

**VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA**

**EKONOMICKÁ FAKULTA**

**KATEDRA ÚČETNICTVÍ**

Nakládání s majetkem u účastníků sdružení bez právní subjektivity

Treating the Property of the Participants of an Association Without Legal Subjectivity

Student: Radmila Lindovská

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Zuzana Rylová, Ph.D.

Ostrava 2014

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání bakalářské práce

Student: **Radmila Lindovská**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně

Specializace: 00 Účetnictví a daně

Téma: **Nakládání s majetkem u účastníků sdružení bez právní subjektivity**  
**Treating the Property of the Participants of an Association Without**  
**Legal Subjectivity**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Právní úprava sdružení
  3. Daňové a účetní aspekty sdružení
  4. Komparace stávající právní úpravy podle občanského zákoníku s úpravou dle nového občanského zákoníku a jeho vliv na daň z příjmů
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK. *Daňová evidence podnikatelů 2013*. Praha: Grada, 2013. 136 s. ISBN 978-80-247-4624-1.
- KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. vyd. Praha: Bova Polygon, 2012. 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.
- PELECH, Petr a Vladimír PELC. *Daně z příjmů: s komentářem 2013*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 1056 s. ISBN 978-80-7263-784-3.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zuzana Rylová, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 09.05.2014



---

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



---

prof. Dr. Ing. Dana Dluhořová  
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 a 2 mi byly dány k dispozici.

V Ostravě dne 9. 5. 2014

*Kindrovská Radmila*  
.....

## Obsah

1. Úvod.....	5
2. Právní úprava sdružení.....	6
2.1 Základní charakteristika.....	6
2.2 Vznik sdružení.....	8
2.3 Práva a povinnosti účastníků sdružení.....	9
2.3.1 Práva účastníků k poskytnutým věcem.....	9
2.3.2 Právo kontroly.....	10
2.3.3 Právo vystoupit ze sdružení.....	10
2.4 Majetek sdružení.....	10
2.4.1 Majetek získaný při výkonu společné činnosti.....	11
2.4.2 Majetek poskytnutý od účastníků sdružení.....	12
2.5 Ukončení účasti ve sdružení.....	12
2.5.1 Vystoupení účastníka ze sdružení.....	13
2.5.2 Vyloučení účastníka ze sdružení.....	14
2.5.3 Majetkové vypořádání při skončení účasti ve sdružení.....	15
2.6 Rozpuštění sdružení.....	16
2.6.1 Majetkové vypořádání při rozpuštění sdružení.....	17
3. Daňové a účetní aspekty sdružení.....	18
3.1 Daňové aspekty.....	18
3.1.1 Daň z přidané hodnoty.....	18
3.1.1.1 Registrace účastníků k DPH.....	19
3.1.1.2 Evidence DPH.....	21
3.1.1.3 Zrušení registrace.....	22
3.1.1.4 DPH při rozpuštění, vyloučení nebo vystoupení účastníka ze sdružení.....	23
3.1.2 Jiné daňové povinnosti.....	25
3.2 Účetnictví.....	25
3.2.1 Předmět a úkol účetnictví.....	25
3.2.2 Účetní zásady.....	25
3.2.3 Vedení účetnictví ve sdružení.....	26
3.2.4 Účtování ve sdružení.....	28
3.3 Daňová evidence.....	29
3.3.1 Cíl a princip daňové evidence.....	30

3.3.2	Forma vedení daňové evidence .....	30
3.3.3	Způsob vedení daňové evidence.....	31
3.3.4	Vykazování v daňové evidenci.....	32
4.	Komparace stávající právní úpravy podle občanského zákoníku s úpravou dle nového občanského zákoníku a jeho vliv na daň z příjmů.....	34
4.1	Základní charakteristika.....	34
4.2	Změny u sdružení bez právní subjektivity.....	35
4.3	Daň z příjmů u sdružení, resp. společnosti.....	40
4.4	Výpočet a rozdělení daně z příjmů u účastníků sdružení, resp. společnosti.....	41
4.5	Vliv nové legislativy na zdanění.....	44
5.	Závěr .....	46
	Seznam použité literatury .....	48
	Seznam zkratk.....	50
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1. Úvod

Fyzické a právnické osoby se často, za účelem společného výkonů podnikání, sdružují a společně s dalšími podnikateli uzavírají smlouvy o sdružení bez právní subjektivity podle občanského zákoníku.

Sdružení bez právní subjektivity má zvláštní postavení ve skupině ostatních forem podnikání v důsledku tohoto vznikají specifické daňové, účetní a právní otázky.

Cílem bakalářské práce je komparace stávající právní úpravy podle občanského zákoníku č. 40/1964 Sb. s novým občanským zákoníkem č. 89/2012 Sb., který je účinný ode dne 1. ledna 2014.

Práce je členěna do tří kapitol, které se zabývají teoretickým základem a náhledem na právní rámec občanského sdružení bez právní subjektivity. Základní právní rámec je obsažen v občanském zákoníku.

První kapitola se zabývá právní úpravou občanského sdružení, která je zaměřena na vymezení základní pojmů souvisejících s problematikou občanských sdružení bez právní subjektivity. Problematika sdružení je velmi široká a rozsáhlá a ne vždy se je to jenom o majetku a jeho disponování s ním. Majetek totiž není ve vlastnictví sdružení jako celku, ale jednotlivých účastníků. Disponování s majetkem a jeho hlavní fragmenty jsou nastíněny v první kapitole.

Ve druhé kapitole je nastíněn problém daňových a účetních aspektů společného podnikání. Při řešení výše zmíněných aspektů musíme postupovat v několika krocích a ty pro účely účetnictví a daňové evidence zachytit, zaznamenat, vypočítat a vyčíslit. Tyto kroky se vyskytují v každém sdružení bez právní subjektivity a nelze je přeskočit.

Hlavní náplní práce je zaměření se na problematiku změny právní úpravy v roce 2014 po novelizaci občanského zákoníku a jeho vliv na daň z příjmů fyzických a právnických osob. V práci jsou porovnávány změny s úpravou obsaženou v občanském zákoníku ve znění platném pro rok 2013.

V českém právním řádu existují i další typy sdružení<sup>1</sup>, je proto nutné doplnit, že pojem „sdružení“ bez bližšího upřesnění, který se vyskytne v textu práce, nevymezuje jiné sdružení. Vždy se jedná o sdružení bez právní subjektivity podle občanského zákoníku<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Např. občanské sdružení (podle zákona č. 83/1990 Sb. o sdružování občanů, ve znění pozdějších předpisů), zájmová sdružení právnických osob a účelové sdružení majetku (podle zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů).

<sup>2</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, § 829 - §841 (právní úprava platná do roku 2013), Zákon č. 89/2012 Sb. občanský zákoník, § 2716 - § 2746 (právní úprava platná od 1. ledna 2014)

## 2. Právní úprava sdružení

Sdružení bez právní subjektivity proniklo do českého právního řádu už v 50. letech minulého století<sup>3</sup>. Snahou bylo zabránit, aby této sdružovací formy nebylo zneužíváno k vytvoření kapitálových podnikatelských útvaru.

Václav Hochmann<sup>4</sup> ve svém článku uvádí, že na sdružení bez právní subjektivity narazíme již v římském právu, v podobě tzv. *societas*<sup>5</sup>, která neměla subjektivitu. Podle autora v něm šlo o sdružení vzájemně zavázaných a oprávněných osob, které do ní vkládaly majetek, jež se stával spoluvlastnictvím jejich členu.

Právní úprava našla zakotvení v obecném občanském zákoníku číslo 946/1811 Sb., zák. soudních, který tento institut upravoval v hlavě XVI. Tento zákoník platil na našem území až do roku 1950, kdy byl zrušen zákonem č. 141/1950 Sb. Po zrušení tohoto zákoníku byla úprava sdružení z občanského zákoníku vypuštěna<sup>6</sup>. Zpět do občanského zákoníku se právní úprava dostala pomocí novely, která byla provedena zákonem č. 509/1991 Sb.<sup>7</sup>

Sdružení bez právní subjektivity a jeho právní úpravu je vložena do osmé části zákona č. 40/1964 Sb., ve znění pozdějších předpisů, která upravuje závazkové právo. Konkrétně tuto úpravu nalezneme v XVI. hlavě občanského zákoníku. V tomto případě se hovoří o § 829 až § 841.

K 31. prosinci 2013 byl zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník zrušen a rekodifikován do nového občanského zákoníku č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, který vešel v platnost k 1. lednu 2014.

V části této kapitoly se budeme věnovat právní úpravě sdružení bez právní subjektivity v teď už nahrazeném občanském zákoníku.

### 2.1 Základní charakteristika

Podle názvu „sdružení bez právní subjektivity“ již lze odvodit, že tato forma sdružení nemá právní subjektivitu, tzn., že není samostatným subjektem práva. Jedná se závazkový

---

<sup>3</sup> Dostupné z: <http://obcanske.juristic.cz/544591/index.html>

<sup>4</sup> Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d26005v34367-sdruzeni-podle-obcanskeho-zakoniku/?search\\_query=sdru%C5%BEen%C3%AD+bez+pr%C3%A1vn%C3%AD+subjektivity&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=3](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d26005v34367-sdruzeni-podle-obcanskeho-zakoniku/?search_query=sdru%C5%BEen%C3%AD+bez+pr%C3%A1vn%C3%AD+subjektivity&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=3)

<sup>5</sup> Slovo „*societas*“ pochází z latiny, tzn. společnost. Dostupné z: <http://cs.wiktionary.org/wiki/societas>

<sup>6</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., s účinností od 1. dubna 1964

<sup>7</sup> Zákon č. 509/1991 Sb., s účinností od 1. ledna 1991



vztah, který vznikl ze smlouvy, tomu napovídá i skutečnost, že je upravena v osmé hlavě, která nese název „Závazkové právo“.

Všeobecně řečeno se jedná o smlouvu, jejíž účastníky je několik osob, ať už to jsou fyzické nebo právnické osoby.

Pro smlouvu o sdružení není v občanském zákoníku předepsaná písemná forma, takže smlouva může být uzavřena i ústně. Dle mého názoru je ústní forma značně nedůvěryhodná. Z hlediska práva je lepší uzavřít smlouvu písemně. Vytvořené sdružení není právnickou osobou a existence sdružení se nikde neregistruje. Neexistuje žádný rejstřík, do kterého by se sdružení zapisovala, jak je tomu v případě obchodního rejstříku.

Není subjektem práv a závazků, jen jeho účastníci jednájí v souvislosti s činností sdružení. Každý z účastníků má právní subjektivitu, nabývá práva a odpovídá za závazky sdružení.

Jedná se o právní vztah, kde se může několik osob (minimálně dvě) sdružovat, aby se společně přičinily o dosažení sjednaného účelu<sup>8</sup>. K základní charakteristice patří koordinace činnosti účastníků, která spěje k dosažení sjednaného účelu sdružení. Ke vzniku smlouvy postačuje, aby se účastníci sdružení dohodli na účelu sdružení. Smlouva může obsahovat přesně specifikovaný účel (vymezený účel může být trvalý, dočasný nebo jednorázový), časovou ohraničenost (např. na jak dlouhou dobu se sdružení zakládá), nebo určitou oblast činnosti účastníků.

Sdružení bez právní subjektivity je pro podnikatele, kteří se neorientují v právní problematice, ve své podstatě nejsnadnější způsob spolupráce mezi právnickými a fyzickými osobami v oblasti podnikatelské činnosti. Srovnáme-li to se založením např. společnosti s ručením omezeným, jedná se o vznik téměř bez právních úkonů. Nemusí se vytvářet základní kapitál, poskytování peněžitých vkladů či postupovat další byrokratické kroky spojené s vedlejšími náklady<sup>9</sup>. V případě neuvědomění si základních rozdílů mezi společností a sdružením, dochází často ke značným problémům a komplikacím při ukončení činnosti sdružení. Neobsahuje-li smlouva ustanovení týkající se majetkové vypořádání, končí tyto právní vztahy u soudu.

---

<sup>8</sup> Občanský zákoník 40/1964 Sb., občanský zákoník, § 829 odst. 1

<sup>9</sup> SALVET, Radomír. *Sdružení podle občanského zákoníku*. Brno, 2007. Rigorózní práce. Masarykova univerzita Brno, Právnická fakulta, Katedra občanského právo. Dostupné z: [http://is.muni.cz/th/18336/pravf\\_r/](http://is.muni.cz/th/18336/pravf_r/)

Autor článku<sup>10</sup> nastiňuje, pro koho lze účast ve sdružení doporučit. „*Má smysl pro všechny, kteří se potřebují za účelem podnikání sdružit s dalšími, avšak nechají chuť zakládat právnické osoby. Výborně se hodí účast ve sdružení kupříkladu pro občany s příjmy ze závislé činnosti, kteří si chtějí přivydělat po večerech, nebo také pro živnostníky.*“

## 2.2 Vznik sdružení

Vznik sdružení se neváže na žádnou registraci právního subjektu, jelikož nemá právní subjektivitu. Váže se pouze na uzavření smlouvy mezi smluvními stranami, a musí obsahovat náležitosti smlouvy podle občanského zákoníku.

Založením sdružení nevzniká právní subjekt, nemá žádné práva a povinnosti, není účastníkem právních vztahů. V podstatě nemůže nic vlastnit, darovat a prodávat.

Smlouva, kterou mezi sebou účastníci uzavírají, by měla obsahovat jednání účastníků, respektive způsob jejich zastupování.

Smlouva by měla přibližně obsahovat:<sup>11</sup>

- označení smlouvy o smluvních stranách – údaje o účastnících sdružení, název sdružení, sídlo,
- účel sdružení,
- doba vzniku a doba trvání sdružení,
- vedení evidence či účetnictví za sdružení,
- vklady účastníků sdružení (peněžité či nepeněžité),
- rozdělení příjmů a výdajů (podíl účastníků),
- jednání jménem sdružení,
- vypořádání majetku v případě ukončení činnosti jednoho z účastníků ve sdružení nebo zániku sdružení,
- další údaje, datum, podpisy.

Je-li sdružení založeno za účelem podnikatelské činnosti, musí její účastníci mít příslušné oprávnění k vykonávání některé z činností (živnostenský list, koncesní listina, registrace podle zvláštního právního předpisu – lékaři, advokáti, daňoví poradci).

---

<sup>10</sup> ZDRAŽIL, Vladimír. *Podnikání ve sdružení? Proč to nezkusit i při zaměstnání.*, 2006. Dostupné z: [http://finance.idnes.cz/podnikani-ve-sdruzeni-proc-to-nezkusit-i-pri-zamestnani-p28-/podnikani.aspx?c=A060130\\_105020\\_firmy\\_tipy\\_zal](http://finance.idnes.cz/podnikani-ve-sdruzeni-proc-to-nezkusit-i-pri-zamestnani-p28-/podnikani.aspx?c=A060130_105020_firmy_tipy_zal)

<sup>11</sup> Přesná struktura smlouvy není daná

## 2.3 Práva a povinnosti účastníků sdružení

Po podepsání smlouvy o sdružení, popřípadě od uzavření ústní dohody, která je méně častá, vznikají účastníkům sdružení povinnosti. Tyto povinnosti vyplývají z občanského zákoníku (§ 830 - § 835). Mezi tyto povinnosti řadíme:

- povinnost vyvíjet činnost k dosažení sjednaného účelů,
- povinnost poskytnutí majetkových hodnot pro účely smlouvy,
- povinnost účastníků ručit za závazky vůči třetím osobám.

Účastníci sdružení však nemají jen povinnosti, ale mají také určitá práva, která mohou během své účasti ve sdružení nárokovat. Mezi práva, která náleží účastníkům sdružení, řadíme:

- práva účastníků k poskytnutým věcem,
- právo kontroly,
- právo vystoupit ze sdružení,
- právo ukončit účast ve sdružení,
- právo na majetkové vypořádání při ukončení účasti ve sdružení.

### 2.3.1 Práva účastníků k poskytnutým věcem

Už víme, že sdružení není právním subjektem, a z toho vyplývá i závěr, že nemůže být vlastníkem věcí účastníků, kteří je poskytli pro účely sdružení.

Poskytnuté věci a peníze jsou ve spoluvlastnictví všech účastníků. Věci jednotlivě určené jsou v bezplatném užívání všech účastníků.

Ustanovení řeší problematiku věcných práv k poskytnutým věcem na základě jejich rozdělení na věci druhově určené a věci individuálně určené. U věci druhově určených včetně peněz se okamžikem splnění závazku tyto věci poskytnou pro účely sdružení. Předají se pověřenému účastníkovi sdružení, nebo se ostatním účastníkům sdělí, že tyto věci byly odděleny od ostatního majetku účastníka. Poté vzniká spoluvlastnictví všech účastníků sdružení. Zákon neuvádí žádné právní překážky, které by bránily tomu, aby účastníci platně spoluvlastnictví nabyli. Účastník, který věci poskytuje, může s nimi volně disponovat včetně převodu vlastnického práva k nim na jiné osoby.

Spoluvlastnictví účastníků k poskytnutým druhově určeným věcem je spoluvlastnictvím podílovým. Podíl účastníků je dán závazně.

U věci individuálně určených, které byly poskytnuty pro účely sdružení, se na vlastnických vztazích nic nemění. Okamžikem poskytnutí se však zakládá právo všech účastníků sdružení věc bezplatně užívat. Právo v sobě zahrnuje i možnost věc opotřebovat. Jestliže dojde k opotřebování v důsledku řádného užívání, nevzniká vlastníkově věci právo na náhradu za opotřebování věci.

### 2.3.2 Právo kontroly

Každý z účastníků sdružení má právo se přesvědčit o hospodářském stavu sdružení, a to i v případě, nevykonává-li správu. Ustanovení smlouvy tomu odporující jsou neplatná<sup>12</sup>, tzn. nelze to ani smlouvou omezit či vyloučit. Účastník má tedy možnost nahlížet do všech dokladů, které se týkají činnosti sdružení, smluvních dokladů i dokladů účetních.

V případě, že je ve sdružení jeden z účastníků pověřený jako správce sdružení, např., který bude vést účetnictví nebo daňovou evidenci, je vhodné upravit „de iure“<sup>13</sup> jeho povinnosti. Ve smlouvě je velice vhodné upravit a dohodnout povinnosti správce, aby podával účastníkům sdružení informace o věcech sdružení i mimořádné v případě ohrožení činnosti sdružení.

Dále je vhodné, aby mezi sebou účastníci sdružení vzájemně komunikovali a předávali si průběžné informace, a to bez vynucení, aby nedošlo k případným problémům a nesrovnalostem.

Poskytnutí informací a podkladů účastníkům sdružení je velice důležité a neradno je podceňovat, neboť účastníci sdružení informace a doklady potřebují především ke splnění svých daňových povinností.<sup>14</sup>

### 2.3.3 Právo vystoupit ze sdružení

Právo, které umožňuje vystoupení účastníka ze sdružení je podrobněji rozebráno v kapitole 2. 5. 1.

## 2.4 Majetek sdružení

Jak už víme, občanské sdružení nemá právní subjektivitu, není právním subjektem a to znamená, že nemůže nabývat majetek. Majetek nabývají účastníci sdružení jako subjekty

---

<sup>12</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, § 837

<sup>13</sup> podle práva, dostupné z: [http://cs.wikipedia.org/wiki/De\\_iure](http://cs.wikipedia.org/wiki/De_iure)

<sup>14</sup> HOCHMANN, V., *Právní problematika sdružení bez právní subjektivity*

práva. Poskytnutí majetkových hodnot do sdružení není chápáno jako vklad účastníků do sdružení. Majetek se do sdružení nevkládá, ale je poskytnutý jednotlivými účastníky sdružení<sup>15</sup>.

Majetek pro účely sdružení může se nabýt těmito způsoby:

- získaný při výkonu společné činnosti,
- poskytnutý od účastníků sdružení,
- nájem,
- vypůjčení.

Úpravu majetku z činnosti sdružení nalezneme v § 834 - §835 občanského zákoníku<sup>16</sup>.

#### **2.4.1 Majetek získaný při výkonu společné činnosti**

Majetek, který je získaný v souvislosti s činností účastníků sdružení, nenabývá do vlastnictví sdružení, ale pouze jeho účastníci. Tento majetek se stává spoluvlastnictvím účastníků sdružení. Jedná se dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, který je získaný z poskytnutých peněžních prostředků při založení sdružení a také je získaný z peněžních prostředků vytvořených při výkonu společné činnosti. Podmínky, jak s tímto majetkem nakládat, jsou upravené smlouvou o sdružení.

Ustanovení, kterým je možno rozhodovat o věcech ve spoluvlastnictví, je také obsažena v § 836 Občanského zákoníku. Ten upravuje rozhodování účastníků sdružení o starávání společných věcí. V případě, že smlouva neobsahuje jinak, rozhodují účastníci sdružení o obstarávání společných věcí jednomyslně. Důležité je také zmínit to, že o záležitostech sdružení si účastníci rozhodují sami v dohodě, tzn. jednomyslně. Každému účastníkovi sdružení náleží jeden hlas bez ohledu na podíl účastníků na majetku získaného společnou činností.

Zákon neupravuje zvláštní režim pro nabývání nemovitých či movitých věcí, spoluvlastnický vztah tedy vzniká k veškerému nabývanému majetku.<sup>17</sup>

---

<sup>15</sup> MACHÁČEK, Ivan: Podnikání ve sdružení, *Daně a právo v praxi*. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d278v254-podnikani-ve-sdruzeni/>

<sup>16</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

<sup>17</sup> Judikatura: Krajský soud v Hradci Králové, 31 Ca 19/98

## 2.4.2 Majetek poskytnutý od účastníků sdružení

Majetek, který je poskytnutý účastníky sdružení do sdružení, zůstává i nadále ve vlastnictví účastníka. Ostatní účastníci sdružení mohou tyto věci dále bezplatně využívat a užívat v rámci činnosti sdružení. Jedná se zejména o věci hmotného a nehmotné charakteru, tj. hmotný a nehmotný majetek.

Ivan Macháček ve svém článku<sup>18</sup> uvádí příklad:

### **Příklad 1**

Účastník sdružení poskytne pro činnost sdružení nákladní automobil, který má zahrnutý v obchodním majetku.

Autor článků zároveň nabízí i pohled na řešení výše uvedeného příkladu. Říká, že: „Jedná se o poskytnutí věci jednotlivě určené pro účely sdružení. Účastník je i nadále vlastníkem poskytnutého automobilu a je povinen tento majetek poskytnout k bezplatnému užívání všem účastníkům sdružení. Tento účastník nemůže fakturovat ostatním účastníkům sdružení nájemné za využití automobilu pro účely činnosti ve sdružení. Může však uplatňovat odpisy z výše uvedeného hmotného majetku.“

Jednodušeji řečeno, majetek poskytnutý sdružení nadále zůstává ve vlastnictví poskytovatele, a ten z něj může uplatnit odpisy hmotného majetku.

## 2.5 Ukončení účasti ve sdružení

Podle zákonné úpravy<sup>19</sup> existují dvě možnosti ukončení účasti ve sdružení.

Účast některého z účastníků ve sdružení může zaniknout ze dvou důvodů, a to vystoupením účastníka či vyloučením. Podrobné podmínky pro skončení účastí ve sdružení, i s majetkovým vypořádáním, jsou součástí uzavřené smlouvy.

<sup>18</sup> MACHÁČEK, Ivan: Podnikání ve sdružení, *Daně a právo v praxi*. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d7970v10623-podnikani-ve-sdruzeni-a-dan-z-prijmu/>

<sup>19</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

Podle zákonné úpravy nám § 838 odstavec 1 říká „Každý účastník může ze sdružení vystoupit, ne však v nevhodné době a k újmě ostatních účastníků sdružení. Z vážných důvodů však může ze sdružení vystoupit kdykoli, a to i když byla dohodnuta výpovědní lhůta“.

*„Z vážných důvodů lze účastníka ze sdružení vyloučit a to pouze jednomyslným usnesením ostatních účastníků sdružení, nestanoví-li to smlouva jinak.“<sup>20</sup>*

Účastník, který vystoupil nebo který byl vyloučen, se nezprošťuje odpovědnosti za závazky z činnosti sdružení, které vznikly do dne vystoupení nebo vyloučení.

V obou těchto případech se jedná o právní úkon, který musí být oznámen příslušné straně, a to buď v ústní či písemné formě.

### **2.5.1 Vystoupení účastníka ze sdružení**

Právo účastníka ze sdružení vystoupit nelze smlouvou vyloučit, i když se jedná o sdružení uzavřené na určitou dobu nebo s neomezenou dobou trvání. Smlouvu lze upravit jen o podrobnější podmínky vystoupení ze sdružení.

Každý účastník je oprávněn ze sdružení vystoupit z vážných důvodů kdykoliv, nebo z ostatních důvodů podle úpravy smlouvy. V případě, že ve smlouvě taková úprava není, postupuje se dle § 582 odst. 1 občanského zákoníku.<sup>21</sup>

Podle zákona není důležité, bylo-li sdružení založeno na dobu určitou nebo bez časového omezení. Závazkové ustanovení zákona však omezuje účastníka sdružení, který nemá vážné důvody k ukončení své účasti, že nelze vystoupit ze sdružení v nevhodné době a k újmě ostatních účastníků sdružení. Okolnosti musí mít povahu objektivně existující překážky pro určitý časový úsek doby trvání sdružení, nemůže se jednat o překážku trvalé povahy.

V případě vážných důvodů účastníka ke skončení jeho účasti ve sdružení, není jeho právo vystoupit nějak omezeno. Lze tedy vystoupit kdykoliv bez ohledu na to, zda jde o sdružení s neomezenou dobou trvání či nikoliv, bez ohledu na výpovědní lhůtu. Vážné důvody opravňují účastníka k okamžitému vystoupení.

---

<sup>20</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, § 838 odst. 2

<sup>21</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, § 582 odst. 1 říká: „Jestliže je sjednaná smlouva na dobu neurčitou, jejímž předmětem je závazek k nepřetržité nebo opakované činnosti, nebo závazek zdržet se určité činnosti nebo strpět určitou činnost, nevyplývá-li ze zákona nebo ze smlouvy způsob její výpovědi, lze smlouvu vypovědět ve lhůtě tří měsíců ke konci kalendářního čtvrtletí.“

Mezi vážné důvody pro účastníka, který požaduje vystoupení ze sdružení, může být zařazeno i jednání ostatních účastníků, jež je v příkrém rozporu se smlouvou o sdružení a vytyčeným jeho účelem. Zákon vážné důvody nijak zvlášť nspecifikuje, lze proto doporučit, aby si účastníci sdružení vytyčili ve smlouvě, jaké případy budou považovat za ony vážné důvody.

Účastník vystupuje v okamžiku, kdy je úkon vystoupení doručen ostatním účastníkům sdružení, tedy poslednímu z nich. Z hlediska práva lze pro tento úkon doporučit písemnou formu, i když to zákon nijak zvlášť nspecifikuje a nepředepisuje.

Jak již bylo zmíněno výše, lze ze sdružení vystoupit z vážných důvodů. V zákoně není zcela jasně napsáno, jestli těch důvodů musí být více, nebo stačí jen jeden. Z lingvistického hlediska, kdy je v zákoně uvedené množné číslo, lze říci, že důvodu musí být více.

Občanský zákoník opět nijak zvlášť nspecifikuje pojmy jako „nevhodná doba“ či „újma ostatních účastníků sdružení“. V tomto případě je vhodné doporučit účastníkům sdružení, aby si ve smlouvě vytyčili podmínky, které považují za dobu nevhodnou a újmu účastníků sdružení.

### **2.5.2 Vyloučení účastníka ze sdružení**

Druhou možností ukončení účasti ve sdružení je vyloučení účastníka. Stejně jako v předcházejícím případě může účastník být ze sdružení vyloučen pouze z vážných důvodů. K vyloučení dochází rozhodnutím všech ostatních účastníků sdružení, pokud smlouva nestanoví jinak. Ve smlouvě o sdružení si mohou účastníci ujednat, za jakých podmínek může být účastník sdružení vyloučen. Není-li ve smlouvě takové ujednání obsaženo, rozhodují o vyloučení všichni ostatní účastníci sdružení jednomyslně.

V usnesení účastníků musí být stanoveno, ke kterému dni je vyloučení účastníka ze sdružení účinné. Samozřejmě za předpokladu, že o svém vyloučení bude účastník sdružení vyrozuměn. Po vyloučení musí dojít k majetkovému vypořádání ve stanovené lhůtě.

Po skončení účasti některého z účastníků ve sdružení je vhodné toto usnesení zahrnout a zaznamenat do dodatku smlouvy, včetně toho, jakým způsobem bylo provedeno majetkové vypořádání.



### 2.5.3 Majetkové vypořádání při skončení účasti ve sdružení

Po skončení účasti ve sdružení, buď vystoupením, nebo vyloučením, následuje majetkové vypořádání. Je vhodné, aby tato úprava také byla podrobněji zahrnuta ve smlouvě. Předmětem smluvní úpravy však bude zejména lhůta, v níž má k vypořádání s dotčeným účastníkem dojít, tak aby nedošlo k ohrožení dalšího fungování sdružení.

Je však nutné respektovat zákonnou úpravu, která je zakotvena v § 839 Občanského zákoníku. Ten nám říká, že *„Účastníkovi, který vystoupil, nebo byl vyloučen, se vrátí věci vnesené do sdružení. Podíl majetku podle stavu v den vystoupení nebo vyloučení se mu vyplatí v penězích.“*<sup>22</sup>

Účastník při ukončení své účasti ve sdružení má především právo na vrácení věcí, jež jsou v jeho vlastnictví, a jež dosud účastníci bezplatně užívali. V zásadě platí, že účastník nemá právo na náhradu případného opotřebení věcí, pokud bylo důsledkem řádného způsobu užívání. Dále má účastník právo na vypořádání svého spoluvlastnického podílu na věcech, poskytnutých pro účely sdružení. Účastník má právo při skončení své účasti ve sdružení na výplatu svého podílu na majetku sdružení, jenž byl získán v souvislosti s činností sdružení.

Poskytnutím druhově určených věcí a peněz zaniká výlučné vlastnické právo účastníka k těmto věcem a ty se stávají podílovým spoluvlastnictvím všech účastníků. Vkladatel se tudíž nemůže po vystoupení ze sdružení domáhat jejich vrácení jako vlastník individuálně určených věcí, ale jako vlastník ideálního spoluvlastnického podílu může dosáhnout jeho vydání jen v režimu vypořádání spoluvlastnictví, a to dohodou s ostatními spoluvlastníky nebo soudní cestou.<sup>23</sup>

Smlouva o sdružení by měla počítat i s případem, kdy dluhy vzniklé v souvislosti s činností sdružení převyšují majetek získaný činností sdružení. V případě, že sdružení bylo ve své činnosti ztrátové, podílí se i vystoupivší účastník na ztrátě určeným podílem nebo ve stejném rozsahu jako ostatní účastníci.

Občanský zákoník<sup>24</sup> stanovuje, že účastník, který vystoupil, nebo který byl vyloučen, se nezprošťuje odpovědnosti za závazky z činnosti sdružení, které vznikly do dne vystoupení nebo vyloučení. Odpovědnost za závazky vzniklé z činnosti sdružení trvá i po zániku jeho účasti ve sdružení. Za závazky odpovídá vystupující účastník s ostatními účastníky společně a nerozdílně.

---

<sup>22</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, § 839

<sup>23</sup> Judikatura: Rozsudek NS ČR ze dne 31. 3. 2004, spisová značka 33 Odo 139/2002

<sup>24</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, § 840

## 2.6 Rozpuštění sdružení

Občanský zákoník<sup>25</sup> neobsahuje ani neudává žádné důvody, pro které může dojít k rozpuštění sdružení. Z tohoto důvodu je proto vhodné, aby se účastníci sdružení dohodli na tom, za jakých podmínek může dojít k rozpuštění sdružení.

Účastníci sdružení bez právní subjektivity se mohou na rozpuštění sdružení dohodnout kdykoliv, a to i v případě, že k rozpuštění nemají důvod, tzn. bezdůvodně. Vyžaduje se pouze souhlas všech účastníků sdružení.

Důvody ukončení činnosti sdružení a podmínky pro majetkové vypořádání budou pravidelnou součástí smlouvy. Tato úprava může navazovat i na smluvenou dobu trvání sdružení, pokud účastníci již při ustanovení sdružení časově limitovali trvání sdružení.

K rozpuštění sdružení může dojít

- a) automaticky, tj. když nastane ve smlouvě okolnost předvídaná jako důvod skončení sdružení. Tou může být:
  - uplynutí doby, na kterou bylo sdružení stanoveno (v takovém případě musí být ve smlouvě uvedeno datum ukončení činnosti)
  - dosažení účelu, pro který bylo sdružení založeno (ve smlouvě musí být účel přesně a jasně upraven),
  - smrti účastníka může být důvodem k automatickému ukončení činnosti sdružení,
  - ztráta podnikatelského oprávnění,
  - prohlášením konkursu na majetek účastníka sdružení.

Poslední tři zmíněné skutečnosti nevedou přímo k rozpuštění sdružení, ale mohou být důvodem k rozhodnutí účastníků o rozpuštění sdružení. Svůj význam má v tomto směru počet účastníků sdružení, a v jakém rozsahu se podílejí se svou činností na aktivitách sdružení (např. ve dvoučlenném sdružení zánik účasti jednoho z účastníků bude znamenat i rozpuštění sdružení).

- b) na základě rozhodnutí účastníků sdružení. Příčinou pro takové rozhodnutí mohou být důvody nejružnější povahy (např. neefektivnost a ztrátovost sdružení, rozpor mezi účastníky a další).

---

<sup>25</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, § 841

### 2.6.1 Majetkové vypořádání při rozpuštění sdružení

Právní úprava nám k vypořádání majetku z důvodu rozpuštění říká: „*Při rozpuštění sdružení mají účastníci nárok na vrácení hodnot poskytnutých k účelu sdružení a vypořádají se mezi sebou o majetek získaný výkonem společné činnosti sdružení způsobem stanoveným ve smlouvě, jinak rovným dílem.*“

Majetkové vypořádání se provádí obdobným způsobem jako u vystoupení či vyloučení účastníka ze sdružení. Občanský zákoník v tomto případě nehovoří o poskytnutých věcech, ale o poskytnutých hodnotách. Věci jsou poskytovány v určité hodnotě (ceně). Na rozdíl od věci (která může být zničena, prodána, ...) je poskytnutá hodnota známa a je někde evidována. Vrací se tedy veškeré hodnoty, které byly účastníkem pro účely sdružení poskytnuty, ať už se s nimi jako s věcí stalo cokoliv. Forma vrácení těchto hodnot záleží pouze na dohodě mezi účastníky rozpuštěného sdružení. Jelikož se na rozpuštění sdružení účastníci dohodnou, lze vycházet z předpokladu, že se dohodnou i na rozdělení majetku. Jeden z účastníků rozpuštěného sdružení tak může získat např. nemovitost, která byla doposud využívána ke společnému podnikání, zatímco ostatní účastníci obdrží pouze finanční vyrovnání.<sup>26</sup>

Důsledkem rozpuštění sdružení je povinnost provést majetkové vypořádání mezi účastníky. V první řadě je nutné provést uspokojení všech pohledávek věřitelů ze závazků vzniklých z činnosti sdružení.

Při majetkovém vypořádání mají účastníci obdobné nároky jako účastník, jehož účast ve sdružení zanikla dle § 839 občanského zákoníku. U věcí individuálně určených zaniká právo účastníka věc bezplatně užívat a tato věc se bez náhrady vrací zpět tomu účastníkovi, který ji poskytl. Následovně je zapotřebí provést vypořádání spoluvlastnických podílů na vnesených druhově určených věcí (naturální podoba nebo finanční vypořádání). O majetek získaný z činnosti sdružení se účastníci podělí podle svých podílů dle smlouvy nebo rovným dílem. Účastníci rozpuštěného sdružení si mohou stanovit formu a způsob vypořádání podle okolností a svých potřeb.

I po zániku sdružení se odpovědnost jeho účastníků za závazky, které vznikly při činnosti sdružení a za jeho trvání, nemění. Tito účastníci odpovídají veškerým svým majetkem, a to společně a nerozdílně. Na výsledku majetkového vypořádání v tomto případě vůbec nezáleží.

---

<sup>26</sup> PRAŽÁK, Z., Společné podnikání na základě smlouvy o sdružení podle občanského zákoníku, s. 188 - 189

### 3. Daňové a účetní aspekty sdružení

#### 3.1 Daňové aspekty

Části této kapitoly bude nastínění problému zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., který má při vedení sdružení značný význam. Pro vedení sdružení je také důležitý zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů. Této problematice bude věnována část čtvrté kapitoly.

##### 3.1.1 Daň z přidané hodnoty

Je třeba si uvědomit, že se na jednotlivé účastníky sdružení může vztahovat také zákon o dani z přidané hodnoty.

Aplikace ZDPH je značně složitá nejen pro účastníky sdružení, ale i pro ostatní plátce a osoby povinné dani. Pro účastníky sdružení je situace ještě horší. Jak již víte, sdružení nemá právní subjektivitu, takže se nemůže stát plátcem DPH jako právnická osoba. Povinnost stát se plátcem DPH vzniká jednotlivě všem členům sdružení. Společníci musí respektovat skutečnost, že i když jsou sdružení a podnikají společně, jsou nadále samostatnými daňovými subjekty se všemi právy a povinnostmi.

Zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, se v mnoha ustanoveních zákona věnuje sdružení bez právní subjektivity velmi značně. Důležitý je i samotný pokyn D – 234 vydaný ministerstvem financí. Pokyn se týká uplatňování DPH při podnikání ve sdružení podle § 829 Občanského zákoníku nebo jiné obdobné smlouvy.<sup>27</sup>

ZDPH nám vymezuje základní pojmy, se kterými je velice vhodné se seznámit. Jedním z takových pojmů je „Obrat“, který nalezneme v § 4a odst. 1, a je definován jako souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečnění plnění, kterými jsou dodání zboží, převod nemovitostí a poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Pro účastníky sdružení je důležitý § 4a odst. 3, který nám říká, že obratu osoby povinné k dani, která uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet společně s jinými osobami povinnými k dani na základě smlouvy o sdružení nebo jiné obdobné smlouvy se zahrnuje obrat dosahovaný

- a) touto osobou samostatně mimo sdružení a
- b) společně všemi účastníky sdružení v rámci sdružení.<sup>28</sup>

---

<sup>27</sup> Uveřejněný pod značkou: Čj. 181/99 749/2001 ze dne 23. dubna 2002

<sup>28</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 4a odst. 3

Další důležitý pojem, který je třeba znát je „Osoby povinné k dani“<sup>29</sup>. Zákon o DPH říká, že se jedná o FO nebo PO, které samostatně uskutečňují ekonomické činnosti. Tím se rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytující služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů.

Podle § 6 ZDPH se plátcem stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč. Pro účastníky sdružení je však důležitý § 6a, který vymezuje, za jakých podmínek se plátcem stává osoba, která uskutečňuje plnění společně s dalšími osobami na základě smlouvy o sdružení. Plátcem se stává:

- ode dne, kdy se stal plátcem kterýkoliv z ostatních účastníků sdružení,
- uzavřeli smlouvu o sdružení s osobou, která je plátcem DPH, je plátcem od dne uzavření této smlouvy.

### **3.1.1.1 Registrace účastníků k DPH**

Ustanovení, které upravuje registraci k dani z přidané hodnoty, nalezneme v § 94 a § 95 zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. Ze zákona vyplývá, je-li jeden účastník plátce DPH, musí být všichni ostatní také plátcí. Je tedy zřejmé, že v praxi mohou nastat jen dvě základní skutečnosti, a to:

- a) všichni budou plátcí daně, nebo
- b) nikdo nebude plátce daně.

V zákoně však není tento požadavek přesně definován, ten upravuje postavení osob v pozici „osoby povinné k dani“.

Existuje skupina podmínek, za kterých se účastníci sdružení registrují k dani z přidané hodnoty. Osoby povinné k dani, jež uskutečňují zdanitelná plnění, a poté se stávají plátcí daně, si vyčleníme v následujícím přehledu. Do přehledu zahrneme i zákonné lhůty pro podání registrace správci daně.

**Tab.: 3.1**

<b>Kdy se registruje</b>	<b>Kdy se stává plátcem</b>	<b>Lhůta pro podání přihlášky k registraci</b>
Překročí-li obrat ve výši 1 000 000 Kč za 12	Od 1. dne 2 měsíce následujících po měsíci, ve	Do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve

<sup>29</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 5 odst. 1

předcházejících měsíců	kterém překročil obrat, nestane-li se plátcem dříve.	kterém překročil obrat.
Stane-li se osoba, která je účastníkem sdružení plátcem. Pakliže účastníci sdružení nebyli plátcí, stanou se ze zákona plátce všichni účastníci sdružení.	Dnem rozhodnutí o registraci toho účastníka sdružení, který se stal plátcem jako první.	Do 15 dnů ode dne, ve kterém se stal plátcem.
Uzavře-li osoba povinná k dani smlouvu o sdružení s plátcem ke společnému plnění uskutečňování plnění.	Ode dne uzavření smlouvy.	Do 15 dnů ode dne uzavření smlouvy.

Zdroj: Zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., § 94, § 95. Vlastní zpracování.

Současně s přihláškou k registraci jsou účastníci sdružení povinni předložit správci daně smlouvu o sdružení, a zároveň sdělit jméno pověřeného účastníka, který povede evidenci za sdružení.<sup>30</sup>

Další část bude zaměřena na nastínění zákonného ustanovení na konkrétních příkladech, které mohou nastat při uzavření smlouvy o sdružení.

Nejjednodušší způsob nastane v případě sdružení účastníku, je-li každý z nich plátcem DPH. V tomto případě je zřejmé, že způsob registrace je zcela jasný.

Je-li uzavřena smlouva o sdružení s účastníky, kde jeden z nich je plátcem DPH ke společnému uskutečňování plnění, stanou se ostatní účastníci sdružení rovněž plátcí. Stane se tak ode dne uzavření smlouvy. Zákonná lhůta pro podání přihlášky k registraci je do 15 dnů.

#### **Příklad 1**

Sdruží – li se fyzická osoba A, který podniká jako kadeřnice a není plátcem DPH, s fyzickou osobou B, která podniká v témže oboru, přičemž ta je plátcem DPH. Smlouvu o sdružení uzavřou dne 1. prosince 2013.

Dle platné právní úpravy se fyzická osoba A stává plátcem ode dne uzavření smlouvy, tj. od 1. prosince. Přihlášku k registraci musí podat správci daně do 15 dnů. Posledním dnem

<sup>30</sup> Jindrová Blanka: Daňové a účetní aspekty společného podnikání na základě smlouvy o sdružení podle občanského zákoníku, 2006, st. 204

pro podání přihlášky je 16. prosince 2013. Fyzická osoba A se stala osobou povinnou k dani se všemi právy a povinnostmi, které ji náleží dle ZDPH.

V dalším příkladu bude nastíněna možnost, kdy některý z účastníků sdružení se stane plátcem DPH v průběhu účasti ve sdružení.

#### **Příklad 2**

Podnikatelé A, B, C a D uzavřeli smlouvu o sdružení, přičemž podnikatel A podniká i mimo sdružení v oblasti nákup a prodej. Z důvodu překročení obratu 1 mil. Kč ke dni 1. června 2013 se podnikatel A stal osobou povinnou k dani.

Podle zákona o dani z přidané hodnoty se plátcem stává při překročení obratu od 1. dne 2 měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročil stanovený obrat. Z ustanovení zákona vyplývá, že se plátcem daně stane 1. července 2013. Registrace musí být do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém překročil obrat, tj. do 15 července 2013.

#### **3.1.1.2 Evidence DPH**

Zákon o dani z přidané hodnoty<sup>31</sup> ukládá plátcům vedení evidence pro účely daně z přidané hodnoty. Jedná se o základní zákonnou povinnost. Plátcí, kteří podnikají na základě smlouvy o sdružení, jsou povinni vést evidenci pro daňové účely, do nichž se zapisují veškeré údaje vztahující se k daňové povinnosti plátce. Důležité jsou zejména údaje potřebné pro správné stanovení daňové povinnosti a daňového přiznání.

Plátcí podnikající na základě smlouvy o sdružení jsou povinni vést evidenci pro účely DPH za činnost, pro kterou se sdružili, odděleně. Evidenci DPH vede účastník, který je pověřen vedením účetnictví či daňové evidence. Určený účastník plní za sdružení práva a povinnosti vyplývající ze zákona o DPH.

Za sdružení podává daňové přiznání každý účastník sám. Pověřený účastník je povinen uvést ve svém daňovém přiznání zdanitelná plnění a daňovou povinnost ze své individuální činnosti (v případě, že provozuje další samostatnou činnost) a zdanitelná plnění a daňovou povinnost z činnosti celého sdružení. Ostatní účastníci sdružení pak v daňovém přiznání uvádějí pouze zdanitelná plnění a daňovou povinnost ze své vlastní činnosti,

---

<sup>31</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 100, odst. 1 až 5

v případě, že ji mají, jinak podávají přiznání s nulovými hodnotami.<sup>32</sup> Za sdružení se může podat i souhrnné hlášení, a to v případě, pokud bylo uskutečněno:

- a) dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,
- b) přemístění obchodního majetku do jiného členského státu,
- c) a další skutečnosti uvedené v ZDPH.<sup>33</sup>

Souhrnné hlášení za sdružení podává určený účastník sdružení, který podává daňové přiznání za sdružení.

Daňové přiznání je plátce povinen podat do 25 dnů po skončení zdaňovacího období. Daňová povinnost je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.<sup>34</sup>

Zdaňovacím obdobím dle ZDPH<sup>35</sup> je kalendářní měsíc. Existují však podmínky uvedené v § 99a, za kterých se může plátce rozhodnout o změně zdaňovacího období. Zdaňovacím obdobím může být kalendářní čtvrtletí, pokud

- a) obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč,
- b) není nespolehlivým plátcem,
- c) není skupinou a
- d) změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku.

Ze znění zákona tedy vyplývá, že nespolehlivý plátce a skupina budou mít vždy bez ohledu na výši ročního obratu jako zdaňovací období kalendářní měsíc.

### **3.1.1.3 Zrušení registrace**

Účastníci sdružení mohou zrušit registraci stejně tak, jako ostatní plátcí daně za určitých podmínek. Zrušení registrace účastníků sdružení na žádost je vymezeno § 106c ZDPH.

Podle odstavce 1 § 106c může plátce, který podniká na základě smlouvy o sdružení, požádat o zrušení registrace jednotlivě pouze při vystoupení nebo vyloučení ze sdružení za splnění obecných podmínek pro zrušení registrace, nebo přestane-li uskutečňovat

---

<sup>32</sup> Jindrová B.: Daňové a účetní aspekty společného podnikání na základě smlouvy o sdružení podle občanského zákoníku, st. 205

<sup>33</sup> ZDPH č 235/2004 Sb., § 102 odst. 1

<sup>34</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 101 odst. 1

<sup>35</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 99, § 99a



ekonomickou činnost, a to po vypořádání majetku ve sdružení. Obecnými podmínkami se rozumí následující výčet:

- uplynul rok ode dne, kdy se stal plátcem,
- obrat nepřesáhl za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč,
- přestal uskutečňovat ekonomickou činnost.

Při rozpuštění sdružení mohou všichni účastníci požádat o zrušení registrace až po vypořádání majetku.

Pro účely zrušení registrace se musí stanovit obrat účastníka sdružení. Tím se rozumí součet jeho obratu za plnění uskutečňována mimo sdružení a podílu obratu sdružení připadajícího na něj ze sdružení. Podíl účastníků se stanoví podle smlouvy, nebo rovným dílem.

Při podání žádosti o zrušení registrace musí být prokázáno, že existují důvody pro zrušení registrace a byly splněny podmínky.

Osoba, která požádala o zrušení registrace, přestává být plátcem dnem následujícím po dni oznámení rozhodnutí. V praxi to znamená, přijde-li oznámení o rozhodnutí 12. ledna, není plátcem od 13. ledna.

#### ***3.1.1.4 DPH při rozpuštění, vyloučení nebo vystoupení účastníka ze sdružení***

V případě rozpuštění končí činnost tohoto sdružení. Při rozpuštění sdružení musí dojít k majetkovému vyrovnání účastníků. Ustanovení související s rozpuštěním sdružení nalezneme v ZDPH<sup>36</sup>.

Podle ZDPH se za úplatu považuje dodání zboží nebo převod nemovitostí, a v tomto případě je zdanitelným plněním:

- bezúplatné přenechání věcí vnesených,
- bezúplatné přenechání získaného podílu majetku v nepeněžitě podobě ve hmotném majetku vytvořeného společnou činností ostatním účastníkům sdružení do jejich vlastnictví.

---

<sup>36</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 13, odst. 4d

### **Příklad**

Podnikatelé A, B a C se rozhodli rozpustit a ukončit činnost sdružení. Dohodli se, že veškerý majetek, který byl do sdružení poskytnutý, přenechají podnikateli B, který se rozhodl, že bude v podnikání dále pokračovat. Podnikatel B si ponechal automobil, který byl pořízen při společné činnosti a také si ponechá stroj vložený do sdružení podnikatelem C.

Podle zákona o DPH se bezúplatné přenechání věci při rozpuštění sdružení u plátců DPH považuje za dodání zboží. Podnikatel B musí přiznat daň na výstupu ke dni převzetí věci.

V rámci sdružení nemusí dojít jen k situaci, kdy bude sdružení rozpuštěno. Můžou nastat situace, kdy bude účastník sdružení vyloučen, popřípadě vystoupí se sdružení.

Nastalou situaci řeší ZDPH<sup>37</sup>, který nám říká, že při vystoupení nebo vyloučení účastníka ze sdružení se za zdanitelné plnění považuje

- bezúplatné přenechání věci vnesených ostatním účastníkům sdružení do jejich vlastnictví nebo
- vydání podílu majetku vytvořeného společnou činností v nepeněžitě podobě ve hmotném majetku účastníkovi sdružení, který vystupuje nebo je vyloučen.

Václav Benda a Ladislav Pitner<sup>38</sup> uvádějí následující příklad: „ze sdružení vystupuje jeden z účastníků, plátce daně, který se rozhodl svůj podíl na majetku v nepeněžitě podobě (např. zboží) přenechat bezúplatně zbývajícím účastníkům. V tomto případě se jedná o zdanitelné plnění s povinností přiznat daň.

Naproti tomu Jindrová<sup>39</sup> ve své publikaci uvádí příklad: „Kdyby pan Bříza ze sdružení vystupoval nebo byl vyloučen a přenechal ostatním dvěma pánům hmotný majetek, který do sdružení poskytl, musel by pan Topol nebo Zručný (ten, který povede evidenci za sdružení a bude také podávat příznání k DPH), v příznání k DPH přiznat i daň na výstupu z ceny podílu na majetku, který pan Bříza ve sdružení ponechal.“

<sup>37</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 13, odst. 4e

<sup>38</sup> Benda Václav a Ladislav Pitner. *Daň z přidané hodnoty s komentářem 2013*, s. 85

<sup>39</sup> Jindrová Blanka. *Daňové a účetní aspekty společného podnikání na základě smlouvy o sdružení podle občanského zákoníku*, 2006, s. 209

### **3.1.2 Jiné daňové povinnosti**

Účastníkům sdružení neplynou žádné další povinnosti vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty. Při rozpuštění sdružení mohou všichni účastníci požádat o zrušení registrace až po vypořádání majetku ve sdružení.

## **3.2 Účetnictví**

Účetnictví je v České republice (dále v ČR) upraveno zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, který patří mezi jeden z nejzákladnějších právních předpisů. ZoÚ se řídí vedení účetních záznamů závazné pro všechny účetní jednotky, dále stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví. ZoÚ se vztahuje na PO, zahraniční osoby podnikající na území ČR, FO a vybrané organizační složky státu. Mezi další důležitou legislativní úpravu patří:

- Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb.,
- České účetní standardy pro podnikatele (č. 001 – 023).

V ČR je účetnictví regulováno státem prostřednictvím Ministerstva financí.

### **3.2.1 Předmět a úkol účetnictví**

Předmětem účetnictví dle ZoÚ je, že „Účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazku a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření“.

V podstatě se jedná o majetek podniku a jeho změny, ke kterým dochází v průběhu hospodářské činnosti. Rovněž musí být zachován princip bilanční kontinuity.

Úkol účetnictví spočívá ve věrném a poctivém zaznamenávání ekonomické skutečnosti podnikatelské subjektu a poskytování informací uživatelům.

### **3.2.2 Účetní zásady**

Účetní zásady a předpoklady se vyvíjely v průběhu formování účetnictví a stále se vyvíjejí. Umožňují dosažení určitého stupně srovnatelnosti účetních informací.

Účetní zásady jsou všeobecně přijímanými základními pravidly, představují soubor pravidel, které je nutno dodržovat při:

- vedení účetnictví,
- sestavování účetních výkazů,
- předkládání účetních výkazů uživatelům.

Účetní jednotky uplatňují při vedení účetnictví následující účetní zásady:

- a) zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti,
- b) zásada nepřetržitého trvání účetní jednotky,
- c) zásada periodicity zjišťování výsledků hospodaření a finanční situace účetní jednotky,
- d) zásada oceňování v historických cenách,
- e) zásada stálosti metod účetnictví,
- f) zásada opatrnosti,
- g) zásada návaznosti účtů aktiv a pasiv,
- h) zásada vzájemného zúčtování (kompenzace)
- i) zásada přednosti obsahu před formou.<sup>40</sup>

### 3.2.3 Vedení účetnictví ve sdružení

Účetní jednotky jsou povinny podle ZoÚ vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek. U sdružení vyvstává otázka jak vést účetnictví, když sdružení nemá právní subjektivitu, tzn., není účetní jednotkou. Tento problém se řeší podle § 5 ZoÚ, ze kterého vyplývá, že ÚJ mohou pověřit i jinou osobu, která účetnictví povede.

Účetnictví se vede jen v případě, že některý z účastníků je:

- a) právnickou osobou,
- b) fyzickou osobou zapsanou v OR,
- c) fyzickou osobou, jejíž obrat podle ZDPH přesáhl za 12 bezprostředně předcházejících kalendářních měsíců částku 1 mil. Kč,<sup>41</sup>
- d) fyzickou osobou, která vede účetnictví dobrovolně.

Účetnictví za sdružení jako celek tedy vede jeden účastník sdružení, který je pověřen smlouvou. Neznamená to tedy, že jedna pověřená osoba by vedla účetnictví všem účastníkům sdružení jednotlivě. Účetnictví se vede jako celek, kde se každý náklad a výnos rozdělí dle

<sup>40</sup> Kolektiv autorů: Účetnictví podnikatelů. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, ISBN 978-80-248-2149-8, s. 3-4

<sup>41</sup> Zákon o DPH č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 6

odpovídajících podílu, které jsou určeny smlouvou. Účastníci pak převezmou do svého účetnictví jen odpovídající podíly na nákladech a výnosech. Pověřený účastník sdružení, který vede účetnictví, odpovídá za metodickou stránku vedení účetnictví a za její následnou archivaci.

V souvislosti s touto problematikou Jindrová<sup>42</sup> uvádí, že „vzhledem k přehlednosti a menší pracnosti je možné vést za celé sdružení jednu evidenci souhrnně za všechny účastníky sdružení. Teprve při zjišťování údajů pro další účely, tzn. údajů o tom:

- jaký majetek byl účastníky do sdružení poskytnut při založení sdružení,
- jaký majetek byl získán při společné činnosti sdružení,
- jak sdružení hospodařilo v průběhu roku (zdaňovacího a účetního období), jaké výnosy a náklady vznikly při společné činnosti a budou rozděleny na jednotlivé účastníky sdružení,
- jak sdružení hospodařilo a jaký má majetek k okamžiku, kdy účastník ze sdružení vystupuje nebo je vyloučen,
- jak sdružení hospodařilo a jaký má majetek v okamžiku, kdy se účastníci sdružení rozhodnou sdružení rozpustit nebo sdružení zaniká, protože splnilo svůj účel,

je možné souhrnné údaje rozdělit (převést) na jednotlivé účastníky podle jejich podílů stanovených ve smlouvě nebo rovným dílem.“

Na konci zdaňovacího období (rovná se účetnímu období) zjistí účastník, který je pověřený vedením účetnictví, výši odpovídajících podílů a předá každému účastníkovi sdružení na základě zvláštního účetního dokladu. Účastník si podíly, které na něho připadají, zaúčtuje do svého účetnictví v případě, že vede účetnictví za individuální podnikatelskou činnost. Pokud účastník sdružení nemá další činnost, jsou podíly na nákladech a výnosech podkladem pro výpočet daně z příjmu.

V další části textu bude zaměřeno, na to, od kdy jsou účastníci povinni vést účetnictví, tzn. od kterého dne.

V případě sdružení fyzické osoby, která vedla daňovou evidenci, s jinou osobou, která vede účetnictví, vzniká povinnost vést účetnictví od 1. dne účetního období následujícího po

---

<sup>42</sup> Jindrová Blanka: Daňové a účetní aspekty společného podnikání na základě smlouvy o sdružení podle občanského zákoníku, s. 112

období, ve kterém se stala účastníkem sdružení, nebo se některý z účastníků stal účetní jednotkou.

Sdruží-li se fyzické osoby a některá z nich již vedla účetnictví, ať už povinně či dobrovolně, jsou povinni vést účetnictví i další účastníci sdružení. Všichni účastníci jsou povinni přejít na vedení účetnictví od 1. dne následujícího účetního období.

Pokud se sdruží fyzická osoba, která nikdy předtím nepodnikala, s jinou osobou, která vede účetnictví, vzniká jí povinnost vést účetnictví ode dne, kdy uzavřela smlouvu o sdružení a začala podnikat.

Fyzické osoby ve sdružení, které vedou účetnictví, jsou povinny podle § 4 odst. 5, který nám říká, ho vést „až do posledního dne účetního období, ve kterém přestaly být účastníky sdružení, nevznikla-li jim povinnost vést účetnictví podle § 1 odst. 2 písm. d), e) nebo h).“

Ukončení vedení účetnictví ve sdružení, se může dle § 4 odst. 7 zákona o účetnictví ukončit s výjimkou ukončení činnosti sdružení, „nejdříve po uplynutí 5 po sobě jdoucích účetních období, ve kterých vedly účetnictví“.

*Jindrová (2006, s. 115) uvádí, že „Všichni účastníci sdružení si musí v průběhu nebo na konci období vždy sdělit, zdali se někdo z účastníků sdružení nestal v průběhu účetního období účetní jednotkou, pak musí začít vést účetnictví všichni účastníci sdružení, a to od 1. dne následujícího účetního období.“*

### **3.2.4 Účtování ve sdružení**

Ve sdružení se účtuje jako v každé jiné účetní jednotce. Na konci účetního období se využívají účty:

- 358 – Pohledávky za účastníky sdružení,
- 368 – Závazky za účastníky sdružení,
- 398 – Spojovací účet ve sdružení.

Účty se používají nejen pro účtování ve sdružení, ale i ve vlastním účetnictví jednotlivých účastníků sdružení.

Informace k účtování ve sdružení můžeme také nalézt v Českém účetním standardu č. 017 „Zúčtování vztahů“ odst. 3.12.3, který hovoří o tom, že, „V účtové skupině 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování* se účtuje převod nákladů a výnosů mezi účastníky sdružení, které není právnickou osobou. Případný zůstatek příslušného účtu účtové skupiny 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování* se

koncem roku vyrovná vyúčtovanou pohledávkou či závazkem za příslušnými účastníky sdružení (účtová skupina 35 nebo 36).“

### Tab.: 3.2

#### **Příklad**

Tři občané podnikají ve sdružení, jsou účetními jednotkami a účtováním za sdružení pověřili účastníka A, dělí se rovným dílem. Účastník C vedle činnosti pro sdružení podniká i samostatně, o čemž si účtuje sám.

Pro převod výnosů a nákladů ze sdružení z účetnictví pověřeného účastníka na ostatní účastníky tohoto sdružení je určen syntetický účet 398-Spojovací účet při sdružení.

Účtování:

    převedený podíl na výnosech ze sdružení: MD 6xx/D 398,

    převedený podíl na nákladech ze sdružení: MD 398/D 5xx,

    vyrovnání rozdílu z výsledku hospodaření – zisk (pohledávka): MD 358/D 398

    vracení poskytnutého majetku v penězích: MD 221/D 358

Tím poklesnou výnosy a náklady v účetnictví pověřeného účastníka na jemu odpovídající podíl. Zůstatek účtu 398 bude vyrovnán vyúčtováním pohledávky nebo závazku za ostatními účastníky sdružení (použijí se účty 358, 368)

Zdroj: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1510v1486-caste-problematicke-pripady-z-praxe-sdruzeni-bez-pravni-su/?search\\_query=%24index%3D782&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1510v1486-caste-problematicke-pripady-z-praxe-sdruzeni-bez-pravni-su/?search_query=%24index%3D782&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1)

### **3.3 Daňová evidence**

Vedení daňové evidence je upraveno zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů v § 7b tohoto zákona. Evidence zjišťuje základ daně z příjmů a obsahuje údaje o:

- a) příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně,
- b) majetku a závazcích.

Daňovou evidenci vedou jen FO, které nejsou zapsány v obchodním rejstříku a jejichž obrat nepřesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč.

Fyzické osoby, které nejsou zapsány v obchodním rejstříku, mohou vést zjednodušenou evidenci dle § 7 odstavce 7 ZDP. V tomto případě se jedná o jednodušší evidenci, kdy FO místo skutečných výdajů uplatňuje výdaje % z příjmů, které jsou ve výši:

- a) 80 % z příjmů ze zemědělské výroby lesního a vodního hospodářství,
- b) 80 % z příjmů ze řemeslných živností,
- c) 60 % z příjmů ze živností jiných než řemeslných,
- d) 40 % z příjmů z jiného podnikání a z činnosti podle zvláštních předpisů, z příjmů užití nebo poskytnutí práv, z příjmů z výkonu nezávislého povolání a z příjmů insolvenčních správců.

### 3.3.1 Cíl a princip daňové evidence

Cílem daňové evidence je zajištění:

- a) vedení průkazné evidence příjmů a výdajů oddělené od evidence majetku a závazků,
- b) správného vykazování daňových a nedaňových příjmů a výdajů, což je nezbytné pro stanovení základu daně z příjmů podnikatele za dané zdaňovací období,
- c) zdroje informací pro podnikatele o vlastní podnikatelské činnosti.

„Princip daňové evidence spočívá v oddělené evidence o peněžním hospodaření (příjmy a výdaje) např. v „peněžním deníku“ od evidence majetku a závazků v pomocných knihách.“<sup>43</sup>

### 3.3.2 Forma vedení daňové evidence

Zákon o daních z příjmů vymezuje, které informace musí daňová evidence poskytovat pro potřeby zjištění základu daně z příjmu, ale neuvádí, v jaké formě či podobě má být vedena. Forma vedení daňové evidence je tedy ponechána na podnikateli, který musí zvolit takovou formu, při které bude zjištěna průkaznost této evidence.

---

<sup>43</sup> Hakalová J. a Y. Pšenková: Daňová evidence, Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, ISBN 978-80-248-1798-9, s. 6



Daňovou evidenci je možné vést ručně nebo pomocí speciálního softwaru v knihách. Záleží jen na podnikateli, jakou formu evidence knih si zvolí. Pro vedení daňové evidence je možné použití níže uvedených knih:

- a) peněžní deník (evidence příjmů a výdajů),
- b) kniha pohledávek,
- c) kniha závazků,
- d) kniha dlouhodobého hmotného majetku,
- e) kniha dlouhodobého nehmotného majetku,
- f) evidence drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku,
- g) kniha zásob,
- h) kniha evidence jízd,
- i) mzdová agenda,
- j) karty zákonných rezerv,
- k) karty časového rozlišení,
- l) další knihy, karty a seznamy potřebné pro vedení daňové evidence.

### 3.3.3 Způsob vedení daňové evidence

Podnikatel se musí rozhodnout, jakým způsobem povede daňovou evidenci. Existují tři možnosti, ze kterých si podnikatel může vybrat:

- a) podnikatel si sám povede DE (musí ale mít na paměti, že je nezbytná znalost všech zákonů, které se vztahují k vedení DE a podnikání),
- b) evidenci podnikateli vede zaměstnanec, tj. účetní.
- c) evidenci podnikateli vede externí FO (účetní), popř. PO (účetní firma).

Je třeba zdůraznit, že podnikatel se v posledním případě nezabývá zodpovědností za vedení daňové evidence. Doporučením je uzavřít s externí firmou smlouvu, ve které budou specifikovány požadované činnosti k vedení daňové evidence.

Účastníci sdružení raději vedou daňovou evidenci jako ostatní fyzické osoby, jelikož předpokládají, že vedení není nic náročného a mohou ji vést sami. Ing. Blanka Jindrová ve své knize *Daňové a účetní aspekty společného podnikání na základě smlouvy o sdružení podle občanského zákoníku*, uvádí, že „Všichni členové sdružení vedou buď daňovou evidenci nebo účetnictví, jak to pro ně vyplývá z § 1 odst. 2 g) zákona o účetnictví. Pokud se členem

sdužení stane účastník, který vede účetnictví (ať povinně nebo dobrovolně), musí vést účetnictví i ostatní členové sdužení“ (2006, s. 151).

Za sdužení vede daňovou evidenci jedna pověřená osoba. Není nutné, aby každý člen vedl daňovou evidenci. Každý příjem a výdaj se dělí dle podílů ve sdužení.

### 3.3.4 Vykazování v daňové evidenci

V článku Martina Děrgla<sup>44</sup> je uvedený příklad, který nám ukazuje, jak by mohl vypadat „společný“ peněžní deník vedený účastníkem sdužení. Účastník A vede daňovou evidenci, jsou dohodnuty podíly na společných příjmech a výdajích pro účastníka B ve výši 20 % a účastníka C ve výši 30 %.

Obr. 3.1

peněžní deník – základní část: identifikace a vývoj peněžních prostředků											
identifikace případu				pokladna			banka			průběžné položky	
poř.	datum	doklad	textový popis	příjem	výdej	stav	příjem	výdej	stav	příjem	výdej
sl. 1	sl. 2	sl. 3	sl. 4	sl. 5	sl. 6	sl. 7	sl. 8	sl. 9	sl. 10	sl. 11	sl. 12
PS	1. 1. 05	–	počáteční stav			300			0		
1	20. 3.	FP – 1	materiál – úvěrem			300			0		
2	10. 4.	V – 1	nákup služeb		180	120			0		
3	20. 4.	V – 2	pojištění podniku		20	100			0		
4	20. 8.	B – 1	prodej výrobků			100	7 000		7 000		
5	11. 11.	B – 2	úhrada: úvěr, úrok			100		3 100	3 900		
6	15. 11.	B – 3	za materiál z účtu			100		1 200	2 700		
Σ	31. 12.	–	–	0	200	100	7 000	4 300	2 700	0	0
7	31. 12.	ID – 1	podíl pro B (20 %)			100			2 700		
8	31. 12.	ID – 2	podíl pro C (30 %)			100			2 700		
Σ	31. 12.	–	–	0	200	100	7 000	4 300	2 700	0	0

Zdroj: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1510v1486-caste-problematicke-pripady-z-praxe-sdruzeni-bez-pravni-su/?search\\_query=%24index%3D782&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1510v1486-caste-problematicke-pripady-z-praxe-sdruzeni-bez-pravni-su/?search_query=%24index%3D782&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1)

<sup>44</sup> DĚRGEL, Martin: Časté problematické příklady z praxe sdužení bez právní subjektivity. *Daně a právo v praxi*. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1510v1486-caste-problematicke-pripady-z-praxe-sdruzeni-bez-pravni-su/?search\\_query=%24index%3D782&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1510v1486-caste-problematicke-pripady-z-praxe-sdruzeni-bez-pravni-su/?search_query=%24index%3D782&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1)

Obr. 3.2

peněžní deník – daňově účinná část												
poř.	zdanitelné příjmy z podnikání (§ 7)				daňové výdaje z podnikání						příjmy z kapitálu (§ 8)	
	výrobky	zboží	služby	ostatní	materiál	zboží	mzdy	pojistné	režie	ostatní	úroky účtu	ostatní
sl.1	sl. 13	sl. 14	sl. 15	sl. 16	sl. 17	sl. 18	sl. 19	sl. 20	sl. 21	sl. 22	sl. 23	sl. 24
PS												
1					3 000							
2									180			
3									20			
4			7 000									
5									100			
6					1 200							
Σ	0	0	7 000	0	4 200	0	0	0	300	0	0	0
7			-1 400		-840				-60			
8			-2 100		-1 260				-90			
Σ	0	0	3 500	0	2 100	0	0	0	150	0	0	0

Zdroj: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1510v1486-caste-problematicke-pripady-z-praxe-sdruzeni-bez-pravni-su/?search\\_query=%24index%3D782&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1510v1486-caste-problematicke-pripady-z-praxe-sdruzeni-bez-pravni-su/?search_query=%24index%3D782&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1)

V peněžním deníku jsou zachyceny účetní operace v průběhu roku, které souvisejí s podnikáním ve sdružení. Na konci účetního období dochází k převodu podílů na společných daňových příjmech a výdajích interním dokladem zbývajícím účastníkům sdružení. K převodu peněz dojde až na počátku dalšího roku.

Jak je ovšem uvedeno v knize od Jindrové (2006, st. 181), na konci účetního období nesmí být v deníku příjmů a výdajů za sdružení žádné zůstatky. Konečné zůstatky z evidence majetku a závazků si podle podílu na majetku a závazcích rozdělí a vykáží ve svých výkazech jednotliví účastníci sdružení.

## 4. Komparace stávající právní úpravy podle občanského zákoníku s úpravou dle nového občanského zákoníku a jeho vliv na daň z příjmů

Cílem této kapitoly je nastínění problému a porovnání změn v novém občanském zákoníku<sup>45</sup>, který upravuje problematiku sdružení bez právní subjektivity.

### 4.1 Základní charakteristika

S rokem 2014 vchází v platnost nová právní úprava. Nový občanský zákoník<sup>46</sup> nahrazuje občanský zákoník<sup>47</sup> z roku 1964. Zákoník v letech 1964 – 2013 upravoval oblast českého soukromého práva hmotného. Jednalo se o jeden z nejdůležitějších právních předpisů. Obchodní zákoník od roku 1964 prošel řadou novelizací, nejzásadnější byla provedena v 90. letech<sup>48</sup>. Občanský zákoník se dříve členil na devět částí, v průběhu jeho účinnosti byly tři hlavy zrušeny. Občanský zákoník byl zrušen dne 31. prosince 2013.

Nový občanský zákoník rekonfiguroval<sup>49</sup> české soukromé právo, což znamená změnu právní úpravy. Nejenže nahradil právní předpis z roku 1964, ale i mnoho dalších právních předpisů. Jak je uvedeno na internetových stránkách<sup>50</sup>, základním ideovým vzorem pro změnu kodexu je vládní návrh občanského zákoníku bývalého Československa z roku 1937. Tento zákon nebyl přijat kvůli událostem následujících po Mnichovské dohodě.

Zákoník byl přijatý Parlamentem České republiky a vyhlášený ve sbírce zákonů<sup>51</sup>. Účinnosti nabyl 1. ledna 2014.

Podle oficiální internetové stránky<sup>52</sup> je smyslem a účelem nového občanského zákoníku upravit veškeré soukromoprávní vztahy v jednom kodexu. Nově pojímá celou řadu pravidel upravených v jiných zákonech, které se tímto ruší. Jedná se například o zákon o rodině, zákon o vlastnictví bytů či zákon o sdružování občanů. Autoři a zpracovatelé se zásadně drží jazykové zásady, že „*jeden paragraf má obsahovat nanejvýše dva odstavce a jeden odstavec paragrafu má obsahovat nanejvýš dvě věty.*“

---

<sup>45</sup> Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, § 2716 - § 2746

<sup>46</sup> Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

<sup>47</sup> Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

<sup>48</sup> Novelizace zákonem č. 509/1991 Sb.

<sup>49</sup> Změna kodexu, právní úpravy či zákona. Přijetí nového právního předpisu. Dostupné z: <http://slovník-cizich-slov.abz.cz/web.php/slovo/rekodifikace>

<sup>50</sup> Dostupné z: <http://obcanskyzakonik.justice.cz/obecna-cast/obecne/>, [online]

<sup>51</sup> Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

<sup>52</sup> Dostupné z: <http://obcanskyzakonik.justice.cz/obecna-cast/obecne/>, [online]

Zákon je členěný systematicky, což znamená, že je rozčleněn do pěti částí a celkově obsahuje 3 081 paragrafů. Rozsah zákona je dán šíří tématu. Podle legislativních zvyklostí se jednotlivé zákony dělí na hlavy, díly a oddíly.

Problematika sdružení bez právní subjektivity je zařazena do čtvrté části „Relativní majetková práva“, která zahrnuje majetková práva. Oblasti sdružení bez právní subjektivity se v NOZ věnují § 2 716 – § 2 746.

## 4.2 Změny u sdružení bez právní subjektivity

Od roku 2014 se pro sdružení bez právní subjektivity používá pojem „společnost“, proto je nutné v zákoně o dani z příjmů rozlišovat „společnosti“ a „obchodní společnosti“.

Nejdůležitější změna, při které dochází ve sdružení bez právní subjektivity, je změna terminologie, účel nadále zůstává společný. Pro společnost není písemná forma smlouvy o společnosti obligatorní.<sup>53</sup> V prvním paragrafu (tj. § 2716) byla doplněna klasifikace pro sdružení majetku. Od roku 2014 se k platné smlouvě přikládá soupis vkladů společníků, který je společníky podepsaný. Majetek, který byl sdružený, je ten, který je uveden v soupisu. V předešlé právní úpravě nebylo nutné ke smlouvě přikládat, co který společník do sdružení vložil. Dle mého názoru je výše uvedené ustanovení výhodou do budoucnosti, v případě rozpuštění sdružení.

Do občanského zákoníku byla vložena nová část úpravy týkající se sdružení (společnosti)<sup>54</sup>, která nám specifikuje použití na věci vložené. V případě vkladu věci do společnosti použije se přiměřené ustanovení o koupi, pro vklad práva se použije ustanovení o nájmu, a je-li vloženo právo věc používat, je použito ustanovení o pachtu (pronájmu).

Základní povinnosti účastníka ve sdružení byly v novém občanském zákoníku rozšířeny, a to o tyto činnosti:

- společníkovi jsou zakázány činy škodlivé pro společnost,
- jedná-li společník na vlastní účet, mohou se ostatní účastníci domáhat, aby společník jednal na společný účet společnosti (sdružení),
- neučiní-li tak společník, můžou ostatní společníci požadovat náhradu škody.

Došlo i k další změně, kterou je dobré zmínit. Jedná se o změnu u poskytnutí věci účastníkem. Ustanovení § 2722 je doplněno o pravidlo, že společník není povinen poskytnout více, než se zavázal ve smlouvě o společnosti, nelze ani společníka nutit k tomu, aby přispěl více. Na druhou stranu, dojde-li ke změně poměru ve společnosti a nebude možné dosáhnout

---

<sup>53</sup> Není povinný, nutný, tzn., společnost nemusí být založena písemnou formou, stačí ústní dohoda.

<sup>54</sup> § 2717

společného účelu bez zvýšení příspěvku, může ten společník, který nechce nebo nebude-li moct svůj příspěvek zvýšit, vystoupit ze společnosti anebo z ní být vyloučen.

Společníci ve sdružení se sjednotili z důvodu, aby vykonávali společný účel. O dosažení společného účelu se společníci přičiňují stejnou měrou. V případě, že společník zařídí společnou záležitost v dobré víře, má právo na náhradu jako příkazník. Příkazníkem se rozumí osoba, která je přikázána smlouvou a také je zavázána k obstarání nějaké věci, nebo vykonání jiné činnosti. Osoba jedná poctivě, pečlivě a v dobré víře. Tato úprava nebyla v dřívější úpravě obsažena, jedná se o novou úpravu.

V novém občanském zákoníku se také objevuje termín osobní povaha členství ve společnosti. Ustanovení zákona nám říká, že společník, který vykonává činnost pro společnost osobně, nesmí členství převést na jinou osobu. Každý společník může ze společnosti vystoupit.

Ve společnosti je nutné ustanovit správce, který je oprávněn a pověřen ostatními účastníky nakládat s věcmi pro dosažení sjednaného účelu. Nově může být pověřena osoba, která není účastníkem společnosti, např. třetí osoba. Úprava správce musí být zakotvena v společenské smlouvě. Avšak společník, který není oprávněn ke správě, nesmí nakládat se společným majetkem. Dle nové právní úpravy lze pověřit více správců, kteří budou jednat v záležitostech společnosti samostatně. Bližší specifikace těchto správců je zakotvena ve společenské smlouvě společnosti. Je také důležité zmínit, jaké jsou povinnosti správce. Mezi ty patří:

- vést řádně účty,
- přehled o majetkových poměrech společnosti,
- pravidelné vyúčtování majetku společnosti pro společníky, které obsahuje příjmy a výdaje za kalendářní rok.

Dle mého názoru, je vhodné, aby povinnosti a oprávnění správce, byly specifikovány při založení společnosti ve smlouvě.

Ve společnosti je nově uvedeno postavení společníka, který se zavázal přispět činností. Jedná se o společníka, který přispěje ke společnému účelu jen činností. Nevkládá žádné věci, jen činnosti. A také má právo na podíl na zisku a právo užívat věci vložené do této společnosti.

Každý společník má ve společnosti podíl, který je pravidelnou součástí smlouvy. Od roku 2014 nelze společníka vyloučit z podílu na zisku. Z podílu na ztrátě lze vyloučit společníka jen mezi společníky.

Jednání společníků vůči třetím osobám je nová úprava týkající se společnosti. Společník, který jedná o společné záležitosti s třetí osobou, jedná v dobré víře, poctivě a dle svých nejlepších schopností jménem všech společníků. V případě, že společník jedná s třetí osobou svým jménem, je mu tato osoba zavázána. Existuje však výjimka, kdy je třetí osobě známo, že společník jedná jménem společnosti. Zákon pracuje i s možností, že se třetí osoba bude vydávat za společníka. V § 2738 je uveden postup, kdy se třetí osoba vydává za společníka. Skuteční společníci jsou z jeho jednání vůči třetí osobě zavázáni společně a nerozdílně s ním, jestliže:

- a) některý ze společníků dal k omylu třetí osobě podnět,
- b) společníci mohli omyl předstírat, ale žádný z nich neučinil potřebná opatření.

Další ustanovení, které bylo doplněno, se týká původního § 838 – Ukončení účastní ve sdružení. Jedná se o rozšíření úpravy a doplnění dalších situací, kdy lze účastníka vyloučit. Vyloučený může být z těchto důvodů:

- poruší-li povinnosti vyplývající ze smlouvy,
- bylo-li o jeho majetku zahájeno insolvenční řízení na jeho návrh,
- přistoupí-li společník na návrh zahájení řízení,
- bylo-li v insolvenčním řízení rozhodnuto o úpadku společníka.

Společník, který se rozhodne ukončit účast ve sdružení má nově právo na vydání věcí, které mu náleží – a je jen na něm, jestli tohle právo využije.

**Tab. 4.1 – Sdružení versus společnost**

Odkaz na §	Sdružení bez právní subjektivity	Odkaz na §	Společnost
<i>Obecná ustanovení</i>			
829	Několik osob se může sdružit ke společnému účelu → vzniká <b>sdružení</b> .	2716	Několik osob se sdruží jako společníci ke společnému účelu → vzniká <b>společnost</b> .
	Ke smlouvě se nepřikládá soupis vkladů – není definováno v zákoně.		K platné smlouvě se vyžaduje přiložit soupis vkladů, podepsány společníky.
		2718	Vklad veškerého jmění společníka, které vlastnil v době účinnosti smlouvy.

	Není definováno v zákoně.	2720	<b>Nová úprava:</b> společník, který se zavázal přispět činností, má právo na podíl na zisku.
830	Vyvíjení činnosti k dosažení sjednaného účelu. Zdržení se činností, která může ztížit dosažení účelu.	2726	Rozšíření o zákaz konkurenčního jednání a jsou zakázány společníkovi činy pro společnost škodlivé.
831	Pro účely sdružení lze poskytnout peníze nebo jiné věci dle smlouvy.	2722	Společník není povinen poskytnout více, než se zavázal.
		2724	<b>Nově:</b> podíl společníků na dosažení společného účelu (přičiňují se zpravidla stejnou měrou).
		2725	Činnost je vykonávána osobně společníkem, není oprávněn členství zříditi jiné osobě.
832	Správou věcí je pověřen některý z účastníků, nebo účastník, který je poskytl.	2731 2732	Možnost pověřit správou věcí <b>třetí osobu.</b> Ten, kdo není oprávněn ke správě, nesmí nakládat se společným majetkem.
		2733	Může být pověřeno více správců, každý jedná samostatně.
<b>Povinnosti správce</b>			
	Není definováno v zákoně.	2734	Správce vede účty, přehled o majetku, podává pravidelné vyúčtování (přehled o příjmech a výdajích) ostatním společníkům.
835	Podíly na majetku jsou stejné.	2728	Neurčí-li smlouva jinak, podíly společníků jsou stejné (na zisku i ztrátě). <b>Nelze vyloučit společníka z podílu na zisku. Z podílu na ztrátě lze společníka vyloučit.</b>



836	Společníci rozhodují jednomyslně.	2729	Jednomyslně se přijímá jen rozhodnutí měnící společenskou smlouvu. V ostatních případech postačí většina.
837	Společník má právo se přesvědčit o hospodářském stavu sdružení.	2735	Právo na kontrolu hospodářského stavu trvá, jen <b>nesmí</b> ohrozit chod společnosti.
838	Vyloučení společníka jen z vážných důvodů (jednomyslně)	2740	Rozvedení úpravy. Důvody vyloučení: <ul style="list-style-type: none"> <li>- porušení povinnosti,</li> <li>- zahájeno insolvenční řízení jeho majetku,</li> <li>- rozhodnutí o úpadku společnosti v insolvenčním řízení.</li> </ul>
<b><i>Právo dědiců po smrti společníka</i></b>			
V dřívější právní úpravě není tato problematika definována.	2742	Dědic se nestává automaticky společníkem, má však právo na vypořádací podíl.	
	2743	Společenská smlouva může stanovit, že dědic vstoupí do společnosti místo zůstavitele.	
	2744	Společnost zaniká: <ul style="list-style-type: none"> <li>- dohodou,</li> <li>- splněním podmínek.</li> </ul>	
	2745	Zemře-li společník a není ujednáno, že smlouva platí i pro dědice, společnost zanikne (měla-li 2 společníky). Je-li jich více, má se za to, že chtějí setrvat i nadále.	

Zdroj: Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník; vlastní zpracování

### 4.3 Daň z příjmů u sdružení, resp. společností

Účastníci sdružení bez právní subjektivity, resp. společnosti jsou poplatníci daně z příjmů. Ustanovení je zakotveno v § 12<sup>55</sup> (dle platné právní úpravy v roce 2013).

*„Příjmy dosažené poplatníky při společném podnikání nebo společně jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7) na základě smlouvy o sdružení a výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů se rozdělují mezi poplatníky rovným dílem, není-li ve smlouvě o sdružení stanoveno jinak. Pokud nejsou příjmy a výdaje rozděleny mezi účastníky sdružení rovným dílem, mohou účastníci sdružení uplatnit výdaje na ně připadající pouze v prokázané výši.“*

Nejdůležitější ustanovení, které vyplývá z § 12 ZDP je následující: jsou-li příjmy a výdaje rozděleny rovným dílem, může účastník sdružení uplatnit výdaje na něj připadající dvěma způsoby:

- v prokázané výši z daňové evidence či účetnictví,
- paušální částkou podle ZDP § 7.

Důležité je si uvědomit, že všichni účastníci sdružení musí u všech příjmů z podnikání postupovat jednotně. Na výběr mají ze dvou možností:

- použít všichni paušál z příjmů, nebo
- výdaje v prokazatelné výši.

Účastník sdružení, který je pověřen vedením účetnictví či daňové evidence, odpovídá také za správné rozdělení příjmů a výdajů v poměru určeném smlouvou.

Daňové přiznání podává každý účastník sám za sebe, a to jen za příjmy plynoucí ze sdružení neboli za činnosti, které vykonává mimo sdružení.

Na druhou stranu je nutné si zdůraznit, že sdružení není poplatníkem daně z příjmů právnických osob jako celek. Poplatníkem je jen osoba, která je PO a zároveň je účastníkem sdružení.

---

<sup>55</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

#### 4.4 Výpočet a rozdělení daně z příjmů u účastníků sdružení, resp. společnosti

Fyzické osoby pan Marek a Max mají mezi sebou uzavřenou smlouvu o sdružení. Tímto vytvořili sdružení bez právní subjektivity, které nemuseli nikde ohlásit. Žádný z účastníků nemá další příjmy z podnikání podle § 7 ZDP. Jejich základ daně je tvořen příjmy ze sdružení. Ve smlouvě si ujednali, že povedou daňovou evidenci a příjmy budou rozdělovány rovným dílem. Jelikož se příjmy dělí rovnoměrně mezi oba účastníky, lze uplatnit výdaje procentem z příjmů. Pověřením vedení daňové evidence a správou je pan Max. Kromě peněžního deníku vedou také knihu závazků a pohledávek.

Celkové příjmy sdružení v roce 2013 činily 930 000 Kč. Výdaje, které vznikly sdružení na dosažení, zajištění a udržení příjmů, činily 220 000 Kč.

**Tab.: 4.2 – Výpočet daňové povinnosti u účastníků sdružení – paušální výdaje**

	<b>Pan Marek</b>	<b>Pan Max</b>
<b>Příjmy</b>	465 000 Kč	465 000 Kč
<b>Výdaje</b>	110 000 Kč	110 000 Kč
<b>Paušální výdaje (60 %)</b>	279 000 Kč	279 000 Kč
<b>Základ daně</b>	186 000 Kč	186 000 Kč
<b>Daň 15 %</b>	27 900 Kč	27 900 Kč
<b>Sleva na poplatníka</b>	24 840 Kč	24 840 Kč
<b>Daň po slevách</b>	3 060 Kč	3 060 Kč
<b>Daňový zvýhodnění na dítě</b>	-	Nelze uplatnit, jelikož je použit výdajový paušál.
<b>Daňová povinnost</b>	3 060 Kč	3 060 Kč
<b>Daňový bonus</b>	-	-

Zdroj: Vlastní zpracování

Účastníci sdružení resp. společnosti, pan Marek a Max, vypočítali svou daňovou povinnost prostředním výdajového paušálu ve výši 60 %. V paušální částce výdajů jsou zahrnuty veškeré daňové výdaje. Jelikož jsou příjmy a výdaje rozděleny rovným dílem, dochází ke shodnému základu daně. Pan Marek neuplatňuje daňové zvýhodnění na dítě, má daňovou povinnost ve výši 3 060 Kč. Pan Max, i když 1 dítě nemůže na něj využít daňové

zvýhodnění. Od roku 2013 je omezeno použití slev na dítě a manželku, a proto platí stejnou daň jako pan Marek.

Ve druhém případě, se daňová povinnost bude počítat způsobem, kde se použijí skutečné výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

**Tab.: 4.3 – Výpočet daňové povinnosti u účastníků sdružení – skutečné výdaje**

	<b>Pan Marek</b>	<b>Pan Max</b>
<b>Příjmy</b>	465 000 Kč	465 000 Kč
<b>Výdaje</b>	110 000 Kč	110 000 Kč
<b>Základ daně</b>	355 000 Kč	355 000 Kč
<b>Daň 15 %</b>	53 250 Kč	53 250 Kč
<b>Sleva na poplatníka</b>	24 840 Kč	24 840 Kč
<b>Daň po slevách</b>	28 410 Kč	28 410 Kč
<b>Daňové zvýhodnění na dítě</b>	-	13 404 Kč
<b>Daňová povinnost</b>	28 410 Kč	15 006 Kč
<b>Daňový bonus</b>	-	-

Zdroj: Vlastní zpracování

V případě výpočtu prostřednictvím skutečných výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů je daňová povinnost větší než v prvním případě. Pan Marek na dani zaplatí 28 410 Kč, což je o 25 350 Kč více. Pan Max také platil daň ve výši 3 060 Kč, protože si nemohl uplatnit daňové zvýhodnění na dítě. V tomto případě platí daň ve výši 15 006 Kč, což je o 11 946 Kč.

Pro účastníky sdružení resp. společností je výhodnější, počítají-li daňovou povinnost pomocí paušálu.

Při výpočtu daňové povinnosti může také dojít k tomu, že společníci při uzavírání smlouvy si stanovili, že příjmy a výdaje se nebudou rozdělovat rovným dílem.

Společníci pan Marek a Max se ve smlouvě dohodli na následujících podílech:

- na společných příjmech je podíl u p. Marka 40 % a p. Maxe 60 %,
- na společných výdajích je podíl u p. Marka 55 % a p. Maxe 45 %.

V tomto případě se nejedná o rozdělení rovným dílem, a proto ani jeden ze společníků nemůže uplatnit výdaje pomocí paušálu.

Příjmy a výdaje jsou stejné dle předchozího zadání.

**Tab. 4.4 – Výpočet podílů účastníků**

Účastníci	Příjmy	Výdaje
<b>Pan Marek</b>	40 % z 930 000 = 372 000 Kč	55 % z 220 000 = 121 000 Kč
<b>Pan Max</b>	60 % z 930 000 = 558 000 Kč	45 % z 220 000 = 99 000 Kč
<b>Celkem</b>	930 000 Kč	220 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

**Tab. 4.5 – Stanovení základu daně, výpočet daňové povinnosti**

	Pan Marek	Pan Max
<b>Základ daně</b>	251 000 Kč	459 000 Kč
<b>Daň 15 %</b>	37 650 Kč	68 850 Kč
<b>Sleva na poplatníka</b>	24 840 Kč	24 840 Kč
<b>Daň po slevách</b>	12 810 Kč	44 010 Kč
<b>Daňový zvýhodnění na dítě</b>	-	13 404 Kč
<b>Daňová povinnost</b>	12 810 Kč	30 616 Kč
<b>Daňový bonus</b>	-	-

Zdroj: Vlastní zpracování

Společníci měli ve smlouvě stanoveno procentní rozdělení příjmů a výdajů. Společník pan Marek měl menší příjmy, ale větší procentní část výdajů, a proto je jeho základ daně v jiné výši než pana Maxe. Tudíž pan Marek platí menší daň. Pan Max má sice větší procentní část příjmů, ale oproti p. Markovi menší část výdajů. I když pan Max má jedno dítě a uplatňuje na něj daňové zvýhodnění ve výši 13 404 Kč, stále je jeho daňová povinnost vysoká oproti panu Markovi.

Při výpočtu daně z příjmů u sdružení (společnosti) je velice důležité, jakým způsobem si společníci ve smlouvě stanoví výpočet daňové povinnosti. Na příkladech jsme mohli vidět výpočet pomocí 3 způsobů, a to:

- výdaje uplatněné paušálem ve výši 60 %,
- skutečné výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů,
- příjmy a výdaje rozděleny procentním podílem.

Z mého pohledu je nejlepším řešením pro společníky, když se ve smlouvě dohodnou na rozdělení příjmů a výdajů rovným dílem, a zároveň použijí pro výpočet daňové povinnosti paušální výdaje.

Za velmi výhodnou formu z pohledu zdanění příjmů je považováno právě podnikání ve sdružení bez právní subjektivity (společnosti). Obecně lze říci, že je to nejrozšířenější forma podnikání, jelikož jsou stále zakládána nová sdružení (společnosti). Lze se také setkat s názorem, že se jedná o nejhorší možnou formu podnikání. Založení sdružení není časově náročné. Pořád se ale jedná o podnikající fyzické osoby, které mezi sebou uzavřeny smlouvu o sdružení, resp. společnosti. Sdružení (společnost) je pořád bez právní subjektivity a bez možnosti vystupovat sám za sebe. Jménem sdružení musí vystupovat každý účastník sám za sebe.

#### **4.5 Vliv nové legislativy na zdanění**

Možnost použít výdajové paušály využívá v České republice stále více podnikatelů, živnostníků i dalších OSVČ.<sup>56</sup>

Pro účastníky sdružení (společností) jsou výdajové paušály velice výhodné, a to z mnoha důvodů. Jedním z hlavních důvodů je většinou nižší daňová povinnost, a to díky velkoryse nastaveným výdajovým paušálům. V případě, že jsou skutečné výdaje sdružení nižší než výdajový paušál, tak přináší úsporu na dani z příjmů fyzických osob. Další velkou výhodou výdajových paušálů je jejich srozumitelnost, jednoduchost výpočtu a malá administrativní pracnost. Některé fyzické osoby proto používají výdajové paušály i v případě, že jejich skutečné výdaje jsou o něco vyšší.

U výdajových paušálů od roku 2013 existují určitá omezení a nebudou je moci využívat všechny osoby samostatně výdělečně činné. Jedná se hlavně o omezení u uplatnění 40 % a 30 % výdajových paušálů. U 40 % výdajového paušálu půjde uplatnit jen výdaje, které nepřekročí částku 800 000 Kč a u 30 % je to částka ve výši 600 000 Kč. Uvedené opatření znamená, že 30 % a 40 % výdajový bude moci uplatnit jen ten, jehož příjmy nepřekročí částku 2 000 000 Kč. K příjmům, které přesáhnou tento limit, se při použití paušálu již žádné výdaje neuplatní. Budou-li mít OSVČ příjmy vyšší, musí vést daňovou evidenci nebo účetnictví.

---

<sup>56</sup> <http://www.penize.cz/dan-z-prijmu/281479-priznani-k-dani-z-prijmu-2014-pausaly-nebo-danova-evidence>

Omezení u výdajových paušálů se týká také daňových slev za rok 2013. OSVČ, které využívají výdajové paušály, už nebudou moci uplatnit slevu na manželku/manžela a daňové zvýhodnění na děti. Uvedené opatření výrazně zvýší daňovou povinnost.

Tímhle omezením se sice budou odvádět větší daňové povinnosti, ale na druhou stranu živnostníci, podnikatelé a ani účastníci sdružení (společnosti) nebudou chtít tyto paušály uplatňovat. V případě, že mají děti, nebudou moci uplatnit na ně daňové zvýhodnění, a to ani na manželku, která nedosáhla příjmů ve výši 68 000 Kč za rok. Raději povedou daňovou evidenci s tím, že budou uplatňovat skutečné výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů nebo přejdou na dobrovolné vedení účetnictví.

## 5. Závěr

Cílem bakalářské práce bylo uvést hlavní změny týkající se sdružení bez právní subjektivity. Tyto změny vyplývají z nového občanského zákoníku, který nabyl platnost od 1. ledna 2014. V občanském zákoníku neproběhla jen změna terminologie, která se váže ke sdružením, ale do zákoníku byly vloženy i nové právní úpravy a rozšířeny stávající ustanovení.

Z hlediska zdanění a rozdělení příjmů u účastníků sdružení byly provedeny výpočty daňové povinnosti. Za jednu z nejlepších variant při výpočtu daně z příjmů, považují uplatnění výdajů pomocí paušálu. Tuto metodu lze použít jen v případě, že příjmy a výdaje jsou rozdělovány rovným dílem.

Bakalářská práce je rozdělena na 2 části, a to na část teoretickou a praktickou. Teoretická část shrnuje poznatky z literatury, která se věnuje problematice sdružení bez právní subjektivity, a to jak z hlediska účetnictví a daní, tak i z hlediska práva. Z hlediska účetnictví se jedná o zaměření především na daňové a účetní aspekty. K daňovým aspektům byla nastíněná problematika daně z přidané hodnoty a další daňové povinnosti, které vznikají u sdružení bez právní subjektivity. Z účetního hlediska byla nastíněna problematika účtování ve sdružení z pohledu daňové evidence a účetnictví.

Praktická část se zabývá přiblížením změny po rekodifikaci občanského zákoníku a srovnání s právní úpravou platnou v roce 2013. Dále je v praktické části práce provedený výpočet daňové povinnosti u účastníků sdružení, které je zvláštní formou podnikání. Fyzické osoby spolu uzavřely smlouvu o sdružení (společnosti) a stali se účastníky sdružení. Za toto sdružení však může vystupovat jen jeden ze společníků, a to vždy svým jménem, jelikož není právním subjektem. Na základě provedení výpočtu daňové povinnosti účastníků sdružení je dle mého názoru velice dobré počítat daňovou povinnost pomocí výdajového paušálu, ale jen v případě, že žádný z účastníků nemá děti. Došlo totiž k omezení daňových slev.

Forma sdružení je většinou vhodná pro realizaci krátkodobých projektů, kdy se nevyplatí zakládat společnost s ručením omezeným nebo akciovou společnost.

Na závěr je nutno dodat, že po rekodifikaci občanského zákoníku se změnil daňový dopad na jednotlivé formy podnikání. U sdružení bez právní subjektivity nebyla změna až tak zásadní. Jedná se o spíše o změnu terminologie. Nejdůležitější však je, že při hledání této



formy podnikání v občanském zákoníku, ji nenajdeme pod názvem výše uvedeným, ale pod názvem „společnost“.

Úplným závěrem bych chtěla poděkovat paní Ing. Zuzaně Rylové, Ph. D. za cenné rady a připomínky, které mi poskytla.

## Seznam použité literatury

### Publikace

1. BENDA Václav a Ladislav PITNER. *Daň z přidané hodnoty s komentářem 2013*. 8. vyd. Olomouc: Anag, 2013. 583 s., ISBN 978-80-7263-812-3.
2. BĚLOHLÁVEK J. Alexandr, Filip ČERNÝ, Marianna JUNGWIRTHOVÁ, Pavel KLÍMA, Tereza PROFELDOVÁ a Eliška ŠROTOVÁ. *Nový občanský zákoník. Srovnání dosavadní a nové občanskoprávní úpravy včetně předpisů souvisejících*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2012. 830 s., ISBN 978-80-7380-413-8.
3. HAKALOVÁ Jana a Yveta PŠENKOVÁ. *Daňová evidence*. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 104 s. ISBN 978-80-248-1798-9
4. JINDROVÁ Blanka. *Daňové a účetní aspekty společného podnikání na základě smlouvy o sdružení podle občanského zákoníku: praktická příručka*. Praha: Linde, 2006, 239 s. ISBN 80-7201-622-9
5. PRAŽÁK, Zbyněk. *Společné podnikání na základě smlouvy o sdružení podle občanského zákoníku: praktická příručka*. Praha: Linde, 2005. 223 s. ISBN 80-7201-574-5.
6. ŠVESTKA Jiří., Oldřich JEHLIČKA, Marta Škárová, Jiří Spáčil a kol. *Občanský zákoník: komentář*. 10. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006, 1 491 s. ISBN 80-7179-486-4

### Články

7. DĚRGEL, Martin. Časté problematické případy z praxe u sdružení bez právní subjektivity. *Daně a právo v praxi* [online]. 2005, č. 7. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1510v1486-caste-problematicke-pripady-z-praxe-sdruzeni-bez-pravni-su/?search\\_query=%24index%3D782&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1510v1486-caste-problematicke-pripady-z-praxe-sdruzeni-bez-pravni-su/?search_query=%24index%3D782&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1)
8. HOCHMANN, Václav. Sdružení podle občanského zákoníku. *Daně a právo v praxi* [online]. 2010, č. 8. Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d26005v34367-sdruzeni-podle-obcanskeho-zakoniku/?search\\_query=sdru%C5%BEen%C3%AD+bez+pr%C3%A1vn%C3%AD+subjektivity&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=3](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d26005v34367-sdruzeni-podle-obcanskeho-zakoniku/?search_query=sdru%C5%BEen%C3%AD+bez+pr%C3%A1vn%C3%AD+subjektivity&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=3)
9. MACHÁČEK, Ivan. Podnikání ve sdružení a daň z příjmů. *Daně a právo v praxi* [online]. 2009, č. 12. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7970v10623-podnikani-ve-sdruzeni-a-dan-z-prijmu/?search\\_query=\\$issue=1182](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7970v10623-podnikani-ve-sdruzeni-a-dan-z-prijmu/?search_query=$issue=1182)
10. MACHÁČEK, Ivan. Podnikání ve sdružení. *Daně a právo v praxi* [online]. 2006, č. 3. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d278v254-podnikani-ve-sdruzeni/>

11. ZDRAŽIL, Vladimír. Podnikání ve sdružení? Proč to nezkusit i při zaměstnání. *Idnes* [online]. 01/2006. Dostupné z: [http://finance.idnes.cz/podnikani-ve-sdruzeni-proc-to-nezkusit-i-pri-zamestnani-p28-/podnikani.aspx?c=A060130\\_105020\\_firmy\\_tipy\\_zal](http://finance.idnes.cz/podnikani-ve-sdruzeni-proc-to-nezkusit-i-pri-zamestnani-p28-/podnikani.aspx?c=A060130_105020_firmy_tipy_zal)

### Vysokoškolské kvalifikační práce

12. HOCHMANN, Václav. *Právní problematika sdružení bez právní subjektivity*. Brno, 2006. Rigorózní práce. Masarykova univerzita Brno, Právnická fakulta, Katedra občanského práva. Dostupné z: [http://is.muni.cz/th/206098/pravf\\_r/](http://is.muni.cz/th/206098/pravf_r/)
13. JURÁČKOVÁ, Petra. *Aplikace DPH ve sdružení bez právní subjektivity*. Praha, 2009. Diplomová práce. Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta Financí a účetnictví, Katedra veřejných financí. Dostupné z: [http://www.vse.cz/vskp/13206\\_aplikace\\_dph\\_ve\\_sdruzeni\\_bez\\_pravni\\_subjektivity](http://www.vse.cz/vskp/13206_aplikace_dph_ve_sdruzeni_bez_pravni_subjektivity)
14. SALVET, Radomír. *Sdružení podle občanského zákoníku*. Brno, 2007. Rigorózní práce. Masarykova univerzita Brno, Právnická fakulta, Katedra občanského práva. Dostupné z: [http://is.muni.cz/th/18336/pravf\\_r/](http://is.muni.cz/th/18336/pravf_r/)
15. SEHNALOVÁ, Zdeňka. *Analýza společného podnikání více fyzických osob*. Brno, 2013. Bakalářská práce. Vysoké učení technické Brno, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Dostupné z: <https://dspace.vutbr.cz/handle/11012/23587>

### Legislativa

16. Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví
17. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
18. Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
19. Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník
20. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
21. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2000 Sb., č. 017 Zúčtovací vztahy

## Seznam zkratk

ČR	Česká republika
DE	Daňová evidence
DPH	Daň z přidané hodnoty
FO	Fyzická osoba
NOZ	Nový občanský zákoník
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PO	Právnícká osoba
ZDP	Zákon o dani z příjmů
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty
ZoÚ	Zákon o účetnictví

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/200 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečné, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený výdělek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do její skutečné výše).

V Ostravě dne 7. května 2014

*Gindrovská Radmila*  
.....  
jméno a příjmení studenta

## Seznam příloh

Příloha č. 1

Vzor smlouvy o sdružení

Příloha č. 2

Přiznání k dani z příjmů FO – část potřebná pro účastníky sdružení