

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: 6208 B Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Porovnání vedení účetnictví jednotlivých obchodních společností

Vedoucí bakalářské práce

Ing. Marie Oubrechtová

Autor

Lucie Šulcová

České Budějovice

2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Lucie ŠULCOVÁ**
Osobní číslo: **E08326**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Porovnání vedení účetnictví jednotlivých obchodních společností**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Porovnání obchodních společností z hlediska účetního a daňového

Metodický postup (osnova):

1. Úvod

- určení směru práce a vymezení základních pojmů

2. Teoretická část

- definice jednotlivých obchodních společností

- způsoby účtování v jednotlivých společnostech

- daňové zatížení jednotlivých společností

3. Praktická část

- porovnání vybraných společností z účetního a daňového hlediska

4. Závěr

- výběr nejdůležitějších poznatků a jejich shrnutí

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

30 - 40 stran

Forma zpracování bakalářské práce:

tištěná

Seznam odborné literatury:

MIRČEVSKÁ, D., Kapitálové společnosti: daně, účetnictví, právo;, Grada Publishing, 2009, ISBN 978-80-247-3000-4

RYNEŠ, P., Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2009, Anag, 2009, ISBN: 978-80-7263-580-1

PETŘÍK, T., Ekonomické a finanční řízení firmy : manažerské účetnictví v praxi, Grada Publishing, 2009, ISBN: 978-80-247-3024-0

ŠTOHL, P., Učebnice účetnictví 3.díl, , Ing. Pavel Štohl, 2009, ISBN: 978-80-87237-16-8

FIŠEROVÁ, E. a kol. Abeceda účetnictví pro podnikatele. Olomouc: Anag, 2009. 456 s.

ISBN 978-80-7263-522-1

KOVANICOVÁ, D. Abeceda účetních znalostí pro každého. Praha: Polygon, 2009. ISBN 978-80-7273-130-0

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Marie Oubrechtová

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

1. listopadu 2010

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2011

prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc., prof.h.c.

děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
L.S. Studentská 13⁽¹⁾
370 05 České Budějovice

doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. listopadu 2010

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě, elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích 18. 4. 2011

Lucie Šulcová

Poděkování

Touto cestou bych chtěla poděkovat paní Ing. Marii Oubrechtové, vedoucí bakalářské práce, za vstřícnost, cenné rady a připomínky, kterými přispěla k vypracování této práce.

Obsah:

1 Úvod	3
2 Společnost s ručením omezeným.....	4
2.1 Základní charakteristika	4
2.2 Společnost s ručením omezeným z pohledu účetnictví.....	5
2.2.1 Zahajovací rozvaha.....	5
2.2.3 Zřizovací výdaje	6
2.2.4 Zvýšení základního kapitálu	6
2.2.5 Snížení základního kapitálu	7
2.2.6 Příplatek mimo základní kapitál.....	7
2.2.7 Půjčky v s. r. o.	7
2.2.8 Odměny společníků, jednatelů – příjmy ze závislé činnosti.....	8
2.2.9 Odměny členů dozorčí rady	8
2.2.10 Účetní uzávěrka, výsledek hospodaření a zdanění	8
2.2.11 Rozdělení zisku	9
2.2.12 Podíl na zisku	10
2.2.13 Úhrada ztráty.....	10
3 Akciová společnost.....	11
3.1 Základní charakteristika	11
3.2 Akciová společnost z pohledu účetnictví	12
3.2.1 Zahajovací rozvaha.....	12
3.2.2 Zvýšení základního kapitálu	13
3.2.3 Snížení základního kapitálu	14
3.2.4 Odměny členům orgánů společnosti.....	16
3.2.5 Účetní uzávěrka, výsledek hospodaření a zdanění	16
3.2.6 Rozdělení zisku	16
3.2.7 Úhrada ztráty.....	17
4 Veřejná obchodní společnost.....	18
4.1 Základní charakteristika	18

4.2 Veřejná obchodní společnost z pohledu účetnictví.....	18
4.2.1 Vznik veřejné obchodní společnosti.....	18
4.2.2 Vklady společníků	18
4.2.3 Zálohy na podíl na zisku	19
4.2.4 Zdravotní a sociální pojištění společníků	19
4.2.5 Účetní uzávěrka, výsledek hospodaření a zdanění	19
5 Komanditní společnost	21
5.1 Základní charakteristika	21
5.2 Komanditní společnost z hlediska účetnictví	21
5.2.1 Výsledek hospodaření, účetní uzávěrka a zdanění	22
6 Metodika	23
7 Obchodní společností z hlediska účetního a daňového.....	26
7.1 Jednotné výchozí údaje	26
7.2 Společnost s ručením omezeným.....	27
7.3 Akciová společnost	31
7.4 Veřejná obchodní společnost.....	35
7.5 Komanditní společnost.....	38
8 Zhodnocení obchodních společností z hlediska účetního a daňového.....	44
9 Závěr	49
10 Summary.....	50
11 Přehled použité literatury	51

1 Úvod

Jedním ze způsobů jak omezit podnikatelská rizika je podnikat prostřednictvím obchodních společností. V České republice existují dva typy obchodních společností a to společnosti osobní a kapitálové.

Mezi osobní obchodní společnosti řadíme veřejnou obchodní společnost a komanditní společnost. Tyto společnosti jsou zakládány pro menší a střední formy podnikání, kde se nepočítá s rozsáhlými a složitými podnikatelskými aktivitami, tudíž ani s velkými zdroji kapitálu. Hlavním rysem těchto společností je, že se společníci aktivně podílejí na podnikání a za závazky společnosti ručí neomezeně.

Mezi kapitálové obchodní společnosti zařazujeme akciovou společnost a společnost s ručením omezeným. Pro tyto společnosti je typické, že musí povinně vytvářet základní kapitál, a to nejméně ve výši stanovené zákonem. Z toho vyplývá, že společníci jsou povinni vložit vklad do společnosti. Dalším znakem kapitálových společností je omezené či žádné ručení společníků.

Nastává zde ale otázka, jakou právní formu si má podnikatel zvolit. Podnikatel by měl vzít v úvahu všechna kritéria, která ovlivňují nejen založení společnosti, ale i její chod a dosahované výsledky. Mezi tyto kritéria patří například způsob a rozsah ručení, počet zakladatelů, tvorba a odměňování orgánů společnosti, počáteční základní kapitál, podíl na výsledku hospodaření, daňové zatížení společnosti apod. Musíme si také uvědomit, že některá tato kritéria ovlivňují i účetnictví obchodních společností, tudíž cílem této bakalářské práce je poukázat na rozdíly v účtování a následném zdanění různých forem obchodních společností a jejich vliv na disponibilní příjem společníka.

V teoretické části bakalářské práce, která zahrnuje čtyři kapitoly, jsem se snažila popsat obchodní společnosti z hlediska účetního, daňového a právního. Tyto teoretické poznatky jsem pak použila pro zpracování praktické části bakalářské práce na čtyřech vybraných společnostech.

2 Společnost s ručením omezeným

2.1 Základní charakteristika

„Společnost s ručením omezeným je takovou společností, jejíž základní kapitál je tvořen vklady společníků, kteří ručí za závazky společnosti, dokud nebylo zapsáno splacení vkladu do obchodního rejstříku.“¹⁾

Společnost s ručením omezeným může mít nejvíce 50 společníků, ale může být také založena pouze jednou osobou. Společníky mohou být jak osoby fyzické, tak i právnické. Společníci ručí společně a nerozdílně za závazky společnosti do výše svých nesplacených vkladů. Společnost odpovídá za porušení svých závazků celým svým majetkem.

Výše základního kapitálu ve společnosti s ručením omezeným je minimálně 200 000 Kč. Výše vkladu společníka musí činit alespoň 20 000 Kč a musí být dělitelná na celé tisíce. Předmětem vkladu nemusí být jen peníze, ale vklad může být i nepeněžitý. Vklady musí být splaceny nejpozději do pěti let od vzniku společnosti. Před vznikem společnosti se stará o splacené vklady správce vkladu, tj. osoba, kterou k tomu určili společníci. Po zápisu společnosti do obchodního rejstříku musí správce vkladu převést všechny vklady do společnosti.

Rozhodujícím základním dokumentem je společenská smlouva, jejíž obsah je dán obchodním zákoníkem. Je-li společnost založena jedním zakladatelem, společenskou smlouvu nahrazuje tzv. zakladatelská listina, která musí mít formu notářského zápisu.

Před zápisem do obchodního rejstříku musí být na každý peněžitý vklad splaceno nejméně 30 %, alespoň však v hodnotě 100 000 Kč. Nepeněžitý vklad mu být splacen zcela. Pokud je společnost založena jedním zakladatelem, tak může být zapsána do obchodního rejstříku pouze tehdy, pokud je splacen celý základní kapitál. Společnost s ručením omezeným povinně vytváří zákonný rezervní fond.

Po zápisu do obchodního rejstříku vzniká společníkovi tzv. obchodní podíl, ze kterého plynou společníkovi jistá práva i povinnosti.

Nejvyšším orgánem společnosti s ručením omezeným je valná hromada. Do její působnosti patří například schvalování roční účetní závěrky, rozhodování o zvýšení či snížení základního kapitálu nebo jmenování a dovolávání jednatelů a členů dozorčí

¹⁾ § 105 odst. 1 obchodního zákoníku

radu. Valnou hromadu svolávají jednatelé, a to nejméně jednou za rok. Valná hromada je schopna usnášení, pokud jsou přítomni společníci, kteří mají alespoň polovinu všech hlasů, nevyžaduje-li společenská smlouva jinak. Každý společník má jeden hlas na 1 000 Kč svého vkladu, pokud opět nestanoví společenská smlouva jinak. K přijetí rozhodnutí je potřeba nadpoloviční většina hlasů přítomných společníků, v případech stanovených zákonem valná hromada rozhoduje dvoutřetinovou většinou hlasů (například se to týká zrušení společnosti s likvidací).

Statutárním orgánem společnosti je jednatel nebo více jednatelů, kteří jsou oprávněni jednat jménem společnosti, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Jednatelé jmenuje valná hromada z řad společníků nebo jiných osob. Jednatelé jsou povinni zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, informovat společníky o záležitostech společnosti a vést seznam společníků.

Kontrolním orgánem společnosti je dozorčí rada, která je zřizována v případě, pokud je to dáno společenskou smlouvou nebo zvláštním zákonem. Dozorčí rada musí mít nejméně 3 členy, kteří jsou voleni valnou hromadou. Dozorčí rada dohlíží na činnost jednatelů, přezkoumává roční účetní závěrky, nahlíží do účetních a obchodních knih a podává zprávy valné hromadě.

2.2 Společnost s ručením omezeným z pohledu účetnictví

2.2.1 Zahajovací rozvaha

Dnem zapsání společnosti do obchodního rejstříku vzniká společnosti povinnost sestavit zahajovací rozvahu a otevřít účetní knihy.

V aktivech zahajovací rozvahy se vykazuje majetek, který byl vložen do společnosti a dále pohledávka za upsaný nesplacený kapitál na účtě 353 – Pohledávky za upsaný vlastní kapitál. Další položkou mohou být například zřizovací výdaje na účtě 011 – Zřizovací výdaje.

V pasivech se vykazuje základní kapitál na účtě 411- Základní kapitál, a to ve výši zapsané v obchodním rejstříku. Mohou se zde i objevit další položky pasiv závisející na tom, zda existují ještě jiné vlastní zdroje (např. dobrovolný rezervní fond).

2.2.3 Zřizovací výdaje

Zřizovací výdaje jsou výdaje spojené se založením společnosti. Mezi zřizovací výdaje nezařazujeme výdaje spojené s pořízením dlouhodobého majetku nebo zásob, výdaje na reprezentaci a výdaje spojené s přeměnou společnosti ve smyslu obchodního práva. Zřizovací výdaje jsou zachyceny na účtě 011 – Zřizovací výdaje (tudíž se jedná o dlouhodobý nehmotný majetek). V případě, že zřizovací výdaje nepřevýší limit stanovený účetní jednotkou pro dlouhodobý nehmotný majetek, účtují se rovnou do nákladů. Doba odepisování je maximálně pět let.²⁾

2.2.4 Zvýšení základního kapitálu

Základní kapitál může být zvýšen novými vklady společníků nebo z vlastních zdrojů společnosti.

Zvýšení základního kapitálu peněžitými vklady je přípustné pouze tehdy, jsou-li dosavadní peněžité vklady zcela splaceny. Na druhou stranu zvýšení základního kapitálu nepeněžitými vklady je přípustné i před tímto splacením. Zvyšuje-li se základní kapitál peněžitými vklady, mají stávající společníci přednostní právo účastnit se tohoto zvýšení, není-li to společenskou smlouvou vyloučeno.

Jestliže je základní kapitál zvýšen z vlastních zdrojů (účet 421, 423, 427, 428, 431), nesmí být toto zvýšení vyšší než rozdíl mezi výší vlastního kapitálu a součtu hodnoty základního kapitálu a zákonného rezervního fondu. Dalším předpokladem je ověření účetní závěrky (nesmí být starší než 6 měsíců) auditorem bez výhrad.³⁾

Zvýšení základního kapitálu se zaznamenává na účet 419 – Změny základního kapitálu. Ke dni zápisu zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku se částka na účtě 419 přeúčtuje na účet 411 – Základní kapitál.

Postup účtování zvýšení základního kapitálu:

MD/D

- | | |
|---|---------|
| 1. Zvýšení základního kapitálu novými vklady | |
| a. úpis nových vkladů společníky | 353/419 |
| b. splacení vkladu (např. peněžitý) | 221/353 |
| 2. Zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů | 4xx/419 |
| 3. Zápis o zvýšení ZK do OR | 419/411 |

²⁾ RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2009*. Olomouc: Anag, 2009. Zřizovací výdaje, s. 89-90

³⁾ VYCHOPEN, J. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. Praha: Aspi, 2008. Zvyšování a snižování základního kapitálu společnosti s ručením omezeným, s. 114.

2.2.5 Snížení základního kapitálu

O snížení základního kapitálu rozhoduje valná hromada. Výše základní kapitálu nesmí klesnout pod zákonem stanovenou minimální hranici 200 000 Kč a ani výše vkladu jednotlivých společníků nesmí klesnout pod 20 000 Kč.

Základní kapitál může být snížen několika různými způsoby, například: ⁴⁾

- snížení kapitálu za účelem úhrady ztráty (MD 411/D 429, 431)
- snížení základního kapitálu o vklad vyloučeného společníka (MD 411/D 252)
- snížení základního kapitálu s výplatou společníkům (MD 411/D 365)

2.2.6 Příplatek mimo základní kapitál

Příplatek mimo základní kapitál posiluje vlastní kapitál společnosti, aniž by se zvyšoval základní kapitál (není proveden zápis do obchodního rejstříku). Příplatek mimo základní kapitál může být dobrovolný nebo povinný.

Povinný příplatek může být po společníkovi žádán valnou hromadou pouze tehdy, pokud to bylo určeno ve společenské smlouvě. Tento příplatek musí mít pouze peněžitou formu a výše povinných příplatků nesmí přesáhnout 50 % základního kapitálu.

Dobrovolný příplatek poskytuje společník dobrovolně a pouze se souhlasem valné hromady. Tento příplatek může být peněžitý i nepeněžitý.

Příplatek mimo základní kapitál je účtován na účet 413 – Ostatní kapitálové fondy, souvztažně s účtem 355 – Ostatní pohledávky za společníky.

2.2.7 Půjčky v s. r. o.

Při nedostatku finančních prostředků může být společnost financována půjčkami od společníků. Společník může poskytnout společnosti půjčku bezúročnou nebo úročenou.

„Úroky z půjček přijatých od společníka musí s. r. o. účtovat do nákladů zásadně časově rozlišené a to bez ohledu na okamžik zaplacení úroku. Jestliže však je věřitelem poplatník, vedoucí daňovou evidenci, nebo poplatník, který není účetní jednotkou, daňovým nákladem jsou pouze úroky zaplacené.“ ⁵⁾

⁴⁾ VYCHOPENĚ, J. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. Praha: Aspi, 2008. Zvyšování a snižování základního kapitálu společnosti s ručením omezeným, s. 115.

⁵⁾ ŠTOHL, P. *Učebnice účetnictví 2010: pro střední školy a pro veřejnost. 3 díl*. Znojmo: Pavel Štohl, 2010. Půjčky v s. r. o., s. 81.

Půjčky poskytnuté od společníka, společnost zachytí jako závazek na účtě 365 – Ostatní závazky ke společníkům (resp. účet 479 – Ostatní dlouhodobé závazky) a případné úroky zaúčtuje do nákladů na účet 562 – Úroky.

V případě, že společnost půjčuje společníkovi, výše úroku je sjednána minimálně v ceně obvyklé. Tyto půjčky společnost zachytí jako pohledávku na účet 355 – Ostatní pohledávky za společníky a úroky zaúčtuje do výnosů na účet 662 – Úroky.

2.2.8 Odměny společníků, jednatelů – příjmy ze závislé činnosti

Ve společnosti s ručením omezeným často vystupující společníci jako zaměstnanci či jednatelé. Dle ZDP je příjem jednatele považován jako příjem ze závislé činnosti. O příjem ze závislé činnosti se jedná i tehdy, kdy společník uzavře se společností např. pracovní smlouvu.

Odměny společníků, jednatelů jsou účtovány na nákladový účet 522 – Příjmy společníků a družstev ze závislé činnosti, souvztažně s účtem 366 – Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti (příp. účet 379 – Jiné závazky). Zdanění příjmů společníků, jednatelů je stejné jako u zaměstnanců společnosti. Je zde však rozdíl v sazbě sociálního pojištění jednatelů. Za rok 2010 se odvádí pouze důchodové pojištění ve výši 21,5 % namísto obvyklých 25 %. Pokud měsíční odměna jednatele je nižší než 5 900 Kč, odvádí se pouze zdravotní pojištění.

2.2.9 Odměny členů dozorčí rady

Odměny členů dozorčí rady jsou účtovány na účet 523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva, souvztažně s účtem závazků (např. účet 379 – Jiné závazky). Dozorčí rada je kolektivní orgán, tudíž odměny na účtě 523 jsou daňově neuznatelným nákladem. Z odměn členů dozorčí rady je srážena daň ve výši 15 % a v roce 2010 se z odměn členů dozorčí rady odvádí pouze pojistné na zdravotní pojištění.

2.2.10 Účetní uzávěrka, výsledek hospodaření a zdanění

Prvním krokem je uzavření nákladových a výnosových účtů a zjištění účetního výsledku hospodaření. Pro účely zdanění je tento výsledek hospodaření upraven o výnosy a náklady daňově neuznatelné a o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Po

této úpravě je získán základ daně, který musí být snížen o odčitatelné položky. Základ daně snížený o odčitatelné položky je vynásoben sazbou daně z příjmů právnických osob, která v roce 2010 činí 19 %, a je získána splatná daň z příjmů. Takováto daň může být ještě snížena o slevy na dani. Splatná daň z příjmů se zaúčtuje jako náklad a zároveň jako závazek vůči finančnímu orgánu (MD 59x/D 341).

V rámci závěrkových operací nesmíme opomenout odloženou daň z příjmů, která se vypočítává z přechodných rozdílů mezi položkami, které ovlivňují účetní výsledek hospodaření a základ daně. O odložené dani z příjmů musí účtovat účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Účtování probíhá mezi účty 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka a 592 (594) – Daň z příjmů z běžné (mimořádné) činnosti odložená.

Po všech těchto krocích může být účetnictví definitivně uzavřeno. Zjištěný disponibilní zisk se převede z účtu 710 – Účet zisků a ztrát na účet 702 – Konečný účet rozvažný, kterým se současně uzavírají rozvahové účty. Na počátku následujícího účetního období je hospodářský výsledek převeden na účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.

2.2.11 Rozdělení zisku

Společnost s ručením omezeným je ze zákona povinna učinit příděl do rezervního fondu a to nejpozději v roce, ve kterém poprvé vytvořila zisk. První příděl do rezervního fondu je ve výši 10 % z čistého zisku, ale nesmí to být více než 5 % z hodnoty základního kapitálu. Tento fond se pak ročně doplňuje o částku ve výši minimálně 5 % z čistého zisku, a to až do doby, kdy výše rezervního fondu dosáhne 10 % základního kapitálu. Příděl do rezervního fondu se zaúčtuje na účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení na stranu má dáti a na účet 421 – Rezervní fond na stranu dal.⁶⁾

Dále může společnost vytvářet ze zisku fondy, které vyplývají ze společenské smlouvy, například sociální fond zachycený na účtě 427 – Sociální fondy (MD 431/D 427).

V případě, že má společnost neuhrazenou ztrátu z minulých let evidovanou na účtě 429 – Neuhrazená ztráta z minulých, může společnost provést její úhradu pomocí zisku

⁶⁾ SKÁLOVÁ, J; ČOUKOVÁ, P. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. Rezervní fondy, s. 190.

(MD 431/D 429). Nerozdělení zisk, který bude ponechán ve společnosti, bude zaúčtován na účet 428 – Nerozdělený zisk (MD 431/D 428). Nakonec se ze zisku vyplácejí podíly na zisku.

2.2.12 Podíl na zisku

Každý společník má právo na podíl ze zisku a to podle výše jeho vkladu. Toto právo je ale podmíněno splněním několika podmínek, stanovených obchodním zákoníkem:

„I. podmínka – Společnost není oprávněna rozdělit zisk, je-li vlastní kapitál zjištěný z řádné (resp. mimořádné) účetní závěrky, nebo by v důsledku rozdělení zisku byl nižší než základní kapitál společnosti zvýšený o povinný rezervní fond.

II. podmínka – Částka určená k vyplacení jako podíl na zisku společnosti nesmí být vyšší, než je hospodářský výsledek účetního období vykázaný v účetní závěrce snížený o povinný příděl do rezervního fondu, neuhrazené ztráty minulých let, neodepsanou část zřizovacích výdajů a zvýšení o nerozdělený zisk minulých let, fondy vytvořené ze zisku.“⁷⁾

Pokud budou splněny všechny podmínky a bude valnou hromadou schválena výplata podílu na zisku, může být o této výplatě účtováno. Přiznaný podíl na zisku zachytíme jako závazek na účtě 364 – Závazky ke společníkům při rozdělování zisku, a to souvztačně s účtem 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Podíl na zisku je pak sražen srážkovou daní ve výši 15 %, která je zachycena na účtě 342 – Ostatní přímé daně.

2.2.13 Úhrada ztráty

Zjištěnou ztrátu lze uhradit z vlastních zdrojů (zůstatky na účtech účtové skupiny 41, 42), případně ji lze předepsat jako pohledávku za společníky (účet 354 – Pohledávky za společníky při úhradě ztráty) nebo může být převedena do dalších let (účet 429 – Neuhrazená ztráta minulých let).

⁷⁾ ŠTOHL, P. *Učebnice účetnictví 2010: pro střední školy a pro veřejnost. 3 díl.* Znojmo: Pavel Štohl, 2010. Podíly na zisku pro společníky., s. 89.

3 Akciová společnost

3.1 Základní charakteristika

Akciová společnost je kapitálovou obchodní společností, jejíž základní kapitál je tvořen určitým počtem akcií o určité jmenovité hodnotě.

Společnost ručí za porušení svých závazků celým svým majetkem a akcionáři za závazky společnosti neručí.

Společnost může být založena jedním zakladatelem, je-li zakladatel právnickou osobou, nebo dvěma a více zakladateli. Zakládá-li společnost jeden zakladatel, podepíše zakladatelskou listinu. Je-li společnost založena dvěma a více zakladateli, uzavřou zakladatelskou smlouvu. Dalším základním dokumentem společnosti jsou stanovy, které upravují veškeré náležitosti týkající se vzniku společnosti a jejího hospodaření.

Akciová společnost může být založena na základě veřejné nabídky akcií nebo bez veřejné nabídky akcií. Založení společnosti s veřejnou nabídkou akcií spočívá v tom, že zakladatelé nejsou schopni uhradit celou výši základního kapitálu, a tak výzvou k úpisu akcií vyzývají další společníky, aby se podíleli na tvorbě základního kapitálu. K upsání akcie dochází zápisem do listiny upisovatelů. U založení společnosti na základě výzvy k upisování akcií nelze upisovat nepeněžitými vklady. Upisovatel musí splatit v určené době emisní ážio a 10 % nominální hodnoty akcií. Do doby konání ustavující valné hromady musí být splaceno dalších 20 % jmenovité hodnoty akcií. Valná hromada musí být zakladateli svolána do 60 dnů ode dne skončení upisování akcií. U založení společnosti bez veřejné nabídky akcií se předpokládá, že zakladatelé v zakladatelské smlouvě upíší celý navrhovaný základní kapitál.

Hodnota základního kapitálu společnosti založené s veřejnou nabídkou akcií činní alespoň 20 mil. Kč a u společnosti bez veřejné nabídky akcií alespoň 2 mil. Kč. Akciová společnost povinně vytváří zákonný rezervní fond

Společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku a může být zapsána pouze za předpokladu, že upisovatelé upsali celou hodnotu základního kapitálu, splatili případné emisní ážio a alespoň 30 % jmenovité hodnoty všech akcií. Po vzniku společnosti se vydává akcionářům tzv. zatímní list, pokud nebyl zcela splacen emisní kurz akcie. Po zaplacení je zatímní list vyměněn za akcie.

Nejvyšším orgánem akciové společnosti je valná hromada. Valná hromada se koná nejméně jednou ročně, nejpozději však do šesti měsíců od posledního dne účetního období, a svolává ji představenstvo, popřípadě jeho člen. Valná hromada je schopna usnášení, pokud jsou přítomni akcionáři, kteří mají akcie, jejichž jmenovitá hodnota přesahuje 30 % základního kapitálu, nevyžadují-li stanovy účast vyšší. K přijetí rozhodnutí je potřeba většina hlasů přítomných akcionářů, není-li stanoveno jinak. Do působnosti valné hromady patří například rozhodování o změně stanov, volba a odvolávání členů představenstva a dozorčí rady nebo rozhodování o zvýšení či snížení základního kapitálu.

Statutárním orgánem akciové společnosti je představenstvo, které řídí společnost a jedná jejím jménem. Rozhoduje o všech záležitostech společnosti, které nejsou vyhrazeny do působnosti valné hromady nebo dozorčí rady. Mezi základní povinnosti představenstva patří například vedení účetnictví, předkládání účetní závěrky valné hromadě ke schválení, předkládání návrhu na rozdělení zisku atd. Představenstvo má nejméně tři členy (neplatí, pokud se jedná o akciovou společnost s jediným akcionářem).

Kontrolním orgánem společnosti je dozorčí rada. Členové dozorčí rady mají právo nahlížet do všech dokladů a zápisů týkajících se společnosti, provádět kontrolu účetnictví a přezkoumávat účetní závěrku a návrh na rozdělení zisku či úhradu ztráty. Členové dozorčí rady jsou povinni seznámit valnou hromadu s výsledky své kontrolní činnosti. Dozorčí rada musí mít nejméně tři členy, přitom počet členů musí být dělitelný třemi. Dvě třetiny členů dozorčí rady volí valná hromada a jednu třetinu volí zaměstnanci, pokud se jedná o společnost, která má více než 50 zaměstnanců.

3.2 Akciová společnost z pohledu účetnictví

3.2.1 Zahajovací rozvaha

Dnem zápisu do obchodního rejstříku je společnost povinna sestavit zahajovací rozvahu a otevřít účetní knihy, obdobně jako ostatní obchodní společnosti.

3.2.2 Zvýšení základního kapitálu

Základní kapitál může být navýšen buď dalšími vklady do společnosti (upsáním akcií nebo vydáním dluhopisů vyměnitelných za akcie), z vlastních zdrojů nebo kombinovaným způsobem. Zvýšení základního kapitálu musí být schváleno valnou hromadou a musí být zapsáno do obchodního rejstříku.

1) Zvýšení základního kapitálu upsáním nových akcií

Zvýšení základního kapitálu upsáním nových akcií je přípustné pouze tehdy, jsou-li zcela splaceny dříve upsané akcie. Toto neplatí, pokud dojde k upsání akcií nepeněžitými vklady.

V případě, že upsané akcie jsou splaceny peněžitými vklady, akciová společnost účtuje o zaplacení jistiny za upsání akcií ve prospěch účtu 379 – Jiné závazky souvztažně s účtem peněžních prostředků. V případě, kdy bude splaceno alespoň 30 % upisovaného kapitálu, zaúčtuje akciová společnost úpis nových akcií na účet 353 – Pohledávky za upsaný vlastní kapitál, souvztažně s účtem 419 – Změny základního kapitálu. Na základě toho, se zaúčtuje snížení závazku na účtě 379 a snížení pohledávky na účtě 353. Po zápisu zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku se částka na účtě 419 přeúčtuje na účet 411 – Základní kapitál.

Upsané akcie mohou být splaceny i nepeněžitými vklady, například hmotným majetkem, zásobami apod. Nepeněžitý vklad je oceněn znalcem a v účetnictví je zachycen jako přírůstek majetkové složky a snížení pohledávky za společníky.

Při emisi nových akcií obvykle vzniká tzv. emisní ážio (účet 412 – Emisní ážio), tj. rozdíl mezi emisním kurzem akcie (částka, za kterou společnost akcie vydává) a její nominální hodnotou. Vznik emisního ážia se zaúčtuje na vrub účtu 353 a ve prospěch účtu 412.

2) Zvýšení základního kapitálu vydáním dluhopisů za akcie

Akciová společnost vydává dluhopisy s tím záměrem, že po uplynutí lhůty splatnosti je nevykoupí, ale vymění je za akcie o stejné jmenovité hodnotě. Dluhopisy jsou pro společnost cizím zdrojem a jsou zachyceny na účtě 241 – Vydané krátkodobé dluhopisy nebo na účtě 473 – Vydané dluhopisy.

<u>Postup účtování:</u> ⁸⁾	MD/D
1. Emise dluhopisů	375/241,473
2. Úhrada dluhopisů (VBÚ)	221/375
3. Výměna dluhopisů za akcie	241,473/419
4. Zápis o zvýšení ZK do OR	419/411

3) Zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů

Předpokladem navýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů je ověření účetní závěrky auditorem bez výhrad. Dochází zde pouze k přesunu určitých položek pasiv (např. čistý zisk z předcházejícího účetního období snížený o příděl do zákonného rezervního fondu, ostatní fondy, nerozdělení zisk minulých let apod.) do základního kapitálu.

Takovéto zvýšení základního kapitálu se provádí buď vydáním nových akcií a jejich bezplatným rozdělením mezi akcionáře, nebo zvýšením nominální hodnoty současných akcií. Zvýšení základního kapitálu se zaúčtuje ve prospěch účtu 419 – Změny ZK, souvztažně s účtem vlastních zdrojů. Po zápisu do obchodního rejstříku se částka na účtu 419 přeúčtuje na účet 411 – Základní kapitál.

Zvýšení základního kapitálu nesmí být větší než vlastní kapitál snížený o základní kapitál a zákonný rezervní fond.

4) Zvýšení základního kapitálu kombinovaným způsobem

Dochází zde k emisi nových akcií, kdy akciová společnost hradí z vlastních volných disponibilních zdrojů (např. 412 – Emisní ážio, 413 – Ostatní kapitálové fondy, účtová skupina 42 – Fondy ze zisku) část emisního kursu, která není upisovatelem uhrazena (MD 412, 413/ D 419).

Toto lze využít pouze v případě, kdy se jedná o akciovou společnost, jejíž akcie jsou veřejně obchodovatelné a jejichž kurz nedosahuje nominální hodnoty akcie.

3.2.3 Snížení základního kapitálu

Snížení základního kapitálu může být provedeno pouze se souhlasem valné hromady. Základní kapitál může být snížen jen za předpokladu, že jeho výše neklesne

⁸⁾ DĚRGEL, M. Jak účtovat změny základního kapitálu. *Účetnictví*. 2010, č. 07, s. 2-11.

pod zákonem stanovenou minimální hranici a nebude zhoršena dobytnost pohledávek věřitelů. Snížení základního kapitálu může být provedeno snížením nominální hodnoty akcií a zatímních listů, upuštěním od vydání akcií a vzetím akcií z oběhu.

1) Snížení nominální hodnoty akcií a zatímních listů

Snížení nominální hodnoty akcií a zatímních listů se provede jejich výměnou za akcie a zatímní listy s menší nominální hodnotou nebo vyznačením nižší nominální hodnoty na dosavadní akcii či zatímním listu. V případě zaknihovaných akcií se snížení nominální hodnoty provede změnou zápisu o výši nominální hodnoty akcií v příslušné evidenci zaknihovaných cenných papírů na základě příkazu společnosti.

Tento způsob snížení základního kapitálu se nejčastěji využívá k úhradě ztráty a to buď ztráty z minulých let (účtováno ve prospěch účtu 429 – Ztráta z minulých let, souvztažně s účtem 419 – Změny ZK) nebo z předchozího účetního období (účtováno ve prospěch účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení, souvztažně s účtem 419).⁹⁾

2) Upuštění od vydání akcií

Tento způsob snížení základního kapitálu může být využit v případě, kdy akcionáři jsou v prodlení se splacením jmenovité hodnoty akcií. Akciová společnost vyzve upisovatele, aby vrátili zatímní listy, a upisovatelům vrátí po zápisu snížení základního kapitálu do obchodního rejstříku splacenou část emisního kurzu akcií (závazek zachycen na účtě 379 – Jiné závazky).

Postup účtování:

	MD/D
1. Snížení ZK o nesplacenou část	419/353
2. Snížení ZK o splacenou část	419/379
3. Vrácení splacené části akcionářům	379/221
4. Zápis snížení ZK do OR	411/419

⁹⁾ DĚRGEL, M. Jak účtovat změny základního kapitálu. *Účetnictví*. 2010, č. 07, s. 2-11.

3) Vzetí akcií z oběhu

Akcie, které jsou staženy z oběhu, si může akciová společnost ponechat 18 měsíců. Během této doby mohou být vykoupené akcie vráceny zpátky do oběhu nebo musí být zničeny. Vlastní akcie zachycujeme v účetnictví na účtě 252 – Vlastní akcie.

<u>Postup účtování – zničení akcií (dojde ke snížení ZK):</u>	MD/D
1. Nákup vlastních akcií	252/221, 211
2. Snížení základního kapitálu	419/252
3. Zápis snížení do OR	411/419

3.2.4 Odměny členům orgánů společnosti

Odměny členů představenstva a dozorčí rady se účtují do nákladů na účet 523 – Odměny členům orgánům společnosti a družstva, souvztažně s účtem závazků (obvykle účet 379 – Jiné závazky). Z odměn členů představenstva a dozorčí rady je srážena daň ve výši 15 % a v roce 2010 se z těchto odměn nesráží sociální pojištění.

3.2.5 Účetní uzávěrka, výsledek hospodaření a zdanění

Účetní uzávěrka a transformace výsledku hospodaření na základ daně v akciové společnosti probíhá obdobně jako u společnosti s ručením omezeným. Akciová společnost také podléhá dani z příjmů právnických osob, jejíž sazba činí 19 %. Po převodu zůstatků výsledkových a rozvahových účtů na uzávěrkové účty jsou uzavřeny účty hlavní knihy. Disponibilní zisk (případně ztráta) je převeden z účtu 710 – Účet zisků a ztrát na účet 702 – Konečný účet rozvahový. Na začátku následujícího účetního období se výsledek hospodaření objeví na účtě 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.

3.2.6 Rozdělení zisku

Účtování o rozdělení zisku je obdobné jako u společnosti s ručením omezeným. Akciová společnost je ze zákona povinna učinit příděl do rezervního fondu a to nejpozději v roce, ve kterém poprvé vytvořila zisk. První příděl do rezervního fondu je ve výši 20 % z čistého zisku, ale nesmí to být více než 10 % z hodnoty základního

kapitálu. Tento fond se pak ročně doplňuje o částku ve výši 5 % z čistého zisku, a to až do doby, kdy výše rezervního fondu dosáhne 20 % základního kapitálu. Příděl do rezervního fondu se zaúčtuje na účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení na stranu má dáti a na účet 421 – Rezervní fond na stranu dal.¹⁰⁾

Při rozdělování zisku může dále společnost učinit příděl do ostatních fondů nebo může převést zisk do dalšího účetního období (MD 431/D 428).

Ze zisku se také vyplácejí dividendy akcionářům podle jejich obchodního podílu (pokud jsou splněny podmínky pro výplatu, které byly zmíněny u s. r. o.). Přiznaná dividenda je zachycena jako závazek na účtě 364 – Závazky ke společníkům při rozdělování zisku, a to souvztažně s účtem 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Dividenda je snížena o 15% srážkovou daň, která je zachycena na účtě 342 – Ostatní přímé daně.

Na základě rozhodnutí valné hromady mohou být také vyplaceny např. tantiémy (MD 431/D 379).

3.2.7 Úhrada ztráty

Je to obdobné jako u společnosti s ručením omezeným, navíc je zde možné uhradit ztrátu emisním áziem. Ztráta nemůže být uhrazena pohledávkou za společníky, protože akcionáři za závazky společnosti neručí.

¹⁰⁾ SKÁLOVÁ, J; ČOUKOVÁ, P. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. Rezervní fondy, s. 190

4 Veřejná obchodní společnost

4.1 Základní charakteristika

„Veřejnou obchodní společností je společnost, ve které alespoň dvě osoby podnikají pod společnou firmou a ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem.“¹¹⁾

Společníkem může být fyzická i právnická osoba. Fyzická osoba musí splňovat všeobecné podmínky provozování živnosti, u právnických osob musí tyto podmínky splňovat statutární orgán.

Společnost se zakládá společenskou smlouvou, která obsahuje obchodní firmu a sídlo společnosti, určení společníků a předmět podnikání. Obvykle bývá pravidlem, že si společníci ve společenské smlouvě dohodnou řadu dalších otázek, týkající se například zásad pro vedení společnosti, dělení zisku nebo způsobu úhrady ztrát.

K obchodnímu vedení společnosti je oprávněn každý společník, který je tak statutárním orgánem, pokud společenská smlouva nestanoví jinak.

Veřejná obchodní společnost může začít podnikat i bez vlastního kapitálu, neboť zde není zákonem stanovená minimální výše základního kapitálu a vkladu společníka. Není zde ani povinnost vytvářet rezervní fond. Zisk se dělí mezi společníky rovným dílem, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Podíl na zisku je splatný do tří měsíců od schválení roční účetní závěrky. Ztrátu nesou společníci rovným dílem.

Společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku.

4.2 Veřejná obchodní společnost z pohledu účetnictví

4.2.1 Vznik veřejné obchodní společnosti

Veřejná obchodní společnost je povinna ke dni vzniku sestavit zahajovací rozvahu a otevřít účty hlavní knihy, obdobně jako ostatní obchodní společnosti.

4.2.2 Vklady společníků

Rozhodnou-li se společníci vložit vklad do společnosti, musí své vklady splatit v daném termínu a v dané formě stanovené ve společenské smlouvě.

¹¹⁾ § 176 odst. 1 obchodního zákoníku

Dohodnou-li se společníci na stejných podílech na zisku, ale jejich vklady jsou různě velké, mají nárok na úrok ze svých vkladů, jehož výše je stanovena ve společenské smlouvě. Předpis nároku na úrok se zaúčtuje ve prospěch účtu 365 – Ostatní závazky ke společníkům a na vrub účtu 562 – Úroky.

4.2.3 Zálohy na podíl na zisku

Společníci veřejné obchodní společnosti mají nárok na podíl na zisku, který mohou v průběhu roku čerpat zálohově.

<u>Postup účtování:</u>	MD/D
1. Vyplacení zálohy na podíl na zisku	355/211, 221
2. Přiznané podíly na zisku	596/364
3. Vyúčtování záloh	364/355
4. Doplatek podílu na zisku	364/211, 221
5. Přeplatek podílu na zisku	211, 221/355

4.2.4 Zdravotní a sociální pojištění společníků

Veřejná obchodní společnost může hradit za své společníky zdravotní a sociální pojištění nebo si jej můžou společníci hradit sami. Předpis pojistného se zaúčtuje ve prospěch účtu 336 – Zúčtování s institucemi SZ a ZP a na vrub účtu 524 – Zákonné sociální pojištění.

4.2.5 Účetní uzávěrka, výsledek hospodaření a zdanění

Účetní výsledek hospodaření se rozdělí mezi společníky rovným dílem, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Pokud je společníkem fyzická osoba, podíl na zisku je zdaněn daní z příjmů fyzických osob (sazba daně za rok 2010 činí 15 %). Je-li společníkem právnická osoba, podíl na zisku vchází do základu daně z příjmů právnických osob. V daňovém přiznání společníků se uplatní poměrná část daňově neuznatelných výnosů a nákladů, odčitatelné položky či slevy na dani. Veřejná obchodní společnost nepodává přiznání k dani z příjmů právnických osob a ani o ní neúčtuje. Ztrátu nesou společníci rovným dílem, nestanoví-li společenská smlouva jinak.

V případě, kdy hospodaření společnosti skončilo ziskem, se přiznané podíly společníků vykážou jako závazky společnosti na účtě 364 – Závazky ke společníkům při rozdělování zisku, a to souvztažně s účtem 596 - Převod podílu na výsledek hospodaření společníkům. Na konci účetního období je zůstatek na účtě 596 převeden na účet 710 – Účet zisků a ztrát.

Pokud hospodaření společnosti skončilo ztrátou, podíly společníků na její úhradě se zaúčtují jako pohledávky společnosti na účet 354 – Pohledávky za společníky při úhradě ztráty, souvztažně s účtem 596. Na konci účetního období je opět převeden zůstatek na účtě 596 na účet 710.

5 Komanditní společnost

5.1 Základní charakteristika

Komanditní společnost je společnost, ve které vystupují dva typy společníků, komplementáři a komanditisté. Komplementáři ručí za závazky společnosti celým svým majetkem. Komanditisté ručí pouze do výše svého nesplaceného vkladu zapsaného do obchodního rejstříku. Každá komanditní společnost musí mít alespoň jednoho komplementáře a alespoň jednoho komanditistu.

Komplementáři mají obdobné postavení jako společníci ve veřejné obchodní společnosti a postavení komanditisty je obdobné jako postavení společníka ve společnosti s ručením omezeným.

Společnost se zakládá společenskou smlouvou, která musí obsahovat firmu a sídlo společnosti, určení společníků, předmět podnikání, určení, kteří společníci jsou komanditisté a kteří komplementáři a nakonec výši vkladu každého komanditisty.

Zisk se rozdělí mezi komanditisty a komplementáře rovným dílem, není-li ve společenské smlouvě určeno jinak. Část zisku připadající na komanditisty si komanditisté rozdělí podle poměru splacených vkladů a část zisku připadající na komplementáře si komplementáři rozdělí rovným dílem.

Komplementáři jsou oprávněni k obchodnímu vedení společnosti, komanditisté zde mají pouze kontrolní pravomoc. Komanditisté mají povinnost vložit do základního kapitálu společnosti vklad v minimální výši 5 000 Kč.

5.2 Komanditní společnost z hlediska účetnictví

Komanditní společnost má povinnost ke dni zápisu do obchodního rejstříku sestavit zahajovací rozvahu a otevřít účty hlavní knihy, obdobně jako ostatní obchodní společnosti. Účtování o základním kapitálu je stejné jako u společnosti s ručením omezeným. Běžné účetní případy jsou účtovány stejně jako u ostatních obchodních společností, rozdíl je pouze v uzávěrkových operacích na konci účetního období.

5.2.1 Výsledek hospodaření, účetní uzávěrka a zdanění

Výsledek hospodaření před zdaněním připadající na komplementáře se zaúčtuje v případě zisku jako závazek ve prospěch účtu 364 – Závazky ke společníkům a v případě ztráty jako pohledávka na vrub účtu 354 – Podíl na ztrátě komplementářů, a to souvztažně s účtem 596 – Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům. Podíl na zisku připadající na komplementáře se zdaní daní z příjmů fyzických osob, jejíž sazba činí 15 %.

Zbývající část výsledku hospodaření připadající na komanditisty se zdaní daní z příjmů právnických osob, jejíž sazba činí 19 %.

Po zúčtování daně z příjmů právnických osob je možné uzavřít výsledkové účty na účet 710 – Účet zisků a ztrát a následně rozvahové účty na účet 702 – Konečný účet rozvahový. Disponibilní zisk (případně ztráta) je převeden z účtu 710 – Účet zisků a ztrát na účet 702 – Konečný účet rozvahový. Na počátku nového roku po otevření účtů se výsledek hospodaření objeví na účtě 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.

V případě, že zisk bude rozdělen komanditistům, musí společnost odvést srážkovou daň ve výši 15 %. Pokud bude zisk ponechán ve společnosti, může být rozdělen do vytvořených fondů nebo může zůstat nerozdělený na účtě 428 – Nerozdělený zisk minulých let. Ztráta připadající na společnost se ve schvalovacím řízení převede na účet 429 – Neuhrazená ztráta minulých let, nejsou-li komanditisté povinni tuto ztrátu uhradit.

6 Metodika

Při zpracování praktické části bakalářské práce jsem se seznámila se čtyřmi obchodními společnostmi, které působí na našem trhu. Na základě jejich přání nebudu zmiňovat, o které společnosti jde. Tyto společnosti jsou charakteristické tím, že jsou tvořeny třemi společníky, kteří působí ve společnosti buď jako členové statutárního orgánu nebo jako zaměstnanci. Abych mohla i obecně porovnat obchodní společnosti z hlediska účetního a daňového, zvolila jsem jednotné údaje, ze kterých budu vycházet. Je to z toho důvodu, že každá obchodní společnost jinak hospodaří, má různé výnosy a náklady, jinak odměňuje apod. Pro porovnání je totiž důležité, aby se vycházelo ze stejného základu. Postup účtování těchto společností jsem se snažila zachovat a případně jsem poupravila některé účetní operace pro zachování porovnatelnosti. Poněvadž tyto společnosti zatím neměnily svůj základní kapitál, nebudu se zabývat problematikou jeho zvyšování či snižování.

Ve společnosti s ručením omezeným figurují tři jednatele, kteří jsou společníky společnosti. Za výkon své funkce pobírají hrubou měsíční odměnu ve výši 25 000 Kč. Postup účtování odměn jednatelů je obdobný jako u zaměstnanců, jen s tím rozdílem, že hrubou odměnu neúčtujeme na účet 521, ale 522 a to souvztažně s účtem 336, který nahrazuje účet 331. Další rozdíl je v sazbě sociálního pojištění placené společností. Namísto obvyklých 25 % se v roce 2010 odvádí pouze důchodové pojištění ve výši 21,5 % (nemocenské pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti se z odměn jednatelů neodvádí). Ve společnosti nefiguruje dozorčí rada, takže zde není řešena problematika odměňování členů dozorčí rady. Po zaúčtování odměn jednatelů (společníků) je zjištěn výsledek hospodaření, který je upraven na základ daně a zdaněn daní z příjmů právnických osob. Sazba daně z příjmů právnických osob činí za rok 2010 19 %. Další operací je uzávěrka výsledkových účtů a převod disponibilního zisku do dalšího účetního období. Z disponibilního zisku je učiněn příděl do rezervního fondu a je vyplacen podíl na zisku společníkům. Podíl na zisku je pro všechny společníky stejný, neboť každý společník vložil do podnikání stejný vklad. Takovýto podíl je příjem z kapitálového majetku a je zdaněn 15% srážkovou daní.

Další společností, kterou se budu zabývat, je akciová společnost. Na rozdíl od společnosti s ručením omezeným figuruje v akciové společnosti představenstvo a dozorčí rada. Představenstvo je statutárním orgánem společnosti (stejně jako jednatelé u společnosti s ručením omezeným) a tvoří ho všichni tři společníci. Odměna za výkon funkce člena představenstva je stejná jako odměna jednatelů, tudíž 25 000 Kč. Členy dozorčí rady jsou tři jiné fyzické osoby, které jsou zaměstnány u jiného podnikatelského subjektu. Jejich odměna je ve výši 6 000 Kč. Odměny členů představenstva a dozorčí rady se účtují do nákladů na účet 523, který není daňově uznatelný. Z těchto odměn se sráží pouze zdravotní pojištění a daň ve výši 15 %. Po zaúčtování odměn členů orgánů akciové společnosti, je zjištěn výsledek hospodaření, který je převeden na základ daně a zdaněn daní z příjmů právnických osob. Další operací je uzávěrka výsledkových účtů a převod disponibilního zisku do dalšího účetního období. Rozdělení zisku v následujícím účetním období je stejný jako u společnosti s ručením omezeným.

Poté jsem se zaměřila na veřejnou obchodní společnost. Statutárním orgánem společnosti jsou všichni společníci. Společníci jsou odměňováni podílem na zisku, který v průběhu roku čerpají zálohově a to ve výši 25 000 Kč měsíčně. Podle společenské smlouvy se zisk rozděluje mezi společníky rovným dílem. Veřejná obchodní společnost sama za sebe přiznání k dani nesestavuje, tudíž zisk zjištěný v účetnictví se převede na společníky (rovným dílem) a ti svůj podíl na zisku uvedou v daňovém přiznání fyzických osob. Ze základu daně se vypočítá daň z příjmů fyzických osob, která činí 15 % a odečtou se od ní slevy na dani. Společníci se také dohodli, že si budou sami hradit zdravotní a sociální pojištění. Pojistné na sociální a zdravotní pojištění se počítá z vyměřovacího základu, který je 50 % ze základu daně. Sazba pojistného na sociální pojištění (důchodové pojištění + příspěvek na státní politiku zaměstnanosti) je v roce 2010 29,2 % a na zdravotní pojištění 13,5 %. Po odečtení daně a pojistného od základu daně, získáme disponibilní příjem společníka.

Poslední společností je komanditní společnost. V komanditní společnosti působí jako komanditisté společník A a společník B. V roli komplementáře je společník C. Oba komanditisté jsou v komanditní společnosti zaměstnání a pobírají měsíční hrubou mzdu ve výši 25 000 Kč. Ve společenské smlouvě se společníci dohodli, že podíl na zisku připadající na komplementáře bude navýšen o hrubou mzdu komanditisty a o pojistné

placené společností za komanditistu (účet 522 + účet 524). Postup účtování odměn komanditistů je obdobný jako u zaměstnanců, jen s tím rozdílem, že hrubou odměnu neúčtujeme na účet 521, ale 522 a to souvztažně s účtem 336, který nahrazuje účet 331. Po zaúčtování odměn komanditistů je zjištěn účetní výsledek hospodaření, od kterého se odečte hrubá mzda komanditisty a pojistné placené společností za komanditistu (tato část případně komplementáři). Zbytek zisku je rozdělen mezi společníky (komplementáře i komanditisty) rovným dílem. Podíl na zisku komanditistů je zdaněn daní z příjmů právnických osob (obdobně jako u kapitálových společností). Disponibilní zisk se pak rozdělí mezi komanditisty rovným dílem. Disponibilní příjem komplementáře se zjistí stejně jako u společníka veřejné obchodní společnosti.

V závěru praktické části se zabývám celkovým zhodnocením těchto společností z hlediska účetního a daňového.

7 Obchodní společností z hlediska účetního a daňového

7.1 Jednotné výchozí údaje

- 1) Ve společnostech figurují tři společníci (fyzické osoby), kteří působí ve společnosti, buď jako členové statutárního orgánu nebo jako zaměstnanci. Za výkon své funkce pobírají měsíční hrubou odměnu (mzdu) ve výši 25 000 Kč.
- 2) Společník A je ženatý a má dvě děti, na které uplatňuje slevu na dani. Společník B je také ženatý a uplatňuje slevu na jedno dítě. Společník C je svobodný, bezdětný a uplatňuje slevu pouze na poplatníka.
- 3) Při transformaci účetního výsledku hospodaření na daňový základ předpokládám, že nevznikly daňově neuznatelné náklady a výnosy, odčitatelné položky a ani slevy na dani.
- 4) Dále předpokládám, že zisk společnosti bude celý rozdělen mezi společníky a to rovným dílem.
- 5) V kapitálových společnostech je v následujícím účetním období učiněn příděl do rezervního fondu ve výši 5 % z čistého zisku (předpokládám, že rezervní fond ještě nebyl naplněn).
- 6) Komplementáři a společníci v. o. s. se rozhodli, že si budou sami platit pojistné na sociální a zdravotní pojištění a nechají si vyplácet zálohově podíl na zisku ve výši 25 000 Kč za měsíc.
- 7) V roce 2010 nedošlo ve společnostech k žádným přechodným rozdílům, tudíž nebudou účtovat o odložené dani.

- 8) Výnosy a náklady před zúčtováním odměn orgánů společností a mezd společníků činí:

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	3 500 000
Finanční výnosy	280 000
Finanční náklady	130 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

7.2 Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným byla zapsána do obchodního rejstříku dne 1. 3. 2007. Základní kapitál společnosti je ve výši 240 000 Kč a je tvořen vklady třech společníků, kdy vklad jednoho společníka činí 80 000 Kč. Základní kapitál byl splacen zcela před zápisem do obchodního rejstříku. Předmětem činnosti této společnosti je velkoobchodní a maloobchodní prodej strojů, nástrojů a náradí.

Jednateli společnosti jsou společníci a každý z nich jedná za společnost samostatně. Ve společnosti nefiguruje dozorčí rada, takže zde není řešena problematika týkající se odměňování členů dozorčí rady.

V tabulce 1 jsou znázorněny výnosy a náklady společnosti s ručením omezeným za rok 2010 před zaúčtováním odměny jednatele.

Tabulka 1: Výnosy a náklady na konci účetního období před zaúčtování odměny jednatelů

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	3 500 000
Finanční výnosy	280 000
Finanční náklady	130 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

Zdroj: Vlastní konstrukce

Jednatelé společnosti (společníci) za výkon své funkce pobírají měsíční hrubou odměnu ve výši 25 000 Kč a uplatňují slevy na dani. Postup výpočtu a účtování je znázorněn v tabulce 2.

Tabulka 2: Výpočet a zaúčtování odměny společníka a za výkon funkce jednatele za měsíc:

Účetní operace	V Kč			Zaúčtování
	společník A	společník B	společník C	
Hrubá odměna	25 000	25 000	25 000	522/366
Sociální pojištění - podnik (21,5 %)	5 375	5 375	5 375	524/336.1
Zdravotní pojištění - podnik (9 %)	2 250	2 250	2 250	524/336.2
Zaokrouhlený základ daně	32 700	32 700	32 700	x
Daň před slevami (15 %)	4 905	4 905	4 905	x
Sleva na poplatníka	2 070	2 070	2 070	x
Sleva na dítě	1 934	967	0	x
Daň po slevách	901	1 868	2 835	366/342
Sražené sociální pojištění (6,5 %)	1 625	1 625	1 625	366/336.1
Sražené zdravotní pojištění (4,5 %)	1 125	1 125	1 125	366/336.2
Částka k výplatě	21 349	20 382	19 415	x

Zdroj: Vlastní konstrukce

Společník A obdrží za výkon funkce jednatele odměnu ve výši 256 188 Kč za rok. Společník B obdrží 244 584 Kč a společník C 232 980 Kč. V tabulce 3 je uvedeno, jaká je výše nákladů na účtě 522 a 524 při zaúčtování odměny jednatelů.

Tabulka 3: Osobní náklady

Položka	Výpočet	Částka v Kč
Účet 522	$25\,000 \cdot 3 \cdot 12$	900 000
Účet 524	$(5\,375 + 2\,250) \cdot 3 \cdot 12$	274 500

Zdroj: Vlastní konstrukce

V tabulce 4 je znázorněno, jak se změnila výše nákladů po zúčtování účetních operací souvisejících s odměňováním jednatelů.

Tabulka 4: Výnosy a náklady na konci účetního období po zaúčtování odměny jednatele

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	4 674 500
Finanční výnosy	280 000
Finanční náklady	130 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

Zdroj: Vlastní konstrukce

$$\text{Účetní výsledek hospodaření} = 5\,280\,000 - 4\,804\,500 = 475\,500 \text{ Kč (zisk)}$$

Nyní výsledek hospodaření převedeme na daňový základ, vypočítáme daňovou povinnost a výši disponibilního zisku.

Účetní výsledek hospodaření (výnosy – náklady)	475 500 Kč
Zaokrouhlený základ daně	475 000 Kč
Daň z příjmů splatná ($475\,000 \cdot 0,19$)	90 250 Kč

Výši disponibilního zisku zjistíme jako rozdíl mezi účetním výsledkem hospodaření a daní z příjmů:

$$\text{Disponibilní zisk} = 475\,500 - 90\,250 = 385\,250 \text{ Kč}$$

<u>Uzávěrka výsledkových účtů v roce 2010</u>		<i>MD/D</i>
1. Převod zůstatků nákladových účtů	4 804 500 Kč	710/5xx
2. Převod zůstatků výnosových účtů	5 280 000 Kč	6xx/710
3. Předpis daně z běžné činnosti	90 250 Kč	591/341
4. Převod zůstatku účtu 591	90 250 Kč	710/591
5. Převod disponibilního zisku	385 250 Kč	710/702

Na základě rozhodnutí valné hromady bude vyplacen podíl na zisku společníkům (byly splněny podmínky pro výplatu) a bude proveden zákonný příděl do rezervního fondu. Výše přídělu do rezervního fondu činí 5 % z čistého zisku, což je 19 262 Kč. Podíl na zisku tudíž činí 365 988 Kč.

<u>Účetní operace v roce 2011</u>		<i>MD/D</i>
1. Převod zisku do schvalovacího řízení	385 250 Kč	701/431
2. Tvorba rezervního fondu	19 262 Kč	431/421
3. Přiznané podíly na zisku společníka A	121 996 Kč	431/364.A
4. Přiznané podíly na zisku společníka B	121 996 Kč	431/364.B
5. Přiznané podíly na zisku společníka C	121 996 Kč	431/364.C
6. Srážka daně (15 %) u společníka A	18 299 Kč	364.A/342
7. Srážka daně (15 %) u společníka B	18 299 Kč	364.B/342
8. Srážka daně (15 %) u společníka C	18 299 Kč	364.C/342
9. Výplata podílu ze zisku společníkovi A	103 697 Kč	364.A/211
10. Výplata podílu ze zisku společníkovi B	103 697 Kč	364.B/211
11. Výplata podílu ze zisku společníkovi C	103 697 Kč	364.C/211
12. Odvod sražené daně	54 897 Kč	342/221

Podíl na zisku jednoho společníka činí 103 697 Kč. Celkový příjem společníků po přičtení odměny za výkon funkce jednatele je znázorněn v tabulce 5.

Tabulka 5: Celkový příjem společníků

Společník	Celkový příjem v Kč
Společník A	359 885
Společník B	348 281
Společník C	336 677

Zdroj: Vlastní konstrukce

7.3 Akciová společnost

Akciová společnost byla založena třemi společníky a to bez výzvy k upisování akcií. Základní kapitál byl upsán v hodnotě 2 100 000. Každý společník upsal stejnou část základního kapitálu, tudíž 700 000 Kč. Ke dni vzniku společnosti bylo splaceno 90 % základního kapitálu, zbytek byl splacen do jednoho měsíce. Společnost byla zapsána do obchodního rejstříku dne 1. 5. 2008. Předmětem činnosti této společnosti je provádění stavitelství.

Na rozdíl od společnosti s ručením omezeným figuruje v akciové společnosti dozorčí rada a představenstvo. Představenstvo je statutárním orgánem společnosti a je tvořeno společníky, kteří jednají jménem společnosti. Členy dozorčí rady jsou tři jiné fyzické osoby, které jsou zaměstnány u jiného podnikatelského subjektu.

V tabulce 6 jsou znázorněny výnosy a náklady akciové společnosti za rok 2010 před zaúčtováním odměny členů představenstva a dozorčí rady.

Tabulka 6: Výnosy a náklady na konci účetního období před zaúčtování odměny členů orgánů akciové společnosti

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	3 500 000
Finanční výnosy	280 000
Finanční náklady	130 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

Zdroj: Vlastní konstrukce

Členové představenstva (společníci) pobírají měsíční hrubou odměnu ve výši 25 000 Kč a uplatňují slevy na dani. Hrubá měsíční odměna členů dozorčí rady činí 6 000 Kč („Prohlášení k dani“ v akciové společnosti nepodepsali, poněvadž už ho podepsali u jiného podnikatelského subjektu). Postup výpočtu a účtování je znázorněn v tabulce 7 a 8.

Tabulka 7: Výpočet a zaúčtování odměny společníka za výkon funkce člena představenstva za měsíc

Účetní operace	V Kč			Zaúčtování
	společník A	společník B	společník C	
Hrubá odměna	25 000	25 000	25 000	523/366
Zdravotní pojištění - podnik (9 %)	2 250	2 250	2 250	524/336.2
Zaokrouhlený základ daně	27 300	27 300	27 300	x
Daň před slevami (15 %)	4 095	4 095	4 095	x
Sleva na poplatníka	2 070	2 070	2 070	x
Sleva na dítě	1 934	967	0	x
Daň po slevách	91	1 058	2 025	366/342
Sražené zdravotní pojištění (4,5 %)	1 125	1 125	1 125	366/336.2
Částka k výplatě	23 784	22 817	21 850	x

Zdroj: Vlastní konstrukce

Tabulka 8: Výpočet a zaúčtování odměny člena dozorčí rady za měsíc

Účetní operace	V Kč	Zaúčtování
Hrubá odměna	6 000	523/379
Zdravotní pojištění - podnik (9 %)	540	524/336.2
Zaokrouhlený základ daně	6 600	x
Daň (15 %)	990	379/342
Sražené zdravotní pojištění (4,5 %)	270	379/336.2
Částka k výplatě	4 740	x

Zdroj: Vlastní konstrukce

Společník A obdrží za výkon funkce člena představenstva odměnu ve výši 285 408 Kč za rok. Společník B obdrží 273 804 Kč a společník C 262 200 Kč. V tabulce 9 je uvedeno, jaká je výše nákladů na účtě 523 a 524 při zaúčtování odměny členů orgánů akciové společnosti.

Tabulka 9: Osobní náklady

Položka	Výpočet	Částka v Kč
Účet 523	$(25\,000 * 3 * 12) + (6\,000 * 12 * 3)$	1 116 000
Účet 524	$(2\,250 + 540) * 3 * 12$	100 440

Zdroj: Vlastní konstrukce

V tabulce 10 je znázorněno, jak se změnila výše nákladů po zúčtování účetních operací souvisejících s odměňováním členů představenstva a dozorčí rady.

Tabulka 10: Výnosy a náklady na konci účetního období po zaúčtování odměny členů orgánů akciové společnost

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	4 716 440
Finanční výnosy	280 000
Finanční náklady	130 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

Zdroj: Vlastní konstrukce

$$\text{Účetní výsledek hospodaření} = 5\,280\,000 - 4\,846\,440 = 433\,560 \text{ Kč (zisk)}$$

Nyní výsledek hospodaření převedeme na daňový základ, upravíme ho o daňově neuznatelné náklady (účet 523) a vypočítáme daňovou povinnost a výši disponibilního zisku.

Účetní výsledek hospodaření (výnosy – náklady)	433 560 Kč
Daňově neuznatelné náklady	+ 1 116 000 Kč
Zaokrouhlený základ daně	1 549 000 Kč
Daň z příjmů splatná (1 549 000 * 0,19)	294 310 Kč

$$\text{Disponibilní zisk} = 433\,560 - 294\,310 = 139\,250 \text{ Kč}$$

<u>Uzávěrka výsledkových účtů v roce 2010</u>		MD/D
1. Převod zůstatků nákladových účtů	4 846 440 Kč	710/5xx
2. Převod zůstatků výnosových účtů	5 280 000 Kč	6xx/710
3. Předpis daně z běžné činnosti	294 310 Kč	591/341
4. Převod zůstatku účtu 591	294 310 Kč	710/591
5. Převod disponibilního zisku	139 250 Kč	710/702

Na základě rozhodnutí valné hromady bude vyplacen podíl na zisku společníkům (byly splněny podmínky pro jejich výplatu) a bude učiněn příděl do rezervního fondu.

Výše přídělu do rezervního fondu činí 5 % z čistého zisku, což je 6 962 Kč. Podíl na zisku tudíž činí 132 288 Kč.

<u>Účetní operace v roce 2011</u>		MD/D
1. Převod zisku do schvalovacího řízení	139 250 Kč	701/431
2. Tvorba rezervního fondu	6 962 Kč	431/421
3. Přiznané podíly na zisku společníka A	44 096 Kč	431/364.A
4. Přiznané podíly na zisku společníka B	44 096 Kč	431/364.B
5. Přiznané podíly na zisku společníka C	44 096 Kč	431/364.C
6. Srážka daně (15 %) u společníka A	6 614 Kč	364.A/342
7. Srážka daně (15 %) u společníka B	6 614 Kč	364.B/342
8. Srážka daně (15 %) u společníka C	6 614 Kč	364.C/342
9. Výplata podílu ze zisku společníkovi A	37 482 Kč	364.A/211
10. Výplata podílu ze zisku společníkovi B	37 482 Kč	364.B/211
11. Výplata podílu ze zisku společníkovi C	37 482 Kč	364.C/211
12. Odvod sražené daně	19 842 Kč	342/221

Podíl na zisku jednoho společníka činí 37 482 Kč. Celkový příjem společníků po přičtení odměny za výkon funkce člena představenstva je znázorněn v tabulce 11.

Tabulka 11: Celkový příjem společníků

Společník	Celkový příjem v Kč
Společník A	322 890
Společník B	311 286
Společník C	299 682

Zdroj: Vlastní konstrukce

7.4 Veřejná obchodní společnost

Veřejná obchodní společnost byla zapsána do obchodního rejstříku dne 1. 7. 1995. Společnost založili tři společníci. Základní kapitál nebyl společníky vytvořen. Předmětem činnosti této společnosti je koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej.

Statutárním orgánem společnosti jsou všichni společníci, kdy jménem společnosti jedná každý ze společníků samostatně. Podle společenské smlouvy se zisk rozděluje mezi společníky rovným dílem.

V tabulce 12 je uvedeno, v jaké výši jsou výnosy a náklady na konci účetního období roku 2010.

Tabulka 12: Výnosy a náklady na konci účetního období

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	3 500 000
Finanční výnosy	280 000
Finanční náklady	130 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

Zdroj: Vlastní konstrukce

$$\text{Účetní výsledek hospodaření} = 5\,280\,000 - 3\,630\,000 = 1\,650\,000 \text{ Kč (zisk)}$$

Všichni tři společníci si v průběhu roku vybírali podíl na zisku ve výši 25 000 Kč měsíčně.

<u>Účetní operace související se zaúčtováním záloh a podílů na zisku:</u>		<i>MD/D</i>
1. Výplata zálohy na podíl na zisku spol. A	300 000 Kč	355.A/211
2. Výplata zálohy na podíl na zisku spol. B	300 000 Kč	355.B/211
3. Výplata zálohy na podíl na zisku spol. C	300 000 Kč	355.C/211
4. Přiznané podíly na zisku společníka A	550 000 Kč	596/364.A
5. Přiznané podíly na zisku společníka B	550 000 Kč	596/364.B
6. Přiznané podíly na zisku společníka C	550 000 Kč	596/364.C
7. Vyúčtování záloh u společníka A	300 000 Kč	364.A/355.A
8. Vyúčtování záloh u společníka B	300 000 Kč	364.B/355.B
9. Vyúčtování záloh u společníka C	300 000 Kč	364.C/355.C
10. Doplatek podílu na zisku společníka A	250 000 Kč	364.A/211
11. Doplatek podílu na zisku společníka B	250 000 Kč	364.B/211
12. Doplatek podílu na zisku společníka C	250 000 Kč	364.C/211

<u>Uzávěrka výsledkových účtů v roce 2010</u>		<i>MD/D</i>
1. Převod zůstatků nákladových účtů	3 630 000 Kč	710/5xx
2. Převod zůstatků výnosových účtů	5 280 000 Kč	6xx/710
3. Převod účtu 596	1 650 000 Kč	710/596

Každý společník musí podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob a uvést jako daňový základ částku 550 000 Kč. Společníci se také dohodli, že si budou sami hradit zdravotní a sociální pojištění.

V tabulce 13 jsou uvedeny sazby sociálního a zdravotního pojištění OSVČ.

Tabulka 13: Sazby sociálního a zdravotního pojištění OSVČ

Sociální zabezpečení			Zdravotní pojištění
nemocenské pojištění	důchodové pojištění	státní politika zaměstnanosti	
1,4 %	28 %	1,2 %	13,5 %

Zdroj: <http://podnikatele.karlovyvary-region.eu>

Abychom mohli určit disponibilní příjem společníků, musíme základ daně snížit o pojistné na zdravotní a sociální pojištění a o daň z příjmů fyzických osob.

Společník A:

Základ daně	550 000 Kč
Vyměřovací základ (50 % ze ZD)	275 000 Kč
Sociální pojištění (29,2 % z VZ)	80 300 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 % z VZ)	37 125 Kč
Daň z příjmů fyzických osob (15 % ze ZD)	82 500 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč
Sleva na 2 děti	23 208 Kč
Daň z příjmů fyzických osob po slevách	34 452 Kč
Disponibilní příjem (550 000 – 80 300 – 37 125 – 34 452)	398 123 Kč

Společník B:

Základ daně	550 000 Kč
Vyměřovací základ (50 % ze ZD)	275 000 Kč
Sociální pojištění (29,2 % z VZ)	80 300 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 % z VZ)	37 125 Kč
Daň z příjmů fyzických osob (15 % ze ZD)	82 500 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč
Sleva na 1 dítě	11 604 Kč
Daň z příjmů fyzických osob po slevách	46 056 Kč
Disponibilní příjem (550 000 – 80 300 – 37 125 – 46 056)	386 519 Kč

Společník C:

Základ daně	550 000 Kč
Vyměřovací základ (50 % ze ZD)	275 000 Kč
Sociální pojištění (29,2 % z VZ)	80 300 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 % z VZ)	37 125 Kč
Daň z příjmů fyzických osob (15 % ze ZD)	82 500 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč
Daň z příjmů fyzických osob po slevách	57 660 Kč
Disponibilní příjem (550 000 – 80 300 – 37 125 – 57 660)	374 915 Kč

7.5 Komanditní společnost

Komanditní společnost vznikla dne 4. 1. 1995 a je tvořena jedním komplementářem a dvěma komanditisty. Všichni společníci vložili stejný vklad do podnikání a to ve výši 20 000 Kč. Základní kapitál byl splacen před zápisem do obchodního rejstříku. Předmětem činnosti této společnosti je koupě zboží za účelem dalšího prodeje a prodej.

V komanditní společnosti působí jako komanditisté společník A a společník B. V roli komplementáře je společník C, který je zároveň statutární orgánem společnosti. Oba komanditisté jsou v komanditní společnosti zaměstnáni. Ve společenské smlouvě se společníci dohodli, že podíl na zisku připadající na komplementáře bude navýšen o hrubou mzdu komanditisty a o pojistné hrazené společností za komanditistu. Zbytek zisku bude rozdělen na třetiny, kdy 1/3 připadne komplementáři a zbylé 2/3 komanditistům.

V tabulce 14 jsou znázorněny výnosy a náklady komanditní společnosti za rok 2010 před zaúčtováním mzdy komanditistů.

Tabulka 14: Výnosy a náklady na konci účetního období před zaúčtování mzdy společníků

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	3 500 000
Finanční výnosy	280 000
Finanční náklady	130 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

Zdroj: Vlastní konstrukce

Nyní vypočítáme a zaúčtujeme mzdu komanditistů, která za měsíc činí 25 000 Kč. Postup výpočtu a účtování je znázorněn v tabulce 15.

Tabulka 15: Výpočet a zaúčtování odměny společníka jako zaměstnance společnosti za měsíc

Účetní operace	V Kč		Zaúčtování
	společník A	společník B	
Hrubá odměna	25 000	25 000	522/366
Sociální pojištění – podnik (25 %)	6 250	6 250	524/336.1
Zdravotní pojištění - podnik (9 %)	2 250	2 250	524/336.2
Zaokrouhlený základ daně	33 500	33 500	x
Daň před slevami (15 %)	5 025	5 025	x
Sleva na poplatníka	2 070	2 070	x
Sleva na dítě	1 934	967	x
Daň po slevách	1 021	1 988	366/342
Sražené sociální pojištění (6,5 %)	1 625	1 625	366/336.1
Sražené zdravotní pojištění (4,5 %)	1 125	1 125	366/336.2
Částka k výplatě	21 229	20 262	x

Zdroj: Vlastní konstrukce

Společník A jako zaměstnanec obdrží odměnu ve výši 254 748 Kč za rok a společník B obdrží 243 144 Kč. V tabulce 16 je uvedeno, jaká je výše nákladů na účtě 522 a 524 při zaúčtování odměny společníků za rok.

Tabulka 16: Osobní náklady

Položka	Výpočet	Částka v Kč
Účet 522	$(25\,000 * 2 * 12)$	600 000
Účet 524	$(6\,250 + 2\,250) * 2 * 12$	204 000

Zdroj: Vlastní konstrukce

V tabulce 17 je znázorněno, jak se změnila výše nákladů po zaúčtování účetních operací souvisejících s odměňováním společníků jako zaměstnanců společnosti.

Tabulka 17: Výnosy a náklady na konci účetního období po zaúčtování mzdy společníků

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	4 304 000
Finanční výnosy	280 000
Finanční náklady	130 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

Zdroj: Vlastní konstrukce

$$\text{Účetní výsledek hospodaření} = 5\,280\,000 - 4\,434\,000 = 846\,000 \text{ Kč (zisk)}$$

Dalším krokem je rozdělení výsledku hospodaření mezi komplementáře a komanditisty.

Rozdělení výsledku hospodaření

Účetní výsledek hospodaření	846 000 Kč
Část VH připadajícího na komplementáře dle spol. smlouvy (25 000 * 12 + 8 500 * 12)	- 402 000 Kč
Zbytek VH k rozdělení mezi společníky (rovným dílem)	444 000 Kč
Část VH připadajícího na společníka A (komanditista)	148 000 Kč
Část VH připadajícího na společníka B (komanditista)	148 000 Kč
Část VH připadajícího na společníka C (komplementář)	148 000 Kč

Podíl na zisku komplementáře činí 550 000 Kč (402 000 + 148 000). Komplementář si v průběhu roku vybíral zálohy na podíl ze zisku ve výši 25 000 Kč měsíčně.

<u>Účetní operace související se zaúčtováním záloh komplementáře:</u>		<i>MD/D</i>
1. Výplata zálohy na podíl na zisku spol. C	300 000 Kč	355.C/211
2. Přiznané podíly na zisku společníka C	550 000 Kč	596/364.C
3. Vyúčtování záloh	300 000 Kč	364.C/355.C
4. Doplatek podílu na zisku společníkovi C	250 000 Kč	364.C/211

Podíl na zisku komanditistů činí 296 000 Kč. Tato část výsledku hospodaření bude zdaněna daní z příjmů právnických osob. Čistý zisk pak bude rozdělen mezi komanditisty rovným dílem.

Výsledek hospodaření připadající na komanditisty	296 000 Kč
Zaokrouhlený základ daně	296 000 Kč
Daň z příjmů splatná (296 000 * 0,19)	56 240 Kč

$$\text{Disponibilní zisk} = 296\,000 - 56\,240 = 239\,760 \text{ Kč}$$

Uzávěrka výsledkových účtů v roce 2010

MD/D

1. Převod zůstatků nákladových účtů	4 434 000 Kč	710/5xx
2. Převod zůstatků výnosových účtů	5 280 000 Kč	6xx/710
3. Převod účtu 596	550 000 Kč	710/596
4. Předpis daně z běžné činnosti	56 240 Kč	591/341
5. Převod zůstatku účtu 591	56 240 Kč	710/591
6. Převod disponibilního zisku	239 760 Kč	710/702

Účetní operace v roce 2011

MD/D

1. Převod zisku do schvalovacího řízení	239 760 Kč	701/431
2. Přiznané podíly na zisku společníka A	119 880 Kč	431/364.A
3. Přiznané podíly na zisku společníka B	119 880 Kč	431/364.B
4. Srážka daně (15 %) u společníka A	17 982 Kč	364.A/342
5. Srážka daně (15 %) u společníka B	17 982 Kč	364.B/342
6. Výplata podílu ze zisku společníkovi A	101 898 Kč	364.A/211
7. Výplata podílu ze zisku společníkovi B	101 898 Kč	364.B/211
8. Odvod sražené daně	35 964 Kč	342/221

Podíl na zisku jednoho komanditisty činí 101 898 Kč. Celkový příjem komanditistů po přičtení odměny za práci je znázorněn v tabulce 18.

Tabulka 18: Celkový příjem společníků

Společník	Celkový příjem v Kč
Společník A	356 646
Společník B	345 042

Zdroj: Vlastní konstrukce

Disponibilní příjem komplementáře činí 374 915 Kč:

Základ daně	550 000 Kč
Vyměřovací základ (50 % ze ZD)	275 000 Kč
Sociální pojištění (29,2 % z VZ)	80 300 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 % z VZ)	37 125 Kč
Daň z příjmů fyzických osob (15 % ze ZD)	82 500 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč
Daň z příjmů fyzických osob po slevách	57 660 Kč
Disponibilní příjem (550 000 – 80 300 – 37 125 – 57 660)	374 915 Kč

8 Zhodnocení obchodních společností z hlediska účetního a daňového

Tabulka 19: Disponibilní příjmy společníků

Obchodní společnost	Disponibilní příjmy v Kč			Celkem v Kč
	společník A	společník B	společník C	
Společnost s ručením omezeným	359 885	348 281	336 677	1 044 843
Akciová společnost	322 890	311 286	299 682	933 858
Veřejná obchodní společnost	398 123	386 519	374 915	1 159 557
Komanditní společnost	356 646	345 042	374 915	1 076 603

Zdroj: Vlastní konstrukce

V tabulce 19 můžeme vidět, že společníci mají největší disponibilní příjmy ve veřejné obchodní společnosti. Je zde několik faktorů, které tento výsledek způsobily. Prvním z nich je, že veřejná obchodní společnost netvoří orgány jako je například představenstvo či dozorčí rada, tudíž zde nedochází ke zvyšování nákladů související s jejich odměňováním. I když se základ daně nesnižuje z důvodu neodměňování členů orgánů, daňové zatížení není tak vysoké. Je to dáno tím, že hrubé příjmy společníků podléhají pouze dani z příjmů fyzických osob ve výši 15 % a nedochází zde k dvojímu zdanění jako třeba u společnosti s ručením omezeným. Výhodou je, že společníci si mohou prostřednictvím této daně uplatňovat různé slevy na dani jako je například sleva na poplatníka nebo na děti a tím si zvyšovat své příjmy plynoucí ze zisku.

V tabulce 20 jsem se snažila dokázat, že má tvrzení jsou správná. V tabulce je znázorněno, kolik zaplatí na daních společníci, kolik společnost a kolik je celkem odvedeno na daních.

Tabulka 20: Odvody daní u jednotlivých obchodních společností v Kč

Obchodní společnost	Daň hrazená společníky	Daň hrazená společností			Celkem
	DPFO	DPFO	DPPO	srážková daň	
Společnost s ručením omezeným	0	67 248	90 250	54 897	212 395
Akciová společnost	0	73 728	294 310	19 842	387 880
Veřejná obchodní společnost	138 168	0	0	0	138 168
Komanditní společnost	57 660	36 108	56 240	35 964	185 972

Zdroj: Vlastní konstrukce

V tabulce 20 se prokázalo, že daňové odvody jsou skutečně nejmenší ve veřejné obchodní společnosti. Jednu z dalších výhod této společnosti můžeme spatřovat v tom, že společníci mohou čerpat podíly na zisku zálohově, což u kapitálových společností nelze.

Druhé místo z hlediska čistých příjmů společníků a z hlediska daňového zaujímá komanditní společnost. Je to dáno hlavně tím, že konečné příjmy společníků plynoucí ze zisku nepodléhají pouze dani z příjmů právnických osob a srážkové dani (u komanditistů), ale i dani z příjmů fyzických osob (u komplementářů).

Pro společnost je určitě výhodné, když své komanditisty zaměstnává, poněvadž si tím zvyšuje náklady a platí menší daň z příjmů právnických osob a srážkovou daň. Toto tvrzení se pokusím potvrdit na určitém příkladu, jehož podkladem bude již dříve řešená komanditní společnost. Dejme tomu, že komanditní společnost své komanditisty nezaměstnává a zisk je dělen mezi společníky rovným dílem. Rozdělení zisku bude tedy vypadat takto:

Účetní výsledek hospodaření	1 650 000 Kč
Část VH připadajícího na společníka A (komanditista)	550 000 Kč
Část VH připadajícího na společníka B (komanditista)	550 000 Kč
Část VH připadajícího na společníka C (komplementář)	550 000 Kč

Výsledek hospodaření připadající na komplementáře se zdaní daní z příjmů fyzických osob. Výpočet daně bude vypadat následovně:

Základ daně	550 000 Kč
Daň z příjmů fyzických osob (15 % ze ZD)	82 500 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč
Daň z příjmů fyzických osob po slevách	57 660 Kč

Výsledek hospodaření připadající na komanditisty se zdaní daní z příjmů právnických osob a zbytek zisku je rozdělen rovným dílem mezi komanditisty. Podíl těchto komanditistů je pak sražen srážkovou daní.

Účetní výsledek hospodaření (výnosy – náklady)	1 100 000 Kč
Základ daně	1 100 000 Kč
Daň z příjmů splatná ($1\,100\,000 \cdot 0,19$)	209 000 Kč

Disponibilní zisk k rozdělení je tudíž 891 000 Kč. Srážková daň činí 133 650 Kč.

Tabulka 21: Porovnání daňového zatížení dvou komanditních společností

Obchodní společnost	Daň hrazená společníky	Daň hrazená společností			Celkem
	DPFO	DPFO	DPPO	srážková daň	
Komanditní společnost I (původní)	57 660	36 108	56 240	35 964	185 972
Komanditní společnost II (nová)	57 660	0	209 000	133 650	400 310

Zdroj: Vlastní konstrukce

Z tabulky 21 je tedy jasné, že pro komanditní společnost je velmi výhodné, když své komanditisty zaměstnává, poněvadž zaplatí pouze 128 312 Kč (36 108 + 56 240 + 35 964) místo 342 650 Kč (209 000 + 133 650). Na daních tedy „ušetří“ 214 338 Kč, což je přibližně 60 %.

Nyní se pokusím zjistit, zda je pro komanditistu výhodné být ve společnosti zaměstnán. Nejlepším způsobem jak to zjistit, je porovnat daňové zatížení zisku vyplaceného komanditistovi s daňovým zatížením příjmů ze závislé činnosti. Daňové zatížení zisku vyplaceného komanditistovi činní v roce 2010 přibližně 31 %. Daňové zatížení příjmů ze závislé činnosti se zjistí jako podíl odvodů (např. pojistné placené k. s.) a daňového nákladu k. s. (výpočet vychází z tabulky 15 a vybrala jsem si údaje společníka A, poněvadž má ze společníků nejmenší odvody z důvodu uplatňování vyšších slev na dani z příjmů fyzických osob)

Odvody na 1 společníka = 6 250 + 2 250 + 1 021 + 1 625 + 1 125 = 12 271 Kč

Daňový náklad k. s. = 25 000 + 6 250 + 2 250 = 33 500 Kč

Daňové zatížení = (12 271 / 33 500) * 100 = 37 %

Obecně lze konstatovat, že ve většině případů bude pro komanditistu mzda méně daňově výhodná než podíl na zisku. Jsou zde ale ovšem další kritéria, která se musí brát v úvahu. Pokud by společník nebyl odměňován vůbec, nebyl by účasten sociálního zabezpečení, a tudíž by neměl nárok například na nemocenské pojištění apod.

Na třetí místo se z hlediska čistých příjmů společníků a z hlediska daňového zařadila společnost s ručením omezeným. Je to z toho důvodu, že příjmy společníků plynoucí ze zisku podléhají pouze dani z příjmů právnických osob a srážkové dani, tudíž zde dochází ke dvojímu zdanění. Dále je to také tím, že tyto příjmy jsou sníženy o zákonný přírůstek do rezervního fondu.

Výhodou této společnosti je, že společníci tvořící statutární orgán společnosti (jednatelé) jsou odměňováni za výkon své funkce, poněvadž náklady s tímto spojené snižují základ daně a tudíž i daň z příjmů právnických osob a srážkovou daň.

Opět si ale položme otázku, zda je pro společníky výhodné působit ve společnosti jako jednatel a pobírat za to odměnu. Nejdříve si znovu určím daňové zatížení odměny jednatelů (výpočet vychází z tabulky 2 z údajů společníka A):

Odvody na 1 společníka = $5\,375 + 2\,250 + 901 + 1\,625 + 1\,125 = 11\,276$

Daňový náklad s. r. o. = $25\,000 + 5\,375 + 2\,250 = 32\,625$

Daňové zatížení = $(11\,276 / 32\,625) * 100 = 35 \%$

Obecně lze říci, že pro společníka bude odměna méně daňově výhodná než podíl na zisku, který je daňově zatížen 31 %. Samozřejmě jsou zde ale další kritéria, která musím brát v úvahu, například kdyby společník nebyl odměňován vůbec, nebyl by třeba účasten důchodového pojištění.

Nesmíme ale také opomenout, že od 1. ledna 2009 nejsou jednatele nemocensky pojištěni. Sice tato změna způsobila, že čistá odměna jednatele narostla o nižší pojistné na sociální pojištění a také o nižší daňovou zátěž díky principu superhrubé odměny, ale to vše za cenu nemožnosti využívat výhody plynoucí z nemocenského pojištění. Další nevýhodou je, že se jednatele nemohou účastnit nemocenského pojištění ani dobrovolně, tudíž musí například využít možnosti individuálního pojištění u soukromých pojišťoven.

Poslední místo zaujímá akciová společnost. Příjmy společníků plynoucí ze zisku podléhají dvojímu zdanění a jsou snižovány o zákonný příděl do rezervního fondu, obdobně jako u společnosti s ručením omezeným. Co tedy ale způsobilo, že akciová společnost je z hlediska příjmů společníků a z hlediska daňového horší než společnost s ručením omezeným? Je to dáno hlavně tím, že tato společnost musí povinně vytvářet jak statutární orgán (představenstvo tvořené společníky), tak i kontrolní orgán (dozorčí rada tvořena jinými fyzickými osobami), na rozdíl od společnosti s ručením omezením. A poněvadž společnost tyto orgány odměňuje prostřednictvím měsíční odměny, která je daňově neuznatelným nákladem, zvyšuje se základ daně a tím i daň z příjmů právnických osob. Jediná výhoda zde je, že odměna společníků za funkci člena představenstva není z pohledu daní a pojistného tak zatížena, jako např. u jednatelů společnosti s ručením omezeným, neboť z této odměny se odvádí pouze daň z příjmů fyzických osob a pojistné na zdravotní pojištění. Samozřejmě ale záleží na společnících (jako členech představenstva), jestli se nebudou chtít například dobrovolně účastnit důchodového pojištění.

9 Závěr

V této bakalářské práci jsem se snažila zjistit, která ze společností je nejvýhodnější právní formou pro podnikání. Z hlediska čistých příjmů společníků a z hlediska daňového je na tom nejlépe veřejná obchodní společnost. Za ní pak stojí komanditní společnost, společnost s ručením omezeným a na posledním místě je akciová společnost.

Z praktické části vyplývá, že je výhodnější, pokud příjmy společníků plynoucí ze zisku podléhají pouze dani z příjmů fyzických osob než dani z příjmů právnických osob (a následné srážkové dani) a to z důvodů nižší sazby daně a možnosti uplatňování slev na dani. Dále zde vyplývá, že pro společnost je určitě výhodné, když své společníky zaměstnává nebo je odměňuje za výkon funkce člena statutárního orgánu, neboť si tím snižuje základ daně a tudíž i daň z příjmů právnických osob. Vyjma akciové společnosti, jejíž náklady související s odměňováním členů orgánů zvyšují základ daně. Pro společníky obvykle není daňově výhodné účastnit se podnikání jako zaměstnanec nebo jako člen statutárního orgánu, neboť daňové zatížení těchto odměn je větší než daňové zatížení podílu na zisku. Zpravidla se ale společníci takto účastní na podnikání, neboť kdyby nebyli odměňováni vůbec, nebyli by například účastní důchodového nebo nemocenského pojištění.

I když je podle mých výsledků veřejná obchodní společnost nejvýhodnější, neznamena to, že je to právě ta nejvhodnější právní forma pro podnikání. Musíme si uvědomit, že daňové zatížení a čisté příjmy společníků jsou pouze jednou z věcí, které musíme vzít v úvahu. Je třeba se na veřejnou obchodní společnost podívat i z jiného úhlu, a to z úhlu právního. Tato společnost má mnoho záporů jako je například ručení společníků celým svým majetkem, závislost stability společnosti na vzájemném vztahu partnerů, zánik společnosti v případě úmrtí společníka apod. Tudíž z tohoto úhlu se musíme podívat i na ostatní obchodní společnosti a porovnat je i z hlediska obchodního práva.

10 Summary

In the Czech Republic there are two types of companies - single person corporations and corporate enterprises.

Single person corporations are co-partnerships and special limited partnerships. The main traits of these companies are unlimited liability of partners and active implication of partners in the business. Corporate enterprises are limited liability companies and joint-stock companies. The main characteristics of these companies are creation of the capital and limited or no liability of partners.

In this work, I have tried to find out which company is the best legal form for business. After accounting of bookkeeping operations associated with operation of companies, I have found out, that the co-partnership is the best legal form (in terms of net earnings of partners and tax). Co-partnership is then followed by special limited partnership, limited liability company and joint-stock company.

But when the businessman chooses the legal form of business he must account to take into **all** criteria that affect not only the foundation of the company but also its performance and achieved results. These criteria include f.e. type of liability, number of founders, initial capital, share in income trading, etc.

11 Přehled použité literatury

Monografie:

JANKŮ, M. *Základy práva pro posluchače neprávnických fakult*. 4. vyd. Praha: C.H. Beck, 2010. 497 s. ISBN 978-80-7400-344-8.

MIRČEVSKÁ, D. *Kapitálové společnosti: daně účetnictví, právo*. 1. vyd. Praha: Grada, 2009. 208 s. ISBN 978-80-247-3000-4.

RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2009*. 9. vyd. Olomouc: Anag, 2009. 975 s. ISBN 978-80-7263-503-0.

SKÁLOVÁ, J; ČOUKOVÁ, P. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.

ŠTOHL, P. *Učebnice účetnictví 2010: pro střední školy a pro veřejnost. 2 díl*. 11. vyd. Znojmo: Pavel Štohl, 2010. 214 s. ISBN 978-80-87237-24-3.

ŠTOHL, P. *Učebnice účetnictví 2010: pro střední školy a pro veřejnost. 3 díl*. 11. vyd. Znojmo: Pavel Štohl, 2010. 169 s. ISBN 978-80-87237-25-0.

VYCHOPENĚ, J. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. 1. vyd. Praha: Aspi, 2008. 160 s. ISBN 978-80-7357-401-7.

Seriálová publikace:

DĚRGEL, M. Jak účtovat změny základního kapitálu. *Účetnictví*. 2010, č. 07, s. 2-11.

Právní předpisy:

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

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

Webové stránky:

Business.center.cz [online]. 1998 [cit. 2011-04-17]. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz>>.

Seznam tabulek

Tabulka 1: Výnosy a náklady na konci účetního období před zaúčtování odměny jednatelů.....	27
Tabulka 2: Výpočet a zaúčtování odměny společníka a za výkon funkce jednatele za měsíc:.....	28
Tabulka 3: Osobní náklady	28
Tabulka 4: Výnosy a náklady na konci účetního období po zaúčtování odměny jednatele	29
Tabulka 5: Celkový příjem společníků	31
Tabulka 6: Výnosy a náklady na konci účetního období před zaúčtování odměny členů orgánů akciové společnosti.....	31
Tabulka 7: Výpočet a zaúčtování odměny společníka za výkon funkce člena představenstva za měsíc:	32
Tabulka 8: Výpočet a zaúčtování odměny člena dozorčí rady za měsíc	32
Tabulka 9: Osobní náklady	33
Tabulka 10: Výnosy a náklady na konci účetního období po zaúčtování odměny členů orgánů akciové společnost.....	33
Tabulka 11: Celkový příjem společníků	35
Tabulka 12: Výnosy a náklady na konci účetního období.....	35
Tabulka 13: Sazby sociálního a zdravotního pojištění OSVČ	37
Tabulka 14: Výnosy a náklady na konci účetního období před zaúčtování mzdy společníků	39
Tabulka 15: Výpočet a zaúčtování odměny společníka jako zaměstnance společnosti za měsíc.....	39
Tabulka 16: Osobní náklady.....	40
Tabulka 17: Výnosy a náklady na konci účetního období po zaúčtování mzdy společníků	40
Tabulka 18: Celkový příjem společníků	42
Tabulka 19: Disponibilní příjmy společníků.....	44
Tabulka 20: Odvody daní u jednotlivých obchodních společností v Kč	45

Tabulka 21: Porovnání daňového zatížení dvou komanditních společností	46
--	----

Seznam příloh

Příloha 1: Základní charakteristiky jednotlivých typů společností	
--	--

Příloha 1: Základní charakteristiky jednotlivých typů společností

	Veřejná obchodní společnost	Komanditní společnost	Společnost s ručením omezeným	Akciová společnost
Účel	podnikání	podnikání	podnikání i jiné	podnikání i jiné
Min./max. počet společníků	minimálně 2 společníci	minimálně: 1 komanditista 1 komplementář	maximálně 50	pokud fyzická osoba, tak alespoň 2
Ručení společníků za závazky společnosti	každý plně	komanditista jen do splacení, komplementář plně	jen do zápisu splacení vkladů	ne
Základní kapitál	ne	ano	ano, minimálně 200.000 Kč	ano, minimálně 20.000.000 Kč s veřejnou nabídkou, 2.000.000 Kč bez veřejné nabídky
Minimální vklad	ne	komanditista 5.000 Kč	20.000 Kč	ano
Statutární orgán	společníci	komplementáři	jednatelé	představenstvo
Další orgány	ne	Ne	valná hromada a event. dozorčí rada	valná hromada a dozorčí rada
Povinný rezervní fond	ne	ne	ano	ano
Možnost převodu účasti v zásadě	ne	komanditista ano	komplementář ne	podmíněně ano

Zdroj: <http://podnikatele.karlovyvary-region.eu/podnikani/6-srovnani-zakladnich-charakteristik-spolecnosti>