako činnost, která přispívá k veřejnému blahu. Provozovateli těchto služeb jsou často neziskové nebo státem dotované společnosti, podle zákona (§ 20 odst. 8 ZDP) je tato hodnota definována jako maximálně 10 % z hodnoty mezisoučtu. Tento případ měl povolené výjimky až na 30 % z hodnoty součtu. Toto období skončilo 28. 2. 2022.

Odečtením všech zmíněných položek dostaneme tzv. „základ daně bez odpočtů“. Tento základ se jako ostatní hodnoty zaokrouhluje na 1000 Kč k dolní hodnotě. Zaokrouhlený daňový základ je následně vynásoben daňovou sazbou.

Konečnou položkou je „sleva na zaměstnance se zdravotním postižením“. Tato sleva je daná zákonem (§ 35 ZDP). Je přiznaná na základě stupně postižení zaměstnance, na něhož se sleva uplatňuje. V zásadě na jednoho těžce postiženého zaměstnance je sleva 60 000 Kč, v případě ostatních zdravotních postižení se jedná o sumu 18 000 Kč na zaměstnance. Po odečtení odpočtů následuje výpočet samotné daně 19 % u právnických osob. Jak je uvedené v úvodu kapitoly, existuje ještě daň 5 % a nulová daň. Podmínky již byly uvedené na začátku kapitoly (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 65-67).

Placení daně z příjmů právnických osob

Vzhledem k tomu, že proces výpočtu a dosažení hodnot k placení daně byl již popsán, můžeme přejít k procesu placení. Základním pojmem, který se váže k placení daně, je „daňové přiznání“.

Tabulka 4 Povinnosti při podání daňového přiznání

Daňové přiznání
Firma je povinná podat do 3 měsíců od konce daňového období. Pokud je firma v kategorii, která ukládá firmě povinnost auditu, prodlužuje se tato doba na 6 měsíců (Je to z důvodu větších nároků na celkový proces auditu. Podklady jsou současně potvrzené podpisem auditora.).
Podání na místě, kde je společnost registrovaná (místní daňový úřad)

Zdroj: Šindelář a Müllerová (2022, s. 67-68)

Doba splatnosti daňové povinnosti je v poslední den podání daňového přiznání (§ 135 ZDP). Jde tedy o situaci, kdy musí firma nárazově vyplatit poměrně vysokou částku, kterou dluží daňovému úřadu. Pro firmy to není komfortní situace. Jedním z důvodů je možnost vymáhání této dlužné částky. Nemusí se však platit najednou, je možné použít možnost „zálohy na dani z příjmu“.

K předcházení této situaci existuje možnost placení „zálohy na dani z příjmu“, jež je upravená podle (§ 38a ZDP). Ve stručnosti se jedná o možnost předpokládaného plnění daně v průběhu účetního období. Tato záloha se platí v reálném čase, tedy když vzniká zisk. Předchází se tedy případným problémům při placení daně. Podkladem pro určení hodnoty je poslední známé daňové přiznání z minulého daňového období, jímž se rozumí 12 měsíců, nikoliv z části období (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 67-68).

Tabulka 5 Rozdělení, podmínky plateb zálohy na daň z příjmu

Podmínky záloh	Hodnota platby	Počet záloh placených
Výše daně od 0 do 30 tisíc Kč (poslední daňová povinnost)	0	0
Výše daně od 30 do 150 tisíc Kč (poslední daňová povinnost)	40 %	Dvě poloviční zálohy – první do 15. dne 6. měsíce a druhá do 15. dne 12. měsíce.
Výše daně (poslední daňová povinnost) nad 150 tisíc	1/4	Čtyři zálohy v 15. den (3., 6., 9., 12. měsíce)

Zdroj: Šindelář a Müllerová (2022, s. 68)

Účetní pohyby položek při zálohách na daň z příjmu

Když se hovoří o tématu „zálohy na daň z příjmů“, setkáme se v rozvaze s položkou rezerva na daň z příjmu. Je to situace, když společnost zaplatí daň prostřednictvím záloh vyšších, než byla reálná hodnota daně.

Účetně se zapisuje na účet 599 – Tvorba zúčtovací rezervy na daň z příjmu. Je vytvořen, jak název napovídá, na platbu daně. Po zaniknutí důvodu vzniku rezervy, tedy platbou samotné daně, se tato rezerva rozpustí.

Může také nastat situace, že dojde k chybě při účtování položek. Tyto oprávkové položky se mohou týkat i položek z předcházejícího období. Může se jednat o oprávkové nákladů a výnosů. Vzniká tím rozdíl, který se přepíše na „účet vlastního kapitálu“ jako „jiný výsledek hospodaření minulých let“. Pokud tato situace ale nastane, je nutné dodatečně doložit daňové přiznání za minulé období. U společnosti Grada to bylo v několika případech. Je to jedna z položek rozvahy u Grady.

Proto když nastane tato situace, hovoříme o „dopočtu splatné daně z příjmu“ (doměrky splatné daně z příjmu), může jít o rozdíl ve prospěch vratky daně, nebo doplatek daně. Tyto položky jsou zahrnuté ve výkazu zisku a ztráty jako předpis daně z příjmu právnických osob. Je to vysvětlené v příloze k účetní závěrce v následujících dokumentech.

Odložená daň

Další položkou, jež se také opakuje v účetní závěrce společnosti Grada, je „odložená daň“. Tato položka vzniká na základě rozdílného přístupu z účetního a daňového pohledu, kde daňový pohled úzce selektuje položky relevantní ze Zákona o daních z příjmu.

Jedná se o výhradně účetní položku. Z pohledu účetnictví je důležitý princip reálného obrazu hospodářského výsledku. Tady přichází v úvahu princip opatrnosti, kde musíme zohledňovat očekávané ztráty a rizika spojená se současností, která ale ještě nenastala. Položka je vysvětlená na teoretickém příkladě. Reálné hodnoty budou zkoumané níže v této práci (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 70-71).

4 Vlastní práce

4.1 Představení firmy

Založení

Grada patří mezi největší vydavatelství na slovenském a českém trhu. Byla založena 2. 1. 2006 a má pobočky v Brně, Praze, Košicích a Bratislavě. Jedná se o významné vydavatelství s pestrou ediční činností a tradicí. „Vydavatelství s tradicí“ – to je hlavní reklamní slogan firmy a také motto vedení společnosti. V příloze z roku 2021 se uvádí zapojení členů rodiny do širších aktivit vedení společnosti. Společnost je ze 100 % vlastněná Ing. Romanem Svitákem.

Celkově se dá společnost charakterizovat jako rodinná firma. Z dlouhodobého hlediska je firma vedená velmi dobře. Důkazem jsou ocenění zmíněná v dalším textu. Budou stručně popsány i další aspekty jako minulost firmy, množství publikovaných titulů a jejich charakter.

Vlastnická struktura

Ovládající osoby

Ing. Roman Sviták – 100 %

Ovládané osoby, smlouvy se subjekty

Grada Slovakia s.r.o. (obchodní smlouva, smlouva, zřízení a provoz Call-off skladu)

ADK s.r.o. Praha 7

Úspěchy společnosti

Postavení firmy na trhu a kvalitu literatury, již vydává, potvrzují ocenění získaná za její činnost. Firma získala ocenění Czech Top 100 od roku 2011 do roku 2020 celkem sedmkrát. Ocenění Czech Top 100 je ocenění pro 100 nejvýznamnějších firem české ekonomiky. Dalším oceněním je Czech 100 best od roku 2014 do roku 2021, jež firma získala osmkrát.

V žebříčku 100 nejúspěšnějších firem se tedy Grada nacházela už od roku 2011. Je důkazem dlouhodobé a úspěšné práce na budování firmy, jejího dobrého jména a kvalitního ekonomického základu.

Ediční činnost

Grada je největší vydavatelství na slovenském a českém trhu v oboru univerzitních publikací. Zabývá se též samostatnou publikační činností v ostatních žánrech. Celkově firma vydává více než 400 novinek ročně. Od svého vzniku vydala 14 000 novinek. Celkový počet titulů vydaných nakladatelstvím je více než 28 milionů.

Ediční činnost je rozdělená do několika značek, pod nimiž najdeme knihy v knihkupectvích.

Grada

Hlavní a nejstarší značkou je Grada, pod ní vycházejí knihy od roku 1991. Na začátku šlo o počítačovou literaturu – aktuální tituly měly zvyšovat počítačovou gramotnost. Mnohé z nich byly věnovány základům práce s PC. V tomto období se rozšiřovaly počítače do firem i domácností, a tedy základní počítačová gramotnost byla trendem doby. Pro společnost to bylo asi to nejlepší zaměření.

Úspěch v tomto oboru byl skvělým začátkem pro nové směřování, pro které se společnost rozhodla v pozdějším období. Značka postupně přešla k literatuře poznávací a v současnosti vydává populárně naučná díla.

Tato díla se dají rozdělit do několika skupin, mezi základní patří ekonomická, finanční, technického zaměření, účetní, psychologická, počítačová a mnohá jiná. Rozsah témat a odborných publikací vydaných pod hlavičkou vydavatelství je velmi široký. Některé publikace jsou určeny pro širší veřejnost a praktický život a některé jsou se zaměřením na akademickou obec.

Mezi díly psychologického zaměření je v současnosti populární odvětví osobního rozvoje. Je součástí každého dobrého knihkupectví a představuje mix odborné a populární literatury.

Posláním publikací Grada je učinit vzdělání dostupným široké veřejnosti. Podle vlastních webových stránek se vzdělávací literatura dělí na daně, právo a účetnictví. Právě z této části je zakoupena literatura pro tuto bakalářskou práci. Tato témata jsou součástí života každého z nás. Je důležité, aby měl každý minimálně základní přehled. Rozhodně to je důležité pro podnikatele a jejich každodenní život.

Bambook

Od roku 2010 vydává pod značkou Bambook knihy pro děti. Tato značka se stala jednou z priorit našeho vydavatelství, jež se zaměřuje na publikace od domácích autorů a známých děl ze zahraničí. Jsou to často ilustrovaná díla, v případě dětských publikací jde o tradici. Výsledkem spolupráce se školami je Dětský knižní klub Grada.

Cosmopolis

Značka Cosmopolis je představitelem literatury se zaměřením na beletrii všeho druhu. Jak už bylo zmíněno v předcházejícím textu, vydavatelství se zaměřuje na díla domácích i zahraničních autorů. Jde o nejširší publikační činnost pod hlavičkou vydavatelství. Beletrie zahrnuje množství žánrů. Mezi nejpopulárnější patří detektivka, krimi, thriller, romantika. Trendem vydavatelství je publikovat díla od domácích autorů a propagovat je.

Alferia

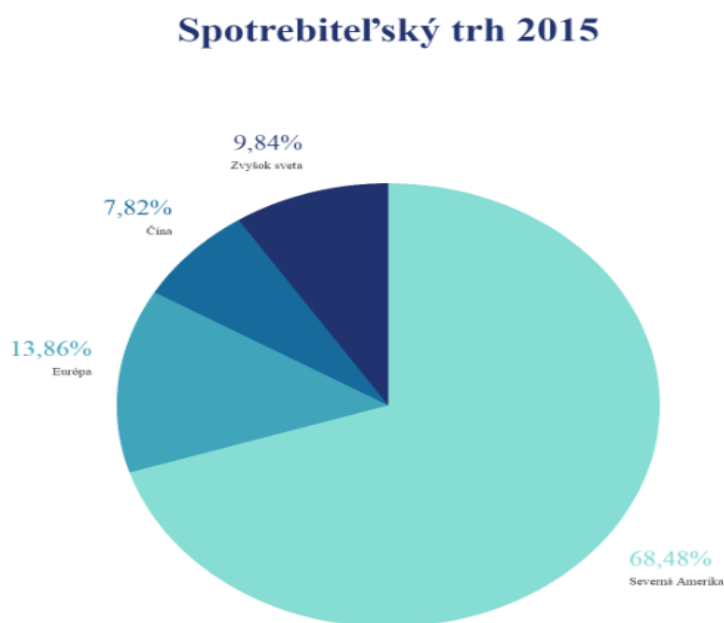
Knihy pod touto značkou představují jednu z nejzajímavějších oblastí vydavatelství. Jedná se o odvětví alternativního pohledu na rozvoj osobnosti, vztahů, kariéry, rodiny a lásky. V neposlední řadě se zabývá zdravým životním stylem, filozofií a mnohými jinými tématy.

Metafora

Nakladatelství Metafora bylo založené v roce 2001. V roce 2019 bylo dokončeno jeho sloučení s Gradou a nakladatelství tak přispívá k rozšíření publikační činnosti vydavatelství.

Projekt **Bookport** představuje přizpůsobení se moderní době ve prospěch digitálních médií. Jako příklad uvádím průzkum trhu v grafickém provedení.

Graf 1 Průzkum trhu s e-knihami

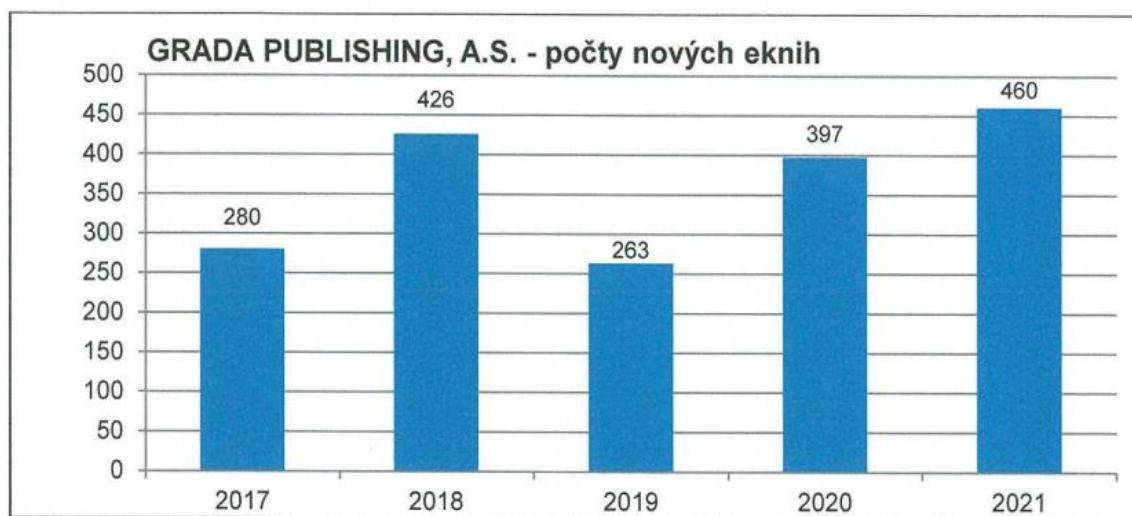


Zdroj: eKnizky.sk (2023)

Poskytuje informace o preferencích klientů na trhu s elektronickými knihami. Z grafu je patrné, že trhu s e-knihami dominuje Severní Amerika (téměř 70 %), evropský podíl zajímá pouhých 13,6 %. Ukazuje to konzervativní zaměření zákazníků. Následující grafy (2 a 3) potvrzu-

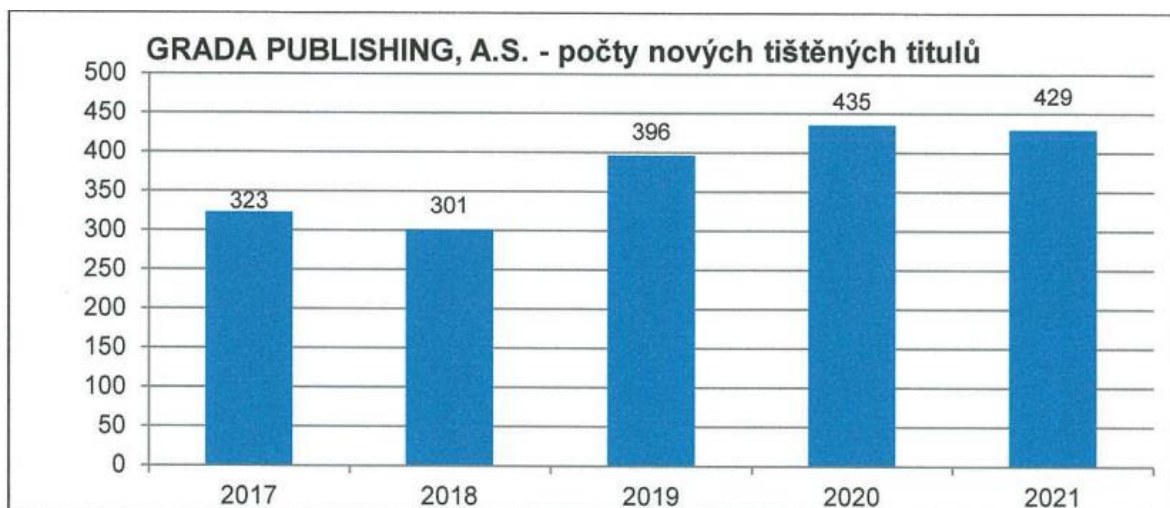
jí tento trend. Přesto, že výsledky průzkumu se vážou k období roku 2015, v Grafech č. 2 a 3. můžeme jej do jisté míry porovnat s vývojem společnosti Grada za období 2017-2021. Z těchto grafů je jasně pozorovatelný markantní nárůst zájmu o četbu v elektronické podobě. Vývoj objemu knih v tištěné podobě nezaznamenal nijak výrazný nárůst, je však patrné, že i nadále stojí na vysoké úrovni. Nedošlo tedy k poklesu ve vydávání tištěných knih, avšak se významně změnila struktura, resp. forma prodávané literatury.

Graf 2 Počty nových e-knih vydavatelství Grada



Zdroj: MS ČR (2023)

Graf 3 Počty nových vytištěných titulů v roce 2021



Zdroj: MS ČR (2023)

Spolu s trendem digitalizace přichází i Grada s projektem on-line knih. Tento projekt je dostupný pro všechna elektronická zařízení. Knižní tituly je možné číst i v prostředí bez internetového připojení. Dají se stáhnout do zařízení a číst prakticky všude.

Jak se rozšiřuje paměť elektrických zařízení, přichází možnost uložit množství knih na malá elektronická zařízení. V roce 2021 počet nových elektronických knih předstihl množství vytištěné literatury.

Značka Bookport se na svých vlastních stránkách prezentuje nabídkou více než 9000 knih v češtině. Nabízí všechny žánry a rozvoj značky je primárním záměrem pro roky 2021 a 2022.

Praktičnost tohoto modelu je základem komerčního úspěchu vydavatelství.

Komerční potenciál

Na závěr části, jež byla věnovaná představení společnosti a její činnosti, je třeba shrnout, že je důležité pochopit činnost firmy a vnímat ji v kontextu komerčního potenciálu, jenž je základem pro možnost vzniku zisku pro společnost jako takovou.

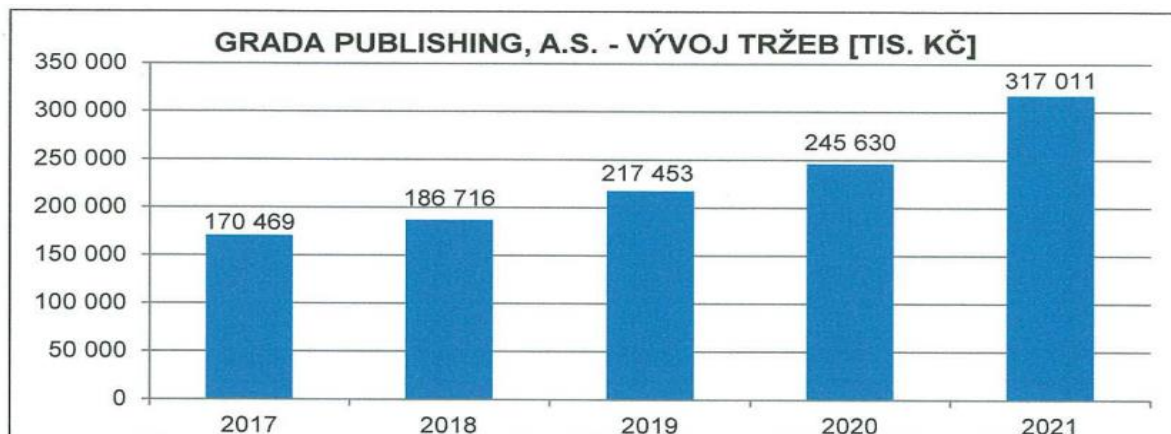
Na začátku se společnost pohybovala na vlně trendu, jak bylo doloženo příkladem počítačové literatury. V současnosti vydává vydavatelství literaturu všech žánrů a postupně přechází na trend digitální formy literatury.

Společnost má v podstatě na trhu silné postavení, jak uvádí ve své zprávě z roku 2021. Bude se ale muset také přizpůsobit novým podmínkám, které vznikly v době po covidu-19. Jak sama společnost uvádí ve své výroční zprávě, v době po covidu-19 je další vývoj trhu s literaturou nepředvídatelný.

Vzhledem k tomu, že poslední zveřejněná účetní závěrka společnosti je za období 2021, se mi nepodařilo najít statistiky o úspěšnosti knižních titulů v postcovidové době.

Předpokládá se však, že knižní trh i Grada budou také v budoucnosti úspěšné. Jako poslední údaj je přiložený plán společnosti na rok 2022 (viz následující graf), a to podle výroční zprávy. V plánu je vydat 500 nových titulů odborné a jiné literatury. Cílem je zaměřit se na rozvoj značky Bookport, jež je podle současného plánu nosnou platformou pro budoucí podnikání firmy v době postupné digitalizace. V plánu je zařadit větší množství titulů z oblasti odborné literatury (MS ČR, 2023).

Graf 4 Vývoj tržeb v průběhu sledovaného období



Zdroj: MS ČR (2023)

4.2 Porovnání hodnot uvedených v účetních výkazech – dodatečné právní, účetní, daňové hledisko

V úvodu této části, jak napovídá samotný název, se budu zabývat samotnými hodnotami. Je však nutné vysvětlit vznik a primární právní a účetní hledisko, protože je nutné dodržet logickou následnost úkonů. Zdrojem informací bude účetní závěrka a dostupná odborná literatura. Vzhledem k množství informací bude tato kapitola rozdělena do několika částí:

Účetní závěrka – vznik, účetní postup, funkce, účel a použití v dalším procesu.

Postupy zákonné při rozhodnutí o zisku. V úvahu budu brát i jiné varianty jako 100% vlastnictví. Tato možnost je pouze teoretická. Na závěr uvedu konkrétní hodnoty hospodářského výsledku (2017-2021) a s ním spojené údaje.

Daňový pohled a vliv na základ daně z příjmu právnických osob.

4.2.1 Účetní závěrka – vznik, definice, účetní postup na základě zákonů a účetních osnov

„Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka byla sestavena na jeho základě srozumitelně a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky tak, aby na jejím základě mohla osoba, která tyto informace využívá (dále jen „uživatel“), činit ekonomická rozhodnutí (§ 7 odst. 1). Účetní jednotky sestavují v případech stanovených zákonem o účetnictví účetní závěrku. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji: a) rozvaha (bilance), b) výkaz zisku a ztráty, c) příloha.“ (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 28-29)

„Účetní závěrka středních a velkých účetních jednotek (obchodních společností) zahrnuje i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.“ (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 28-29).

Tato část začíná definicí účetní závěrky. Standardně se vykonává k 31. 12. Může to být ale také jinak. Je to například v případě, že je společnost součástí mezinárodní korporální společnosti. V tomto případě by byla tvořena i k jinému datu podle potřeby společnosti.

Na základě definice se jedná o konečnou sbírku účetních dokumentů, kterou je společnost ze zákona povinna uveřejňovat. Skládá se z několika částí. Z rozvahy dokážeme vyčíst konečné stavy aktivních a pasivních účtů. Je to statický výkaz k určitému datu. Výkaz zisku a ztráty nám poskytuje přehled o tocích nákladů a výnosů. V části příloha se dozvíme kromě jiného i povinné položky, jež je nutné vysvětlit. Je to z toho důvodu, že ne všechny

jevy se dají dostatečně vysvětlit na základě položek v předchozích dvou dokumentech, např. položka – jiný hospodářský výsledek.

Při tvorbě uzávěrky se účetně tvoří hospodářský výsledek. Je to hodnota rozdílu výnosovými a nákladovými účty. Jako příklad výnosu lze uvést prodej cenných papírů a výrobků. Příkladem nákladů je energie a materiál spotřebovaný při výrobě. Ve finále můžeme hovořit o kladném, nebo záporném výsledku. V další části práci bude položka hospodářský výsledek po zdanění považovaná za základ přerozdělení zisku. Z logiky postupu jsou oba zmíněné pojmy důležitou součástí. V neposlední řadě musím zmínit povinnost společnosti udělat audit. Jedná se o úřední prozkoumání a zhodnocení dokumentů a účtů nezávislou osobou. Auditor je kvalifikovaná osoba, jejíž činností je nezávislá kontrola. Tento koncept vznikl na základě nařízení Rady EU a Evropského parlamentu č. 537/2014.

Na základě nových změn je povinnost auditů pro podniky určena takto. Podniky dělíme na malé, střední, velké, ostatní a mikro. Z hlediska určení jsou velké podniky vždy předmětem auditu. Malé a střední podniky mají určené podmínky, na jejichž základě se kvalifikují na povinný audit.

Následné podmínky jsou: aktiva v minimální hodnotě 40 milionů netto, roční úhrn čistého obratu min. 80 milionů, průměrný počet zaměstnanců nad 50. U počtu zaměstnanců je myšleno počet pracovníků na plný pracovní úvazek. Ostatní se kvalifikují po překročení dvou kritérií ve dvou po sobě jdoucích obdobích. Malé se kvalifikují v případě překročení jednoho kritéria ve dvou obdobích po sobě. Mikro jednotky auditu nepodléhají (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 20).

Na základě účetní závěrky společnost Grada dosahuje následujících hodnot, které překračují výše zmíněná kritéria.

Tabulka 6 Čistá hodnota aktiv a obratu společnosti Grada za rok 2021 (v tis. Kč)

Aktiva netto	Čistý obrat
261 373	330 293

Zdroj: MS ČR (2023)

Funkce účetní závěrky

První základní funkcí je zákonná povinnost zveřejnit účetní dokumenty z určitého období. Lze je nalézt na webovém portálu or.justice.cz.

Druhořadá je prezentace firmy pro potenciální klienty. Společnosti preferují partnery se spolehlivou historií. V případě dlouhodobé spolupráce s univerzitami a školami je to očekávaný předpoklad úspěchu.

Z toho důvodu se firmy snaží uvádět dostatečné množství údajů, aby se klienti mohli zorientovat v jejich činnosti.

Třetí, v neposlední řadě také důležitou úlohou je přístup potenciálních budoucích a současných věřitelů k posouzení stavu svého dlužníka. Dokáží posoudit schopnost splácení současného dluhu, popřípadě potenciál pro další půjčku. Jako podklady jim slouží auditované účetní doklady a přílohy často obsahují dosažené cíle a dalšího potenciálního rozvoje na trhu.

V novém a moderním pojetí účetnictví je charakteristická úloha závěrky primárně jako prezentace firmy. Prezentace a interpretace hospodářského výsledku ve smyslu náklady, principy a potřeby v porovnání s dosaženými peněžními zisky – v tomto smyslu hodnotíme váhu jednotlivých položek a jejich vliv na hodnotu zisku.

Hodnotíme také hodnotu čistého zisku „globálního výsledku“. „Konečná ziskovost se týká rozsahu, v jakém společnost dosáhla obratu v průběhu roku. Vytváří čistý zisk. Ukazatel je relativní, i když je výsledek příznivý. Je potřebné se soustředit na hodnoty s rostoucí tendencí.“ (Gomoi, 2022, s. 51).

Účetní proces rozdělení hospodářského výsledku

Níže uvedené položky jako fondy a nerozdělený zisk minulých období jsou součástí vlastního kapitálu. Kromě jiného jsou jeho součástí základní kapitál, ážio a kapitálové fondy, fondy ze zisku, výsledek hospodaření minulých let, výsledek hospodaření běžného účetního období, rozhodnutí o zálohové výplatě podílu na zisku.

Nejdříve však musí hospodářský výsledek projít schvalovacím procesem, který je popsán v dalších kapitolách. Rozhodovacím orgánem je valná hromada. Musí též dodržet množství financí uložených v povinných fondech. Následně jsou rozdělené příjmy zdaněné u fyzických osob 15% daní a u právnických osob je to podle (§ 19 ZDP). Následovné schéma popisuje účetní rozdělení hospodářského výsledku. Kladný hospodářský výsledek se rozděluje na fondy 421 Rezervní, 423 Statutární fondy, 427 Ostatní fondy. Je to v případě, že zisk je rozdělený do fondů s konkrétním účelem. Druhou možností je jeho převedení na účet 428 Nerozdělený zisk minulých období. Část zisku může být vyplacena společníkům. V níže uvedené tabulce je znázorněno schéma rozdělení zisku.

Tabulka 7: Schéma rozdělování výsledku hospodaření

Určení zdrojů	MD	D
Přidělení zdrojů k jednotlivým fondům	(431) Výsledek hospodaření ve schvalovacím procesu	Jednotlivé fondy (421, 423, 427, 428)
Přiznání podílu zisku	(431) Výsledek hospodaření ve schvalovacím procesu	(364) Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
Srážková daň z přiznaných podílů na zisku	(364) Závazky ke společníkům při rozdělování zisku	(342) Ostatní přímé daně
Výplata podílu	(364) Závazky ke společníkům při rozdělování zisku	(221) Bankovní účty

Zdroj: (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 121)

4.2.2 Právní aspekty rozdělení hospodářského výsledku

V této kapitole popíšeme právní předpisy, na jejichž základě se rozděluje hospodářský výsledek, jaké druhy akcií existují a jaká práva vznikají vlastníkům na jejich základě. Abych dodržel logický postup, musím nejdříve popsat akcie a všechno, co s nimi souvisí. Je to z důvodu, že o rozdělení zisku rozhoduje nejvyšší statutární orgán „valná hromada“, jež se skládá z akcionářů. Různé druhy akcií dávají, garantují akcionářům různá práva, proto je nutné podrobně je rozebrat. Existují také výjimky garantované kromě zákona o korporacích stanovami společnosti přípustnými zákonem.

V úvodu bych chtěl zmínit fakt, že společnost je 100% vlastněná jedním vlastníkem. Chování společnosti jako rodinné firmy je tedy reálně jiné než u mnohých akciových společností. Je to z důvodu různých potřeb více vlastníků, kteří určují chování společnosti. V následujícím textu proto popíšeme teoretické možnosti a práva při rozdělení hospodářského výsledku. Budeme se také v teoretické rovině zabývat pravidly při zasedání valné hromady. V oddělené části popíšeme rovněž reálnou situaci, která ve společnosti nastala z právního hlediska.

Jak již bylo zmíněno v teoretickém úvodu, akcie se dělí na kmenové a prioritní. U kmenových je na jednání valné hromady možnost hlasování. U akcií prioritního typu existuje možnost přednostní výplaty dividend, jež jsou primárně určené k čerpání podílu.

Tabulka 8 Akcie a práva akcionářů

Akcie jsou tedy zaknihovaným cenným papírem, s nímž jsou spojená práva akcionáře podle § 256 ZOK
Práva patřící akcionářům jsou:
Hlasovací právo (§ 353 ZOK), právo požadovat a obdržet vysvětlení (§ 357 ZOK), právo uplatňovat návrhy a protinávrhy na valné hromadě (§ 361 ZOK), přednostní právo na získání vyměnitelných nebo prioritních dluhopisů (§ 292 odst. 1 ZOK), přednostní právo na upsání nových akcií (§ 484 ZOK)

Zdroj: (Hejda, 2014, s. 135)

Tabulka 9 Náležitosti akcií

Náležitosti akcií jsou
A) jednoznačná identifikace akciové společnosti. Účelem je rozlišit, aby nedošlo k záměně společnosti.
B) Údaj o nominální hodnotě akcie (§ 15 ZOK). Odpovídá výši vkladu akcionáře do základního kapitálu společnosti. Existují také kusové akcie. Jejich hodnota je účetní hodnota akcie odpovídající částce vydělení základního kapitálu počtem akcií.
C) Údaje o formě akcie: dělíme je na dvě formy – primárně akcie na jméno (akcie na majitele), hromadné akcie. U akcií na jméno jde primárně o konkrétní identifikaci akcionáře. Může se jednat o právnickou a fyzickou osobu. Hromadné akcie musí kromě běžných náležitostí obsahovat údaje v číslech (hodnoty) a jaké druhy akcií nahrazují. Jedná se o výjimečnou možnost. Samozřejmě musí obsahovat, zda se jedná o kmenovou, nebo prioritní akcii.

Všechny akcie musí být též zaknihované v centrální evidenci cenných papírů.

Zdroj: Hejda (2014, s. 138-140)

4.2.3 Valná hromada – pravidla, právní aspekty fungování

Vyplacení podílu můžeme obecně charakterizovat jako součást práv a povinností akcionáře ve společnosti na základě zákona o korporacích. Existují tři druhy podílů (podíl na zisku, podíl na likvidačním zůstatku a podíl vypořádací). V další části se budu zabývat pouze podílem ze zisku (Moravec a Andreisová, 2021, s. 27).

Jak bylo uvedeno, valná hromada se skládá z akcionářů, kteří mají v držení kmenové akcie. Primárně jsou určené k čerpání podílu na zisku, ale nedávají akcionáři právo hlasovat o jeho rozdělení. Emitování prioritních akcií musí být schválené držiteli kmenových akcií.

Valná hromada se skládá z držitelů kmenových akcií. Ti mají právo hlasovat a navrhnout změny, jež jsou předmětem jednání na valné hromadě. Práva jednotlivých akcionářů a jejich vztah k valné hromadě je podrobně rozpracovaný v předchozí části.

V této kapitole je následně popsáno právní hledisko, na jehož základě funguje valná hromada. Nejdříve je ale nutné stanovit, co vlastně rozdělujeme.

Podíl na zisku je určovaný na základě řádné nebo mimořádné účetní uzávěrky schválené nejvyšším orgánem společnosti.

Zisk je možné rozdělit na zisk a jiné vlastní zdroje do konce účetního období následujícího po tomto účetním období (za něž byla účetní závěrka schválená).

Tabulka 10 Výpočet částky k dělení

Nově lze od 1. 1. 2021 dle ZOK rozdělit:
+ (Výsledek hospodaření posledního účetního období + hospodářský výsledek minulých období + ostatní fondy, které může společnost libovolně použít)
– (příděl do rezervního fondu + snížený o příděl do jiných fondů podle zákona + částka neodepsaných nákladů na vývoj (pokud jsou v aktivech))
Částka k dělení je výsledkem rozdílu výše uvedených položek.

Zdroj: Moravec a Andreisová (2021, s. 27)

Výše uvedený vzorec reprezentuje zákonem stanovenou hranici pro rozdělování. Je to hranice, kterou společnost nesmí překročit. Valná hromada se ale může rozhodnout jinak. Zisk může být rozdělený částečně. Stejně tak může celá částka zůstat jako nerozdělený zisk minulých období. Ten se potom přepíše do vlastního kapitálu na stranu pasiv. Ze zisku se mohou také tvořit fondy povinného nebo dobrovolného charakteru na základě pravidla správného hospodáře. Toto pravidlo můžeme v zjednodušené formě popsat jako princip zamezení úpadku firmy a také zabezpečení dostatečných zdrojů na krytí plateb pro věřitele.

Valná hromada je jako nejvyšší orgán společnosti povinná se kromě pravidla správného hospodáře řídit podle (§ 51 ZOK) těmito pravidly (musí se rozhodovat starostlivě s potřebnými znalostmi, loajalitou vůči společnosti a v souladu s pravidly o střetu zájmů).

Tato pravidla jsou předpokladem pro dobré rozhodování v zájmu společnosti. Toto ustanovení zavádí zákonné úpravy – tzv. pravidlo podnikatelského úsudku (Moravec a Andreisová, 2021, s. 34).

Rozdělený zisk je dělený „proporcionálně“, jak je uvedeno v předchozí kapitole, pokud to není ve společenské smlouvě určeno jinak. Dělení je rovněž dané charakterem emitovaných akcií. Primárně hovoříme o kmenových a prioritních akcích. Jak bylo zmíněno v minulé kapitole, mohou mít hodnoty vyplacené držitelem různou cenu, když to umožňuje zákon o korporacích.

Je také možné vyplatit zálohu na podílu na zisku. Tato záloha je ale ovlivněná podmínkami uvedenými v předchozí kapitole. Nesmí být vyšší než zákonem určená částka. Musím také připomenout rozdělení akcií podle váhy hlasu. Jedná se o výjimečnou situaci, která může nastat při procesu rozhodování. Její uplatňování je limitované. V odborné literatuře je tato možnost zmíněna, ale konkrétní případy nejsou uvedeny. Jedná se o možnost, kdy mohou někteří akcionáři disponovat větším množstvím hlasů za určitých okolností. Mají tedy oproti ostatním akcionářům výhodu. Blíže je tato situace popsána v předchozí kapitole. Za normálních okolností se hlasuje standardním „proporčním“ způsobem. (§ 51 ZOK).

4.2.4 Reálná situace firmy

Jak již bylo zmíněno, společnost má jen jednoho vlastníka. Jediným držitelem akcií je Ing. Roman Sviták. Je současně jedinou osobou, která rozhoduje o vyplacení podílu ze zisku. Zasedání valné hromady je tedy pouze formální záležitostí. Jeho jedinou povinností je dodržet zákonné podmínky při vyplácení množství dividend, tedy zachovat se jako „správný hospodář“. V následující kapitole jsou uvedené skutečné hodnoty zanesené v rozvaze. Je potřeba se zaměřit na hospodářský výsledek před a po zdanění, vyplacené dividendy, hodnoty uváděné jako „uložené“ ve fondech na účtu „nerozdělený zisk minulých období“.

4.2.5 Konkrétní hodnoty hospodářského výsledku

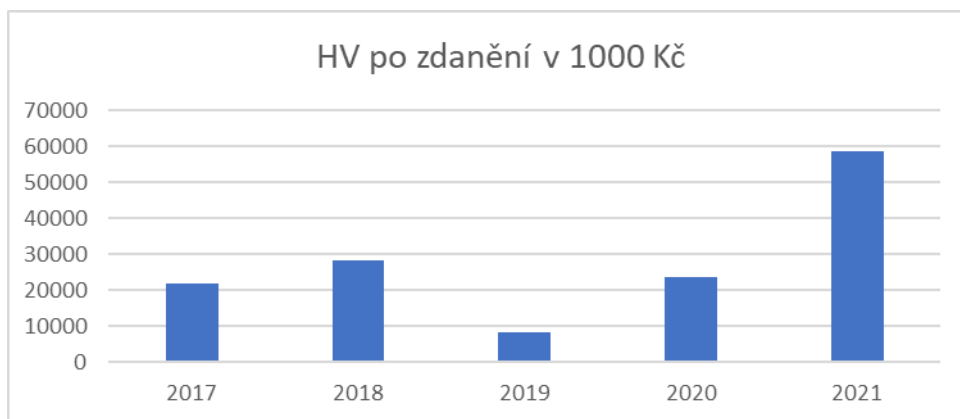
Ke každému grafu je připojený krátký komentář. Výběr údajů je zaměřený na kritické hodnoty, kde se ukáže reálný stav společnosti. Jde tedy o vybrané hodnoty, jež jsou podstatné pro tuto práci. Cílem této kapitoly je analýza reálného pohybu peněz na základě údajů z účetní závěrky.

Graf 5 Výsledek hospodaření před zdaněním



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Graf 6 Výsledek hospodaření po zdanění

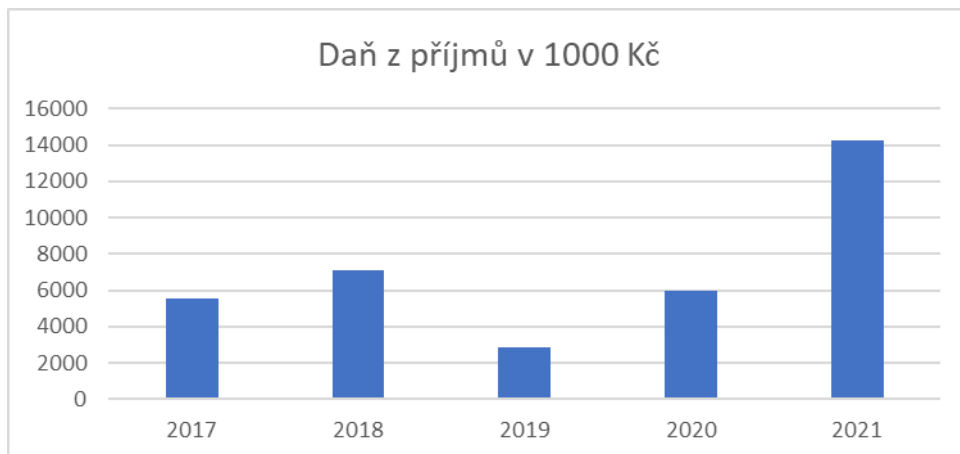


Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Jak bylo uvedeno v předchozích kapitolách, hospodářský výsledek je konečným zůstatkem na účtu zisku a ztrát. Dalším krokem je schvalovací proces, kde se rozhoduje o finančních prostředcích. Tento schvalovací proces je také popsán z účetního a právního hlediska. V případě společnosti Grada a.s. je schvalovacím orgánem valná hromada, na níž akcionáři hlasují o rozdělení prostředků.

Pro tuto práci jsou použité dva grafy, z nichž jeden zachycuje stav před zdaněním a druhý po zdanění. Je to kvůli tomu, že v další části práce je nutné se zabývat daňovým hlediskem.

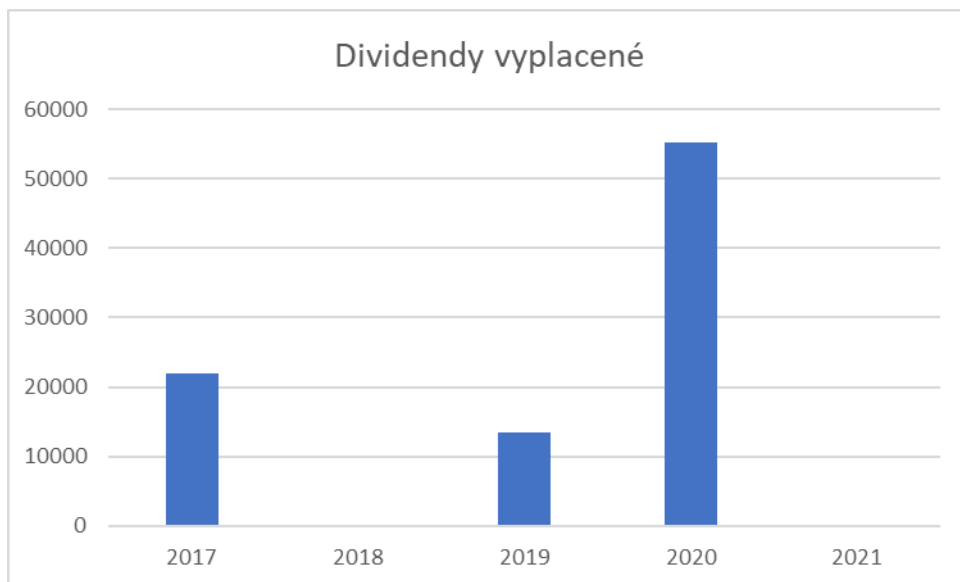
Graf 7 Daň z příjmů v letech 2017-2021



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Tento graf ukazuje hodnotu daně z příjmů, kterou zaplatila společnost za konkrétní období. Je uvedený z důvodu popisu daňového hlediska.

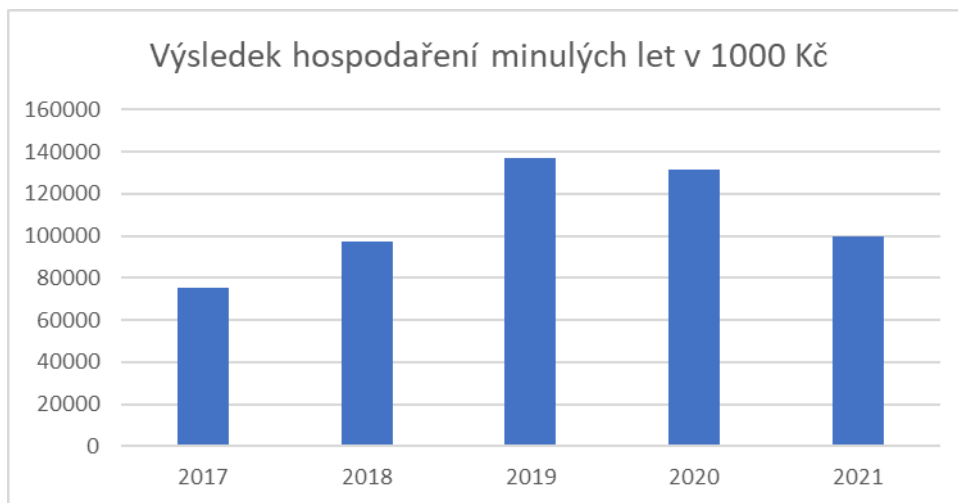
Graf 8 Dividendy vyplacené v letech 2017-2021 (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Položka dividendy vyplacené je výsledkem rozhodnutí valné hromady o rozdělení zisku. Jak je vidět na grafu, společnost nevyplácela dividendy každý rok. Dividendy se následně kumulují na účtu nerozdělený hospodářský výsledek minulých let. Tento účet je následně ukázaný na následujícím grafu.

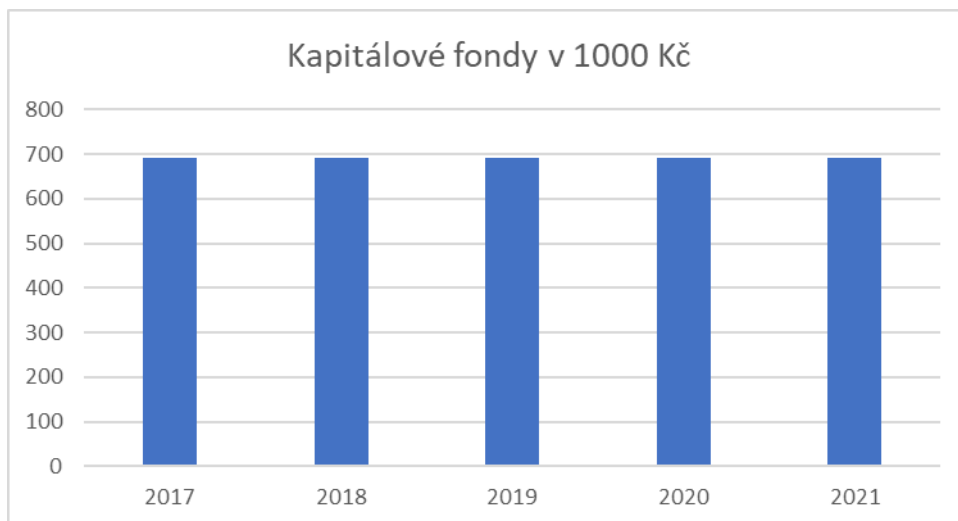
Graf 9 Hospodářský výsledek minulých let



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Jedná se o kumulativní účet, pokud nebyly prostředky vyplaceny jako dividendy. Tyto prostředky mohou být použity na tvorbu například kapitálových fondů nebo fondů za jiným účelem. Jak je vidět, jejich hodnota stoupala a následně klesala. Jejich použití ale neznáme (MS ČR, 2023).

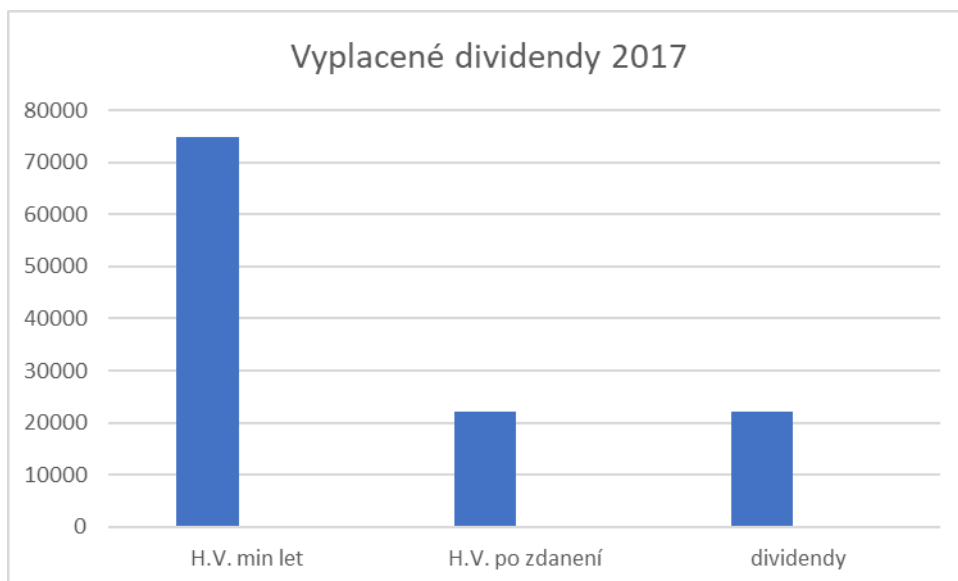
Graf 10 Kapitálové fondy v letech 2017-2023



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

V tomto grafu je ukázané, jak se vyvíjela hodnota kapitálových fondů ve zkoumaném období. Je zřejmé, že si společnost udržuje stabilní hodnotu fondů. Nedá se však posoudit, zda bylo z fondů v průběhu období čerpáno. Důvodem je, že byly k dispozici pouze účetní závěrky z konce roků.

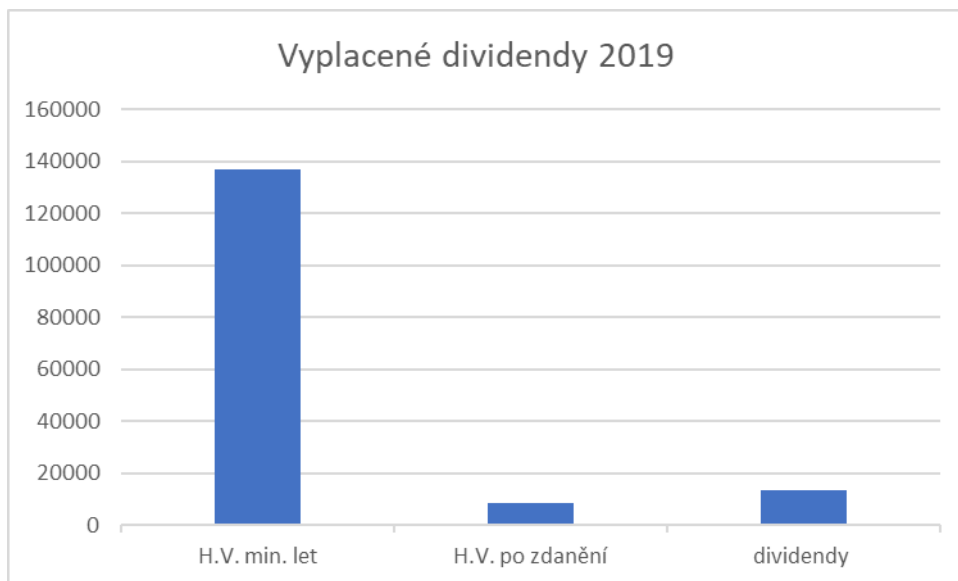
Graf 11 Vyplacené dividendy 2017 (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Z následujícího grafu je vidět, že výška výplaty dividend je nižší než hodnota hospodářského výsledku po zdanění. Společnost tedy může zdroje použité z hospodářského výsledku minulých let rozdělit podle zákona o korporacích. Částka 77 000 Kč právě ještě naopak ve společnosti po vyplacení dividend zůstává. Pokud proběhla valná hromada v lednu a únoru 2017, rozdělovala se částka 29 744 000 Kč. To je hospodářský výsledek po zdanění z roku 2016. Částka vyplacených dividend je i v tomto případě krytá z hospodářského výsledku. V tomto případě byly dodrženy zákonné a následně i interní podmínky společnosti. Nebylo nutné použít ostatní zdroje z hospodářského výsledku minulých let nakumulované během podnikání.

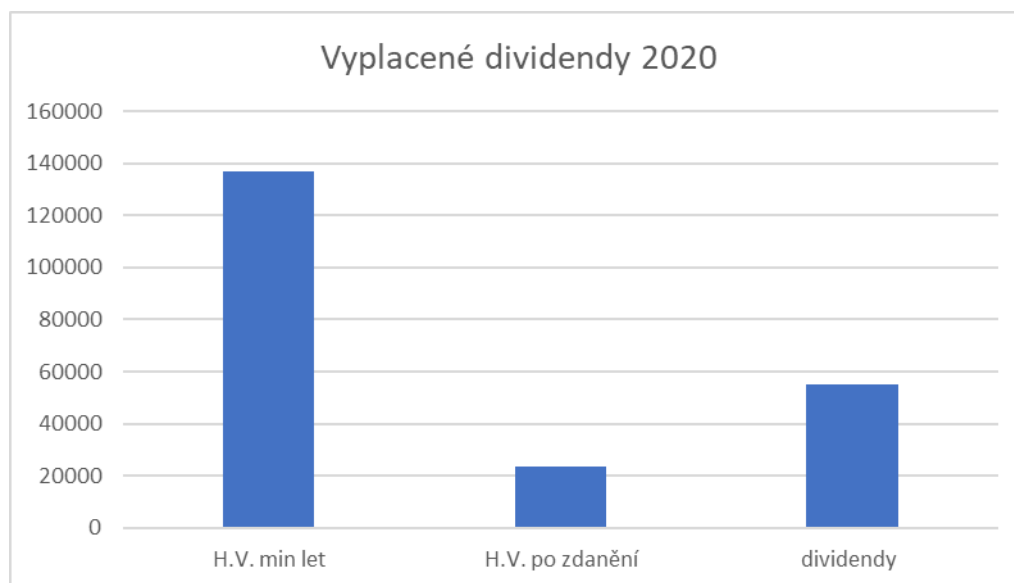
Graf 12 Vyplacené dividendy za rok 2019 (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Údaje o vyplácení dividend v roce 2019 se nachází v přehledu změn kapitálu z roku 2020 – udávané v hodnotě 13 516 tis. Kč. Jak je vidět z grafu, vyplacené dividendy překročily hodnotu hospodářského výsledku běžného období. Ta byla v roce 2019 udávaná 8 481 tis. Kč. Rozdíl 5 035 tis. Kč musel tedy být použit z jiných zdrojů. Účet výsledku hospodaření v minulých letech je dostatečně vysoký na pokrytí tohoto rozdílu. Zároveň však výkaz z roku 2020 udává hodnotu hospodářského výsledku za rok 2019 jako 23 568 tis. Kč. Tento rozdíl se dá vysvětlit existencí jiného hospodářského výsledku v roce 2020. Jedná se, jak víme, o rozdíl z výsledku předchozího období z roku 2019 přenesený do rozvahy v roce 2020. Pokud v tomto případě hovoříme o zvýšené hodnotě hospodářského výsledku, dividendy byly pokryté z hospodářského výsledku. Další prostředky, které může společnost použít jsou: výsledek hospodaření posledního účetního období + hospodářský výsledek minulých období + ostatní fondy, které může společnost libovolně použít (MS ČR, 2023).

Graf 13 Vyplacení dividendy 2020



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Jako v předchozím případě se údaj o výplatě dividend nachází v rozvaze z roku 2021. Vidíme, že hodnota vyplacených dividend překračuje hodnotu hospodářského výsledku z roku 2020. V roce 2020 byl výsledek hospodaření v hodnotě 23 568 tis. Kč, ale hodnota dividend byla na úrovni 55 303 tis. Kč. V rozvaze z roku 2021 je ale částka výsledku hospodaření za období 2020 udávaná jako 58 520 tis. Kč. Následně se uvádí, že v roce 2021 byly odvedené dividendy v hodnotě 55 303 tis. Kč. V roce 2021 se rovněž objevuje položka jiného hospodářského výsledku. Ten se jako v příkladu z minulého období přenáší do období následujícího.

Pro shrnutí kapitoly a upřesnění údajů z účetního hlediska je nutné připomenout fakt, že nevíme, kdy byly dividendy vyplaceny. Tento údaj se neuvádí. Podle účetních výkazů bylo o dividendách rozhodnuto v průběhu následujícího roku po uzavření účetní uzávěrky. Problematický je ale jiný hospodářský výsledek. Jestliže byla jeho hodnota vypočítána před rozhodnutím o výplatě dividend, v tomto případě nedokážeme posoudit, jaký byl vliv jiného hospodářského výsledku na rozhodování. Důvodem je, že jiný hospodářský výsledek se projeví v rozvaze následujícího roku, proto bylo o nich rozhodnuto v průběhu roku. Můžeme se podívat na konečné zůstatky účtů hospodářských výsledků minulých let a účty účelových fondů. Pokud pokrývají dostatečně hodnotu dividend, byly splněny zákonné podmínky. Bez nahlédnutí na meziroční účetní operace se více nedozvíme. Podrobnější pohled na problematiku jiného hospodářského výsledku je popsán v následující části.

Účetní pohyby položek při zálohách na daň z příjmu

Když se hovoří na téma „zálohy na daň z příjmů“, setkáváme se s položkou v rozvaze rezervy na daň z příjmu. Je to situace, kdy společnost zaplatí prostřednictvím záloh daň vyšší, než byla její reálná hodnota.

Účetní záznamy se zapisují na účet 599 Tvorba zúčtovací rezervy na daň z příjmu. Tvoří se, jak říká název, na platbu daně. Po zaniknutí důvodu vzniku rezervy, tedy platbou samotné daně, se tato rezerva rozpustí.

Může také nastat situace, že dojde k chybě při účtování položek. Tyto oprávky položek se mohou týkat i položek z předcházejícího období. Může se jednat o oprávky nákladů a výnosů. Vzniká tím rozdíl, který se přepíše na „účet vlastního kapitálu“ jako „jiný výsledek hospodaření minulých let“. Když ale tato situace nastane, je nutné dodatečně doložit daňové přiznání za minulé období. U společnosti Grada to bylo v několika případech. Je to jedna z položek rozvahy u Grady.

Proto jak nastane tato situace, hovoříme o „dopočtu splatné daně z příjmu“ (doměrky splatné daně z příjmu, přičemž může jít o rozdíl ve prospěch vratky daně, nebo doplatek daně. Tyto položky jsou zahrnuté ve „výkazu zisku a ztráty“ jako předpis daně z příjmu právnických osob. Je to vysvětlené v příloze k účetní závěrce v následujících dokumentech (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 69-70).

4.2.6 Odložená daň

Další položkou, která se také opakuje v účetní závěrce společnosti Grada, je „odložená daň“. Jde o položku, jež vzniká na základě rozdílného přístupu z účetního a daňového pohledu, kde daňový pohled úzce selektuje položky relevantní ze zákona o daních z příjmu.

Jedná se o výhradně účetní položku. Z pohledu účetnictví je důležitý princip reálného obrazu hospodářského výsledku. Do úvahy zde přichází princip opatrnosti, kdy musíme zohledňovat očekávané ztráty a rizika spojená se současností, ale která ještě nenastala. Položka je vysvětlená na teoretickém příkladě. Reálné hodnoty budou zkoumané níže.

Tabulka 11 Teoretický příklad vzniku odložené daně

<p>Předpokládá se, že společnost Grada je smluvně domluvena s určitým knihkupectvím, že knihy neprodané v prosinci se budou prodávat za předem dohodnutou sníženou cenu v lednu, tedy v následujícím účetním období.</p> <p>Předpoklad, že se 20 % knih prodá za sníženou cenu, je reálně zobrazený v účetnictví tím, že pomocí oprávek upravíme cenu zásob. Uměle tedy snížíme hodnoty výnosu pro zachování reálného obrazu.</p>
<p>Toto však není daňově uznatelné, a proto po ukončení období zaplatíme daň z plné hodnoty výrobků.</p>
<p>Vznikl tím rozdíl hospodářského výsledku z daňového a účetního hlediska.</p> <p>Společnost tak realizovala ztrátu 20 % v lednu, ale vykázala daň za minulé účetní období za plnou cenu.</p> <p>Z tohoto rozdílu účetního a daňového hlediska se počítá odložená daň.</p>

Zdroj: vlastní úvaha na základě teorie odložené daně

Tento příklad popisuje princip vzniku rozdílu. Použita byla situace, jaká by mohla nastat v případě knižního trhu. Největší prodeje jsou v prosinci a prodej za sníženou cenu je v lednu.

Na závěr příkladu je uvedené, jak se vztahuje „účetování opravných položek k zásobám“.

Ty jsou v tomto případě na začátku oceněné hodnotou nákladů na výrobu. Tento případ je pro účetní hledisko. Jak bylo vysvětleno, když se tržní cena zásob sníží, hovoří se o hodnotě, za niž se dají prodat na trhu. Tato cena se upraví pomocí „opravné položky k zásobám“.

Tabulka 12 Rozdíly oceňování položek v daňovém a účetním podání

<p>První – trvalé: Vycházejí z charakteru jednotlivého pohledu. Nepočítají se do odložené daně.</p>
<p>Druhý – časové rozdíly: V účetnictví zaznamenávají standardním způsobem přechod z jednoho období do druhého.</p>
<p>Třetí jsou „přechodné“ rozdíly: Jsou charakterizované rozdílným daňovým základem, jako to může vzniknout v uvedeném příkladě. Primárně přechodné, ale i časové rozdíly jsou předmětem odložené daně.</p>

Zdroj: Šindelář a Müllerová (2022, s. 71-73)

Z logického hlediska vznikají tyto rozdíly. Jak už bylo vzpomínáno, můžeme hovořit o změně daňového základu směrem nahoru, nebo dolů. Směrem dolů je to v případě, že se výnosy snížily. Jelikož cena v novém období je tržní cenou, je to daňově uznatelná položka.

Hovoří se tedy o „*odpočitatelných položkách*“. Podobně to funguje i v případě nákladů. Může také jít o „*připočitatelné*“ položky. Mechanismus výpočtu je v tomto případě opačný.

Z pohledu metody zjišťování rozlišujeme dva principy při odložené dani. Jde o metodu odložení a závazkovou. Při metodě odložené jde o správné vypočítání daňového základu. V případě, že dojde ke změně hodnoty základu, nastane situace, kdy se dopočítává nový základ daně a násobí se původní sazbou z minulého období. Je také nutné dodržet stejnou metodiku výpočtu. Dojde tedy ke změnám, jak je vidět na příkladě společnosti Grada – následně ke vzniku jiného hospodářského výsledku a nové hodnoty splatné daně. Nová hodnota daně se platí v řádném termínu.

Tabulka 13 Závazková metoda odložené daně

Při závazkové metodě je přístup rozdílný. Bere se jako hodnota závazku v budoucím období. Má dvě možnosti přístupu, a to výsledkový a rozvahový.
Výsledkový přístup počítá odloženou daň z časových rozdílů mezi daňovým a účetním výkazem. Není však použitelný v prvním roce fungování společnosti.
Rozvahový přístup je založený na přechodných rozdílech. Jedná se o rozdíl rozvahových položek. Je použitelný od prvního roku podnikání.

Zdroj: Šindelář a Müllerová (2022, s. 71-73)

V předcházejícím textu jsem odkazoval na právní zdroje určující pravidla. Teorie odložené daně však prolíná principem účetního a daňového hlediska. Proto je nutné popsat legislativní zakotvení v oddělené kapitole. Jedná se o jeden z nejnovějších konceptů účetnictví.

Legislativně je to zakotvené ve (vyhlášce číslo 500/2002 sbírky § 59). Tento paragraf se týká metody odložené daně. S tím souvisí také změny v legislativě u výsledku hospodaření minulých období. Tento je upravený v (§ 15a).

Dalšími právními předpisy jsou: České účetní standardy číslo 003 a vybrané interpretace Národní účetní rady.

Podle vyhlášky zmíním několik vybraných základních zásad. Povinně ho tvoří společnosti s plným rozsahem účetnictví. U ostatních společností se to ponechává na jejich kompetenci.

Tabulka 14 Výpočet odložené daně

Výpočet odložené daně z příjmu, související účetní operace.
Odložená daň se vypočítává jako součin výsledného přechodného rozdílu a sazby daně z příjmu. Tato daň je stanovena zákonem o daních z příjmu.
Odložení daňového závazku je vždy na principu opatrnosti. Je tedy potřebné vykonat opatření na zaplacení dluhu v řádném termínu.
V prvním roce se odložená daň z předcházejícího období zaúčtuje do vlastního kapitálu do kategorie 42 účetní skupiny (Fondy ze zisku a převedené hospodářské výsledky) souvztažně s účtem 48 Odložené daňové závazky, pohledávky nebo odložený daňový závazek).

Zdroj: Šindelář a Müllerová (2022, s. 73)

Tabulka zvýrazňuje výpočet odložené daně. Také popisuje účetní operace související s odloženou daní. Závazková metoda se váže s rozvahovým principem (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 73).

V předcházejícím textu bylo už zmíněno, co se děje s odloženou daní, kde končí, na jaké straně rozvahy a o jaké položky se jedná. Také bylo zmíněno, že ostatní informace ohledně

odložené daně jsou poskytnuté v dalším popisu v rozvaze v příloze. Konkrétní komentáře k jednotlivým rokům budou uvedeny v části reálných hodnot (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 79).

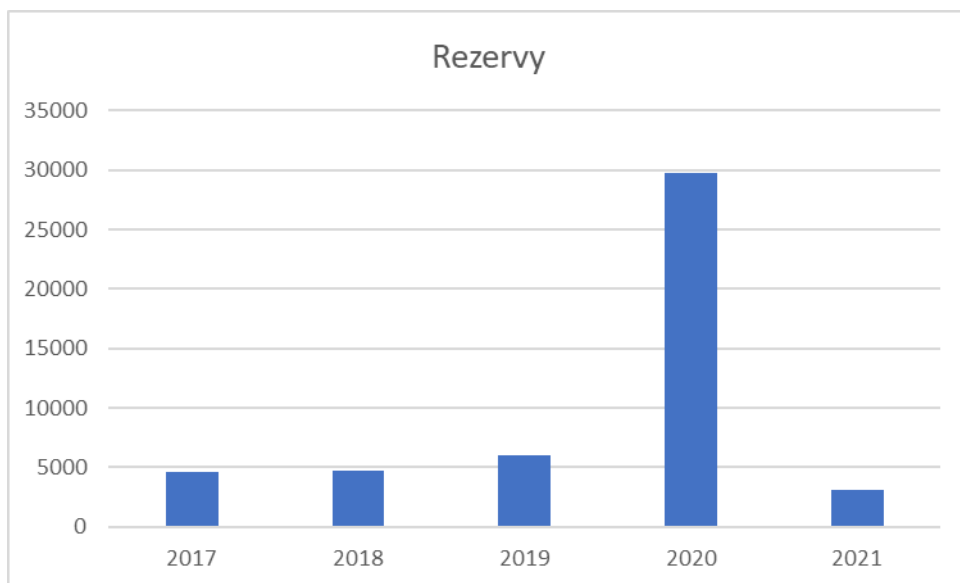
4.2.7 Reálné hodnoty zkoumané v rozvaze

Ve výše uvedených kapitolách je popsáno v teoretické rovině. Účelem je pochopení dané problematiky před jejím samotným rozbořením. V předcházejících částech byla problematika detailně popsána.

V této části jsou popsány hodnoty v rozvaze – uvedené hodnoty „daně z příjmu právnických osob“ a „odložené daně“. Předmětem práce budou též vybrané položky související s předmětem.

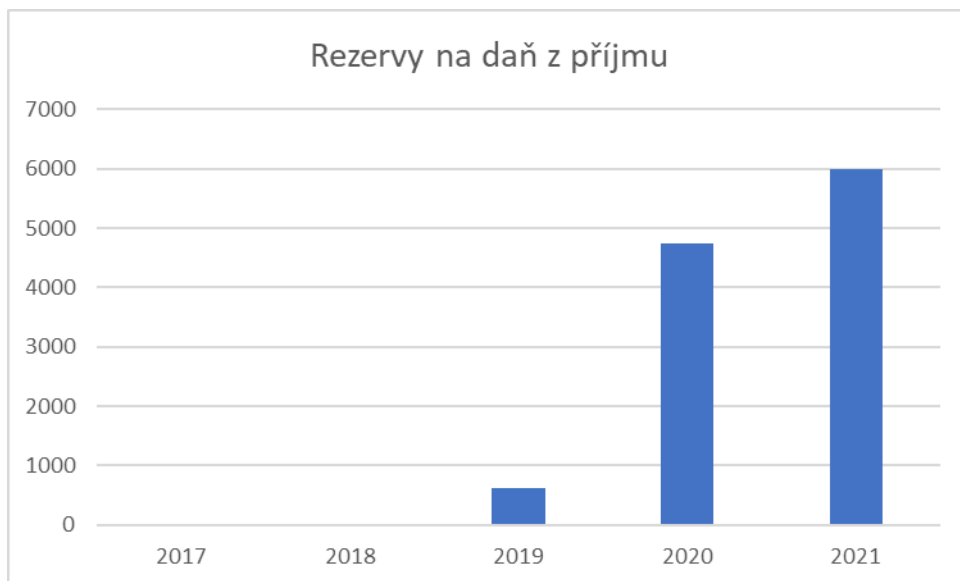
Tyto hodnoty budou graficky zpracovány tak, jak po sobě následovaly v jednotlivých obdobích. K nim bude přiložen komentář na doplnění.

Graf 14 Celková hodnota položky rezerv společnosti Grada (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

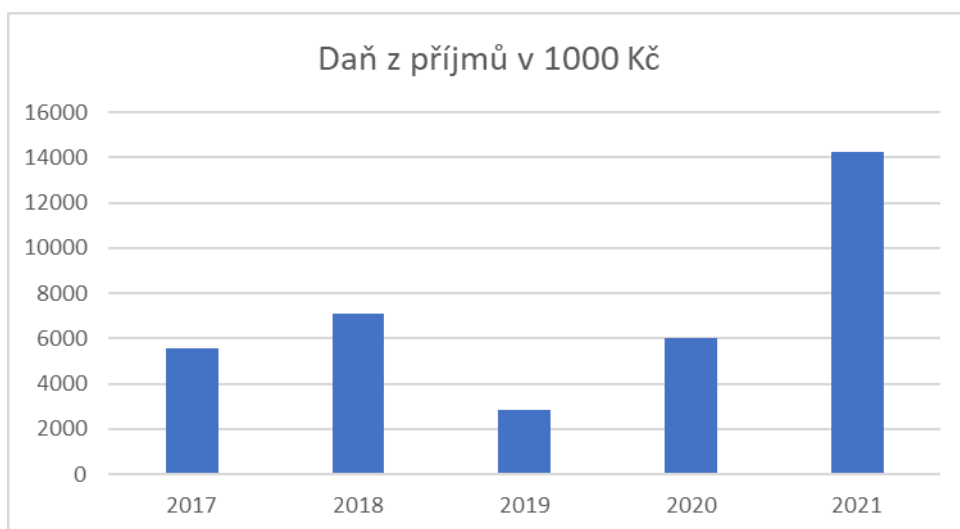
Graf 15 Vývoj rezerv na daň z příjmu (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Při porovnání grafů můžeme vidět, kolik rezerv tvořily rezervy na daň z příjmu. Jak je vidět, společnost netvořila rezervy každý rok. Může to vycházet z nestability tržní situace, jak bylo popsáno v části, kde společnost vysvětluje svoje postavení na trhu, z nejistoty spojené s koronavirovou krizí a dalších souvisejících vlivů. Výše záloh a jejich zákonitosti jsou vysvětlené v Tabulce č. 5.

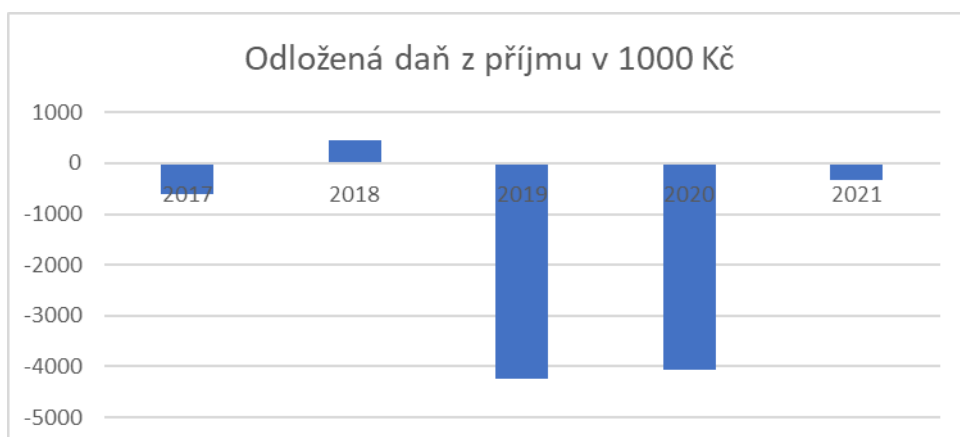
Graf 16 Daň z příjmů v letech 2017-2021



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Tato daň má základ z hodnot účetní uzávěrky uvedeného období. Nejsou v ní zohledněné například oprávký, které nejsou daňově uznatelné.

Graf 17 Daň z příjmu odložená v letech 2017-2021



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Jak bylo uvedené, tato daň představuje rozdíl mezi účetním a daňovým hlediskem. Vzniká z reálných hodnot. Vznik těchto hodnot, jež jsou ze zákona povinné, je vysvětlený v příloze k účetní závěrce. Tyto položky jsou podle zákona rozepsané v části příloha k účetní závěrce. Proto je nutné rozepsat každou z těchto položek v pořadí podle roků.

S výjimkou roku 2020, je v celém sledovaném období vedený jednoduchý popis: „Účetní hodnota je posuzovaná a snižovaná o hodnotu, přičemž je pravděpodobné, že bude k dispozici dostatečný zdanitelný zisk, proti kterému bude možné tuto pohledávku uplatnit. Odložená daň je zaúčtována do výkazu zisku a ztráty s výjimkou, kdy se vztahuje k položkám účtovaným při vlastním kapitálu. V tomto případě je do něj zahrnutá. Odložené daňové

pohledávky a závazky jsou vzájemně započítané do rozvahy a vykázané v celkové hodnotě netto.“ (MS ČR, 2023).

Jedná se o všeobecné vysvětlení. Toto nám však neposkytuje žádné informace ke vzniku dané položky.

V roce 2020 je však podané jiné vysvětlení. „Z důvodu změny metody účtování rezervy na bonusy (viz bod 2.2.) bylo postupováno v souladu s interpretací Národní účetní rady č. I 29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách a interpretací č. I 30 Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěreční podnikatele. V souladu s těmito interpretacemi došlo k retrospektivní úpravě ostatních rezerv a srovnatelného období.

Ve srovnatelném období došlo k úpravě řádku „B.4. Rezervy“ o 1 165 tis. Kč (před úpravou: 5 349 tis. Kč; po úpravě: 6 514 tis. Kč) a řádku „C.II.1.4 Odložená daňová pohledávka“ (před úpravou: 12 061 tis. Kč; po úpravě: 12 282 tis. Kč). Souvztažně byl upraven řádek „A.IV.2 Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)“ (před úpravou: 2 572 tis. Kč; po úpravě.“ (MS ČR, 2023)

Odložená daň je zmíněná závazková metoda na základě rozvahového přístupu, a to ve všech případech (MS ČR, 2023).

Graf 18 Daň z příjmů splatná v letech 2017–2021



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Jedná se o daň upravenou o rozdíly, které vznikly z časového a přechodného hlediska.

Graf 19 Jiný výsledek hospodaření v minulých letech 2017-2021 (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování na základě MS ČR, 2023

Jak již bylo uvedeno v textu výše, jiný výsledek hospodaření je součástí vlastního kapitálu. Na základě předpisu účetní osnovy se jiný výsledek hospodaření váže na účet odložený daňový závazek a pohledávka. Současně v rozvaze koreluje s negativními položkami odložené daně za dané období. Objevuje se v rozvaze současně pouze v období 2019-2021. V předcházejících dvou obdobích se tato položka neobjevuje.

V popisu v rozvaze z roku 2019 se uvádí v popisu srovnatelnost minulého období:

„V účetní závěrce nejsou uvedeny hodnoty výkazu zisku a ztrát za rok 2018 z důvodu přeměny k 1. 1. 2019 (viz bod 1.2). V rámci rozvahy je v minulém období prezentován stav dle zahajovací rozvahy k 1. 1. 2019.“ (MS ČR, 2023)

Přitom v roce 2020 je uvedené ve srovnatelnosti minulého období:

„Ve srovnatelném období došlo k úpravě řádku „B.4. Rezervy“ o 1 165 tis. Kč. (před úpravou: 5 349 tis. Kč; po úpravě: 6 514 tis. Kč) a řádku „C.II.1.4 Odložená daňová pohledávka“ (před úpravou: 12 061 tis. Kč; po úpravě: 12 282 tis. Kč). Souvztažně byl upraven řádek „A.IV.2 Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)“ (před úpravou: 2 572 tis. Kč; po úpravě: 1 628 tis. Kč.“ (MS ČR, 2023)

Tato část popisuje pohyby na účtu a hodnoty související se vznikem jiného hospodářského výsledku. V roce 2021 se položka srovnatelnost minulého období nenachází. Vysvětlení tedy není podané.

4.3 Hledisko Corporate governance

Hledisko Corporate governance je poměrně nový koncept, který vznikl před 25 lety v anglicky mluvících zemích. Není však hlavním zaměřením práce. Část konceptu už byla vzpomenu, např. princip správného hospodáře, který zahrnuje prvky ekonomie, sociologie, psychologie, práva a etiky.

Jeho úlohou je zajistit správné a efektivní fungování společnosti. Zahrnuje kontrolní činnosti. Pokud se jedná o společnost s více akcionáři, mělo by se jednat tak, aby se nikdo nezmocnil příliš velkého podílu. Také pomáhá zajistit, aby byla společnost spravovaná ve prospěch akcionářů a v jejich nejlepším zájmu (Moravec a Andreisová, 2021, s. 110).

V konceptu správného hospodáře nastaly v roce 2017 legislativní změny. V legislativním jednání byly schválené změny v právním a organizačním pořádku akciových společností, a to na základě směrnice (2157/2001/ES).

Byly v jednání různé právní struktury a změny v právní formě držení akcií v soukromých a státem vlastněných korporacích. Koncept správného hospodáře je mnohokrát v konfliktu zájmů s požadavky akcionářů na sumu vyplácených dividend. Může se také jednat o společnosti částečně nebo úplně vlastněné státem. V takovém případě mohou představitelé společnosti preferovat jiné zájmy, než jsou ty nejlepší pro společnost.

Častým problémem je odměňování vedoucích zaměstnanců na nejvyšší úrovni. Může se jednat o zaměstnance, kteří nejsou motivováni jinak než platem. Možnou dodatečnou motivací může být účast na podílech nebo jiná finanční odměna. Výsledkem je mnohokrát úpadek společnosti. Společnosti mají na výběr mezi jednovrstvou nebo dvojevrstvou manažerskou strukturou. Dvouvrstvá struktura je novým systémem řízení, kde první stupeň je ve výkonné a druhý v kontrolní pozici. Nemělo by tedy docházet k poškození zájmů společnosti a mělo by to vést ke zlepšení hospodaření. V případě společnosti Grada tato dvojitá kontrola není nutná, protože se společnost dlouhodobě chová jako správný hospodář. Má jednoho stoprocentního majitele, který společnost vybudoval. Dividendy jsou vypláceny v rozumné míře a společnost dlouhodobě roste (Lasák, 2017).

Pod téma korporálního práva spadají i změny v obchodním právu Slovenské republiky, které vstoupily v platnost v roce 2017. Tyto změny jsou zaměřené na podporu vzniku nových začínajících společností. Nástrojem bylo vytvoření změn v organizační struktuře společností.

Cílem bylo vytvoření zjednodušeného systému a ve finále snížení nákladů na založení společnosti. Pod hlavičkou těchto změn došlo také k úpravě práva, která umožnila zlepšení podmínek pro „rizikové, start up“ společnosti. Tato doporučená forma právního balíčku má evropské označení „SJCJ“. Existují také podobné formy právních balíčků v Evropské unii jako „SAS“ (Patakyová et al., 2020).

5 Výsledky a diskuze

Vzhledem k použité metodě při zkoumání práce, kde nebyly uplatněné statistické metody, se jedná o práci primárně se zákonnými zdroji zveřejněnými společnostmi ve smyslu zákona. Ta určují pravidla, která jsou přesně vymezená pro společnosti. Není tedy možné hovořit o jakékoliv volné interpretaci zkoumaného tématu. Společnost Grada má jednoho stoprocentního vlastníka. Z účetního hlediska probíhají všechny operace ve společnosti tak, jak bylo popsáno výše v práci.

Z pohledu práva a rozdělení majetku se jedná o nejjednodušší příklad při přerozdělení, kde valná hromada má jednoho akcionáře po celou dobu zkoumaného období (MS ČR, 2023). Ostatní varianty rozdělení zisku nepředstavují skutečnost, která by se v současnosti přímo vztahovala na společnost Grada. Jsou však podstatnou součástí rozhodovacího procesu při dělení zisku všeobecně. K tomu by však došlo až v případě, že by byli ve společnosti minimálně dva vlastníci. Výše uvedené skutečnosti začnou být následně uplatňované z pohledu práva.

V práci bylo nutné zmínit všechny možnosti při přerozdělení zisku. Pokud mělo být splněno zadání bakalářské práce na uspokojivé úrovni, bylo nutné provést podrobnou analýzu rozdělení zisku. Ke zjištění toho, z jakého důvodu nebyl rozdělený zisk (vyplacené dividendy) v předcházejících obdobích a proč byly dividendy akumulované ve prospěch společnosti a následně rozdělené v pozdějším účetním období, by bylo třeba mít zápis z valné hromady akcionářů. Můžeme pouze předpokládat, že společnost plánovala rozšiřovat svoji činnost a potřebovala naakumulovat kapitál, nebo předpokládala nějaké riziko na trhu.

V případě vlivu položek rozvahy na daňové a účetní výsledky a jejich rozdíly jsem musel také použít teoretickou metodu, protože nebyly k dispozici podrobné účetní doklady společnosti – podléhají totiž obchodnímu tajemství. Zákon sice ukládá společností povinnost v příloze popsat důvod vzniku jiného hospodářského výsledku, je to ale dané hodnotou rozdílu mezi řádným a jiným hospodářským výsledkem. V popisu určitých roků jsou uvedené důvody vzniku daných jevů. Pro náležité vysvětlení by bylo nutné nahlédnout do předběžných účetních operací a dalšího marketingového programu společnosti.

6 Závěr

Jak bylo uvedené v úvodu, motivací pro tuto práci byl zájem o investování. Proto byl výběr účetní tematiky pro mě zajímavý. Z pozice akcionáře je pohled podobný jako z účetního hlediska. Tato práce sice není zaměřená na tržní hodnotu akcií a finanční analýzu, ale zůstává faktem, že akcionář firmy nemá přístup do meziročních účetních operací. Jeho jediným dostupným zdrojem je účetní závěrka s přílohami. Má tedy v tomto případě pouze omezený pohled na vznik hospodářského výsledku. Jaké informace má k dispozici, je v tomto případě rozpracované na příkladu společnosti Grada během pěti sledovaných let. Na základě toho bude zhodnocená úroveň omezeného pohledu ze strany akcionáře.

V této práci byl rozpracovaný i hospodářský výsledek na základě procesu tvorby a jeho vlivu na účetní výkazy. Z daňového hlediska šlo o vliv na základ daně z příjmu.

Společnost má pouze jednoho vlastníka, jde tedy o jednočlennou akciovou společnost. Vlastník je jedinou osobou, která má právo rozhodovat o zisku, svolávat valnou hromadu a další související práva. V práci je ale také uvedena většina situací, jež mohou nastat, pokud by ve společnosti bylo více akcionářů. Důvodem bylo to, že tato stoprocentní pozice vlastníka proces dělení zisku podstatně zjednodušuje. Pro kompletnost zpracovaného tématu jsou ostatní možnosti výhradně v teoretické rovině.

V rozvaze samotné jsou na straně aktiv a pasiv pouze konečné zůstatky účtů. Z nich není vždy zcela jasné, jaké byly meziroční pohyby na účtech. Položky významné pro téma jsou uvedené v části reálné hodnoty firmy. Jsou to hodnoty účtů zpracované v grafech souvisejících s tématem. Tyto položky mohou být rozdělené do tří kategorií. Pro lepší přehled jsou uspořádány do tabulky č. 15.

Tabulka 15 Rozvahové a mimorozvahové položky dle významnosti a účelu

<p>A) Položka v rozvaze, o které nemůžeme říct jinou informaci, než jaký byl stav na konci účetního období. Souvisí s tématem, současně má malou vypovídací hodnotu.</p> <p>Mezi položky patří: (Kapitálové fondy; Nevíme, proč byly tvořené nebo na jaké účely byly používány. Víme pouze, že společnost drží fondy ve stejné hodnotě v průběhu sledovaného období).</p>
<p>B) Položka v rozvaze, o které máme nějaké informace v přílohách, nebo jsme schopni z logiky účetnictví dospět k nějakým závěrům. Souvisí s tématem a mají pro práci výpovědní hodnotu.</p>

<p>Patří sem: (výsledek hospodaření běžného období, výsledek hospodaření minulých let, daň z příjmu, jiný hospodářský výsledek minulých let, rezervy, rezervy na daň z příjmu)</p>
<p>C) Položka, která se objevuje v (Přehled o změnách vlastního kapitálu, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích, příloha k účetní závěrce).</p> <p>Některé položky jsou uvedené výhradně v této části. Jsou součástí konečné hodnoty. Zároveň vznikly v průběhu období současného nebo minulého. Ovlivňují položku z časového nebo věcného hlediska. Z toho důvodu se neobjevují v rozvaze. Ze své povahy mají vliv na konečnou hodnotu položky daně nebo hospodářského výsledku. V přílohách jsou pouze vysvětlené.</p> <p>Sem patří: (výsledek hospodaření před zdaněním, po zdanění; dividendy/ podíly na zisku, jiný výsledek hospodaření minulých let, daň z příjmu splatná a odložená).</p>

Zdroj: vlastní zpracování

Primárním cílem práce bylo posoudit na základě analýzy proces tvorby a rozdělení výsledku hospodaření akciové společnosti a vliv souvisejících operací na účetní výkazy. U vybrané společnosti byly zjištěné následující závěry. Účetní postupy dané zákonem byly v práci detailně popsány, ale kromě položek z kategorie A z předcházející tabulky. Tyto položky neumíme v dostatečné míře vysvětlit. Mají podstatný vliv na meziroční účetní operace – položky uvedené v kategorii C. Rozdíly jsou tedy vysvětlené v přílohách.

Nejvýrazněji se to projevuje v rozdílech vysvětlených v grafech 11, 12, 13. Jedná se o zobrazení finálních účetních hodnot při rozdělení zisku. V grafu 12 – výplata dividend z roku 2019. Účetní závěrka k podkladu byla určena k 31. 12. 2019. Dividendy byly vyplaceny v průběhu roku 2020. Máme k dispozici následující údaje:

Tabulka 16 Vliv účetních operací na rozdílné hodnoty hospodářského výsledku za období 2019 (v tis. Kč)

Hodnoty hospodářského výsledku a vyplněných dividend v roce 2019	
Hospodářský výsledek k 31. 12. 12019	8 481
Dividendy vyplacené za rok 2019 (Přehled o změnách vlastního kapitálu)	13 516
Hospodářský výsledek za minulé období v příloze k roku 2020 (Přehled o změnách vlastního kapitálu)	23 568
Jiný hospodářský výsledek minulých roků v roce 2020	1628

Zdroj: MS ČR, 2023

Je viditelný rozdíl v hospodářském výsledku z období k 31. 12. 2019 a roku 2020. V roce 2020 vznikl jiný hospodářský výsledek – uvedený v rozvaze z roku 2020. Vliv účetních operací na účetní výkazy byl následující. Řádný hospodářský výsledek v roce 2019 byl výrazně nižší, ale v průběhu roku se jeho hodnota zvýšila. Pro výplatu dividend to mělo zásadní rozdíl. V tom případě nevíme, zda byly dividendy vyplacené z hospodářského výsledku, nebo ostatních legálních zdrojů. Na změnu hodnoty hospodářského výsledku v roce 2020 nebylo podané dostatečné vysvětlení. Ze samotné rozvahy není možné určit příčiny jednotlivých hodnot. Bylo by nutné nahlédnout hlouběji do meziročních účetních operací.

Vliv účetních operací na daně právnických osob

Popis vzniku řádného hospodářského výsledku a daně z něho plynoucí byly popsány výše v práci. Se vznikem operací jako navýšení hospodářského výsledku se váže položka odložená daň v Grafu č. 17. Ve zkoumaném období nebyla položka odložené daně řádně vysvětlena. Jediné vysvětlení bylo podané roku 2020. Došlo ke změně metody účtování oprav chyb a změn v účetních odhadech a změn v interpretacích. Primárně se jednalo o porovnatelnost informací za běžné účetní období individuální závěrky podnikatele. Došlo též k úpravě ostatních rezerv ve srovnatelném období. Bližší informace jsou v přímé citaci v popisu pod Grafem č. 17. Je to jedna z položek, o kterých máme různé informace o změně hodnot.

V takovém případě můžeme tvrdit, že máme podané pouze všeobecné vysvětlení, jež je v souladu se zákonem. Zákonná míra poskytnutých informací je daná velikostí rozdílu mezi hospodářským výsledkem k datu 31. 12. a jiným hospodářským výsledkům.

7 Seznam použitých zdrojů

EKnizky.sk. Online. EKnizky.sk. C2009–2023. Dostupné z: <https://eknizky.sk/2020/10/sprava-o-prieskume-trhu-elektronickych-citaciek-knih/>. [cit. 2024-03-12].

GOMOI, Bogdan Cosmin, 2022. Analysis of the Results Structures Corresponding to a Joint Stock Company. *CECCAR Business Review* [online]. 3(4), 43–51 [cit. 2024-02-02]. ISSN 26688921. Dostupné z: doi:10.37945/cbr.2022.04.05

HEJDA, Jan, 2014. *Akciová společnost*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-891-8.

LASÁK, Jan, 2017. With Love from the Heart of Europe: New Rules for Czech Joint-Stock Companies. *European Business Organization Law Review* [online]. 18(1), 85–100 [cit. 2024-02-02]. ISSN 15667529. Dostupné z: doi:10.1007/s40804-016-0059-6

MORAVEC, Tomáš a Lucie ANDREISOVÁ, 2021. *Obchodní společnosti pohledem Corporate Governance*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-1217-3.

MS ČR, 2023 Sbíрка listin – Grada Publishing [online]. [cit. 2024-03-15]. Dostupné z: Veřejný rejstřík a Sbíрка listin – Ministerstvo spravedlnosti České republiky (justice.cz)

PATAKYOVÁ, Mária et al., 2020. Slovak Simple Joint Stock Company – Critical Review and Preliminary Assessment. *European Company* [online]. 17(2), 205–230 [cit. 2024-02-02]. ISSN 16132548. Dostupné z: doi:10.1515/ecfr-2020-0011

ŠINDELÁŘ, Michal a Libuše MÜLLEROVÁ, 2022. *Účetnictví a daně kapitálových obchodních společností: pro všechny s.r.o. a a.s.* Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-3459-5.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

Zákon č. 104/1990 Sb., o akciových společnostech.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Zákon č. 586/1992 Sb., České národní rady o daních z příjmů.

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích).

8 Seznam tabulek, grafů a zkratek

8.1 Seznam tabulek

Tabulka 1 Orgány akciové společnosti	12
Tabulka 2: Pohyby na účtech při vzniku hospodářského výsledku	15
Tabulka 3: Schéma výpočtu daně z příjmu právnických osob	17
Tabulka 4 Povinnosti při podání daňového přiznání.....	19
Tabulka 5 Rozdělení, podmínky plateb zálohy na daň z příjmu	20
Tabulka 6 Čistá hodnota aktiv a obratu společnosti Grada za rok 2021 (v tis. Kč).....	29
Tabulka 7: Schéma rozdělování výsledku hospodaření	31
Tabulka 8 Akcie a práva akcionářů.....	32
Tabulka 9 Náležitosti akcií.....	32
Tabulka 10 Výpočet částky k dělení	33
Tabulka 11 Teoretický příklad vzniku odložené daně	42
Tabulka 12 Rozdíly oceňování položek v daňovém a účetním podání.....	42
Tabulka 13 Závazková metoda odložené daně	43
Tabulka 14 Výpočet odložené daně	44
Tabulka 15 Rozvahové a mimorozvahové položky dle významnosti a účelu	52
Tabulka 16 Vliv účetních operací na rozdílné hodnoty hospodářského výsledku za období 2019 (v tis. Kč).....	54

8.2 Seznam grafů

Graf 1 Průzkum trhu s e-knihami	24
Graf 2 Počty nových e-knih vydavatelství Grada	25
Graf 3 Počty nových vytištěných titulů v roce 2021	25
Graf 4 Vývoj tržeb v průběhu sledovaného období	27
Graf 5 Výsledek hospodaření před zdaněním	35
Graf 6 Výsledek hospodaření po zdanění	35
Graf 7 Daň z příjmů v letech 2017-2021.....	36
Graf 8 Dividendy vyplacené v letech 2017-2021 (v tis. Kč)	36
Graf 9 Hospodářský výsledek minulých let	37
Graf 10 Kapitálové fondy v letech 2017-2023.....	37
Graf 11 Vyplacené dividendy 2017 (v tis. Kč)	38

Graf 12 Vyplacené dividendy za rok 2019 (v tis. Kč)	39
Graf 13 Vyplacení dividendy 2020	40
Graf 14 Celková hodnota položky rezerv společnosti Grada (v tis. Kč).....	45
Graf 15 Vývoj rezerv na daň z příjmu (v tis. Kč)	45
Graf 16 Daň z příjmů v letech 2017-2021.....	46
Graf 17 Daň z příjmu odložená v letech 2017-2021	46
Graf 18 Daň z příjmů splatná v letech 2017–2021.....	47
Graf 19 Jiný výsledek hospodaření v minulých letech 2017-2021 (v tis. Kč).....	48

