

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA
V PLZNI**

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

**Daňová a účetní specifika jednotlivých
právních forem podnikání**

**Tax and accounting specifics of individual
legal forms of business**

Karel Bláha

Plzeň 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

Daňová a účetní specifika jednotlivých právních forem podnikání

vypracoval samostatně pod odborným dohledem vedoucí bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne 10. 5. 2021

v. r. Karel Bláha

Poděkování

Rád bych poděkoval Ing. Lucii Vallišové Ph.D. a společnosti PARKETCENTRUM s.r.o. za poskytnuté informace a zkušenosti, které mně pomohly se zpracováním této práce.

Obsah

Úvod	9
1 Cíl a metodika	10
1.1 Cíl.....	10
1.2 Metodika	10
2 Právní formy podnikání v České republice	11
2.1 Podnikání fyzických osob	11
2.2 Podnikání právnických osob	12
3 Účetní a daňová specifika podnikání fyzických osob	16
3.1 Daň z příjmů.....	16
3.2 Sociální zabezpečení	17
3.3 Paušální daň	18
3.4 Daňová evidence a účetnictví.....	18
3.5 Ukončení podnikání	19
3.6 Osobní vklad OSVČ.....	19
4 Účetní a daňová specifika podnikání právnických osob	21
4.1 Účetní specifika založení a vzniku obchodních korporací.....	21
4.1.1 Základní kapitál a vklady do obchodní korporace.....	21
4.2 Veřejné obchodní společnosti	23
4.2.1 Výsledek hospodaření a daň z příjmů.....	23
4.2.2 Sociální zabezpečení.....	24
4.2.3 Daňová problematika	24
4.3 Komanditní společnost.....	25
4.3.1 Výsledek hospodaření a daň z příjmů.....	25
4.3.2 Sociální zabezpečení.....	26

4.4	Akciová společnost.....	26
4.4.1	Rozdělování zisku	26
4.4.2	Daň z příjmů.....	26
4.4.3	Změny základního kapitálu	27
4.5	Společnost s ručením omezeným.....	28
4.5.1	Rozdělování zisku	28
4.5.2	Změny základního kapitálu	29
4.5.3	Odměňování společníků za práci pro společnost	30
4.5.4	Sociální zabezpečení	31
4.5.5	Daň z příjmů a výsledek hospodaření	31
4.6	Družstvo.....	32
5	Představení vybrané společnost s r. o.....	33
5.1	Základní údaje	33
5.2	Nabízené zboží a služby	34
6	Ekonomika společnosti	35
6.1	Právní předpisy	35
6.2	Společenská smlouva.....	35
7	Analýza daňových specifík společnosti.....	37
7.1	Daň z příjmů	37
7.2	Daň z přidané hodnoty.....	38
7.3	Daň silniční.....	38
8	Analýza účetních specifík společnosti.....	40
8.1	Majetek	40
8.2	Zásoby	41
8.3	Peněžní prostředky	43
8.4	Pohledávky	45

8.5	Závazky	46
8.6	Daně	48
8.7	Výsledek hospodaření	48
8.8	Změny základního kapitálu	49
9	Porovnání daňových a účetních specifik společnosti s podnikáním fyzické osoby.....	51
9.1	Daňová specifika.....	51
9.2	Účetní specifika.....	52
10	Shrnutí a zhodnocení specifik.....	54
	Závěr	56
	Seznam použitých zdrojů	57
	Seznam tabulek	59
	Seznam obrázků.....	60
	Seznam zkratk.....	61
	Seznam příloh.....	62
	Přílohy	
	Abstrakt	
	Abstract	

Úvod

Mezi jednotlivými právními formami podnikání existuje řada zvláštností v účtování a také specifika v daňových povinnostech. V České republice patří mezi nejrozšířenější právní formy podnikání společnosti s ručením omezeným a živnostenské podnikání. Společnosti s ručením omezeným jsou velmi rozšířené nejen v České republice ale i v ostatních státech světa. V české prostředí má tento typ společnosti dlouholetou tradici. Poprvé byla tato společnost uzákoněna již v roce 1906 zákonem č. 58/1906 Ř. z., o společnostech s ručením obmezeným. Tato práce se proto zabývá daňovými a účetními specifiky společnosti s ručením omezeným a porovnává je s podnikáním fyzické osoby.

1 Cíl a metodika

1.1 Cíl

Cílem této bakalářské práce je analyzovat účetní a daňová specifika podnikání společnosti s ručením omezeným a porovnat je se živnostenským podnikáním, to vše v právním řádu České republiky. V teoretické části je dílčím cílem charakterizovat právní formy podnikání a jejich účetní a daňová specifika. V praktické části budou analyzovány účetní a daňová specifika vybrané společnosti s ručením omezeným a následně budou porovnány s příkladem podnikání fyzické osoby.

1.2 Metodika

Tato bakalářská práce bude rozdělena na dvě části, na část teoretickou a na část praktickou. V teoretické části bude zpracována literární rešerše, která bude vycházet z platných zákonů a monografií týkající se účetnictví, daní, obchodních korporací a živnostenského podnikání. V této části budou popsány právní formy podnikání a charakterizovány účetní a daňová specifika těchto právních forem. Praktická část bude vycházet z poznatků z teoretické části.

V praktické části bude popsán vybraný ekonomický subjekt – společnost s ručením omezeným a budou analyzovány jeho účetní a daňová specifika. Následně budou tato specifika porovnána s podnikáním fyzické osoby. Na závěr bude vypracováno shrnutí a zhodnocení odlišností mezi podnikáním společnosti s ručením omezeným a podnikáním fyzické osoby.

2 Právní formy podnikání v České republice

V České republice lze podnikat samostatně jako fyzická osoba anebo také spolu s jinými osobami prostřednictvím právnické osoby (Strouhal et al., 2020).

2.1 Podnikání fyzických osob

Podnikání fyzických osob upravuje zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů, který v § 2 uvádí: „*Živností je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.*“

Živnostenský zákon dělí živnosti na ohlašovací (živnosti řemeslné, vázané a živnost volná) a koncesované. Z hlediska zákona o daních z příjmů je podnikání fyzických osob rozděleno v § 7 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů na: „*a) příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, b) příjem ze živnostenského podnikání, c) příjem z jiného podnikání neuvedeného v písmenech a) a b), ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění, d) podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.*“. Dalším příjmem ze samostatné činnosti, pokud se nejedná o příjem ze závislé činnosti, je dle odst. 2 § 7 zákona o daních z příjmů: „*a) příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem, b) příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku, c) příjem z výkonu nezávislého povolání.*“.

Osoby samostatně výdělečně činné (OSVČ) musí pro zahájení svého podnikání získat živnostenské oprávnění. Živnostenský úřad vydá povolení k provozování živnosti volné osobě samostatně výdělečně činné po předložení dokladu totožnosti a zaplacení poplatku. K provozování živností řemeslných a vázaných musí ještě žadatel prokázat svou odbornou způsobilost k vykonávání těchto živností. Kromě získání živnostenského oprávnění se musí ještě živnostník registrovat k daním u příslušného finančního úřadu, a to do 15 dnů od zahájení podnikatelské činnosti nebo od přijetí příjmu z jeho ekonomické činnosti. OSVČ se také musí ze zákona registrovat ke zdravotnímu

a důchodovému pojištění. Dále se také může OSVČ registrovat k nemocenskému pojištění (Ondřej et al., 2019).

Dle zákona o živnostenském podnikání § 57 odst. 1 zaniká živnostenské oprávnění takto:

„a) smrtí podnikatele, nejde-li o případy podle § 13,

b) zánikem právnické osoby, nejde-li o případy podle § 14,

c) uplynutím doby, pokud bylo živnostenské oprávnění omezeno na dobu určitou,

d) výmazem zahraniční osoby povinně zapsané v obchodním rejstříku nebo jejího předmětu podnikání z obchodního rejstříku,

e) stanoví-li tak zvláštní právní předpis,

f) rozhodnutím živnostenského úřadu o zrušení živnostenského oprávnění.“

V případě smrti podnikatele může podle § 13 živnostenského zákona až do skončení dědického řízení v živnosti pokračovat správce pozůstalosti, dědicové zůstavitele, pozůstalý manžel nebo partner nebo svěřenský správce.

2.2 Podnikání právnických osob

Právnické osoby mohou v České republice podnikat ve formě obchodních společností a družstva. Obchodními společnostmi jsou osobní a kapitálové společnosti, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení. Mezi osobní společnosti se zařazuje veřejná obchodní společnost a komanditní společnost a mezi kapitálové akciová společnost a společnost s ručením omezeným. Družstva se dělí na družstvo a evropské hospodářské společenství (Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů).

Veřejná obchodní společnost

Zákon o obchodních korporacích definuje v § 95 odst. 1 veřejnou obchodní společnost (v. o. s.) jako společnost nejméně dvou osob účastnících se na jejím podnikání nebo správě majetku. Společníci ručí za dluhy společnosti nerozdílně a společně celým svým majetkem. Společníkem může být fyzická osoba nebo právnická osoba, za kterou jedná pověřený zmocněnec, kterým je vždy fyzická osoba (Zákon č. 90/2012 Sb.).

Veřejná obchodní společnost je založena společenskou smlouvou, která upravuje vzájemné právní poměry společníků a výši podílů společníků. Pokud nejsou podíly ve

smlouvě dohodnuty jsou stejné (Zákon č. 90/2012 Sb.). Ve společenské smlouvě si mohou dále společníci dohodnout, který z nich bude statutárním orgánem. Jestliže tak není ve smlouvě ujednáno jsou dle § 106 zákona o obchodních korporacích statutárním orgánem všichni společníci.

Společnost je zrušena dle § 113 zákona o obchodních korporacích výpovědí společníka, rozhodnutím soudu, smrtí společníka, vyloučením společníka, vyhlášením konkurzu na majetek společníka, zánikem právnické osoby, která je společníkem nebo z důvodů uvedených ve společenské smlouvě. Společnost se dále ruší v důsledku „...*zamítnutí návrhu na insolvenční řízení pro nedostatek majetku společníka, zrušení konkurzu pro nedostačující majetek, schváleným oddlužením společníka, [...], exekuce na majetek společníka...*“ (Salachová, Vítek, Gläserová, & Otavová, 2014).

Komanditní společnost

„Komanditní společnost je společnost, v níž alespoň jeden společník ručí za její dluhy omezeně (dále jen „komanditista“) a alespoň jeden společník neomezeně (dále jen „komplementář“).“ (§ 118 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích).

Komanditní společnost (k. s.) je osobní společnost, která ovšem představuje přechod mezi osobní a kapitálovou společností. Komanditista je společníkem kapitálovým a komplementář společníkem osobním. Společnost musí založit alespoň jeden komanditista a alespoň jeden komplementář (Salachová, 2014). Společnost se zakládá společenskou smlouvou, která obsahuje: „...*určení, který ze společníku je komplementář a který komanditista, výši vkladu každého komanditisty.*“ (§ 124 písm. a), b) zákona č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích).

Komanditisté mají dle zákona o obchodních korporacích § 121 vkladovou povinnost, kterou splatí ve výši uvedené ve společenské smlouvě. Komanditisté ručí za dluhy společnosti do výše svého nesplaceného vkladu.

Komplementáři jsou statutárním orgánem společnosti, nemají ze zákona stanovenou povinnost vkladu a ručí za dluhy společnosti celým svým majetkem. Společenská smlouva může také stanovit statutárním orgánem jen některé komplementáře.

Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným (s. r. o.) je kapitálová obchodní společnost, která je založena společenskou smlouvou, popř. zakladatelskou listinou. Společnost může založit

jakákoliv fyzická nebo právnická osoba. „Výše vkladu každého společníka je povinnou náležitostí společenské smlouvy. Ta musí zároveň určovat, jaká výše vkladu nebo vkladů připadá na podíl nebo podíly jednotlivých společníků. Výše vkladu může být pro jednotlivé podíly stanovena rozdílně.“ (Josková, Pravdová, & Dvořáková, 2018, s. 29). Zákon o obchodní korporacích stanovuje v § 142 minimální vklad na 1 Kč, pokud však nestanoví společenská smlouva jinak. Za dluhy společnosti ručí všichni společníci do výše svého nesplaceného vkladu (Zákon č. 90/2012 Sb.).

„Nejvyšším orgánem společnosti obchodní korporace je valná hromada, statutárním orgánem je jeden nebo více jednatelů, stanoví-li to společenská smlouva, zřizuje se dozorčí rada.“ (Strouhal et al., 2020, s. 323).

Akciová společnost

Akciová společnost (a. s.) se řadí mezi kapitálové obchodní společnosti. Základní kapitál společnosti je rozdělen mezi určitý počet akcií. Akcionáři mají právo podílet se na řízení společnosti, na zisku a na likvidačním zůstatku (Strouhal et al., 2020).

Společnost musí ze zákona vytvářet základní kapitál v minimální výši 2 000 000 Kč nebo 80 000 EUR, pokud vede akciová společnost účetnictví v eurech (Zákon č. 90/2012 Sb.).

Nejvyšším orgánem akciové společnosti je valná hromada. Společnost může ve svém řízení uplatňovat dualistický nebo monistický systém. U dualistického systému je statutárním orgánem je představenstvo, které řídí společnost a jedná za ní. Kontrolu nad působením společnosti má dozorčí rada. V monistického systému působí statutární ředitel a správní rada (Strouhal et al., 2020). Od 1. ledna 2021 však došlo ke změně v monistickém systému. Nově tak v monistickém systému působí jen správní rada (Zákon č. 90/2012 Sb.).

Družstvo

Družstvo je právnickou osobou, která vzniká za účelem podnikání nebo za účelem zajišťování potřeb svých členů. Družstvo zakládají minimálně tři členové, celkový počet členů však není omezen a může se v průběhu existence družstva zvyšovat. Družstvo ručí za své závazky celým svým majetkem. Orgány družstva jsou členská schůze, představenstvo, kontrolní komise a jiné orgány, které určují stanovy družstva (Strouhal et al., 2020).

Evropské společnosti a družstva

Zákon o obchodních korporacích dále uvádí, že lze podnikat i v rámci evropské společnosti, evropského hospodářského zájmového sdružení a evropské družstevní společnosti.

Evropská společnost se označuje zkratkou SE pocházející z latinského názvu Societas Europea. Evropská společnost se řídí nařízením Rady č. 2157/2001/ES a dále zákony členských zemí Evropské unie (Vicari, 2021).

Evropská společnost je akciovou společností, která má sídlo v některém z členských států Evropské unie a je zároveň přítomna formou dceřiné společnosti nebo své pobočky v jiném státě Evropské unie. Základní kapitál společnosti musí být nejméně 120 000 eur. Evropskou společnost lze založit na základě fúze alespoň dvou akciových společností z odlišných států EU, zřízením holdingové společnosti nebo evropské dceřiné společnosti anebo změnou právní formy u akciové společnosti (Your Europe, 2021). Obdobně jako akciová společnost může i evropská společnost ve svém řízení uplatňovat dualistický nebo monistický systém (Zákon č. 627/2004 Sb., o evropské společnosti).

Další nadnárodní právní formou v Evropské unii je evropské hospodářské zájmové sdružení, které umožňuje svým členům rozvíjet přeshraniční partnerství. Toto sdružení nevzniká za účelem dosažení zisku pro vlastní potřebu. Nejvyšším orgánem sdružení jsou jednající členové (Synek & Kislíngerová, 2015).

Evropská družstevní společnost je právní formou družstva a označuje se zkratkou SCE, která vychází z latinského názvu Societas cooperativa Europaea. Jejím cílem je rozvíjet přeshraniční spolupráci družstev. Obdobně jako u evropské společnosti nemohou mít všichni členové své sídlo v jedné zemi. Evropská družstevní společnost je založena 5 a více fyzickými nebo 2 a více právnickými osobami anebo 5 a více fyzickými a právnickými osobami, dále může být založena sloučením více družstev nebo přeměnou právní formy družstva. Základní kapitál je stanoven v minimální částce 30 000 eur (European Commission, 2021).

3 Účetní a daňová specifika podnikání fyzických osob

3.1 Daň z příjmů

Příjmy osob samostatně výdělečně činných jsou zdaňovány podle § 7 zákona o daních z příjmů jako příjmy ze samostatné činnosti. Ondřej et al. (2019) uvádí: „OSVČ jsou k dani z příjmů registrované jako fyzické osoby a podávají daňové přiznání do 3 měsíců po skončení zdaňovacího období.“. Tato doba se dle daňového řádu § 136 odst. 2 písm. b) prodlužuje na 6 měsíců, pokud podal daňové přiznání daňový poradce.

OSVČ platí v průběhu zálohového období podle § 38a zákona o daních z příjmů zálohy na daň. Zálohy se stanoví podle poslední známé daňové povinnosti. Pokud u poplatníka nebyla poslední známá daňová povinnost vyšší než 30 000 Kč, zálohy neplatí. Pokud přesáhla hranici 30 000 Kč, ale nebyla vyšší než 150 000 Kč, platí poplatník zálohy ve výši 40 % z poslední známé daňové povinnosti, a to: „...do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období a druhá je splatná do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období.“ (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 38a odst. 3). Přesáhla-li u poplatníka poslední známá daňová povinnost 150 000 Kč, zaplatí OSVČ zálohy ve výši ¼ poslední známé povinnosti, a to vždy 15. dne třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

Základ daně

Základ daně (ZD) z příjmů fyzických osob se dle zákona o daních z příjmů stanoví jako součet dílčích základů daně z příjmů ze závislé činnosti, ze samostatné činnosti, z kapitálového majetku, z nájmu a ostatních příjmů. Dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti se stanovuje podle § 7 zákona o daních z příjmů odst. 3 jakožto příjmy ponížené o výdaje. Za výdaje se považují takové výdaje, které jsou vynakládány na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Pokud si poplatník neuplatňuje prokazatelně vynaložené výdaje, může si uplatnit podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů výdaje procentem z příjmů. U živnostenského podnikání lze uplatnit 60 % z příjmů ovšem jen do výše 1 200 000 Kč, u jiných příjmů ze samostatné činnosti lze uplatnit 40 % do výše 800 000 Kč a u živnostenského řemeslného podnikání lze uplatnit 80 % z příjmů do výše 1 600 000 Kč.

Stanovení daňové povinnosti

Daňová povinnost k dani z příjmů fyzických osob se vypočítá dle § 16 odst. 2 zákona o daních z příjmů z celkového základu daně sníženého o nezdanitelné části a o odčitatelné položky. Daň se určí z upraveného základu daně zaokrouhleného na celá sta korun dolů součinem se sazbou daně. Sazba daně pro OSVČ byla pro rok 2020 15 %. Od 1. 1. 2021 došlo k novelizaci zákona o daních z příjmů a sazba daně pro rok 2021 bude činit: „*a) 15 % pro část základu daně do 48násobku průměrné mzdy a b) 23 % pro část základu daně přesahující 48násobek průměrné mzdy.*“ (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 16 odst. 1). Pro rok 2020 platila pro OSVČ sazba 15 % a tzv. solidární zvýšení daně, které činilo 7 %. Solidární zvýšení daně z příjmů se počítalo z rozdílu mezi dílčím základem daně z příjmů ze samostatné činnosti a 48násobkem průměrné měsíční mzdy (Dvořáková et al., 2019). Výsledná daňová povinnost se pak stanoví z vypočtené daně ponížené o daňové slevy a daňová zvýhodnění (Ondřej et al., 2019).

3.2 Sociální zabezpečení

Osoba samostatně výdělečně činná má povinnost platit zdravotní a sociální pojištění.

Zdravotní pojištění

Pojistné na zdravotní pojištění odvádí OSVČ ve výši 13,5 % z vyměřovacího základu, který se stanoví jako polovina rozdílu příjmů a výdajů. Pokud má osoba samostatně výdělečně činná vyměřovací základ nižší, než je minimální vyměřovací základ, který se stanovuje jako dvanáctinásobek 50 % průměrné měsíční mzdy v národním hospodářství, odvádí tato osoba pojistné z minimálního vyměřovacího základu (VZP ČR, 2021).

Sociální pojištění

V rámci sociálního pojištění je pro OSVČ povinnost platit důchodového pojištění, nemocenské pojištění je však pro ně jen dobrovolné. Pokud si ho dobrovolně platí mají nárok na nemocenskou a peněžitou pomoc v mateřství. Pojistné na sociální pojištění se platí za rozhodné období, což je kalendářní rok a OSVČ si obvykle v průběhu roku platí měsíční zálohy (Dvořáková et al., 2019).

Pojistné na sociální pojištění se odvádí ve výši 29,2 % z vyměřovacího základu pro důchodové pojištění a na státní politiku zaměstnanosti. Pokud se OSVČ účastní nemocenského pojištění odvádí ještě 2,1 % z vyměřovacího základu (Ministerstvo práce a sociálních věcí ČR, 2021).

OSVČ vykonává svou podnikatelskou činnost jakožto hlavní anebo vedlejší. Pokud vykonává hlavní činnost má povinnost platit zálohy na pojistné z důchodového pojištění a na státní politiku zaměstnanosti. Vedlejší podnikatelskou činnost vykonává osoba samostatně výdělečně činná, je-li např. zároveň zaměstnancem nebo je ve starobním důchodu apod. V takovém případě je: „...*povinen platit zálohy na pojistné, pokud se k účasti na pojištění dobrovolně přihlásí anebo pokud jeho daňový základ byl vyšší než zákonem stanovená minimální částka, která se každoročně mění.*“ (Dvořáková et al., 2019).

3.3 Paušální daň

Od 1. ledna 2021 byl v zákonu o daních z příjmů stanoven nový paušální režim. Poplatníkem paušálního režimu se může stát osoba, která splňuje podmínky uvedené v § 7a zákona, a to např. je osobou samostatně výdělečně činnou, není plátcem daně z přidané hodnoty (DPH), není dlužníkem nebo například není společníkem veřejné obchodní společnosti ani komplementářem komanditní společnosti. Poplatník pak namísto záloh na daň z příjmů, důchodové pojištění a zdravotní pojištění platí jednu paušální daň formou měsíční zálohy, která činí v roce 2021 částku 5 469 Kč (Finanční správa, 2021).

3.4 Daňová evidence a účetnictví

Podle § 1 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů vedou účetnictví podnikající fyzické osoby, které jsou zapsané v obchodním rejstříku anebo jejich obrat podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty nepřesáhl za předcházející kalendářní rok 25 000 000 Kč. Dále mohou vést účetnictví podnikající fyzické osoby na základě dobrovolnosti nebo pokud jim to ukládá jiný právní předpis. Osoby, které podle zákona o účetnictví nevedou účetnictví, neuplatňují výdaje procentem z příjmů anebo jejich daň není rovna paušální dani, musejí vést dle § 7 odst. 13 zákona o daních z příjmů daňovou evidenci. „*Tato evidence obsahuje údaje o*

a) příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně,

b) majetku a dluhů.“ (§ 7b odst. 1 zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

Přechod z daňové evidence na účetnictví

Fyzická osoba, která vede daňovou evidenci může přejít na vedení účetnictví dobrovolně nebo povinně podle zákona (Dvořáková et al., 2019). „*Fyzické osoby, které překročily*

stanovený obrat, se účetní jednotkou stávají od prvního dne účetního období, které následuje po kalendářním roce, v němž překročily stanovený obrat.“ (Hakalová & Pšenková, 2019, s. 101). Pokud poplatník daně z příjmů přechází na vedení účetnictví musí si ve zdaňovacím období, ve kterém začíná vést účetnictví, upravit základ daně.

Dvořáková et al. (2019) uvádí, že základ daně si upraví takto: „ZD zvýší o hodnotu zásob a cenin, poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek a hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem (pokud bylo u pohledávky odvedeno DPH na výstupu, bere se hodnota pohledávky bez DPH), a ZD sníží o hodnotu přijatých záloh a dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů (pokud byl z dluhu uplatněn nárok na odpočet daně, bere se jeho hodnota bez DPH).“.

Přechod z účetnictví na daňovou evidenci

Poplatník daně z příjmů může přejít zpět z vedení účetnictví na vedení daňové evidence. Pokud nesplňuje podmínky pro vedení účetnictví stanovené zákonem o účetnictví, může přejít zpět na vedení daňové evidence, a to po pěti letech od započetí vedení účetnictví. Ve zdaňovacím období, ve kterém začne vést daňovou evidenci, si musí upravit základ daně. Základ daně zvýší např. o přijaté zálohy, zůstatky dohadných účtů pasivních nebo o zůstatky pasivních účtů časového rozlišení a sníží např. o hodnotu zásob a cenin, poskytnuté zálohy nebo o zůstatky dohadných účtů aktivních (Dvořáková et al., 2019).

3.5 Ukončení podnikání

Osoba samostatně výdělečně činná může dobrovolně ukončit své podnikání. Pokud tak chce učinit, musí to oznámit živnostenskému úřadu, který rozhodne o zrušení živnostenského oprávnění. Živnostenský úřad může na základě žádosti subjektu oznámit ukončení samostatné výdělečné činnosti i správě sociálního zabezpečení, zdravotní pojišťovně a příslušnému správci daně. Osoba samostatně výdělečně činná má pak povinnost archivovat daňovou evidenci nebo účetnictví, pokud ho vede, v rozsahu a po dobu stanovenou zákonem (Dvořáková et al., 2019).

3.6 Osobní vklad OSVČ

Osoba samostatně výdělečně činná nemá ze zákona vkladovou povinnost. Ovšem na začátku svého podnikání může potřebovat prostředky na výdaje na pořízení zásob nebo majetku. Proto může osoba samostatně výdělečně činná vložit do podnikání osobní vklad,

který se v případě, že vede účetnictví, zaúčtuje na vrub příslušného účtu peněžních prostředků a současně ve prospěch účtu Účet individuálních podnikatele (Ondřej et al., 2019).

4 Účetní a daňová specifika podnikání právnických osob

4.1 Účetní specifika založení a vzniku obchodních korporací

Obchodní korporace jsou založeny na základě společenské smlouvy nebo zakladatelské listiny (Zákon č. 90/2012 Sb.).

„K založení obchodní korporace dochází dnem: 1. jde-li o v. o. s., k. s. a vícečlennou s. r. o.: uzavření společenské smlouvy, 2. jde-li o jednočlennou s. r. o.: vydání zakladatelské listiny, 3. jde-li o družstvo: schválení stanov na ustavující schůzi.“ (Ondřej et al., 2019). Obchodní korporace pak vzniká zápisem do obchodního rejstříku (Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů).

Účetní jednotka musí ke dni svého vzniku sestavit zahajovací rozvahu. *„Obsahem zahajovací rozvahy nově vzniklé účetní jednotky je stručně řečeno obsah zakladatelské smlouvy či listiny, nebo statutu. Jedná se zejména o údaje o výši:*

- základního kapitálu,
 - případného emisního či vkladového ážia,
 - splaceného vkladu,
 - pohledávky za hodnotu nesplaceného vkladu,
 - závazku vůči společníkovi, který se případně vztahuje k hodnotě splaceného vkladu.“
- (Strouhal et al., 2020, s. 8).

Podle § 17 odst. 1 zákona o účetnictví otevírá účetní jednotka účetní knihy ke dni svého vzniku. Teprve po otevření účetních knih zaúčtuje účetní jednotka účetní případy, které se staly před jejím vznikem. Jedná se například o náklady spojené s jejím založením a vznikem (Strouhal et al., 2020).

4.1.1 Základní kapitál a vklady do obchodní korporace

Podle § 15 zákona o obchodních korporacích: *„Vkladem je peněžní vyjádření hodnoty předmětu vkladu do základního kapitálu obchodní korporace. U akciové společnosti se vklad označuje jako jmenovitá hodnota akcie.“* Součet všech vkladů představuje základní kapitál obchodní korporace (§14 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí

některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů).

„Základní kapitál je těžištěm vlastního kapitálu, představuje rozhodující část kapitálu, který vlastníci na počátku vkládají do obchodní korporace jako vstupní zdroj majetku účetní jednotky (ve formě peněz, dlouhodobého majetku, zásob, pohledávek atd.), který za příznivých hospodářských podmínek dále rozšiřují buď dalšími vklady vlastníků, nebo ho doplňují ze zisku.“ (Strouhal et al., 2020, s. 326-).

Vložení základního kapitálu do obchodní korporace probíhá ve dvou krocích: úpis a splácení upsané kapitálu. V prvním kroku se: *„...upisovatel zavazuje vložit určitý kapitál do účetní jednotky a účetní jednotce vzniká pohledávka za upisovatelem z upsaného, dosud nesplaceného kapitálu.“* (Strouhal et al., 2020, s. 327). Druhým krokem je splácení upsaného kapitálu. V případě, že je upisovaný kapitál vázán do předem stanovených jmenovitých hodnot základního kapitálu, musí být odlišena jmenovitá hodnota kapitálu a jeho skutečný upsaný objem. Rozdíl mezi jmenovitou hodnotou kapitálu a skutečnou velikostí vkladu se nazývá ážio. Ke dni vzniku obchodní korporace sestaví účetní jednotka zahajovací rozvahu, která může obsahovat splacené vklady nebo pohledávku za upsaný kapitál na straně aktiv, základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku a ážio na straně pasiv. *„Vkladatel účtuje o upsání vkladu po zápisu do veřejného rejstříku (VR), kdy dojde k výměně potvrzení o převzetí vkladu za akcie nebo zatímní listy.“* (Strouhal et al., 2020, s. 327).

Kromě peněžitého vkladu může být do obchodní korporace vložen vklad nepeněžitý, kterým nesmí být podle § 17 zákona o obchodních korporacích práce nebo služby. *„Nepeněžitými vklady mohou být např. movité věci, nemovitosti, pohledávky, cenné papíry, know-how (splaceno uzavřením písemné smlouvy o vkladu, vyžaduje se i předání dokumentace), ostatní nepeněžité vklady (např. patenty, ochranné známky, obchodní podíly atd.).“* (Strouhal et al., 2020, s. 329). Cena nepeněžitého vkladu je určována podle znaleckého posudku. Cena tohoto vkladu nesmí být vyšší než cena, kterou vyčíslil znalec. To znamená, že cena stanovená znalcem je cenou maximální, nepeněžitý vklad tak může být do společnosti vložen i v nižší ceně (Zákon č. 90/2012 Sb.).

V případě splácení vkladu v cizí měně nemohou vzniknout kurzové rozdíly. Proto je třeba na případ vzniku a vypořádání kurzového zisku nebo ztráty pamatovat ve společenské

smlouvě nebo zakladatelské listině, ve které bude ustanoveno, jak vypořádat vzniklé rozdíly. V případě přeplatku může být vrácen vkladateli nebo o něj může být zvýšeno ážio. Pokud nebude vlivem pohybu kurzu uhrazena celá část vkladu, musí vkladatel zbývající část doplatit, pokud tak neučiní, nebude vklad zcela splacen (Strouhal et al., 2020).

4.2 Veřejné obchodní společnosti

4.2.1 Výsledek hospodaření a daň z příjmů

Veřejná obchodní společnost z hlediska zákona o daních z příjmů je právnickou osobou, avšak dani z příjmů právnických osob nepodléhá (Dvořáková et al., 2019). „*Veřejná obchodní společnost převádí koncem účetního období výsledek hospodaření – zisk před zdaněním nebo ztrátu – na společníky v plné výši. Hodnota dosaženého hospodářského výsledku je účetně považována za náklady společnosti a je převedena v plné výši na účet zisků a ztrát.*“ (Ondřej et al., 2019). Hospodářský výsledek je tedy rozdělen mezi společníky, kteří ho zdaňují sami. Pokud je společníkem právnická osoba je podíl na zisku zahrnut do jejich výnosů, pokud je ale společníkem osoba fyzická, je tento podíl na zisku zdaněn v daňovém přiznání fyzických osob podle § 7 zákona o daních z příjmů (Dvořáková et al., 2019).

Je-li hospodářským výsledkem zisk je rozdělen mezi společníky, společnosti tak vznikne závazek vůči společníkům. Pokud je však výsledkem hospodaření ztráta je opět rozdělena mezi společníky a převedena do pohledávek vůči společníkům (Ondřej et al., 2019). Je-li hospodářským výsledkem zisk, zaúčtují se podíly na zisku společníků ve prospěch účtu Závazky ke společníkům při rozdělování zisku souvztačně se zápisem na vrub účtu Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům. V případě, že výsledkem hospodaření je ztráta, zaúčtuje se výše ztráty k úhradě společníkům ve prospěch účtu Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům a na vrub účtu Pohledávky za společníky při úhradě ztráty (Strouhal et al., 2020).

Dvořáková et al. (2019) uvádí: „*Předmětem daně společníka v. o. s. je příjem dané obchodní společnosti, tak jak je deklarováno v § 18b odst. 2 ZDP. Přestože se jedná o nové ustanovení v zákoně o daních z příjmů od roku 2014, k věcným změnám nedochází a princip zdanění společníka v. o. s. je zachován tak, jak byl znám do konce roku 2013. To znamená, že část kladného ZD v. o. s. stanoveného podle § 23 až 33 ZDP se mezi*

společníky (FO či PO) rozdělí ve stejném poměru, jako je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem. Vykáže-li v. o. s. ztrátu, rozděljuje se na společníka část této ztráty stejně jako kladný ZD. Převedená část ZD se již společníkovi v. o. s. dále nesnižuje.“

Veřejná obchodní společnost si nemůže snížit základ daně o dary, o odčitatelné položky (např. daňovou ztrátu) a ani slevy na dani z příjmů vyplývající z § 35 zákona o daních z příjmů, protože si tyto slevy uplatňují v poměru stanoveném ve společenské smlouvě nebo rovným dílem stejně jako podíly na zisku (Dvořáková et al., 2019).

Dvořáková et al. (2019) dále uvádí: „*Má-li také FO jako společník v. o. s. vedle příjmů z podílů na v. o. s. i jiné příjmy ze samostatné činnosti, může u těchto dalších příjmů uplatnit daňové výdaje procentem z příjmů podle § 7 odst. 7 ZDP.*“.

4.2.2 Sociální zabezpečení

Z hlediska sociálního zabezpečení je na společníka veřejné obchodní společnosti nahlíženo obdobně jako na osobu samostatně výdělečně činnou. Společníci se musí sami za sebe přihlásit ke zdravotnímu pojištění, platit vyměřené zálohy a každý rok podávat Přehled o příjmech a výdajích. U sociálního pojištění je postup podobný postupu u zdravotního pojištění. Společníci se opět sami za sebe přihlásí k důchodovému pojištění, popř. k nemocenskému pojištění na České zpravě sociálního zabezpečení. Společníci platí každý měsíc zálohy vyměřené Českou správou sociálního zabezpečení a na konci roku podávají roční přehled (Ondřej et al., 2019).

4.2.3 Daňová problematika

Veřejná obchodní společnost se musí po svém vzniku registrovat k daním, tím společnost získá daňové identifikační číslo, které je tvořeno písmeny CZ a identifikačním číslem (Ondřej et al., 2019).

Společnost je poplatníkem daně z příjmů právnických osob, i přestože základ daně z příjmů právnických osob má společnost nulový, protože vytvořený zisk, popřípadě ztráta, je rozdělen mezi společníky (Ondřej et al., 2019). „*Protože v. o. s. žádný základ daně nevzniká, vztahuje se na ni výjimka z povinnosti podávat daňové přiznání k dani z příjmů ve smyslu § 38mb písm. c) zák. o daních z příjmů.*“ (Ondřej et al., 2019).

Pokud spolčenost zaměstnává zaměstnance stává se plátcem daně z příjmů ze závislé činnosti a musí se registrovat k této dani. Příjmy společníků veřejné obchodní společnosti nejsou zdaňovány daní ze závislé činnosti, ale společníci si je zdaňují sami (Ondřej et al., 2019).

4.3 Komanditní společnost

4.3.1 Výsledek hospodaření a daň z příjmů

Komanditní společnost tvoří dva typy společníků – komanditisté a komplementáři. Komplementáři mají obdobné postavení jako společníci u veřejné obchodní společnosti, zatímco komanditisté mají obdobnou pozici jako společníci společnosti s ručením omezeným. Vytvořený hospodářský výsledek je rozdělen na polovinu, pokud nestanoví společenská smlouva jinak. Polovina je převedena na komplementáře a druhá polovina na společnost (Dvořáková et al., 2019).

Komplementáři si zdaňují obdobně jako společníci veřejné obchodní společnosti své podíly na zisku sami za sebe a uvádí jako dílčí základ daně z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti ve svém daňovém přiznání. Pokud komplementář se neregistroval dosud k dani, vzniká mu povinnost a musí tak učinit. „Protože u fyzické osoby se jedná o příjmy ze samostatné činnosti podle § 7 zák. o daních z příjmů, tak tyto příjmy rovněž podléhají i odvodu povinného sociálního a zdravotního pojištění.“ (Ondřej et al., 2019).

Ondřej et al. (2019) uvádí: *Komanditní společnost je poplatníkem daně z příjmů právnických osob, má tedy povinnost ve lhůtě do 15 dnů od svého vzniku podat přihlášku k dani z příjmů právnických osob.*

Podíly na zisku komanditistů jsou vypláceny již zdaněné srážkovou daní podobně jako u společnosti s ručením omezeným, a proto se již nemusí komanditisté registrovat k dani a uvádět je ve svém daňovém přiznání (Ondřej et al., 2019).

Polovina hospodářského výsledku, která je převedena na komplementáře, se na konci účetního období zaúčtuje v případě zisku na účet Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům a souvztažně na účet Závazky ke společníkům při rozdělování zisku. V případě ztráty se zaúčtuje pohledávka ke společníkům se souvztažným zápisem ve prospěch účtu Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (Ondřej et al., 2019).

Ondřej et al. (2019) dále uvádí: „*Tímto zápisem se sníží vytvořený zisk (ztráta) a zbývající část zisku (1/2 skutečně vytvořeného zisku, či dosažené ztráty – není-li ve společenské smlouvě stanoveno jinak) se zdaní daní z příjmu právnických osob, výsledná daň se zaúčtuje a čistý zisk (zisk po zdanění) se převede do dalšího roku jako hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení.*“

4.3.2 Sociální zabezpečení

U zdravotního pojištění se musí komplementáři stejně jako společníci veřejné obchodní společnosti přihlásit ke zdravotnímu pojištění a sami si platit vyměřené zálohy. Komplementáři musí také každoročně podávat Přehled o příjmech a výdajích. U sociálního pojištění postupují komplementáři obdobně. Sami se registrují k důchodovému pojištění, popř. také nemocenskému pojištění a platí zálohy, které jim vyměří Česká správa sociálního zabezpečení. Na komanditisty může být nahlíženo z hlediska zdravotního a sociálního pojištění jako na zaměstnance nebo jako na jiné osoby (Ondřej et al., 2019).

4.4 Akciová společnost

4.4.1 Rozdělování zisku

Pokud valná hromada společnosti rozhodne o rozdělení hospodářského výsledku, má každý akcionář právo na podíl na zisku. Podíly na zisku se rozdělují podle jmenovité hodnoty akcií, pokud neplyne z příslušných ustanovení stanov něco jiného. Podíl na zisku je zdaňován u akcionářů, pokud se jedná o fyzické osoby tak, že u těchto akcionářů je příjem zdaněn v dílčím základu daně z příjmů fyzických osob z kapitálového majetku srážkovou daní 15 %. Pokud je akcionářem právnická osoba je její příjem z podílu na zisku osvobozen, když jsou splněny podmínky zmíněné v § 19 zákona o daních z příjmů. Z podílu na zisku pak není srážena daň a ani příjemce podílu na zisku se jej neuvede ve svém daňovém přiznání (Strouhal et al., 2020).

4.4.2 Daň z příjmů

Akciová společnost je plátcem daně z příjmů právnických osob a má povinnost podávat daňové přiznání. Základem daně z příjmů je u akciové společnosti hospodářský výsledek upravený podle zákona o daních z příjmů (Strouhal et al., 2020).

4.4.3 Změny základního kapitálu

Akciová společnost může zvýšit nebo snížit základní kapitál pouze na základě rozhodnutí valné hromady. Při zvýšení nebo snížení základního kapitálu dochází ke změně stanov akciové společnosti a tato změně je zapsána do veřejného rejstříku. Po zápise do veřejného rejstříku se účtuje o této změně. Dokud není proveden zápis do veřejného rejstříku účtuje se o změnách základního kapitálu na účtu 419 – Změny základního kapitálu (Strouhal et al., 2020). Strouhal et al. (2020, s. 328) dále uvádí: „*Okamžik uskutečnění účetního případu volí účetní jednotka v závislosti na způsobu zvyšování základního kapitálu s přihlédnutím k právní úpravě tohoto způsobu, a to tak, aby bylo zajištěno správné vykázání struktury vlastních a cizích zdrojů, přičemž musí být vysoce pravděpodobné, že základní kapitál bude zvýšen.*“

Zvyšování základního kapitálu

Základní kapitál akciové společnosti může být zvýšen úpisem nových akcií. Akcionáři mohou zaplatit jistinu, která se zaúčtuje ve prospěch účtu Jiné závazky (379) a souvztažně podle způsobu úhrady např. na účet Peníze v hotovosti (211) nebo na účet Bankovní účty (221). Akcie jsou upsány ve jmenovité hodnotě, tento úpis se zaúčtuje na vrub účtu Pohledávky za upsaný kapitál (353) a ve prospěch účtu Změny základního kapitálu (419). Poté je zúčtována jistina na vrubu účtu Jiné závazky a souvztažně ve prospěch účtu Pohledávky za upsaný kapitál. Po splacení upsaných akcií, které se zaúčtuje na stranu má dáti účtu peněžních prostředků a na stranu dal účtu Pohledávky za upsaný kapitál, je proveden zápis do obchodního rejstříku, který se zaúčtuje jako úbytek z účtu Změny základního kapitál (419) na straně má dáti a přírůstek na účtu Základní kapitál (411) na straně dal. Pokud je vklad nepeněžitý zaúčtuje se na příslušný majetkový účet (Strouhal et al., 2020).

Při upisování akcií může nastat situace, kdy jmenovitá hodnota akcie je nižší než emisní kurz akcie. Tento rozdíl se nazývá ážio a účtuje se ve prospěch účtu Ážio (412) (Strouhal et al., 2020).

Základní kapitál může být dále zvýšen výměnou dluhopisů za akcie. Strouhal et al. (2020, s. 330) k tomu dále uvádí: „*Majitelé vyměnitelných nebo prioritních dluhopisů mají právo na výměnu těchto dluhopisů ve jmenovité hodnotě za jmenovitou hodnotu akcií ve stanovené lhůtě po předložení. Jedná se o tzv. podmíněné zvýšení základního kapitálu.*“ Při výměně dluhopisu za akcie se přeúčtuje hodnota dluhopisu snížením účtu

Krátkodobé vydané dluhopisy (241) nebo Dlouhodobé vydané dluhopisy (473) a ve prospěch účtu Změny základního kapitálu. Po zápisu do veřejného rejstříku se přeúčtuje tato hodnota z účtu Změny základního kapitálu na účet Základní kapitál (Strouhal et al., 2020).

Akciová společnost může zvýšit základní kapitál i z vlastních zdrojů. Valná hromada ve svém usnesení rozhodne, zda se základní kapitál zvýší přímo ze zisku, z fondů ze zisku nebo z kapitálových fondů. Společnost poté zaúčtuje změnu kapitálu ve prospěch účtu Změny základního kapitálu a na vrub příslušným kapitálovým účtům a po zápisu do obchodního rejstříku se zvýšení přeúčtuje ve prospěch účtu Základní kapitál.

Snižování základního kapitálu

Zákon o obchodních korporacích v § 521 odst. 1 říká: „*K povinnému snížení základního kapitálu použije společnost vlastní akcie, které má v majetku.*“. Pokud však společnost ve svém majetku nemá vlastní akcie sníží základní kapitál tak, že „...*sníží jmenovité hodnoty akcií, nebo vezme akcie z oběhu anebo upustí od vydání nesplacených akcií.*“ (§ 523 odst. 1 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích).

Pokud akciová společnost snižuje výši základního kapitálu o vlastní akcie, tak nejdříve účtuje o zápis do veřejného rejstříku o snížení základního kapitálu, a to na stranu má dáti účtu Základní kapitál a na stranu dal účtu Změny základního kapitálu. Zničení akcií pak účtuje na vrub účtu Změny základního kapitálu a souvztačně ve prospěch účtu Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly. Když je pořizovací cena akcií odlišná od jmenovité hodnoty, je tento rozdíl zúčtován s účtem ážia nebo rezervních fondů. Snižuje-li společnost jmenovité hodnoty akcií nebo zatímních listů, koná tak poměrně stejně u všech akcií. O změně se poté účtuje po zápise do obchodního rejstříku, a to jako navýšení účtu Ztráty z minulých let.

4.5 Společnost s ručením omezeným

4.5.1 Rozdělování zisku

O rozdělování zisku u společnosti s ručením omezeným rozhoduje valná hromada, která se stává ze všech společníků. Jestliže valná hromada rozhodne o rozdělení zisku, je tento zisk rozdělen mezi společníky, není-li uvedeno ve společenské smlouvě jinak, v poměru obchodních podílů společníků (Strouhal et al., 2020).

Příjem z podílu na zisku je pro společníka podle § 8 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů příjmem z kapitálového majetku. Společnost jako plátce daně, tak musí podíly na zisku společníků zdaňovat zvláštní sazbou daně podle § 36 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů, která činí 15 %. Strouhal et al. (2020, s. 324) k tomu uvádí: „*Jde o srážkovou daň, toto zdanění je tedy konečné, tzn. příjemce tento podíl již zdaňovat nemusí.*“

„*U společníků – právnických osob jsou zpravidla podíly na zisku při splnění podmínek uvedených v § 19 ZDP od daně z příjmů osvobozeny, tzn. plátce podílů na zisku nesráží z podílů srážkovou daň a podíly nevstupují ani do daňového základu příjemce.*“ (Strouhal et al., 2020, s. 324).

4.5.2 Změny základního kapitálu

Valná hromada společnosti může rozhodnout o změně základního kapitálu. Základní kapitál společnosti s ručením omezeným může být zvýšen z vlastních zdrojů nebo vkladem společníků. Účtování zvýšení základního kapitálu je obdobné jako u akciové společnosti. Zvýšení se zaúčtuje ve prospěch účtu Změny základního kapitálu (419) a souvztažně na příslušné kapitálové účty v případě zvyšování z vlastních zdrojů (např. kapitálové fondy, nerozdělený zisk z minulých let, výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení, fondy ze zisku), na příslušné majetkové účty u nepeněžitých vkladů nebo na účty peněžních prostředků v případě peněžitých vkladů. Po zápisu do obchodního rejstříku je poté přeúčtováno zvýšení z účtu změn základního kapitálu ve prospěch účtu Základní kapitál (411) (Strouhal et al., 2020).

Valná hromada může společníkům nařídit vložení peněžních prostředků, které budou nad rámec jejich vkladů. Příplatkem společníků mimo základní kapitál získá společnost příspěvek na vytvoření vlastního kapitálu. Tyto příplatky mohou být společníkům vráceny ale pouze ve výši, která nepřevyšuje ztráty firmy. Příplatky mimo základní kapitál se účtují ve prospěch účtu Ostatní kapitálové fondy (413) a souvztažně na vrub příslušných účtů aktiv (Strouhal et al., 2020).

Společnost s ručením omezeným může na základě usnesení valné hromady svůj základní kapitál také snížit. Snížení základního kapitálu provádí společnost např. za účelem úhrady ztráty z minulých let nebo při odchodu společníka ze společnosti apod. (Strouhal et al., 2020).

„V rozhodnutí valné hromady o snížení základního kapitálu musí být uvedeno, zda částka odpovídající snížení ZK bude celá nebo z části vyplacena společníkům, zda bude prominuta povinnost splatit vklad, anebo jak bude s touto částkou naloženo.“ (Strouhal et al., 2020, s. 335).

Snížení základního kapitálu se opět účtuje na vrub účtu změn základního kapitálu a ve prospěch příslušných účtů (např. kapitálové účty, účet Pohledávky za upsaný základní kapitál, účet Ostatní závazky ke společníkům). Po zápisu do obchodního rejstříku je provedeno zaúčtování na vrub účtu základního kapitálu a ve prospěch účtu změn základního kapitálu (Strouhal et al., 2020).

Pokud společník odejde ze společnosti a jeho účast ve společnosti zanikne jinak než převodem podílu, má společník právo podle zákona o obchodních korporacích § 36 na vypořádací podíl. Výše vypořádacího podílu, nestanoví-li společenská smlouva jinak, se určí: *„...z vlastního kapitálu zjištěného z mezitímní, řádné nebo mimořádné účetní závěrky sestavené ke dni zániku účasti společníka v obchodní korporaci.“* (Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích § 36 odst. 3). Je-li hodnota majetku oceněná dle účetnictví odlišná od reálné hodnoty, vychází se pro určení podílu z reálné hodnoty ponížené o dluhy společnosti zjištěné v účetní závěrce. Podle § 36 odst. 4 zákona o obchodních korporacích je možné vypořádací podíl určit poměrem podílů společníků. Strouhal et al. (2020, s. 335) dodává: *„Vypořádací podíl je po odečtení nabývací ceny podílu zdaněn zvláštní sazbou daně z příjmu ve výši 15 %.“*

4.5.3 Odměňování společníků za práci pro společnost

Podle § 194 odst. 1 zákona o obchodních korporacích: *„Statutárním orgánem společnosti je jeden nebo více jednatelů.“* Jednatelé společnosti mohou být podle § 60 zákona o obchodních korporacích za výkon své funkce, stanoví-li to smlouva o výkonu funkce, odměňováni. Pokud není ve smlouvě odměňování sjednáno stanovuje § 59 zákona o obchodních korporacích jejich výkon funkce za bezplatný.

O odměnách členů statutárního orgánu se účtuje na účtu Odměny členům orgánů společnosti (523) na straně má dáti a zároveň ve prospěch účtu Ostatní závazky ke společníkům obchodní korporace (365). Kromě členů statutárního orgánu je možné, aby z práce pro společnost byli odměňováni i ostatní společníci. Odměna společníkům se poté účtuje na vrub účtu Příjmy společníků obchodní korporace ze závislé činnosti

(522) a ve prospěch účtu Závazky ke společníkům obchodní korporace (366) (Strouhal et al., 2020).

Odměny členů orgánů jsou příjem podle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů a jsou tak zdaňovány.

4.5.4 Sociální zabezpečení

Sociálnímu zabezpečení podléhá kromě příjmu zaměstnanců společnosti také příjmy členů statutárních orgánů a příjmy společníků. Zdravotní a sociální pojištění u odměn za výkon činnosti se stanoví minimálně ve výši minimální mzdy (Ondřej et al., 2019).

„Při odměňování za výkon funkce se postupuje v souladu s § 5 písm. a) bodu 16 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, kde jsou jednatele a společníci výslovně jmenováni jako zaměstnanci.“ (Ondřej et al., 2019). Z odměn za výkon funkce je vždy odváděno zdravotní pojištění a pokud je měsíčně překročena rozhodná hranice, tak i sociální pojištění (Ondřej et al., 2019).

Společnost s ručením omezeným se musí do 8 dnů od zahájení činnosti registrovat k platbě sociálního pojištění (Ondřej et al., 2019).

Ondřej et al. (2019) dále uvádí: *„K platbě zdravotního pojištění se zaměstnavatel registruje u všech zdravotních pojišťoven, kde jsou registrováni jeho zaměstnanci (jednatele, společníci).“*

4.5.5 Daň z příjmů a výsledek hospodaření

Společnost s ručením omezeným má povinnost se při svém vzniku registrovat k dani z příjmů, což učiní nejpozději do 15 dnů po svém vzniku. Společnost je poplatníkem daně z příjmů právnických osob a musí každoročně podávat daňové přiznání (Ondřej et al., 2019).

Základ daně z příjmů právnických osob je u společnosti hrubý hospodářský výsledek upravený podle zákona o daních z příjmů o položky, které se přičítají k účetnímu hospodářskému výsledku a o položky, které se odečítají od účetního hospodářského výsledku (Strouhal et al., 2020).

4.6 Družstvo

Obdobně jako společnost s ručením omezeným musí i družstvo odvádět za své zaměstnance a členy statutárního orgánu sociální a zdravotní pojištění (Ondřej et al., 2019). Družstvo je poplatníkem daně z příjmů právnických osob a musí podávat přiznání k dani z příjmů (Ondřej et al., 2019).

O rozdělování zisku mezi členy rozhoduje členská schůze. Podíl na zisku člena určují buď stanovy družstva, nebo se určí „...*poměrem výše jeho splaceného vkladu k splaceným vkladům všech členů; u členů, jejichž členství v rozhodném roce trvalo jen část roku, se tento podíl poměrně krátí.*“ (Strouhal et al., 2020, s. 326).

Podle § 8 odst. 1 písm. a) zákona od daních z příjmů jsou podíly na zisku členů družstva příjmem z kapitálového majetku a jsou tak zdaňovány podle § 36 odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů zvláštní sazbou daně, která činí 15 %.

Důvodem pro změnu základního kapitálu u družstva může být úpis dalších vkladů členů družstva, přijetí dalšího člena do družstva, rozhodnutí členské schůze. „*Základní kapitál družstva se vytváří z členských vkladů, ke kterým se členové zavázali.*“ (Strouhal et al., 2020, s. 333). Družstvo si vede k účtu základního kapitálu podrobnou analytickou evidenci o členských vkladech. Ty se totiž mohou ale nemusí zapisovat do obchodního rejstříku. Úpis vkladů se účtuje na vrub účtu pohledávek za upsaný kapitál a ve prospěch účtu změn základního kapitál, jestliže se jedná o vklady, které se zapisují do obchodního rejstříku. Po zápisu do obchodního rejstříku je přeúčtován vklad ve prospěch účtu základního kapitálu. Členské vklady, které se do obchodního rejstříku nezapisuje, se účtují rovnou ve prospěch účtu základního kapitálu odlišeného analytickou evidencí a na vrub účtu pohledávek za upsaný kapitál (Strouhal et al., 2020).

5 Představení vybrané společnost s r. o.

Pro zpracování praktické části bakalářské práce je vybrána společnost s ručením omezeným: PARKETCENTRUM s.r.o.

Obr. 1: Logo společnosti PARKETCENTRUM



Zdroj: PARKETCENTRUM (2021)

Firma PARKETCENTRUM s.r.o. je podlahové centrum, které nabízí široké spektrum podlah, interiérových dveří a služeb z oblasti podlahářství (PARKETCENTRUM, 2021).

5.1 Základní údaje

V této kapitole budou uvedeny základní údaje o společnosti PARKETCENTRUM s.r.o., které pocházejí z obchodního rejstříku a sbírky listin (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2021).

Základní údaje z obchodního rejstříku:

Datum vzniku a zápisu:	4. května 1994
Spisová značka:	C 5184 vedená u Krajského soudu v Plzni
Obchodní firma:	PARKETCENTRUM s.r.o.
Sídlo:	Dvořákova 1715/27, Jižní Předměstí, 301 00 Plzeň
Identifikační číslo:	611 68 114
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání:	Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona Truhlářství, podlahářství
Základní kapitál:	2 250 000 Kč

Společnost PARKETCENTRUM s.r.o. má dva společníky Ivana Šebka a Janu Šebkovou. Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada. Statutárním orgánem jsou pak dva jednatelé, kteří jednají za společnost každý samostatně. Jednateli společnosti jsou

v současné době Ivan Šebek a Jan Tišer. Prokuristou společnosti je Jana Šebková (Ministerstvo spravedlnosti ČR, 2021).

Společnost vznikla v roce 1994 jako LIGNACOLOR s.r.o. Byla založena čtyřmi společníky a se základním kapitálem 100 000 Kč. Předmětem podnikání společnosti bylo zprostředkování obchodu a služeb, koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej a podlahářství. V roce 1996 ze společnosti odešli dva ze společníků. V roce 2000 společnost LIGNACOLOR s.r.o. změnila svůj název na PARKETCENTRUM s.r.o. a tuto obchodní firmu používá společnost doposud. V tomtéž roce do společnosti vstoupil třetí společník a také byl navýšen základní kapitál společnosti na 2 250 000 Kč. Po odchodu jednoho ze tří společníků ze společnosti v roce 2012 má společnost v současné době dva společníky. V roce 2014 se změnil předmět podnikání společnosti na truhlářství, podlahářství a výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. (Ministerstvo spravedlnosti ČR, 2021).

Společnost sídlí od roku 2007 v Plzni na adrese Dvořákova ulice 1715/27 a její provozovna je ve Hřbitovní ulici č. 17 v Plzni. V provozovně se také nachází velkoobchod, sklad, vzorková prodejna a kanceláře (PARKETCENTRUM, 2021).

5.2 Nabízené zboží a služby

Již od začátku nabízí společnost široké spektrum podlah a orientuje se především na prodej masivních parket. Firma zajišťuje kompletní dodávky podlahových krytin, stavební chemie a souvisejících materiálů – plovoucích podlah, dřevěných, korkových a laminátových podlah, parket, PVC, vinylových dílců, linoleí, kobereců, lišt a doplňkových materiálů předních světových i tuzemských výrobců a značek. Firma se zaměřuje nejen na malé dodávky do bytů a rodinných domů, ale i na velké objektové zakázky do komerčních objektů, bytových domů a sportovních hal (PARKETCENTRUM, 2021).

6 Ekonomika společnosti

Firma PARKETCENTRUM je společností s ručením omezeným. Společnost se musí ve svém jednání řídit některými zákony a vyhláškami a dále také společenskou smlouvou. V této kapitole budou analyzovány právní předpisy, kterými se musí společnost řídit a také zde bude rozebrána společenská smlouva.

6.1 Právní přepisy

Společnost PARKETCENTRUM s.r.o. se jako obchodní korporace řídí těmito zákony:

- Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích a družstvech,
- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

Společnost jakožto účetní jednotka se dále řídí těmito právními předpisy:

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

Společnost je plátcem daně z příjmů, daně silniční a daně z přidané hodnoty, a proto se řídí těmito zákony:

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

6.2 Společenská smlouva

Společenská smlouva společnosti PARKETCENTRUM byla sepsána dne 23. února 1994 a v průběhu existence společnosti byla několikrát změněna. Naposledy se tak stalo v roce 2014. Současně platné znění společenské smlouvy obsahuje osmnáct částí. V následujících odstavcích budou popsány jednotlivé části společenské smlouvy.

V první a druhé části společenské smlouvy jsou uvedeny informace o založení společnosti a o společnících, třetí část obsahuje obchodní firmu společnosti PARKETCENTRUM s.r.o. a čtvrtá sídlo, které je v Plzni. V dalších částech jsou uvedeny informace o době trvání společnosti, která je stanovena na neurčito a je zde vymezen předmět podnikání (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2021).

Sedmá část se zabývá podílem. Podíl ve společnosti je pouze základní, se kterým nejsou spojena žádná zvláštní práva a povinnosti. Jednotliví společníci mohou vlastnit více podílů. Velikost podílu ve společnosti se určuje poměrem vkladu připadajícího na podíl k základnímu kapitálu společnosti. Dále je v této části řešena převoditelnost podílu a jeho dělení. Také je zde uvedeno, že společnost nevydává na podíl kmenový list. Osmá část stanovuje výše vkladu společníků a jejich základní podíl ve společnosti. Další části pak obsahují informace o základním kapitálu, o jeho výši a o jeho snižování a zvyšování (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2021).

V jedenácté až čtrnácté části společenské smlouvy jsou ustanovení o orgánech společnosti, kterými jsou valná hromada a dva jednatelé. Valná hromada je nejvyšším orgánem společnosti a je usnášeníschopná v přítomnosti všech společníků společnosti. Valná hromada společnosti rozhoduje většinou hlasů přítomných společníků, pokud není zákonem nebo společenskou smlouvou vyžadován vyšší počet hlasů. Valná hromada rozhoduje v otázkách, které stanovuje zákon a dále také např. o změnách společenské smlouvy, o jmenování a odvolání likvidátora, o pachtu závodu společnosti nebo jeho části, k němž je zapotřebí souhlas valné hromady. Statutárním orgánem jsou podle společenské smlouvy dva jednatelé, kteří jednají za společnost samostatně (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2021).

Patnáctá část společenské smlouvy určuje, že na zisku určeném valnou hromadou k rozdělení se podílejí společníci společnosti v poměru svých podílů. Další část smlouvy určuje, jakým způsobem společnost zaniká. Dále společenská smlouva stanovuje, že společnost nevytváří rezervní fond, a polední část smlouvy řeší způsoby změnění a doplňování společenské smlouvy (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2021).

7 Analýza daňových specifik společnosti

Společnost PARKETCETNRUM s.r.o. je plátcem daně z příjmů fyzických osob, daně z přidané hodnoty a poplatníkem daně z příjmů právnických osob a daně silniční. V následujících podkapitolách budou analyzovány daňové povinnosti společnosti.

7.1 Daň z příjmů

Společnost je plátcem daně z příjmů fyzických osob a má povinnost za své zaměstnance odvést správci daně zálohy na daň z příjmů fyzických osob a srážkovou daň. Dále je poplatníkem daně z příjmů právnických osob. Zdaňovány jsou příjmy z činnosti společnosti a z jejího majetku. Daň se vypočte jako upravený základ daně vynásobený sazbou daně, která činí u právnických osob dle zákona o daních z příjmů 19 %.

Úprava hospodářského výsledku na základ daně

Nyní bude popsáno, jakým způsobem transformuje společnost výsledek hospodaření na základ daně. Základ daně se u společnosti stanoví z výsledku hospodaření, kterým je zisk nebo ztráta. Výsledek hospodaření společnost navýší o náklady, které nebyly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Těmito náklady jsou u společnosti náklady na reprezentaci (např. občerstvení) a dary. Společnost si dále odečte nebo přičte k výsledku hospodaření rozdíl daňových a účetních odpisů dlouhodobého majetku. Pokud účetní odpisy převyšují daňové, společnost si rozdíl připočte k výsledku hospodaření. Jestliže jsou ale daňové odpisy vyšší než účetní, společnost si rozdíl od hospodářského výsledku odečte. Od hospodářského výsledku si společnost odečítá ještě výnosy, které nezahrnuje do základu daně. Poté si společnost může odečíst od základu daně ztrátu z minulých let a bezúplatná plnění, která jsou definována v § 20 zákona o daních z příjmů. Takto transformovaný hospodářský výsledek na základ daně se vynásobí sazbou daně a je zjištěna samotná daň. Daň může společnost ještě ponížít o slevy na dani např. za zaměstnance se zdravotním postižením.

Daňové přiznání

Přiznání k dani z příjmů právnických osob podává účetní jednotka za kalendářní rok. Daňové přiznání musí společnost podat do 1. dubna na místně příslušný finanční úřad, v tomto případě v Plzni.

7.2 Daň z přidané hodnoty

Společnost je dále daňově povinna k dani z přidané hodnoty. U této daně je zdaňováno mj. dodání zboží, poskytování služeb a pořízení zboží z členského státu Evropské unie, to vše za úplatu.

Zvláštnosti daně z přidané hodnoty

Stanovení sazby daně u společnosti má určitá specifika. U poskytování služeb, kterými jsou montáže v bytech a rodinných domech, používá první sníženou sazbu 15 %. Pokud poskytuje služby (montáže) na jiných místech, než určených k bydlení zdaňuje základní sazbu 21 %. Tuto základní sazbu používá i pro dodání zboží.

Zvláštností je pořízení zboží z členského státu Evropské unie. V tomto případě si musí společnost sama vyměřit daň z přidané hodnoty a odvést finančnímu úřadu. Na druhé straně společnost však po obdržení daňového dokladu si nárokuje odpočet daně a výsledná daňová povinnost je nulová.

Další zvláštností je tzv. přenesená daňová povinnost. Poskytuje-li společnost montážní práce pro jiného plátce daně z přidané hodnoty, který toto plnění používá pro svou ekonomickou činnost, použije tento plátce režim přenesené daňové povinnosti. Plátce, u kterého bylo plnění uskutečněno, má povinnost přiznat a odvést daň. Společnost tak například dodává a montuje dveře v bytovém domě, který staví společnost XY. V tomto případě společnost XY je povinna přiznat a odvést daň z přidané hodnoty.

Daňové přiznání

Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty musí společnost podávat vždy za uplynulý kalendářní měsíc na místně příslušný finanční úřad. Společně s daňovým přiznáním podává společnost také kontrolní hlášení.

7.3 Daň silniční

Společnost má také povinnost k dani silniční, protože pro svou ekonomickou činnost používá automobily. U této daně podléhají zdanění silniční motorová vozidla registrovaná a provozovaná v České republice a používaná poplatníkem daně z příjmů. Poplatníkem této daně je osoba uvedená v technickém průkazu vozidla, v tomto případě společnost. Sazbu daně společnost stanovuje podle základu daně, kterým je pro osobní vozidla zdvihový objem motoru a pro nákladní počet náprav a součet nejvyšších

povolených hmotností v tunách na nápravu. Sazba daně se může podle ustanovení v zákoně o dani silniční snížit procentuálně podle data od jejich první registrace.

Daňové přiznání

Společnost podává daňové přiznání vždy za uplynulý kalendářní rok, a to vždy do 31. ledna. V průběhu roku platí společnost zálohy na daň, které jsou splatné vždy 15. dne v měsících dubnu, červenci, říjnu a prosinci. Zálohy na daň společnost vypočte za každý měsíc jako dvanáctinu příslušní roční sazby. Poslední zálohu placenou v prosinci společnost vypočte jen za předcházející dva měsíce.

8 Analýza účetních specifik společnosti

Společnost PARKETCETRUM s.r.o. je podle zákona o účetnictví kategorizována jako malá účetní jednotka. Společnost vede účetnictví a zpracovává účetní závěrku v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví a s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů. Účetní jednotka zpracovává účetní výkazy, a to rozvahu v plném rozsahu, výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu v druhové členění a přílohu v účetní závěrce ve zkráceném rozsahu.

Účetní jednotka se při vedení účetnictví neodchyluje od účetních metod a dodržuje obecné účetní zásady. V této kapitole budou uvedeny účetní operace týkající se účtování majetku, zásob, peněžních prostředků, pohledávek, závazků a daní a dále účetní operace související s výsledkem hospodaření a změnami základního kapitálu.

8.1 Majetek

Společnost PARKETCENTRUM rozlišuje majetek na dlouhodobý, drobný dlouhodobý a drobný majetek. Pro zařazení do jednotlivých skupin je rozhodující doba používání a cena pořízení. Pro lepší orientaci rozlišuje společnost účty, které používá pro účtování majetku, analyticky na účet 02201 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí a 02202 – Drobné movité věci a soubory movitých věcí. Obdobně k těmto účtům jsou vedeny účty opravek majetku – účet 08201 pro samostatné movité věci a účet 08202 pro drobné movité věci. Dále pak rozlišuje společnost nákladový účet odpisů na účet 55101 pro nehmotný a hmotný majetek a účet 55102 pro drobný dlouhodobý majetek.

Dlouhodobý majetek

Společnost má ve svém vlastnictví pouze hmotný dlouhodobý majetek, který oceňuje cenou pořízení. Do dlouhodobého hmotného majetku (DHM) zařazuje společnost takový majetek, který má dobu použitelnosti delší než 1 rok a jeho pořizovací cena je vyšší než 40 000 Kč. Tímto majetkem jsou ve společnosti např. automobily, brusky a vysavače. Tyto položky jsou zařazené ve druhé odpisové skupině a jsou odepisovány účetně i daňově rovnoměrným způsobem. O tomto dlouhodobém hmotném majetku účtuje společnost v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek. K majetku jsou vedeny inventární karty, na kterých se zaznamenává inventární označení majetku, název, způsob a cena pořízení, typ majetku, způsob odpisování, odpisová skupin, účetní a daňové odpisy

a informace o vyřazení. Dlouhodobý majetek nenese u společnosti žádné zvláštnosti. Vybrané účetní operace s dlouhodobým majetkem budou nastíněny v následující tabulce.

Tab. 1: Vybrané účetní operace s DHM

Účetní případ	MD	Dal
Pořízení DHM – automobil	042	321
Zařazení DHM do užívání	02201	042
Roční odpisy – automobil	55101	08201

Zdroj: vlastní zpracování (2021)

Drobný dlouhodobý a drobný majetek

Drobný majetek je ve společnosti rozlišován dobou použitelnost a cenou pořízení. Majetek, jehož cena pořízení je nižší než 40 000 Kč, je zařazen do drobného majetku a dále je rozlišen dobou použitelnosti. Je-li doba použitelnosti kratší jednoho roku je majetek drobný. Je-li doba delší, než jeden rok je zařazen do drobného dlouhodobého majetku. Oba druhy drobného majetku jsou oceňovány pořizovací cenou a jsou účtovány přímo do nákladů. K drobnému majetku vede společnost inventární karty, na kterých se zaznamenává např. evidenční číslo, název, klasifikace nebo třeba ocenění. Ve společnosti to jsou např. měřiče vlhkosti, stojany, mobilní telefony, počítače, různé druhy pil apod. Následující tabulka naznačuje účtování drobného dlouhodobého majetku (DHIM).

Tab. 2: Vybrané účetní operace s DHIM

Účetní případ	MD	D
Pořízení DHIM – měřič vlhkosti	02202	321
Odpis DHIM v ceně pořízení	55102	08202

Zdroj: vlastní zpracování (2021)

8.2 Zásoby

Zásoby jsou ve společnosti PARKETCENTRUM oceňovány pořizovací cenou a jsou účtovány v účtové třídě 1 – Zásoby. Zásoby společnosti zahrnují zásoby zboží a materiálu. Materiál účetní jednotka nenaskladňuje a rovnou spotřebovává. Materiál

zahrnuje režijní materiál, který se účtuje do spotřeby na příslušných analytických účtech v nákladech, a materiál na zakázky, který společnost nenaskladňuje a rovnou ho spotřebovává na jednotlivých zakázkách. Proto se tento materiál účtuje také rovnou do spotřeby. O zboží, které má účetní jednotka v zásobách se účtuje způsobem A na účtu 132 – Zboží na skladě. Účet 132 má účetní jednotka rozdělen na dva analytické účty, a to na účet 13201 – Zboží sklad Hřbitovní a na účet 13202 – Zboží na skladě – ostatní pořizovací náklady. K zásobám na skladě vede účetní jednotka podrobnou evidenci.

V průběhu měsíce účtuje účetní jednotka o zboží při nákupu na účet pořízení zboží, který je analyticky rozlišen na účet 13101 – Pořízení zboží. Vedlejší pořizovací náklady (např. doprava) se účtují přímo na analytický účet ostatních pořizovacích nákladů 13202.

Tab. 3: Příklady účetních operací se zásobami

Účetní případ	MD	Dal
Pořízení zboží	13101	32121
Pořízení zboží – DPH	343	32121
Doprava zboží	13202	32121
Doprava zboží – DPH	343	32121
Zúčtování skladu za 01/2021	13201	13101

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Společnost dále účtuje o poskytnutých zálohách na materiál a zboží. Poskytnuté zálohy na materiál eviduje na účtu 151, který je rozdělen analyticky na účet 15101 a 15102. Na účtu 15101 – Poskytnuté zálohy na materiál účtuje o provedené úhradě zálohové faktury. Po obdržení daňového dokladu účetní jednotka přeúčtuje zálohu z účtu 15101 na účet 15102 – Poskytnuté zálohy na materiál DPH základ daně a daň zaúčtuje na účet DPH 343. Obdobně pak účtuje na účtu poskytnutých záloh na zboží, který je rovněž rozdělen na účet 15301 – Poskytnuté zálohy na zboží a na účet 15302 – Poskytnuté zálohy na zboží DPH.

Tab. 4: Příklad účtování poskytnuté zálohy na zboží

Účetní případ	Doklad	MD	Dal
Poskytnutá záloha na zboží	VBÚ	15301	22101
Daňový doklad k vydané záloze – základ daně	FAD	15302	32121
Daňový doklad k vydané záloze – DPH	FAD	343	32121
Zúčtování zálohy s daňovým dokladem	VÚD	32121	15301
Faktura za dodané zboží – základ daně	FAD	13101	32121
Faktura za dodané zboží – DPH	FAD	343	32121
Zúčtování poskytnuté zálohy – základ daně	FAD	32121	15302
Zúčtování poskytnuté zálohy – DPH	FAD	32121	343

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

8.3 Peněžní prostředky

O peněžních prostředcích účtuje účetní jednotka v účtové třídě 2 – Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky. Peněžní prostředky společnosti zahrnují peněžní prostředky v pokladně a na bankovním účtu. Tyto účty jsou analyticky rozlišeny podle měny na české koruny a eura. Účet Pokladna je dále analyticky rozlišen na pokladnu hlavní, pokladnu v prodejně a na pokladnu pro úhradu faktur.

Peněžní prostředky v pokladně jsou rozlišeny na analytické účty: 21101 – Pokladna hlavní, 21102 – Pokladna prodejna, 21103 – Pokladna prodejna – úhrada faktur, 21105 – Pokladna valutová.

V pokladně na prodejně jsou evidovány převážně tržby za prodané zboží. Tato pokladna je z hlediska účetnictví rozdělena na dva analytické účty podle typu dokladu, který je vystavován. Pokud se prodej uskutečňuje na fakturu a ta je následně placena hotově účtuje se o tom na účtu 21103, jestliže je ale dokladem příjmový pokladní doklad (PPD) – účtenka – je účtováno na účtu 21102. Pro hotovostní úhradu faktur používá účetní jednotka dokladovou řadu PUF (Pokladna – úhrada faktur). V hlavní pokladně se evidují převážně nákupy režijního materiálu, nákupy pohonných hmot, došlé faktury placené hotově a ostatní hotovostní platby.

Tab. 5: Vybrané účetní případy o peněžních prostředcích v pokladně

Účetní případ	Doklad	MD	Dal
Úhrada vystavené faktury	PUF	21103	31121
Prodej zboží – placeno hotovostí	PPD	21104	60401
		21104	343
Pořízení zboží – placeno hotově	FAD	13101	21101
		343	21101

Zdroj: vlastní zpracování (2021)

Společnost dále využívá bankovní účet v českých korunách, pro který používá analytický účet 22101. Dále má společnost bankovní účet v eurech, o kterém se účtuje na účtu 22102.

Pro převod peněz mezi pokladnami a bankovním účtem používá účetní jednotka v souladu se zásadou věcné a časové souvislosti účet Peníze na cestě. Tento účet je také analyticky rozdělen na účty: 26101 – Peníze na cestě a dále 26104 – Peníze na cestě úhrady faktur kartou.

Účet 26101 souží pro účtování o převodu peněz mezi pokladnami a bankovním účtem společnosti. Například při převodu peněz z pokladny na prodejně do pokladny hlavní vystaví obsluha pokladny v prodejně doklad o převodu peněz, který se zaúčtuje v pokladně na prodejně na vrub účtu 26101 a ve prospěch účtu 21102. V pokladně hlavní je pak účtováno na základě dokladu o převodu ve prospěch účtu 26101 a souvztažně na vrub účtu 21101. Při převodu peněz z pokladny na účet je účtováno obdobně. Na účtu Pokladna hlavní je zaúčtován úbytek peněz na základě výdajového pokladního dokladu o vkladu na bankovní účet a současně je zaúčtováno na vrub účtu Peníze na cestě. Po obdržení bankovního výpisu (VBÚ) je ponížěn účet Peníze na cestě a zároveň je zaúčtován vklad na bankovním účtu.

Tab. 6: Příklad účtování na účtu Peníze na cestě

Účetní případ	Doklad	MD	Dal
Převod hotovosti na běžný účet	VÚD	21101	26101
	VBÚ	26101	26101

Zdroj: vlastní zpracování (2021)

Účet 26104 používá účetní jednotka pro úhrady vystavených faktur platební kartou. O úhradě vystavených faktur placených kartou je účtováno dokladovou řadou BUF ve prospěch účtu 31121 – Odběratelé a současně na vrub účtu 26104 a účtu 343 – Daň z přidané hodnoty. Po obdržení bankovního výpisu je zúčtována úhrada faktury na vrub účtu 22101 a zároveň je ponížen účet 26104.

Tab. 7: Příklad účtování na účtu Peníze na cestě – úhrada faktur

Účetní případ	Doklad	MD	Dal
Vystavená faktura za zboží	FAV	31121	60401
		31121	343
Úhrada faktury kartou	BUF	26104	31121
Výpis z běžného účtu	VBÚ	22101	26104

Zdroj: vlastní zpracování (2021)

8.4 Pohledávky

O pohledávkách účtuje účetní jednotka v účtové skupině 31 – Pohledávky. Účetní jednotka vede v této skupině účet odběratelé, který má analyticky rozlišené podle roků (v roce 2021 je to účet 31121), dále účet poskytnutých provozních záloh a účet ostatních pohledávek.

Účet poskytnutých provozní záloh účetní jednotka analyticky rozlišuje obdobně jako u poskytnutých záloh na materiál a zboží na účet 31401, na kterém účtuje o úhradě zálohy, a účet 31402, kde účtuje základ daně na základě daňového dokladu k záloze. Účet ostatních pohledávek 315 je analyticky rozlišen na účet 31501 – Ostatní pohledávky a 31502 – Ostatní pohledávky – platba kartou – Kasa. Na účtu 31501 jsou evidovány vrácené a chybné platby z bankovního účtu. Účet 31502 slouží pro platby kartou za prodané zboží v prodejně na základě zjednodušeného daňového dokladu. Prodej se účtuje na vrub účtů 31502 a 343 a souvztažně ve prospěch účtu 60401 - Tržby za zboží, úhrada se poté účtuje na základě bankovního výpisu ve prospěch účtu ostatních pohledávek placených kartou a na vrub účtu peněžních prostředků na bankovním účtu.

Tab. 8: Vybrané účetní případy v účtové skupině 31 – Pohledávky

Účetní případ	Doklad	MD	Dal
Prodej zboží	FAV	31121	60401
		31121	343
Prodej zboží – placeno kartou	ZDD	31502	60401
		31502	343
	VBÚ	22101	31502

Zdroj: vlastní zpracování (2021)

Dále účtuje společnost o pohledávkách na účtu 335 – Pohledávky za zaměstnanci, v účtové skupině 35 – Pohledávky za společníky a ve skupině 37 – Jiné pohledávky a závazky.

8.5 Závazky

Závazky vede společnost v účtové třídě 3 – Zúčtovací vztahy. Ve skupině 32 – Závazky (krátkodobé) využívá účetní jednotka účtů Dodavatelé, Přijaté provozní zálohy a Ostatní závazky.

Účet Dodavatelé rozlišuje účetní jednotka analyticky podle let, tzn. že v roce 2021 účtuje o závazcích k dodavatelům na účtu 32121. O přijatých zálohách účtuje na účtu 324 – Přijaté provozní zálohy. Společnost vystaví zálohovou fakturu na prodej dveří nebo na montáž podlahy, o které se neúčtuje. Tuto fakturu odběratel uhradí a účetní jednotka má povinnost vystavit daňový doklad k přijaté záloze. Pokud se jedná o prodej vystaví společnost daňový doklad a zaúčtuje ho na vrub účtů přijaté zálohy a DPH a ve prospěch účtu Odběratelé. Daňový doklad je poté uhrazen na základě bankovního výpisu jako úhrada faktury. Pokud se jedná o montáž rozlišuje účetní jednotka, zdali se jedná o přenesenou daňovou povinnost či nikoliv. V případě, že jde o přenesenou daňovou povinnost, zaúčtuje společnost přijatou zálohu na vrub účtu peněžních prostředků a souvztačně ve prospěch účtu přijatých záloh. Na konečné faktuře je poté záloha odečtena a účet 324 je v této výši ponížen. Pokud se nejedná o přenesenou daňovou povinnost, postupuje účetní jednotka v účtování obdobně jako u prodeje pouze rozlišuje sazbu daně.

Tab. 9: Příklad účtování přijaté zálohy

Účetní případ	Doklad	MD	Dal
Úhrada zálohy	VBÚ	22101	31121
Daňový doklad k přijaté záloze ZD	FAV	31121	324
Daňový doklad k přijaté záloze daň 15 %	FAV	31121	343
Faktura za dodávku a montáž podlahy ZD	FAV	31121	60401
Faktura za dodávku a montáž podlahy daň 15 %	FAV	31121	343
Zúčtování zálohy na faktuře ZD	FAV	324	31121
Zúčtování zálohy na faktuře daň 15 %	FAV	343	31121

Zdroj: vlastní zpracování (2021)

Účet ostatních závazků je u společnosti rozdělen na dva analytické účty. Na účtu 32501 se účtují chybné platby a přeplatky faktur a na účtu 32502 se evidují závazky placené kartou. Pokud odběratel při úhradě faktury převede na bankovní účet společnosti více peněz, než je celková výše pohledávky, účtuje o tomto přeplatku účetní jednotka jako o ostatním závazku. Výše pohledávky je zaúčtována na účtu Odběratelé a přeplatek pohledávky je zaúčtován ve prospěch účtu 32501.

Dále účetní jednotka využívá účtovou skupinu 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi, 36 – Závazky ke společníkům a skupinu 37 – Jiné pohledávky a závazky.

Společnost má závazky k zaměstnancům a institucím z titulu mezd a zdravotního a sociálního pojištění. Účetní jednotka eviduje mzdy na účtu 331 – Zaměstnanci a předpisy zdravotního a sociálního pojištění na účtu 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, který má analyticky rozdělen. Pro sociální zabezpečení používá účet 33601 a pro zdravotní pojištění účet 33602. Stejným způsobem si společnost rozdělila nákladový účet 524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění.

Tab. 10: Účtování mezd

Účetní případ	MD	Dal
Předpis mezd	521	331
Předpis sociálního zabezpečení – zaměstnanec	331	33601
Předpis zdravotního pojištění – zaměstnanec	331	33602
Předpis sociálního zabezpečení – zaměstnavatel	52401	33601
Předpis zdravotního pojištění – zaměstnavatel	52402	33602
Předpis zálohové daně z příjmů	331	34201
Předpis srážkové daně	331	34202

Zdroj: vlastní zpracování (2021)

8.6 Daně

V návaznosti na analýzu daňových specifík společnosti bude v této kapitole pro úplnost uvedeno účtování analyzovaných daní. Společnost účtuje o daních v účtové skupině 34 – Zúčtování daní a dotací a na příslušných nákladových účtech. O dani z příjmů fyzických osob odváděnou za zaměstnance účtuje společnost na účtu 342, který rozlišuje analyticky na 34201 pro zálohy na dani z příjmů a na účet 34202 pro srážkovou daň. O dani z příjmů právnických osob účtuje na účtu 341 ve výši podle daňového přiznání na stranu dal a zároveň do nákladů na vrub účtu 591 – Daň z příjmů splatná. Zálohy na silniční daň eviduje společnost na debetní straně účtu 345 – Ostatní daně a poplatky současně se zápisem ve prospěch účtu peněžních prostředků. Silniční daň následně na konci roku zaúčtuje společnost na vrub účtu 531 – Daň silniční a zároveň o tuto částku понíží účet 345.

8.7 Výsledek hospodaření

Valná hromada společnosti musí do šesti měsíců po skončení účetního období dle zákona o obchodních korporacích § 181 projednat účetní závěrku. Při schvalování účetní závěrky společnost musí rozhodnout o vypořádání výsledku hospodaření. O výsledku hospodaření účtuje společnost na účtu 431 – Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení. Při uzavírání účetních knih na konci účetního období převádí účetní jednotka výsledek

hospodaření z Účtu zisku a ztrát na Konečný účet rozvažný. Následně na začátku účetního období při otevírání účetních knih převede účetní jednotka výsledek hospodaření z účtu 701 – Počáteční účet rozvažný na účet 431. Po uskutečnění valné hromady a rozhodnutí o vypořádání hospodářského výsledku účtuje společnost buď o rozdělení zisku, nebo vypořádání ztráty. V případě rozdělování zisku účtuje účetní jednotka podle rozhodnutí valné hromady. Valná hromada může rozhodnout, že vytvořený zisk použije na úhradu ztráty z minulých let, rozdělí ho společníkům nebo ho například převede do dalších let. Následující tabulka naznačuje účetní případy spojené s rozdělením zisku.

Tab. 11: Příklady rozdělování zisku

Účetní případ	MD	Dal
Výsledek hospodaření – zisk	---	431
Rozdělení zisku společníkům	431	364
Rozdělování zisku společníkům – srážková daň	364	342
Úhrada srážkové daně	342	22101
Převod zisku na účet Nerozdělený zisk minulých let	431	428
Úhrada ztráty z minulých let	431	429

Zdroj: vlastní zpracování (2021)

V případě, že společnost vytvořila v uplynulém roce ztrátu, rozhodne valná hromada o vypořádání ztráty. Ztráta může společnost uhradit z fondů ze zisku, v tomto konkrétním případě společnost nevytváří žádný fond. Společnost tak může ztrátu převést do dalších let na účet 429 – Neuhrazená ztráta z minulých let nebo ji uhradit ze zisku z minulých let (účet 428). Ztráta se účtuje na straně dal na účtu 431 a její uhrazení nebo převedení do dalších let účetní jednotka účtuje na vrub účtu 431 a ve prospěch účtu 428 nebo 429.

8.8 Změny základního kapitálu

Při zvyšování nebo snižování základního kapitálu se společnost podle společenské smlouvy řídí zákonem o obchodních korporacích § 216 - § 240. Společenská smlouva dále stanovuje, že společníci mají přednostní právo k převzetí vkladové povinnosti v poměru svých podílů ve společnosti (Ministerstvo spravedlnosti ČR, 2021).

Společnost zvyšovala základní kapitál podle obchodního rejstříku naposledy v roce 2000 (Ministerstvo spravedlnosti ČR, 2021). O zvýšení základního kapitálu účtovala přímo na účet základního kapitálu bez použití účtu změn základního kapitálu, tj. ve prospěch účtu 411 a souvztažně na vrub účtu 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál.

9 Porovnání daňových a účetních specifik společnosti s podnikáním fyzické osoby

Podnikající fyzická osoba se musí ve svém podnikání řídit některými zákony obdobně jako společnost s ručením omezeným. Zákony, kterými se musí řídit živnostníci stejně jako společnosti jsou následující.

Živnostníci vedoucí účetnictví se musí řídit zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. a prováděcí vyhláškou č. 500/2002 Sb. a dále českými účetními standardy. Z daňového hlediska se řídí převážně zákonem o dani z příjmů č. 586/1992 Sb. Mezi další daňovými zákony, kterými se mohou živnostníci řídit jsou zákon o dani silniční č. 16/1993 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. nebo např. zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. Dále se živnostníci řídí zákonem o živnostenském podnikání č. 455/1991 Sb. a občanským zákoníkem.

V následujících kapitolách budou porovnána daňová a účetní specifika analyzované společnosti s podnikáním fyzických osob, konkrétně s osobou samostatně výdělečně činnou, která vede účetnictví.

9.1 Daňová specifika

Největší odlišnosti z hlediska daní v porovnání OSVČ a společnosti s ručením omezeným má daň z příjmů. Zatímco společnost s r. o. stanovuje svou daňovou povinnost skrze samostatný základ daně z příjmů právnických osob, tak podnikající fyzická osoba stanoví svou daňovou povinnost ze souhrnu dílčích základů daně z příjmů fyzických osob. Celkový základ daně násobí sazbou daně, která činí pro fyzické osoby 15 %. Dílčími základy daně jsou příjmy ze závislé činnosti, ze samostatné činnosti, z kapitálového majetku, z nájmu a ostatní příjmy. Podnikající fyzická osoba, která nemá jiných příjmů než ze samostatné činnosti, stanovuje svůj základ daně jako dílčí základ daně ze samostatné činnosti. Základem daně jsou v jejím případě příjmy snížené o výdaje na dosažení, udržení a zajištění příjmů. V tomto příkladu vykazuje příjmy a výdaje, resp. náklady a výnosy, OSVČ v účetnictví. Podnikající fyzická osoba může také výdaje stanovit procentem z příjmů, odvádět tzv. paušální daň anebo vést daňovou evidenci příjmů a výdajů. Základ daně OSVČ vypočítá obdobně jako společnost z účetního hospodářského výsledku, ke kterému přičte náklady nezahrnované do základu daně

a odečte případnou daňovou ztrátu z předchozích období. Dále si OSVČ odečte tzv. odčitatelné položky (např. dary, zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění nebo příspěvek zaplacený na penzijní pojištění). Takto stanovený základ daně si OSVČ zaokrouhlí na celá sta korun dolů a vynásobí sazbou 15 %. Zjištěnou daň si dále snižuje o slevu na poplatníka, která činí v roce 2021 za rok 27 840 Kč. Mezi další slevy, které si může uplatnit, se řadí sleva na manželku nebo daňové zvýhodnění na děti.

Pokud vlastní živnostník automobil a využívá ho k podnikání má povinnost odvádět silniční daň. Stanovení základu daně a její výpočet se v porovnání živnostníka a společnosti neodlišuje. U daně z přidané hodnoty se živnostník může stát plátcem dobrovolně anebo pokud jeho roční obrat překročí za dvanáct po sobě jdoucích měsíců milion korun. Pokud se stane živnostník plátcem daně z přidané hodnoty platí pro něj stejná pravidla jako pro společnost s ručením omezeným.

9.2 Účetní specifika

Mezi hlavní účetní specifika ve srovnání podnikající fyzické osoby a společnosti s ručním omezeným patří kapitálové účty. Společníci společnost s r. o. mají vkladovou povinnost, čímž má společnost při zahájení své činnosti základní kapitál, který je základním vlastním zdrojem majetku společnosti. Zatímco podnikající fyzická osoba vkladovou povinnost nemá. Podnikající fyzická osoba může do svého podnikání vložit osobní vklad, který jí bude sloužit podobně jako základní kapitál společnosti pro pořízení majetku a zásob. Podnikatel o tomto vkladu účtuje na účtu individuálního podnikatele (účet 491). Tento účet může být přirovnán k účtu základního kapitálu (účet 411). Na účtu individuálního podnikatele účtuje živnostník v průběhu svého podnikání o vkladech a výběrech.

Další zvláštností v účtování podnikající fyzické osoby je zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Společnost sama ze sebe neodvádí ani zdravotní pojištění ani sociální zabezpečení, to odvádí pouze za své zaměstnance, přičemž část zdravotního pojištění a sociálního zabezpečení platí zaměstnavatel a část zaměstnanec. OSVČ platí sama za sebe zdravotní pojištění a sociální zabezpečení, o čemž účtuje na účtu 336. Předpis pojištění je u OSVČ zaúčtován na vrub účtu 526 – Zdravotní a sociální pojištění individuálního podnikatele a zároveň ve prospěch účtu 336, který může mít analyticky rozlišen podle pojištění.

OSVČ může svůj majetek, který je určen pro podnikání, vyřadit do osobního užívání. Účetně to provede opět přes účet individuálního podnikatele. V rámci účtování zásob, peněžních prostředků, závazků a pohledávek nejsou žádná významná specifika mezi účtováním OSVČ a analyzované společnosti s r. o. O daních účtuje živnostník podobně jako společnost podle toho, k jaké dani je registrován.

Tab. 12: Vybrané účetní operace OSVČ

Účetní případ	Doklad	MD	Dal
Osobní vklad	PPD	211	491
Výběr z účtu – osobní spotřeba	VBÚ	491	221
Předpis zdravotního pojištění	VÚD	526	336
Vyřazení DHM do osobního užívání v zůstatkové ceně	VÚD	491	082
Vyřazení DHM z majetku	VÚD	082	022

Zdroj: vlastní zpracování (2021)

10 Shrnutí a zhodnocení specifík

V této kapitole bude shrnuta problematika účetních a daňových specifík u vybrané společnosti a zároveň bude provedeno zhodnocení odlišností mezi živnostenským podnikáním a podnikáním společnosti s ručením omezeným z tohoto pohledu.

Společnost PARKETCENTRUM s. r. o. je malá účetní jednotka, která podniká v oblasti podlahářství, velkoobchodu a maloobchodu. Společnost je povinna k daním z příjmů, z přidané hodnoty a dani silniční. Při srovnání zvláštností ve zdanění napříč právními formami jsou největší odlišnosti u daně z příjmů. Společnost stanovuje svou daňovou povinnost ze svého výsledku hospodaření, který transformuje na daňový základ a vypočte daň z příjmů právnických osob. V tomto případě se odlišuje v rámci korporací nejvíce od veřejné obchodní společnosti, která svůj zisk nebo ztrátu rozdělí mezi společníky a ti si poté hospodářský výsledek zdaňují sami za sebe v rámci daně z příjmů fyzických osob.

V porovnání podnikání společnost s r. o. s podnikáním fyzické osoby je hlavní odlišností rovněž daň z příjmů. Princip stanovení základu u obou právních forem je velmi podobný, nicméně jsou zde určité odlišnosti. Hlavní odlišností a současně nevýhodou pro OSVČ je ta skutečnost, že u podnikající fyzické osoby nemůže podobně jako u společníků v. o. s. nebo u komplementáře k. s. být uznán jako daňově uznatelný výdaj (náklad) uhrazené zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Dalším rozdílem je sazba daně. Zatímco u společnosti s ručením omezeným je sazba daně z příjmů 19 % a pro zdanění podílů na zisku společníků používá společnost sazbu 15 %, je u OSVČ sazba do 48násobku průměrné mzdy 15 % a nad tuto hranice je daňová sazba 23 %.

Dalším daňovým ale i účetním specifíkem je daň z přidané hodnoty ve srovnání s jinými právními formami podnikání, kteří nejsou plátcí této daně. Zvláštností jsou u této společnosti přijaté zálohy. Ke každé přijaté záloze musí společnost vystavit daňový doklad, ve kterém je uveden základ daně, daň a sazba daně. Sazbu daně určuje společnost podle místa plnění.

Mezi hlavní účetní odlišnosti mezi podnikáním fyzické osoby a podnikáním společnosti s r. o. patří základní kapitál a výsledek hospodaření. Společnost tvoří povinně základní kapitál jako svůj vlastní zdroj krytí a také jako zdroj určený k financování zahájení podnikání, zatímco OSVČ tuto povinnost nemá. Přesto však může vložit do svého podnikání osobní vklad, o kterém účtuje na účtu individuálního podnikatele. Na tento účet

je také přeúčtován hospodářský výsledek za uplynulý rok. Existuje tak určitá paralela mezi účtem základního kapitálu a účtem individuálního podnikatele. Hlavním rozdílem je, že pro pohyby na účtu individuálního podnikatele není potřeba zápisu do obchodního rejstříku.

V celkovém porovnání obou právních forem podnikání – společnosti s ručením omezeným a živnostenským podnikáním – jsou určité podobnosti. Obě právní formy se řídí některými stejnými zákony jsou to hlavně daňové zákony a zákon o účetnictví. Vede-li živnostník účetnictví poté je účtování u obou forem podobné. Hlavními odlišnostmi mezi těmito formami podnikání jsou způsob ručení za závazky, administrativní náročnost, vedení účetní a daňové evidence. V celkovém srovnání nelze přesně určit, která z obou forem je pro podnikání výhodnější. Pokud se však fyzická osoba rozhoduje mezi založením společnosti s r. o. a živnostenským podnikáním, a bude v rámci svého podnikání zaměstnávat zaměstnance, je pro tuto osobu výhodnější založit společnost s r. o. kvůli daňové optimalizaci. Další výhodou s. r. o. je také omezení ručení za závazky. Mezi nevýhody s. r. o. se řadí administrativní náročnost pro samotné založení, a i kvůli vedení účetnictví. Tato nevýhoda však nemusí v konečném důsledku znamenat rozhodnutí fyzické osoby pro živnostenské podnikání, protože lze tyto služby outsourcovat. Pro budoucího podnikatele, který nebude při svém podnikání zaměstnávat další osobu, převažují výhody pro živnostenské podnikání.

Závěr

Tato bakalářská práce byla zaměřena na analýzu účetních a daňových specifik podnikání společnosti s ručením omezeným a porovnání těchto specifik s živnostenským podnikáním. V teoretické části byl splněn dílčí cíl, byly popsány právní formy podnikání v České republice a následně byly charakterizovány jejich daňová a účetní specifika. Praktická část práce byla zpracována na základě literární rešerše. "

Na základě získaných teoretických poznatků byla analyzována daňová a účetní specifika u vybrané společnosti s ručením omezeným. Nejprve byly analyzovány daňové povinnosti společnosti a následně bylo analyzováno účetnictví a popsána účetní specifika společnosti. Dalším krokem bylo porovnání analyzovaných údajů společnosti s příkladem živnostenského podnikání podle poznatků z teoretické části. V poslední kapitole praktické části práce byla shrnuta problematika účetních a daňových zvláštností a zhodnocena komparace mezi oběma právními formami podnikání.

Závěrem lze konstatovat, že obě právní formy jsou v určitém případě za určitých podmínek výhodné a nelze tedy stanovit, která z obou je pro podnikatele výhodnější. Obecně lze tedy doporučit pro podnikání více osob společnost s ručením omezeným a pro podnikání jedné osoby živnost. V tomto momentě je možné shledat stanovený cíl práce splněným.

Seznam použitých zdrojů

- Dvořáková, V., Pitterling, M., & Skalická, H. (2019). *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. (4. vyd.). Praha, Česko: Wolters Kluwer.
- European Commission (2021). *European Commission*. Dostupné 27. 2. 2021 z: https://ec.europa.eu/growth/sectors/social-economy/cooperatives/european-cooperative-society_en
- European Union (2021). *Your Europe*. Dostupné 27. 2. 2021 z: https://europa.eu/youreurope/business/running-business/developing-business/setting-up-european-company/index_cs.htm
- Finanční správa (2021). *Finanční správa*. Dostupné 8. 3. 2021 z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pausalni-dan/obecne-informace>
- Hakalová, J., & Pšenková, Y. (2019). *Daňová evidence – Teorie a praxe*. (2. vyd.). Praha, Česko: Wolters Kluwer.
- Josková, L., Pravdová, M., & Dvořáková, E. (2018). *Nová společnost s ručením omezeným Právo – účetnictví – daně*. (3. vyd.). Praha, Česko: GRADA Publishing.
- Ministerstvo práce a sociálních věcí (2021). *Ministerstvo práce a sociálních věcí*. Dostupné 5. 3. 2021 z: <https://www.mpsv.cz/socialni-pojisteni>
- Ministerstvo spravedlnosti České republiky (2021). *Veřejný rejstřík a Sběrka listin*. Dostupné 14. 4. 2021 z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=711810&typ=UPLNY>
- Nářízení Rady (ES) č. 2157/2001 ze dne 8. října 2001 o statutu evropské společnosti (SE). In: *Úřední věstník*. L 294/1, 10. 11. 2001. Dostupné také z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32001R2157&from=CS>
- Ondřej, J., Růžička, K., Dvořák, T., Polák, J., Mansella, N., Hradecká, M., Fulínová, L., Šperl, J., & Hála, M. (2019). *Zahájení podnikání (právní, ekonomické, daňové, účetní aspekty)*. Praha, Česko: Wolters Kluwer.
- PARKETCENTRUM s.r.o. (2021). *parketcentrum*. Dostupné 12. 4. 2021 z: <https://www.parketcentrum.cz/>
- Salachová, B., Vitek, B., Gläserová, J., & Otavová, M. (2014). *Obchodní korporace a jejich přeměny (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava, Česko: KEY Publishing.
- Strouhal, J., Brychta, I., Bulla, M., Krupová, T., Kuchařová, I., Pilařová, I., & Pšenková, Y. (2020). *Meritum Účetnictví podnikatelů 2020*. (17. vyd.). Praha, Česko: Wolters Kluwer.
- Synek, M., & , E. (2015). *Podniková ekonomika*. (6. vyd.). Praha, Česko: C.H. Beck.
- Vicari, A. (2021). *European Company Law*. Berlin, Germany: Walter de Gruyter.
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- VZP ČR (2021). *Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky*. Dostupné 1. 3. 2021 z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/osvc/vymerovaci-zaklad-a-vypocet-pojistneho>

Zákon č. 627/2004 Sb., o evropské společnosti, ve znění pozdějších předpisů Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 58/1906 Ř. z., o společnostech s ručením obmezeným

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

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

Seznam tabulek

Tab. 1: Vybrané účetní operace s DHM	41
Tab. 2: Vybrané účetní operace s DHIM	41
Tab. 3: Příklady účetních operací se zásobami	42
Tab. 4: Příklad účtování poskytnuté zálohy na zboží	43
Tab. 5: Vybrané účetní případy o peněžních prostředcích v pokladně	44
Tab. 6: Příklad účtování na účtu Peníze na cestě	44
Tab. 7: Příklad účtování na účtu Peníze na cestě – úhrada faktur	45
Tab. 8: Vybrané účetní případy v účtové skupině 31 – Pohledávky	46
Tab. 9: Příklad účtování přijaté zálohy	47
Tab. 10: Účtování mezd	48
Tab. 11: Příklady rozdělování zisku	49
Tab. 12: Vybrané účetní operace OSVČ	53

Seznam obrázků

Obr. 1: Logo společnosti PARKETCENTRUM	33
--	----

Seznam zkratk

a. s.	Akciová společnost
DHIM	Drobný hmotný dlouhodobý majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
FAD	Faktura došla
FAV	Faktura vystavená
k. s.	Komanditní společnost
MD	Má dáti
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
SE	Evropská společnost
s. r. o.	Společnost s ručením omezeným
PPD	Příjmový pokladní doklad
VBÚ	Výpis z bankovního účtu
v. o. s.	Veřejná obchodní společnost
VR	Veřejný rejstřík
VÚD	Vnitřní účetní doklad
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o daních z příjmů

Seznam příloh

Příloha A: Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele

Příloha A: Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele

VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH pro podnikatele (pro potřeby učebnice Účetnictví)

Účtová třída 0 - DLOUHODOBÝ MAJETEK	08 - Oprávnění k dlouhodobému hmotnému majetku	196 - Opravná položka ke zboží	331 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
081 - Oprávnění ke stavbám	082 - Oprávnění k hmotným movitým věcem a jejich souborům	197 - Opravná položka k zálohám na materiál	332 - Zaměstnanci
082 - Oprávnění k hmotným movitým věcem a jejich souborům	085 - Oprávnění k písemným poručením	198 - Opravná položka k zálohám na zvířata	333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
085 - Oprávnění k písemným poručením	086 - Oprávnění k dospělým zvířatům a jejich skupinám	199 - Opravná položka k zálohám na zboží	335 - Pohledávky za zaměstnanci
086 - Oprávnění k dospělým zvířatům a jejich skupinám	089 - Oprávnění k jinému dlouhodobému hmotnému majetku	Účtová třída 2 - KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY	336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
089 - Oprávnění k jinému dlouhodobému hmotnému majetku	09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku	21 - Peněžní prostředky v pokladně	34 - Zúčtování daní a dotací
091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku	092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku	211 - Pokladna	341 - Daň z příjmů
092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku	093 - Opravná položka k dlouhodobému majetku nedokončenému	213 - Cenný	342 - Ostatní přímé daně
093 - Opravná položka k dlouhodobému majetku nedokončenému	094 - Opravná položka k dlouhodobému majetku nedokončenému hmotnému	22 - Peněžní prostředky na účtech	343 - Daň z přidané hodnoty
094 - Opravná položka k dlouhodobému majetku nedokončenému hmotnému	095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek	221 - Bankovní účty	344 - Dotace ze státního rozpočtu
095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek	096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku	23 - Krátkodobé úvěry	347 - Ostatní dotace
096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku	097 - Ocenovací rozdíly k nabytému majetku	231 - Krátkodobé úvěry	349 - Spojovací účet k DPH
097 - Ocenovací rozdíly k nabytému majetku	098 - Oprávnění k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	24 - Krátkodobé finanční výpomoci	35 - Pohledávky za společnostmi
098 - Oprávnění k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	Účtová třída 1 - ZÁSoby	241 - Emitované krátkodobé dluhopisy	351 - Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba
11 - Materiál	111 - Pořízení materiálu	242 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	352 - Pohledávky - podstatný vliv
111 - Pořízení materiálu	112 - Materiál na skladě	25 - Krátkodobý finanční majetek	353 - Pohledávky za upsaný základní kapitál
112 - Materiál na skladě	12 - Zásoby vlastní činnosti	251 - Majetkové cenné papíry k obchodování	354 - Pohledávky za společnosti při úhradě zřítelny korporace
121 - Nedokončená výroba	122 - Polotovary	252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	355 - Ostatní pohledávky za společnostmi obchodní korporace
122 - Polotovary	123 - Výrobky	253 - Dluhové cenné papíry k obchodování	358 - Pohledávky za společnosti ve společnosti (dříve sdružení bez právní subjektivity)
123 - Výrobky	124 - Mladě a ostatní zvířata a jejich skupiny	254 - Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	36 - Závazky ke společnostem
124 - Mladě a ostatní zvířata a jejich skupiny	13 - Zboží	255 - Vlastní dluhopisy	361 - Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba
13 - Zboží	131 - Pořízení zboží	256 - Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti	362 - Závazky - podstatný vliv
131 - Pořízení zboží	132 - Zboží na skladě a v prodávacích	257 - Ostatní cenné papíry	364 - Závazky ke společnostem při rozdělování zisku korporace
132 - Zboží na skladě a v prodávacích	139 - Zboží na cestě	259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku	365 - Ostatní závazky ke společnostem obchodní korporace
139 - Zboží na cestě	15 - Poskytnuté zálohy na zásoby	26 - Převody mezi finančními účty	366 - Závazky ke společnostem a členům družstva ze závislé činnosti
15 - Poskytnuté zálohy na zásoby	151 - Poskytnuté zálohy na materiál	261 - Peníze na cestě	367 - Závazky z upsaných nesplicených cenných papírů a vkladů
151 - Poskytnuté zálohy na materiál	152 - Poskytnuté zálohy na zvířata	29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	368 - Závazky ke společnostem sdruženým ve společnosti (dříve sdružení bez právní subjektivity)
152 - Poskytnuté zálohy na zvířata	153 - Poskytnuté zálohy na zboží	291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku	37 - Jiné pohledávky a závazky
153 - Poskytnuté zálohy na zboží	19 - Opravné položky k zásobám	Účtová třída 3 - ZÚČTOVACÍ VZTAHY	371 - Pohledávky z prodeje závodu
19 - Opravné položky k zásobám	191 - Opravná položka k materiálu	31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	372 - Závazky z koupě závodu
191 - Opravná položka k materiálu	192 - Opravná položka k nedokončené výrobě	311 - Odberatelé	373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
192 - Opravná položka k nedokončené výrobě	193 - Opravná položka k polotovarům	313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry	374 - Pohledávky z nájmu a pachtu
193 - Opravná položka k polotovarům	194 - Opravná položka k výrobkům	314 - Poskytnuté provozní zálohy	375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů
194 - Opravná položka k výrobkům	195 - Opravná položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám	315 - Ostatní pohledávky	376 - Nakoupené opce
195 - Opravná položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám		32 - Závazky (krátkodobé)	377 - Prodané opce
		321 - Dodavatelé	378 - Jiné pohledávky
		322 - Směny k úhradě	379 - Jiné závazky
		324 - Přijaté provozní zálohy	
		325 - Ostatní závazky	

VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH pro podnikatele (pro potřeby učebnice Účetnictví)

38 - Přechodné účty aktiv a pasiv	473 - Emitované dluhopisy	55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti majetku	56 - Finanční náklady	66 - Finanční výnosy	Účtová třída 6 - VÝNOSY
381 - Náklady příštích období	474 - Závazky z nájmu a pachtu	551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	561 - Prodané cenné papíry a podíly	661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	60 - Tržby za vlastní výkony a zboží
382 - Komplexní náklady příštích období	475 - Dlouhodobé přijaté zálohy	552 - Dlouhodobé směnky k úhradě	562 - Úroky	662 - Úroky	601 - Tržby za vlastní výrobky
383 - Výdaje příštích období	479 - Jiné dlouhodobé závazky	48 - Odložené daňové závazky a pohledávka	563 - Kurové zisky	663 - Kurové zisky	602 - Tržby z prodeje služeb
384 - Výnosy příštích období	49 - Individuální podnikatel	49 - Individuální podnikatel	564 - Náklady z přecenění cenných papírů	664 - Výnosy z přecenění cenných papírů	604 - Tržby za zboží
385 - Příjmy příštích období	491 - Účet individuálního podnikatele	491 - Účet individuálního podnikatele	565 - Náklady z přecenění cenných papírů	665 - Výnosy z přecenění cenných papírů	
388 - Dohadné účty aktivní			566 - Náklady z derivátových operací	666 - Výnosy z derivátových operací	
389 - Dohadné účty pasivní			567 - Mimořádné finanční náklady	667 - Mimořádné finanční výnosy	
39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování			568 - Ostatní finanční náklady	668 - Ostatní finanční výnosy	
391 - Opravná položka k pohledávkám			569 - Manka a škody na finančním majetku	69 - Převodové účty	
395 - Vnitřní zúčtování			57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	697 - Převod provozních výnosů	
398 - Spojovací účet při spolupráci (dříve sdružení bez právní subjektivity)			571 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční oblasti	698 - Převod finančních výnosů	
Účtová třída 4 - KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY			572 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční oblasti	699 - Výnosy hospodářských středisek	
41 - Základní kapitál a kapitálové fondy			58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	Účtová třída 7 - ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY	
411 - Základní kapitál			581 - Změna stavu nedokončené výroby	70 - Účty rozvahné	
412 - Ažito			582 - Změna stavu polotovárů	701 - Počáteční účet rozvahný	
413 - Ostatní kapitálové fondy			583 - Změna stavu výrobků	702 - Konečný účet rozvahný	
414 - Ochovací rozdíly z přecenění majetku a závazků			584 - Změna stavu mladých a ostatních zvířat	71 - Účet zisků a ztrát	
416 - Rozdíly z ocenění při přeměně obchodních korporací			585 - Aktivace materiálu a zboží	710 - Účet zisků a ztrát	
417 - Rozdíly z přeměny obchodních korporací			586 - Aktivace vnitropodnikových služeb	75 až 79 - Podrozvahové účty	
418 - Ochovací rozdíly z přecenění při přeměně obchodních korporací			587 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	Účtové třídy 8 a 9 - VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ	
419 - Změny základního kapitálu			588 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku		
42 - Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření			59 - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů		
421 - Rezervní fondy			591 - Daň z příjmů splatná		
422 - Nedělitelný fond			592 - Daň z příjmů odložená		
423 - Statutární fondy			593 - Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů		
424 - Ostatní fondy			595 - Dodatečné odvody daně z příjmů		
426 - Jiný výsledek hospodaření minulých let			596 - Převod podílu na výsledek hospodaření společníkům v.o.s. a komplementářům k.s.		
428 - Nerozdělený zisk minulých let			597 - Převod provozních nákladů		
429 - Neuhrazená ztráta minulých let			598 - Převod finančních nákladů		
43 - Výsledek hospodaření			599 - Náklady hospodářských středisek		
431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení					
432 - Zálohy na podíly na zisku					
45 - Rezervy					
451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů					
453 - Rezerva na daň z příjmů					
459 - Ostatní rezervy					
46 - Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím					
461 - Dlouhodobé úvěry					
47 - Dlouhodobé závazky					
471 - Dlouhodobé závazky - ovládaná nebo ovládající osoba					
472 - Dlouhodobé závazky - podstatný vliv					

Zdroj: Štohl, P. (2017) *Učebnice Účetnictví 3. díl.* (16. vyd.) Znojmo, Česko: Štohl – Vzdělávací středisko Znojmo

Abstrakt

Bláha, K. (2021). *Daňová a účetní specifika jednotlivých právních forem podnikání* (Bakalářská práce), Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta ekonomická, Česko.

Klíčová slova: účetní specifika, daňová povinnost, obchodní korporace, živnosti

Tato bakalářská práce se zabývá daňovými a účetními specifiky u jednotlivých právních forem podnikání. Cílem této práce je analyzovat tato specifika u obchodní korporace – společnosti s ručením omezený – a následně je porovnat s právní formou podnikání fyzické osoby. Na základě literární rešerše, která se zabývá jednotlivými formami podnikání z hlediska účetnictví, daní a práva, byla analyzována specifika a následně byla porovnána. V porovnání obou forem podnikání patří mezi hlavní daňová specifika zdanění příjmů a problematika daně z přidané hodnoty. K hlavním účetním zvláštnostem u korporace se řadí problematika základního kapitálu a kapitálových účtů, úhrada ztráty, rozdělování zisku a změny základního kapitálu. U živnostníka jsou to pak osobní vklady do podnikání a osobní spotřeba. Závěrem této práce je zhodnocení specifík obou forem.

Abstract

Bláha, K (2021). *Tax and accounting specifics of individual legal forms of business* (Bachelor Thesis). University of West Bohemia, Faculty of Economics, Czech Republic.

Key words: accounting specifics, tax liability, corporation, trade

The bachelor thesis deals with tax and accounting specifics for individual legal forms of business. The aim of this work is to analyse these specifics of a corporation - a limited liability company - and then compare them with the legal form of business of a natural person. According to a literature search, which deals with individual legal forms of business in aspect of accounting, taxes and law, the specifics were examined and then compared. In comparison of both legal forms of business, the main tax specifics include income taxation and the issue of value added tax. The main accounting peculiarities of the corporation include the issue of equity and capital accounts, loss compensation, profit distribution and changes in equity. For a self-employed person, these are personal deposits in business and personal consumption. The conclusion of this work is to evaluate the specifics of both legal forms.