

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI  
PRÁVNICKÁ FAKULTA

Obor: Veřejná správa

Katedra správního práva

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

ZDAŇOVÁNÍ SPOLEČNÍKŮ, JEDNATELŮ SE ZAMĚŘENÍM NA ODMĚNY, PŮJČKY

Zpracovala: ZDENKA ŘEPÍKOVÁ

Konzultant diplomové práce: Ing. Josef NOCAR

PLZEŇ 2012

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Zdeňka ŘEPÍKOVÁ**  
Osobní číslo: **R09B0040P**  
Studijní program: **B6804 Právní specializace**  
Studijní obor: **Veřejná správa**  
Název tématu: **Zdaňování společníků, jednatelů se zaměřením na odměny, půjčky.**  
Zadávající katedra: **Katedra správního práva**

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

1. Úvod
2. Historie a charakteristika společnosti s ručením omezeným
3. Zdaňování a odměňování jednatelů
4. Zdaňování a odměňování jednatelů z účetního hlediska
5. Zdaňování a odměňování společníků
6. Zdaňování a odměňování společníků z účetního hlediska
7. Půjčky v rámci a mimo společnost s ručením omezeným
8. Závěr

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

- **BAKEŠ, M. Zákon o daních z příjmu: komentář. Praha: C. H. Beck, 1998, 288 s.**
- **BAKEŠ, M. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání Praha: C. H. Beck, 2009, 548 s.**
- **BARTOŠÍKOVÁ, Miroslava - ŠTENGLOVÁ, Ivana: Společnost s ručením omezeným, 2. vydání, Praha: C.H. Beck, 2006, 660 s.**
- **BEJČEK, J. - ELIÁŠ, K. - RABAN P. et. al.: Kurs obchodního práva - Obchodní závazky, 5. vydání, Praha: C.H. Beck, 2010, 542 s.**
- **BĚHOUNEK, P. Společnost s ručením omezeným - Řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe, 360 s.**
- **BŘEZINOVÁ, H., ŠTOHL P. Účetní závěrka výklad a praktické příklady 1. vyd. , Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2008, 126 s.**
- **DVOŘÁK, T. Společnost s ručením omezeným. 3. vyd. Praha: ASPI, 2008. 428 s.**
- **JAROŠ, T. Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2009/2010, praktický průvodce, Grada Publishing, a. s., 2010, 192 s.**
- **ŠTASTNÝ., Z. - ŠKAMPA, J. - NESROVNAL, J. Dan z příjmu a podvojný účetnictví., Brno: Komora daňových poradců, 2002, 702 s.**

Vedoucí bakalářské práce:

**Ing. Josef Nocar**

Katedra správního práva

Datum zadání bakalářské práce: **29. března 2011**

Termín odevzdání bakalářské práce: **31. března 2012**

Prof. JUDr. Květoslav Růžička, CSc.

děkan



JUDr. et PhDr. Jan Malást

vedoucí katedry

V Plzni dne 7. října 2011

„Prohlašuji tímto, že bakalářskou práci na téma „Zdaňování společníků, jednatelů se zaměřením na odměny, půjčky“ jsem zpracovala sama pouze s využitím pramenů v práci uvedených.“

Plzeň únor, 2012

---

Zdeňka Řepíková

## PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych poděkovala vedoucímu mé bakalářské práce Ing. Josefu Nocarovi za jeho podnětné návrhy a čas, který mi věnoval.

# OBSAH

1. Úvod.....	8
1. Historie a charakteristika společnosti s ručením omezeným .....	10
1.1 Pojem obchodní společnost .....	10
1.1.1 Právní úprava obchodních společností .....	11
1.1.2 Pojem obchodní firmy .....	12
1.2 První zákonné úpravy společnosti s ručením omezeným .....	12
1.2.1 Historie právní úpravy společností s ručením omezeným v českých zemích.....	13
1.3 Pojem a právní povaha společnosti s ručením omezeným .....	14
1.3.1 Orgány společnosti s ručením omezeným.....	15
1.3.2 Zakladatelé a vznik společnosti s ručením omezeným.....	16
1.3.3 Společnost s ručením omezeným a účetnictví.....	17
1.3.4 Základní problematika zdanění společnosti s ručením omezeným .....	18
2. Odměňování a zdaňování společníků.....	19
2.2 Vznik členství, práva a povinnosti společníka .....	19
2.3 Odměňování společníků .....	20
2.3.1 Příjmy společníků.....	20
2.3.1.1 Pracovněprávní vztah .....	21
2.3.1.2 Činnost společníka pro s. r. o. ....	22
2.3.1.3 Podnikání společníka pro s. r. o .....	23
2.3.1.4 Kombinace více činností .....	24
2.5 Daňové zatížení zisku společnosti s ručením omezeným daněmi z příjmu.....	25
2.5.1 Poplatníci a plátcí daně z příjmů právnických osob.....	25
2.5.2 Hospodářský výsledek a jeho struktura z účetního hlediska.....	26
2.5.3 Zdanění hospodářského výsledku v s. r. o.....	28

2.5.4	Splatná daň z příjmů z účetního hlediska .....	29
2.6	Právo na podíl na zisku .....	32
2.6.1	Obchodní podíl .....	34
2.6.2	Srážková daň z podílů na zisku .....	35
2.6.2.1	Srážková daň z podílů na zisku z účetního hlediska .....	35
3.	Odměňování a zdaňování jednatelů .....	37
3.1	Jednatelé .....	37
3.1.1	Odměna jednatele .....	38
3.1.2	Zdaňování odměny jednatele .....	40
3.1.2.1	Účtování mzdy a daně z příjmů fyzických osob .....	41
3.1.3	Problematika souběhu mandátní a pracovní smlouvy u statutárních orgánů nebo jejich členů .....	42
4.	Půjčky ve společnosti s ručením omezeným .....	46
4.1	Půjčky poskytované společnosti jejími společníky .....	46
4.1.1	Bezüročná půjčka od společníka .....	47
4.1.2	Úročená půjčka poskytnutá společníkem .....	48
4.1.3	Účtování půjček do společnosti .....	50
4.2	Půjčky společnosti společníkům .....	51
5.	Závěr .....	53
	Resumé .....	55
	Seznam použitých pramenů a literatury .....	57
	Seznam tabulek, grafů a příloh .....	60

## SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ObčZ	– zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
ObchZ	– zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
ZoÚ	– zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
ZP	– zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů
ZDP	– zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
NSS	– Nejvyšší správní soud
ÚS	– Ústavní soud
s. r. o.	– společnost s ručením omezeným
ČNB	– Česká národní banka



# 1. ÚVOD

Začínající podnikatelé stojí před samotným počátkem své činnosti před důležitými otázkami. Za nejdůležitější lze považovat, jakou formu podnikání si před realizací podnikatelského záměru zvolí. V České republice mají na výběr hned z několika možností. Jako jednu z eventualit je možné zvolit podnikání jako fyzická osoba nebo založit některou z obchodních společností. Na výběr máme osobní obchodní společnosti, kterými jsou veřejná obchodní společnost a komanditní společnost, nebo kapitálové obchodní společnosti, kterými jsou akciová společnost a společnost s ručením omezeným. U jednotlivých společností můžeme sledovat značné rozdíly, které se týkají zejména postavení společníků, rozhodovacích procesů uvnitř společnosti, požadavku základního kapitálu, administrativní náročnosti provozu společnosti, daňového zatížení a mnoha dalších oblastí.

Jako rozhodující aspekt volby formy podnikání považují finanční možnosti podnikatele a s tím související právní odpovědnost. Nejrozšířenější obchodní společností je společnost s ručením omezeným, která podléhá povinnosti minimálního základního vkladu, avšak odpovídá za závazky celým svým majetkem, společníci pak společně a nerozdílně ručí za závazky společnosti do výše souhrnu nesplacených částí vkladů.

Jak již bylo výše uvedeno, práce pojednává o jedné z nejrozšířenějších obchodních společností, kterou je společnost s ručením omezeným. Pro snadnou orientaci v problematice této společnosti pojednává první kapitola o základních otázkách týkajících se obchodních společností a jejich právním postavení. Součástí první kapitoly je také historický vývoj, který zejména poskytuje pohled do právního vývoje v cizích zemích i v České republice.

Následující kapitoly mají za úkol seznámit čtenáře s problematikou odměňování společníků, se kterou úzce souvisí zdanění příjmů společníků. Praktický pohled do celého procesu nám umožňuje účetnictví, tudíž jsou veškeré odměny a jejich zdanění znázorněny i z účetního pohledu. Dalším orgánem společnosti, kterým se tato práce zabývá, je jednatel. Tento statutární orgán se vyznačuje specifickou problematikou v oblasti odměn. Z tohoto důvodu tedy nevynechávám ani novelu obchodního zákoníku, která souvisí s rozsáhlou judikaturou.

Závěr práce je věnován půjčkám ve společnosti. Dnešní doba se vyznačuje velkým množstvím institucí, které poskytují jak bankovní, tak mimobankovní půjčky. Společnost s ručením omezeným má své výhody, které spočívají v možnosti jakéhosi

„vlastního“ financování. Jedná se o půjčky, které poskytuje společník společnosti a naopak.

Současná legislativa je velmi proměnlivá a novelizace zákonů jsou velmi časté. Cílem mé bakalářské práce je poskytnout obraz o současných možnostech odměňování společníků a jednatelů ve společnosti s ručením omezeným a její postavení v daňové soustavě. Dále také definovat účetní postupy, které s touto problematikou souvisí a neposlední řadě se zaměřit na možnosti půjček.

# 1. HISTORIE A CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM

## 1.1 Pojem obchodní společnost

Obchodní společnost je obchodním zákoníkem, konkrétně v § 56 odst. 1, obecně definována jako právnická osoba, která je založena za účelem podnikání. Dále obchodní zákoník přesněji vymezuje společnosti, a to na veřejnou obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciovou společnost, evropskou společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.

V právní teorii se obchodní společnosti dělí na dvě základně skupiny, kterými jsou společnost osobní a společnost kapitálová. Rozdíl v osobních a kapitálových společnostech spočívá především v tom, že zatímco všichni společníci (s výjimkou níže uvedené komanditní společnosti) osobních společností ručí za závazky společnosti neomezeně, solidárně a celým svým majetkem, kdežto společníci v kapitálových společnostech neručí za závazky společnosti za trvání společnosti vůbec nebo je jejich ručení značně omezeno co do rozsahu i doby trvání (u společnosti s ručením omezeným výší souhrnu nesplacených částí vkladů všech společníků podle zápisu v obchodním rejstříku). Vzhledem ke skutečnosti, že společníci osobních společností ručí solidárně celým svým majetkem za závazky společnosti, neukládá obchodní zákoník pro osobní společnosti povinnost vytvářet při jejich založení ani v průběhu jejich trvání, s výjimkou komanditní společnosti, základní kapitál.<sup>1</sup> V tomto dělení je do osobních společností zařazena veřejná obchodní společnost a komanditní společnost<sup>2</sup>. Kapitálovými společnostmi jsou pak společnost s ručením omezeným a akciová společnost. V konečném důsledku můžeme tedy kapitálovou společnost rozpoznat podle těchto pěti znaků. V první řadě podle vkladové povinnosti a s tím související určení míry, v jaké se společník účastní na jmění společnosti a hlavně, v jaké se podílí na jejím zisku. Dalším zna-

<sup>1</sup> BARTOŠÍKOVÁ, M., ŠTENGLOVÁ, I. *Společnost s ručením omezeným*, 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 5.

<sup>2</sup> Ustanovení § 93 odst. 1 ObchZ říká, že: "Pokud dále není stanoveno jinak, použijí se na komanditní společnost přiměřeně ustanovení tohoto zákona o veřejné obchodní společnosti a na právní postavení komanditistů ustanovení o společnosti s ručením omezeným." Z tohoto důvodu představuje zvláštní druh obchodní společnosti, která v sobě spojuje prvky veřejné obchodní společnosti a společnosti s ručením omezeným.

kem kapitálové společnosti je povinnost vytvářet základní kapitál v nezbytné zákonem stanovené výši. Následujícím znakem je povinnost vytvářet vnitřní orgány. Povinnými společenskými orgány jsou jednatel (jednatele) a valná hromada. Nepovinnými pak dozorčí rada. Jako čtvrtý znak pak převoditelnost obchodního podílu, která však podléhá zákonným omezením. Pátým a zároveň posledním znakem kapitálové společnosti je ten fakt, že při rozhodování ve věcech společnosti ovlivňuje váhu hlasu každého společníka velikost jeho účasti na základním kapitálu.

### 1.1.1 Právní úprava obchodních společností

V druhé části obchodního zákoníku (§ 56–220zb ObchZ) nacházíme právní úpravu obchodních společností, kterou lze dále rozdělit do dvou částí. Do první části zahrnujeme tzv. obecná ustanovení § 56–75b ObchZ, které obsahují společná ustanovená pro všechny obchodní společnosti, není-li zvláštní úprava odchylná. V druhé části najdeme úpravu zvláštní, kdy se společnosti s ručením omezeným věnují ustanovení §105–153e ObchZ. V právní teorii rozlišujeme právní normy kogentní<sup>3</sup> a dispozitivní.<sup>4</sup> V obchodním zákoníku jsou normy, od kterých se nelze odchýlit, přesně vymezeny pouze pro třetí část upravující obchodní závazkové vztahy, a to v § 263. Vzhledem ke skutečnosti, že pro zbývající části zákoníku nenalezneme obdobné ustanovení, použijeme ustanovení § 1 odst. 2 ObchZ. Toto ustanovení uvádí, že právní vztahy uvedené v odstavci 1, který byl již zmíněn výše, se řídí ustanoveními tohoto zákona. Nelze-li některé otázky řešit podle těchto ustanovení, řeší se podle předpisů práva občanského. Nelze-li je řešit ani podle těchto předpisů, posoudí se podle obchodních zvyklostí, a není-li jich, posoudí se podle zásad, na kterých spočívá tento zákon. Na základě § 2 odst. 3 ObčZ si mohou účastníci občanskoprávních vztahů vzájemná práva a povinnosti upravit dohodou odchylně od zákona v případě, že toto zákon výslovně nezakazuje a jestliže z povahy ustanovení není jasné, že se od něj nelze odchýlit. Právní úprava obchodních společností v obchodním zákoníku neobsahuje výslovný zákaz odchýlit se od některého z jejích ustanovení. Lze však říci, že z povahy značné části ustanovení neumožňuje odchýlení vyplývá. *„Podle našeho názoru mají vesměs kogentní povahu*

<sup>3</sup> Kogentní ustanovení zákona je závazné a nelze jej ve smlouvě upravit odlišně.

<sup>4</sup> U dispozitivních ustanovení se jejich použití při konkrétní úpravě soukromoprávních vztahů (např. při sjednávání smlouvy) ponechává na vůli účastníků.

*s výjimkou těch, která připouštějí možnost se od nich odchýlit, ať již výslovně, nebo ve vzájemné souvislosti.*<sup>5</sup>

### **1.1.2 Pojem obchodní firmy**

Pod pojmem obchodní firma rozumíme označení, pod nímž je společnost zapsána do obchodního rejstříku, přičemž toto ustanovení nalezneme v § 9 odst. 2 ObchZ. Pojem obchodní firma lze rozdělit na kmen a dodatek, který označuje právní formu. Povinným dodatkem je dle § 107 ObchZ označení "společnost s ručením omezeným", postačí však zkratka "spol. s r.o." nebo "s.r.o.". Vzhledem k tomu, že je toto ustanovení svou povahou závazné, není přípustná jiná podoba dodatku, a to ani cizojazyčná. Společnost si může vybrat pouze jednu podobu firemního dodatku, která bude zapsána v obchodním rejstříku. Co se týče právního jednání, je společnost povinna pod tímto dodatkem jednat.

*„Co se pojmu obchodní firma týče, nejedná se o subjekt práv a povinností, nýbrž o pouhé označení určitého subjektu. Jedná se o jeden ze základních identifikačních znaků společnosti.“*<sup>6</sup>

## **1.2 První zákonné úpravy společnosti s ručením omezeným**

Společnost s ručením omezeným je z historického hlediska útvarem novodobým. Ve srovnání s akciovou společností nevznikala postupným historickým vývojem, ani nevychází z římského práva. Tato organizačně právní forma obchodní společnosti byla vytvořena uměle, a to v druhé polovině 19. století.

*„Důvodem vzniku tohoto podnikatelského subjektu byla snaha vymyslet jednodušší formu akciové společnosti, a to ve smyslu zbavení se břemene neomezeného ručení za závazky vzniklé z podnikání společnosti, vytvoření méně náročné organizační a právní struktury. Z těchto důvodů se společnost s ručením omezeným v některých případech charakterizuje jako „mladší sestra akciové společnosti“.*<sup>7</sup>

<sup>5</sup> BARTOŠÍKOVÁ, M., ŠTENGLOVÁ, I. *Společnost s ručením omezeným*, 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 4.

<sup>6</sup> DVOŘÁK, T. *Společnost s ručením omezeným. 3 přepracované vydání*. ASPI-Wolters Kluwer, 2008, s. 18.

<sup>7</sup> ELIÁŠ K., *Společnost s ručením omezeným*, Prospektrum, Praha 1997, s. 16-17.

Vzhledem k faktu, že výzvy k obohacení právní úpravy o novou právní formu kapitálových společností dostaly svou podporu od tehdejšího říšského kancléře Otto von Bismarcka a vlivných obchodních kruhů, byla započata příprava zákonné osnovy. Tato podpora byla příčinou tehdejšího velmi rychlého postupu legislativních prací a výsledného přijetí zákona o společnosti s ručením omezeným. Přípravné práce jako takové byly zahájeny roku 1889, a již roku 1892 byl tento zákon schválen Říšským sněmem. Přestože byl tento zákon podroben kritice, v obchodním světě se společnost velmi rychle ujala a získala si velkou oblibu. Oblibu si získala nejen daňovým zvýhodněním oproti akciové společnosti, které však skončilo v roce 1920, ale zejména tím, že k jejímu založení nebylo třeba státní koncese.

### **1.2.1 Historie právní úpravy společností s ručením omezeným v českých zemích**

V tehdeším Rakousku-Uhersku byly kodifikační práce oproti Německému císařství opožděné a jako takové byly zahájeny až počátkem 20. století. Zákon č. 58/1906 ř. z., o společnostech s ručením omezeným, vycházel z výše uvedeného německého zákona z roku 1892. Tento zákon neplatil v Rakousku-Uhersku všeobecně, ale pouze v Královstvích a zemích na říšské radě zastoupených, tedy pouze v neuherské části říše. Po vzniku samostatného československého státu byla územní působnost zákona č. 58/1906 ř. z., rozšířena zákonem č. 271/1920 Sb., z. a n. i na Slovensko a Podkarpatskou Rus.<sup>8</sup> Tento zákon zbavil společnosti s ručením omezeným výše uvedených daňových výhod, následkem čehož se zpomalilo tempo vzniku nových společností této právní formy. Zákon č. 58/1906 ř. z., byl zrušen nově přijatým občanským zákoníkem. V souvislosti s touto skutečností byla společnost s ručením omezeným na dlouhou dobu vyřazena z ekonomického života a zároveň vypuštěna z právního řádu.<sup>9</sup> V době, kdy v evropských zemích mimo sovětský blok docházelo k postupnému zpřesňování právní úpravy, měla u nás společnost s ručením omezeným místo jen v dějepisných učebnicích.<sup>10</sup> Nová právní úprava vznikla teprve po listopadu 1989, a to při novele hospodář-

<sup>8</sup> DĚDIČ, J., KUNEŠOVÁ-SKÁLOVÁ, J. *Společnost s ručním omezeným z právního a účetního pohledu*. Praha: Polygon, 1999, s. 26.

<sup>9</sup> Střední občanský zákoník zrušil kromě toho i zákony č. 1/1863 ř. z., č. 271/1920 Sb., z. a n. a vládní nařízení č. 147/1922 Sb. z. a n.

<sup>10</sup> ELIÁŠ K., *Společnost s ručením omezeným*, Prospektrum, Praha 1997, s. 18.

ského zákoníku zákonem č. 103/1990 Sb. Tato stručná úprava, která obsahovala šest paragrafů, měla především za úkol připustit možnost vzniku společnosti.

Souhrnnou právní úpravu přinesl zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, který byl výrazně podrobnější než hospodářský zákoník, ale nebyl zdaleka tak hodnotný jako zákon č. 58/1906 ř. z., a to ani po opakovaných novelizacích. Právní úprava společnosti s ručním omezeným v obchodním zákoníku je stručnější než úprava v rakouském zákoně o společnostech s ručením omezeným z r. 1906 i než ve většině evropských právních řádů a obsahuje některé prvky, které jsou zahraničním právním úpravám cizí, bohužel spíše ke škodě, než ku prospěchu věci.<sup>11, 12</sup>

### 1.3 Pojem a právní povaha společnosti s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným je již od počátku své existence definována jako právnická osoba, tedy uměle vytvořený subjekt právních vztahů. V současné době je definována v obchodním zákoníku, a to v § 56 odst. 1. Ze skutečnosti, že společnost s ručením omezeným je právnickou osobou, plyne ve vztahu k ní princip, že jako právnická osoba má svoji vlastní právní subjektivitu, tj. způsobilost k právům a povinnostem na straně první a způsobilost k právním úkonům, jimiž tato práva a povinnosti nabývají, na straně druhé. Tato skutečnost nemění fakt, že právnické osoby jsou útvary ve své podstatě umělé. Společnost jakožto právnická osoba se zpravidla vyznačuje určitými pojmovými znaky.<sup>13</sup> Za pojmové znaky lze pokládat vznik, existenci a zánik na základě zákona a v souladu se zákonem, právní subjektivitu, způsobilost k právním úkonům, deliktní způsobilost, organizační strukturu právnické osoby, majetkovou samostatnost, název právnické osoby, sídlo a národnost.<sup>14</sup>

<sup>11</sup> DĚDIČ, J., KUNEŠOVÁ-SKÁLOVÁ, J. *Společnost s ručením omezeným z právního a účetního pohledu*. Praha: Polygon, 1999, s. 26.

<sup>12</sup> K tomu viz výklad DĚDIČE, J., KUNEŠOVÁ-SKÁLOVÁ, J. *Společnost s ručením omezeným z právního a účetního pohledu*. Praha: Polygon, 1999, s. 26, pozn. pod čarou 3.

<sup>13</sup> KNAPP, V., KNAPPOVÁ, M, a kol. *Občanské právo hmotné. I. díl*, Praha: Codex Bohemia, 1995 s. 132-142.

<sup>14</sup> DVOŘÁK, T. *Společnost s ručením omezeným. 3 přepracované vydání*. ASPI-Wolters Kluwer, 2008, s. 9.

*„Společnost s ručením omezeným je obchodním zákoníkem definována jako společnost, jejíž základní kapitál<sup>15</sup> je tvořen vklady společníků a jejíž společníci ručí za závazky společnosti, dokud nebylo zapsáno splacení vkladů do obchodního rejstříku.“<sup>16</sup>*

Někteří tvůrci společnost s ručením omezeným charakterizují jako přechodnou formu mezi osobní a kapitálovou společností, neboť nese určité rysy osobních společností, jako například změnu společenského smlouvy, která je možná dohodou všech společníků (u akciové společnosti je to v pravomoci výhradně valné hromady), dále se společníci obvykle podílejí na řízení společnosti, na rozdíl od akciové společnosti, kde zejména menšinoví akcionáři jsou odloučeni od každodenního řízení společnosti<sup>17</sup>.

### 1.3.1 Orgány společnosti s ručením omezeným

Obchodní zákoník přímo nedefinuje pojem „orgán obchodní společnosti“, který však používá. Tento pojem označuje útvar společnosti bez právní subjektivity, který je tvořen určitou osobou nebo skupinou osob. Osoby, které tvoří orgán obchodní společnosti, mají právní subjektivitu, avšak orgán společnosti, který určitá osoba představuje (nebo jehož je členem nebo jehož jednání se účastní), nemá právní subjektivitu. Orgány můžeme rozdělit na takové, jejichž zřízení vyžaduje zákon, a na takové, jejichž zřízení není zákonem vyžadované. V s. r. o. je zákonem vyžadovaný orgán valná hromada, jednatel nebo jednatele, kdežto zákonem nevyžadovaným orgánem je dozorčí rada. Orgán, který má vnější působnost a jedná jménem společnosti v právních vztazích, se nazývá statutární orgán, v případě s. r. o. jednatel. Orgán, který má výlučně vnitřní působnost, je valná hromada. Pro případ, že je zřízena dozorčí rada, je možné, aby ve výjimečných případech jednala v právních vztazích jménem společnosti.

---

<sup>15</sup> Základní kapitál je v § 58 odst. 1 ObchZ definován jako *peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů všech společníků do základního kapitálu společnosti (dále jen "vklad"). Musí být vyjádřen v jednotkách české měny. Společník se účastní na základním kapitálu vkladem.*

<sup>16</sup> BARTOŠÍKOVÁ, M., ŠTENGLOVÁ, I. *Společnost s ručením omezeným*, 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s.7.

<sup>17</sup> POKORNÁ, J. in ELIÁŠ, K., BARTOŠÍKOVÁ, M., POKORNÁ, J. aj. *Kurs obchodního práva / Právnícké osoby jako podnikatelé*. 4. vyd. Praha: Nakladatelství C.H.Beck, 2003. s. 167-168.



### 1.3.2 Zakladatelé a vznik společnosti s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným může založit jak fyzická, tak právnická osoba, kdy v tomto případě platí předpis § 56 odst. 2 ObchZ. Avšak v tomto případě platí určitá omezení, která spočívají v omezení účasti ve společnostech s ručením omezeným, vázaná na konkrétní vlastnosti právnických osob. Příkladem takového omezení byl zákaz účasti v obchodních společnostech, který zrušil náleží Ústavního soudu z 18. 10. 2005.<sup>18</sup> Zvláštní omezení platí pro státní podniky, s nemožností účasti na obchodních společnostech bez zvláštního souhlasu.

Specifickým způsobem jsou omezeny banky, stavební spořitelny, penzijní a investiční fondy a také zdravotní pojišťovny. V případě bank omezení spočívá v nemožnosti převzetí většího než desetinového podílu na dalších právnických osobách, bez předchozího souhlasu České národní banky. Co se týče stavební spořitelny, mají možnost získat majetkovou účast jen na těch obchodních společnostech, jejichž předmětem podnikání je výstavba bytů a rodinných domů nebo jiná výroba pro tyto účely. Další kategorie omezení vyplývá z antimonopolního práva, konkrétně ze zákazu spojování podniků postupem, který by mohl ohrozit soutěžní prostředí.<sup>19</sup> Další omezení svojí povahou speciální se nachází v § 105 odst. 3 ObchZ, a spočívá v omezení počtu společníků ve společnosti na padesát. Naproti tomu může být společnost s ručením omezeným založena jednou osobou. V tomto případě nemůže být jediným zakladatelem nebo jediným společníkem jiné společnosti s ručením omezeným. Další podmínkou je, že jedna fyzická osoba může být jediným společníkem nejvýše tří společností s ručením omezeným.

Do přípravy založení společnosti patří základní záměr, který spočívá v úmyslu vytvořit podnikatelskou jednotku, která bude schopna ustát tržní konkurenci. Zde se objevují snahy využít osobní nadání, sílu kapitálu spojenou s cílem zisku a minimalizovat hospodářské dopady. Z těchto důvodů bývá podkladem podnět k definici podnikatelského záměru. Souhrnně tedy založení společnosti předchází přípravná fáze, která definuje obchodní plány, ekonomickou strategii, potřebu pracovní

<sup>18</sup> Nález Ústavního soudu České republiky ze dne 18. října 1995 ve věci návrhu na zrušení některých ustanovení zákona č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích, ve znění zákona č. 117/1994 Sb., a § 3 odst. 4 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění zákona č. 117/1994 Sb.

<sup>19</sup> Spojování podniků je definováno Zákonem č. 63/1991 Sb., o ochraně hospodářské soutěže, § 8 – 8a.

síly, obsazení vedoucích funkcí apod. Přestože tyto otázky stojí mimo právní úpravu, je důležité se jimi zabývat včas.

Předpokladem pro vznik společnosti je podání řádného návrhu na její prvozápis do obchodního rejstříku. Rozdíl mezi právním jednáním, které má za následek založení společnosti a vznik, spočívá v procesu oprávnění, rozhodnutí a následném zápisu do obchodního rejstříku. Zjednodušeně řečeno společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku.

### **1.3.3 Společnost s ručením omezeným a účetnictví**

Účetnictví právnických osob je upraveno primárně zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dále vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví a České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Dle zákona o účetnictví musí být účetnictví vedeno úplně, průkazným způsobem a správně tak, aby věrně zobrazovalo skutečnosti, které jsou jeho předmětem. Účetnictví je považováno za úplné, jestliže jsou zaúčtovány všechny účetní případy, týkající se účetního období. Průkazným způsobem je vedeno, jestliže jsou účetní případy a účetní zápisy doloženy účetními doklady a účetní jednotka provedla inventarizaci. Správně vedené účetnictví obnáší dodržování povinností stanovených zákonem. Právnické osoby mají dle § 4 odst. 1 ZoÚ povinnost vést účetnictví ode dne svého vzniku až do dne svého zániku.

Důležitými normami jsou prováděcí vyhlášky Ministerstva financí, které upravují vybrané oblasti účetnictví. Co se týče podnikatelských subjektů, zejména vyhláška č. 500/2002 Sb., která stanovuje vedení účetnictví v plném rozsahu a vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu:

- a) rozsah a způsob sestavování účetní závěrky,
- b) uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce, včetně uspořádání, označování a obsahového vymezení podrozvahových účtů,
- c) uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledků hospodaření v účetní závěrce,

- d) uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce, včetně informací o nakládání s prostředky státního rozpočtu a rozpočtů územních samosprávných celků,
- e) uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu,
- f) směrnou účtovou osnovu,
- g) účetní metody, zejména způsoby oceňování a jejich použití včetně oceňování souboru majetku, postupy tvorby a použití opravných položek, postupy odpisování, postupy tvorby a použití rezerv,
- h) závazný vzor částí účetní závěrky.

Podrobný výklad k jednotlivým oblastem účetnictví poskytují České účetní standardy. České účetní standardy jsou tvořeny obdobným způsobem jako vyhlášky pro účetní jednotky podle typu činností. ZoÚ v ustanovení §36 odst. 1 uvádí, že pro dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a pro zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek ministerstvo vydává České účetní standardy, které stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování.

Směrnou účtovou osnovu, kterou použijí v příkladech účtování v následujících kapitolách, obsahuje Příloha č. 1.

#### **1.3.4 Základní problematika zdanění společnosti s ručením omezeným**

Zisk společnosti s ručením omezeným může být zdaněn ve dvou fázích, a to daní z příjmů právnických osob u společnosti a podíl na zisku u fyzických a právnických osob, které jsou společníkem. Zisk s. r. o. podléhá po účetních úpravách daní z příjmů právnických osob.

Založení společnosti se potýká s důležitou otázkou, kterou představuje vyčíslení celkové daňové zátěže daní z příjmů, které podléhá zisk. Jedná se jednak o vyčíslení daňové zátěže daní z příjmů ale i o vyčíslení celkové daňové zátěže, která se váže k zisku. Lze tedy říct, že je důležité zjistit, jaký čistý příjem ze zisku půjde společníkovi jako fyzické osobě, jinak řečeno kolik procent ze zisku bude odvedeno ve formě daně z příjmů právnických nebo fyzických osob. Vzhledem k neustálým změnám nelze provádět dlouhodobější daňové plánování.

## 2. ODMĚŇOVÁNÍ A ZDAŇOVÁNÍ SPOLEČNÍKŮ

### 2.2 Vznik členství, práva a povinnosti společníka

V případě, že se zakladatelé stávají společníky vznikem společnosti, jedná se o tzv. originární<sup>20</sup> nebo také původní nabytí členství společnosti. Z původního nabytí společenského poměru vyplývá, že originární společník nemá žádného právního předchůdce. Obdobná situace může nastat také rozdílně, než uzavřením společenské smlouvy, a to při zvyšování základního kapitálu formou převzetí závazku k novému vkladu osobou, která nebyla dosud společníkem. Tento úkon vyžaduje souhlas valné hromady společnosti a prohlášení již uvedené osoby, že ke společenské smlouvě přistupuje. Důsledkem je, že se tato osoba stává originárním společníkem, nikoli však zakladatelem.

Druhý způsob nabytí členství ve společnosti s ručením omezeným je derivativním, neboli odvozeným způsobem. Toto členství vzniká právním nástupnictvím po dřívějším společníkovi. Na rozdíl od originárního způsobu, nový společník vystupuje jako právní nástupce svého předchůdce. Členství odvozeným způsobem je možné získat také jinými způsoby.

Pro společníka, který má účast na obchodní společnosti, jakožto na společnosti s ručením omezeným, plynou určitá práva a povinnosti. Práva společníka můžeme rozčlenit do tří okruhů, a to na práva základní, doplňková a práva menšinových společníků. Za základní práva jsou obvykle považována:

- a) právo hlasovací a kontrolní,
- b) právo na podíl na zisku, a
- c) právo na vypořádání při zániku účasti společníka ve společnosti nebo při zániku společnosti samé.<sup>21</sup>

---

<sup>20</sup> Originární (z lat.) - původní. Používá se zejména ve spojení „originární nabytí vlastnického práva“, kdy vlastnické právo nabyvatele se neodvozuje od vlastnického práva dřívějšího vlastníka (vytvoření věci, zpracování věci, konfiskace). Vedle originárního nabytí vlastnického práva se vymezuje derivativní (odvozené) nabytí vlastnictví.

<sup>21</sup> DVORÁK, T. Společnost s ručením omezeným. 3 přepracované vydání. ASPI-Wolters Kluwer, 2008, s. 158.

Co se týče doplňkových práv, můžeme jich nalézt celou řadu, jako například právo podat k soudu návrh na vyslovení neplatnosti usnesení valné hromady, právo dispozice s obchodním podílem, atd. Práva menšinových společníků představují zvláštní okruh.

Práva společníka lze rozdělit také na práva majetková a nemajetková, a to například následujícím způsobem:

- práva majetková – právo podílet se na zisku společnosti, právo na majetkové vypořádání při ukončení účasti společníka s. r. o. ve společnosti resp. při likvidaci společnosti,
- práva nemajetková – například právo společníka s. r. o. ovlivňovat řízení společnosti rozhodováním na valné hromadě, právo požadovat po jednatelech informace o záležitostech společnosti či právo nahlížet do dokladů společnosti.<sup>22</sup>

Povinnosti společníků můžeme analogicky rozčlenit do dvou základních oblastí, a to na povinnosti základní a doplňkové. Do základních povinností začleňujeme povinnost loajality, povinnost vkladovou, povinnost ručení za dluhy společnosti a povinnost podrobit se usnesením valné hromady, přestože s nimi společník nesouhlasí. Do doplňkových povinností je začleněna povinnost příplatková, povinnost oznámení všech relevantních změn společnosti pro účely vedení seznamu společníků a podávání návrhů na změnu zápisu do obchodního rejstříku aj.<sup>23</sup>

Vzhledem ke kapitálové povaze s. r. o. jsou výslovně upraveny pouze povinnosti majetkové, kdy může být jejich porušení postiženo právem valné hromady rozhodnout o vyloučení společníka, který tyto majetkové povinnosti porušil. Obdobně platí pro povinnosti upravené společenskou smlouvou nebo stanovami.

## **2.3 Odměňování společníků**

### **2.3.1 Příjmy společníků**

Společníci ve společnosti s ručením omezeným mohou mít více druhů příjmů, a to zejména příjmy z pracovněprávního vztahu podle zákona č. 262/2006 Sb., zákoník

<sup>22</sup> BĚHOUNEK, P., *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*, 10. aktualizované vydání, ANAG 2011, s. 16.

<sup>23</sup> DVOŘÁK, T. *Společnost s ručením omezeným*. 3. přepracované vydání. ASPI-Wolters Kluwer, 2008, s. 171.

práce, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "ZP"), odměnu za činnost společníka vyplývající ze společenské smlouvy, příp. zakladatelské listiny, odměnu za činnost jednatele vyplývající ze smlouvy o výkonu funkce, odměnu za činnost člena kolektivního orgánu (především dozorčí rady), příjem z podnikání pro s. r. o. na základě obchodně-právního vztahu nebo kombinací shora uvedených možností.

### 2.3.1.1 Pracovněprávní vztah

Za závislou činnost, která je vykonávána v subordinačním vztahu zaměstnance a zaměstnavatele, se podle § 2 odst. 1 ZP považuje činnost vykonávána jménem zaměstnavatele, podle pokynů zaměstnavatele a zaměstnanec ji pro zaměstnavatele vykonává osobně. Na základě § 2 odst. 2 ZP musí být závislá činnost vykonávána za mzdu, plat nebo odměnu za práci, na náklady a odpovědnost zaměstnavatele, v pracovní době na pracovišti zaměstnavatele, popřípadě na jiném dohodnutém místě. Co se týče § 2 ZP, byl novelizován k 1. 1. 2012, kdy je za závislou práci výlučně považován osobní výkon práce zaměstnance pro zaměstnavatele, podle pokynů zaměstnavatele, jeho jménem, za mzdu, plat nebo odměnu za práci, v pracovní době nebo jinak stanovené nebo dohodnuté době na pracovišti zaměstnavatele, popřípadě na jiném dohodnutém místě, na náklady zaměstnavatele a na jeho odpovědnost.

Pracovněprávní vztahy jsou rozděleny na dva základní okruhy, a to pracovní poměr a právní vztahy založené dohodami o pracích konaných mimo pracovní poměr. Problém nastává v případě vykonávání pracovněprávního poměru statutárním orgánem. Této problematice se budu věnovat v následující kapitole, která se bude věnovat odměňování jednatele.

Zákon však nevylučuje, aby společník či jednatel pracoval pro s. r. o. například jako zedník, truhlář nebo účetní, kdy v tomto případě lze sjednat pracovněprávní vztah.<sup>24</sup> Nevýhodou pracovněprávního vztahu je přetrvávající nízká pružnost ZP, který ve více směrech omezuje tvořivost zaměstnavatele a zaměstnance. V souvislosti s touto skutečností je vyžadována celá řada administrativních úkonů, jako například

---

<sup>24</sup> V tomto případě je potřeba pamatovat na ustanovení § 132 odst. 3 zákona č. 513/1991 Sb., ObchZ, ve znění pozdějších předpisů, že smlouvy uzavřené mezi s. r. o. a jediným společníkem této společnosti, kdy tento společník jedná rovněž jménem společnosti, musejí mít formu notářského zápisu nebo písemnou formu a listina musí být podepsána před orgánem pověřeným legalizací. V opačném případě by se podle § 40 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., ObčZ, ve znění pozdějších předpisů jednalo o neplatný právní úkon, protože by nebyl učiněn ve formě, kterou vyžaduje zákon nebo dohoda účastníků.

stanovení a evidování pracovní doby, dovolené, překážek v práci, kdy je potřeba respektovat vládou nařízenou minimální mzdu a nejnižší úroveň zaručené mzdy,<sup>25</sup> nebo určené minimální příplatky a odměnu za pracovní pohotovost.

### 2.3.1.2 Činnost společníka pro s. r. o.

Společník, který je fyzickou osobou, má možnost se k činnosti pro s. r. o. zavázat přímo ve společenské smlouvě nebo v zakladatelské listině, v případě jediného zakladatele. Povahu a rozsah této činnosti je možné upravit dispozitivně, bez ohledu na ZP, s možností libovolného stanovení výše odměny za tuto činnost. Dle ustanovení § 66 odst. 2 ObchZ se vztah mezi společností a osobou, která je statutárním orgánem nebo členem statutárního či jiného orgánu společnosti anebo společníkem při zařizování záležitostí společnosti, řídí přiměřeně ustanoveními o mandátní smlouvě, pokud ze smlouvy o výkonu funkce, byla-li uzavřena, nebo ze zákona nevyplývá jiné určení práv a povinností. Závazek k výkonu funkce je závazkem osobní povahy. Smlouva o výkonu funkce musí mít písemnou formu a musí být schválena valnou hromadou nebo písemně všemi společníky, kteří ručí za závazky společnosti neomezeně.

Podle § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) je za zaměstnance považován občan nebo fyzická osoba, který pobírá příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků. Mezi příjmy ze závislé činnosti se dle ustanovení § 6 odst. 1 písm. b) ZDP řadí i příjmy za práci společníků a jednatelů, a to i když nejsou povinni při výkonu práce pro společnost dbát příkazů plátce. Z tohoto důvodu má společník nárok na daňové výhody, které ustanovuje § 6 ZDP, co se týče příjmů, které nejsou předmětem daně nebo které jsou osvobozeny od daně. Může se jednat o nezdánitelné cestovní nebo jiné náhrady ve spojení na ZP, pracovní oděvy, případně obuv, nebo o časté příjmy osvobozené od daně jako doškolování, stravování, hodnota přechodného ubytování, peněžní zvýhodnění bezúročných půjček nebo soukromé životní pojištění.

<sup>25</sup> Ustanovení § 112 odst. 1 ZP definuje zaručenou mzdu jako mzdu nebo plat, na kterou zaměstnanci vzniklo právo podle tohoto zákona, smlouvy, vnitřního předpisu, mzdového výměru nebo platového výměru. Nejnižší úroveň zaručené mzdy a podmínky pro její poskytování zaměstnancům, jejichž mzda není sjednána v kolektivní smlouvě, a pro zaměstnance, kterým se za práci poskytuje plat, je stanoven nařízením vlády č. 567/2006 Sb.

Režim zdanění u příjmů za práci společníka pro s. r. o. je v zásadě obdobný jako u příjmů z pracovněprávních vztahů. Výjimkou je pouze fakt, že v souladu s ustanovením § 6 odst. 4 ZDP u nich nelze uplatnit konečnou srážkovou daň. V případě, že poplatník nepodepsal prohlášení k dani u společnosti a příjmy nepřesahují za kalendářní měsíc 5 000 Kč, je nutno je zdanit zálohou na dani v souladu § 38h odst. 4 ZDP. Příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem i tohoto typu závislé činnosti, které uvádí § 6 odst. 1 písm. d) ZDP, by však v těchto případech konečné srážkové dani podléhaly.

### **2.3.1.3 Podnikání společníka pro s. r. o**

Dlouhou dobu platilo, že se pro daňové účely samostatně posuzuje příjem z nezávislého podnikání společníka s. r. o. jako jeho příjem z podnikání podle § 7 ZDP a samostatně příjem společníka za práci pro s. r. o., který se zdaňuje jako příjem ze závislé činnosti podle § 6 ZDP. Tento výklad má ale vážné nedostatky způsobené soudními rozhodnutími. Dne 5. 10. 2006 vydal Nejvyšší správní soud rozsudek pod spisovou značkou 7 Afs 164/2005, který se týkal kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 4. 2005, č. j. 22 Ca 157/2004-35, ve kterém byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 6. 1. 2004, č. j. 7039/110/2003, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Novém Jičíně ze dne 26. 2. 2003, č. j. 17797/03/374910/4414, kterým správce daně předepsal k přímému placení daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období roku 2000 ve výši 318 950,00 Kč. Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že z ustanovení § 6 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů jednoznačně vyplývá, že pro právní kvalifikaci příjmů společníků a jednatelů společnosti s ručením omezeným za činnost pro tuto společnost není rozhodující, na základě jakého právního vztahu z hlediska soukromého práva společníkovi nebo jednateli tyto příjmy plynou. Pro stanovení veřejnoprávní daňové povinnosti tak není rozhodné, jaký smluvní typ si účastníci zvolili ve sféře práva soukromého, ale jak je obsah úkonu definován pro účely zdanění v právu veřejném.<sup>26</sup> Podstatou sporu byl

<sup>26</sup> Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 6. 2006, sp. zn. 7 Afs 164/2005-60, dostupný na <http://kraken.slv.cz/7Afs164/2005>.



výklad § 6 odst. 1 písm. b) ZDP, podle kterého se za příjem ze závislé činnosti považují příjmy za práci společníků a jednatelů s. r. o., a to i když nejsou povinni při výkonu práce pro společnost dbát příkazů plátce. Výsledkem je fakt, že podle soudu tak není rozhodné, jakým způsobem byla práce vykonávána, tj. zda připomínala činnost závislou či nikoli, ale zejména fakt, zda byla vykonávána podle pokynů společnosti či zcela samostatně. Poskytování služeb živnostníkem, který je současně společníkem odběratele, je podle právního názoru Nejvyššího správního soudu z daňového hlediska pojmově vyloučeno.<sup>27</sup>

Jiného názoru je Ústavní soud, kdy usnesením ze dne 20. 1. 2005, sp. zn. IV. US 385/04, konstatoval, že v případě, kdy společník vystupuje při svém soukromém podnikání pro s. r. o. jako nezávislý podnikatel, může jít o příjem z podnikání. Nicméně důkazní břemeno je v daňovém řízení vždy na poplatníkovi, resp. plátcí daně.<sup>28</sup>

### 2.3.1.4 Kombinace více činností

Pracovněprávní vztah je možné zkombinovat prakticky s činností společníka, jednatele, člena dozorčí rady nebo podnikatele pro s. r. o., samozřejmě se zmíněnou výhradou, že na činnost jednatele není možné sjednat pracovněprávní vztah, stejně tak ani na činnost člena dozorčí rady.

<sup>27</sup>Citováno z rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 164/2005-60, dostupné na <http://kraken.slv.cz/7Afs164/2005>: „Z výše uvedeného tedy vyplývá, že při řešení otázky charakteru příjmů společníků (jednatelů) stěžovatele, jež jim byly vypláceny na základě smlouvy o dílo a smluv o zprostředkování, které se stěžovatelem uzavřeli, tj. při řešení otázky, zda jde pro účely stanovení veřejnoprávní daňové povinnosti o příjem podle § 6 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, se krajský soud nedopustil nezákonnosti při aplikaci právní normy na zjištěný skutkový stav, neboť tento soud na zjištěný skutkový stav, ohledně něhož ostatně nebylo mezi stěžovatelem a finančním ředitelstvím ani důležitý sporu, použil správný právní předpis a v rámci tohoto právního předpisu správnou právní normu, přičemž se nedopustil ani nesprávnosti při výkladu.“

<sup>28</sup>Citováno z usnesení Ústavního soudu sp. zn. IV. US 385/04, dostupné na <http://nalus.usoud.cz>: „Podle Ústavního soudu nelze ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů vykládat tak extenzivně, jak to učinil v odůvodnění napadeného rozsudku NSS, tedy tak, že toto ustanovení dopadá na všechny případy, kdy společník vykonává pro společnost určitou činnost bez ohledu na to, na základě jakého právního titulu tuto činnost vykonává. Podle Ústavního soudu je třeba velmi pečlivě vážit, co je obsahem takového vztahu, zda v něm dominuje postavení této osoby jako společníka obchodní společnosti nebo postavení, které svědčí o tom, že vykonává tuto činnost nezávisle na společnosti jako osoba samostatně výdělečně činná, zda společník vykonává takovou činnost jako osoba samostatně výdělečně činná i pro jiné subjekty, zda si hradí veškeré náklady související s touto činností samostatně a k výkonu používá svůj obchodní majetek, zda mu obchodní společnost určuje či neurčuje způsob provedení či dobu provedení této činnosti atd. Jinými slovy, taková paušální interpretace ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů zastávaná NSS by se v jiném případě než je nyní projednávaný případ, již mohla dostat mimo meze stanovené čl. 11 odst. 5 Listiny.“

Také práci společníka pro s. r. o. je možné volně kombinovat s jakoukoli ze čtyř dalších variant činností. S výjimkou výše uvedené výhrady, týkající se souběhu s nezávislou podnikatelskou činností. Z ustanovení § 136 odst. 1 ObchZ vyplývá omezení jednatele, které spočívají v zákazu:

- a) podnikat v oboru stejném nebo obdobném oboru podnikání společnosti ani vstupovat se společností do obchodních vztahů,
- b) zprostředkovávat nebo obstarávat pro jiné osoby obchody společnosti,
- c) účastnit se na podnikání jiné společnosti jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo podobným předmětem podnikání,
- d) vykonávat činnost jako statutární orgán nebo člen statutárního nebo jiného orgánu jiné právnické osoby se stejným nebo s obdobným předmětem podnikání, ledaže jde o koncern. V následující kapitole se věnují velmi diskutované problematice, která spočívá v souběhu mandátní a pracovní smlouvy.

## **2.5 Daňové zatížení zisku společnosti s ručením omezeným daněmi z příjmu**

### **2.5.1 Poplatníci a plátcí daně z příjmů právnických osob**

Definici poplatníka daně z příjmů právnických osob je nutné odlišit od pojmu plátce daně. Poplatník i plátce daně jsou ustanovením § 20 odstavce 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) definováni jako daňový subjekt. Na základě ustanovení § 38c odstavce 1 zákona o daních z příjmů je plátcem daně osoba se sídlem nebo bydlištěm na území České republiky, která podle tohoto zákona odvádí správci daně daň nebo zálohu na daň, které jsou vybrány od poplatníků nebo poplatníkům sraženy, nebo úhradu na zajištění daně.

Ustanovení § 17 odstavce 1 zákona o daních z příjmů definuje poplatníky daně příjmů jako právnické osoby, které nejsou fyzickými osobami, a organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu.

Mezi právnické osoby se také řadí i nadace, nadační fondy, různá občanská sdružení, zájmová sdružení právnických osob, příspěvkové organizace zřízené orgánem státní správy nebo obce, banky a pojišťovny atd.<sup>29</sup> V obecné rovině lze říci, že jsou to

<sup>29</sup> BAKESŠ, Milan a kolektiv. *Finanční právo*. 4. aktualizované vydání, Praha: C. H. Beck, 2006. s. 265.

subjekty založené buď za podnikatelským, nebo nepodnikatelským účelem. Veškeré příjmy z činnosti a nakládání s majetkem podnikatelských subjektů podléhá zdanění, zatímco u nepodnikatelských subjektů je rozsah zdanění příjmů omezen.<sup>30</sup>

### 2.5.2 Hospodářský výsledek a jeho struktura z účetního hlediska

V souladu s ustanovením § 18 odst. 1 ZoÚ účetní jednotka sestavuje v případech stanovených tímto zákonem účetní závěrku. Účetní závěrka je nedílný celek, který je tvořen rozvahou, výkazem zisku a ztráty a přílohou, kterou účetní jednotky s povinným auditem<sup>31</sup> sestavují v plném rozsahu. Příloha se skládá dle § 18 odst. 1 písm. d) ZoÚ z obecných údajů o účetní jednotce, informací o účetních metodách a obecných účetních zásadách a doplňujících informací k rozvaze a k výkazu zisku a ztráty. Dle zákona o účetnictví může účetní závěrka zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Vybrané účetní jednotky sestavují přehled o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu vždy, vybrané účetní jednotky sestavují přehled o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu vždy, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splní obě kritéria uvedená v § 20 odst. 1 písm. a) bodech 1 a 2. Hlavním cílem účetní závěrky je souhrnné poskytnutí informací o účetní jednotce vedení společnosti, společníkům, státní správě, bankovním ústavům, věřitelům, burzám a veřejnosti.<sup>32</sup>

Samotnou účetní závěrku předchází účetní uzávěrka, která zahrnuje dvě etapy prací, kterými jsou přípravné práce a uzavření účetních knih. Přípravné práce zahrnují zaúčtování účetních případů, které se týkají:

- inventarizačních rozdílů (inventarizací se zajišťuje věcná správnost účetnictví) a tvorby opravných položek
- časového rozlišení nákladů a výnosů
- kurzových rozdílů
- dohadných položek
- tvorby rezerv

<sup>30</sup> VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., *Daňový systém České republiky 2010*. Praha: VOX, 2010, s. 85.

<sup>31</sup> Dle § 20 odst. 1 mají účetní jednotky, které nejsou akciovou společností povinnost ověření účetní závěrky auditorem, pokud v účetním období, za něž se účetní závěrka ověřuje a v účetním období bezprostředně předcházejícím dosáhla nebo překročila minimálně dvě z kritérií § 18 odst. 1 ZoÚ.

<sup>32</sup> ŠTOHL, P., KLIČKA, V., *Maturitní okruhy z účetnictví*, Znojmo 2008, s. 123.

- povinnosti k dani z příjmů

Uzávěrka účetních knih slouží ke shrnutí účetních informací za běžné období do podoby obrátů a zůstatků na jednotlivých účtech. Uzávěrka účetních knih zahrnuje uzávěrku výsledkových účtů převodem jejich zůstatků na Účet zisků a ztráty, uzávěrku rozvahových účtů převodem jejich zůstatků na účet Konečný účet rozvázný a převod disponibilního výsledku hospodaření z Účtu zisků a ztrát na Konečný účet rozvázný. Postup účetní uzávěrky, výsledkových účtů a následné povinnosti k dani z příjmů splatné můžeme shrnout do následujících postupů. V první radě uzavřeme výsledkové účty účtové skupiny 50 až 58 a 60. až 68 převodem jejich zůstatků na Účet zisků a ztrát (včetně převodových účtů v účtové skupině 59 a 69) a jejich porovnáním se zjistí účetní výsledek hospodaření před zdaněním, dále upravíme účetní výsledek hospodaření před zdaněním na daňový základ, následně vypočteme a zaúčtujeme daň z příjmů splatnou a odloženou a závěrem uzavřeme nákladové účty 591 až 594 převodem jejich zůstatků na Účet zisků a ztrát. Součástí Přílohy č. 2 je schéma uzávěrkových operací.

Postup uzávěrky účetních knih je následující:

Aktivní účty	MD – 702 Konečný účet rozvázný	Dal – aktivní účty
Pasivní účty	MD – Pasivní účty	Dal – 702 Konečný účet rozvázný
Nákladové účty	MD – 710 – Účet zisků a ztrát	Dal – Nákladové účty
Výnosové účty	MD – Výnosové účty	Dal – 710 – Účet zisků a ztrát
zisk	MD – 710 – Účet zisků a ztrát	Dal – 702 Konečný účet rozvázný
ztráta	MD – 702 Konečný účet rozvázný	Dal – 710 – Účet zisků a ztrát

Hospodářský výsledek se tedy v účetnictví zjišťuje porovnáním výnosů, které jsou v 6. účtové třídě, a nákladů, které nalezneme v 5. účtové třídě. Převažují-li výnosy, je výsledkem hospodaření zisk, v opačném případě účetní jednotka hospodařila se ztrátou. Vše se zajistí převodem konečných zůstatků z výsledkových účtů na uzávěrkový účet 710 – Účet zisků a ztrát. Výsledek hospodaření je nutné zjišťovat v předepsané struktuře, která se následně promítá do výkazu zisku a ztráty, který musí sestavovat každá účetní jednotka.<sup>33</sup> Výkaz zisku a ztráty musí být sestavován v souladu s vyhláškou 500/2002 Sb., kde se zaznamenávají hodnotové údaje do dvou sloupců. Sloupec 1 představuje údaje za běžné období, sloupec 2 pak údaje za minulé období, jak je patrné z Přílohy č. 3. Ve výkazu zisku a ztráty je zachyceno:

- provozní výsledek hospodaření – rozdíl mezi provozními výnosy a náklady,
- finanční výsledek hospodaření – rozdíl mezi finančními výnosy a náklady,
- výsledek hospodaření za běžnou činnost – součet provozního a finančního výsledku hospodaření upravený o splatnou a případně i odloženou daň příjmů za běžnou činnost,
- mimořádný výsledek hospodaření – rozdíl mezi mimořádnými výnosy a náklady upravený o splatnou a případně i odloženou daň z příjmů z mimořádné činnosti,
- výsledek hospodaření za účetní období – součet hospodářského výsledku za běžnou a mimořádnou činnost, který vyjadřuje disponibilní zisk.

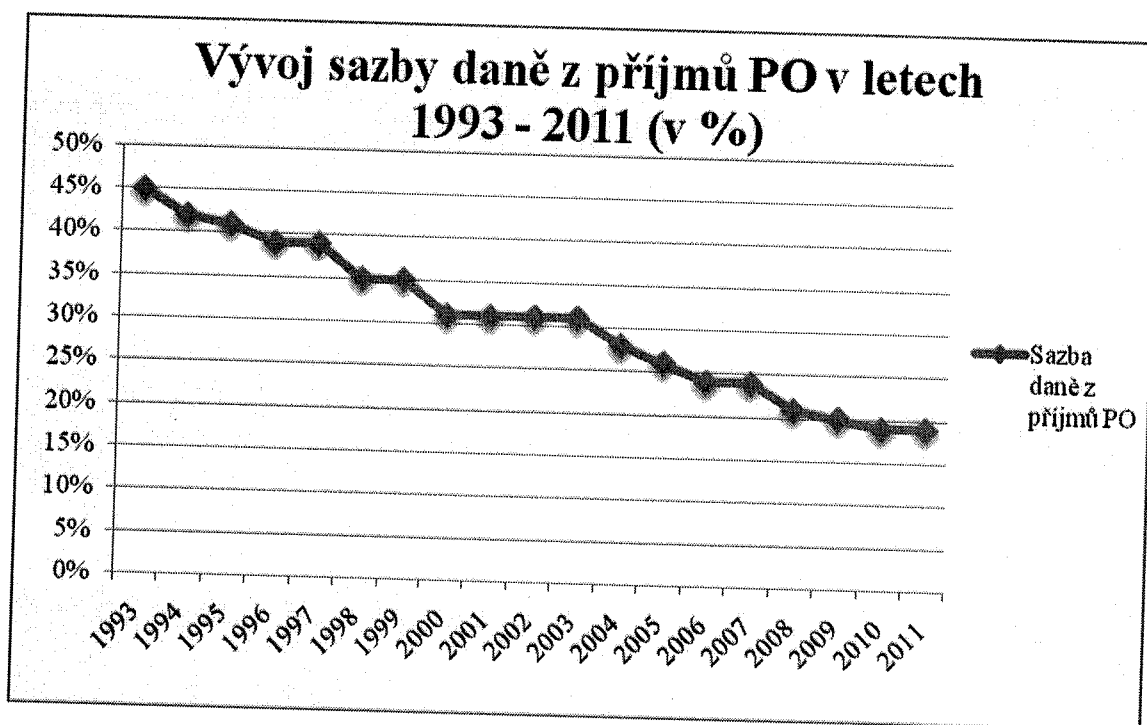
### 2.5.3 Zdanění hospodářského výsledku v s. r. o.

Společnost s ručením omezeným odvádí za každé zdaňovací období, ve kterém dosáhla kladného základu daně, daň z příjmů právnických osob. Daň z příjmů právnických osob musí s. r. o. platit i v případě, že nebude dále zisk rozdělovat. Mezi výsledkem hospodaření a základem daně z příjmů právnických osob jsou zásadní rozdíly. Účetní hospodářský výsledek před zdaněním je zjištěn srovnáním výnosů a nákladů společnosti. Základem daně je rozdíl mezi zdanitelnými výnosy a daňově uznatelnými náklady. Z těchto důvodů je možné, že účetně dosáhne společnost ztráty, přesto bude platit daň z příjmů.

<sup>33</sup> ŠTOHL, P., KLIČKA, V., *Maturitní okruhy z účetnictví*, Znojmo 2008, s. 117

Účetní hospodářský výsledek slouží pouze jako podklad pro zjištění základu daně. Pro zjištění základu daně je nutné hospodářský výsledek upravit, tzv. transformovat na základ daně, a to úpravou o odčitatelné a připočitatelné položky k základu daně. Sazba daně z příjmu právnických osob činí dle § 21 odst. 1 ZDP 19 %. Tato sazba daně od roku 1993 postupně klesala, tudíž se daňové zatížení společnosti podstatně snížilo. V následujícím grafu je uveden procentuální vývoj sazby daně z příjmů právnických osob od roku 1993 až d roku 2011.

**Graf č. 1: Vývoj sazby daně z příjmů PO v letech 1993 - 2011 (v %)**



Zdroj: PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance – úvod do problematiky*. 3. přepracované vydání, Praha: ASPI a. s., 2005. 528 s. ISBN 80-7357-049-1, 309 s., WOLTERS KLUWER ČR, a. s. *Portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 2011 [cit. 21. února 2011]. Dostupné na WWW: <http://www.danarionline.cz/sazby-vzory--tabulky/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-pravnickych-osob/>.

#### 2.5.4 Splatná daň z příjmů z účetního hlediska

K výpočtu splatné daně z příjmů je nutné nejdříve vypočítat daňový základ, který je předmětem zdanění. Dle § 23 odst. 1 ZDP je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové

souvislosti v daném zdaňovacím období. Pro zjištění základu daně se dle § 23 odst. 2 ZDP vychází z výsledku hospodaření.

V Příloze č. 4 je zachycen proces výpočtu účetního hospodářského výsledku před zdaněním, kdy prvním krokem je zjištění samotného hospodářského výsledku před zdaněním, kterého dosáhneme porovnáním výnosů a nákladů. Dále zachycuje přičitatelné položky k základu daně dle § 25 odst. 1 ZDP, kterými jsou výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, které nelze uznat pro daňové účely. Dále položky, které zvyšují základ daně v souladu s ustanovením § 23 odst. 3 písm. a) ZDP, a položky, které dle § 23 odst. 3 písm. b) snižují základ daně. Těmito operacemi dostaneme daňový základ před úpravou dle § 20 odst. 1 ZDP, který vymezuje příjmy, které lze nebo naopak nelze zahrnout do základu daně<sup>34</sup>. Dále daňový základ upravíme v souladu s ustanovením § 34 ZDP o položky odečitatelné od základu daně. Takto upravený základ daně slouží pro účely výpočtu daně samotné, kdy je nutné, ještě před zjištěním splatné daně z příjmu ponížít tuto daň o slevy na dani, které jsou vymezeny ustanovením § 35 ZDP. Pokud hrubý účetní výsledek hospodaření ponížíme o splatnou daň z příjmů, případně o odloženou daň, dostaneme disponibilní výsledek hospodaření.

Výpočet disponibilního zisku je patrný z následujícího příkladu:

---

<sup>34</sup> Dle § 20 odst. 1 ZDP se do samostatného základu daně zahrnují veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění, a to ve výši včetně daně sražené v zahraničí, plynoucí poplatníkům uvedeným v § 17 odst. 3 ze zdrojů v zahraničí v příslušném zdaňovacím období. Do samostatného základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně. Jednotlivý příjem z vypořádacího podílu nebo podílu na likvidačním zůstatku anebo z obdobného plnění zahrnovaného do samostatného základu daně se snižuje o nabyvací cenu podílu na obchodní společnosti nebo družstvu. Obdobně se postupuje i u poplatníka uvedeného v § 17 odst. 4, pokud příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění plynoucí ze zahraničí se přičítají jeho stále provozovně umístěné na území České republiky.

Účetní výnosy celkem	51 000 000,00 Kč
Účetní náklady celkem	50 000 000,00 Kč
Účetní výsledek hospodaření	
<b>= 50 000 000,00 – 51 000 000,00 Kč</b>	<b>zisk 1 000 000,00 Kč</b>

---

Základ daně – účetní HV	1 000 000,00 Kč
Úprava o tyto nákladové a výnosové účty:	
účet 513 – náklady na reprezentaci	+ 30 000,00 Kč
účet 523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva	+ 1 300 000,00 Kč
účet 528 – Ostatní sociální náklady	+ 12 000,00 Kč
účet 538 – Ostatní daně a poplatky	+ 18 000,00 Kč
účet 543 – Dary	+ 200 000,00 Kč
účet 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	+ 50 000,00 Kč
účet 554 – Tvorba a zúčtování rezerv podle zvl. předpisů	- 10 000,00 Kč
účet 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek	+ 200 000,00 Kč
účet 588 – Ostatní mimořádné náklady	+ 20 000,00 Kč
účet 665 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	- 100 000,00 Kč
	<hr/> 2 720 000,00 Kč
Odečitatelné položky dle § 34 (ztráta z minulých let)	150 000,00 Kč
Základ daně snížený o odečitatelné položky dle § 34	2 570 000,00 Kč
Odečitatelná položka dle § 20 (dary)	
2 570 000,00 Kč x 0,05	128 500,00 Kč
ZD snížený o veškeré odečitatelné položky	
2 570 000,00 – 128 500,00	2 441 500,00 Kč
Daň splatná celkem – 2 441 500,00 x 0,19	463 885,00 Kč
<i>Zálohy na dani z příjmů PO</i>	<i>250 000,00 Kč</i>
Nedoplatek na dani	183 885,00 Kč
<b>Disponibilní zisk</b>	<b>536 115,00 Kč</b>

---



## ÚČTOVÁNÍ:

<i>Případ:</i>	<i>částka:</i>	<i>účtování:</i>
1. Platba záloh na daň z příjmů	250 000,00 Kč	341/221
2. Zaúčtování splatné daně z příjmů	463 885,00 Kč	591/341
3 Uzávěrka výsledkových účtů:		
a) převod nákladů na účet		
710 – Účet zisků a ztrát	50 000 000,00 Kč	710/5xx
b) převod výnosů na účet		
710 – Účet zisků a ztrát	51 000 000,00 Kč	6xx/710
c) převod zůstatku z účtu		
591 na 710 – Účet zisků a ztrát	463 885,00 Kč	710/591
Převod disponibilního zisku	536 115,00 Kč	710/702

Schéma, které je součástí Přílohy č. 5 zachycuje účtování o dani z příjmů z běžné činnosti, mimořádné činnosti a účtování o dani splatné a odložené do příštích účetních a zdaňovacích období. O odložené dani účtují povinně pouze účetní jednotky, které tvoří skupinu podniků a na které se vztahuje povinnost ověření účetní závěrky auditorem.

## 2.6 Právo na podíl na zisku

Jak již bylo uvedeno výše, do základních práv společníků patří právo na podíl na zisku, které je součástí níže uvedeného obchodního podílu. Ziskem rozumíme nejen hospodářský výsledek za poslední účetní období, ale i nerozdělený zisk minulých let (popř. fondy vytvořené ze zisku). „*Dikce § 123 odst. 1 ObchZ by v porovnání s § 178 odst. 1 ObchZ mohla vést k závěru, že mezi společníky musí být rozdělen celý čistý zisk společnosti a že právo na konkrétní podíl na zisku vzniká již vytvořením zisku a nikoliv až rozhodnutím valné hromady o rozdělení zisku. Takový závěr však odporuje ustanovení § 67 odst. 3, § 124 i § 125 odst. 1 písm. b) ObchZ, a proto lze podle našeho názoru i u společnosti s ručením omezeným dovodit, že společník má právo na podíl na takovém*

*zisku, který valná hromada určila k rozdělení mezi společníky, nikoliv právo na podíl z celého hospodářského výsledku, jako je tomu u veřejné obchodní společnosti.* <sup>35</sup>

Rozdělování zisku a podíly společníků na zisku stanovuje zpravidla společenská smlouva nebo zakladatelská listina. V případě, že není rozdělení zisku upraveno, určí způsob rozdělení obchodní zákoník. Jako základní kritérium při rozdělování zisku se používá poměr obchodního podílu společníků. Toto kritérium může být však odlišně upraveno ve společenské smlouvě. Důležitý je také fakt, že valná hromada nesmí rozhodnout o rozdělení zisku nebo jiných vlastních zdrojů mezi společníky, pokud není splněn předpoklad, že čisté obchodní jmění zjištěné z řádné nebo mimořádné účetní závěrky bude vyšší než základní kapitál společnosti, zvýšený o převzaté závazky na zvýšení základního kapitálu a část rezervního fondu (nebo rezervní fondy), která je podle zákona nepoužitelná k plnění společníkům.

Z ustanovení § 123 odst. 2 ObchZ pak rovněž plyne, že zdrojem podílu na zisku nemůže být

- základní kapitál
- rezervní fond
- ta část čistého zisku, která má být použita k přidělu do rezervního fondu podle společenské smlouvy nebo stanov, minimálně však ve výši určené zákonem § 124 ObchZ.

Z přiměřeného použití § 178 odst. 6 ObchZ plyne, že zdrojem podílu na zisku může být jen:

- zisk vykázaný v účetní závěrce, čímž lze rozumět hospodářský výsledek účetního období, za něž se účetní závěrka sestavuje, tedy účetní zisk snížený o přiděl do rezervního fondu podle společenské smlouvy nebo stanov společnosti,
- nerozdělený zisk minulých let,
- fondy ze zisku, které společnost může použít dle svého uvážení.<sup>36</sup>

---

<sup>35</sup> DĚDIČ, J., KUNEŠOVÁ-SKÁLOVÁ, J. Společnost s ručním omezeným z právního a účetního pohledu. Praha: Polygon, 1999, s. 266.

Podíly na zisku jsou splatné do 3 měsíců ode dne, kdy valná hromada přijala usnesení o rozdělení zisku, v případě, že není společenskou smlouvou nebo stanovami dohodnuto jinak.

### 2.6.1 Obchodní podíl

Účast společníka na společnosti, konkrétně v s. r. o., je vyjádřena obchodním podílem. Důležitým znakem obchodního podílu je převoditelnost a obchodovatelnost. Na rozdíl od většiny vkladů nemá hmotnou podstatu. Vzhledem k tomu, že je obchodní podíl především předmět právních vztahů, je definován občanským zákoníkem, konkrétně v § 118 odst. 1, jako majetková hodnota. Po stránce kvalitativní je obchodní podíl definován v § 114 odst. 1 ObchZ, který říká, že se jeho výše určuje podle poměru vkladu společníka k základnímu kapitálu společnosti, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Po stránce kvantitativní, tedy majetkové, se jedná o výši podílu a o hodnotě podílu. Hodnotu podílu lze vyjádřit vynásobením výše podílu a hodnoty čistého obchodního majetku<sup>37</sup>. Výše obchodního podílu je důležitá z hlediska rozdělování zisku, kdy na základě § 123 ObchZ se společníci podílejí na zisku určeném valnou hromadou k rozdělení mezi společníky v poměru svých obchodních podílů, není-li ve společenské smlouvě dohodnuto jinak.

Ze zisku určeného k rozdělení připadne na každého společníka částka, která odpovídá velikost jeho obchodního podílu. Společenská smlouva může stanovit jiné podmínky.

Příkladem může být:

*„Vklad společníka činí 100 000,00 Kč a základní kapitál společnosti činí 200 000,00 Kč.*

*- Společenská smlouva neřeší výši obchodního podílu ani výši nároku společníka na podíl na zisku. – společníkovi bude náležet ze zisku určeného k rozdělení 50 %.*

*- Společenská smlouva neřeší výši obchodního podílu, avšak stanovuje, že podíl společníka na zisku podle § 123 odst. 1 ObchZ činí 75 %. – společníkovi bude náležet ze zisku určeného k rozdělení 75 %.*

---

<sup>36</sup> DĚDIČ, J., KUNEŠOVÁ-SKÁLOVÁ, J. Společnost s ručním omezeným z právního a účetního pohledu. Praha: Polygon, 1999, s. 267.

<sup>37</sup> Dle § 6 odst. 3 ObchZ, se čistým obchodním majetkem právnické osoby rozumí obchodní majetek po odečtení veškerých závazků vzniklých podnikateli v souvislosti s podnikáním.

- *Společenská smlouva stanovuje výši obchodního podílu společníka na 60 %; společenská smlouva však nestanovuje výši nároku společníka na podíl na zisku. – společníkovi bude náležet ze zisku určeného k rozdělení 60 %.*<sup>38</sup>

## **2.6.2 Srážková daň z podílů na zisku**

Vyplácené podíly na zisku podléhají 15% srážkové dani. Tato sazba je bez ohledu na to, jestli je společníkem právnická nebo fyzická osoba, daná pro tuzemské společníky ustanovením § 36 odst. 2 ZDP. Vzhledem ke skutečnosti, že zdanění těchto příjmů je výhradně povinností společnosti, podíl na zisku zdaněný srážkovou daní plynoucí společníkovi jako fyzické osobě, se již u něho dále nezdaňuje a fyzická osoba tento podíl neuvádí do daňového přiznání, pokud jej podává. Přijatý podíl na zisku u fyzické osoby jako společníka nepodléhá ani odvodům sociálního a zdravotního pojištění. Ve výsledku lze tedy podíly na zisku u fyzických osob brát obdobně jako na úroky z běžného účtu, který není určen k podnikání. Dle ustanovení § 38d odst. 2. ZDP je sražení daně z podílů na zisku nutné provést při výplatě podílů na zisku, a to nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž valná hromada schválila řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku a rozhodla o rozdělení zisku nebo o úhradě ztráty.<sup>39</sup>

### **2.6.2.1 Srážková daň z podílů na zisku z účetního hlediska**

Společnost se musí s částkou zisku nebo případné ztráty za předchozí období, která je zachycená na účtu 431, vypořádat. Jedná-li se o společnost, která nemá tvořený rezervní fond v zákonem předepsané výši 10 % základního kapitálu, musí ze zisku provést povinný příděl do zákonného rezervního fondu. V případě, že nebyl vytvořen rezervní fond v zákonné výši 10 % základního kapitálu při vzniku společnosti dle § 67 odst. 2 ObchZ, je společnost povinna jej vytvořit z disponibilního zisku, avšak ne více než 5 % z hodnoty základního kapitálu. Tento fond se ročně doplňuje o částku v minimální výši 5 % z disponibilního zisku až do dosažení zákonné výše rezervního

---

<sup>38</sup> BĚHOUNEK, P., *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*, 10. aktualizované vydání, ANAG 2011, s. 79.

<sup>39</sup> BĚHOUNEK, P., *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*, 10. aktualizované vydání, ANAG 2011, s. 83.

fondů. V případě, že nebude tvořen rezervní fond v zákonné výši, jedná se o důvod pro zrušení společnosti dle § 68 odst. 6 písm. d) ObchZ.<sup>40</sup>

Disponibilní zisk musí tedy být přednostně přidělen do rezervního fondu, pokud tento fond nedosáhl zákonem stanovené výše. Zbývající zisk se teprve použije na přiděly do ostatních fondů, dále může být jeho část rozdělena mezi společníky formou přiznaných podílů na zisku nebo použita ke zvýšení základního kapitálu. Součástí Přílohy č. 6 je schéma, které popisuje účtování rozdělení zisku ve společnosti s ručením omezeným a následné zaúčtování srážkové daně.

Srážkové dani podléhá příjem z kapitálového majetku, kterým je podíl na zisku. Jak již bylo uvedeno, zdanění tohoto příjmu je povinností společnosti, tudíž společníci obdrží čistý zisk, který dále již nedaní. Výpočet srážkové daně a následné zaúčtování je patrné z následujícího příkladu.

- Valná hromada společnosti rozhodla o výplatě podílu na zisku ve výši 500 000,00 Kč. Podíl snížený o srážkovou daň, který činil 425 000,00 Kč, vyplatila společníkům.

#### ÚČTOVÁNÍ:

<i>Případ:</i>	<i>částka:</i>	<i>účtování:</i>
1. Přiznání podílu na zisku	500 000,00 Kč	431/364
2. Sražená daň (500 000,00 x 0,15)	75 000,00 Kč	364/342
3. Výplata podílu na zisku hotově	425 000,00 Kč	364/211
4. Odvod sražené daně FÚ	75 000,00 Kč	342/221

Z Přílohy č. 6 je patrné, že ve prospěch účtu Ostatní přímé daně je účtován vznik daňové povinnosti a na vrub účtu odvedené zálohy na daň z příjmů. Sražená daň není přímo součástí nákladů, ale snižuje závazek podniku vůči zaměstnancům či společníkům. Sražené zálohy se měsíčně odvádějí finančnímu úřadu, přičemž roční vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za předchozí daňové období se provede nejpozději do konce třetího měsíce následujícího roku.

<sup>40</sup> BĚHOUNEK, P., *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*, 10. aktualizované vydání, ANAG 2011, s. 70-71.

## 3. ODMĚŇOVÁNÍ A ZDAŇOVÁNÍ JEDNATELŮ

### 3.1 Jednatelé

Na základě ustanovení § 133 odst. 1 ObchZ je statutárním orgánem společnosti s ručením omezeným jeden jednatel nebo několik jednatelů. Jednatel jako statutární orgán činí dle § 20 odst. 1 ObčZ právní úkony právnické osoby ve všech věcech. Za úkony, které je jednatel oprávněn činit jménem s. r. o., se považuje zejména jednání jménem společnosti, které je zakotveno v § 13 odst. 1 ObchZ. Jednatel je jmenován valnou hromadou z řad společníků nebo jiných fyzických osob. Z ustanovení § 133 odst. 3 ObchZ tedy můžeme dovodit, že jednatelem může být pouze fyzická osoba.

*„Po novele však tento závěr již neplatí, neboť jestliže jmenuje jednatele soud za obdobného použití ustanovení § 194 odst. 2 ObchZ, na jehož obdobné použití odkazuje § 135 odst. 2 ObchZ, jak se uvádí níže, vyplývá z obdobného použití § 71 odst. 2 věty druhé ObchZ možnost jmenovat jednatelem i společníka – právnickou osobu. v takovém případě bude muset jednatel – právnická osoba podle obdobného použití § 71 odst. 2 věty páté ObchZ určit konkrétní fyzickou osobu, která bude vykonávat funkci jednatele a která se zapíše do obchodního rejstříku podle § 38g odst. 1 ObchZ.“<sup>41</sup>*

Jednatelem může být fyzická osoba, která dosáhla věku 18 let, je plně způsobilá k právním úkonům, je bezúhonná ve smyslu zákona o živnostenském podnikání a u níž nenastala skutečnost, jež je překážkou provozování živnosti podle zákona o živnostenském podnikání. V případě, že osoba tyto podmínky nespĺňuje nebo na jejíž straně je dána překážka výkonu funkce<sup>42</sup>, se jednatelem nestane, i když o tom rozhodla valná hromada.<sup>43</sup>

<sup>41</sup> BARTOŠÍKOVÁ, M., ŠTENGLOVÁ, I. *Společnost s ručením omezeným*, 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 223.

<sup>42</sup> Dle § 38l odst. 1 ObchZ nemůže být statutárním orgánem, členem statutárního nebo jiného orgánu právnické osoby, která je podnikatelem, ten, kdo vykonával kteroukoli ze srovnatelných funkcí v právnické osobě, na jejíž majetek byl prohlášen konkurs. Totéž platí, byl-li insolvenční návrh podaný proti takové právnické osobě zamítnut pro nedostatek majetku.

<sup>43</sup> BARTOŠÍKOVÁ, M., ŠTENGLOVÁ, I. *Společnost s ručením omezeným*, 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 223-224.

### 3.1.1 Odměna jednatele

Vztah společnosti a jednatele je vztahem obchodněprávním. Skutečnost, že závazkové vztahy mezi společností a osobou, která je statutárním orgánem nebo jiným orgánem nebo jeho členem se řídí obchodní zákoníkem, je upravena § 261 odst. 3 písm. f). V případě, že by na výkon funkce jednatele byl uzavřen pracovněprávní vztah, jednalo by se o neplatný pracovněprávní vztah. Tato skutečnost se odvíjí od rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 21. 4. 1993 sp. zn. 6 Cdo 108/1992 publikované ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek 13/1995. Na základě tohoto rozhodnutí nevykonává činnost statutárního orgánu s. r. o. fyzická osoba v pracovním poměru, a to ani v případě, že není společníkem, neboť výkon funkce statutárního orgánu společnosti není druhem práce ve smyslu ustanovení § 34 odst. 1 písm. a) ZP, taktéž vznik a zánik tohoto právního vztahu není upraven pracovně právními předpisy. V části odůvodnění Vrchní soud uvedl, že právní předpisy ani povaha s. r. o. nebrání tomu, aby činnosti nespádající do výkonu funkce jednatele pro tuto společnost vykonával jednatel na základě pracovně právních vztahů, pokud náplní pracovního poměru není výkon činnosti statutárního orgánu.

Odměňování za výkon funkce jednatele měla svá specifika, která spočívala v nemožnosti založení účasti na nemocenském a důchodovém pojištění, v povinnosti odvádět pojistné na zdravotní pojištění i v případě, kdy nedosahuje rozhodné částky zakládající zaměstnancům v pracovněprávním vztahu účast na nemocenském pojištění. O novele, která je účinná od 1. 1. 2012 pojednává kapitola s názvem „*Problematika souběhu mandátní a pracovní smlouvy u statutárních orgánů nebo jejich členů*“. Na základě ustanovení § 66 odst. 2 ObchZ se vztah mezi společností a jednatelem řídí příměřeně ustanoveními o mandátní smlouvě. Tato úprava je v praxi velice často chápána tak, že má být na výkon funkce jednatele uzavřena mandátní smlouva. To je určité nedorozumění, protože vztah mezi jednatelem a společností není a ani nemůže být identický se vztahem mezi mandatářem a mandantem. Vzhledem k této skutečnosti lze smlouvu, která upravuje vztah jednatele a společnosti označovat jako „smlouvu o výkonu funkce jednatele“.<sup>44</sup> V případě, že je stanovena výše odměny ve smlouvě

---

<sup>44</sup> BĚHOUNEK, P., *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*, 10. aktualizované vydání, ANAG 2011, s. 105.

o výkonu funkce, nehrozí, že by byla vyplácená odměna zpochybněna jako daňově uznatelný náklad.

Odměna jednatele je v souladu s ustanovením § 125 odst. 1 písm. f) ObchZ plně v kompetenci valné hromady. Na toto pravidlo se lze dívat z různých úhlů:

- zakotvení odměny do smlouvy o výkonu funkce schválené valnou hromadou vyhovuje požadavku, že o odměňování jednatelů rozhoduje valná hromada,
- pokud smlouva o výkonu funkce odměnu neupravuje nebo není tato smlouva vůbec uzavřena, lze odměnu jednatele vyplatit jen na základě rozhodnutí valné hromady. Odměna vyplácená na základě rozhodnutí valné hromady je nepochybně platným nárokem jednatele,
- nárok na odměnu jednatele může zakotvit právní předpis (§ 66 odst. 3 ObchZ), i v tomto případě lze doporučit schválení odměny valnou hromadou,
- nárok na odměnu může zakotvit vnitřní předpis (§ 66 odst. 3 ObchZ), v tomto případě považují schválení tohoto vnitřního předpisu za nutné, ačkoliv právní úprava jednoznačná není.<sup>45</sup>

Od 1. 1. 2008 platí, že společník nebo jednatel, který je odměňovaný za práci pro společnost, je považován za zaměstnance pro účely zdravotního pojištění, a to bez vazby na účast na nemocenském pojištění.<sup>46</sup> Podmínka však spočívá v dosažení rozhodného měsíčního příjmu pro účast na důchodovém pojištění<sup>47</sup>. Zařazení společníků a jednatelů mezi zaměstnance definuje ustanovení § 5 odst. 1 písm. w) zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

---

<sup>45</sup> BĚHOUNEK, P., *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*, 10. aktualizované vydání, ANAG 2011, s. 110.

<sup>46</sup> Na základě zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v § 3 odst. 1 písm. b) bod 14, se za zaměstnance pro účely pojistného na sociální zabezpečení považují i společníci a jednatele s. r. o., kteří mimo pracovněprávní vztah vykonávají pro společnost práci, za kterou jsou touto společností odměňováni.

<sup>47</sup> Dle § 8 odst. 2 zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů jsou: „Osoby uvedené v § 5 odst. 1 písm. w) a x) jsou účastny pojištění podle tohoto zákona v těch kalendářních měsících, v nichž jim byl zúčtován příjem započítatelný do vyměřovacího základu pro stanovení pojistného z činnosti uvedené v § 5 odst. 1 písm. w) a x) aspoň ve výši rozhodného příjmu. Rozhodný příjem činí jednu čtvrtinu součinu všeobecného vyměřovacího základu (§ 17 odst. 2) za kalendářní rok, který o dva roky předchází kalendářnímu roku, za který se posuzuje účast na pojištění, a přepočítacího koeficientu (§ 17 odst. 4) pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu; rozhodný příjem se zaokrouhluje na celé stokoruny směrem nahoru. Byl-li příjem uvedený ve větě první zúčtován až po ukončení činností uvedených v § 5 odst. 1 písm. w) a x), považuje se za zúčtován v posledním kalendářním měsíci výkonu těchto činností.“



Odměna za práci společníka či jednatele pro společnost s ručením omezeným podléhá od 1. 1. 2009 odvodu pojistného na sociální zabezpečení ve výši 28 % vyplácené odměny. Předpisy o pojistném na zdravotní pojištění upravovali jen stav, kdy jednatelé nebyli ke společnosti v pracovně právním vztahu. Legislativní nedostatek tedy představoval stav, ve kterém docházelo k souběhu funkce jednatele a pracovněprávního vztahu. Tento nedostatek byl odstraněn od 1. 1. 2008 předpisy pro pojistné na všeobecné zdravotní pojištění.

### 3.1.2 Zdaňování odměny jednatele

Pro určení, jakým způsobem zdaňovat odměny vyplývající z předmětných funkcí, je nutno vycházet z ustanovení § 6 odst. 1 ZDP, kde jsou vymezeny jednotlivé příjmy ze závislé činnosti, mezi kterými jsou mimo jiné v písm. b) příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným a komanditistů komanditních společností, a to i když nejsou povinni při výkonu práce pro společnost dbát příkazů jiné osoby a v písm. c) odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob.

Veškeré příjmy vyplývající z těchto funkcí jsou v tomto případě zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti, bez ohledu na to, jaký charakter má právní vztah, ze kterého příjmy plynou. Odměna vyplácená na základě pracovněprávního vztahu je příjmem ze závislé činnosti dle § 6 odst. 1 písm. a) ZDP, platí tedy, že podepíše-li společník či jednatel u společnosti prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 ZDP, jsou mu z vyplácených odměn sráženy zálohy na daň z příjmů.<sup>48</sup>

Obdobně je tomu v případě odměny vyplácené jednatelem, která je klasifikována jako příjem dle § 6 odst. 1 písm. b). U příjmů dle § 6 odst. 1 písm. b) ZDP vylučuje § 6 odst. 4 ZDP uplatnění srážkové daně z příjmu.

---

<sup>48</sup> Na základě § 38h odst. 2 ZDP je záloha na daň srážena 15% sazbou, a to bez ohledu na to, zda dojde či nedojde k podepsání prohlášení k dani. V případě, že by nebylo podepsáno prohlášení k dani a jednalo by se o příjem dle § 6 odst. 1 písm. a) ZDP do 5 000 Kč hrubého měsíčně, nesrážela by se záloha na daň, ale srážková daň ve výši 15 %.

### 3.1.2.1 Účtování mzdy a daně z příjmů fyzických osob

K zaúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků u zaměstnanců, družstevníků a pracujících společníků slouží účet č. 342 – Ostatní přímé daně. Účetní jednotka tuto daň sráží měsíčně formou záloh. Na tomto účtu se obdobně evidují daně vybírané srážkou u zdroje, kterou je i daň z podílu na zisku společníků. K popisu procesu výpočtu a následného zaúčtování příjmů společníků slouží následující příklad.

#### PŘÍKLAD:

Společníkovi byla v měsíci dubnu zúčtována základní mzda 21 000,00 Kč. Obdržel náhradu mzdy za dovolenou 5 500,00 Kč, příplatek za přesčas 800,00 Kč a odměnu 2 000,00 Kč. Podepsal prohlášení k dani z příjmů a uplatňuje slevu na 1 vyživované dítě ve společné domácnosti a na vyživovanou manželku ve společné domácnosti.

Hrubá mzda zaměstnance = 21 000,00 + 5 500,00 + 800,00 + 2 000,00 = 29 300,00 Kč

Základ daně = superhrubá mzda = 29 300,00 \* 1,34 = 39 262,00 Kč => 39 300,00 Kč

Záloha na daň z příjmů = 39 300,00 \* 0,15 = 5 895,00 Kč

Sleva na poplatníka - 1 970,00 Kč (od roku 2011)

Sleva na vyživované dítě – 967,00 Kč

Záloha na daň po slevách = 2 958,00 Kč

- Sleva na manželku ve společné domácnosti se uplatňuje až při ročním zúčtování.

Pro zaúčtování se využívají tyto účty ze směrné účtové osnovy:

336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

366 – Ostatní závazky ke společníkům

342 – Ostatní přímé daně

522 – Mzdové náklady

#### ÚČTOVÁNÍ:

<i>Případ:</i>	<i>částka:</i>	<i>účtování:</i>
1) Zúčtování hrubé mzdy zaměstnance	29 300,00 Kč	521/331
2) Srážka zálohy na daň z příjmů	2 958,00 Kč	331/342
3) Odvod zálohy finančnímu úřadu	2 958,00 Kč	342/221

### 3.1.3 Problematika souběhu mandátní a pracovní smlouvy u statutárních orgánů nebo jejich členů

Problematika souběhu mandátní a pracovní smlouvy je v poslední době velmi diskutovaným problémem. V tomto případě zde platí nové ustanovení § 66d ObchZ, ve kterém je zaveden nový institut s názvem „pověření obchodním vedením“. Tento institut má za úkol vyřešit problematiku, která souvisí s rozhodnutím Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 9. prosince 2010, sp. zn. 3 Ads 119/2010<sup>49</sup>, který posuzoval správnost postupu orgánů správy sociálního zabezpečení. Správa sociálního zabezpečení posuzovala z hlediska existence nemocenského pojištění zaměstnance, uplatňovaného na základě pracovní smlouvy. Situace spočívala v tom, že zaměstnanec na pozici ředitele byl zároveň jednatelem téže společnosti s ručením omezeným. V průběhu celého správního i pozdějšího soudního řízení nebylo nijak prokázáno, že by se náplň práce ředitele jakkoliv lišila od činnosti statutárního orgánu. Orgány správy sociálního zabezpečení dovodily, že pracovní poměr nebyl sjednán platně, tudíž a na jednatele, který byl zároveň ředitelem společnosti, odmítly pohlížet jako na zaměstnance. Proti rozhodnutí Okresní správy sociálního zabezpečení, později potvrzené Českou správou sociálního zabezpečení, že jednatel z titulu pracovního poměru účastníkem systému nemocenského pojištění nebyl, podal dotčený jednatel žalobu ve správním soudnictví.

Nejvyšší správní soud ČR potvrdil rozhodnutí České správy sociálního zabezpečení jako věcně správné, když dovodil, že „*správní orgány odkázaly ve svých rozhodnutích na ustálenou judikaturu Nejvyššího soudu v pracovněprávních věcech. Byť je nyní souzená věc projednávána v odlišném režimu, tj. ve správním soudnictví, neshledal Nejvyšší správní soud důvodu pro to, aby se od dovolávané judikatury jakkoli odchýlil.*“<sup>50</sup>

Dle ustanovení § 66d odst. 1 může statutární orgán společnosti pověřit obchodním vedením společnosti zcela nebo zčásti jiného. Tato činnost může být v souladu s tímto ustanovením vykonávána v pracovněprávním vztahu, kdy zaměstnanec může být statutárním orgánem. Problém spočívá v tom, že toto ustanovení umožňuje i pověření

<sup>49</sup> Rozsudek NSS sp. zn. 3 Ads 119/2010, ze dne 9. 12. 2010, který je dostupný na <http://www.nssoud.cz>.

<sup>50</sup> Citováno z rozsudku NSS sp. zn. 3 Ads 119/2010, ze dne 9. 12. 2010, který je dostupný na <http://www.nssoud.cz>.

obchodním vedením třetí osobu či osoby, dosud ve společnosti nijak nepůsobící, když pojem obchodní vedení není nikde v zákoně jednoznačně definován a objevuje se i v jiných ustanoveních obchodního zákoníku. Částečnou definici v negativním slova smyslu najdeme v odst. 4 ustanovení § 66d ObchZ, které uvádí, že pověření obchodním vedením podle odstavce 1 nezahrnuje:

- účast na zasedání statutárního orgánu
- rozhodování o pověření obchodním vedením
- rozhodování o základním zaměření obchodního vedení společnosti ani jiné činnosti v rámci obchodního vedení společnosti, které ObchZ nebo jiný právní předpis svěřuje do výlučné působnosti statutárního orgánu.

Problém představuje přesné vymezení obchodního vedení. Bude nutné si položit otázku, kdy se bude jednat o základní zaměření obchodního vedení společnosti a kdy pouze o obchodní vedení společnosti. V souvislosti s touto otázkou vzniká další, která spočívá v problému, zda lze třetí osobu v konkrétním případě ještě pověřit či nikoliv, tedy zda u klasického souběhu konkrétní osoba jednala ještě jako zaměstnanec nebo již a výhradně jako statutární orgán společnosti, což je důležité z hlediska odpovědnosti jednajícího a při určení platnosti určitého právního úkonu. Nové ustanovení vychází ze skutečnosti, ve které může být obchodní vedení vykonáváno obdobně v pracovním poměru v případě, že je zaměstnanec současně statutárním orgánem. Obchodněprávní smluvní vztah mezi statutárním orgánem a společností však nelze zcela nahradit smluvním vztahem pracovněprávním. Výkonu funkce jednatele, který by byl výhradně na základě pracovního poměru nebo pracovněprávního poměru, odporuje ustanovení § 66d odst. 4 ObchZ.

Od 1. 1. 2012 došlo současně k novele zákona o nemocenském pojištění a novele zákona o dani z příjmů. Od 1. 1. 2012 jsou společníci a jednatele s.r.o. po tříletém přerušení opět povinni účastnit se pojištění na sociálním zabezpečení a zcela nově jsou povinni účastnit se tohoto pojištění i členové kolektivních orgánů právnických osob (představenstev, dozorčích rad a jiných kolektivních orgánů), taktéž i likvidátoři a prokuristé.

*„Ministerstvo práce a sociálních věcí předložilo do vnějšího připomínkového řízení již 8.4.2011 novelu zákona o nemocenském pojištění a dalších zákonů (např. zákona o důchodovém pojištění, zákona o pojistném na sociální zabezpečení atd.) s navrhovanou*

*účinností od 1.1.2012. Součástí této novely je i zařazení jednatelů a členů představenstev (odměňovaných nejčastěji na základě smlouvy o výkonu funkce) do množiny „zaměstnanců“ pro účely nemocenského pojištění a důchodového pojištění. Příslušný návrh vláda schválila 20.7.2011 a Poslanecké sněmovně jej předložila 11.8.2011 jako sněmovní tisk 441. Druhé čtení této novely proběhlo v Poslanecké sněmovně 25.10.2011, ve 3. čtení novelu Poslanecká sněmovna novelu schválila 9.11.2011. Novela byla po bezproblémovém schválení v Poslanecké sněmovně schválena dne 9.12.2011 i Senátem. Prezident novelu podepsal 20.12.2011 a 30.12.2011 byla ve Sbírce zákonů vyhlášena pod č. 470/2011 Sb. s účinností od 1.1.2012.*

*Pro jednatele se tedy od roku 2012 v podstatě vrátil stav věci k úpravě obdobné úpravě před 1.1.2009 – účast jednatelů na důchodovém pojištění není od 1.1.2012 speciálně upravena (v roce 2011 dosažením měsíční odměny jednatele 6 200 Kč) a je, za stejných podmínek jako v případě zaměstnanců v pracovním poměru, založena účastí na nemocenském pojištění, kterou obecně pro okruh „zaměstnanců“ v roce 2012 zakládá dosažení měsíčního příjmu 2 500,00 Kč. Odměna jednatele (vyplácená např. na základě smlouvy o výkonu funkce) tedy od 1.1.2012 opět zakládá účast na nemocenském pojištění. Sociální zabezpečení jednatelů (nemocenské pojištění a především důchodové pojištění) tak je od 1.1.2012 shodné se sociálním zabezpečením zaměstnanců v pracovním poměru – na druhou stranu bude odměna jednatele vyplácená např. na základě smlouvy o výkonu funkce zatížena stejnými odvody jako mzda zaměstnance.“<sup>51</sup>*

Výkon funkce jednatele nebo člena statutárního orgánu výhradně na základě smlouvy o výkonu funkce dle obchodního zákoníku přináší smluvní volnost v obchodněprávních vztazích a právní jistotu v oblasti odpovědnosti jednatele nebo člena statutárního orgánu za způsobenou škodu. Již z těchto důvodů zde vzniká otázka, zda lze při volbě jiné než výše uvedené varianty skutečně ještě vycházet z toho, že jednatel nebo ostatní jednatele společnosti nebo členové statutárního orgánu, kteří jinou variantu než výkon funkce na základě mandátní smlouvy dle obchodněprávních ustanovení připustí, skutečně ještě jednají ve prospěch společnosti. Z této novely vyplývá, že u statutárních orgánů nebo jejich členů, kteří i přes výše uvedené skutečnost mají i nadále setrvávat v pracovněprávním poměru, bude potřeba jejich smlouvy či dohody

---

<sup>51</sup> Citováno z <http://www.behounek.eu/news/soubeh-funkci-statutarnich-organu-aktualni-legislativni-zmeny/>.

uzavřít nově, a to ke dni účinnosti novely obchodního zákoníku. V souvislosti s tím bude potřeba tyto smlouvy či dohody nechat schválit valnou hromadou.

## 4. PŮJČKY VE SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM

### 4.1 Půjčky poskytované společností jejími společníky

Společníci ve společnosti s ručením omezeným mnohdy řeší finanční situaci společnosti poskytnutím vlastních peněžních prostředků. V případě, že společník zvolí možnost financování společnosti vlastní půjčkou, má na výběr ze dvou možností. Jako jedna z variant připadá v úvahu smlouva o půjčce a jako druhou variantu může společník zvolit smlouvu o úvěru. Smlouvou o půjčce, je-li uzavřena jako úročená, i smlouvou o úvěru je dosaženo stejného ekonomického výsledku, avšak panují zde rozdíly soukromoprávního charakteru. Příloha č. 7 obsahuje vzor smlouvy o půjčce a Příloha č. 8 vzor smlouvy o úvěru. Z následující tabulky jsou patrné základní rozdíly mezi smlouvou o půjčce a smlouvou o úvěru.

Tabulka č. 2 – Rozdíly mezi smlouvami

	SMLOUVA O PŮJČCE	SMLOUVA O ÚVĚRU
<b>Právní úprava</b>	§ 657 a § 658 ObčZ	§ 497 až § 507 ObchZ
<b>Smluvní strany</b>	věřitel a dlužník	věřitel a dlužník (v době do poskytnutí peněžních prostředků je však věřitel ve skutečnosti dlužníkem)
<b>Podstatné náležitosti smlouvy</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• určení smluvních stran</li><li>• přenechání věcí určeným podle druhu věřitelem dlužníkovi</li><li>• určení přenechaných věcí</li><li>• závazek dlužníka přenechané věci vrátit (nemusí být stanoveno datum vrácení)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• určení smluvních stran</li><li>• závazek věřitele, že na žádost dlužníka poskytne peněžní prostředky</li><li>• určení maximální výše peněžních prostředků</li><li>• závazek dlužníka poskytnuté peněžní prostředky vrátit</li><li>• závazek dlužníka zaplatit úroky</li></ul>
<b>Předmět smlouvy</b>	věci určené podle druhu, zejména peníze	peníze
<b>Vznik smluvního vztahu</b>	přenecháním věcí (smlouva reálná)	účinností smlouvy (smlouva konsenzuální, projev souhlasné vůle)
<b>Úročení</b>	půjčka je bezúročná, pokud není úrok dohodnut	úvěr je vždy úročený; pokud úrok není dohodnut, stanoví se úrok dle § 502 ObchZ

Zdroj: BĚHOUNEK, P., *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*, 10. aktualizované vydání, ANAG 2011, s. 215.

Smlouva o půjčce je upravena ustanoveními občanského zákoníku, ale pouze v případě, že společník není zároveň jednatelem nebo členem dozorčí rady. V tomto případě lze v souladu s § 262 odst. 1 ObchZ upravit tyto vztahy obchodním zákoníkem. Je-li tedy společník zároveň jednatelem, vztah mezi ním a společností, který byl založen smlouvou o půjčce, se bude řídit § 657 a § 658 ObčZ, kdežto například otázka promlčení třetí částí ObchZ. Na rozdíl od smlouvy o půjčce se smlouva o úvěru řídí ustanovením § 497 až § 507 ObchZ. V praxi lze narazit na mylný názor, že společník může se společností uzavřít pouze smlouvu o úvěru. Odůvodnění tohoto názoru spočívá v úpravě vztahu mezi společníkem a společností, která se řídí pomocí třetí části obchodního zákoníku.

V určitých případech nemusí být zcela jasné, zda má být určitý vztah posouzen jako smlouva o půjčce nebo jako smlouva o úvěru. V současné době není z daňového hlediska mezi smlouvou o půjčce a smlouvou o úvěru žádný zásadní rozdíl. Právní úprava účinná od 31. 12. 2007 však v § 23 odst. 7 ZDP stanovovala tzv. obvyklý úrok ve výši 140 % diskontní sazby České národní banky platné v den uzavření smlouvy o půjčce. Začátkem zdaňovacího období roku 2008 je lhostejné, zda jsou peníze poskytnuty na základě smlouvy o půjčce nebo na základě smlouvy o úvěru, a to z důvodu, že pro výpočet obvyklého úroku není stanoven žádný jednoznačný výpočet a nově platí, že úprava základu daně se nepoužije, pokud je úrok nižší než obvyklý. V této souvislosti se společník, který půjčuje do své společnosti za úrok nižší, než obvyklý nemusí obávat, že by u něho došlo k dodanění do obvyklé výše úroku.

#### **4.1.1 Bezúročná půjčka od společníka**

Na základě právní úpravy smlouvy o půjčce a s ní související právní úpravy společníka a společnosti, je možné sjednat bezúročnou půjčku. V tomto případě je nutné se zaměřit na daňová hlediska. V případě, že dlužníkovi byla poskytnuta bezúročná půjčka, můžeme hovořit o vzniku jiného majetkového prospěchu. Přijetím půjčky se totiž zvýší hodnota majetku dlužníka, který má bezúročně půjčeno například 200 000,00 Kč po dobu jednoho roku. Tato hodnota je bezesporu vyšší, než hodnota majetku dlužníka, který má po dobu jednoho roku půjčených 200 000,00 Kč, avšak s úrokem. O jiný majetkový prospěch, který by podléhal dani darovací, by se jednalo



v případě, že by byl nabyt bezúplatně. Teoreticky je tedy přijetí bezúročné půjčky zvýšením závazku a v této souvislosti není bezúplatný, tudíž nepodléhá dani darovací. Bezúročná půjčka společníka společnosti má svoji finanční výhodu. Přijetím půjčky se společnost stává hodnotnější, avšak v případě ukončení účasti společníka ve společnosti by musela zaplatit vypořádací podíl. Z výše uvedeného důvodu tedy poskytnutí bezúročné půjčky společníkem nepostihuje daní darovací. Názor, který klasifikuje, že jiný majetkový prospěch z bezúročné půjčky není předmětem daně darovací, zastává i státní správa. Na základě rozhodnutí NSS ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 1 Afs 106/2004-57, mohl do 31. 12. 2007 daní darovací podléhat pouze jiný majetkový prospěch, který vznikl na základě samostatného právního úkonu, nikoli na základě smlouvy o půjčce. Ke změně však došlo k 1. 1. 2008, kdy do vymezení předmětu daně darovací spadl i jiný majetkový prospěch, který vznikl v souvislosti s právním úkonem. Z tohoto důvodu již při případném doměření daně darovací z titulu přijetí bezúročné půjčky nelze argumentovat výše uvedeným rozhodnutím NSS. Úprava základu daně v souvislosti s ustanovením § 23 odst. 7 ZDP, je možná pouze v případě, že existuje rozdíl mezi sjednanou a běžnou cenou. V případě, že sjednána není, nelze tuto úpravu základu daně provádět. V souvislosti s touto skutečností tedy nedochází v případě přijetí bezúročné půjčky od společníka ke zdanění fiktivního úrokového příjmu.

#### **4.1.2 Úročená půjčka poskytnutá společníkem**

V případě, že společník poskytne společnosti úročenou půjčku, je nutné, aby společník úrokový příjem zdanil. U společníka, který je fyzickou osobou, představuje přijatý úrok příjem z kapitálového majetku dle § 8 ZDP, konkrétně se jedná o příjem dle § 8 odst. 1 písm. g) ZDP. Za příjem z kapitálového majetku je považován také podíl společníka na zisku společnosti, avšak mezi těmito příjmy existuje zásadní rozdíl, který spočívá v tom, že úroky z půjčky se zdaňují v obecném základu daně fyzické osoby progresivní sazbou dle § 16 ZDP, kdežto podíly na zisku se zdaňují 15% srážkovou daní. Tento rozdíl je zřejmý při vyplacení podílu na zisku v libovolné výši, který se v daňovém přiznání neprojeví, avšak v případě, že společník přijme úrok z půjčky, musí ho do daňového přiznání uvést.

Úrok, který přijme společník v hrubé výši, zahrne do dílčího základu daně na základě § 8 ZDP a zdaní jej v daňovém přiznání sazbou daně z příjmů fyzických osob ve výši 15 %. Poskytování úročených půjček fyzickými osobami je daňově

výhodné v případě, že by byl sjednaný úrok u společnosti daňovým nákladem. Zdanění úroku všech fyzických osob tedy podléhá stejnému postupu.

Například fyzická osoba, jejímiž příjmy jsou pouze starobní důchod (příjem osvobozený podle § 4 ZDP) a podíly na zisku s. r. o. (příjem zdaněný konečnou 15% srážkovou daní podle § 36 ZDP), přijala v roce 2004 úroky z poskytnuté půjčky ve výši přesně 15 000 Kč. V tomto případě nebudou úroky zdaněny vůbec, protože uvedená fyzická osoba vůbec nemá povinnost podat daňové přiznání.

Fyzická osoba, která má kromě úroků z poskytnuté půjčky také příjmy osvobozené nebo zdaněné konečnou srážkou daní a dále příjmy ze závislé činnosti, by musela daňové přiznání podat v případě přijetí úroků z půjčky vyšší než 6 000,00 Kč.

Pozornost při stanovení úroku je nutné věnovat zejména z důvodu, že věřitel a společnost jsou často osobami spojenými<sup>52</sup>. V případě, že mezi nimi byl sjednán úrok vyšší než běžný úrok, zvyšoval by se dle § 23 odst. 7 ZDP základ daně z příjmů společnosti o rozdíl mezi těmito úroky. Ve výsledku by byl daňovým nákladem jen běžný úrok. Pro případ, že by byl sjednán nižší úrok než běžný, věřitel by musel zdanit běžný úrok.

Běžný úrok z půjčky je v § 23 odst. 7 ZDP stanoven počínaje zdaňovacím obdobím roku 1997 na 140 % diskontní sazby platné v den uzavření smlouvy. Vývoj diskontní sazby byl v minulosti značně nepravidelný, sazba se v jednotlivých obdobích často měnila, a tak okamžik uzavření smlouvy o půjčce měl naprosto zásadní vliv na běžnou cenu. Stanovení běžného úroku z půjček na 140 % diskontní sazby ČNB však podle § 23 odst. 7 ZDP neplatilo v případech, kdy je úrok sjednán v nižší výši a věřitelem byla osoba se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí. Vývoj diskontní sazby je patrný z Přílohy č. 9.

V případě, že společník poskytne společnosti úvěr nebo úročenou půjčku, je nutné se zabývat daňovou uznatelností úroku u společnosti. Aby úrok z půjčky snižoval základ daně, je třeba se věnovat těmto ukazatelům:

- obecnou podmínkou daňové uznatelnosti dle § 24 odst. 1 ZDP.

---

<sup>52</sup> Za osoby spojené se dle § 23 odst. 7 písm. a) ZDP považují osoby kapitálově spojené. Za přímo kapitálově spojené osoby se považují společnost a její společník, který má alespoň 25% podíl na základním kapitálu společnosti, nebo hlasovacích právech společnosti. Dále se za osoby spojené považují osoby v souladu s § 23 odst. 7 písm. b) ZDP.

- výší úroků (z důvodu, že společník a společnost je obvykle spojenou osobou),
- testem nízké kapitalizace dle § 25 odst. 1 písm. w) ZDP,
- podmínkou zaplacení dle § 24 odst. 2 písm. zi) ZDP.

Daňová uznatelnost úroků se setkává s problémy ohledně obecné podmínky daňové uznatelnosti dle § 24 odst. 1 ZDP, tedy o souvislost s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelného příjmu. Správce daně vyžaduje prokázání použití peněz přijatých na základě smlouvy o úvěru nebo půjčce na daňově uznatelné účely, kterými jsou například nákup zásob. V případě výplaty podílů na zisku, která je otázkou majetkových práv společníků, nemůže být následně přijetí půjčky spojováno s řešením vzniklé finanční situace. Úroky též nejsou daňově uznatelné v případě, že nebude prokázán podnikatelský záměr. V případě, že má společnost určitý investiční záměr a z tohoto důvodu si půjčkami od společníků předem vytvoří dostatečně vysoké volné finanční zdroje, je podmínka obecné daňové uznatelnosti splněna.

V případě, že je úrok účtován jako nákladová položka a jako věřitel vystupuje osoba spojená ve smyslu § 25 odst. 1 písm. w) ZDP, je nutné ověřit, zda je poměr vlastního kapitálu k výši přijatých úvěrů a půjček dostatečně vysoký. V souladu s § 25 odst. 1 písm. w) ZDP je daňová uznatelnost omezena kritériem nízké kapitalizace ve výši čtyřnásobku vlastního kapitálu. Toto omezení se týká úvěrů a půjček spojených osob a úvěrů a půjček přeposlaných přes nespojenou osobu.

#### **4.1.3 Účtování půjček do společnosti**

V případě, že jsou úroky z přijatých půjček přímou nákladovou položkou společnosti, je nutné tyto náklady v účetnictví zaznamenávat časově rozlišené. Jedná se tedy o úroky, které připadají jako účetní náklad na rok 2012, budou bez ohledu na zaplacení úroku účtovány jako účetní náklad za rok 2012. Pro daňovou uznatelnost úroku hrazeného fyzické osobě, která nevede účetnictví, je nutné respektovat § 24 odst. 2 písm. zi) ZDP. Schéma v Příloze č. 10 popisuje účtování půjčky, která byla poskytnuta společníkem.

## 4.2 Půjčky společnosti společníkům

Vztah společníka, jednatele a společnosti je primárně upraven obchodním zákoníkem. Vztah statutárního orgánu a obchodní společnosti obecně upravuje § 66 ObchZ. Dle ustanovení § 66 odst. 3 ObchZ je možné jakékoliv plnění společnosti ve prospěch osoby, která je orgánem společnosti nebo jeho členem, poskytnout pod podmínkou souhlasu valné hromady. Toto neplatí tehdy, pokud právo na toto plnění plyne z právního předpisu, z vnitřního předpisu společnosti nebo pokud je přiznáno ve smlouvě o výkonu funkce. Další podmínkou je, že společnost plnění neposkytne, jestliže výkon funkce zřejmě přispěl k nepříznivým hospodářským výsledkům společnosti anebo při zaviněném porušení právní povinnosti v souvislosti s výkonem funkce. Vzhledem k tomu, že poskytnutí půjčky je plnění společnosti ve prospěch společníka nebo jednatele, je nutné toto ustanovení aplikovat i na poskytnutí půjčky společností jednatelem nebo společníkem. Na základě § 135 odst. 2 ObchZ, který odkazuje na § 196a ObchZ, může společnost se svým jednatelem nebo společníkem uzavřít smlouvu o půjčce jen s předchozím souhlasem valné hromady a to za podmínek obvyklých v obchodním styku. Tím se podle mého názoru i výrazně omezuje možnost vzniku situace předjímané v § 23 odst. 7 ZDP, která je upravena dále. Základním předpokladem je tedy schválení půjčky valnou hromadou. Další důležitou skutečností je právní vztah, na základě kterého bude půjčka poskytnuta. Smlouva o půjčce je definována v § 657 a § 658 ObčZ. Podle § 658 odst. 1 ObčZ je možné při peněžité půjčce dohodnout úroky, z čehož vyplývá, že půjčka může být i bezúročná. V tomto případě je důležitá dohoda věřitele a dlužníka.

Z pohledu daně z příjmů nebude mít přijetí půjčky žádný vliv na základ daně z příjmů jednatele nebo společníka. Tato skutečnost vychází z ustanovení § 3 odst. 4 ZDP, podle kterého úvěry a půjčky nejsou předmětem daně. Důsledkem toho nebude mít samotné přijetí půjčky žádný vliv na základ daně z příjmů jednatele nebo společníka. Pozornost je potřeba věnovat úpravě § 23 odst. 7 ZDP. Tuto problematiku jsem již uvedla výše. Na základě ustanovení § 6 odst. 1 písm. b) ZDP se příjmy za práci společníků a jednatelů ve společnosti s ručením omezeným považují za příjmy ze závislé činnosti. Ustanovení § 6 odst. 2 ZDP označuje poplatníky s příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků jako zaměstnance. Z tohoto ustanovení tedy vyplývá, že pokud pobírá společník nebo jednatel od společnosti příjem, vztahuje se na něj režim zdanění zaměstnanců. Pokud tedy

bude společníkovi nebo jednateli poskytnuta půjčka za nižší úroky než obvyklé nebo bezúročně, zjištěný rozdíl bude posuzován jako příjem dle § 6 odst. 3 ZDP, tedy nepeněžní příjem, a bude připočten k základu daně. Výjimku, která představuje osvobození od daně, zakotvuje ustanovení § 6 odst. 9 písm. l) ZDP. Jedná se o peněžní zvýhodnění plynoucí zaměstnancům v souvislosti s poskytováním bezúročných půjček nebo půjček s úrokem nižším než je obvyklá výše úroku, zaměstnavatelem ze zisku po zdanění. Podmínkou je návratnost půjčky poskytnuté na bytové účely do výše 100 000,00 Kč nebo k překlenutí tíživé finanční situace do výše 20 000,00 Kč a dále u zaměstnance postiženého živelní pohromou do výše 1 000 000,00 Kč na bytové účely a do výše 200 000,00 Kč taktéž k překlenutí tíživé finanční situace. V Příloze č. 10 je znázorněno účtování půjčky společníkům.

## 5. ZÁVĚR

Cílem mé bakalářské práce bylo podrobně rozebrat odměny společníků, jednatelů a zaměřit se na jejich zdanění a účtování. Dalším úkolem bylo rozebrat problematiku půjček ve společnosti s ručením omezeným a zaměřit se taktéž na daňové a účetní hledisko.

Nejprve jsem v práci popsala pojem obchodní společnosti, kterou bezesporu společnost s ručením omezeným je. Charakteristiku společnosti definuji především z právního hlediska, které považuji z hlediska pochopení vnitřních a vnějších mechanismů ve společnosti za nejdůležitější. Dále popisuji historický vývoj, který začíná v druhé polovině 19. století. V první kapitole jsem se také zaměřila na pojem „obchodní firma“, který je nutné rozlišit od pojmu obchodní společnost a v praxi je často s pojmem obchodní společnost zaměňován. Pro účely mé práce jsem dále charakterizovala orgány společnosti, jejichž odměňování a zdaňování rozebírám v následujících kapitolách. Z důvodu samotného vzniku společnosti jsem nemohla vynechat podkapitolu, která se věnuje nejen zakladatelům společnosti, ale i samotné problematice založení a vzniku, která se v praxi rovněž setkává s problémy. Závěr první kapitoly jsem věnovala otázce vedení účetnictví ve společnosti a základní daňové problematice.

Druhá kapitola je zaměřena na zdanění a odměny společníků. Úvodem vymezím vznik členství ve společnosti a základní práva a povinnosti společníků. Dle mého subjektivního názoru spatřuji hlavní důvod jakékoli účasti na společnosti v získání určité formy příjmu. Z tohoto důvodu uvádím možnosti, jakými může společník dosáhnout příjmů. Možností, jak získat příjem ve společnosti, je mnoho, ale za nejdůležitější a podstatný pro samotnou společnost s ručením omezeným považuji příjem z podílu na zisku. Cesta k získání určitého podílu na zisku není zcela jednoduchá. V první řadě závisí na výši obchodního podílu, který vyjadřuje míru účasti na společnosti. Dále by měla společnost splnit základní myšlenku, kterou je vznik za účelem dosažení zisku. V práci se zaměřuji na samotný proces zjištění disponibilního neboli čistého zisku, který se následně rozděluje mezi společníky. Z tohoto důvodu je práce zaměřena na účetní postupy, ze kterých se vychází v případě zjištění samotného hospodářského výsledku, následného zdanění a zjištění čistého zisku. Vzhledem ke skutečnosti, že podíl na zisku, který je vyplácen společníkovi, je příjmem společníka, je nutné jej taktéž zdanit. V tomto případě tedy probíhá dvojí zdanění, které má za úkol společnost. V prvním

případě se jedná o daň z příjmů právnických osob a v druhém případě se jedná o daň srážkovou, bez ohledu na subjekt práv a povinností, kterou ale odvádí společnost, nikoli společník. Aby bylo jasné, jak účetní jednotka eviduje příjmy a daně, uvádím v práci jednotlivá schémata účtování těchto operací.

Třetí část práce věnuji statutárnímu orgánu společnosti s ručením omezeným, kterým je jednatel. Úvodem jsem popsala základní podmínky pro výkon funkce jednatele sloužící pro úvod do problematiky. Vzhledem ke skutečnosti, že jsou odměny jednatele v poslední době velmi diskutovaným tématem, věnuji této problematice zvláštní pozornost. V návaznosti na odměny, které jsou považovány za příjem ze závislé činnosti, jsem uvedla postup při výpočtu daně z příjmů ze závislé činnosti s vzorovým příkladem. Zvláštní kapitolu věnuji novele obchodního zákoníku, který upravuje nový institut s názvem pověření obchodním vedením.

Čtvrtá a zároveň poslední kapitola je věnována půjčkám ve společnosti, které představují jednu z možností vypořádání finanční situace společnosti, ale i opačně. V této části se zaměřuji na možnosti poskytnutí půjčky, která může mít podobu smlouvy o půjčce nebo smlouvy o úvěru. Co se týče smlouvy o půjčce, je možné ji sjednat i v bezúročné formě. U úročené půjčky jsem se zaměřila na dvě základní otázky, které spatřuji ve zdanění úroků na straně jedné a následné daňové uznatelnosti na straně druhé.

Téma společnosti s ručením omezeným je velmi zajímavé, zejména díky neustále se měnící legislativě, která zcela nebo zčásti reguluje vnitřní a vnější procesy ve společnosti. Má práce poskytuje stručný náhled do fungování společnosti, ale i detailní popis procesu odměňování společníků a jednatelů a v neposlední řadě pohled na možnosti půjček. Veškerá problematika je zachycena jak z teoretického, tak praktického hlediska, které představuje samotné procesy výpočtu a jejich následné zaúčtování. Ve výsledku tedy tato práce poskytuje nejen nové teoretické poznatky, ale i pohled na zavedenou praxi v daňové a účetní oblasti.

## RESUMÉ

The Bachelor Thesis covers the issue of taxation of co-owners, executive directors with respect to rewards and loans. This is focused on the most broadened enterprise which is the Public Limited Company (PLC). The first chapter deals with a problem of enterprise as general and describes the legislation of the companies which is crucial for the characteristic of this particular form of the business. The development of the PLC legislation is connected with the current legislation. This issue is covered in a historical development of the PLC legislation which describes the legislation in the Czech Republic and around the world. The first chapter is also focused on the current company legislation which I consider as the most important with respect to the general point of view of this particular company. It is very important to know conditions of the company establishment, the structure and the internal processes for better orientation in the problem. The thesis deals with the problem of rewards in the company and the taxation of following incomes of co-owners and executive directors. With respect to this specialization the fundamental questions have to be answered so the first chapter is focused on the company board, accounting and profit taxation.

The second chapter covers the issue of rewards and loans of co-owners. With respect to the legal point of view firstly it has to be defined the formation of the company membership and the legislation with the members' rights and duties. There are many possible ways to gain particular incomes so the second chapter describes the possible ways to gain incomes in the company from the co-owner point of view. Legislation and taxation of concrete incomes is considered then the share of the profit which is the most important reward of co-owner is described. Before the sharing the profit it is very important to define its amount. This problem is covered in the chapter: "Taxation of the PLC". This chapter deals with a problem of the company management; the company was established with the particular purpose – to gain the profit. The accountancy plays the main role to get into the result of company management. That is why the accountancy is defined from the accounting point of view. The third chapter is focused on incomes and taxation of the executive director. First the executive director is characterized then rewards and taxation of these incomes are mentioned. Problem of confluence of mandate contract and employment contract is covered in a very specific chapter. This is current problem nowadays especially in the connection with the



new legislation. The last chapter is focused on loans of the PLC which is also current problem nowadays. Apart from the general description of the ways to gain loans there is a problem of taxation and following accountants described in details. To conclude the thesis gives information, recommendation, advice in taxation rewards of co-owners and executive directors and loans followed by the accountancy.

## SEZNAM POUŽITÝCH PRAMENŮ A LITERATURY

- A) **Knižní publikace:**
1. BARTOŠÍKOVÁ, M., ŠTENGLOVÁ, I. *Společnost s ručením omezeným*, 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006. 677 s. ISBN 80-7179-441-4
  2. BĚHOUNEK, P., *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*, 10. aktualizované vydání, ANAG 2011. 359 s. ISBN 978-80-7263-659-4
  3. DVOŘÁK, T. *Společnost s ručením omezeným*. 3 přepracované vydání. ASPI-Wolters Kluwer, 2008. 454 s. ISBN 978-80-7357-344-7
  4. DĚDIČ, J., KUNEŠOVÁ-SKÁLOVÁ, J. *Společnost s ručením omezeným z právního a účetního pohledu*. Praha: Polygon, 1999. 751 s. ISBN 80-7273-000-2
  5. ELIÁŠ K., *Společnost s ručením omezeným*, Prospektrum, Praha 1997. 256 s. ISBN 80-7175-047-6
  6. KNAPP, V., KNAPPOVÁ, M, a kol. *Občanské právo hmotné*. I. díl, Praha: Codex Bohemia, 1995, ISBN 80-901683-1-0
  7. BAKEŠ, M. a kolektiv. *Finanční právo*. 4. aktualizované vydání, Praha: C. H. Beck, 2006. 741 s. ISBN 80-7179-431-7
  8. HENDRYCH, Dušan a kolektiv. *Právníký slovník*. 3. vydání, Praha: C. H. Beck, 2009. 460 s. ISBN 978-80-7400-059-1
  9. VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., *Daňový systém České republiky 2010*. Praha: VOX, 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9
  10. ELIÁŠ, K., BARTOŠÍKOVÁ, M., POKORNÁ, J. aj. *Kurs obchodního práva / Právníké osoby jako podnikatelé*. 4. vydání. Praha: Nakladatelství C.H.Beck, 2003. 618 s. ISBN 80-7179-800-2
  11. BAKEŠ, M., *Zákon o daních z příjmů: komentář*. Praha: C. H. Beck, 1998, 288 s. ISBN 80-7179-192-X
  12. BAKEŠ, M. a kolektiv. *Finanční právo*. 5. upravené vydání Praha: C. H. Beck, 2009, 548 s. ISBN 978-80-7400-801-6

13. BEJČEK, J. - ELIÁŠ, K. - RABAN P. et. al.: *Kurs obchodního práva – Obchodní závazky*, 5. vydání., Praha: C.H. Beck, 2010, 542 s. ISBN 978-80-7400-337-0
14. BŘEZINOVÁ., H., ŠTOHL P., *účetní závěrka výklad a praktické příklady*. 1. vydání, Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická, Znojmo, 2008, 126 s. ISBN 978-80-903914-6-8
15. ŠTASTNÝ, Z. - ŠKAMPA, J. - NESROVNAL, J., *Daň z příjmu a podvojně účetnictví*, Brno: Komora daňových poradců, 2002, 702 s. ISBN 80-238-9950-3

**B) Elektronické prameny:**

BĚHOUNEK, P., *Souběh funkcí statutárních orgánů – Aktuální legislativní změny*, [online]. 2012 [cit. 20. února 2012]. Dostupné na WWW: <http://www.behounek.eu/news/soubeh-funkci-statutarnich-organu-aktualni-legislativni-zmeny/>.

EPRAVO.CZ – Sbíрка zákonů, judikatura, právo, Dr. Alena Klikar ( Rödl & Partner ), *Souběh mandátní a pracovní smlouvy u statutárních orgánů nebo jejich členů*, [online]. 2012 [22. února 2012]. Dostupné na WWW: <http://www.epravo.cz/top/clanky/soubeh-mandatni-a-pracovni-smlouvy-u-statutarnich-organu-nebo-jejich-clenu-81053.html>.

[www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)

<http://kraken.slv.cz>

**C) Judikatura:**

Usnesení Ústavního soudu ČR ze dne 20. 1. 2005, sp. zn. IV. US 385/04.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 1 Afs 106/2004-57.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 9. 12. 2010, sp. zn. 3 Ads 119/2010.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 5. 6. 2006, sp. zn. 7 Afs 164/2005-60.

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 4. 2005, č. j. 22 Ca 157/2004-35.

***D) Právní předpisy:***

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů

## SEZNAM TABULEK, GRAFŮ A PŘÍLOH

Graf č. 1 .....	27
Tabulka č. 1 .....	27
Tabulka č. 2 .....	46

Příloha č. 1	– Směrná účtová osnova
Příloha č. 2	– Schéma uzavírání účtů
Příloha č. 3	– Výkaz zisku a ztráty
Příloha č. 4	– Hospodářský výsledek
Příloha č. 5	– Účtování daně z příjmů PO
Příloha č. 6	– Rozdělení zisku
Příloha č. 7	– Smlouva o půjčce
Příloha č. 8	– Smlouva o úvěru
Příloha č. 9	– Přehled diskontních sazeb
Příloha č. 10	– Účtování půjček

## SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

### Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

- 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 06 - Dlouhodobý finanční majetek
- 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku

### Účtová třída 1 - Zásoby

- 11 - Materiál
- 12 - Zásoby vlastní výroby
- 13 - Zboží
- 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby
- 19 - Opravné položky k zásobám

### Účtová třída 2 - Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

- 21 - Peníze
- 22 - Účty v bankách
- 23 - Krátkodobé bankovní úvěry
- 24 - Krátkodobé finanční výpomoci
- 25 - Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek
- 26 - Převody mezi finančními účty
- 29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

### Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

- 31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
- 32 - Závazky (krátkodobé)
- 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
- 34 - Zúčtování daní a dotací
- 35 - Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva
- 36 - Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva
- 37 - Jiné pohledávky a závazky
- 38 - Přechnodné účty aktiv a pasiv
- 39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

### Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

- 41 - Základní kapitál a kapitálové fondy
- 42 - Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření
- 43 - Výsledek hospodaření
- 45 - Rezervy
- 46 - Dlouhodobé bankovní úvěry
- 47 - Dlouhodobé závazky
- 48 - Odložený daňový závazek a pohledávka
- 49 - Individuální podnikatel

### Účtová třída 5 - Náklady

- 50 - Spotřebované nákupy
- 51 - Služby
- 52 - Osobní náklady
- 53 - Daně a poplatky
- 54 - Jiné provozní náklady
- 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů
- 56 - Finanční náklady
- 57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů
- 58 - Mimořádné náklady
- 59 - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

### Účtová třída 6 - Výnosy

- 60 - Tržby za vlastní výkony a zboží
- 61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti
- 62 - Aktivace
- 64 - Jiné provozní výnosy
- 66 - Finanční výnosy
- 68 - Mimořádné výnosy
- 69 - Převodové účty

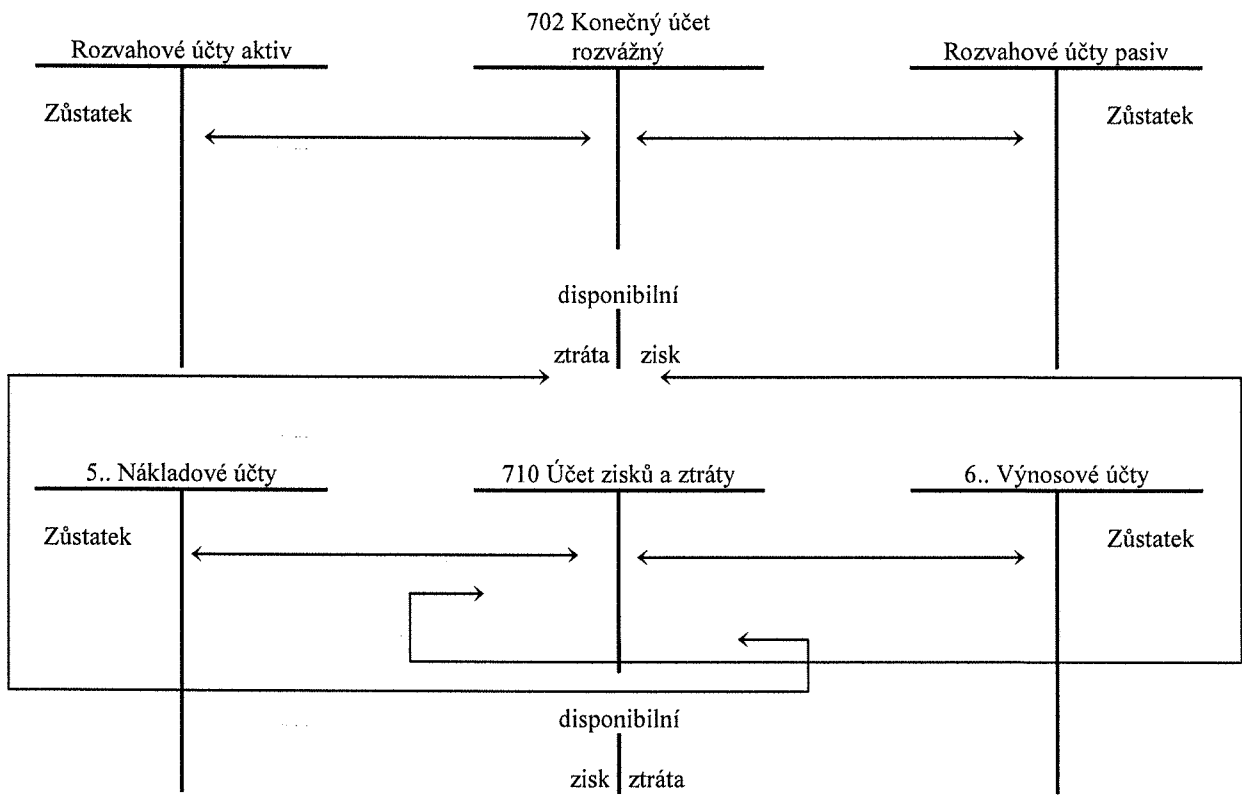
### Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty

- 70 - Účty rozvahné
- 71 - Účet zisků a ztrát
- 75 až 79 - Podrozvahové účty

### Účtové třídy 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví

Příloha č. 2

Schéma č. 1: Schéma uzavírání účtů



Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.  
ve znění pozdějších předpisů

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni .....

(v celých tisících Kč)

IČ

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný  
název účetní jednotky

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání, liší-li se od bydliště

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03		
II.	Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	04		
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05		
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08		
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09		
B. 2.	Služby	10		
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11		
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12		
C. 1.	Mzdové náklady	13		
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15		
C. 4.	Sociální náklady	16		
D.	Daně a poplatky	17		
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18		
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř.20+21)	19		
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
III. 2	Tržby z prodeje materiálu	21		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř.23+24)	22		
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2	Prodání materiálů	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25		
IV.	Ostatní provozní výnosy	26		
H.	Ostatní provozní náklady	27		
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření [ř.11-12-17-18+19-22-(+/-25)+26-27+(-28)-(-29)]	30		



Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43		
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45		
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31-32+33+37-38+39-40-(+/-41)+42-43+44-45+(-46)-(-47)]	48		
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49		
Q. 1.	- splatná	50		
Q. 2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52		
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56+57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58		
W.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 +58 - 59)	60		
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30+48+53-54)	61		

Sestaveno dne: .....

Právní forma účetní jednotky: .....

Předmět podnikání účetní jednotky: .....

Podpisový záznam:

Příloha č. 4

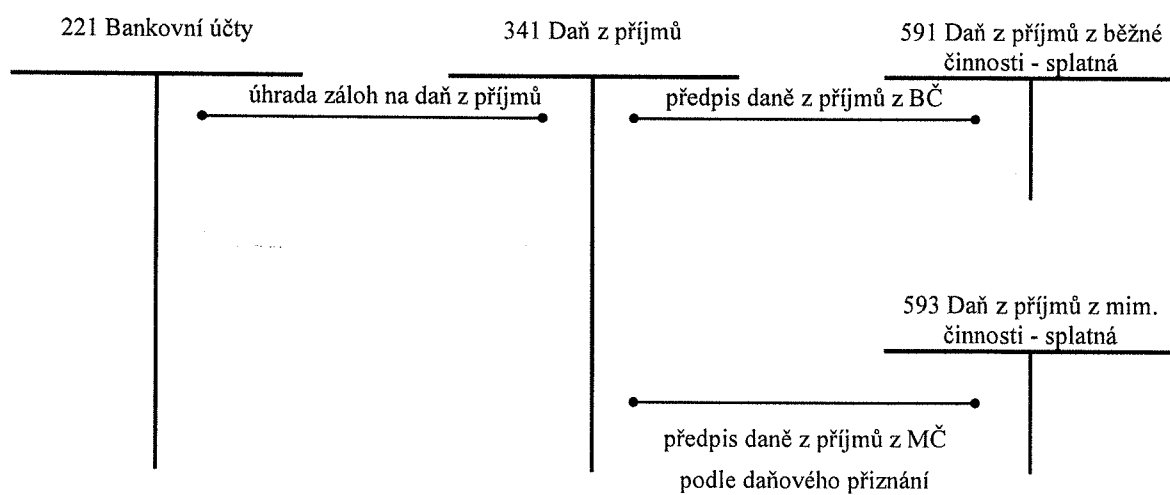
Tabulka č. 1: Hospodářský výsledek

Daňový systém	Účetnictví
	Výnosy (účetové skupiny 60. - 68.)
	- Náklady (účetové skupiny 50. - 58.)
<b>Účetní HV před zdaněním</b>	← hrubý účetní výsledek hospodaření (= účetní
+ náklady nad rámec daňových předpisů (§ 25)	výsledek hospodaření před zdaněním)
+ částky zvyšující základ daně (§ 23)	
- výnosy nezahrnované do základu daně a částky snižující základ daně (§ 23)	
= <b>Daňový základ před úpravou</b>	
- úprava (§ 20 a § 34)	
= <b>Daňový základ po úpravách</b>	
<b>Daň z příjmů</b>	
- slevy na dani (§ 35)	
- <b>Splatná daň z příjmů</b>	→ - Daň z příjmů splatná
	- Odložená daň
	Disponibilní výsledek hospodaření

Zdroj: ŠTOHL, P., KLIČKA, V., *Maturitní okruhy z účetnictví*, Znojmo 2008, s. 118.

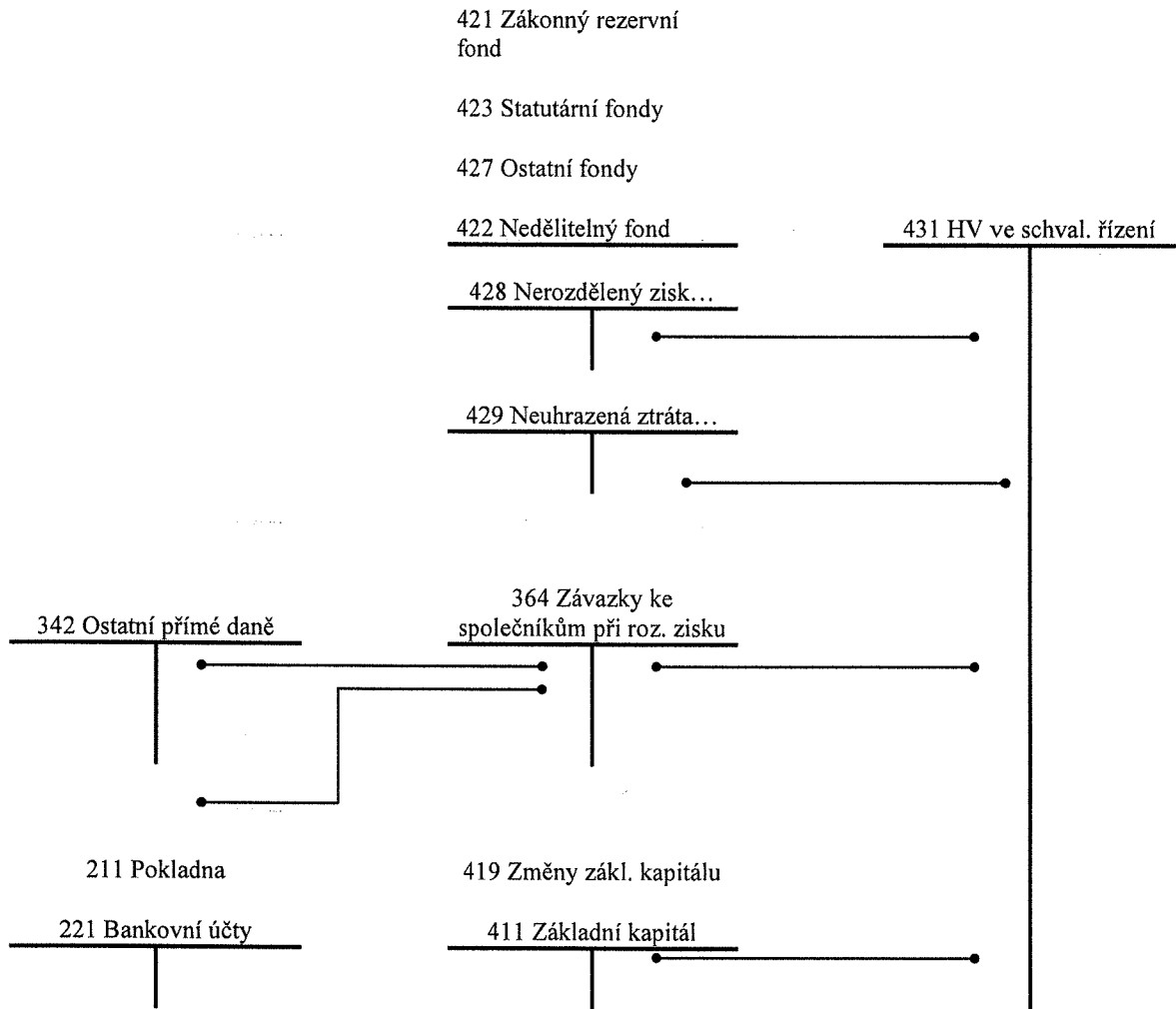
## Příloha č. 5

### Schéma č. 2: Zaúčtování daně z příjmů PO



**Příloha č. 6**

**Schéma č. 3: Zaúčtování srážkové daně z podílu na zisku**



## Smlouva o půjčce

uzavřena v souladu s ustanovením § 657a následujících zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník ve znění pozdějších předpisů

Smluvní strany:

...údaje o věřiteli.....

...údaje o věřiteli.....

...údaje o věřiteli.....

dále jen „věřitel“,

a

...údaje o dlužníkovi.....

...údaje o dlužníkovi.....

...údaje o dlužníkovi.....

dále jen „dlužník“,

uzavírají na základě vzájemné shody tuto

**Smlouvu o půjčce**

### Článek I.

#### Předmět smlouvy

1. Věřitel přenechává touto smlouvou dlužníkovi částku ve výši ..... Kč
2. Dlužník podpisem této smlouvy potvrzuje převzetí částky ..... Kč, slovy: ..... a zavazuje se tuto částku věřiteli splatit do ..... dnů ode dne podpisu této smlouvy, tj. do .....

### Článek II.

#### Způsob splatnosti pohledávky

1. Dlužník je povinen splatit dlužnou částku v plné výši věřiteli. Strany si dohodly způsob úhrady dlužné částky .....

### Článek III.

#### Smluvní pokuta

1. Nezaplatí-li dlužník dlužnou částku včas, tak jak je stanoveno v této smlouvě, je povinen zaplatit věřiteli úrok z prodlení ve výši běžné roční úrokové sazby z nezaplacené částky.

### Článek IV.

#### Platnost smlouvy

**Příloha č. 7**

1. Tato smlouva nabývá platnosti a účinnosti dnem jejího podpisu zástupci smluvních stran.

**Článek V.**

**Závěrečná ustanovení**

1. Ustanovení neupravená touto smlouvou se řídí obecně platnými právními předpisy České republiky, zejména zákonem č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v platném znění.
2. Změny a doplnění této smlouvy jsou možné pouze v písemné podobě a na základě vzájemné dohody obou smluvních stran.
3. Tato smlouva se uzavírá ve dvou vyhotoveních, z nichž každá smluvní strana obdrží jedno.
4. Obě smluvní strany prohlašují, že si tuto smlouvu před podpisem přečetly, porozuměly jejímu obsahu, s obsahem souhlasí, a že je tato smlouva projevem jejich svobodné vůle.

V ..... dne .....

.....  
podpis věřitele

.....  
podpis dlužníka

## SMLOUVA O ÚVĚRU

uzavřená v souladu s ust. § 497 a násl. zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Smluvní strany

**Společnost AB, a.s.**

se sídlem: .....

IČ: .....

DIČ: .....

zastoupena: .....

bankovní spojení: ....., č.ú. ....

zapsaná v obchodním rejstříku vedeném ..... soudem v ....., oddíl ....., vložka .....

(dále jen „**dlužník**“)

a

**Společnost XY s.r.o.**

se sídlem: .....

IČ: .....

DIČ: .....

zastoupena: .....

bankovní spojení: ....., č.ú. ....

zapsaná v obchodním rejstříku vedeném ..... soudem v ....., oddíl ....., vložka .....

(dále jen „**věřitel**“)

uzavřely níže uvedeného dne, měsíce a roku v souladu s ust. § 497 a násl. zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, tuto **smlouvu o úvěru** (dále jen „**smlouva**“):

### Článek I. Předmět smlouvy

- 1.1. Věřitel se na základě této smlouvy a za podmínek v ní uvedených zavazuje poskytnout dlužníkovi úvěr ve výši .....,- Kč (slovy: ..... korun českých).
- 1.2. Věřitel poskytuje dlužníkovi úvěr za účelem .....
- 1.3. Dlužník se zavazuje použít poskytnuté peněžní prostředky výhradně za účelem uvedeným v čl. 1.2. této smlouvy.
- 1.4. Dlužník se zavazuje vrátit věřiteli peněžní prostředky poskytnuté na základě této smlouvy spolu s úrokem v dohodnuté lhůtě.
- 1.5. Věřiteli nepřísluší kromě sjednaných úroků žádná jiná úplata za poskytnutí úvěru.

**Článek II.  
Uplatnění nároku**

- 2.1. Dlužník je povinen uplatnit svůj nárok na poskytnutí úvěru ve sjednané výši do dvou měsíců ode dne podpisu této smlouvy oběma smluvními stranami, a to ve formě písemné výzvy k plnění, doručené věřiteli na adresu uvedenou v záhlaví této smlouvy.
- 2.2. Výplata peněžní částky odpovídající sjednané výši úvěru bude provedena bezhotovostním převodem z účtu věřitele na účet dlužníka vedený u ....., číslo účtu: ....., a to do 5 kalendářních dnů od doručení písemné výzvy k poskytnutí úvěru.

**Článek III.  
Úrok**

- 3.1. Dlužník se zavazuje platit věřiteli úrok z poskytnutého úvěru ode dne poskytnutí úvěru až do úplného vrácení peněžních prostředků.
- 3.2. Smluvní strany se dohodly, že roční sazba úroku podle čl. 3.1. této smlouvy činí .....%.
- 3.3. Úrok je splatný nejpozději spolu se závazkem dlužníka vrátit poskytnutý úvěr.

**Článek IV.  
Lhůta pro vrácení peněžních prostředků**

- 4.1. Dlužník je povinen vrátit věřiteli úvěr spolu s úrokem uvedeným v čl. 3.2. této smlouvy nejpozději do ....., a to bezhotovostním převodem na účet věřitele sdělený za tímto účelem dlužníkovi.

**Článek V.  
Úrok z prodlení**

- 5.1. V případě prodlení dlužníka s úhradou splatné pohledávky věřitele z této smlouvy se dlužník zavazuje uhradit věřiteli úroky z prodlení z dlužné částky včetně úroku podle čl. IV. této smlouvy, s nimiž je v prodlení, a to ve výši .....% p.a.

**Článek VI.  
Odstoupení od smlouvy**

- 6.1. V případě, že dlužník použije poskytnuté peněžní prostředky k jinému než dohodnutému účelu, má věřitel právo od této smlouvy odstoupit a žádat, aby dlužník vrátil bez zbytečného odkladu použité a nevrácené peněžní prostředky spolu s dohodnutým úrokem.

**Článek VII.  
Závěrečná ustanovení**

- 7.1. Případná neplatnost nebo neúplnost některého ustanovení této smlouvy nezpůsobuje neplatnost ostatních ujednání této smlouvy. Smluvní strany jsou povinny takové neplatné nebo neúplné ustanovení nahradit neprodleně ustanovením, jež se nejvíce blíží účelu sledovanému takovým neplatným nebo neúplným ustanovením, a to formou písemného dodatku k této smlouvě.



## Příloha č. 8

- 7.2. Právní vztahy touto smlouvou výslovně neupravené se řídí příslušnými ustanoveními obchodního zákoníku a dalšími souvisejícími platnými právními předpisy.
- 7.3. Tuto smlouvu lze měnit nebo doplňovat pouze písemnými číslovanými dodatky podepsanými oprávněnými zástupci obou smluvních stran.
- 7.4. Tato smlouva nabývá platnosti a účinnosti dnem jejího podpisu oběma smluvními stranami.
- 7.5. Tato smlouva je vyhotovena ve dvou stejnopisech, z nichž po jednom obdrží každá ze smluvních stran.
- 7.6. Smluvní strany prohlašují, že si smlouvu přečetly, že rozumí jejímu obsahu, a že ji nepodepsaly v tísní či za jiných nápadně nevýhodných podmínek.

V ..... dne .....

.....  
věřitel

.....  
dlužník

Příloha č. 9

Tabulka č. 3 – Vývoj diskontní sazby ČNB

Platí od	Diskontní sazba ČNB (p. a.)	140 % diskontní sazby
1.1.1993	9,50	13,30
10.6.1993	8,00	11,20
24.10.1994	8,50	11,90
26.6.1995	9,50	13,30
21.6.1996	10,50	14,70
27.10.1998	10,00	14,00
23.12.1998	7,50	10,50
12.3.1999	6,00	8,40
3.9.1999	5,50	7,70
27.2.2001	5,00	7,00
23.2.2001	4,00	5,60
27.7.2001	4,25	5,95
30.11.2001	3,75	5,25
22.1.2002	3,50	4,90
1.2.2002	3,25	4,55
26.4.2002	2,75	3,85
26.7.2002	2,00	2,80
1.11.2002	1,75	2,45
31.1.2003	1,50	2,10
26.6.2003	1,25	1,75
1.8.2003	1,00	1,40
25.6.2004	1,25	1,75
27.8.2004	1,50	2,10
28.1.2005	1,25	1,75
1.4.2005	1,00	1,40
29.4.2005	0,75	1,05
31.10.2005	1,00	1,40
28.7.2007	1,25	1,75
29.9.2006	1,50	2,10
1.6.2007	1,75	2,45
27.7.2007	2,00	2,80
31.8.2007	2,25	3,15
30.11.2007	2,50	3,50
30.11.2007	2,75	3,75
8.2.2008	2,75	3,75

Zdroj: BĚHOUNEK, P., *Společnost s ručením omezeným – řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*, 10. aktualizované vydání, ANAG 2011, s. 228.

Schéma č. 5 – Účtování půjčky do společnosti

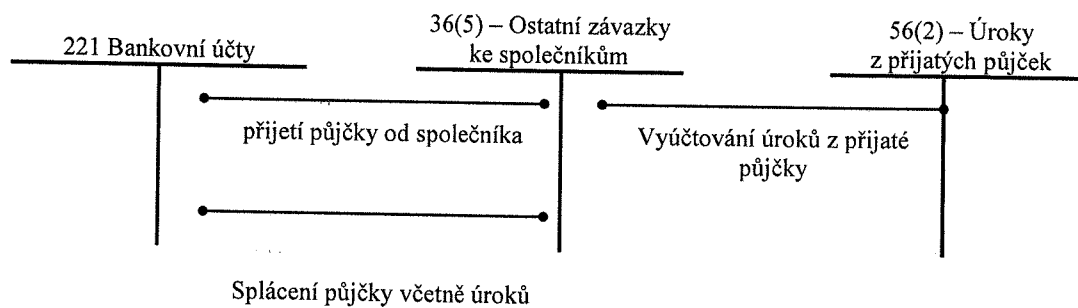


Schéma č. 6 – Účtování půjčky od společnosti společníkovi

