

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

Katedra finančního účetnictví a auditingu

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku



Vznik kapitálové společnosti

Autor bakalářské práce: Lucie Chábová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Michal Šindelář, Ph.D.

Rok obhajoby: 2018

Čestné prohlášení:

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Vznik kapitálové společnosti“ vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v přiloženém seznamu.

V Praze dne

.....
Lucie Chábová

Poděkování:

Ráda bych poděkovala vedoucímu mé bakalářské práce panu Ing. Michalu Šindelářovi, Ph.D. za čas věnovaný vedení této práce, za jeho rady a připomínky.

Také bych chtěla poděkovat mé rodině a nejbližším za podporu během celého mého studia.

Abstrakt

Cílem bakalářské práce je přiblížit operace při vzniku kapitálové společnosti a poskytnout nejen účetní řešení dané problematiky, ale také náhled na právní a daňové dopady. Velká pozornost je věnována způsobům úhrady základního kapitálu a projev do účetnictví nově vzniklé společnosti i účetnictví vkladatele. Vznik kapitálové společnosti je rozdělen do několika základních fází. Nejprve jsou definovány jednotlivé kapitálové společnosti a dále jsou řešeny právní kroky jejich založení a vzniku. Následuje rozbor problematiky zřizovacích výdajů a změny v účtování těchto výdajů v posledních letech. Největší část práce je věnována účetním a daňovým aspektům peněžitých a nepeněžitých vkladů, především jejich ocenění a způsobům vykazování v rozvaze. Závěrečná část se zabývá začátkem účtování, tedy volbou vnitřní účetní směrnice, sestavení zahajovací rozvahy a otevření účetních knih. V praktické části je tento proces shrnut do ilustrativního příkladu vzniku kapitálové společnosti, kde jsou řešeny zejména projevy do účetnictví nově vzniklé společnosti i každého ze společníků.

Klíčová slova:

Společnost s ručním omezeným, akciová společnost, zřizovací výdaje, peněžitý vklad, nepeněžitý vklad, zahajovací rozvaha, účetnictví

Obsah

<i>Úvod</i>	6
1 Právní vymezení kapitálových společností	7
1.1 Společnost s ručením omezeným.....	7
1.2 Akciová společnost	8
2 Založení a vznik společnosti	9
3 Zřizovací výdaje	11
4 Úhrada základního kapitálu	14
4.1 Peněžité vklady	15
4.2 Nepeněžité vklady	16
4.2.1 Ocenění nepeněžitého vkladu.....	17
4.2.2 Vklad dlouhodobého hmotného majetku	18
4.2.3 Vklad dlouhodobého nehmotného majetku.....	20
4.2.4 Vklad zásob	20
4.2.5 Vklad pohledávky	21
4.2.6 Vklad cenného papíru.....	22
4.2.7 Daňové souvislosti nepeněžitého vkladu	23
4.3 Úhrada základního kapitálu z pohledu vkladatele.....	27
5 Zahájení účtování	28
5.1 Legislativní rámec českého účetnictví	28
5.2 Zahajovací rozvaha	31
5.3 Otevření účetních knih.....	32
6 Příklad vzniku kapitálové společnosti	34
<i>Závěr</i>	42
<i>Seznam použité literatury a pramenů</i>	44
<i>Seznam tabulek</i>	46
<i>Seznam schémat</i>	46
<i>Příloha: Doporučený účtový rozvrh</i>	47

Úvod

Cílem bakalářské práce je přiblížit operace při vzniku kapitálové společnosti a poskytnout nejen účetní řešení dané problematiky, ale také náhled na právní a daňové dopady. Velká pozornost je věnována způsobům úhrady základního kapitálu a projev do účetnictví nově vzniklé společnosti i účetnictví vkladatele.

Důvodem výběru kapitálových společností, tzn. společností s ručením omezeným a akciové společnosti, je zvětšující se počet nově vznikajících společností právě v této právní formě. Především zákon o obchodních korporacích usnadňuje jejich zakládání také tím, že u společnosti s ručením omezeným snížil minimální vklad společníka na 1 Kč.

Bakalářská práce je rozdělena na 6 kapitol, které popisují jednotlivé kroky a situace, s kterými se zakladatelé mohou při založení a vzniku kapitálové společnosti setkat.

V první kapitole jsou představeny jednotlivé kapitálové společnosti, tak jak je charakterizuje zákon o obchodních korporacích. Druhá kapitola pojednává o jejich založení a vzniku, kde je pozornost také věnována formě a obsahu zakladatelských dokumentů.

Třetí kapitola se zabývá zřizovacími výdaji. Tento pojem byl sice ze zákona o účetnictví i ze zákona o daních z příjmů vymazán, přesto to jsou výdaje přímo související se založením a vznikem společnosti, které nastanou před zapsáním společnosti do obchodního rejstříku, a musí se v účetnictví této společnosti vyskytnout.

V nejrozsáhlejší čtvrté kapitole jsou řešeny způsoby úhrady základního kapitálu, který lze splatit peněžitými i nepeněžitými vklady. Především nepeněžitě vklady mají podstatné daňové dopady.

Podle zákona o účetnictví jsou právnické osoby účetní jednotkou, proto se pátá kapitola zabývá zahájením účtování – jakými předpisy se účetní jednotka musí řídit a jak probíhá sestavování zahajovací rozvahy a otevření účetních knih.

Poslední šestou kapitolu tvoří praktická část, kde jsou na ilustrativním příkladu nově vznikající společnosti znázorněna účetní řešení splácení různých forem vkladů a promítnutí jak v účetnictví nově vzniklé společnosti, tak jednotlivých společníků.

V práci je čerpáno především ze zákona o obchodních korporacích a knižních publikací, které jsou uvedené v seznamu literatury.

1 Právní vymezení kapitálových společností

Obchodní korporace upravuje zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích (dále též „zákon o obchodních korporacích“) a dělí je na obchodní společnosti a družstva. Společnostmi se rozumí osobní společnosti (veřejná obchodní společnost a komanditní společnost), kapitálové společnosti (společnost s ručením omezeným a akciová společnost), evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení. Všechny obchodní korporace jsou právnickými osobami, což znamená že mají právní osobnost a tím i způsobilost mít v mezích právního řádu práva a povinnosti.¹

Kapitálové společnosti se liší od společností osobních zejména v rozsahu ručení společníků. V osobní společnosti společníci ručí za dluhy společnosti neomezeně celým svým majetkem, kdežto v kapitálové společnosti společníci neručí za dluhy společnosti vůbec nebo je jejich ručení omezeno. Dalším rozdílem je osobní účast společníků na řízení osobní společnosti. U kapitálové společnosti vznikají k tomuto účelu speciální orgány.

1.1 Společnost s ručením omezeným

Jak už z názvu vyplývá společníci společnosti s ručením omezeným ručí za dluhy společnosti jen do výše nesplacených vkladů. Ručí však společně a nerozdílně, tudíž věřitel se může k ručení obrátit na kteréhokoliv ze společníků, a to nezávisle na tom, zda již splnil svoji vkladovou povinnost. Jakmile všichni společníci svoji vkladovou povinnost splní a tato skutečnost se zapíše do obchodního rejstříku, ručení zaniká.²

Společnost může založit jeden nebo více společníků. Počet společníků není shora omezen. Minimální výše vkladu je v současnosti 1 Kč. Tedy pokud má společnost pouze jednoho společníka je minimálním základním kapitálem právě jedna koruna. Společenská smlouva může připustit vznik různých druhů podílů. Podíl může být také představován kmenovým listem.

Statutárním orgánem je jeden nebo více jednatelů. Náleží jim řízení a obchodní vedení společnosti včetně řádného vedení předepsané evidence a účetnictví. Jednatelé mají povinnost vykonávat svoji funkci s péčí řádného hospodáře. Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada společníků. Na základě společenské smlouvy může společnost zřídit dozorčí radu,

¹ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, § 15

² ŠTENGLOVÁ, Ivana. Zákon o obchodních korporacích: komentář. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2017. xv, s 304, Velké komentáře. ISBN 978-80-7400-540-4.

která bude dohlížet na činnost jednatelů, kontrolovat účetní výkazy a alespoň jednou ročně informovat valnou hromadu.

1.2 Akciová společnost

U akciové společnosti je základní kapitál rozvržen do určitého počtu akcií. Zákon o obchodních korporacích u akciové společnosti upravuje výši minimálního základního kapitálu ve výši 2 000 000 Kč (nebo 80 000 EUR). Nejnižší vklady tedy musí být takové, aby dohromady naplnily požadavek minimální výše základního kapitálu. U některých typů akciových společností může být zákonem stanoven základní kapitál vyšší (např. u bank a penzijních společností).

Společníkem (akcionářem) se může stát fyzická i právnická osoba. Akcionář vlastní část celkové hodnoty společnosti a má právo na podíl na zisku, hlasovací právo a právo na podíl na likvidačním zůstatku při zániku společnosti. Ovšem neručí za závazky společnosti. Za závazky odpovídá společnost celým svým majetkem.

Akciová společnost si může zvolit systém vnitřní struktury společnosti, a to dualistický nebo monistický. V obou systémech je nejvyšším orgánem společnosti valná hromada. V dualistickém systému navíc akciová společnost vytváří představenstvo a dozorčí radu. V monistickém systému vedle valné hromady vytváří správní radu a statutárního ředitele.³

Akciová společnost může vydávat akcie s různou jmenovitou hodnotou nebo akcie kusové. Akcie s jmenovitou hodnotou představují různou výši podílů, kdežto kusové akcie představují stejný podíl na základním kapitálu společnosti. Mají účetní hodnotu, která se vypočítá jako podíl základního kapitálu a počtu akcií.⁴ Účetní nebo jmenovitá hodnota akcie udává povinné minimum pro výši emisního kursu. Emisní kurs představuje částku, za kterou společnost akcii vydává. Skládá se z účetní nebo jmenovité hodnoty a emisního ážia.⁵

³ Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, § 396

⁴ JOSKOVÁ, Lucie. *Zákon o obchodních korporacích s komentářem: s účinností od 1.1.2014 nahrazuje obchodní zákoník*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. s 18. ISBN 978-80-247-4834-4.

⁵ SKÁLOVÁ, Jana a kol. *Účetní a daňové souvislosti zákona o obchodních korporacích*. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s 17. ISBN 978-80-7478-971-7.

2 Založení a vznik společnosti

Podle zákona o obchodních korporacích je nutné rozlišovat založení od vzniku obchodní korporace. Obchodní korporace se zakládá právním jednáním zakladatelů, nebo zakladatele, a vzniká zápisem do obchodního rejstříku.

Obchodní korporace se zakládá společenskou smlouvou. U akciové společnosti se tento krok nazývá „přijetí stanov“. Kapitálovou společnost může založit i jeden zakladatel, a to zakladatelskou listinou. Zakladatelská listina i společenská smlouva musí mít písemnou notářsky ověřenou formu a u kapitálové společnosti navíc i formu veřejné listiny.

Společenská smlouva vždy obsahuje název a sídlo společnosti, předmět činnosti a vymezení statutárního orgánu včetně jeho členů.

Dále společenská smlouva u společnosti s ručením omezeným také obsahuje:

- určení společníků uvedením jména a bydliště nebo sídla,
- počet jednatelů a způsob jejich jednání za společnost,
- výši základního kapitálu,
- údaje o podílech a práva a povinnosti s nimi spojené,
- výši vkladů společníků a lhůta pro jejich splacení,
- údaje o nepeněžitých vkladech a určení znalce, který provede ocenění nepeněžitého vkladu.

Stanovy u akciové společnosti obsahují také:

- výši základního kapitálu,
- údaje o akcích – jejich počtu, druhu, formě, jmenovité hodnotě,
- kolik akcií který zakladatel upisuje, za jaký emisní kurs, způsob a lhůtu pro jeho splacení,
- počet hlasů spojených s jednou akcií a způsob hlasování na valné hromadě,
- jaký ze systémů vnitřní struktury společnosti byl zvolen,
- údaje o nepeněžitých vkladech, počet akcií, které budou společníkovi za nepeněžitý vklad vydány, a určení znalce, který provede ocenění nepeněžitého vkladu.

Jelikož společnost nabývá právní subjektivitu až dnem svého vzniku, do té doby tedy nemůže nabývat práv, zavazovat se, ani nemůže spravovat svůj vlastní majetek. Proto

společenská smlouva určí správce vkladu. Správcem vkladu může být i některý ze zakladatelů, ale většinou je touto funkcí pověřena banka.⁶ Správce vkladu zřídí zvláštní účet u banky, spořitelního nebo úvěrového družstva pro účely splácení vkladů. Banka s těmito prostředky neumožní nakládat dříve, než kapitálová společnost vznikne, ledaže se jedná o úhradu zřizovacích výdajů nebo vrácení emisních kursů zakladatelům.⁷

Zákon stanoví, že každý společník musí alespoň částečně splnit svojí vkladovou povinnost ještě před podáním návrhu na zápis do obchodního rejstříku. U společnosti s ručením omezeným společník splatí alespoň 30 % z hodnoty peněžitého vkladu a celé vkladové ážio. U akciové společnosti to činí alespoň 30 % jmenovité nebo účetní hodnoty upsaných akcií a celé emisní ážio. U obou společností platí plné vnesení nepeněžního vkladu ještě před podáním návrhu na zápis.

Podle občanského zákoníku lze jednat jménem společnosti ještě před jejím vznikem, ovšem práva a povinnosti z tohoto jednání vznikají tomu, který tak jedná, nikoliv korporaci.⁸

Návrh na zápis korporace do obchodního rejstříku musí být podán do 6 měsíců ode dne založení, jinak nastávají účinky odstoupení od smlouvy. Návrh na zápis místně příslušnému soudu může vyřídit přímo zakladatel, popř. prostřednictvím zástupce, nebo notář.⁹ Obchodní korporace vzniká okamžikem zápisu do obchodního rejstříku.

⁶ ŠTENGLOVÁ, Ivana. Zákon o obchodních korporacích: komentář. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2017. s 57, Velké komentáře. ISBN 978-80-7400-540-4.

⁷ Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, § 23

⁸ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, § 127

⁹ SKÁLOVÁ, Jana a kol. Účetní a daňové souvislosti zákona o obchodních korporacích. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s 20. ISBN 978-80-7478-971-7.

3 Zřizovací výdaje

Ještě před vznikem společnosti, tj. před zapsáním společnosti do obchodního rejstříku, můžou vznikat výdaje přímo související se založením a vznikem společnosti. Jsou to například poplatky, kolky, odměna notáři a poradenské služby. Jde o výdaje, které většinou uhradili zakladatelé a budou jim po vzniku společnosti proplaceny.

Dříve 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 definovala zřizovací výdaje jako dlouhodobý nehmotný majetek, který zahrnuje zejména:

- soudní a správní poplatky,
- výdaje na pracovní cesty,
- odměny za zprostředkování,
- poradenské služby,
- nájemné a pachtovné.

Do zřizovacích výdajů nepatří zejména:

- výdaje na pořízení dlouhodobého majetku
- výdaje na pořízení zásob,
- výdaje na reprezentaci,
- výdaje související s přeměnou obchodní korporace nebo družstva.

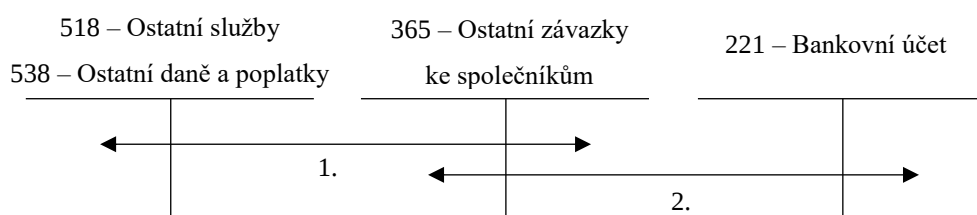
Zřizovací výdaje, které v souhrnu přesáhly hodnotu 60 000 Kč se zaúčtovaly na účet 011 – *Zřizovací výdaje*. Následně se rovnoměrně odpisovaly do nákladů nejvýše po dobu 60 měsíců souvztažně na oprávkový účet 071 – *Oprávkový účet ke zřizovacím výdajům*. Novela k 1. 1. 2016 zřizovací výdaje zásadně změnila a vypustila je z dlouhodobého nehmotného majetku i s definicí. Stěží je však možno si tento pojem vykládat jinak.¹⁰ Na změnu vyhlášky reagoval i zákon o daních z příjmů a také vymazal zřizovací výdaje z nehmotného majetku. Bližší přehled historie zřizovacích výdajů je zobrazen v následující podkapitole. Se samostatně vykazovanými zřizovacími výdaji se můžeme ještě setkat u společností vzniklých do konce roku 2015, kterým přechodná ustanovení dovolují nadále pokračovat v odpisování.

¹⁰ ŠTENGLOVÁ, Ivana. Zákon o obchodních korporacích: komentář. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2017, s 65, Velké komentáře. ISBN 978-80-7400-540-4.

Zřizovací výdaje se po vzniku účetní jednotky účtují na nákladové účty běžného období. Nejčastěji je používán účet 518 – *Ostatní služby*, kam se účtují notářské služby nebo odměna advokáta, a také účet 538 – *Ostatní daně a poplatky*, do kterého spadají kolky a správní poplatky. Účetní jednotka se může rozhodnout tyto náklady časově rozlišovat z důvodu zatížení výsledku hospodaření. Jsou dvě možnosti účtování zřizovacích výdajů:

1. Zřizovací výdaje zaplatil jeden nebo více společníků. V tomto případě se zřizovací výdaje účtují souvztažně s pasivním účtem 365 – *Ostatní závazky ke společníkům*.

Schéma 1: Úhrada zřizovacích výdajů společníkem

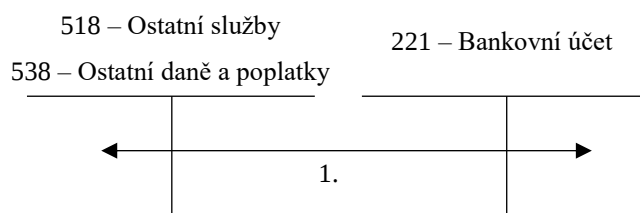


1. úhrada zřizovacích výdajů společníkem
2. úhrada závazku vůči společníkovi

Zdroj: Vlastní zpracování

2. Nebo zákon o obchodních korporacích umožňuje, aby zřizovací výdaje zaplatil správce vkladu přímo z poskytnutých peněžních vkladů společníků. Tedy ke společníkům nevzniká žádný závazek.¹¹

Schéma 4: Úhrada zřizovacích výdajů správcem vkladu



1. úhrada zřizovacích výdajů správcem vkladu z bankovního účtu

Zdroj: Vlastní zpracování

Transakce se zaznamenají až po vzniku účetní jednotky, tedy po otevření účetních knih.

¹¹ Účtování zřizovacích výdajů po novele zákona o účetnictví platné od 1. 1. 2016. Účtování.net - Účetnictví jasné a srozumitelně [online]. [cit. 23.03.2018]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Uctovani-zrizovacich-vydaju-po-novele-zakona-o-ucetnictvi-platne-od-1-1-2016&idc=261>

Přehled historie zřizovacích výdajů

Tabulka 1: Historie zřizovacích výdajů

Období	Účetní pohled	Daňový pohled
Do 31.12.1997	Zřizovací výdaje jsou považovány za nehmotný investiční majetek evidovaný na účtu 011, pokud jejich vstupní cena převyšuje 20 000 Kč.	Zřizovací výdaje jsou jako nehmotný majetek vymezený v § 26 odst. 2 ZDP zařazeny do 2. odpisové skupiny, možnost odpisovat rovnoměrně nebo zrychleně.
Od 1. 1. 1998		Zřizovací výdaje již nejsou považovány za nehmotný majetek, účetní odpisy jsou považovány za daňový výdaj dle §24 odst. 2 písm. v) ZDP.
Od 1. 1. 2000	Zvýšení vstupní ceny zřizovacích výdajů na 60 000 Kč.	
Od 1. 1. 2003	Výši ocenění si určuje účetní jednotka.	Zřizovací výdaje jsou nehmotným majetkem podle §32a ZDP, vstupní cena vyšší než 60 000 Kč.
Od 1. 1. 2004		
Od 1. 1. 2016	Zřizovací výdaje již nejsou nehmotný majetek a účtují se do nákladů.	Zřizovací výdaje byly vypuštěny z § 32a ZDP a jedná se o okamžitý daňově uznatelný náklad.

Zdroj: SKÁLOVÁ J. a POKORNÁ P. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2009, s 96, vlastní zpracování

Vstupní hranice pro uznání zřizovacích výdajů jako nehmotný majetek se v průběhu let měnila. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů (ZDP) účetní pohled doprovázel a upravoval jejich odpisování.

Zrušením vykazování zřizovacích výdajů následovaly české účetní předpisy Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), kde také nejsou považovány za nehmotné aktivum, ale musí být účtovány do nákladů. Obdobně jsou řešeny i v US GAAP.

4 Úhrada základního kapitálu

Základní kapitál se skládá z vkladů jednotlivých společníků, ke kterému se zavážou ve společenské smlouvě. Je součástí kapitálu vlastního a jeho výše se u kapitálových společnostech zapisuje do obchodního rejstříku.

Základní kapitál má plnit z právního pohledu garanční funkci vůči věřitelům. Zobrazuje, jaké je úvěrové zatížení společnosti a nakolik je činnost kryta z vlastních zdrojů. Jeho velikost tedy může být chápána jako garance pro úvěrování společnosti. Ovšem hodnota základního kapitálu nepředstavuje konkrétní majetek, ale udává, na kolik jsou potřeby společnosti kryty vlastními zdroji. Vlastní zdroje společnost nezatěžují a nemá povinnost je vracet.

Vkladem se rozumí peněžní vyjádření hodnoty předmětu vkladu do základního kapitálu obchodní korporace. V souvislosti s akciovou společností se nehovoří o vkladu, ale o jmenovité nebo účetní hodnotě akcie. Společník se zavazuje vložit vklad do společnosti za účelem nabytí účasti ve společnosti a nemá právo na jeho vrácení ani po zrušení korporace. Vkladovou povinnost musí splnit ve lhůtě určené společenskou smlouvou, anebo nejpozději do pěti let ode dne vzniku společnosti s ručením omezeným. U akciové společnosti splatí emisní kurs nejpozději do jednoho roku od zápisu společnosti do obchodního rejstříku.

Vlastní splnění vkladové povinnosti probíhá ve dvou fázích:

1. Upsání vkladu, kdy společník přijímá závazek poskytnout společnosti předmět vkladu.
2. Uhrazení vkladu, tedy předání předmětu vkladu a převedení vlastnického práva k tomuto předmětu na společnost.

Veškeré vklady spravuje před vznikem společnosti správce vkladu a vydává písemné prohlášení o splacení celého nebo části vkladu společníky.

Společníci investují svůj majetek do podílu na základním kapitálu korporace za účelem požadovaného výnosu v podobě podílů na zisku nebo růstu tržní hodnoty podílu. Podíl představuje účast společníka v obchodní korporaci a z toho plynoucí práva a povinnosti. Velikost podílu se vypočte jako poměr výše vkladu společníka k výši základního kapitálu.

Druhy i velikosti podílů lze upravovat společenskou smlouvou. Do práv a povinností společníka lze zařadit:

- právo na podíl na zisku,
- právo na vypořádací podíl,
- právo na podíl na likvidačním zůstatku,
- právo kontroly společnosti a jejích orgánů a právo na informace,
- hlasovací právo a právo podávat návrhy.¹²

Základní kapitál je jako součást vlastního kapitálu zobrazen na účtu 411 – *Základní kapitál*. Představuje všechny upsané peněžité i nepeněžité vklady společníků, nezáleží na tom, zda byly plně splaceny. Jeho majetkovou podstatu souvztažně představují aktivní účty tříd 0 až 3, podle povahy předmětu vkladu. Pokud vkladová povinnost nebyla splněna před vznikem společnosti, promítne se pohledávka na účtu 353 – *Pohledávky za upsaný základní kapitál*.

4.1 Peněžité vklady

Zakladatel uhradí peněžní vklad na zvláštní účet zřízený správcem vkladu u banky, spořitelního nebo úvěrového družstva. Vklad je splacen v okamžiku, kdy banka připíše částku ve prospěch příslušného účtu. Přestože je účet veden na jméno zakládané společnosti, vlastnické právo k prostředkům na účtu přechází na společnost až dnem jejího vzniku. Do té doby není povoleno s vloženími prostředky manipulovat, s výjimkou uhrazení zřizovacích výdajů nebo vrácení emisního kursu zakladatelům. Po vzniku předá správce vkladu společnosti uhrazené vklady i s plody a užitky¹³, které u peněžitých prostředků na účtu mohou znamenat bankovní úroky.

Jelikož je bankovní účet zřizován v době před zápisem společnosti do obchodního rejstříku, je ovlivněn naběhlými úroky, bankovními poplatky za vedení účtu, popř. jsou z účtu hrazeny zřizovací výdaje. Po vzniku společnosti, a tedy otevření účetnictví, může nastat situace, kdy hodnota bankovního účtu v rozvaze a počáteční stav v hlavní knize nebudou souhlasit s částkou ve výpise z bankovního účtu ke stejnému datu. Zmíněné bankovní operace se zaúčtují až po otevření účetnictví, teprve pak dojde k souladu.

¹² ŠTENGLOVÁ, Ivana. Zákon o obchodních korporacích: komentář. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2017. s 73-74, Velké komentáře. ISBN 978-80-7400-540-4.

¹³ Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, § 27

Peněžitým vkladem mohou být peněžní prostředky v české i cizí měně. Český účetní standard č. 006 – Kursové rozdíly uvádí, že při splácení peněžitých vkladů do obchodních korporací nevznikají kursové rozdíly. Vklady v cizí měně nemusí být uhrazeny v okamžiku podpisu zakladatelského dokumentu, a proto k rozdílům vlivem změny kursů dochází. Vzniklý přeplatek není kursový rozdíl a musí být vyrovnán pomocí vlastního kapitálu. Společnost o něj navýší emisní (či vkladové) ážio, rezervní fond, anebo se vrátí vkladateli. V případě nedoplatku musí vkladatel nedoplatek uhradit, jinak by to ke vztahu upsaného základního kapitálu znamenalo nesplacení vkladu.¹⁴

4.2 Nepeněžitě vklady

Za nepeněžitý vklad je považován majetek, který má zjiřitelnou hodnotu. Nepeněžitým vkladem nesmí být práce, služby nebo pohledávka společníka za společností. Naopak to obvykle bývá:

- dlouhodobý movitý majetek,
- nemovité věci,
- zásoby,
- cenné papíry,
- pohledávky, nebo
- nehmotné statky (např. patenty, know-how).

Nepeněžitě vklady do kapitálové společnosti musí být uhrazeny v plném rozsahu ještě před podáním návrhu na zápis do obchodního rejstříku. Předáním věci správci je vklad splacen, ale k převodu práv dochází různě v souvislosti s druhem nepeněžitěho vkladu. V následující tabulce je uveden pro jednotlivé druhy nepeněžitěho vkladu okamžik splacení vkladu vkladatelem a převod vlastnického práva na společnost.

Tabulka 2: Druhy nepeněžitěho vkladu

Druh nepeněžitěho vkladu	Splacení vkladu vkladatelem	Přechod vlastnického práva na společnost
Hmotný movitý majetek	Předáním správci vkladu	Vznik společnosti
Hmotný nemovitý majetek zapisovaný do katastru nemovitostí	Předáním správci vkladu spolu s písemným prohlášením o vnesení věci	Vznik společnosti a zápis do katastru nemovitostí

¹⁴ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti. 3., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. s 27. Účetnictví a daň. ISBN 978-80-247-4018-8.

Druh nepeněžitého vkladu	Splacení vkladu vkladatelem	Přechod vlastnického práva na společnost
Zásoby	Předáním správci vkladu	Vznik společnosti
Pohledávky	Uzavřením písemné smlouvy o postoupení pohledávky	Vznik společnosti
Listinné cenné papíry	Předáním správci vkladu a uzavření písemné smlouvy o vkladu	Vznik společnosti
Zaknihované cenné papíry	Uzavřením písemné smlouvy o převodu CP a pozastavením práva vkladatele disponovat s nimi	Vznik společnosti a převod na účet v Centrálním depozitáři cenným papírů
Know-how	Předáním dokumentace, která zachycuje povahu věci, její obsah a jiné skutečnosti důležité pro možnost využití nepeněžitého vkladu	Vznik společnosti
Závod nebo jeho část	Uzavřením písemné smlouvy o vkladu závodu	Vznik společnosti

Zdroj: ŠEBESTÍKOVÁ, V. *Účetní operace kapitálových společností*, 2011, s. 30

Vkladatel je vlastníkem věci do doby přenesení vlastnického práva na společnost. Pokud na společnost nepřešlo majetkové právo k předmětu vkladu, ke kterému se společník zavázal, i když se vkladová povinnost považuje za splacenou, je povinen hodnotu nepeněžitého vkladu zaplatit v penězích a společnost mu předmět vrátí.

4.2.1 Ocenění nepeněžitého vkladu

Hodnota nepeněžitého vkladu je uvedena ve společenské smlouvě na základě ocenění provedené znalcem, kterého vybere ze seznamu znalců přímo zakladatel. Odměna znalci, která je určena dohodou, je hrazena společností. Vedle odměny náleží znalci náhrada za účelně vynaložené náklady spojené s vypracováním znaleckého posudku. Pokud nedojde ke vzniku společnosti, hradí odměnu společně a nerozdílně zakladatelé.

Znalecký posudek obsahuje alespoň:

- popis nepeněžitého vkladu,
- použité metody ocenění nebo metodu ocenění,
- částku, na kterou se nepeněžitý vklad oceňuje a také údaj o tom, zda v případě akciové společnosti cena nepeněžitého vkladu odpovídá emisnímu kursu akcií, které mají být jako protiplnění za tento vklad vydány,
- odůvodnění, jak znalec k ocenění došel.¹⁵

Posudek je následně vložen do sbírky listin, tedy je dostupný veřejnosti.

Hodnota určená znalcem je považována za horní hranici a nesmí být překročena. Naopak např. v důsledku opatrnosti může být nepeněžitý vklad zanesen do účetnictví společnosti v nižším ocenění.¹⁶ Pokud bude hodnota vkladu v době vzniku korporace nižší, než byla hodnota v době založení, doplatí rozdíl společník v penězích.

4.2.2 Vklad dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobý hmotný majetek lze rozdělit na dvě skupiny, na věci movité a nemovité. Mezi movité věci je možno zařadit stroje, zařízení, dopravní prostředky apod. Jako předmět vkladu jsou splaceny předáním správci vkladu a přechod vlastnictví nastává ke dni vzniku společnosti. Vklad dlouhodobé movité věci se vykáže po zahájení účtování na příslušný účet v účtové skupině 02 – *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* nebo 03 – *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný*. Nejčastěji se však setkáme s účtem 022 – *Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*, na který patří výše uvedené stroje a zařízení.

Nemovité věci označují především pozemky, budovy a stavby. Většina z nich podléhá zápisu do katastru nemovitostí. Při splacení vkladu předá vkladatel správci vkladu nemovitou věc s písemným prohlášením o vkladu nemovitosti s úředně ověřeným podpisem. Prohlášení má dostatečně identifikovat nemovitost a obsahovat projev vůle vkladatele vložit nemovitost do společnosti. Vlastnické právo na společnost přechází až po zápisu nemovité věci do katastru nemovitostí. Vklad nemovitosti se pak vykáže v zahajovací rozvaze a v počátečním stavu příslušných účtů, nejčastěji na účtu 021 – *Stavby* nebo 031 – *Pozemky*.

¹⁵ Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, § 143 a 251

¹⁶ SKÁLOVÁ, Jana a kol. Účetní a daňové souvislosti zákona o obchodních korporacích. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s 24. ISBN 978-80-7478-971-7.

U drobných staveb, které nejsou předmětem zápisu do katastru nemovitostí, se vklad splácí stejně jako věc movitá, tj. smlouvou a jejím předáním správci vkladu.

Do účetnictví nabyvatele vstupuje dlouhodobý hmotný majetek ve výši ocenění provedené znalcem, popřípadě v hodnotě nižší. Cena se může lišit od účetní hodnoty u vkladatele. Pro účetnictví to překážka není, ale z daňového hlediska bude nabyvatel pokračovat v odpisování z daňové zůstatkové ceny vkladatele. Příjemce vkladu dostane od vkladatele k dispozici kopie inventárních karet s dosud uplatněnými daňovými odpisy a daňovou zůstatkovou cenou.

Rozhodující pro zařazení předmětu vkladu do dlouhodobého hmotného majetku u příjemce vkladu je doba využitelnosti delší než jeden rok a výše hodnotového limitu stanovená účetní jednotkou. Pokud se bude chtít účetní jednotka řídit zákonem o daních z příjmů zvolí si limit ve výši 40 000 Kč.

Pro potřeby daňového odpisování mohou u příjemce vkladu nastat i následující situace:

- Vložený majetek do účetní jednotky nepřekročil hodnotový limit pro zařazení do dlouhodobého majetku, ale vkladatel měl majetek v účetnictví zařazen jako dlouhodobý. Nabyvatel i tak bude nadále pokračovat v započatém daňovém odpisování původního vlastníka.
- Předmět vkladu byl při nabytí u prvního vlastníka v ocenění nižším než 40 000 Kč. Vkladatel tak uplatňoval odpisy daňově prostřednictvím účetních odpisů podle zákona o daních z příjmů § 24 odst. 2 písm. v). Tato možnost je dána i příjemci vkladu, proto bude společnost pokračovat v započatém účetním odpisování, které uplatní jako daňové.
- Byl-li u vkladatele majetek zcela odepsán, nelze u příjemce uplatnit daňový odpis.¹⁷

¹⁷ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti. 3., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. s 33-37. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4018-8.

4.2.3 Vklad dlouhodobého nehmotného majetku

Dlouhodobý nehmotný majetek je majetek nemateriální povahy. Jedná se například o software, know-how, ochrannou známku nebo patent. Splacení probíhá předáním dokumentace nebo datového nosiče správci vkladu, který zachycuje povahu věci, její obsah a jiné skutečnosti důležité pro možnost využití nepeněžitěho vkladu.

Vklad dlouhodobého nehmotného majetku se stejně jako hmotný majetek oceňuje u příjemce vkladu na základě znaleckého posudku. Toto ocenění se promítne v účtové skupině 01 – *Dlouhodobý nehmotný majetek*, ze kterého se vychází pro účetní odpisy.

Účetní odpisování se řídí dobou předpokládaného využití. To je dáno smlouvou na dobu omezenou, účetní jednotka zvolí tuto dobu jako základnu pro odpisování, nebo na dobu neomezenou, kdy si jednotka určí dobu využitelnosti sama. Podmínkou dlouhodobosti je využití majetku nad jeden rok.

Daňové odpisy opět vycházejí z daňového odpisování vedeného u vkladatele, který vedl nehmotný majetek v účetnictví a uplatňoval daňové odpisy ze vstupní ceny vyšší 60 000 Kč, tudíž odpisoval časově, a to:

- podle dané smluvní doby užívání, kde odpisy představují podíl vstupní ceny a smlouvou sjednané doby¹⁸
- v ostatních případech je minimální doba odpisů stanovena zákonem u audiovizuálního díla 18 měsíců, softwaru a nehmotného výsledku výzkumu a vývoje 36 měsíců a u ostatního nehmotného majetku 72 měsíců.¹⁹

4.2.4 Vklad zásob

Zásoby v podobě zboží, materiálu, nedokončených výrobků nebo polotovarů, také mohou být předmětem nepeněžitěho vkladu. Společník jej splatí předáním správci vkladu.

Vkladatel zásoby vloží do společnosti v jeho účetním ocenění. Avšak příjemce zásoby zařadí do účetnictví na příslušný účet v účtové třídě 1 – *Zásoby* v ocenění provedené znalcem. Při spotřebě nebo prodeji si nabyvatel může uplatnit daňový náklad jen do výše hodnoty zásob

¹⁸ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti. 3., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. s 40. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4018-8.

¹⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 32a odst. 4

evidovaných v účetnictví vkladatele.²⁰ Po rozhodnutí účetní jednotky nemusí být účtováno o převzetí na sklad, ale může být vklad zaúčtován přímo do spotřeby.

O vložení drobného hmotného majetku, u kterého se předpokládá doba využitelnosti delší jak jeden rok, ale nepřekročil vstupní cenovou hranici pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku, se účtuje jako o zásobách a bude při výdeji do spotřeby nákladem daňově uznatelným jen do výše ocenění v účetnictví vkladatele.²¹

4.2.5 Vklad pohledávky

Pohledávka jako předmět vkladu musí být vedena za cizím subjektem. Její splacení je provedeno uzavřením smlouvy o postoupení pohledávky mezi společníkem a správcem vkladu. Na společnost přechází ke dni zápisu do obchodního rejstříku včetně příslušenství (např. úroky, poplatek z prodlení apod.) a se všemi právy s ní spojenými. Vkladatel ručí za dobytost pohledávky do výše jejího znaleckého ocenění. Lze ji převést i bez souhlasu dlužníka, vkladatel je ale zavázán informovat dlužníka o změně věřitele.

Společnost účtuje o nabyté pohledávce v ocenění provedené znalcem na příslušný aktivní účet v účtové skupině 31 – *Pohledávky* nebo 37 – *Jiné pohledávky a závazky*. Při odpisu nebo tvorbě opravné položky u pohledávky nabyté vkladem, není náklad daňově uznatelný.²² U splacení pohledávky dlužníkem v částce vyšší, než je účetní hodnota, vznikne nabyvateli zdanitelný příjem.²³

Vkladatel splácí nepeněžitý vklad v podobě pohledávky ve výši jmenovité hodnoty dané pohledávky. Před splacením rozpustí všechny opravné položky, které k této pohledávce vytvořil v neprospěch nákladů, tedy opačným způsobem, jak opravné položky tvořil. Do výše ocenění podílu na společnosti si kromě jmenovité hodnoty pohledávky může zahrnout případné úroky z prodlení, které vedl v účetnictví.

U vkladatele, který nevede účetnictví je vklad pohledávky zdanitelný příjem. Jelikož jeho předmět daně je obvykle až příjem, který vznikne při úhradě pohledávky a mohlo by tak dojít k daňovým únikům.²⁴

²⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 24 odst. 11

²¹ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti. 3., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. s 41-42. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4018-8.

²² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 25 odst. 1 písm. zc

²³ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti. 3., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. s 43-44. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4018-8.

²⁴ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 23 odst. 13

Kapitalizace pohledávky

Podle zákona o obchodních korporacích nemůže být pohledávka společníka za kapitálovou společností předmětem nepeněžitého vkladu. Může však být započtena za podmínek stanovených zákonem na peněžitý vklad či emisní ážio. Kapitalizace pohledávky tedy spočítá v převodu pohledávky vůči společnosti na vlastnický podíl v této společnosti. Společnost upíše akcie za emisní kurz a závazek společníka zanikne započtením s pohledávkou. Smlouva o započtení vyžaduje písemnou formu a její návrh schvaluje valná hromada.²⁵

4.2.6 Vklad cenného papíru

Splacení vkladu v podobě cenného papíru se váže na jeho druh. Listinný cenný papír na majitele je splacen předáním správci vkladu. U cenného papíru na jméno se uzavře písemná smlouva o převodu cenného papíru mezi vkladatelem a správcem vkladu. Smlouva o převodu je také nutná u zaknihovaných cenných papírů. Cenné papíry přecházejí na nabyvatele dnem vzniku společnosti. Nabytí vlastnictví se liší u zaknihovaných cenných papírů, kde převod cenného papíru na účet nabyvatele musí být proveden i v Centrálním depozitáři cenných papírů.

Cenný papír představující obchodní podíl ve společnosti s ručením omezený je splacen uzavřením písemné smlouvy o vkladu obchodního podílu. Podíl přechází na novou společnost ke dni vzniku.²⁶

Vklad je zaúčtován podle rozhodnutí nabyvatele v účtové skupině 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* nebo 25 – *Krátkodobý finanční majetek* dle předpokládané doby a účelu držení cenného papíru.

²⁵ ŠTENGLOVÁ, Ivana. Zákon o obchodních korporacích: komentář. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2017. s 60-63 Velké komentáře. ISBN 978-80-7400-540-4.

²⁶ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti. 3., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. s 46. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4018-8.

4.2.7 Daňové souvislosti nepeněžitého vkladu

Vliv na daň z příjmů

Nepeněžitý vklad do základního kapitálu společnosti má největší dopad na daň z příjmů nově vzniklé účetní jednotky. Neboť často dochází k rozdílům mezi účetním a daňovým oceněním vkládaného majetku. Účetní ocenění nepeněžitého vkladu vychází z ocenění provedené znalcem. Ale pro daňové účely je majetek oceněn ve výši daňové zůstatkové ceny, případně ve výši původní pořizovací ceny u prvního vlastníka, který vedl účetnictví nebo daňovou evidenci.²⁷ Pokud vkladatel není podnikatel nebo neměl vkládaný majetek zahrnut do obchodního majetku, předpokládá se, že je schopen prokázat cenu hmotného majetku pořízeného do pěti let před jeho vložením.²⁸ Nově vzniklá společnost si bude moci pro účely daně z příjmů uplatnit vždy jen takovou částku, za kterou bylo dané aktivum původně pořízeno. Například, když vzniklá společnost vložený majetek prodá, nebo spotřebuje vložené zásoby, bude si moci daňově uplatnit pouze hodnotu evidovanou v účetnictví vkladatele.

Pokud je předmětem nepeněžitého vkladu odpisovaný majetek, pak účetní ocenění vychází z ceny určené znalcem, nebo jde o nižší částku stanovenou společníky. Daňové ocenění u nabyvatele určuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a rozděluje ocenění podle typu vkladatele.

V případě, kdy vkladatelem je právnická osoba, nebo fyzická osoba, která měla tento majetek zahrnut v obchodním majetku, nabyvatel nepeněžitýho vkladu bude pokračovat v daňovém odpisování vkladatele. Nově vzniklá společnost tedy bude vycházet z původní vstupní ceny majetku, převezme metodu odpisování a bude odpisovat do výše převzaté daňové zůstatkové ceny.²⁹

Je-li vkladatel fyzická osoba, která neměla předmět nepeněžitýho vkladu zahrnut v obchodním majetku a pořídila jej v době kratší než 5 let před jeho vložením do obchodní korporace, nabyvatel nepeněžitýho vkladu bude pro daňové odpisování vycházet z pořizovací ceny, byl-li hmotný majetek nabyt úplatně, z vlastních nákladů, pokud jej vkladatel vyrobil ve vlastní režii nebo při bezúplatném nabytí se použije znalecké ocenění. U nemovitých věcí zákon umožňuje navýšit vstupní cenu u nabyvatele o náklady prokazatelně vynaložené na opravu nebo technické zhodnocení před vložením do obchodní korporace.³⁰ U majetku pořízeného v době

²⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 24 odst. 11

²⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 29 odst. 8

²⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 30 odst. 10 písm. b)

³⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 29 odst. 8

delší než 5 let před jeho vložením se pro daňové odpisy vychází z reprodukční pořizovací ceny, resp. z ocenění určené znalcem.³¹

Vliv na DPH

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty považuje majetkový vklad v nepeněžitě podobě za zdanitelné plnění a to konkrétně:

- hmotný majetek považuje za dodání zboží, pokud vkladatel při nabytí majetku uplatnil u něj nebo u jeho části odpočet daně, s výjimkou vložení hmotného majetku, který je součástí vkladu obchodního závodu,³²
- nehmotný majetek pokládá za poskytnutí služby, pokud vkladatel při nabytí majetku uplatnil u něj nebo u jeho části odpočet daně, s výjimkou vkladu obchodního závodu.³³

Vkladatel i nabyvatel odpovídají za splnění povinnosti přiznat daň společně a nerozdílně. Tedy byť má povinnost přiznat daň plátce, který plnění uskutečňuje, tzn. vkladatel, správce daně může v případě nezaplacení tuto daň vymáhat i po nabyvateli.

V případě vkladu nemovité věci lze použít osvobození od daně z přidané hodnoty. Podle § 56 odst. 3 je vklad osvobozen po uplynutí 5 let od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo od vydání kolaudačního souhlasu po podstatné změně vybrané nemovité věci. Podstatnou změnou se rozumí zvýšení o více než jedno podlaží, nebo rozšíření plochy o více než 50 %, nebo pokud hodnota rekonstrukce přesahuje 50 % odhadní ceny. Vybranou nemovitostí je podle § 56 odst. 4 stavba, jednotka, inženýrská síť, pozemek tvořící funkční celek se stavbou, podzemní stavba nebo právo stavby, jehož součástí je stavba.

Základem daně je hodnota nepeněžitého vkladu, stanovená podle posudku zpracovaného znalcem a musí být uvedena v zakladatelském dokumentu.

Dnem uskutečnění zdanitelného plnění je den převodu vlastnického práva. Při založení kapitálové společnosti to bývá okamžik vzniku společnosti.

³¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 29 odst. 1 písm. d)

³² Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty § 13 odst. 4 písm. e)

³³ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty § 14 odst. 3 písm. d)

Vliv na daň z nabytí nemovitých věcí

Nemovitost vložená do společnosti podléhá dani z nabytí nemovitých věcí. Tento předmět vkladu byl dlouho osvobozen, pokud se vložil přímo do základního kapitálu podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani darovací, dani dědické a dani z převodu nemovitostí. Zákon byl k 1. 1. 2014 nahrazen zákonným opatřením Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Vklad nemovité věci se považuje za úplatný převod za protihodnotu, kterou je nabytí podílu člena na obchodní korporaci.

Základem daně je cena určená znalcem při ocenění nemovité věci. Sazba činí 4 %. Daň se vypočte jako součin sazby daně a základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru. Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci. Daňové priznání je poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce, po měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad.³⁴

Vliv na odloženou daň

Při přecenění aktiva provedené znalcem, je účetní hodnota vloženého majetku zvýšena, popřípadě snížena, na reálnou hodnotu aktiva, ale daňová základna zůstává v původní pořizovací ceně. Tím bude mít nepeněžitý vklad odlišnou účetní a daňovou hodnotu. Tento rozdíl obvykle povede v budoucnu k vyšší daňové povinnosti daně z příjmů právnických osob. Z tohoto důvodu by měla být vykázána odložená daň již při vzniku společnosti.

Odložená daň slouží k přiřazení nákladu na daň z příjmů správnému účetnímu období. Tím naplňuje aktuální princip, správné přiřazení nákladu a výnosů do účetního období, zásadu opatrnosti a umožňuje, aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz.

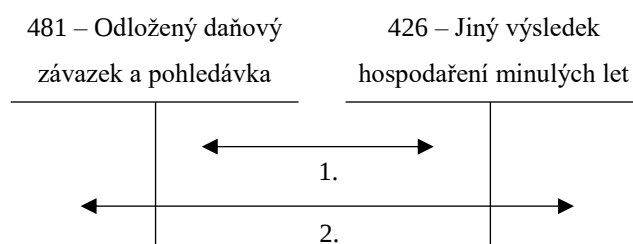
Povinné vykazování odložené daně mají účetní jednotky, na něž se vztahuje povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem a účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek. Přesto by se nad odloženou daní měla zamyslet každá společnost. Nevykázání odložené daně může vážně poškodit vypovídací schopnost rozvahy a tím celé účetní závěrky.

Odloženou daň vzniklou z titulu přecenění majetku při vkladu řeší Český účetní standard č. 003 – Odložená daň a odkazuje se na § 59 odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., která ukládá povinnost odloženou daň zaúčtovat na účtech účtové skupiny 42.

³⁴ SKÁLOVÁ, Jana a kol. Účetní a daňové souvislosti zákona o obchodních korporacích. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer, 2015. s 24-26. ISBN 978-80-7478-971-7.

V případě přecenění nepeněžitého vkladu na účetní hodnotu, která bude větší než jeho daňová hodnota, zaúčtuje se odložený daňový závazek. Je-li účetní hodnota vkládaného majetku nižší než jeho daňová hodnota, může se vykázat odložená daňová pohledávka. Odložený daňový závazek i odložená daňová pohledávka se účtuje souvztažně proti jinému výsledku hospodaření minulých let.

Schéma 6: Odložená daň



1. zaúčtování odloženého daňového závazku
2. zaúčtování odložené daňové pohledávky

Zdroj: Vlastní zpracování

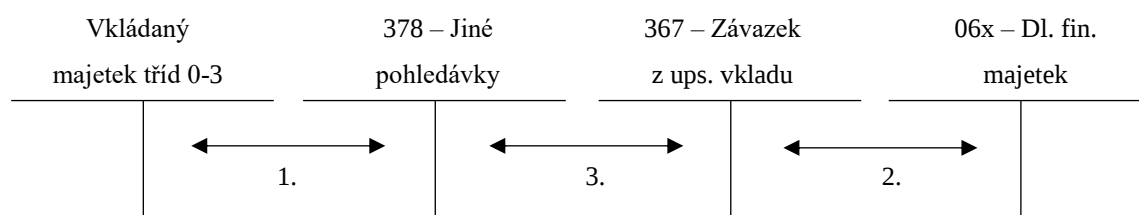
4.3 Úhrada základního kapitálu z pohledu vkladatele

Vkladatel účtuje o závazku z upsaného základního kapitálu až tehdy, kdy je společnost zapsána do obchodního rejstříku, tj. je-li prokázané, že společnost skutečně existuje. Podpis společenské smlouvy nepředstavuje okamžik uskutečnění účetního případu, jelikož ještě není jisté, zda společnost skutečně vznikne. Zákon o obchodních korporacích klade na vkladatele požadavek, aby část peněžitých vkladů a veškeré nepeněžitě vklady byly splaceny do vzniku společnosti. Při předání majetku správci vkladu, účtuje vkladatel o pohledávce vůči nabyvateli vkladu v účtové skupině 37 – *Jiné pohledávky a závazky*.

Vznik společnosti pro vkladatele znamená okamžik získání podílu na základním kapitálu. Podíl, popř. cenný papír, který tento podíl představuje, se zachytí v účtové skupině 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*. Přepokládá se účast zakladatele delší než jeden rok. Souvztažně již může účtovat o závazku z upsaného základního kapitálu ve prospěch účtové skupiny 36 – *Závazky ke společníkům*. Finanční majetek a závazek se promítne ve výši upsaných peněžitých vkladů, u nepeněžitých vkladů v jejich účetní zůstatkové ceně. Původní pohledávka vzniklá z vkladů splacených před vznikem společnosti se následně započte a sníží závazek vůči nabyvateli.

Ve výsledku vklad pro zakladatele znamená přeměnu aktiv, kdy se z jeho majetku, např. peněz, dlouhodobého majetku nebo zásob, stane dlouhodobý finanční majetek.³⁵

Schéma 4: Vznik podílu vkladatele



1. splacení vkladu před zápisem do obchodního rejstříku

2. zúčtování podílu po zápisu do obchodního rejstříku

3. zápočet pohledávky se závazkem

Zdroj: Vlastní zpracování

³⁵ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti. 3., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. s 25-26. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4018-8.

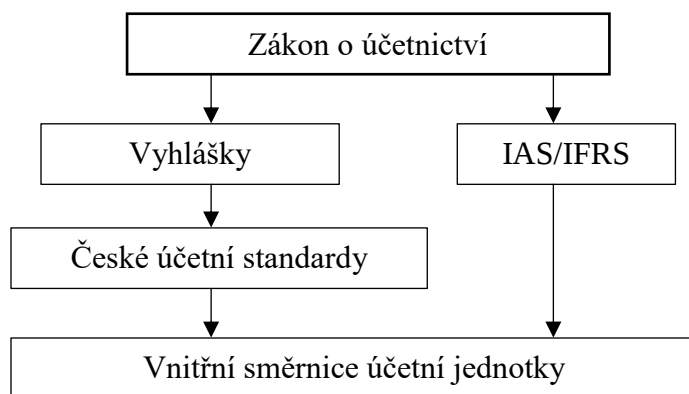
5 Zahájení účtování

Podle zákona o účetnictví každá právnická osoba, která má sídlo na území České republiky, je účetní jednotkou. Účetní jednotka je povinna vést účetnictví ode dne svého vzniku, tj. zapsáním do obchodního rejstříku, až do dne svého zániku, tedy výmazem z obchodního rejstříku. Účtuje podvojnými zápisy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Účetnictví je povinna vést správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zajišťující trvalost účetních záznamů.

Účetní jednotky účtují o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do účetního období, tj. období, s kterým tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců a shoduje se s kalendářním rokem nebo hospodářským rokem, který může začínat prvním dnem jiného měsíce, než je leden. Při vzniku účetní jednotky zákon umožňuje, aby účetní období bylo delší jak dvanáct měsíců, pokud se společnost zapsala do obchodního rejstříku v období třech měsíců před koncem kalendářního roku. Nová účetní jednotka si může zvolit hospodářský rok, jako svoje účetní období, až po oznámení tohoto záměru místně příslušnému správci daně z příjmů, a to nejpozději do 30 dnů ode dne svého vzniku.³⁶

5.1 Legislativní rámec českého účetnictví

Schéma 5: Legislativní rámec účetnictví



Zdroj: MÜLLEROVÁ L. a ŠINDELÁŘ M. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. 2016. s. 19

K zákonu o účetnictví vydává Ministerstvo financí České republiky prováděcí vyhlášky, pro jednotlivé skupiny účetních jednotek dle charakteru jejich činnosti. Vyhlášky vytvářejí

³⁶ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 3

předpoklady pro stanovení a uplatnění účetních metod podle specifík jednotlivých skupin, aby kompletně splnili zásady při vedení účetnictví. Jedná se o tyto vyhlášky:

- vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele,
- vyhláška č. 501/2002 Sb., pro banky a jiné finanční instituce,
- vyhláška č. 502/2002 Sb., pro pojišťovny,
- vyhláška č. 503/2002 Sb., pro zdravotní pojišťovny,
- vyhláška č. 504/2002 Sb., pro účetní jednotky, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání,
- vyhláška č. 410/2009 Sb., pro některé vybrané účetní jednotky.

Dále má Ministerstvo financí České republiky v kompetenci České účetní standardy, které navazují na zákon o účetnictví a prováděcí vyhlášky. Jejich účelem je docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. Obsahují popis jednotlivých účetních metod a postupy účtování. Každá prováděcí vyhláška má svůj Český účetní standard, který na ni navazuje.

Mezinárodní standardy finančního výkaznictví IFRS používají pro sestavení konsolidovaných účetních závěrek emitenti cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členském státě Evropské unie.

Vnitřní účetní směrnice

Účetní jednotka si sama na začátku vytvoří vnitřní směrnice, kterými aplikuje zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Slouží k zajištění jednotného metodického postupu při zachycování účetních operací, snadnější orientaci v účetnictví, a také k lepší vnitřní i vnější kontrole. Tvorba směrnice je stanovena nepřímou legislativou a dále se odvíjí od organizace a fungování jednotlivých činností v účetní jednotce.

Vnitřní účetní směrnice, které vyplývají z legislativy:

- systém zpracování účetnictví,
- účtový rozvrh,
- kompetence a podpisové vzory,
- dlouhodobý majetek, odpisový plán,
- zásoby,
- zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů,
- kurzové rozdíly a cizí měny,

- oběh účetních dokladů,
- pokladna,
- opravné položky,
- inventarizace,
- harmonogram účetní závěrky,
- pracovní cesty a poskytování cestovních náhrad,
- deriváty,
- konsolidační pravidla,
- archivace účetních dokladů,
- rezervy,
- odložená daň.³⁷

Z těchto směrnic bude účetní jednotka vytvářet pouze ty, které bude v rámci své specifické činnosti potřebovat, naopak může směrnici upravit i jiné případy. Jednoznačně však bude potřebovat směrnici pro účtový rozvrh a s největší pravděpodobností i směrnici pro dlouhodobý majetek včetně odpisových plánů.

Sestavení účtového rozvrhu ukládá účetním jednotkám přímo zákon o účetnictví. Při tvorbě se vychází ze směrné účtové osnovy dané vyhláškou, která má rozčleněné účty do tříd a skupin. V účtovém rozvrhu doplní účetní jednotka účty syntetické a v rámci nich účty analytické. Analytické účty zajišťují členění podle požadavků právních předpisů, pro potřeby účetní závěrky nebo dle jednotlivých provozních středisek. Účetní rozvrh se sestavuje pro každé účetní období, v jehož průběhu může být pouze doplňován. Vzorový účtový rozvrh je uveden v příloze této práce.

V rámci směrnice pro dlouhodobý majetek stanoví účetní jednotka hranici ocenění pro začlenění do dlouhodobého majetku nebo do drobného majetku. Dále určí odpisový plán v rámci účetního, nejlépe i daňového, odpisování v průběhu používání majetku. Účetní odpisování by se mělo sledovat skutečné opotřebení majetku, tak aby byl zajištěn věrný a poctivý obraz účetnictví, za pomoci časových, výkonných nebo jiných odpisů, dle charakteru majetku. Daňové odpisování je jasně stanoveno zákonem o daních z příjmů.

³⁷ Vnitropodnikové účetní směrnice. Mzdová praxe [online]. [cit. 20.04.2018]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>

5.2 Zahajovací rozvaha

Rozvaha obsahuje přehled majetku (aktiv) účetní jednotky a zdrojů krytí (pasiv) tohoto majetku v peněžním vyjádření. Zahajovací rozvaha se sestavuje k okamžiku vzniku účetní jednotky, tedy ke dni zápisu korporace do obchodního rejstříku. Obsahuje majetek a závazky existující k tomuto okamžiku. V aktivech zahajovací rozvaha obsahuje splacené peněžité a nepeněžité vklady společníků na účtech dle charakteru vkladu a popřípadě pohledávku za společníky ve výši nesplacených peněžitých vkladů vykázané na účtu 353 – *Pohledávky za upsaný vlastní kapitál*. Zřizovací výdaje se již nezobrazí v aktivech jako samostatná položka, ale jejich hodnota bude uvedena na účtu 381 – *Náklady příštích období* a po otevření účetních knih budou zahrnuty jednorázově do nákladů. V pasivech je vykázána položka základního kapitálu ve výši zapsané v obchodním rejstříku na účtu 411 – *Základní kapitál*. Příplatky ke vkladům se zaúčtují v návaznosti na společenskou smlouvu jako vkladové nebo emisní ážio na účet 412 – *Ážio*, rezervní fond na účet 421 – *Rezervní fond*, či jiný kapitálový fond na účet 413 – *Ostatní kapitálové fondy*. V pasivech se můžou zobrazit cizí zdroje v podobě půjček od společníků nebo jiných fyzických i právnických osob. Zvolený účet bude záviset na splatnosti dané půjčky. Dále se vykáže případný závazek ke společníkům, kteří se podíleli na úhradě zřizovacích výdajů, pokud tak neučinil správce vkladu. Ten se objeví na účtu 365 – *Ostatní závazky ke společníkům*.

Zahajovací rozvaha se nezveřejňuje. Při sestavení první účetní závěrky na konci účetního období, se v rozvaze uvádějí údaje ze zahajovací rozvahy jako údaje minulého období.³⁸

Tabulka 3: Ukázka zahajovací rozvahy

Zahajovací rozvaha společnosti ... ke dni ...	
Aktiva	Pasiva
Dlouhodobý majetek	<i>Vlastní kapitál:</i>
Zásoby	Základní kapitál
Bankovní účet	Ážio
Pohledávky za upsaný základní kapitál	<i>Cizí kapitál:</i>
Náklady příštích období	Závazky ke společníkům
Aktiva = Pasiva	

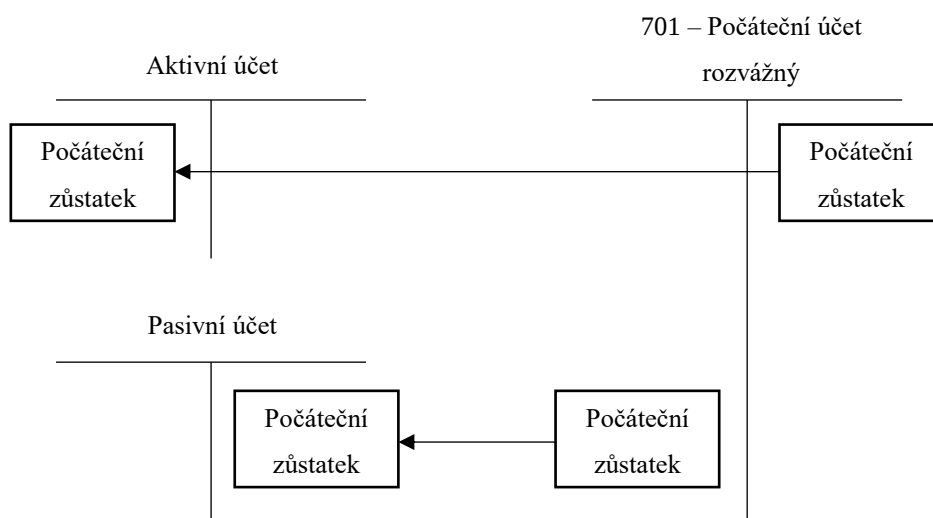
Zdroj: Vlastní zpracování

³⁸ MÜLLEROVÁ, Libuše a ŠINDELÁŘ, Michal. Účetnictví podnikatelů v různých právních formách. 4., aktualiz. vyd. Praha: Oeconomica, 2014. s77-78. ISBN 978-80-245-2041-4.

5.3 Otevření účetních knih

Ve stejném okamžiku jako společnost sestavuje zahajovací rozvahu, otevírá také účetní knihy a tím i jednotlivé účty. Účty se otevírají přes zápis počátečního zůstatku buď prostým záznamem počátečního zůstatku nebo podvojným zaúčtováním počátečního zůstatku. K podvojnému zaúčtování počátečního zůstatku všech stavových účtů aktiv a pasiv rozvahy se používá bilanční účet 701 – *Počáteční účet rozvážný*. Tento účet zároveň slouží i jako kontrola, zda byly všechny účty otevřeny, jelikož po kompletním zaúčtování bude mít zůstatek nula.³⁹

Schéma 6: Otevření účtů podvojným zápisem



Zdroj: HRUŠKA V., *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty, aneb, Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*, Praha, 2016, s 33, vlastní zpracování

Zákon o účetnictví ukládá účtování v účetních knihách, které rozděluje na deník, hlavní knihu, knihy analytických účtů a knihy podrozvahových účtů.

Deník

V účetním deníku jsou účetní zápisy uspořádány v pořadí, v jakém postupně vznikaly, tj. chronologicky. Deníků může vést účetní jednotka několik, podle druhů účetních případů, např. deník vydaných faktur, deník přijatých faktur, deník bankovního účtu, deník pokladních dokladů, deník interních dokladů apod. Každý deník je jasně označen a má vlastní číselnou řadu. Deník by měl obsahovat alespoň tyto údaje:

- číslo účetního případu,

³⁹ HRUŠKA, Vladimír. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty, aneb, Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. První vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. s 32-33. *Účetnictví a daně*. ISBN 978-80-247-5805-3.

- datum vystavení účetního dokladu,
- účtovací předpis, tzv. předkontaci,
- popis účetního případu,
- částku.

Hlavní kniha

V hlavní knize jsou účetní případy zaznamenány podle věcného hlediska, tedy systematicky. Obsahuje soustavu všech syntetických účtů podle účtového rozvrhu, které účetní jednotka používá. Syntetické účty v hlavní knize zobrazují minimálně tyto informace:

- počáteční zůstatky účtů ke dni, kdy se otevírá hlavní kniha,
- souhrnné obraty strany Má dáti a Dal účtů, alespoň za kalendářní měsíc,
- konečné zůstatky účtů ke dni, kdy se sestavuje účetní závěrka.

Knihy analytické evidence

Knihy analytické evidence detailně rozvíjejí účetní zápisy hlavní knihy. Zachycují podrobnější údaje podle konkrétních potřeb účetní jednotky. Analytický účet se vztahuje ke konkrétnímu syntetickému účtu a musí zachovat návaznost zůstatků a obrátů daného syntetického účtu.

Knihy podrozvahových účtů

Knihy podrozvahových účtů obsahují účetní zápisy, o kterých se neúčtuje v denících ani v hlavní knize. Podrozvahové operace sledují skutečnosti, které jsou důležité pro posouzení majetkové a ekonomické situace účetní jednotky zachycují se na účtových skupinách 75 až 79 – *Podrozvahové účty* souvztažně s evidenčním účtem. Jedná se např. o využívání cizího majetku, které účetní jednotka přímo nevlastní.⁴⁰

⁴⁰ CHALUPA, Rostislav et al. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018. 16. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2018. s 37. Účetnictví. ISBN 978-80-7554-121-5.

6 Příklad vzniku kapitálové společnosti

Zadání

Společnost Omega, s. r. o. byla založena 1. března 2018 třemi zakladateli. Ve společenské smlouvě se dohodli na základním kapitálu ve výši 10 mil. Kč, který splatí následujícím způsobem:

- Společník A splatí svůj podíl v podobě nepeněžitého vkladu osobního automobilu ve znaleckém ocenění 250 000 Kč. Dále vkladem pohledávky v ocenění 100 000 Kč a peněžitým vkladem 150 000 Kč.
- Společník B vloží do společnosti peněžitý vklad ve výši 250 000 Kč, materiál oceněn na 50 000 Kč a starší administrativní budovu znalcem oceněnou na 9 mil. Kč.
- Společník C svůj podíl ve výši 200 000 Kč splatí v EUR. Případný přeplatek se použije na tvorbu vkladového ážia, v opačném případě nedoplatek vyrovná v českých korunách.

Osobní automobil společník A pořídil za cenu 500 000 Kč a zařadil do užívání v roce 2015. Pro daňové účely měl automobil zařazen ve 2. odpisové skupině a odpisoval zrychleně. V účetnictví odpisoval výkonně podle počtu najetých kilometrů. K pohledávce po splatnosti ve jmenovité hodnotě 150 000 Kč vedl v účetnictví opravnou položku ve výši 15 000 Kč.

Společník B vedl materiál ve svém účetnictví v hodnotě 48 000 Kč. Administrativní budovu pořízenou za 20 mil. Kč rovnoměrně odpisoval 30 let. Návrh na zápis do katastru byl podán 5. března 2018. Zápis proběhl 12. března 2018.

Ještě před zapsáním do obchodního rejstříku vznikly společnosti výdaje přímo související s jejím založením a vznikem. Odměnu notáři a znalci za znalecký posudek ve výši 40 000 Kč zaplatil správce vkladu z uhrazených peněžitých vkladů společníků a Společník B doložil doklad o zaplacení soudních poplatků ve výši 6 000 Kč.

Před vznikem splatili společníci všechny nepeněžité vklady. Společník A splatil svůj peněžitý vklad z 30 %, Společník B z 50 % a Společník C ve výši 8 000 EUR (kurz ke dni splacení 25,43 CZK/EUR, kurz ke dni připsání částky na účet společnosti Omega, s. r. o. 25,45 CZK/EUR).

Společnost Omega, s. r. o. byla zapsána do obchodního rejstříku dne 13. března 2018.

Řešení z pohledu společnosti Omega, s. r. o.

1. Zahajovací rozvaha

Tabulka 4: Zahajovací rozvaha společnosti Omega, s. r. o.

Zahajovací rozvaha společnosti Omega, s. r. o. k datu 13.03.2018 (v tis. Kč)			
Aktiva		Pasiva	
Stavby	9 000	Základní kapitál	10 000
Samostatné movité věci	250	Vkladové ážio	3,6
Materiál na skladě	50	Ostatní závazky ke společníkům	6
Bankovní účet	373,6		
Pohledávky z obchodních vztahů	100		
Pohledávky za upsaný vlastní kapitál	230		
Náklady příštích období	6		
Aktiva celkem	10 009,6	Pasiva celkem	10 009,6

Zdroj: Vlastní zpracování

2. Daňové odpisy osobního automobilu

Společník A odpisoval automobil v pořizovací ceně 500 000 Kč zrychleně od roku 2015. Majetek zařazený do 2. odpisové skupiny se odpisuje 5 let. V roce vyřazení uplatní poloviční odpis podle § 26 odst. 7 písm. a) zákona o daních z příjmů.

Tabulka 5: Daňové odpisy osobního automobilu u Společníka A

Zdaňovací období	Sazba	Odpis	Zůstatková cena
2015	5	100 000 Kč	400 000 Kč
2016	6	160 000 Kč	240 000 Kč
2017	6	120 000 Kč	120 000 Kč
2018	6	40 000 Kč	80 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnosti Omega, s. r. o. musí pro daňové odpisy navázat na způsob odpisování Společníka A. V prvním roce zařazení může uplatnit pouze poloviční odpis dle § 26 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů.

Tabulka 6: Daňové odpisy osobního automobilu u společnosti Omega, s. r. o.

Zdaňovací období	Sazba	Odpis	Zůstatková cena
2018	6	40 000 Kč	40 000 Kč
2019	6	40 000 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

3. Účetní odpisy osobního automobilu

Společnost Omega, s. r. o. účetně odpisuje osobní automobil bez návaznosti na odpisování Společníka A. Vstupní cena je v hodnotě ocenění provedené znalcem 250 000 Kč. Společnost plánuje automobil využívat 4 roky. Zvolila odpisování lineární. Společnost odpisuje od dalšího měsíce po měsíci zařazení do užívání.

Tabulka 7: Účetní odpisy osobního automobilu u společnosti Omega, s. r. o.

Zdaňovací období	Odpis	Zůstatková cena
2018	46 875 Kč	203 125 Kč
2019	62 500 Kč	140 625 Kč
2020	62 500 Kč	78 125 Kč
2021	62 500 Kč	15 625 Kč
2022	15 625 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

4. Daňové odpisy administrativní budovy

Společník B pořídil budovu za cenu 20 mil. Kč a odpisuje ji již třicátý rok používání. Administrativní budova je zařazena do 6. odpisové skupiny, která ukládá odpisování 50 let. Společník B zvolil rovnoměrné odpisy. Stejně jako u osobního automobilu, v roce vyřazení může uplatnit odpis pouze v poloviční velikosti.

Tabulka 8: Daňové odpisy administrativní budovy u Společníka B

Zdaňovací období	Sazba	Odpis	Zůstatková cena
1989	1,02	204 000 Kč	19 796 000 Kč
1990	2,02	404 000 Kč	19 392 000 Kč
1991-2017	2,02	10 908 000 Kč	8 484 000 Kč
2018	2,02	202 000 Kč	8 282 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost Omega, s. r. o. naváže pro daňové odpisy na metodu zvolenou Společníkem B a v prvním roce si daňově uplatní pouze poloviční odpis.

Tabulka 9: Daňové odpisy administrativní budovy u společnosti Omega, s. r. o.

Zdaňovací období	Sazba	Odpis	Zůstatková cena
2018	2,02	202 000 Kč	8 080 000 Kč
2019	2,02	404 000 Kč	7 676 000 Kč
2020-2037	2,02	7 676 000 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

5. Účetní odpisy administrativní budovy

Vstupní cena administrativní budovy vychází ze znaleckého ocenění ve výši 9 mil. Kč. Dále se do vstupní ceny zahrne daň z nabytí nemovitých věcí, jelikož je nedílnou součástí nákladů spojených s pořízením administrativní budovy. Daň je v kroku č. 8 vyčíslena na 360 000 Kč. Výsledná vstupní cena, ze které budou vycházet účetní odpisy, je 9 360 000 Kč. Společnost Omega, s. r. o. plánuje budovu využívat 25 let. Společnost odpisuje od dalšího měsíce po měsíci zařazení do užívání.

Tabulka 10: Účetní odpisy administrativní budovy u společnosti Omega, s. r. o.

Zdaňovací období	Odpis	Zůstatková cena
2018	280 800 Kč	9 079 200 Kč
2019	374 400 Kč	8 704 800 Kč
2020-2042	8 611 200 Kč	93 600 Kč
2043	93 600 Kč	0

Zdroj: Vlastní zpracování

6. Odložená daň

Společnost Omega, s. r. o. se rozhodla vykázat odložený daňový závazek okamžitě po svém vzniku. Odložená daň se vypočte jako součin předpokládané sazby daně v následujících letech a rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou dříve, než budou zaúčtovány jakékoliv odpisy.

Tabulka 11: Výpočet odložené daně

Titul pro odloženou daň	Účetní ZC	Daňová ZC	Rozdíl	Odložená daň 19 %
Osobní automobil	250 000 Kč	80 000 Kč	170 000 Kč	-32 300 Kč
Administrativní budova	9 000 000 Kč	8 282 000 Kč	718 000 Kč	-136 420 Kč
Odložená daň celkem				-168 720 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

7. Daň z nabytí nemovitých věcí

Daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí podá společnost Omega, s. r. o. nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce po měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad., tj. nejpozději do 30. června 2018.

Tabulka 12: Výpočet daně z nabytí nemovitých věcí

Titul pro daň z nabytí nemovitých věcí	Základ daně	Sazba daně	Daň z nabytí nemovitých věcí
Administrativní budova	9 000 000 Kč	4 %	360 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

8. Otevření účetních knih – deníkový zápis

Tabulka 13: Deník společnosti Omega, s. r. o.

Datum	Doklad	Popis operace	Částka	MD	D
13.03.	INT ⁴¹	Počáteční stav Stavby	9 000 000	021	701
13.03.	INT	Počáteční stav Samostatné movité věci	250 000	022	701
13.03.	INT	Počáteční stav Materiál na skladě	50 000	112	701
13.03.	INT	Počáteční stav Bankovní účet	373 600	221	701
13.03.	INT	Počáteční stav Pohledávky z obchodních vztahů	100 000	311	701
13.03.	INT	Počáteční stav Pohledávky za upsaný vlastní kapitál	230 000	353	701
13.03.	INT	Počáteční stav Náklady příštích období	6 000	381	701
13.03.	INT	Počáteční stav Základní kapitál	10 000 000	701	411
13.03.	INT	Počáteční stav Vkladové ážio	3 600	701	412
13.03.	INT	Počáteční stav Ostatní závazky ke společníkům	6 000	701	365
13.03.	INT	Soudní poplatky	6 000	538	381
13.03.	INT	Odložený daňový závazek	168 720	481	429
13.03.	INT	Daň z nabytí nemovitých věcí	360 000	021	345
13.03.	INT	Materiál do spotřeby	48 000	501/D ⁴²	112
			2 000	501/N ⁴³	112

Zdroj: Vlastní zpracování

⁴¹ Interní doklad

⁴² Daňově uznatelný náklad

⁴³ Daňově neuznatelný náklad

Řešení z pohledu Společníka A

1. Účetní odpisy osobního automobilu

Společník A pořídil osobní automobil za 500 000 Kč. Pro účetní odpisování používal výkonné odpisy podle počtu najetých kilometrů. Sazbu účetního odpisu si nastavil na 1 Kč/km. Automobil používal v jednotlivých letech následovně:

Tabulka 14: Účetní odpisy osobního automobilu Společníka A

Zdaňovací období	Počet ujetých km	Odpis	Zůstatková cena
2015	150 000	150 000 Kč	350 000 Kč
2016	110 000	110 000 Kč	240 000 Kč
2017	100 000	100 000 Kč	140 000 Kč
2018	40 000	40 000 Kč	100 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Osobní automobil vložil do společnosti Omega, s. r. o. ve výši účetní zůstatkové ceny vozidla.

2. Vyřazení pohledávky

Společník A má k pohledávce o jmenovité hodnotě 150 000 Kč vytvořenou účetní opravnou položku ve výši 15 000 Kč, kterou musí před vyřazením rozpustit souvztažně v neprospěch nákladů.

3. Zaúčtování v deníku

Tabulka 15: Deník Společníka A

Datum	Doklad	Popis operace	Částka	MD	D
08.03.	INT	Zrušení opravné položky k pohledávce	15 000 Kč	391	559
08.03.	INT	Splacení nepeněžitěho vkladu v podobě pohledávky	150 000 Kč	378	311
08.03.	INT	Splacení nepeněžitěho vkladu v podobě osobního automobilu	100 000 Kč	378	082
08.03.	INT	Vyřazení vloženého automobilu	400 000 Kč	082	022
08.03.	VBÚ ⁴⁴	Splacení části peněžitěho vkladu	45 000 Kč	378	221
13.03.	INT	Vznik podílu	400 000 Kč	061	367
13.03.	INT	Zápočet závazku a pohledávky z titulu upsaného vkladu	295 000 Kč	367	378
25.04.	VBÚ	Splacení zbylé části peněžitěho vkladu	105 000 Kč	367	221

Zdroj: Vlastní zpracování

⁴⁴ Výpis z bankovního účtu

Řešení z pohledu Společníka B

1. Účetní odpisy administrativní budovy

Společník B pro účetní odpisování administrativní budovy následoval daňové odpisy. Budova byla pořízena za cenu 20 mil. Kč, oprávky jsou ve výši 11 718 000 Kč a účetní zůstatková cena budovy je rovna daňové zůstatkové ceně ve výši 8 282 000 Kč.

2. Zaúčtování v deníku

Tabulka 16: Deník Společníka B

Datum	Doklad	Popis operace	Částka	MD	D
05.03.	INT	Splacení nepeněžitého vkladu v podobě materiálu	48 000 Kč	378.1	112
05.03.	INT	Splacení nepeněžitého vkladu v podobě administrativní budovy	8 282 000 Kč	378.1	081
05.03.	VBÚ	Splacení části peněžitého vkladu	125 000 Kč	378.1	221
12.03.	INT	Vyřazení budovy z užívání	20 000 000 Kč	081	021
12.03.	VPD ⁴⁵	Zaplacení soudních kolků	6 000 Kč	378.2	211
13.03.	INT	Vznik podílu	8 580 000 Kč	061	367
13.03.	INT	Zápočet závazku a pohledávky z titulu upsaného vkladu	8 455 000 Kč	367	378.1
01.05.	VBÚ	Splacení zbylé části peněžitého vkladu	125 000 Kč	367	221
03.05.	VBÚ	Společnosti Omega, s. r. o. proplatila soudní kolky	6 000 Kč	221	378.2

Zdroj: Vlastní zpracování

Řešení z pohledu Společníka C

1. Zaúčtování v deníku

Tabulka 17: Deník Společníka C

Datum	Doklad	Popis operace	Částka	MD	D
01.03.	VBÚ	Splacení peněžitého vkladu 8 000 EUR (kurz 25,43 CZK/ EUR)	203 440 Kč	378	221
13.03.	INT	Vznik podílu	203 440 Kč	061	367
13.03.	INT	Zápočet závazku a pohledávky z titulu upsaného vkladu	203 440 Kč	367	378

Zdroj: Vlastní zpracování

⁴⁵ Výdajový pokladní doklad

Závěr

Jak bylo zmíněno v úvodu cílem bakalářské práce bylo přiblížit operace při vzniku kapitálové společnosti a poskytnout nejen účetní řešení dané problematiky, ale také náhled na právní a daňové dopady.

Celý proces vzniku kapitálové společnosti začíná jejím založením, tedy sepsáním zakladatelského dokumentu. Významný den je pro kapitálovou společnost den zapsání do obchodního rejstříku. Tímto okamžikem vzniká, získává právní subjektivitu a stává se účetní jednotkou.

Než společnost vznikne může se setkat se zřizovacími výdaji, které přímo souvisí s jejím založením a vznikem. Od roku 2016 zřizovací výdaje již nelze aktivovat a musí se projevit v nákladech společnosti.

Základní kapitál, ke kterému se zakladatelé upsali v zakladatelských dokumentech, lze splatit peněžitými i nepeněžitými vklady. Nejjednodušším způsobem je úhrada základního kapitálu peněžitým vkladem. Společník uhradí vklad na bankovní účet zřízený správcem vkladu. Peněžitý vklad lze splatit v české i cizí měně. Při splacení vkladu v cizí měně nevznikají kursové rozdíly a případný přeplatek je vyrovnán pomocí vlastního kapitálu, nebo se společníkovi vrací.

Složitější je úhrada základního kapitálu vklady nepeněžitými. Nepeněžitým vkladem může být cokoliv co je ocenitelné, kromě práce, služby a pohledávky společníka za společností. V bakalářské práci je věnována pozornost především dlouhodobému hmotnému majetku, dlouhodobému nehmotnému majetku, zásobám, pohledávkám a cenným papírům. Nepeněžené vklady musí být oceněny znalcem. Toto ocenění pak představuje reálnou hodnotu vkladu, která se promítne do účetnictví nabyvatele.

Nepeněžené vklady pak mají daňové dopady. Především na daň z příjmů právnických osob. Přestože hodnota majetku v důsledku ocenění znalcem bude v účetnictví společnosti jiná než v účetnictví vkladatele, daňová základna zůstane stejná a společnost musí navázat na způsob odpisování započaté vkladatelem. Následkem rozdílné účetní a daňové hodnoty může být v budoucnu vyšší daňová povinnost z daně příjmů. Z tohoto důvodu má nepeněžitý vklad vliv i na odloženou daň, která by měla být vykázána již při vzniku společnosti. Dále může mít nepeněžitý vklad vliv na daň z přidané hodnoty, pokud je vkladatel plátcem daně z přidané

hodnoty a uplatnil si při nákupu vkládaného majetku odpočet. Při vkladu nemovité věci podléhá tento vklad dani z nabytí nemovitých věcí.

Posledním krokem v procesu vzniku kapitálové společnosti je zahájení účtování. Při účtování se účetní jednotka řídí zákonem o účetnictví, vyhláškami a Českými účetními standardy. Společnost si vytvoří vnitřní účetní směrnice, kterými aplikuje zákonné předpisy na konkrétní podmínky ve společnosti. Dále sestaví zahajovací rozvahu a otevře účetní knihy.

V praktické části je tento proces shrnut do ilustrativního příkladu vzniku kapitálové společnosti, kde jsou řešeny zejména projevy do účetnictví nově vzniklé společnosti i každého ze společníků.

Seznam použité literatury a pramenů

Knižní zdroje

ŠTENGLOVÁ, Ivana. *Zákon o obchodních korporacích: komentář*. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2017. 1128 s. Velké komentáře. ISBN 978-80-7400-540-4.

JOSKOVÁ, Lucie. *Zákon o obchodních korporacích s komentářem: s účinností od 1.1.2014 nahrazuje obchodní zákoník*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 85 s. ISBN 978-80-247-4834-4.

SKÁLOVÁ, Jana a kol. *Účetní a daňové souvislosti zákona o obchodních korporacích*. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 175 s. ISBN 978-80-7478-971-7

SKÁLOVÁ, Jana a POKORNÁ, Pěva. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 430 s. ISBN 978-80-7357-485-7.

ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 3., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 250 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4018-8.

MÜLLEROVÁ, Libuše a ŠINDELÁŘ, Michal. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. První vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. 207 stran. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-5806-0.

MÜLLEROVÁ, Libuše a ŠINDELÁŘ, Michal. *Účetnictví podnikatelů v různých právních formách*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Oeconomica, 2014. 184 s. ISBN 978-80-245-2041-4.

CHALUPA, Rostislav et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018*. 16. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2018. 423 stran. Účetnictví. ISBN 978-80-7554-121-5.

HRUŠKA, Vladimír. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty, aneb, Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. První vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. 640 stran. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-5805-3.

Legislativní zdroje

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

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

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

Český účetní standard č. 006 – Kursové rozdíly

Český účetní standard č. 003 – Odložená daň

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

Internetové zdroje

Účtování zřizovacích výdajů po novele zákona o účetnictví platné od 1. 1. 2016. Účtování.net - Účetnictví jasně a srozumitelně [online]. [cit. 23.03.2018] Dostupné z:

<https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Uctovani-zrizovacich-vydaju-po-novele-zakona-o-ucetnictvi-platne-od-1-1-2016&idc=261>

Vnitropodnikové účetní směrnice. Mzdová praxe [online]. [cit. 20.04.2018]. Dostupné z:

<http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>

Seznam tabulek

Tabulka 1: Historie zřizovacích výdajů	13
Tabulka 2: Druhy nepeněžitého vkladu	16
Tabulka 3: Ukázka zahajovací rozvahy	31
Tabulka 4: Zahajovací rozvaha společnosti Omega, s. r. o.	35
Tabulka 5: Daňové odpisy osobního automobilu u Společníka A.....	35
Tabulka 6: Daňové odpisy osobního automobilu u společnosti Omega, s. r. o.....	36
Tabulka 7: Účetní odpisy osobního automobilu u společnosti Omega, s. r. o.....	36
Tabulka 8: Daňové odpisy administrativní budovy u Společníka B	36
Tabulka 9: Daňové odpisy administrativní budovy u společnosti Omega, s. r. o.	37
Tabulka 10: Účetní odpisy administrativní budovy u společnosti Omega, s. r. o.	37
Tabulka 11: Výpočet odložené daně.....	38
Tabulka 12: Výpočet daně z nabytí nemovitých věcí.....	38
Tabulka 13: Deník společnosti Omega, s. r. o.	39
Tabulka 14: Účetní odpisy osobního automobilu Společníka A	40
Tabulka 15: Deník Společníka A.....	40
Tabulka 16: Deník Společníka B	41
Tabulka 17: Deník Společníka C	41

Seznam schémat

Schéma 1: Úhrada zřizovacích výdajů společníkem	12
Schéma 2: Úhrada zřizovacích výdajů správcem vkladu	12
Schéma 3: Odložená daň.....	26
Schéma 4: Vznik podílu vkladatele	27
Schéma 5: Legislativní rámec účetnictví	28
Schéma 6: Otevření účtů podvojným zápisem	32

Příloha: Doporučený účtový rozvrh

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

012 – Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

013 – Software

014 – Ocenitelná práva

017 – Goodwill

018 – Drobný dlouhodobý nehmotný majetek

019 – Jiný dlouhodobý nehmotný majetek

02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021 – Stavby

022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

025 – Pěstitelské celky trvalých porostů

026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny

027 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek

029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek

03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

031 – Pozemky

032 – Umělecká díla a sbírky

04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku

042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku

043 – Pořízení dlouhodobého finančního majetku

05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

051 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

053 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

06 – Dlouhodobý finanční majetek

061 – Podíly v ovládaných a řízených osobách

062 – Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem

063 – Ostatní cenné papíry a vklady

065 – Dluhové cenné papíry držené do splatnosti

066 – Půjčky a úvěry – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv

067 – Ostatní půjčky

069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek

07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

072 – Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje

073 – Oprávky k softwaru

074 – Oprávky k ocenitelným právům

077 – Oprávky ke goodwillu

078 – Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku

079 – Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 – Oprávky ke stavbám

082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

085 – Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů

086 – Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům

087 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

- 088 – *Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku*
- 089 – *Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku*
- 09 – *Opravné položky k dlouhodobému majetku*
 - 091 – *Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku*
 - 092 – *Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku*
 - 093 – *Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku*
 - 094 – *Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku*
 - 095 – *Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek*
 - 096 – *Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku*
 - 097 – *Opravná položka k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku*
 - 098 – *Opravná položka ke goodwillu*

Účtová třída 1 – Zásoby

- 11 – *Materiál*
 - 111 – *Pořízení materiálu*
 - 112 – *Materiál na skladě*
 - 119 – *Materiál na cestě*
- 12 – *Zásoby vlastní činnosti*
 - 121 – *Nedokončená výroba*
 - 123 – *Výrobky*
- 13 – *Zboží*
 - 131 – *Pořízení zboží*
 - 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*
 - 139 – *Zboží na cestě*
- 15 – *Poskytnuté zálohy na zásoby*
 - 151 – *Poskytnuté zálohy na materiál*
 - 153 – *Poskytnuté zálohy na zboží*
- 19 – *Opravné položky k zásobám*
 - 191 – *Opravná položka k materiálu*
 - 192 – *Opravná položka k nedokončené výrobě*
 - 194 – *Opravná položka k výrobkům*
 - 196 – *Opravná položka ke zboží*
 - 197 – *Opravná položka k zálohám na materiál*
 - 198 – *Opravná položka k zálohám na zboží*

Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky

- 21 – *Peněžní prostředky v pokladně*
 - 211 – *Pokladna*
 - 213 – *Ceniny*
- 22 – *Peněžní prostředky na účtech*
 - 221 – *Bankovní účty*
- 23 – *Krátkodobé úvěry*
 - 231 – *Krátkodobé bankovní úvěry*
 - 232 – *Eskontní úvěry*
- 24 – *Krátkodobé finanční výpomoci*
 - 241 – *Emitované krátkodobé dluhopisy*
 - 249 – *Ostatní krátkodobé finanční výpomoci*
- 25 – *Krátkodobý finanční majetek*
 - 251 – *Registrované majetkové cenné papíry k obchodování*

- 252 – *Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly*
- 253 – *Registrované dluhové cenné papíry k obchodování*
- 255 – *Vlastní dluhopisy*
- 256 – *Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti*
- 257 – *Ostatní cenné papíry k obchodování*
- 259 – *Pořizování krátkodobého finančního majetku*

- 26 – *Převody mezi finančními účty*
- 261 – *Peníze na cestě*

- 29 – *Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku*
- 291 – *Opravná položka k majetkovým cenným papírům*
- 293 – *Opravná položka k dlužným cenným papírům*

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

- 31 – *Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)*
 - 311 – *Pohledávky z obchodních vztahů*
 - 313 – *Pohledávky za eskontované cenné papíry*
 - 314 – *Poskytnuté zálohy – dlouhodobé i krátkodobé*
 - 315 – *Ostatní pohledávky*
- 32 – *Závazky (krátkodobé)*
 - 321 – *Závazky z obchodních vztahů*
 - 322 – *Směnky k úhradě*
 - 324 – *Přijaté provozní zálohy*
 - 325 – *Ostatní závazky*
- 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi*
 - 331 – *Zaměstnanci*
 - 333 – *Ostatní závazky vůči zaměstnancům*
 - 335 – *Pohledávky za zaměstnanci*
 - 336 – *Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění*
- 34 – *Zúčtování daní a dotací*
 - 341 – *Daň z příjmů*
 - 342 – *Ostatní přímé daně*
 - 343 – *Daň z přidané hodnoty*
 - 345 – *Ostatní daně a poplatky*
 - 346 – *Dotace ze státního rozpočtu*
 - 347 – *Ostatní dotace*
- 35 – *Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva*
 - 351 – *Pohledávky – ovládající a řídící osoba*
 - 352 – *Pohledávky – podstatný vliv*
 - 353 – *Pohledávky za upsaný vlastní kapitál*
 - 354 – *Pohledávky za společníky při úhradě ztráty*
 - 355 – *Ostatní pohledávky za společníky*
 - 358 – *Pohledávky k účastníkům sdružení*
- 36 – *Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva*
 - 361 – *Závazky – ovládající a řídící osoba*
 - 362 – *Závazky – podstatný vliv*
 - 364 – *Závazky ke společníkům při rozdělování zisku*
 - 365 – *Ostatní závazky ke společníkům*
 - 366 – *Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti*
 - 367 – *Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů*

- 37 – Jiné pohledávky a závazky
 - 371 – *Pohledávky z prodeje podniku*
 - 372 – *Závazky z koupě podniku*
 - 373 – *Pohledávky a závazky z pevných termínových operací*
 - 374 – *Pohledávky z pronájmu*
 - 375 – *Pohledávky z emitovaných dluhopisů*
 - 376 – *Nakoupené opce*
 - 377 – *Prodané opce*
 - 378 – *Jiné pohledávky*
 - 379 – *Jiné závazky*
- 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv
 - 381 – *Náklady příštích období*
 - 382 – *Komplexní náklady příštích období*
 - 383 – *Výdaje příštích období*
 - 384 – *Výnosy příštích období*
 - 385 – *Příjmy příštích období*
 - 388 – *Dohadné účty aktivní*
 - 389 – *Dohadné účty pasivní*
- 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování
 - 391 – *Opravná položka k pohledávkám*
 - 395 – *Vnitřní zúčtování*
 - 398 – *Spojovací účet při sdružení*

Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

- 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy
 - 411 – *Základní kapitál*
 - 412 – *Ážio*
 - 413 – *Ostatní kapitálové fondy*
 - 414 – *Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků*
 - 418 – *Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách*
 - 419 – *Změny základního kapitálu*
- 42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření
 - 421 – *Rezervní fond*
 - 422 – *Nedělitelný fond*
 - 423 – *Statutární fond*
 - 426 – *Jiný výsledek hospodaření minulých let*
 - 428 – *Nerozdělený zisk minulých let*
 - 429 – *Neuhrazená ztráta minulých let*
- 43 – Výsledek hospodaření
 - 431 – *Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení*
 - 432 – *Zálohy na výplaty podílu 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 – *Bankovní úvěry*
- 47 – Dlouhodobé závazky
 - 471 – *Dlouhodobé závazky – ovládající a řídicí osoba*
 - 472 – *Dlouhodobé závazky – podstatný vliv*
 - 473 – *Emitované dluhopisy*

- 474 – Závazky z pronájmu
- 475 – Dlouhodobé přijaté zálohy
- 478 – Dlouhodobé směnky k úhradě
- 479 – Jiné dlouhodobé závazky
- 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka
- 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka
- 49 – Individuální podnikatel
- 491 – Účet individuálního podnikatele

Účtová třída 5 – Náklady

- 50 – Spotřebované nákupy
 - 501 – Spotřeba materiálu
 - 502 – Spotřeba energie
 - 503 – Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
 - 504 – Prodané zboží
- 51 – Služby
 - 511 – Opravy a udržování
 - 512 – Cestovné
 - 513 – Náklady na reprezentaci
 - 518 – Ostatní služby
- 52 – Osobní náklady
 - 521 – Mzdové náklady
 - 522 – Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
 - 523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva
 - 524 – Zákonné sociální pojištění
 - 525 – Ostatní sociální pojištění
 - 526 – Sociální náklady individuálního podnikatele
 - 527 – Zákonné sociální náklady
 - 528 – Ostatní sociální náklady
- 53 – Daně a poplatky
 - 531 – Daň silniční
 - 532 – Daň z nemovitostí
 - 538 – Ostatní daně a poplatky
- 54 – Jiné provozní náklady
 - 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
 - 542 – Prodáný materiál
 - 543 – Dary
 - 544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení
 - 545 – Ostatní pokuty a penále
 - 546 – Odpis pohledávky
 - 548 – Ostatní provozní náklady
 - 549 – Manka a škody z provozní činnosti
- 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti
 - 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
 - 552 – Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů
 - 554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
 - 555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období
 - 557 – Zúčtování oprávek ke goodwillu a k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku
 - 558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti
 - 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti

- 56 – Finanční náklady
 - 561 – *Prodané cenné papíry a podíly*
 - 562 – *Úroky*
 - 563 – *Kurzové ztráty*
 - 564 – *Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů*
 - 566 – *Náklady z finančního majetku*
 - 567 – *Náklady z derivátových operací*
 - 568 – *Ostatní finanční náklady*
 - 569 – *Manka a škody na finančním majetku*
- 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti
 - 574 – *Tvorba a zúčtování finančních rezerv*
 - 579 – *Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti*
- 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace
 - 581 – *Změna stavu nedokončené výroby*
 - 582 – *Změna stavu výrobků*
 - 583 – *Aktivace materiálu a zboží*
 - 584 – *Aktivace vnitropodnikových služeb*
 - 585 – *Aktivace dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku*
- 59 – Daně z příjmů a převodové účty a rezerva na daň z příjmů
 - 591 – *Daň z příjmů splatná*
 - 592 – *Daň z příjmů odložená*
 - 595 – *Dodatečné odvody daně z příjmů*
 - 596 – *Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům*

Účtová třída 6 – Výnosy

- 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží
 - 601 – *Tržby za vlastní výrobky*
 - 602 – *Tržby z prodeje služeb*
 - 604 – *Tržby za zboží*
- 64 – Jiné provozní výnosy
 - 641 – *Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*
 - 642 – *Tržby z prodeje materiálu*
 - 644 – *Smluvní pokuty a úroky z prodlení*
 - 646 – *Výnosy z odepsaných pohledávek*
 - 648 – *Ostatní provozní výnosy*
- 66 – Finanční výnosy
 - 661 – *Tržby z prodeje cenných papírů a podílů*
 - 662 – *Úroky*
 - 663 – *Kurzové zisky*
 - 664 – *Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů*
 - 665 – *Výnosy z dlouhodobého finančního majetku*
 - 666 – *Výnosy z krátkodobého finančního majetku*
 - 667 – *Výnosy z derivátových operací*
 - 668 – *Ostatní finanční výnosy*
- 69 – Převodové účty
 - 697 – *Převod provozních výnosů*
 - 698 – *Převod finančních výnosů*

Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty

70 – Účty rozvážné

701 – *Počáteční účet rozvážný*

702 – *Konečný účet rozvážný*

71 – Účet zisků a ztrát

710 – *Účet zisků a ztrát*

75 až 79 – Podrozvahové účty

75x – *Majetek v úschově*

76x – *Podrozvahová aktiva*

77x – *Podrozvahová pasiva*

799 – *Evidenční – vyrovnávací účet*