

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

Evidenčné číslo: 103002/I/2020/36089192891755012

VÝZNAM ANALYTICKEJ EVIDENCIE V SPOLOČNOSTI
S VIACERÝMI SPOLOČNÍKMI

Diplomová práca

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

VÝZNAM ANALYTICKEJ EVIDENCIE V SPOLOČNOSTI
S VIACERÝMI SPOLOČNÍKMI

Diplomová práca

Študijný program: Účtovníctvo a audítorstvo

Študijný odbor: Ekonómia a manažment

Školiace pracovisko: Katedra účtovníctva a audítorstva

Vedúci záverečnej práce: doc. Ing. Katarína Máziková, PhD.

Bratislava 2020

Bc. Nikola Opáľková

Pod'akovanie

Touto cestou by som sa chcela poďakovať vedúcej záverečnej práce, doc. Ing. Kataríne Mázikovej, PhD., za jej odborné vedenie, usmernenie, cenné rady a pripomienky, ktoré mi napomáhali pri vypracovávaní diplomovej práce.

ABSTRAKT

OPÁLKOVÁ, Nikola: *Význam analytickej evidencie v spoločnosti s viacerými spoločníkmi*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; katedra účtovníctva a audítorstva. – Vedúci záverečnej práce: doc. Ing. Katarína Máziková, PhD. – Bratislava: FHI EU, 2020, 64 s.

Cieľom záverečnej práce je poukázať na význam analytickej evidencie v spoločnosti s viacerými spoločníkmi a na potrebu vedenia podrobnej analytickej evidencie pre potreby spoločnosti ako aj pre potreby jednotlivých spoločníkov. Práca je rozdelená do troch kapitol. Obsahuje 2 grafy, 18 tabuliek a 11 schém. Prvá kapitola je venovaná všeobecnej charakteristike obchodných spoločností a ich členeniu. Zameriava sa na osobitosti účtovania v jednotlivých typoch obchodných spoločností v nadväznosti na analytickú evidenciu. V ďalšej časti záverečnej práce sa charakterizuje hlavný cieľ práce spolu s vedľajšími cieľmi, metodika práce a metódy skúmania použité pri jej písaní. Záverečná kapitola sa zaoberá praktickou aplikáciou teoretických poznatkov o vedení analytickej evidencie na vybranej spoločnosti s ručením obmedzeným. Výsledkom riešenia danej problematiky je vysvetlenie potreby tvorby a používania analytickej evidencie v tejto spoločnosti.

Kľúčové slová:

obchodná spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným, vlastnícke transakcie, účtovníctvo, analytická evidencia

ABSTRACT

OPÁLKOVÁ, Nikola: The Importance of Analytical Evidence in a Company with Multiple Partners. – University of Economics in Bratislava. Faculty of Economic Informatics; Department of Accounting and Auditing. – Thesis supervisor: doc. Ing. Katarína Máziková, PhD. – Bratislava: FHI EU, 2020, 64 pages.

The aim of the final thesis is to point out the importance of analytical evidence in a company with multiple partners and the need to keep detailed analytical evidence for the needs of the company as well as for the needs of individual partners. The work is divided into three chapters and consists of 2 graphs, 18 tables and 11 schemes. The first chapter is devoted to the general characteristics of trading companies and their classification. It focuses on specifics of accounting in individual types of trading companies in connection with analytical evidence. The next part of the final thesis characterizes the main goal of the work together with the secondary goals, the methodology of the work and the methods of investigation used during the elaboration of the work. The final chapter deals with the practical application of the theoretical knowledge about the keeping of analytical evidence in a selected limited liability company. The solution to this issue is to explain the need to create and use analytical evidence in this limited liability company.

Key words:

trading company, limited liability company, ownership transactions, bookkeeping, analytical evidence

Obsah

Zoznam tabuliek, schém a grafov	7
Úvod	9
1 Stav riešenej problematiky doma a v zahraničí	10
1.1 Obchodné spoločnosti z pohľadu Obchodného zákonníka.....	10
1.2 Vedenie analytickej evidencie v obchodných spoločnostiach.....	15
1.3 Špecifiká účtovania v jednotlivých obchodných spoločnostiach z pohľadu vedenia analytickej evidencie.....	25
1.3.1 Špecifiká účtovania vo verejnej obchodnej spoločnosti.....	25
1.3.2 Špecifiká účtovania v spoločnosti s ručením obmedzeným	29
1.3.3 Špecifiká účtovania v komanditnej spoločnosti	32
1.3.4 Špecifiká účtovania v akciovej spoločnosti	34
1.3.5 Jednoduchá spoločnosť na akcie.....	39
2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania	40
3 Výsledky práce a diskusia	42
3.1 Charakteristika vybranej spoločnosti s ručením obmedzeným	42
3.2 Účtovníctvo vybranej spoločnosti s ručením obmedzeným	43
3.2.1 Otváracia súvaha vybranej spoločnosti s ručením obmedzeným.	43
3.2.2 Priebeh účtovného obdobia 2017.....	46
3.2.3 Priebeh účtovného obdobia 2018.....	55
3.2.4 Priebeh účtovného obdobia 2019.....	57
3.3 Význam analytickej evidencie pri zostavovaní účtovnej závierky	59
Záver	61
Zoznam použitej literatúry	63

Zoznam tabuliek, schém a grafov

Tabuľka č. 1: Prepočet vkladov v cudzej mene na eurá

Tabuľka č. 2: Výstup z účtovného softvéru POHODA – Súvaha k 26.01.2017

Tabuľka č. 3: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť I.)

Tabuľka č. 4: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť I.)

Tabuľka č. 5: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť II.)

Tabuľka č. 6: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť III.)

Tabuľka č. 7: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť II.)

Tabuľka č. 8: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť III.)

Tabuľka č. 9: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť IV.)

Tabuľka č. 10: Porovnanie odvodovej povinnosti v závislosti od druhu vyplácanej odmeny

Tabuľka č. 11: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť IV.)

Tabuľka č. 12: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť V.)

Tabuľka č. 13: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť VI.)

Tabuľka č. 14: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2018 (časť I.)

Tabuľka č. 15: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2018 (časť II.)

Tabuľka č. 16: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2018 (časť III.)

Tabuľka č. 17: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť VII.)

Tabuľka č. 18: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2019

Schéma č. 1: Formy obchodných spoločností

Schéma č. 2: Právne dokumenty pri založení spoločnosti

Schéma č. 3: Dvojstupňová analytická evidencia

Schéma č. 4: Oceňovacie veličiny pri oceňovaní vkladov spoločníkov

Schéma č. 5: Upísanie a splatenie vkladu v cudzej mene

Schéma č. 6: Analytická evidencia k účtu 479 – Ostatné dlhodobé záväzky

Schéma č. 7: Analytická evidencia k účtu 662 – Úroky

Schéma č. 8: Spôsobu použitia zisku a vysporiadania straty

Schéma č. 9: Analytická evidencia k účtu 364 – Záväzky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku

Schéma č. 10: Možnosti analytického členenia rezervných fondov

Schéma č. 11: Spôsobu tvorby rezervného fondu k vlastným akciám

Graf č. 1: Vznik obchodných spoločností podľa jednotlivých právnych foriem na Slovensku v rokoch 2015 – 2019

Graf č. 2: Najčastejšie odvetvia podnikania akciových spoločností

Úvod

Účtovníctvo ako nástroj slúžiaci na zaznamenávanie ekonomických javov a procesov predstavuje v súčasnosti neoddeliteľnú súčasť každého ekonomického celku, či už ide o malého podnikateľa alebo veľkú výrobnú spoločnosť. S postupným rastom spoločnosti a jej ekonomickej činnosti sa však menia požiadavky kladené na účtovníctvo. Pre menšie spoločnosti môže byť postačujúca evidencia na syntetických účtoch, prípadne môžu používať zopár analytických účtov. Avšak, vo väčších spoločnostiach je nevyhnutná detailná a podrobná analytická evidencia, ktorá poskytuje spoločnosti väčší prehľad o stave jej majetku, záväzkov a vlastného imania.

Analytická evidencia sa teda vytvára primárne na základe potrieb a požiadaviek spoločnosti, avšak existujú aj právne predpisy, ktoré jej tvorbu upravujú. Tvorbu analytickej evidencie ovplyvňuje viacero faktorov, ako napríklad predmet podnikania spoločnosti, skúsenosti účtovníka či rozhodnutie spoločnosti, ktoré oblasti podnikania chcú detailnejšie sledovať. V prípade spoločností, v ktorých vystupuje viacero spoločníkov, sa viaceré syntetické účty členia na účty analytické práve podľa jednotlivých spoločníkov spoločnosti.

Cieľom záverečnej práce je objasniť podstatu vedenia analytickej evidencie v spoločnosti s viacerými spoločníkmi a poukázať na požiadavky kladené na analytickú evidenciu jednotlivými spoločníkmi aj samotnou spoločnosťou.

Diplomová práca sa člení na tri kapitoly. Prvá kapitola sa zaoberá všeobecnou charakteristikou obchodných spoločností a ich členením. Venujeme sa tiež vedeniu účtovníctva v obchodných spoločnostiach, pričom dôraz kladieme na potrebu vedenia analytickej evidencie. Bližšie sú charakterizované osobitosti účtovania v jednotlivých obchodných spoločnostiach z pohľadu analytickej evidencie. Druhá kapitola vymedzuje hlavný cieľ práce spolu s čiastkovými cieľmi, metodiku práce a použité metódy skúmania. V tretej kapitole sa zameriavame na aplikovanie teoretických poznatkov o vedení analytickej evidencie na vybranej spoločnosti s ručením obmedzeným. Prostredníctvom troch účtovných období vysvetľujeme tvorbu a používanie analytických účtov v danej spoločnosti, predovšetkým vo vzťahu k jednotlivým spoločníkom.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

V minulosti boli podniky prevažne vo vlastníctve štátu, avšak s rozvojom trhovej ekonomiky sa do popredia dostáva súkromné podnikanie. Postupne vzniká viacero foriem podnikania, ktoré sa navzájom líšia v niekoľkých aspektoch. V diplomovej práci sa budeme venovať obchodným spoločnostiam, pričom pozornosť upriamime na tie, ktoré majú viacerých spoločníkov.

1.1 Obchodné spoločnosti z pohľadu Obchodného zákonníka

Základnou právnou normou, ktorá sa v podmienkach Slovenskej republiky zaoberá postavením podnikateľov a obchodných spoločností, je zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len „Obchodný zákonník“). V Obchodnom zákonníku sú upravené základné pojmy, obchodné záväzkové vzťahy a iné vzťahy súvisiace s podnikaním.

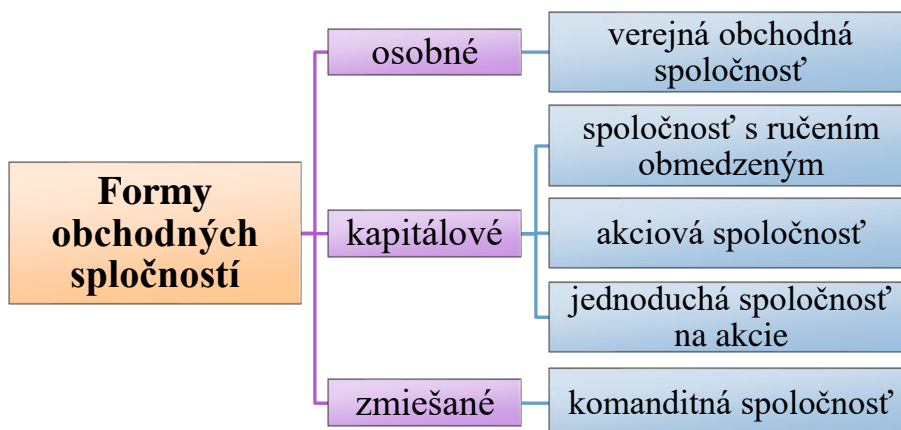
Obchodná spoločnosť predstavuje právnickú osobu založenú na účely podnikania pozostávajúcu zo skupiny fyzických alebo právnických osôb, ktoré vykonávajú spoločnú podnikateľskú činnosť. Obchodné spoločnosti môžeme rozdeliť do troch skupín, a to na osobné, kapitálové a zmiešané obchodné spoločnosti. Každá z týchto troch skupín sa vyznačuje určitými spoločnými črtami a predstavuje formu obchodnej spoločnosti. Formy obchodných spoločností sa navzájom líšia predovšetkým mierou účasti spoločníkov na podnikaní, spôsobom vstupu a výstupu spoločníkov, štruktúrou orgánov spoločnosti a rozsahom ručenia spoločníkov za záväzky spoločnosti.

Podľa súčasne platnej slovenskej legislatívy majú podnikatelia pri zakladaní spoločnosti možnosť výberu z 5 typov obchodných spoločností, ktoré uvádza Obchodný zákonník vo svojej druhej časti, konkrétne v § 56. Obchodnými spoločnosťami sú:

- verejná obchodná spoločnosť (skrátene *ver. obch. spol.* alebo *v. o. s.*),
- komanditná spoločnosť (skrátene *kom. spol.* alebo *k. s.*),
- spoločnosť s ručením obmedzeným (skrátene *spol. s r. o.* alebo *s. r. o.*),
- akciová spoločnosť (skrátene *akc. spol.* alebo *a. s.*),
- jednoduchá spoločnosť na akcie (skrátene *j. s. a.*).

Autorka Helena Majdúchová rozdeľuje obchodné spoločnosti na dve základné skupiny: personálne (osobné) spoločnosti a kapitálové spoločnosti. Avšak, podľa autorky Kataríny Mázikovej, existuje aj tretia skupina obchodných spoločností, ktorou sú zmiešané obchodné spoločnosti. Členenie právnych foriem obchodných spoločností v podmienkach Slovenskej republiky uvádzame v schéme č. 1: Formy obchodných spoločností.

Schéma č. 1: Formy obchodných spoločností



Zdroj: vlastné spracovanie podľa MÁZIKOVÁ, Katarína. *Zmeny vlastníckych transakcií v obchodných spoločnostiach z pohľadu účtovníctva*. Bratislava : Iura Edition, spol. s r. o., 2010. str 10. ISBN 979-80-8078-363-1.

Pre osobné (personálne) obchodné spoločnosti je charakteristická osobná účasť spoločníkov na podnikaní a neobmedzené ručenie za záväzky spoločnosti. Osobná obchodná spoločnosť musí mať minimálne dvoch spoločníkov, ktorí spoločne vykonávajú podnikateľskú činnosť. Obchodný zákonník avšak nelimituje osobné spoločnosti v maximálnom počte spoločníkov, udáva iba ich minimálny počet. Spoločníci nemajú stanovený minimálny vklad a pre spoločnosti nie je určené minimálne základné imanie. Typickým príkladom osobnej obchodnej spoločnosti je *verejná obchodná spoločnosť*. Verejnej obchodnej spoločnosti sa budeme bližšie venovať v podkapitole 1.3.1.

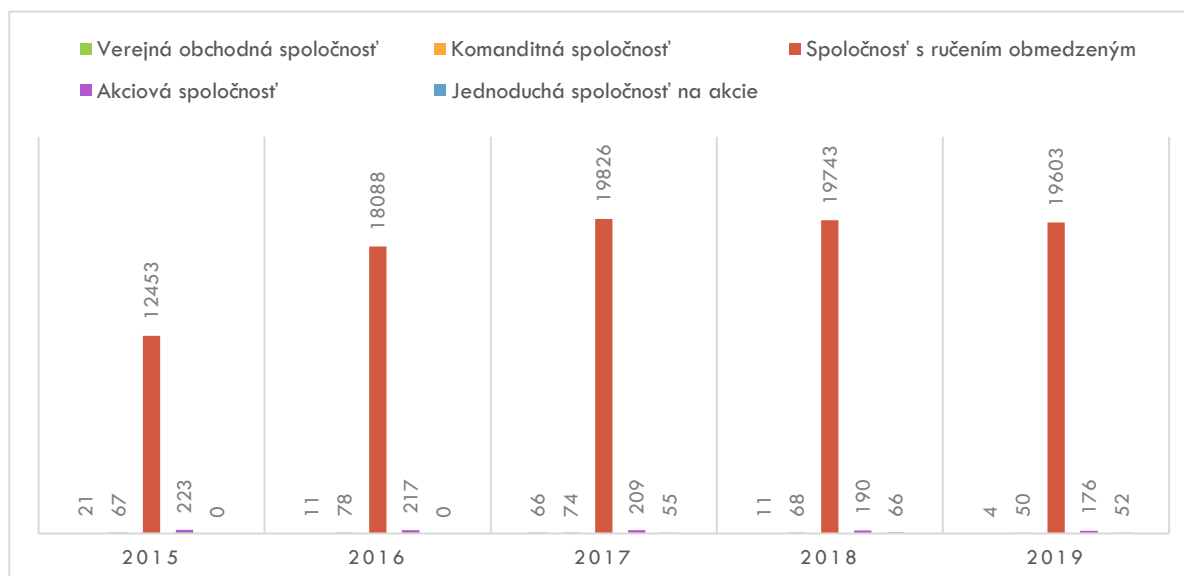
Charakteristickou črtou kapitálových obchodných spoločností je kapitálová účasť spoločníkov na podnikaní a obmedzené ručenie za záväzky spoločnosti. V kapitálových spoločnostiach sa nevyžaduje osobná účasť spoločníkov na podnikaní a spoločníci ručia za záväzky spoločnosti iba do výšky svojho nesplateného vkladu. Obchodný zákonník udáva minimálnu výšku základného imania a pre spoločnosť s ručením obmedzeným je ustanovená aj minimálna výška vkladu. Medzi kapitálové obchodné spoločnosti patria *spoločnosť*

s ručením obmedzeným, akciová spoločnosť a s účinnosťou od 1. januára 2017 aj jednoduchá spoločnosť na akcie. Kapitálovými obchodnými spoločnosťami sa podrobnejšie zaoberáme v podkapitolách 1.3.2, 1.3.4 a 1.3.5.

Zmiešaná obchodná spoločnosť sa vyznačuje prvkami osobnej ako aj kapitálovej obchodnej spoločnosti. Zatiaľ čo jedna časť spoločníkov sa zúčastňuje osobne na riadení spoločnosti a súčasne ručí neobmedzene za záväzky spoločnosti, druhá časť spoločníkov sa nepodieľa priamo na riadení spoločnosti a poskytuje kapitálový vklad. Zmiešanou obchodnou spoločnosťou je *komanditná spoločnosť*, ktorá pozostáva z *komplementárov* a *komanditistov*, pričom komplementári majú osobnú účasť a komanditisti kapitálovú účasť v spoločnosti. Komanditnej spoločnosti sa bližšie venuje podkapitola 1.3.3. (Majdúchová, 2018, str. 88)

Na základe štatistických údajov zverejnených portálom FinStat.sk je najpoužívanejšou právnou formou podnikania na Slovensku jednoznačne spoločnosť s ručením obmedzeným. Pre porovnanie uvádzame v grafe č.1 počet založených obchodných spoločností podľa jednotlivých právnych foriem na Slovensku v rokoch 2015 – 2019.

Graf č. 1: Vznik obchodných spoločností podľa jednotlivých právnych foriem na Slovensku v rokoch 2015 – 2019



Zdroj: <https://finstat.sk/analyzy/statistika-poctu-vzniknutych-a-zaniknutych-firiem>

Založenie a vznik obchodných spoločností

Obchodná spoločnosť môže byť založená len na základe slobodného rozhodnutia zakladateľov. Zakladatelia musia pri založení obchodnej spoločnosti podpísať právny dokument, ktorým môže byť **spoločenská zmluva**, **zakladateľská zmluva** alebo **zakladateľská listina**. V prípade, že spoločnosť zakladá len jeden spoločník (možné pri spoločnosti s ručením obmedzeným, akciovej spoločnosti alebo jednoduchej spoločnosti na akcie), právnym dokumentom o založení obchodnej spoločnosti je zakladateľská listina. Ak spoločnosť zakladajú dvaja a viacerí spoločníci, typ zmluvy, ktorá sa podpisuje pri založení, závisí od typu obchodnej spoločnosti. Ak sa zakladá akciová spoločnosť alebo jednoduchá spoločnosť na akcie, podpisuje sa zakladateľská zmluva, a ak sa zakladá verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť alebo spoločnosť s ručením obmedzeným, zakladatelia podpisujú spoločenskú zmluvu.

V zmysle § 57 ods. 1 Obchodného zákonníka, v ktorom sa uvádza, že „*ak z iných ustanovení tohto zákona nevyplýva niečo iné, zakladá sa spoločnosť spoločenskou zmluvou podpísanou všetkými zakladateľmi,*“ budeme v súvislosti so založením obchodnej spoločnosti ďalej v práci používať pojem spoločenská zmluva.

Schéma č. 2: Právne dokumenty pri založení spoločnosti



Zdroj: vlastné spracovanie podľa MÁZIKOVÁ, Katarína – ONDRUŠOVÁ, Lucia – SENEŠI, Norbert. *Účtovníctvo vlastníckych transakcií*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016. str. 29. ISBN 978-80-8168-501-9.

Obchodná spoločnosť je založená uzatvorením spoločenskej zmluvy a vzniká dňom zápisu do obchodného registra, pričom od tohto dňa je povinná viesť účtovníctvo

(dobrovoľne ho môže viesť už odo dňa založenia). V súvislosti s povinnosťou viesť účtovníctvo je dôležitá ďalšia právna norma, ktorou sa obchodné spoločnosti musia riadiť. Je ňou zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“). V tomto kontexte označujeme obchodné spoločnosti pojmom účtovné jednotky.

Zrušenie a zánik obchodných spoločností

Spoločnosť po založení môže prechádzať rôznymi fázami životného cyklu. Keď je spoločnosť schopná presadiť sa na trhu, rastie. Skôr či neskôr, po úspešnom rozvoji nastáva fáza stabilizácie, v ktorej sa spoločnosť snaží predísť nepriaznivému vývoju a prechodu do fázy krízy. V prípade neúspechu a neuspokojivých výsledkov je poslednou etapou životného cyklu spoločnosti zrušenie a zánik. Spoločnosť zaniká dňom výmazu z obchodného registra. Zániku spoločnosti predchádza zrušenie. Rozlišujeme zrušenie spoločnosti bez likvidácie – vtedy sa jedná o dobrovoľné zrušenie, a zrušenie spoločnosti s likvidáciou. Príkladom zrušenia spoločnosti bez likvidácie je zlúčenie, splynutie alebo rozdelenie.

Zlúčením rozumieme postup, pri ktorom jedna alebo viaceré spoločnosti zanikajú a strácajú svoju právnu subjektivitu, pričom ich imanie prechádza na inú, už existujúcu spoločnosť, ktorá sa tým stáva ich právnym nástupcom. Pri splynutí dochádza tiež k zániku spoločností, ale na rozdiel od zlúčenia, pri splynutí prechádza imanie zanikajúcich spoločností na inú novozaloženú spoločnosť. Pri rozdelení môže imanie zanikajúcej spoločnosti prejsť na iné, už existujúce spoločnosti alebo na novozaložené spoločnosti. Formy zrušenia spoločnosti bez likvidácie môžeme zjednodušene vyjadriť aj rovnicami:

- zlúčenie ako $A + B = A$,
- splynutie ako $A + B = C$,
- rozdelenie ako $A = B + C$.

Zrušenie spoločnosti s likvidáciou môže nastať vo viacerých prípadoch, napríklad ak uplynie doba, na ktorú bola spoločnosť založená, ak je dosiahnutý účel, na ktorý bola spoločnosť zriadená, rozhodnutím spoločníkov o dobrovoľnom zrušení alebo rozhodnutím súdu. (Gašpárová, 2019, str. 7)

1.2 Vedenie analytickej evidencie v obchodných spoločnostiach

Obchodné spoločnosti sú v súlade s § 13 ods. 2 zákona o účtovníctve povinné zostaviť účtový rozvrh. Účtový rozvrh predstavuje zoznam všetkých syntetických a analytických účtov, ktoré účtovná jednotka používa v priebehu účtovného obdobia pri účtovaní účtovných prípadov a zostavovaní účtovnej závierky a podsúvahové účty. Účtový rozvrh je možné počas účtovného obdobia dopĺňať o nové účty v rámci potrieb účtovnej jednotky. V súlade s § 35 ods. 3 zákona o účtovníctve sú účtovné jednotky povinné archivovať účtový rozvrh desať rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týka.

Účtový rozvrh je upravený nielen zákonom o účtovníctve, ale aj Opatrením Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92 zo 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva (ďalej len „postupy účtovania“). V § 3 postupov účtovania sa uvádza, že *„účtový rozvrh obsahuje syntetické účty z rámcovej účtovej osnovy a môže obsahovať účtovnou jednotkou vytvorené syntetické účty majetku, záväzkov a vlastného imania nadväzujúce na ekonomický obsah účtovej skupiny, v rámci ktorej vytvorené syntetické účty dopĺňajú rámcovú účtovú osnovu, pričom k vytvorenému syntetickému účtu sa priradí trojmiestny číselný znak a slovné označenie.“*

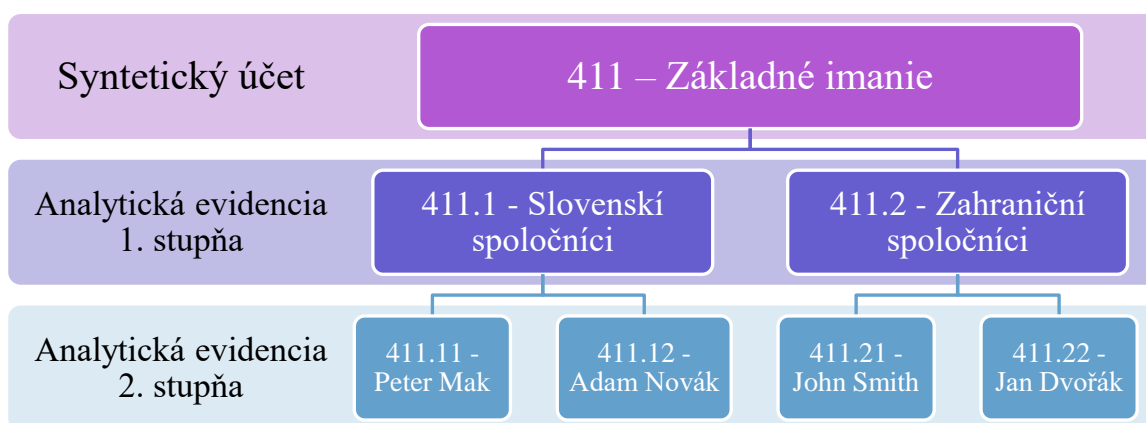
V rámci definovania účtovného rozvrhu sme spomenuli pojmy **syntetický účet** a **analytický účet**. Zatiaľ čo syntetický účet zachytáva údaje o predmete účtovníctva komplexne, ako celok, evidencia na analytických účtoch je podrobnejšia, detailnejšia. K jednému syntetickému účtu môžeme mať niekoľko analytických účtov. Zmyslom analytickej evidencie je rozčlenenie jedného syntetického účtu na taký počet analytických účtov, ktorý umožní účtovnej jednotke prehľadnú a podrobnú evidenciu majetku, záväzkov, vlastného imania, nákladov a výnosov. Analytická evidencia sa teda vytvára podľa potrieb účtovnej jednotky. (Šlosárová, 2016, str. 163) V § 4 postupov účtovania sú však uvedené určité pravidlá, ktoré musia účtovné jednotky pri vytváraní analytických účtov rešpektovať:

- a) *„členenie majetku podľa druhu, hmotne zodpovedných osôb a miesta umiestnenia majetku; osobitne sa sleduje majetok poskytnutý účtovnej jednotke na zabezpečenie jej pohľadávky, cenné papiere v umorovacom konaní,*
- b) *členenie majetku podľa doby použiteľnosti na dlhodobý majetok a krátkodobý majetok,*

- c) členenie pohľadávok a záväzkov podľa dohodnutej doby splatnosti a zostatkovej doby splatnosti,
- d) členenie podľa jednotlivých dlžníkov alebo rovnorodých skupín dlžníkov,
- e) členenie podľa jednotlivých veriteľov alebo rovnorodých skupín veriteľov,
- f) členenie podľa jednotlivých mien,
- g) členenie podľa položiek účtovnej závierky, a to vrátane požiadaviek na zostavenie poznámok; členenie sa týka aj požiadaviek na zverejňovanie údajov z účtovnej závierky,
- h) členenie podľa požiadaviek na vyčíslenie základu dane jednotlivých daní,
- i) členenie pre potreby zúčtovania zdravotného, nemocenského a dôchodkového poistenia, príspevkov na poistenie v nezamestnanosti a príspevku do garančného fondu,
- j) členenie z hľadiska potrieb finančného riadenia účtovnej jednotky,
- k) členenie finančných účtov, nákladov a výnosov pre činnosť vykonávanú účtovnou jednotkou
- l) členenie podľa jednotlivých druhov rezerv a opravných položiek,
- m) iné hľadiská podľa potrieb účtovnej jednotky.“

Ak má obchodná spoločnosť viacero spoločníkov, vytvára k syntetickým účtom analytickú evidenciu tak, aby bolo možné priradiť položky majetku, záväzkov a vlastného imania jednotlivým spoločníkom. Analytická evidencia môže byť aj viacstupňová. V schéme č. 3: Dvojstupňová analytická evidencia uvádzame tvorbu analytickej evidencie k účtu 411 – Základné imanie.

Schéma č. 3: Dvojstupňová analytická evidencia



Zdroj: vlastné spracovanie

Obchodné spoločnosti musia pri vzniku zostaviť nielen účtový rozvrh, ale aj otváraciu súvahu a otvoriť účtovné knihy. V súvislosti so založením obchodnej spoločnosti vznikajú spoločníkom rôzne náklady, ako je napríklad úhrada notárskych či súdnych poplatkov, cestovné výdavky, nájomné (ak sa hradí vopred) a podobne. Keďže sa v otváracíj súvahe vykazujú len súvahové účty, náklady na zriadenie sa vykážu na účte 381 – *Náklady budúcich období*. Potom sa v rámci bežného účtovného obdobia tieto náklady preúčtujú na príslušné nákladové účty.

V spoločenskej zmluve je potrebné uviesť, kto zo spoločníkov bude znášať náklady na zriadenie a ako budú vysporiadané. Spoločníci sa môžu dohodnúť, že:

- náklady na zriadenie sa uznajú spoločníkovi ako vklad do základného imania – súvzťažným účtom k účtu 381 – *Náklady budúcich období* bude účet 411 – *Základné imanie* (ak sa otváracia súvaha zostavuje ku dňu vzniku spoločnosti a základné imanie je už zapísané v obchodnom registri) alebo účet 419 – *Zmeny základného imania* (ak sa otváracia súvaha zostavuje ku dňu založenia spoločnosti); *alebo*
- náklady na zriadenie budú spoločníkovi v určitej lehote po vzniku spoločnosti preplatené – súvzťažným účtom k účtu 381 – *Náklady budúcich období* bude účet 361 – *Záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti* alebo účet 365 – *Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom*.

Pri účtovaní o záväzkoch voči spoločníkom je výber konkrétneho účtu podmienený výškou podielu spoločníka na základnom imaní spoločnosti a tým, či sa jedná o spoločníka fyzickú alebo právnickú osobu. Účet 361 – *Záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti* sa použije v prípade, že je spoločníkom právnická osoba a má podiel na základnom imaní viac ako 20 %. Účet 365 – *Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom* sa používa, ak je spoločníkom fyzická osoba alebo právnická osoba s podielom na základom imaní najviac 20 %. Rovnaké pravidlo platí pri účtovaní o pohľadávkach voči spoločníkom na účtoch 351 – *Pohľadávky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti* a 355 – *Ostatné pohľadávky voči spoločníkom a členom*.

V predchádzajúcom texte sme použili terminológiu ako základné imanie alebo vklad spoločníka do spoločnosti. V zmysle § 58 Obchodného zákonníka rozumieme **základným imaním** „peňažné vyjadrenie súhrnu peňažných i nepeňažných vkladov všetkých spoločníkov do spoločnosti“. **Vklad spoločníka** je vymedzený v § 59 Obchodného

zákonníka, v ktorom sa uvádza, že „*vkladom spoločníka je súhrn peňažných prostriedkov a iných peniazmi oceniteľných hodnôt, ktoré spoločník vkladá do spoločnosti a podieľa sa nimi na výsledku podnikania spoločnosti.*“ Vklad spoločníka môže mať teda peňažnú formu (peniaze vložené do pokladnice alebo na bankový účet) alebo nepeňažnú formu (rôzne druhy hnutel'ného alebo nehnuteľného majetku, napríklad budova, pozemok, osobný automobil, nábytok, počítač, ale aj nehmotný majetok ako autorské či priemyselné práva).

Všetky nepeňažné vklady musia byť splatené ešte pred zápisom spoločnosti do obchodného registra. Peňažné vklady musia byť v zmysle Obchodného zákonníka splatené v lehote určenej v spoločenskej zmluve bez zbytočného odkladu po vzniku spoločnosti. Spoločnosť eviduje voči spoločníkovi, ktorý nesplatí pri vzniku spoločnosti celú výšku svojho vkladu, pohľadávku na účte 353 – *Pohľadávky za upísané vlastné imanie*. Spoločnosť by mala viesť k tomuto účtu dôkladnú analytickú evidenciu, aby mala prehľad o nesplatenom základnom imaní.

Aby mohla spoločnosť účtovať o vklade spoločníka do spoločnosti, musí tento vklad oceniť. Oceňovanie predstavuje veľmi dôležitú zložku účtovníctva, pretože všetko, o čom chceme účtovať, musíme najprv vyjadriť v peňažných jednotkách. (Pakšiová – Janhuba, 2012, str. 39) Zákon o účtovníctve stanovuje štyri oceňovacie veličiny, ktoré môžu byť použité pri oceňovaní, a to:

- obstarávacia cena,
- vlastné náklady,
- menovitá hodnota,
- reálna hodnota.

Použitie konkrétnej oceňovacej veličiny závisí od predmetu ocenenia. Pri oceňovaní vkladov spoločníkov sa použije obstarávacia cena pri ocenení takého majetku, ktorý bol obstaraný najneskôr 6 mesiacov pred vznikom spoločnosti a spoločník má doklad o kúpe. Ak bol majetok obstaraný viac ako 6 mesiacov pred vznikom spoločnosti, spoločnosť musí daný majetok oceniť reálnou hodnotou a je potrebný posudok znalca. Reálna hodnota sa použije aj na ocenenie majetku, ktorý bol do spoločnosti vložený bezodplatne spoločníkom alebo inou spoločnosťou. Menovitá hodnota sa použije na ocenenie peňažných prostriedkov vložených na bankový účet alebo do pokladnice a tiež na ocenenie výdavkov súvisiacich so založením spoločnosti. Použitie oceňovacích veličín pri oceňovaní vkladov spoločníkov uvádzame v schéme č. 4: Oceňovacie veličiny pri oceňovaní vkladov spoločníkov.

Schéma č. 4: Oceňovacie veličiny pri oceňovaní vkladov spoločníkov

Obstarávacia cena

- majetok nadobudnutý najneskôr 6 mesiacov pred vznikom spoločnosti, ak má spoločník doklad o kúpe

Vlastné náklady

- majetok vytvorený vlastnou činnosťou

Reálna hodnota

- majetok nadobudnutý viac ako 6 mesiacov pred vznikom spoločnosti - posudok znalca
- majetok vložený do spoločnosti bezodplatne

Menovitá hodnota

- peňažné prostriedky vložené na bankový účet alebo do pokladnice
- výdavky súvisiace so založením spoločnosti

Zdroj: vlastné spracovanie podľa § 25 zákona o účtovníctve

Spoločníkom v obchodnej spoločnosti môže byť aj fyzická alebo právnická osoba, ktorá nemá trvalé bydlisko alebo sídlo v Slovenskej republike, ale bola zriadená v inom štáte. Takáto osoba sa označuje pojmom **zahraničný spoločník**. V súlade s Obchodným zákonníkom musí byť vklad spoločníka vyjadrený len v slovenskej mene, teda v eurách, ale splatený môže byť aj v cudzej mene. V prípade zahraničného spoločníka, ktorý chce upísať vklad v cudzej mene, musí byť príslušný majetok v spoločenskej zmluve prepočítaný na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou (skrátene ECB) alebo Národnou bankou Slovenska (skrátene NBS) platným k poslednému dňu v mesiaci pred uzavretím spoločenskej zmluvy.

Následne, pri inkase pohľadávky za upísané vlastné imanie v cudzej mene, môže z dôvodu zmeny kurzu vzniknúť kurzový rozdiel. Takýto kurzový rozdiel nebude spoločnosť účtovať výsledkovo do nákladov alebo výnosov, ale podľa charakteru vzniknutého kurzového rozdielu ako pohľadávku alebo záväzok voči spoločníkovi. V tejto súvislosti sa používajú nasledovné účty (*konkrétny účet pohľadávky alebo záväzku závisí od výšky podielu spoločníka na základnom imaní*):

- 351 – Pohľadávky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti alebo 355 – Ostatné pohľadávky voči spoločníkom a členom,
- 361 – Záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti alebo 365 – Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom.

O pohľadávke voči spoločníkovi účtujeme v prípade kurzového rozdielu – straty, pričom rozdiel musí spoločník doplatiť. V prípade kurzového rozdielu – zisku účtujeme záväzok voči spoločníkovi, ktorý mu musíme vyplatiť. (Máziková – Ondrušová - Seneši, 2016, str. 45)

V nasledujúcej prípadovej štúdiu uvádzame, aké účtovné prípady môžu nastať v spoločnosti, do ktorej vstúpia zahraniční spoločníci, ktorí upíšu aj splatnia svoj vklad v cudzej mene. Uvádzame tiež rozdiely, ktoré vzniknú pri úhrade upísaného vkladu v cudzej mene na bežný účet a na devízový účet.

Prípadová štúdia: Upísanie a splatenie vkladu v cudzej mene

Spoločnosť ALFA, s. r. o. založili dňa 1. marca 2018 dvaja spoločníci – spoločník A a spoločník B. Do spoločnosti vstúpili dňa 15. januára 2020 noví spoločníci C a D. Spoločník C upísal v spoločnosti vklad vo výške 250 000 českých korún a Spoločník D upísal vklad vo výške 10 000 amerických dolárov. Spoločníci uhradili polovicu dlžnej sumy v cudzej mene dňa 20. januára 2020 na bežný účet v eurách vedený v Tatrabanke (221.1). Spoločnosť si neskôr založila devízové účty v Tatrabanke – v českých korunách (221.2) a v amerických dolároch (221.3), na ktoré spoločníci dňa 16. februára 2020 uhradili zvyšnú časť upísaného vkladu.

Spoločnosť vedie podrobnú analytickú evidenciu, aby mala prehľad o pohľadávkach a záväzkoch voči jednotlivým spoločníkom. K jednotlivým syntetickým účtom sú v tejto súvislosti vytvorené analytické účty označené podľa jednotlivých spoločníkov.

Pri vzniku pohľadávok za upísané vlastné imanie sa sumy prepočítajú kurzom ECB platným k poslednému dňu v mesiaci pred uzavretím zmluvy, teda k 31. decembru 2019 – 250 000 českých korún kurzom 25,408 a 10 000 amerických dolárov kurzom 1,1234.

Pri inkase pohľadávok na bežný účet v eurách sa inkasované sumy prepočítajú kurzom príslušnej komerčnej banky devíza nákup zo dňa uskutočnenia účtovného prípadu, teda z 20. januára 2020 – 125 000 českých korún kurzom 25,530 a 5 000 amerických dolárov kurzom 1,1270.

Pri inkase pohľadávok na devízový účet sa inkasované sumy prepočítajú kurzom ECB zo dňa predchádzajúceho dňu uskutočnenia účtovného prípadu, teda z 15. februára 2020 – 125 000 českých korún kurzom 24,828 a 5 000 amerických dolárov kurzom 1,0842.

V nasledujúcej tabuľke uvádzame prepočet vkladov v cudzej mene na eurá ku dňu vzniku pohľadávky a ku dňu inkasa pohľadávky a tiež súvisiace kurzové rozdiely.

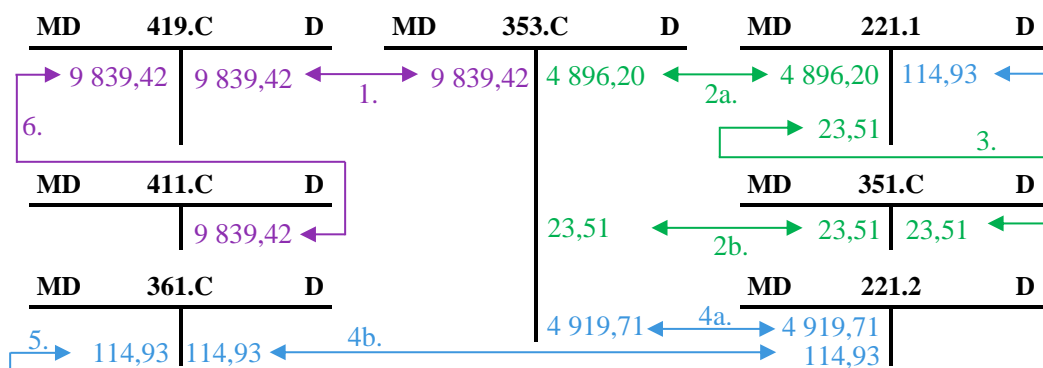
Tabuľka č. 1: Prepočet vkladov v cudzej mene na eurá

	Suma v cudzej mene	Kurz	Suma v EUR	Kurzový zisk + / Kurzová strata –
Vznik pohľadávky 15. januára 2020	250 000 CZK	25,408 (kurz ECB z 31.12.2019)	9839,42	(4919,71)
Inkaso na bežný účet 20. januára 2020	125 000 CZK	25,530 (kurz KB z 20.1.2020)	4896,20	– 23,51
Inkaso na devízový účet 16. februára 2020	125 000 CZK	24,828 (kurz ECB z 15.2.2020)	5034,64	114,93
Vznik pohľadávky 15. januára 2020	10 000 USD	1,1234 (kurz ECB z 31.12.2019)	8901,54	(4450,77)
Inkaso na bežný účet 20. januára 2020	5 000 USD	1,1270 (kurz KB z 20.1.2020)	4436,56	– 14,21
Inkaso na devízový účet 16. februára 2020	5 000 USD	1,0842 (kurz ECB z 15.2.2020)	4611,70	160,93

Zdroj: vlastné spracovanie

V schéme č. 5: Upísanie a splatenie vkladu v cudzej mene uvádzame, ako sa prejaví upísanie vkladu spoločníkom C a následné inkaso pohľadávky za upísané vlastné imanie v účtovníctve spoločnosti ALFA, s. r. o.

Schéma č. 5: Upísanie a splatenie vkladu v cudzej mene



Legenda:

P.č.	Doklad	Text účtovného prípadu	Suma	MD	D
1.	IÚD	Upísanie vkladu v cudzej mene 250 000 CZK	9 839,42	353.C	419.C
2.	VBÚ	a) Inkaso pohľadávky na bežný účet	4 896,20	221.1	353.C
	IÚD	b) Kurzový rozdiel - strata	23,51	351.C	353.C
3.	VBÚ	Inkaso pohľadávky voči spoločníkovi	23,51	221.1	351.C
4.	VDÚ	a) Inkaso pohľadávky na devízový účet	4 919,71	221.2	353.C
	IÚD	b) Kurzový rozdiel - zisk	114,93	221.2	361.C
5.	VBÚ	Úhrada záväzku voči spoločníkovi	114,93	361.C	221.1
6.	IÚD	Zápis zmeny výšky základného imania do OR	9 839,42	419.C	411.C

Zdroj: vlastné spracovanie

Keď spoločník uhradil pohľadávku na bežný účet, vznikla kurzová strata, ktorú spoločnosť účtovala ako pohľadávku voči spoločníkovi. Spoločník musel rozdiel doplatiť. Pri úhrade na devízový účet vznikol kurzový zisk, ktorý spoločnosť účtovala ako záväzok voči spoločníkovi. Spoločnosť rozdiel spoločníkovi vyplatila. Z uvedeného vyplýva, že pre spoločníka je výhodnejšie uhradiť pohľadávku voči spoločnosti na devízový účet (ak taký spoločnosť má), pretože kurz ECB je výhodnejší ako kurz komerčných bánk.

Ak by nastala situácia, že by spoločník do konca účtovného obdobia pohľadávku za upísané vlastné imanie neuhradil, spoločnosť by musela túto pohľadávku znejúcu na cudziu menu prepočítať na eurá kurzom ECB platným ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. V prípade, že kurz ECB platný ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa líši od kurzu ECB použitého pri prepočte pohľadávky pri jej vzniku, vznikne kurzový rozdiel. Účtovanie o takomto kurzovom rozdiely je rovnaké ako účtovanie o kurzovom rozdiely, ktorý vznikol pri inkase danej pohľadávky.

Vzhľadom na rozšírený medzinárodný obchod je v súčasnosti bežné, že spoločnosti, ktoré majú zahraničných partnerov alebo spoločníkov, majú otvorené bankové účty vo viacerých menách, aby predišli vzniku kurzových rozdielov. Napríklad české spoločnosti majú zvyčajne otvorené účty nielen v českých korunách, ale aj v eurách.

Bezodplatné nadobudnutie majetku

Obchodná spoločnosť môže pri vzniku okrem majetku získaného vkladmi spoločníkov do základného imania nadobudnúť majetok aj bezodplatne. Spoločnosť môže bezodplatne získať majetok nielen od niektorého zo spoločníkov, ale aj od inej fyzickej alebo právnickej osoby. Pri bezodplatnom nadobudnutí sa spoločnosť stáva vlastníkom majetku bez toho, aby musela na jeho obstaranie vynaložiť peňažné prostriedky alebo inú protihodnotu. V takomto prípade je právnym dokumentom preukazujúcim nadobudnutie vlastníckeho práva k majetku darovacia zmluva uzatvorená medzi darcom (spoločníkom, inou fyzickou alebo právnickou osobou) a obdarovaným (obchodnou spoločnosťou).

Pri účtovaní o bezodplatne nadobudnutom majetku je potrebné rozlíšiť, od koho spoločnosť majetok získala. V prípade, že majetok spoločnosti poskytol niektorý zo spoločníkov, účtujeme o ňom na účte 413 – *Ostatné kapitálové fondy*. V súvislosti s účtovaním o ostatných kapitálových fondoch je dôležitá novela Obchodného zákonníka

č. 264/2017 Z. z., ktorá priniesla zmeny týkajúce sa tvorby a použitia týchto fondov. (<https://www.podnikajte.sk/uctovnictvo/ostatne-kapitalove-fondy-zmeny-2018>)

Obchodný zákonník využíva na označenie ostatných kapitálových fondov pojem **kapitálový fond z príspevkov**. V zmysle § 217a Obchodného zákonníka môže spoločnosť vytvoriť kapitálový fond z príspevkov akcionárov (spoločníkov) pri vzniku spoločnosti alebo za trvania spoločnosti, pričom vytvorenie fondu musí byť upravené v spoločenskej zmluve alebo v stanovách. „*Ak ide o vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov akcionárov pri vzniku spoločnosti, musia ho schváliť zakladatelia. Ak ide o vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov akcionárov za trvania spoločnosti, musí ho schváliť valné zhromaždenie.*“ (§ 217a, ods. 1 Obchodného zákonníka) Obchodný zákonník vymedzuje, na aké účely sa môže splatený kapitálový fond z príspevkov použiť. Spoločnosť ho môže buď prerozdeliť medzi akcionárov (spoločníkov) alebo použiť na zvýšenie základného imania. „*Kapitálový fond z príspevkov akcionárov nemožno použiť na prerozdelenie medzi akcionárov, ak je spoločnosť v kríze alebo ak by sa v dôsledku prerozdelenia kapitálového fondu z príspevkov akcionárov dostala do krízy.*“ (§ 217a, ods. 2 Obchodného zákonníka)

Pri účtovaní o bezodplatne nadobudnutom majetku od spoločníka postupuje spoločnosť podľa § 27b postupov účtovania, podľa ktorého sa splatený príspevok do kapitálového fondu z príspevkov účtuje na ľarchu účtu 353 – *Pohl'advky za upísané vlastné imanie*, súvzťažne s účtom 413 – *Ostatné kapitálové fondy*, pričom k účtu je potrebné viesť dôkladnú analytickú evidenciu podľa jednotlivých spoločníkov. Následne spoločnosť zaúčtuje prijatie nepenažného vkladu na ľarchu príslušného účtu majetku, ktorý spoločník spoločnosti dal ako príspevok. Súvzťažným účtom je účet 353 – *Pohl'advky za upísané vlastné imanie*. Postupy účtovania upravujú aj spôsob účtovania použitia kapitálového fondu z príspevkov. Pri prerozdeľaní fondu medzi spoločníkov účtuje spoločnosť záväzok voči spoločníkovi na účte 361 – *Závazky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti* alebo 365 – *Ostatné záväzky voči spoločníkom* a súvzťažne na ľarchu účtu 413 – *Ostatné kapitálové fondy*.

Ak spoločnosť bezodplatne nadobudne majetok od inej fyzickej alebo právnickej osoby, účtovanie závisí od toho, či spoločnosť získala majetok odpisovaný alebo neodpisovaný. V prípade, že je predmetom nadobudnutia majetok, ktorý sa musí odpisovať, spoločnosť použije účet 384 – *Výnosy budúcich období*. V priebehu účtovného obdobia bude spoločnosť tieto výnosy budúcich období rozpúšťať do výnosov bežného účtovného obdobia

(na účet 648 – *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti*) vo vecnej a časovej súvislosti so zaúčtovanými odpismi daného majetku. V prípade, že spoločnosť takto nadobudne majetok, ktorý sa neodpisuje, účtuje darovaný majetok priamo do výnosov bežného účtovného obdobia. (Adámiková, 2018, str. 74-76)

Podiel v inej obchodnej spoločnosti

Ak má právnická osoba podiel na základnom imaní v inej obchodnej spoločnosti, potrebuje o ňom viesť evidenciu. Na to jej slúžia účty v účtovej skupine 06 – *Dlhodobý finančný majetok*, konkrétne účty 061 – *Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke*, 062 – *Podielové cenné papiere a podiely v spoločnosti alebo družstve s podielovou účasťou* a 063 – *Realizovateľné cenné papiere a podiely*. Ktorý z týchto účtov použije, závisí od výšky podielu na základnom imaní, ktorý upísala alebo obstarala. Spoločnosť eviduje svoj podiel na základnom imaní v inej obchodnej spoločnosti na účte 061 – *Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke* vtedy, ak vlastní viac ako 50 %-ný podiel. Ak spoločnosť vlastní 20 až 50 %-ný podiel na základnom imaní inej spoločnosti, účtuje o tomto podiely na účte 062 – *Podielové cenné papiere a podiely v spoločnosti alebo družstve s podielovou účasťou* a ak vlastní menej ako 20 %-ný podiel, účtuje o ňom na účte 063 – *Realizovateľné cenné papiere a podiely*. V prípade, že spoločnosť vlastní podiely na základnom imaní vo viacerých spoločnostiach a chce zabezpečiť prehľadnú evidenciu o týchto podieloch, je potrebné si k týmto účtom vytvoriť podrobné analytické účty.

Pri upísaní podielu účtuje spoločnosť na ťarchu účtu 043 – *Obstaranie dlhodobého finančného majetku*, súvzťažne v prospech účtu 367 – *Závazky z upísaných nesplatených cenných papierov a vkladov*. Spoločnosť môže obstaraný podiel zaúčtovať na konkrétny účet dlhodobého finančného majetku až po zápise jeho vkladu do obchodného registra.

V prípade, že sa spoločnosť rozhodne splatiť svoj vklad nepeňažnou formou, ocení svoj vklad vo výške uznanej hodnoty vkladu. Zostatková cena daného majetku v účtovníctve spoločnosti sa však môže od uznanej hodnoty vkladu líšiť. V tom prípade bude spoločnosť účtovať rozdiel buď do nákladov na účet 568 – *Ostatné finančné náklady*, ak je zostatková cena vyššia ako uznaná hodnota vkladu, alebo do výnosov na účet 668 – *Ostatné finančné výnosy*, ak je zostatková cena nižšia ako uznaná hodnota vkladu.

Na základe uvedených skutočností môžeme konštatovať, že obchodné spoločnosti, ktoré majú viacerých spoločníkov, využívajú na účtovanie pohľadávok a záväzkov voči spoločníkom rôzne účty z účtových skupín 35 – *Pohľadávky voči spoločníkom a združeniu* a 36 – *Záväzky voči spoločníkom a združeniu*. Okrem týchto účtov sú vo vzťahu k spoločníkom využívané účty vlastného imania v účtovej skupine 41 – *Základné imanie a kapitálové fondy*. Ku každému z týchto účtov vedú spoločnosti podrobnú analytickú evidenciu, tak aby vedeli priradiť zložky majetku, záväzkov a vlastného imania jednotlivým spoločníkom.

1.3 Špecifiká účtovania v jednotlivých obchodných spoločnostiach z pohľadu vedenia analytickej evidencie

1.3.1 Špecifiká účtovania vo verejnej obchodnej spoločnosti

Ako sme už uviedli v predchádzajúcom texte, verejná obchodná spoločnosť je typickou osobnou obchodnou spoločnosťou, v ktorej sa minimálne dve osoby podieľajú na spoločnom podnikaní a ručia za záväzky spoločnosti neobmedzene celým svojím majetkom.

Osobitosťou tejto právnej formy podnikania je **nezdaňovanie výsledku hospodárenia spoločnosti daňou z príjmov právnických osôb**, aj keď je spoločnosť právnickou osobou. V súlade s platnou legislatívou sa základ dane zisťuje za spoločnosť ako celok. Spoločníci si na základe podielov určených v spoločenskej zmluve rozdelia vyčíslený základ dane, ktorý u nich predstavuje čiastkový základ dane. Spoločníci sú následne povinní uviesť podiel na zisku vo verejnej obchodnej spoločnosti vo svojom daňovom priznaní.

Spoločníci sa musia v spoločenskej zmluve dohodnúť, v akom pomere sa bude rozdeľovať zisk, prípadne uhrádzať strata. Môže to byť rovným dielom, podľa výšky upísaných vkladov alebo podľa výšky splatených vkladov. Stanovenie kritéria, podľa ktorého si spoločníci budú rozdeľovať zisk, prípadne uhrádzať stratu je veľmi dôležité, pretože to ovplyvní výšku podielu, na ktorý budú mať nárok. Rozdeľovanie zisku rovným dielom je vhodné, ak spoločníci vložia do spoločnosti majetok v pomerne rovnakej hodnote. V opačnom prípade, keď každý spoločník vloží do spoločnosti majetok v inej hodnote, sú zvýhodnení spoločníci, ktorí vložia menej, a naopak znevýhodnení tí, ktorí vložia viac. Rozdeľovanie zisku podľa výšky splateného vkladu môže motivovať spoločníkov k rýchlejšiemu splateniu upísaného vkladu.

Keďže sa v spoločnosti nemusí povinne vytvárať základné imanie, verejná obchodná spoločnosť je jediný typ obchodnej spoločnosti, v ktorej môže byť **majetok financovaný len z cudzích zdrojov**. Spoločník môže do spoločnosti vložiť peňažné prostriedky napríklad formou poskytnutej pôžičky, ktorá môže byť krátkodobá alebo dlhodobá. Pôžičku od spoločníka so splatnosťou do jedného roka vrátane účtujeme na účte 361 – *Závazky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti* alebo 365 – *Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom* podľa výšky jeho podielu na základnom imaní. Pri dlhodobej pôžičke od spoločníka sa použitý účet líši tiež v závislosti od výšky jeho podielu na základnom imaní – záväzok voči spoločníkovi so splatnosťou viac ako 1 rok sa účtuje na účte 471 – *Dlhodobé záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti* alebo na účte 479 – *Ostatné dlhodobé záväzky*. Pôžičku môže spoločnosti poskytnúť aj iný subjekt ako spoločník. V tom prípade účtujeme záväzok na účte 249 – *Ostatné krátkodobé finančné výpomoci*, ak je splatnosť pôžičky najviac 1 rok alebo na účte 479 – *Ostatné dlhodobé záväzky*, ak ide o dlhodobú pôžičku so splatnosťou dlhšou ako 1 rok.

Aj k týmto účtom je potrebné viesť podrobnú analytickú evidenciu, ktorá môže byť viacstupňová. Syntetický účet 479 – *Ostatné dlhodobé záväzky* môže spoločnosť členiť na prvom stupni podľa toho, či dlhodobú pôžičku poskytol spoločník alebo iný subjekt. Druhým stupňom môže byť členenie na fyzické a právnické osoby. Tretí stupeň členenia by predstavoval konkrétne osoby, ktoré pôžičku poskytli. Príklad takejto analytickej evidencie uvádzame v schéme č. 6: Analytická evidencia k účtu 479 – *Ostatné dlhodobé záväzky*.

Schéma č. 6: Analytická evidencia k účtu 479 – *Ostatné dlhodobé záväzky*



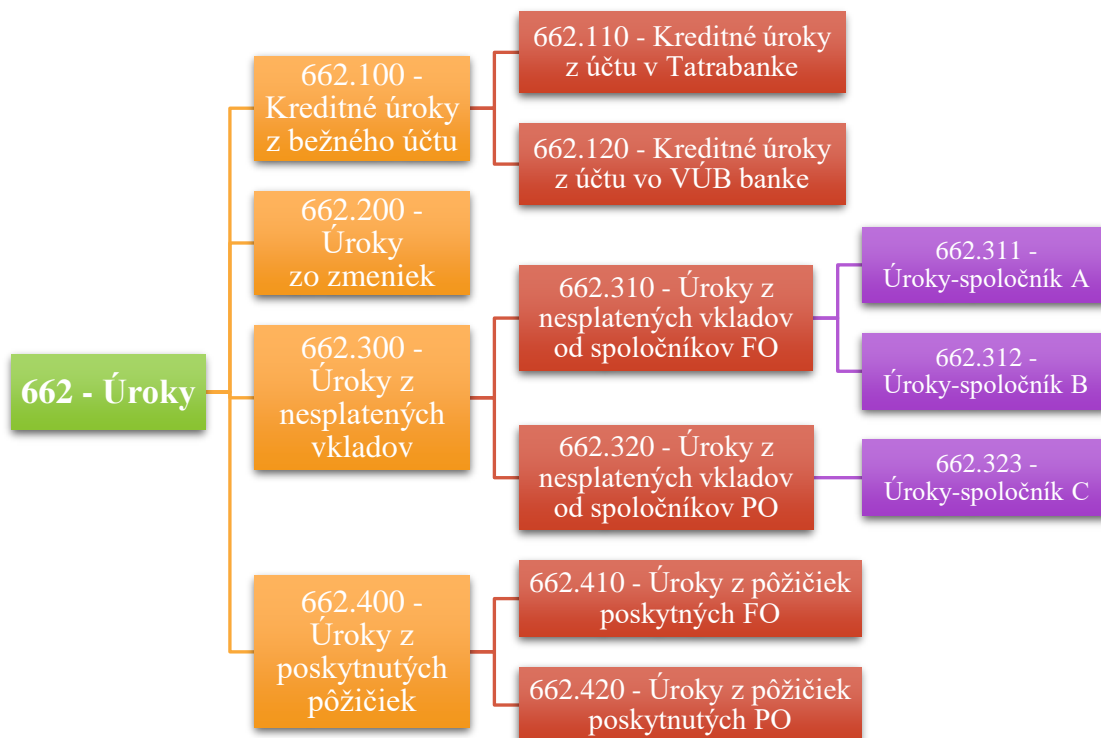
Zdroj: vlastné spracovanie

Ďalšou významnou oblasťou je účtovanie o úrokoch z nesplatených peňažných vkladov a o úrokoch z hodnoty splatených vkladov. Spoločnosť má právo požadovať od spoločníka úhradu **úrokov z nesplateného vkladu**, ak sa spoločník zaviazal vložiť do spoločnosti peňažný vklad a nespláti ho v čase dohodnutom v zmluve. Úroky z nesplateného vkladu sú pre spoločnosť finančným výnosom bežného účtovného obdobia a účtujú sa v prospech účtu 662 – *Úroky*. V súlade s Obchodným zákonníkom sa výška úrokov z omeškania stanovuje ako 20 % z nesplatennej sumy, ale spoločníci sa v spoločenskej zmluve môžu dohodnúť aj na inom percente (najviac však 20 %). Súvzťažne s výnosmi sa účtuje o pohľadávke voči spoločníkovi, pričom konkrétny účet závisí od výšky podielu spoločníka na základnom imaní spoločnosti.

O úrokoch z nesplatených vkladov sa účtuje nielen vo verejnej obchodnej spoločnosti, ale aj v spoločnosti s ručením obmedzeným a v komanditnej spoločnosti. Avšak pre verejné obchodné spoločnosti je špecifické účtovanie aj **o úrokoch z hodnoty splatených vkladov**. Úroky z hodnoty splatených vkladov sa týkajú len splatených peňažných vkladov a predstavujú pre spoločnosť finančný náklad bežného účtovného obdobia, o ktorom spoločnosť účtuje na účte 562 – *Úroky*. Spoločníci si môžu sami stanoviť percento úrokov zo splatených vkladov, ak sa v spoločenskej zmluve dohodnú, že si budú zisk deliť rovným dielom. V prípade, že si delia zisk iným spôsobom, výška úrokov zo splatených vkladov závisí od výšky úrokov, za ktoré poskytujú banky v mieste sídla spoločnosti bežné úvery v čase podpísania spoločenskej zmluvy. Nárok spoločníka na priznané úroky zo splatených vkladov účtuje spoločnosť ako záväzok voči spoločníkovi. Použitie konkrétneho účtu závisí od výšky podielu spoločníka na základnom imaní.

Na účtoch úrokov neúčtujeme len úroky voči spoločníkom, ale aj úroky voči iným subjektom. Na účte 662 – *Úroky* sa účtujú okrem úrokov z nesplatených vkladov od spoločníkov aj kreditné úroky z bežných účtov a vkladov, úroky z poskytnutých pôžičiek iným subjektom či úroky zo zmeniek. Preto je potrebné viesť k účtu 662 – *Úroky* detailnú analytickú evidenciu. Príklad takejto analytickej evidencie uvádzame v schéme č. 7: Analytická evidencia k účtu 662 – *Úroky*.

Schéma č. 7: Analytická evidencia k účtu 662 – Úroky



Zdroj: vlastné spracovanie

Účet 562 – *Úroky*, na ktorom účtujeme úroky z hodnoty splatených vkladov, sa používa aj na účtovanie úrokov voči bankám, úrokov pri prijatých pôžičkách či úrokov vyplývajúcich z iných finančných operácií. Preto je potrebné k účtu 562 – *Úroky* viesť analytickú evidenciu, podobne ako k účtu 662 – *Úroky*.

Spoločníci majú nárok aj na vyplatenie **preddavku na podiel na zisku spoločnosti**. Výplata preddavku predstavuje pre spoločnosť pohľadávku voči spoločníkovi, ktorá bude na konci účtovného obdobia po priznaní nároku na podiel na zisku zúčtovaná. O pohľadávke účtuje spoločnosť na účte 351 – *Pohľadávky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti* alebo na účte 355 – *Ostatné pohľadávky voči spoločníkom a členom*, podľa výšky podielu spoločníka na základnom imaní.

Vo všeobecnosti platí, že pohľadávky a záväzky voči tej istej osobe sa môžu navzájom kompenzovať, avšak **pohľadávky za upísané vlastné imanie nie je dovolené započítavať**, ani so záväzkom voči tomu istému spoločníkovi. Zostatok na účte 353 – *Pohľadávky za upísané vlastné imanie* musí byť teda v plnej výške splatený. (Máziková – Ondrušová – Seneši, 2016, str. 58-62)

Ako už bolo spomenuté, výsledok hospodárenia sa vo verejnej obchodnej spoločnosti najprv vypočíta za spoločnosť ako celok. K tomu slúži účet 710 – *Účet ziskov a strát*, na ktorý boli preúčtované konečné stavy jednotlivých účtov nákladov a výnosov (ak sú náklady nižšie ako výnosy, spoločnosť dosiahla zisk; ak sú náklady vyššie ako výnosy, spoločnosť dosiahla stratu). Vo verejných obchodných spoločnostiach sa dosiahnutý **výsledok hospodárenia vždy rozdeľuje medzi spoločníkov v plnej výške**, bez zvyšku. Žiadna jeho časť nie je určená na použitie v spoločnosti (na tvorbu fondov a podobne). O rozdelení výsledku hospodárenia medzi spoločníkov účtuje spoločnosť prostredníctvom účtu 596 – *Prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom*, na ktorý tento výsledok hospodárenia predtým preúčtovala z účtu 710 – *Účet ziskov a strát*. Po zaúčtovaní tohto prevodu spoločnosť nebude vykazovať zisk ani stratu, a teda nepoužije účet 431 – *Výsledok hospodárenia v schvaľovaní*. Priznanie nároku spoločníka na podiel na zisku účtuje spoločnosť ako záväzok na účte 364 – *Záväzky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku*. V prípade, že spoločnosť dosiahla stratu, účtuje pohľadávku voči spoločníkovi na účte 354 – *Pohľadávky voči spoločníkom a členom pri úhrade straty*. Ak spoločnosť vyplatila spoločníkom preddavok na podiel na zisku a následne dosiahla zisk, započíta pohľadávku z titulu úhrady preddavku so záväzkom z titulu nároku spoločníka na podiel na zisku. Ak bol vyplatený preddavok vyšší ako priznaný podiel spoločníka na zisku, spoločník je povinný v nasledujúcom období rozdiel vrátiť na účet spoločnosti. (Kolembus, 2019, str. 55)

1.3.2 Špecifika účtovania v spoločnosti s ručením obmedzeným

Spoločnosť s ručením obmedzeným patrí medzi kapitálové spoločnosti. Obchodný zákonník v § 105 ods. 1 ustanovuje, že „*spoločnosťou s ručením obmedzeným je spoločnosť, ktorej základné imanie tvoria vopred určené vklady spoločníkov,*“ pričom spoločnosť môže byť založená jednou osobou, najviac však môže mať 50 spoločníkov. V súlade s § 106 Obchodného zákonníka ručí spoločnosť za svoje záväzky neobmedzene, celým svojím majetkom, avšak spoločníci zodpovedajú za záväzky spoločnosti len do výšky svojho nesplateného vkladu zapísaného v obchodnom registri.

V spoločnosti s ručením obmedzeným sa pri vzniku **povinne vytvára základné imanie**. Zákon stanovuje minimálnu výšku základného imania 5 000 eur a minimálnu výšku vkladu jedného spoločníka 750 eur. Vklad predstavuje pre spoločníka podiel na základnom imaní spoločnosti, s ktorým sa spájajú určité práva a povinnosti. Spoločník je **povinný**

splatit' upísaný vklad najneskôr do piatich rokov odo dňa vzniku spoločnosti alebo odo dňa vstupu do spoločnosti. Upísanie vkladu spoločníkom predstavuje pre spoločnosť pohľadávku voči spoločníkovi účtovanú na účte 353 – *Pohľadávky za upísané vlastné imanie*, súvzťažne s účtom 411 – *Základné imanie*, prípadne s účtom 419 – *Zmeny základného imania*. Po splatení vkladu spoločníkom sa pohľadávka za upísané vlastné imanie zúčtuje s príslušným účtom vkladaneho majetku. Rovnako ako verejná obchodná spoločnosť, aj spoločnosť s ručením obmedzeným má nárok na **úrok z omeškania**, ak spoločník v stanovenej lehote nesplatil svoj vklad. Úroky z nesplateného vkladu sú pre spoločnosť výnosom a súčasne predstavujú pohľadávku voči spoločníkovi. Spoločníci nemajú nárok na úroky zo splatených vkladov ani na preddavky na podiely na zisku.

Medzi práva spoločníkov patrí **právo na podiel zo zisku**. Na rozdiel od verejnej obchodnej spoločnosti, v spoločnosti s ručením obmedzeným sa spoločníkom rozdeľuje zisk po zdanení, t. j. účtovný zisk (Obchodný zákonník používa pojem čistý zisk), a to v pomere k ich splateným vkladom, ak sa spoločníci v spoločenskej zmluve nedohodli inak. Skôr ako môže spoločnosť priznať nárok spoločníkov na podiely na zisku, musí vyčíslit' výsledok hospodárenia ako rozdiel nákladov a výnosov. Výsledok hospodárenia potom mimo sústavu účtovníctva upraví na základ dane, z ktorého vyčíslí splatnú daň z príjmov. Následne spoločnosť vypočíta účtovný zisk po zdanení, ktorý do nasledujúceho účtovného obdobia prevedie cez účet 431 – *Výsledok hospodárenia v schvaľovaní*. V súvislosti s rozdelením zisku sa používa pojem použitie zisku. O použití zisku rozhoduje valné zhromaždenie.

Obchodný zákonník stanovuje pre spoločnosť s ručením obmedzeným prídely, ktoré musí spoločnosť urobiť pred tým, než zisk rozdelí spoločníkom. Spoločnosť s ručením obmedzeným nemusí povinne vytvárať rezervný fond už pri vzniku, avšak zákon ustanovuje povinnosť vytvoriť **rezervný fond z čistého zisku**. Obchodný zákonník v § 124 ohraničuje, v akej výške musí spoločnosť rezervný fond vytvoriť a následne každoročne dopĺňať, a to najmenej 5 % z čistého zisku, maximálne do výšky 10 % základného imania. O rezervnom fonde z čistého zisku účtuje spoločnosť na účte 421 – *Zákonný rezervný fond*. Iné povinné prídely zákon spoločnosti neukladá, a preto môže spoločnosť zvyšnú časť zisku rozdeliť spoločníkom. Nárok spoločníkov na podiely na zisku účtuje spoločnosť na účte 364 – *Záväzky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku*.

Spoločníci môžu na valnom zhromaždení rozhodnúť aj o ďalších spôsoboch použitia zisku:

- časť zisku môže byť použitá na úhradu strát minulých rokov, o ktorej sa predtým účtovalo na účte 429 – *Neuhradená strata minulých rokov*,
- spoločnosť môže zo zisku tvoriť okrem zákonného rezervného fondu aj iné fondy prostredníctvom účtov 423 – *Štatutárne fondy*, 427 – *Ostatné fondy* alebo 472 – *Záväzky zo sociálneho fondu*,
- spoločnosť môže navýšiť základné imanie prostredníctvom účtu 419 – *Zmeny základného imania*,
- nerozdelená časť zisku sa môže ponechať v spoločnosti na účte 428 – *Nerozdelený zisk minulých rokov*.

Spoločníci si musia v spoločenskej zmluve dohodnúť okrem spôsobu použitia zisku aj spôsob vysporiadania straty. Na krytie straty môže spoločnosť použiť predtým tvorené fondy, emisné ážio či nerozdelený zisk minulých rokov. Spoločnosť môže tiež stratu predpísať spoločníkom k úhrade alebo znížiť základné imanie. Nevysporiadaná strata sa môže ponechať na účte 429 – *Neuhradená strata minulých rokov*. (Máziková – Ondrušová – Seneši, 2016, str. 66-77) V schéme č. 8: Spôsoby použitia zisku a vysporiadania straty uvádzame prehľad spôsobov použitia zisku a vysporiadania straty.

Schéma č. 8: *Spôsoby použitia zisku a vysporiadania straty*



Zdroj: vlastné spracovanie

1.3.3 Špecifiká účtovania v komanditnej spoločnosti

„Komanditná spoločnosť je spoločnosť, v ktorej jeden alebo viac spoločníkov ručí za záväzky spoločnosti do výšky svojho nesplateného vkladu zapísaného v obchodnom registri (komanditisti) a jeden alebo viac spoločníkov celým svojím majetkom (komplementári).“ (§ 93 ods. 1 Obchodného zákonníka)

Spoločnosť musia založiť minimálne dvaja spoločníci, aspoň jeden komplementár a aspoň jeden komanditista, pričom každý z nich má iné právomoci aj iné povinnosti. Špecifickou črtou komanditných spoločností sú teda dva druhy spoločníkov, ktorí v nej vystupujú. Keďže **komplementár** ručí za záväzky spoločnosti celým svojím majetkom, má v spoločnosti podobnú funkciu, ako má spoločník vo verejnej obchodnej spoločnosti. Na druhej strane, **komanditista** ručí za záväzky spoločnosti len do výšky svojho nesplateného vkladu zapísaného v obchodnom registri, a preto má v spoločnosti podobné postavenie, ako má spoločník v spoločnosti s ručením obmedzeným. Ďalším rozdielom medzi komplementárom a komanditistom je povinnosť vkladu. Zatiaľ čo komplementár nie je povinný vložiť do spoločnosti vklad, komanditistovi zákon ukladá povinnosť vložiť vklad v minimálnej výške 250 eur. V neposlednom rade sa postavenie spoločníkov líši v účasti na podnikaní. Na rozdiel od komanditistu, komplementár má povinnosť osobne sa podieľať na podnikaní. Čo sa týka vzťahu spoločníka k spoločnosti, komanditisti majú so spoločnosťou spravidla uzatvorený pracovnoprávny vzťah a nedostávajú preddavky na podiel na výsledku hospodárenia. Komplementári nesmú so spoločnosťou uzatvoriť pracovný pomer, ich odmena za vykonanú prácu sa pokladá za preddavky na podiel na výsledku hospodárenia. (Majdúchová – Neumannová, 2014, str. 145)

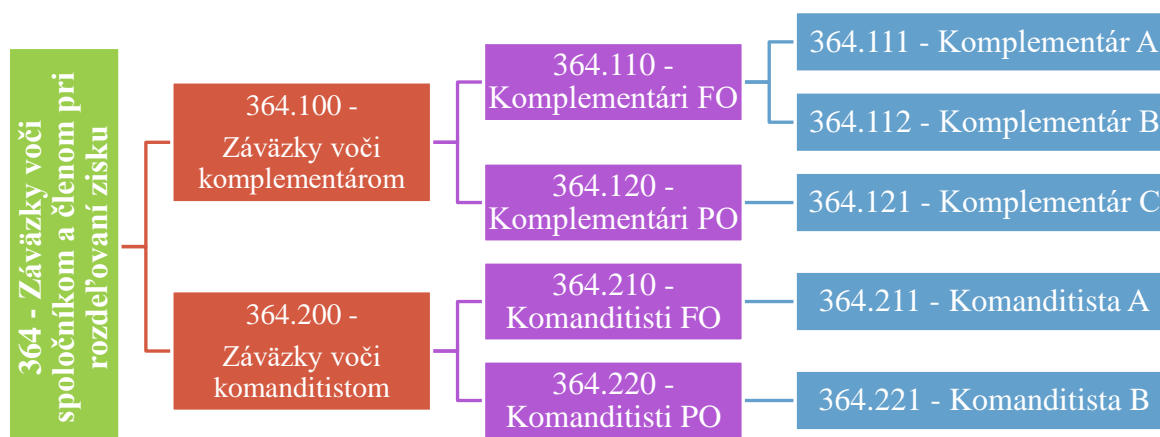
Spoločníci si musia v spoločenskej zmluve dohodnúť pomer, v akom sa bude deliť zisk na časť pripadajúcu komplementárom a časť pripadajúcu komanditistom. V prípade, že si pomer nedohodnú, bude sa zisk v zmysle Obchodného zákonníka medzi nich deliť na polovicu. Ďalej musia určiť, v akom pomere si budú deliť svoju časť zisku komplementári a v akom pomere komanditisti. *„Ak zo spoločenskej zmluvy nevyplýva niečo iné, rozdelia si komplementári časť zisku na nich pripadajúcu rovným dielom a komanditisti podľa výšky splatených vkladov.“ (§ 100 ods. 2 Obchodného zákonníka)*

Spoločnosť musí vyčíslieť výsledok hospodárenia ako rozdiel nákladov a výnosov, ktorý potom pomerom dohodnutým v spoločenskej zmluve rozdelí medzi komplementárov a komanditistov. Časť zisku pripadajúca na komplementárov nie je ziskom komanditnej

spoločnosti, a preto ju spoločnosť preúčtuje z účtu 710 – Účet ziskov a strát na účet 596 – Prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom, rovnako ako sa zisk preúčtováva vo verejnej obchodnej spoločnosti. Následne je zisk preúčtovaný z prevodového účtu na účty záväzkov voči jednotlivým komplementárom, t. j. účty 364 – Záväzky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku v analytickom členení. Keďže spoločnosť podiel na zisku komplementárov nezdaňuje, komplementári sú povinní uviesť podiel na zisku (upravený na základ dane) vo svojom daňovom priznaní a zdaňovať ho daňou z príjmov fyzických alebo právnických osôb. Časť zisku pripadajúca na komanditistov sa považuje za zisk komanditnej spoločnosti, a preto je táto časť zisku (upravená na základ dane) predmetom dane z príjmov právnických osôb. Medzi komanditistov sa rozdeľuje vypočítaný účtovný zisk po zdanení. Na úhrade straty sa spoločníci podieľajú rovnakým spôsobom, ako si delia zisk. (Kolembus, 2019, str. 58-59)

Analytická evidencia sa v komanditnej spoločnosti vedie na prvom stupni tak, aby bolo možné sledovať pohľadávky a záväzky zvlášť voči skupine komplementárov a zvlášť voči skupine komanditistov. Druhým stupňom analytickej evidencie sú jednotliví spoločníci. Podrobná analytická evidencia je potrebná k účtu 364 – Záväzky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku, keďže sa na ňom účtujú záväzky voči komplementárom (po preúčtovaní z účtu 596 – Prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom) aj záväzky voči komanditistom (súvzťažne s účtom 431 – Výsledok hospodárenia v schvaľovaní). Príklad viacstupňovej analytickej evidencie v komanditnej spoločnosti uvádzame v schéme č. 9: Analytická evidencia k účtu 364 – Záväzky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku.

Schéma č. 9: Analytická evidencia k účtu
364 – Záväzky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku



Zdroj: vlastné spracovanie

1.3.4 Špecifická účtovania v akciovej spoločnosti

V súlade s § 154 ods. 1 Obchodného zákonníka akciovou spoločnosťou rozumieme „spoločnosť, ktorej základné imanie je rozvrhnuté na určitý počet akcií s určitou menovitou hodnotou. Spoločnosť zodpovedá za porušenie svojich záväzkov celým svojím majetkom. Akcionár neručí za záväzky spoločnosti.“ Akciová spoločnosť je typickou kapitálovou spoločnosťou, do ktorej sú akcionári povinní vložiť vklad. Akcionárom je fyzická alebo právnická osoba, ktorá si v spoločnosti zakúpila jednu alebo viac akcií. Akcie tvoria základné imanie spoločnosti, pričom pre akciové spoločnosti zákon stanovuje minimálnu výšku základného imania 25 000 eur.

Rovnako ako ostatné obchodné spoločnosti, aj akciová spoločnosť je založená v dvoch krokoch. Vzniku spoločnosti predchádza založenie, pri ktorom akcionári podpisujú zakladateľskú zmluvu, resp. zakladateľskú listinu (v prípade jedného zakladateľa). Ich súčasťou sú aj stanovky spoločnosti. Akciová spoločnosť môže byť založená dvoma spôsobmi:

- na základe výzvy na upisovanie akcií,
- bez výzvy na upísanie akcií.

Výzva na upisovanie akcií je nevyhnutná, ak zakladatelia nemajú k dispozícii dostatok finančných prostriedkov na vytvorenie základného imania v požadovanej výške, a preto hľadajú ďalšie osoby s voľným kapitálom. V prípade, že sú zakladatelia schopní sami vytvoriť základné imanie v dostatočnej výške, výzva na upisovanie akcií nie je potrebná a spoločnosť je založená bez výzvy na upísanie akcií. Zápis spoločnosti do obchodného registra je možný až po upísaní celej hodnoty základného imania a po splatení minimálne 30 % peňažných vkladov. (Majdúchová, 2018, str. 99)

Akcia je cenný papier, ktorý spoločnosť emituje, aby získala základné imanie. Emisií môže byť niekoľko, pričom akciová spoločnosť rozhoduje o podobe, v ktorej budú akcie emitované. Rozlišujeme listinné akcie, ktoré sú emitované v podobe listinného cenného papiera a zaknihované akcie, ktoré sú emitované v podobe zaknihovaného cenného papiera. S akciou sú spojené rôzne práva akcionára, ako právo podieľať sa na riadení spoločnosti, právo na podiel na zisku a právo na podiel na likvidačnom zostatku, ak je spoločnosť zrušená s likvidáciou. (§ 155 ods. 1 a 2 Obchodného zákonníka) Uvedené práva akcionára sa spájajú s kmeňovými akciami, ktoré sú základným druhom akcií. Okrem týchto práv nevyplývajú pre vlastníkov kmeňových akcií žiadne iné osobitné práva. Osobitné práva plynú vlastníkom

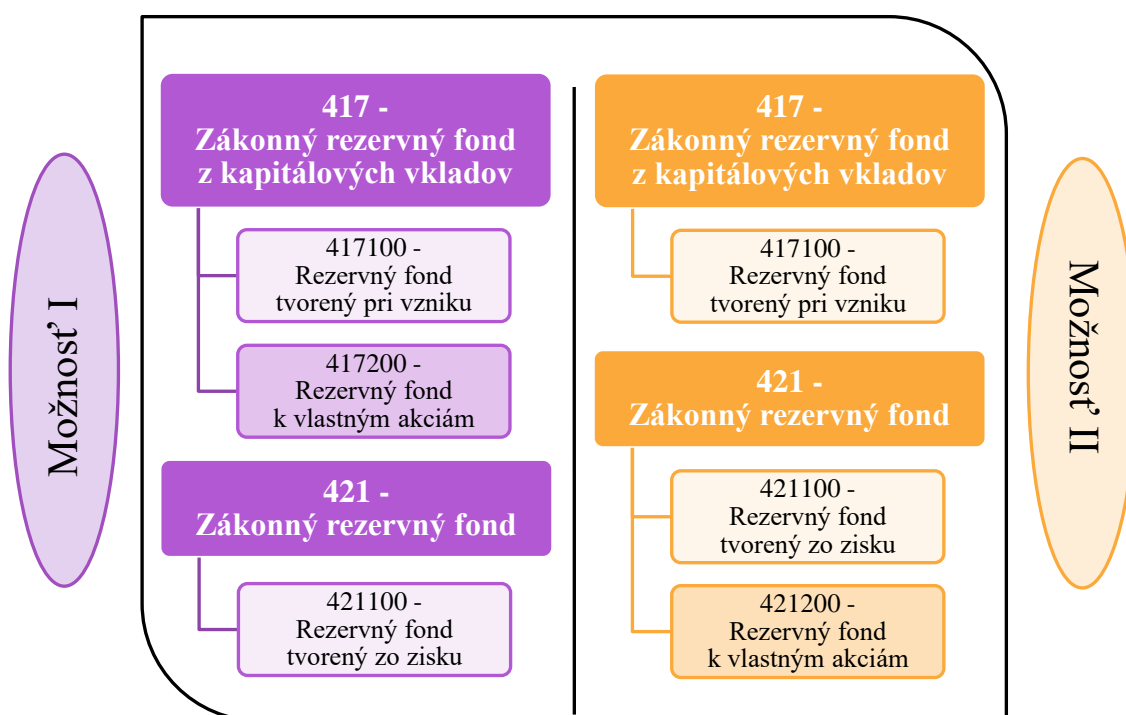
prioritných akcií. Vlastníci prioritných akcií síce nemôžu hlasovať na valnom zhromaždení, ale majú prednostné právo na podiel na zisku aj prednostný podiel na likvidačnom zostatku. S akciami sú spojené okrem práv aj určité povinnosti akcionára. Aby mohol akcionár uplatňovať svoje práva vyplývajúce z vlastníctva akcií, je povinný v lehote do jedného roka od vzniku spoločnosti splatiť emisný kurz upísaných akcií. Emisným kurzom akcie rozumieme cenu, za ktorú sa akcia predáva pri prvej emisii. Emisný kurz môže byť vyšší ako menovitá hodnota akcie, t. j. suma, na ktorú akcia znie, nesmie byť však nižší, ako je menovitá hodnota akcie. V prípade, že emisný kurz akcie prevyšuje jej menovitú hodnotu, vzniká rozdiel, o ktorom účtujeme na účte 412 – *Emisné ážio*. (Kolembus, 2019, str. 28)

Akciová spoločnosť je v súlade s Obchodným zákonníkom povinná vytvoriť rezervný fond. Na rozdiel od spoločnosti s ručením obmedzeným, ktorá povinne vytvára rezervný fond až zo zisku, je akciová spoločnosť povinná vytvoriť ho už pri vzniku spoločnosti, a to v minimálnej hodnote 10 % základného imania. „*Tento fond je povinná každoročne dopĺňať o sumu určenú v stanovách, najmenej však vo výške 10 % z čistého zisku vyčísleného v riadnej účtovnej závierke, až do dosiahnutia výšky rezervného fondu určenej v stanovách, najmenej však do výšky 20 % základného imania.*“ (§ 217 ods. 1 Obchodného zákonníka) V účtovníctve akciovej spoločnosti je potrebné odlišiť rezervný fond tvorený pri vzniku od rezervného fondu tvoreného z čistého zisku, aby mala spoločnosť prehľad, v akej výške ho ešte musí dotvoriť na splnenie zákonom stanovenej výšky. O rezervnom fonde tvorenom pri vzniku účtuje spoločnosť na účte 417 – *Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov* a o rezervnom fonde tvorenom z čistého zisku účtuje na účte 421 – *Zákonný rezervný fond*.

Okrem uvedených rezervných fondov musí akciová spoločnosť tvoriť aj rezervný fond k vlastným akciám. Vlastné akcie môže spoločnosť obstarat' odkúpením od akcionárov, napríklad s úmyslom zníženia základného imania. Spoločnosť nemôže mať vlastné akcie vo vlastníctve neobmedzene, pretože zákon stanovuje lehotu, počas ktorej ich môže držať. Povolenú dobu držby vlastných akcií ovplyvňuje ich druh a dôvod ich nadobudnutia. Vo všeobecnosti však platí, že vlastné akcie musí spoločnosť predať do 18 mesiacov od ich nadobudnutia, inak ich musí vziať z obehu a znížiť základné imanie o ich menovitú hodnotu. O vlastných akciách účtuje akciová spoločnosť na účte 252 – *Vlastné akcie a vlastné obchodné podiely*, pričom je povinná k nim vytvoriť zákonný rezervný fond vo výške 100 % z hodnoty obstaraných vlastných akcií. Akciová spoločnosť sa môže rozhodnúť,

či bude o rezervnom fonde k vlastným akciám účtovať na účte 417 – *Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov* alebo na účte 421 – *Zákonný rezervný fond*. (Máziková – Ondrušová – Seneši, 2016, str. 95-96) Keďže pre rezervný fond k vlastným akciám nie je v účtovníctve vyhradený samostatný účet, musí spoločnosť odlišiť účtovanie o „klasickom“ rezervnom fonde od rezervného fondu k vlastným akciám v analytickej evidencii. Príklad analytického členenia rezervných fondov uvádzame v schéme č. 10: Možnosti analytického členenia rezervných fondov.

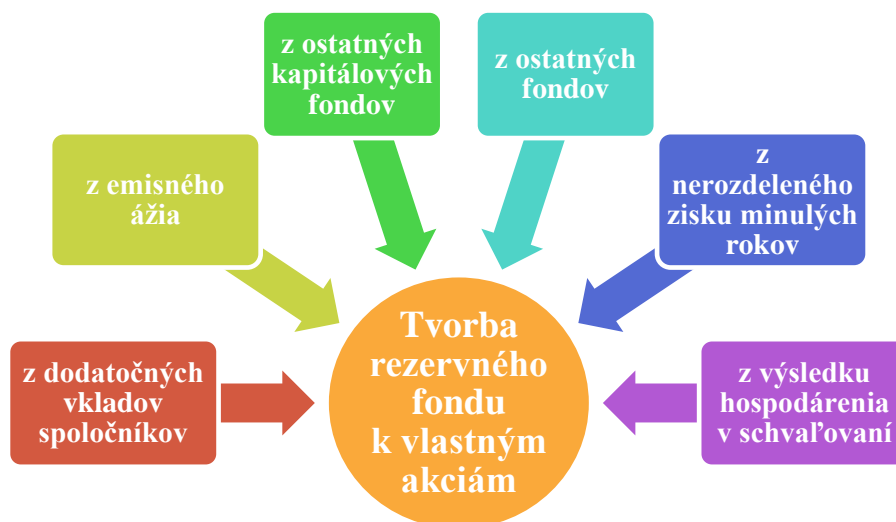
Schéma č. 10: Možnosti analytického členenia rezervných fondov



Zdroj: vlastné spracovanie

Vzhľadom na skutočnosť, že výber a použitie účtu pre účtovanie rezervného fondu k vlastným akciám závisí od rozhodnutia akciovej spoločnosti, existujú dve varianty analytického členenia rezervných fondov. Rezervný fond k vlastným akciám musí spoločnosť vytvoriť ihneď po obstaraní vlastných akcií. Následne, keď vlastné akcie predá, prípadne o ne zníži základné imanie, vytvorený rezervný fond zúčtuje opačným spôsobom, ako sa účtovala jeho tvorba. Rezervný fond k vlastným akciám môže spoločnosť tvoriť z viacerých zdrojov, ich prehľad uvádzame v schéme č. 11: Spôsoby tvorby rezervného fondu k vlastným akciám.

Schéma č. 11: Spôsoby tvorby rezervného fondu k vlastným akciám



Zdroj: vlastné spracovanie

V akciovej spoločnosti môže dôjsť v priebehu jej existencie k zmenám základného imania, k jeho zvýšeniu alebo zníženiu. Obchodný zákonník v § 203 až 210 upravuje spôsoby zvýšenia základného imania. Základné imanie akciovej spoločnosti môže byť zvýšené upísaním nových akcií, z majetku spoločnosti alebo kombináciou týchto možností. Existuje aj podmienené zvýšenie základného imania a zvýšenie základného imania predstavenstvom. Zatiaľ čo pri zvýšení základného imania upísaním nových akcií dochádza k získaniu nových zdrojov financovania od pôvodných alebo nových akcionárov, pri zvýšení základného imania z majetku spoločnosti spoločnosť nenadobúda nové zdroje, iba prerozdeľuje už nadobudnuté vlastné zdroje, ako napríklad nerozdelený zisk minulých rokov alebo fondy tvorené zo zisku. Spoločnosť môže prevziať pôvodné akcie od akcionárov a vrátiť im nové, s vyššou menovitou hodnotou alebo môže akcionárom oznámiť zvýšenie menovitej hodnoty akcií bez ich výmeny. Do momentu vrátenia akcií akcionárom spoločnosť voči nim eviduje záväzok na účte 361 – *Záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti* alebo 365 – *Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom*. Pre akcionárov predstavuje zvýšenie základného imania z majetku spoločnosti finančný výnos. (Majdúchová – Neumannová, 2014, str. 163-164)

Pri podmienenom zvýšení základného imania predchádza vydaniu nových akcií vydanie dlhopisov. Spoločnosť emituje prostredníctvom banky dlhopisy, ktoré sa zaviazajú v určitej lehote vymeniť za akcie spoločnosti. Dlhopisy so splatnosťou do jedného roka vrátane eviduje akciová spoločnosť na účte 241 – *Vydané krátkodobé dlhopisy* a dlhopisy so splatnosťou dlhšou ako jeden rok na účte 473 – *Vydané dlhopisy*. Akcionári v budúcnosti

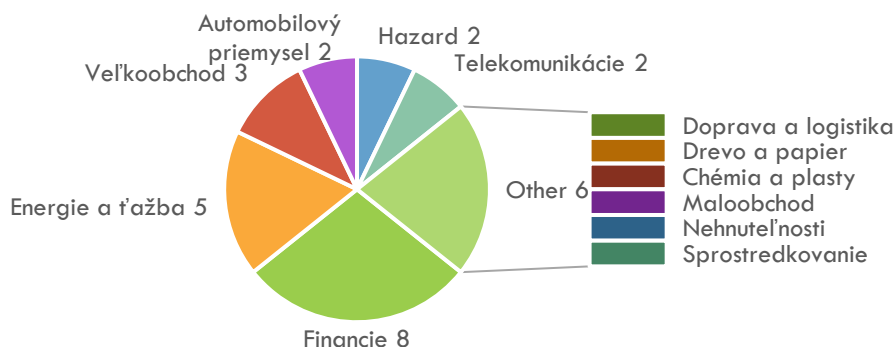
získajú akcie s vyššou menovitou hodnotou, ako bola menovitá hodnota dlhopisov, čo pre nich bude predstavovať finančný výnos.

V § 211 až 216 Obchodného zákonníka sú upravené spôsoby zníženia základného imania. K zníženiu základného imania môže dôjsť znížením menovitej hodnoty akcií alebo, ako sme už uviedli, odkúpením vlastných akcií. Pri znížení základného imania dochádza k presunu na strane pasív - časť vlastných zdrojov sa presúva z položky základného imania do iného vlastného zdroja krytia, napríklad sa môže znížením základného imania vysporiadať strata minulých rokov.

Aj keď akciová spoločnosť nepatrí medzi najčastejšie zakladané formy obchodných spoločností na Slovensku, má na slovenskom trhu pomerne široké zastúpenie a dlhú tradíciu. Najväčšie slovenské spoločnosti majú práve túto právnu formu podnikania. Na základe databázy finančných údajov zverejnených portálom FinStat.sk sme porovnali hospodárske výsledky 50 najväčších slovenských firiem podľa dosiahnutých tržieb za rok 2018. Spomedzi 50 najväčších slovenských spoločností je akciovou spoločnosťou 28 spoločností, medzi prvými štyrmi spoločnosťami sú až 3 akciové spoločnosti, menovite VOLKSWAGEN SLOVAKIA, a.s., SLOVNAFT, a.s. a Všeobecná zdravotná poisťovňa, a.s. (<https://finstat.sk/databaza-financnych-udajov>)

Založenie akciovej spoločnosti je kapitálovo náročné, a preto majú akciové spoločnosti prevažne zastúpenie v odvetviach priemyslu, ako sú financie, energetický a ťažobný priemysel, veľkoobchod či automobilový priemysel. Prehľad najčastejších odvetví podnikania akciových spoločností uvádzame v grafe č. 2.

Graf č. 2: Najčastejšie odvetvia podnikania akciových spoločností



Zdroj: <https://finstat.sk/databaza-financnych-udajov>

1.3.5 Jednoduchá spoločnosť na akcie

Ako sme už uviedli, medzi kapitálové obchodné spoločnosti patrí s účinnosťou od 1. januára 2017 aj jednoduchá spoločnosť na akcie, ktorú upravuje Obchodný zákonník v § 220h až §220zl. Nová forma obchodnej spoločnosti bola vytvorená s cieľom poskytnúť riešenie pre rizikové investovanie do startupov.

Jednoduchá spoločnosť na akcie kombinuje prvky akciovej spoločnosti s prvkami spoločnosti s ručením obmedzeným. V súlade s § 220t Obchodného zákonníka môže byť jednoduchá spoločnosť na akcie založená jednou alebo viacerými osobami, pričom základné imanie je rozvrhnuté na určitý počet akcií s určitou menovitou hodnotou a minimálna výška základného imania musí byť jedno euro. Keďže ide o kapitálovú obchodnú spoločnosť, spoločníci (akcionári) neručia za záväzky spoločnosti, ale spoločnosť ručí celým svojím majetkom. Na rozdiel od akciovej spoločnosti, ktorej akcie môžu mať rôznu podobu a formu, akcie v jednoduchej spoločnosti na akcie môžu byť emitované len v zaknihovanej podobe a musia mať formu cenného papiera na meno. (Ondrušová, 2017, str. 75-76)

Akcionárom jednoduchej spoločnosti na akcie vyplývajú z vlastníctva akcií rovnaké práva, ako majú akcionári v akciovej spoločnosti. Okrem týchto práv môžu akcionári jednoduchej spoločnosti na akcie v zmysle § 220w Obchodného zákonníka dohodnúť právo pridať sa k prevodu akcií, právo požadovať prevod akcií a právo požadovať nadobudnutie akcií. (Strapáč, 2016, str. 43)

2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania

Analytická evidencia má v účtovníctve spoločností osobitné postavenie. Cieľom záverečnej práce je poukázať na význam analytickej evidencie v spoločnosti s viacerými spoločníkmi a na potrebu vedenia podrobnej analytickej evidencie pre potreby spoločnosti ako aj pre potreby jednotlivých spoločníkov.

Predpokladom naplnenia hlavného cieľa práce je vytýčenie a dosiahnutie čiastkových cieľov, ktorými sú:

- 1) všeobecná charakteristika obchodných spoločností a ich členenie vrátane právnych noriem, ktoré túto oblasť upravujú,
- 2) opis jednotlivých foriem obchodných spoločností a poukázanie na ich spoločné a rozdielne črty,
- 3) identifikácia povinností spoločníkov pri založení spoločnosti, počas jej životného cyklu a pri jej zrušení,
- 4) vymedzenie povinností obchodných spoločností z pohľadu účtovníctva – obchodné spoločnosti v postavení účtovných jednotiek,
- 5) charakteristika analytickej evidencie, významnej súčasti účtovníctva obchodných spoločností,
- 6) identifikácia osobitostí účtovania v jednotlivých typoch obchodných spoločností v nadväznosti na analytickú evidenciu,
- 7) vysvetlenie potreby tvorby a používania analytickej evidencie vo vybranej spoločnosti.

Na dosiahnutie vytýčených cieľov práce sme využili niekoľko metód skúmania, a to analýzu, syntézu, komparáciu, dedukciu a abstrakciu.

Analýzou rozumieme proces myšlienkového rozkladania skúmaného problému na niekoľko menších častí. Pomocou analýzy sme lepšie spoznali danú problematiku, keďže sme zložitý celok rozčlenili na jednoduchšie časti. Metódu analýzy sme uplatnili v prvej kapitole, keď sme vymedzili jednotlivé formy obchodných spoločností a následne sa zaoberali osobitosťami účtovania a ich vplyvom na analytickú evidenciu v každej forme obchodnej spoločnosti samostatne.

Syntéza predstavuje opak analýzy. Prostredníctvom syntézy jednotlivé časti spájame do jedného celku, pričom sledujeme vzájomné vzťahy medzi jednotlivými časťami. Pri písaní práce sme informácie získali z viacerých zdrojov a metódou syntézy sme ich pospájali do jedného celku. Syntézu sme tiež využili v tretej kapitole, keď sme zlúčili informácie o skutočnostiach, ktoré nastali vo vybranej spoločnosti, za tri účtovné obdobia.

Komparácia, alebo porovnávanie, je metóda, pri ktorej sa skúmajú zhodné a rozdielne znaky a vlastnosti pozorovaných javov. Túto metódu sme aplikovali v prvej kapitole pri porovnávaní osobitostí účtovania v jednotlivých formách obchodných spoločností.

Pri písaní práce sme uplatnili aj metódu dedukcie. Dedukcia predstavuje spôsob vyvodzovania nových záverov na základe už známych, všeobecných faktov. V prvej kapitole sme zozbierali všeobecné informácie o danej problematike, ktoré sme následne v tretej kapitole aplikovali na vybranej spoločnosti.

Abstrakcia je myšlienkový proces, pri ktorom sa zameriavame na podstatné vlastnosti skúmaného javu a odhliadame od nepodstatných vlastností, ktoré vzhľadom na stanovený cieľ neprinášajú relevantné informácie. V tretej kapitole sme abstrahovali napríklad od účtovania o dani z pridanej hodnoty a od používania analytických účtov, ktoré nesúviseli so spoločníkmi.

Pri písaní diplomovej práce sme využívali rôzne zdroje, ktoré sa venujú problematike obchodných spoločností. Väčšinu poznatkov sme čerpali z právnych noriem – zo zákonov a opatrení, konkrétne z Obchodného zákonníka a zo zákona o účtovníctve. Informácie sme tiež získali z odborných kníh a z článkov v časopisoch. Údaje použité v tretej časti práce sme získali z interného účtovníctva vybranej spoločnosti.

3 Výsledky práce a diskusia

V tretej časti diplomovej práce aplikujeme teoretické poznatky prezentované v prvej časti práce na vybranej spoločnosti. Keďže údaje o vybranej spoločnosti nebudeme čerpať len z verejne dostupných zdrojov, ale predovšetkým z interného účtovníctva spoločnosti, rešpektujeme želanie spoločnosti nezverejniť v tejto práci jej obchodný názov. Z toho dôvodu budeme v práci používať názov „HOTEL, s. r. o.“.

3.1 Charakteristika vybranej spoločnosti s ručením obmedzeným

Spoločnosť HOTEL, s. r. o. je súčasťou skupiny spoločností, ktorá poskytuje vysokokvalitné služby v oblasti ubytovania. Na Slovensku bola založená v roku 2017, avšak ako skupina pôsobí už od roku 1990. Skupina má okrem Slovenska zastúpenie v ďalších šiestich európskych krajinách: v Českej republike, v Rakúsku, v Nemecku, v Poľsku, vo Francúzsku a v Rusku.

Predmetom činnosti spoločnosti podľa SK NACE (Klasifikácie ekonomických činností podľa Štatistického úradu SR) je hotelové a podobné ubytovanie a poskytovanie poradenských služieb v oblasti podnikania a riadenia. Spoločnosť HOTEL, s. r. o. pôsobí v Bratislave a poskytuje ubytovanie v 160 izbách. Na zabezpečenie špičkových služieb pre svojich zákazníkov disponuje aj reštauráciou a hotelovým barom, posilňovňou, nonstop recepciou a šiestimi konferenčnými miestnosťami.

Spoločnosť bola založená dňa 5. januára 2017 podpísaním spoločenskej zmluvy piatimi zakladajúcimi spoločníkmi. Keďže nemôžeme v práci použiť ich skutočné mená, budeme ich označovať ako „spoločník A“, „spoločník B“, „spoločník C“, „spoločník D“ a „spoločník E“. Spoločnosť vznikla dňom zápisu do Obchodného registra dňa 26. januára 2017. Od tohto dňa vedie spoločnosť podvojnú účtovníctvom prostredníctvom účtovného softvéru POHODA. Spoločnosť uplatňuje účtovné obdobie kalendárny rok, pričom jej prvé účtovné obdobie bolo od 26. januára 2017 do 31. decembra 2017. V diplomovej práci sa zameriame na tri účtovné obdobia, rok 2017, rok 2018 a rok 2019.

3.2 Účtovníctvo vybranej spoločnosti s ručením obmedzeným

Účtovný rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. tvoria syntetické účty z rámcovej účtovej osnovy a k nim vytvorené analytické účty. Spoločnosť už od začiatku podnikania využíva rozsiahlu analytickú evidenciu, aby mala lepší prehľad o svojej podnikateľskej činnosti. Nakoľko je cieľom práce vysvetliť potrebu analytickej evidencie v spoločnosti s viacerými spoločníkmi, zameriame sa v práci najmä na syntetické účty týkajúce sa vzťahov medzi spoločníkmi.

3.2.1 Otváracia súvaha spoločnosti HOTEL, s. r. o.

Ako sme už uviedli, spoločnosť HOTEL, s. r. o. bola založená piatimi spoločníkmi, spoločníkom A, spoločníkom B, spoločníkom C, spoločníkom D a spoločníkom E. Spoločníci A, B a C sú fyzické osoby, spoločníci D a E sú právnické osoby. Hodnota upísaného základného imania prevýšila minimálnu výšku požadovanú Obchodným zákonníkom, keďže sa spoločníci rozhodli upísať základné imanie vo výške 20 000 eur. Spoločníci A, B a E upísali základné imanie v minimálnej výške, ktorú ustanovuje Obchodný zákonník, a to v sume 750 eur a spoločník C upísal 4 750 eur. Spoločník D upísal zvyšnú časť základného imania vo výške 13 000 eur, čo predstavuje 65 % z celkovej hodnoty základného imania. Spoločník D je materskou účtovnou jednotkou spoločnosti HOTEL, s. r. o.

Pred vznikom spoločnosti splatili základné imanie spoločníci D a E, a to v plnej výške na bankový účet. Zvyšní spoločníci základné imanie pred vznikom spoločnosti nesplatili. Spoločníci sa v spoločenskej zmluve dohodli, že v prípade nesplatenia upísaného základného imania do jedného roka od vzniku spoločnosti budú povinní uhradiť spoločnosti úrok z nesplateného vkladu. Výšku úroku spoločníci stanovili na maximálnej úrovni, ktorú povoľuje Obchodný zákonník, a to vo výške 20 % z hodnoty nesplateného vkladu. Vysoký úrok by mal spoločníkov stimulovať, aby splatili upísaný vklad včas.

V súvislosti so založením spoločnosti vznikli spoločnosti náklady vo výške 300 eur, ktoré uhradil spoločník D, a ktoré mu budú do troch mesiacov od vzniku spoločnosti preplatené. Iné skutočnosti pred vznikom spoločnosti nenastali. Otváraciu súvahu spoločnosti HOTEL, s. r. o. k 26. januáru 2017 vo forme výstupu z účtovného softvéru

POHODA znázorňuje tabuľka č. 2: Výstup z účtovného softvéru POHODA – Súvaha k 26.01.2017.

Tabuľka č. 2: Výstup z účtovného softvéru POHODA – Súvaha k 26.01.2017

Súvaha analyticky

HOTEL, s. r. o. IČO: 20202020 Rok: 2017 Dňa: 26.01.2017 Strana 1

Číslo účtu	Názov účtu	Začiatkový stav	Obraty za obdobie MD	Obraty za obdobie D	Koncový stav
Aktíva					
221	Bankové účty	13 750,00	0,00	0,00	13 750,00
221000	Bankové účty	13 750,00	0,00	0,00	13 750,00
353	Pohľadávky za upísané vlastné imanie	6 250,00	0,00	0,00	6 250,00
353001	Pohľadávky za upísané VI – Spoločník A	750,00	0,00	0,00	750,00
353002	Pohľadávky za upísané VI – Spoločník B	750,00	0,00	0,00	750,00
353003	Pohľadávky za upísané VI – Spoločník C	4 750,00	0,00	0,00	4 750,00
381	Náklady budúcich období	300,00	0,00	0,00	300,00
381000	Náklady budúcich období	300,00	0,00	0,00	300,00
Aktíva celkom		20 300,00	0,00	0,00	20 300,00
Pasíva					
361	Závazky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti	300,00	0,00	0,00	300,00
361004	Závazky voči prepojeným ÚJ a ÚJ v rámci podielovej účasti – spoločník D	300,00	0,00	0,00	300,00
411	Základné imanie	20 000,00	0,00	0,00	20 000,00
411001	Základné imanie – Spoločník A	750,00	0,00	0,00	750,00
411002	Základné imanie – Spoločník B	750,00	0,00	0,00	750,00
411003	Základné imanie – Spoločník C	4 750,00	0,00	0,00	4 750,00
411004	Základné imanie – Spoločník D	13 000,00	0,00	0,00	13 000,00
411005	Základné imanie – Spoločník E	750,00	0,00	0,00	750,00
Pasíva celkom		20 300,00	0,00	0,00	20 300,00
Hospodársky zisk za obdobie					0,00
Hospodársky zisk celkom					0,00

Zdroj: účtovníctvo spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Na základe uvedenej otváracej súvahy spoločnosti môžeme konštatovať, že spoločnosť pridelila každému spoločníkovi číslo, podľa ktorého vie spoločníkovi priradiť príslušné položky majetku, záväzkov a vlastného imania. Syntetické účty týkajúce sa vlastníckych vzťahov medzi spoločníkmi sú analyticky členené, pričom označenie 001 sa vždy viaže na spoločníka A, označenie 002 sa viaže na spoločníka B, označenie 003 sa viaže na spoločníka C, označenie 004 sa viaže na spoločníka D a označenie 005 sa viaže na spoločníka E.

V otvárací súvahe sa nachádzajú tri položky aktív: bankové účty, pohľadávky za upísané vlastné imanie a náklady budúcich období. Peňažné prostriedky na bankovom účte sa viažu na splatenú časť základného imania spoločníkmi D a E, majú zdroj krytia v základnom imaní. Náklady budúcich období sa týkajú nákladov súvisiacich so zriadením spoločnosti, ktoré uhradil spoločník D – v bežnom účtovnom období budú preúčtované na príslušný účet nákladov. Zdroj krytia majú v záväzku voči spoločníkovi D, keďže mu musia byť neskôr preplatené. Vo výstupe z účtovného softvéru POHODA sa nachádza medzi aktívami aj účet 353 – *Pohľadávky za upísané vlastné imanie*, aj keď v súvahe by sa mali takéto pohľadávky vykazovať na strane pasív s mínusom ako položka znižujúca hodnotu základného imania. Pohľadávky za upísané vlastné imanie eviduje spoločnosť voči tým spoločníkom, ktorí ku dňu vzniku spoločnosti nesplátili základné imanie, teda voči spoločníkom A, B a C.

Vzhľadom na rozdielny podiel spoločníkov na základnom imaní a tiež odlišný typ spoločníka (fyzická/právnická osoba), bude spoločnosť evidovať záväzky voči spoločníkom na rozdielnych syntetických účtoch. Záväzky voči spoločníkovi D spoločnosť účtuje na účte 361 – *Záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti*, pretože ide o právnickú osobu s podielom na základnom imaní presahujúcim 20 % (*podiel spoločníka D je 65 %*). Aj keď voči ostatným spoločníkom spoločnosť ku dňu vzniku záväzkov neeviduje, spoločnosť do účtového rozvrhu pridala okrem účtov uvedených v otvárací súvahe aj analytické účty k syntetickému účtu 365 – *Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom*. Časť účtového rozvrhu spoločnosti spolu s popisom vytvorených analytických účtov uvádzame v tabuľke č. 3: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť I.).

Tabuľka č. 3: *Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť I.)*

Číslo účtu	Názov
365001	Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom - Spoločník A
365002	Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom - Spoločník B
365003	Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom - Spoločník C
365005	Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom - Spoločník E

Zdroj: účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

O záväzkoch voči spoločníkom A, B a C bude spoločnosť účtovať účte 365 – *Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom*, pretože ide o fyzické osoby a záväzky

voči spoločníkovi E sa budú účtovať tiež na tomto účte, pretože aj keď ide o právnickú osobu, jej podiel na základnom imaní nepresiahol 20 % (*podiel spoločníka E je 3,75 %*).

3.2.2 *Priebeh účtovného obdobia 2017*

Na začiatku účtovného obdobia spoločnosť preúčtovala náklady súvisiace so zriadením spoločnosti z nákladov budúcich období na príslušný nákladový účet, na účet 518 – Ostatné služby. V priebehu februára 2017 splatil základné imanie prevodom na bankový účet spoločnosti aj spoločník A. Spoločníci B a C svoj vklad do konca roka 2017 nesplatili.

Aby mohla spoločnosť HOTEL, s. r. o. začať vykonávať ekonomickú činnosť, potrebovala najprv obstarat' budovu, v ktorej bude prevádzkovať hotel. Budovu nepostavila novú, ale odkúpila staršiu budovu hotela spolu so všetkým zariadením od inej spoločnosti. Faktúra za nákup budovy spolu s pozemkom, zariadením hotela a vybavením izieb bola v hodnote 8 880 405,90 eur. Keďže spoločníci na jej úhradu nemali k dispozícii vlastné peňažné prostriedky, museli si ich požičať. Časť prostriedkov získali pôžičkou od materskej účtovnej jednotky a na zostávajúcu časť si spoločnosť vzala úver od banky.

Pôžička od materskej účtovnej jednotky

Pôžičku od materskej účtovnej jednotky získala spoločnosť vo februári 2017 vo výške 1 842 500,00 eur, pričom splatnosť bola dohodnutá na 31. december 2021. Počas prvého pol roka od prijatia pôžičky, do 31. augusta 2017, bol úrok dohodnutý vo výške 0 % p. a., od 1. septembra 2017 je výška úroku 4,41 % p. a. Časť pôžičky od materskej účtovnej jednotky v hodnote 767 020,25 eur bola určená na renováciu hotela a tieto prostriedky boli prevedené na účet spoločnosti. Zvyšná časť pôžičky vo výške 1 075 479,75 eur bola určená na úhradu časti faktúry za kúpu hotela. Tieto prostriedky neboli prevedené na účet spoločnosti, pretože materská spoločnosť ich priamo uhradila spoločnosti, od ktorej spoločnosť HOTEL, s. r. o. odkúpila budovu hotela.

V tejto súvislosti vznikli v spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 účtovné prípady zobrazené v tabuľke č. 4: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť I.).

Tabuľka č. 4: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť I.)

Dátum	Číslo	Text	MD	D	Čiastka
26.01.2017	17IN001	Zúčtovanie NBO do nákladov bežného ÚO	518000	381000	300,00
13.02.2017	SLSP002	Splatenie ZI spoločníkom A	221000	353001	750,00
16.02.2017	17DF001	Obstaranie budovy	042000	321000	8 880 405,90
16.02.2017	17IM001	Zaradenie budovy	021000	042000	8 880 405,90
17.02.2017	SLSP002	Pôžička od MÚJ	221100	471100	767 020,25
17.02.2017	17IN002	Zvyšná časť pôžičky od MÚJ	315100	471100	1 075 479,75
27.02.2017	17IN003	Úhrada FP č. 17DF001	321000	315100	1 075 479,75

Zdroj: účtovný denník spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

V tabuľke č. 5: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť II.) uvádzame časť účtového rozvrhu spoločnosti spolu s názvami vytvorených analytických účtov, na ktoré spoločnosť zaúčtovala uvedené skutočnosti.

Tabuľka č. 5: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť II.)

Číslo účtu	Názov
021000	Stavby
042000	Obstaranie dlhodobého hmotného majetku
315100	Ostatné pohľadávky - pohľadávky voči materskej ÚJ
321000	Dodávatelia
471100	Dlhodobé záväzky voči prepojeným ÚJ a ÚJ v rámci podielovej účasti - pôžička I. od MÚJ
518000	Ostatné služby

Zdroj: účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

V účtovom rozvrhu si môžeme všimnúť, že viaceré účty majú analytické označenie 000. Spoločnosť vedie podrobnú analytickú evidenciu aj k týmto účtom, ale keďže pre naplnenie cieľa diplomovej práce analytické členenie týchto účtov nie je potrebné, v diplomovej práci budeme tieto účty analyticky označovať 000. Ďalej budeme v práci abstrahovať od účtovania účtovných prípadov, ktoré nesúvisia s cieľom diplomovej práce, ale v praxi sa bežne vyskytujú, ako napríklad bankové poplatky za vedenie účtu či prijatie platby. V práci budeme abstrahovať aj od účtovania o dani z pridanej hodnoty. V diplomovej práci sme pre zjednodušenie zaradili všetok obstaraný majetok na účet 021 – Stavby, aj keď v skutočnosti boli použité viaceré účty dlhodobého majetku.

Prijatá pôžička od materskej účtovnej jednotky predstavuje pre spoločnosť HOTEL, s. r. o. záväzok, o ktorom účtuje na účte 471 – Dlhodobé záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti, keďže ide o dlhodobú pôžičku s takmer 5-ročnou viazanosťou. K tomuto účtu vedie spoločnosť aj analytickú

evidenciu, aby vedela zostatok na účte priradiť konkrétnej pôžičke a konkrétnemu veriteľovi. Analytická evidencia k tomuto účtu je obzvlášť potrebná v prípade, že má spoločnosť viacero dlhodobých pôžičiek od rôznych veriteľov.

Časť pôžičky od materskej účtovnej jednotky, ktorá nebola prijatá na účet spoločnosti, spoločnosť zaúčtovala ako pohľadávku voči materskej účtovnej jednotke. Spoločnosť HOTEL, s. r. o. potom dostala od spoločnosti, od ktorej obstarala budovu hotela, informáciu o úhrade časti faktúry za kúpu hotela jej materskou účtovnou jednotkou, a preto znížila záväzok voči tejto spoločnosti a súčasne znížila pohľadávku voči materskej účtovnej jednotke.

Keďže zmluvne dohodnutý úrok do 31. augusta 2017 bol vo výške 0 % p. a., spoločnosť za toto obdobie o úrokoch z pôžičky neúčtovala. Avšak, od 1. septembra 2017 úrok tvorí 4,41 % p. a. z dlžnej sumy, čo predstavuje pre spoločnosť náklad. V tejto súvislosti spoločnosť do účtovného rozvrhu pridala ďalšie dva analytické účty, ktoré uvádzame v tabuľke č. 6: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť III.).

Tabuľka č. 6: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť III.)

Číslo účtu	Názov
471110	Dlhodobé záväzky voči prepojeným ÚJ a ÚJ v rámci podielovej účasti - úroky z pôžičky od MÚJ
562110	Úroky z pôžičky od MÚJ

Zdroj: účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Spoločnosť HOTEL, s. r. o. v mesiacoch september, október, november a december 2017 zaúčtovala úroky z pôžičky, pričom účtovanie uvádzame v tabuľke č. 7: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť II.). Spoločnosť účtovala náklad na účte 562 – *Úroky* a súvzťažne sa jej zvýšil záväzok voči materskej účtovnej jednotke, pričom pre tento účel vytvorila samostatný analytický účet, aby vedela oddeliť výšku istiny a výšku úroku z pôžičky.

Tabuľka č. 7: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť II.)

Dátum	Číslo	Text	MD	D	Čiastka
30.09.2017	17OZ001	Úroky z pôžičky od MÚJ 09/2017			6 771,19
31.10.2017	17OZ002	Úroky z pôžičky od MÚJ 10/2017	562110	471110	6 996,89
30.11.2017	17OZ003	Úroky z pôžičky od MÚJ 11/2017			6 771,19
31.12.2017	17OZ004	Úroky z pôžičky od MÚJ 12/2017			6 996,89

Zdroj: účtovný denník spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, je z dôvodu správneho vykázania v účtovnej závierke potrebné oddeliť od dlhodobého záväzku krátkodobú časť, ktorá bude splatná v ďalšom účtovnom období. Keďže pôžička od materskej účtovnej jednotky nebude splácaná po častiach, ale v plnej výške k 31. decembru 2021, spoločnosť vykáže celý záväzok ako dlhodobý.

Dlhodobý úver z banky

Pôžička od materskej účtovnej jednotky stačila len na čiastočnú úhradu faktúry za kúpu budovy hotela, na zvyšnú časť dlžnej sumy si spoločnosť vzala úver od Raiffeisen banky. Spoločnosť získala v apríli 2017 účelový úver vo výške 6 750 000 eur s viazanosťou 20 rokov (konečná splatnosť bola dohodnutá na 31. december 2036), ktorý použila na úhradu ďalšej časti faktúry za kúpu budovy hotela. Účel použitia dohodnutý v zmluve bol nielen kúpa hotelu, ale aj renovácia a modernizácia hotelu, keďže išlo o staršiu zastaranejšiu budovu. Výška úrokovej sadzby je fixne stanovená na 3,1 % p. a. do 31. decembra 2026. Úroky je spoločnosť povinná platiť k termínom uzávierky, ktoré sú 31.3., 30.6., 30.9. a 31.12. Splácanie istiny je dohodnuté na 76 štvrtročných splátok vo výške 88 816 eur, pričom prvá splátka istiny bola dohodnutá na 31. marca 2018. V zmluve o úvere bol tiež dohodnutý poplatok za spracovanie úveru vo výške 33 750 eur splatný ku dňu prvého čerpania úveru.

V tejto súvislosti vznikli v spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 účtovné prípady zobrazené v tabuľke č. 8: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť III.).

Tabuľka č. 8: *Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť III.)*

Dátum	Číslo	Text	MD	D	Čiastka
01.04.2017	SLSP004	Bankový úver – dlhodobá časť	221000	461100	6 394 736,00
01.04.2017	SLSP004	Bankový úver – krátkodobá časť	221000	461200	355 264,00
01.04.2017	SLSP004	Poplatok za spracovanie úveru	568000	221000	33 750,00
10.04.2017	SLSP004	Úhrada FP č. 17DF001	321000	221000	6 750 000,00
04.07.2017	SLSP007	Úroky z úveru – 2. kvartál 2017	562200	221000	52 893,75
03.10.2017	SLSP010	Úroky z úveru – 3. kvartál 2017	562200	221000	53 475,00
31.12.2017	17IN004	Úroky z úveru – 4. kvartál 2017	562200	323000	53 475,00

Zdroj: účtovný denník spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Spoločnosť HOTEL, s. r. o. v súvislosti s účtovaním úveru z banky pridala do svojho účtového rozvrhu ďalšie účty, ktoré uvádzame v tabuľke č. 9: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť IV.).

Tabuľka č. 9: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť IV.)

Číslo účtu	Názov
323000	Krátkodobé rezervy
461100	Bankové úvery - dlhodobé
461200	Bankové úvery - krátkodobé
562200	Úroky z úveru
568000	Bankové poplatky

Zdroj: účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Spoločnosti HOTEL, s. r. o. vznikol prijatím úveru záväzok voči banke, ktorý spoločnosť ihneď rozdelila na dlhodobú a krátkodobú časť. Krátkodobý záväzok predstavuje časť istiny, ktorá bude splatná v nasledujúcom účtovnom období ($4 \times 88\,816 = 355\,264 \text{ eur}$). Z toho dôvodu vedie k účtu 461 – *Bankové úvery* analytickú evidenciu uvedenú v tabuľke č. 9. Spoločnosť tiež vytvorila ďalší analytický účet k účtu 562 – *Úroky*, aby oddelila úroky z úveru od úrokov z pôžičky od materskej účtovnej jednotky. Spoločnosť uhrádzala úroky z bankového účtu za kvartál spätne, pričom za posledný kvartál ich uhradila až začiatkom roka 2018. Úroky z úveru za posledný kvartál musí však spoločnosť zaúčtovať do nákladov roka 2017, a preto k nim vytvorila krátkodobú rezervu.

Spoločnosť HOTEL, s. r. o. získala na začiatku svojho podnikania dve pôžičky, jednu od materskej účtovnej jednotky a druhú vo forme úveru od banky. Obidve pôžičky predstavovali dlhodobý záväzok voči tretej osobe, s ktorým sa spája povinnosť splácať istinu spolu s úrokmi. Aj keď úrok od banky (3,1 % p. a.) je výhodnejší ako úrok od materskej účtovnej jednotky (4,41 %), považujeme pôžičku od materskej účtovnej jednotky za výhodnejšiu. Pri úvere od banky si spoločnosť nemohla „diktovať“ podmienky, úroky musí splácať okamžite a istinu od nasledujúceho účtovného obdobia. Avšak, pôžičku od materskej účtovnej jednotky spoločnosť splatí až na konci doby splatnosti v plnej výške spolu s úrokmi. Nemusí tak na začiatku podnikania vynakladať peňažné prostriedky na úhradu úrokov či istiny a môže ich použiť na iné podnikateľské aktivity. Okrem toho, úroky ktoré zaplatí spoločnosť HOTEL, s. r. o. materskej účtovnej jednotke ostávajú v konsolidovanom celku, takže tieto finančné prostriedky môžu byť ďalej použité v rámci skupiny.

Odmena spoločníka a konateľa

V spoločnosti HOTEL, s. r. o. vystupujú piati spoločníci, ktorí tvoria najvyšší orgán spoločnosti – valné zhromaždenie. Prostredníctvom valného zhromaždenia sa spoločníci podieľajú na riadení spoločnosti. Spoločníkom je fyzická alebo právnická osoba, ktorá do spoločnosti vložila vklad, na základe ktorého má právo na podiel na zisku spoločnosti.¹ Spoločník však môže okrem dividendy poberať aj inú odmenu, ak v spoločnosti vykonáva ďalšie funkcie. Ak je spoločník fyzickou osobou, môže byť zároveň aj konateľom spoločnosti. Konateľ je štatutárny orgán, ktorý zastupuje spoločnosť navonok, vo vzťahu k tretím stranám. Konateľom môže byť aj iná osoba ako spoločník.

V súvislosti s účtovaním miezd a odmien zamestnancov používa spoločnosť nákladový účet 521 – *Mzdové náklady*. Okrem neho však spoločnosť na účtovanie odmien využíva aj ďalšie účty v účtovej skupine 52 – *Osobné náklady*, a to účet 522 – *Príjmy spoločníkov a členov zo závislej činnosti* a účet 523 – *Odmeny členom orgánov spoločnosti a družstva*. Tieto účty spoločnosť používa na účtovanie odmien spoločníkov a členov štatutárnych orgánov, ktorí poberajú odmenu za výkon funkcie. Ktorý účet spoločnosť použije závisí od charakteru vyplácanej odmeny, či odmena plynie z pracovnoprávneho vzťahu alebo je vyplácaná na inom základe.

Spomedzi piatich spoločníkov je dvom spoločníkom (spoločníkovi D a spoločníkovi E) vyplácaná len dividend a okrem nej nepoberajú ďalšiu odmenu. Spoločníci B a C sú zároveň aj zamestnancami spoločnosti a vykonávajú svoju činnosť na základe pracovnoprávneho vzťahu. Keďže im mzda plynie na základe pracovnej zmluvy, spoločnosť mzdové náklady účtuje na účte 522 – *Príjmy spoločníkov a členov zo závislej činnosti*. Záväzky voči spoločníkom spoločnosť neúčtuje na klasickom účte, na ktorom sa účtujú mzdy zamestnancov (331 – *Zamestnanci*), ale používa účet 366 – *Záväzky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti*. Spoločník A je súčasne aj konateľom spoločnosti (*konateľ I.*) a za výkon tejto funkcie mu plynie odmena. Výkon funkcie konateľa sa nepovažuje za závislú činnosť, preto na účtovanie tejto odmeny nemôže byť použitý účet 522 – *Príjmy spoločníkov a členov zo závislej činnosti*. Namiesto neho spoločnosť účtuje odmenu za výkon funkcie konateľa na účte 523 – *Odmeny členom orgánov spoločnosti a družstva*. Rovnako ako pri účtovaní mzdy spoločníka, aj pri účtovaní odmeny je súvzťažným účtom účet 366 – *Záväzky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti*.

¹ Podiel na zisku spoločnosti sa označuje aj pojmom dividend.

Okrem spoločníka A má spoločnosť od apríla 2017 ešte jedného konateľa (*konateľ II.*), ktorý nie je spoločníkom spoločnosti. Aj jemu plyní za výkon funkcie konateľa odmena.

Spoločnosť HOTEL, s. r. o. má v súvislosti s vyplácaním miezd a odmien spoločníkov a konateľov aj odvodovú povinnosť voči Sociálnej a zdravotnej poisťovni. Výpočet odvodov poistného je však zložitejší, ak spoločnosť okrem zamestnancov odvádza odvody aj za spoločníkov a konateľov, pretože odvodové zaťaženie spoločnosti ako aj samotných spoločníkov a konateľov sa líši v závislosti od postavenia spoločníka/konateľa a druhu poberanej odmeny (pravidelná/nepravidelná). Keďže spoločníci v spoločnosti HOTEL, s. r. o. plnia rôzne funkcie a poberajú odlišné druhy odmeny, spoločnosť musí tieto skutočnosti brať do úvahy pri prihlasovaní spoločníkov do Sociálnej poisťovne.

V prípade, že je spoločník odmeňovaný pravidelne, jeho odmena podlieha odvodom do Sociálnej a zdravotnej poisťovni takmer rovnako ako mzda zamestnanca, avšak spoločnosť za neho neodvádza garančné poistenie ani úrazové poistenie. Samotný spoločník je odvodmi do poisťovni zaťažený rovnako ako klasický zamestnanec. Ak spoločník dostáva nepravidelnú odmenu, spoločnosť okrem garančného a úrazového poistenia neodvádza ani nemocenské poistenie a poistenie v nezamestnanosti. Týmito odvodmi nie je zaťažený ani spoločník. Prehľad odvodovej povinnosti zamestnávateľa (spoločnosti s ručením obmedzeným) a zamestnanca (spoločníka/konateľa) do Sociálnej a zdravotnej poisťovne podľa druhu vyplácanej odmeny uvádzame v tabuľke č. 10: Porovnanie odvodovej povinnosti v závislosti od druhu vyplácanej odmeny, pričom „*zaml.*“ predstavuje odvody za zamestnávateľa a „*zamc.*“ odvody za zamestnanca.

Tabuľka č. 10: Porovnanie odvodovej povinnosti v závislosti od druhu vyplácanej odmeny

POISTENIE	Hrubá mzda zamestnanca		Pravidelná odmena		Nepravidelná odmena	
	Zaml.	Zamc.	Zaml.	Zamc.	Zaml.	Zamc.
Zdravotné	10,00 %	4,00 %	10,00 %	4,00 %	10,00 %	4,00 %
Sociálne	25,20 %	9,40 %	24,15 %	9,40 %	21,75 %	7,00 %
nemocenské	1,40 %	1,40 %	1,40 %	1,40 %	–	–
dôchodkové starobné	14,00 %	4,00 %	14,00 %	4,00 %	14,00 %	4,00 %
dôchodkové invalidné	3,00 %	3,00 %	3,00 %	3,00 %	3,00 %	3,00 %
poistenie v nezamestnanosti	1,00 %	1,00 %	1,00 %	1,00 %	–	–
garančné	0,25 %	–	–	–	–	–
úrazové	0,80 %	–	–	–	–	–
rezervný fond	4,75 %	–	4,75 %	–	4,75 %	–
Spolu	35,20 %	13,40 %	34,15 %	13,40 %	31,75 %	11,00 %

Zdroj: vlastné spracovanie

Spoločníci B a C poberajú mzdu pravidelne, priznaná hrubá mzda spoločníka B je od februára 2017 vo výške 3 000 eur za mesiac a spoločník C má priznanú hrubú mzdu 2 200 eur mesačne. Spoločník A, ktorý vykonáva funkciu konateľa, dostáva za výkon tejto funkcie nepravidelnú odmenu v závislosti od vykonanej práce. Za rok 2017 mu bola priznaná odmena v celkovej výške 10 000 eur. Konateľovi II. je za výkon jeho funkcie počnúc aprílom 2017 priznaná pravidelná odmena vo výške 1 500 eur mesačne. Keďže spoločníci B a C a konateľ II. poberajú pravidelnú odmenu, výška ich odvodového zaťaženia je 13,40 % a zamestnávateľ odvádza 34,15 %. Konateľ I. je odmeňovaný nepravidelne, preto sú odvody nižšie. Konateľ I. odvádza do Sociálnej a zdravotnej poisťovne spolu 11 % z objemu priznanej odmeny a zamestnávateľ za neho odvádza poistenie vo výške 31,75 %.

V súvislosti s vyplácaním miezd a odmien spoločníkov a konateľov vznikli v spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 účtovné prípady uvedené v tabuľke č. 11: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť IV.). Pre zjednodušenie uvádzame účtovanie za celý rok 2017, aj keď v skutočnosti boli mzdy a odmeny účtované pravidelne na mesačnej báze.

Tabuľka č. 11: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2017 (časť IV.)

		Spoločník B	Spoločník C	Konateľ I.	Konateľ II.
Ročná odmena	Účtovanie	522/366		523/366	
	Suma v €	33 000,00	24 200,00	10 000,00	13 500,00
Poistenie hradené zamľ.	Účtovanie	524/336			
	Suma v €	11 269,50	8 264,30	3 175,00	4 610,25
Poistenie hradené zamc.	Účtovanie	366/336			
	Suma v €	4 422,00	3 242,80	1 100,00	1 809,00
Preddavok na daň z príjmov	Účtovanie	366/342			
	Suma v €	5 429,82	3 981,86	1 691,00	2 221,29
Úhrada na účet	Účtovanie	366/221			
	Suma v €	23 148,18	16 975,34	7 209,00	9 469,71

Zdroj: vlastné spracovanie podľa účtovníctva spoločnosti HOTEL, s. r. o.

V tabuľke č. 11 uvádzame účtovanie na syntetických účtoch, pričom analytické členenie účtov, ktoré spoločnosť člení podľa jednotlivých spoločníkov/konateľov, uvádzame v tabuľke č. 12: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť V.). Analytické členenie zvyšných účtov použitých v súvislosti s účtovaním miezd a odmien spoločníkov a konateľov nie je pre naplnenie cieľa diplomovej práce potrebné.

Tabuľka č. 12: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť V.)

Číslo účtu	Názov
366001	Závazky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti - konateľ I. (spoločník A)
366002	Závazky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti - spoločník B
366003	Závazky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti - spoločník C
366100	Závazky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti - konateľ II.
522002	Príjmy spoločníkov a členov zo závislej činnosti - spoločník B
522003	Príjmy spoločníkov a členov zo závislej činnosti - spoločník C
523001	Odmeny členom orgánov spoločnosti a družstva - konateľ I. (spoločník A)
523100	Odmeny členom orgánov spoločnosti a družstva - konateľ II.

Zdroj: účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Ostatné transakcie, ktoré nastali počas roka 2017

V priebehu roka 2017 nastali v spoločnosti HOTEL, s. r. o. okrem účtovných prípadov súvisiacich so spoločníkmi, ktoré sme uviedli v predchádzajúcom texte, aj iné transakcie. Zameriame sa predovšetkým na náklady a výnosy tvoriace výsledok hospodárenia. Výnosy dosiahla spoločnosť predovšetkým z poskytovania služieb – dosiahla tržby za ubytovacie služby, prenájom kancelárskych priestorov, prenájom parkovacích miest, služby čistiarne a podobne. Spoločnosť tiež predávala zákazníkom na bare rôzne alkoholické a nealkoholické nápoje, takže mala aj tržby z predaja tovaru.

Čo sa týka nákladov, tie boli v porovnaní s výnosmi rôznorodejšie. Aby mohla spoločnosť začať poskytovať ubytovacie služby, potrebovala najskôr zrekonštruovať budovu, s čím súviseli náklady na opravy a udržiavanie a tiež náklady na údržbársky a spotrebný materiál. Nákup zariadenia a vybavenia hotela, ktoré sa spoločnosť rozhodla nezaraďovať do dlhodobého majetku, predstavoval pre spoločnosť tiež náklad. Značnú časť nákladov tvorili osobné náklady na mzdy zamestnancov. V spoločnosti vznikli náklady súvisiace so službami ako účtovníctvo, reklama, právne služby či komisie za sprostredkovanie ubytovania. Ďalšou významnou položkou nákladov boli odpisy dlhodobého majetku.

Celkové náklady spoločnosti HOTEL, s. r. o. za rok 2017 boli vo výške 2 011 853,62 eur a celkové výnosy dosiahla spoločnosť vo výške 1 994 036,24 eur. Výsledkom hospodárenia spoločnosti za rok 2017 bola strata v hodnote 17 817,38 eur. Aj keď spoločnosť dosiahla stratu, nepovažovala to za prekážku v ďalšom podnikaní, keďže ešte len rozbiehala svoju činnosť. Stratu spoločnosť vysporiada v nasledujúcom účtovnom období.

3.2.3 Priebeh účtovného obdobia 2018

Úroky z nesplatených vkladov

Keďže spoločníci B a C do jedného roka od vzniku spoločnosti nesplátili svoj vklad, spoločnosť HOTEL, s. r. o. má nárok na úrok z nesplateného vkladu vo výške 20 % z hodnoty nesplateného vkladu. Spoločnosti vzniká pohľadávka voči spoločníkom, pričom účet, ktorý sa použije na zaúčtovanie pohľadávky, závisí od výšky podielu spoločníka na základnom imaní a od charakteru spoločníka. Keďže spoločník B aj spoločník C sú fyzické osoby, pohľadávky voči nim sa zaúčtujú na účet 355 – *Ostatné pohľadávky voči spoločníkom a členom*, pričom výška ich podielu na základnom imaní je pri výbere účtu bezpredmetná. Súvzťažne s pohľadávkou vzniká spoločnosti výnos, ktorý spoločnosť zaúčtuje na účet 662 – *Úroky*. Na zabezpečenie prehľadnosti spoločnosť k obidvom syntetickým účtom vedie analytickú evidenciu podľa jednotlivých spoločníkov. Analytickú evidenciu uvádzame v tabuľke č. 13: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť VI.).

Tabuľka č. 13: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť VI.)

Číslo účtu	Názov
355002	Ostatné pohľadávky voči spoločníkom a členom - Spoločník B
355003	Ostatné pohľadávky voči spoločníkom a členom - Spoločník C
662002	Úroky z nesplateného vkladu - Spoločník B
662003	Úroky z nesplateného vkladu - Spoločník C

Zdroj: účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Spoločníci boli pod hrozbou vylúčenia vyzvaní, aby v dodatočnej polročnej lehote svoj upísaný vklad spolu s úrokom splatili, čo aj v priebehu mája 2018 urobili. V súvislosti s nárokom spoločnosti na úroky z nesplateného vkladu a ich úhradou nastali v spoločnosti na začiatku účtovného obdobia 2018 účtovné prípady uvedené v tabuľke č. 13: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2018 (časť I.).

Tabuľka č. 14: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2018 (časť I.)

Dátum	Číslo	Text	MD	D	Čiastka
26.01.2018	18IN001	Nárok na úrok z nesplateného vkladu od spoločníka B	355002	662002	150,00
26.01.2018	18IN002	Nárok na úrok z nesplateného vkladu od spoločníka C	355003	662003	950,00
07.05.2018	SLSP005	Inkaso od spoločníka B: • upísaný vklad	221000	353002	750,00
		• úrok z omeškania	221000	355002	150,00
16.05.2018	SLSP005	Inkaso od spoločníka C: • upísaný vklad	221000	353003	4 750,00
		- • úrok z omeškania	221000	355003	950,00

Zdroj: účtovný denník spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Vysporiadanie straty za účtovné obdobie 2017

Spoločnosť HOTEL, s. r. o. dosiahla v účtovnom období 2017 stratu, ktorú je povinná v nasledujúcom účtovnom období vysporiadať. Na začiatku roku 2018 stratu zaúčtovala na účet 431 – *Výsledok hospodárenia*. Konatelia v priebehu mája 2018 predložili valnému zhromaždeniu na schválenie účtovnú závierku spolu s návrhom na vysporiadanie straty. Spoločníci sa v spoločenskej zmluve dohodli, že na výsledku hospodárenia sa budú podieľať v pomere k splatenému vkladu, avšak valné zhromaždenie rozhodlo, že stratu spoločníkom k úhrade nepredpíše. Keďže spoločnosť pri vzniku netvorila zákonný rezervný fond ani iné fondy, z ktorých by mohla stratu uhradiť, a nechcela znižovať základné imanie, rozhodla sa preúčtovať stratu v plnej výške na účet 429 – *Neuhradená strata minulých rokov*. K účtu vytvorila analytický účet 429100 – *Neuhradená strata za rok 2017*. V tejto súvislosti nastal v spoločnosti HOTEL, s. r. o. účtovný prípad uvedený v tabuľke č. 15: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2018 (časť II.).

Tabuľka č. 15: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2018 (časť II.)

Dátum	Číslo	Text	MD	D	Čiastka
31.05.2018	18IN003	Vysporiadanie straty z roku 2017	429100	431000	17 817,38

Zdroj: účtovný denník spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Dlhodobý úver z banky

Na začiatku roka 2017 získala spoločnosť dlhodobý úver z banky, pričom počas roka 2017 splácala len úroky. V roku 2018 okrem úrokov začala splácať aj istinu úveru, čím sa jej znižoval záväzok voči banke, ktorý evidovala na účte 461 – *Bankové úvery*. Spoločnosť v analytickej evidencii oddelila krátkodobú časť od dlhodobej, pričom postupným splácaním istiny splácala krátkodobú časť záväzku. V tejto súvislosti vznikli v spoločnosti HOTEL, s. r. o. účtovné prípady uvedené v tabuľke č. 16: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2018 (časť III.), pričom účtovanie uvádzame súhrnne za celý rok, aj keď splátka istiny a úrokov boli účtované na štvrťročnej báze.

Tabuľka č. 16: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2018 (časť III.)

Dátum	Číslo	Text	MD	D	Čiastka
31.12.2018	SLSP012	Splátka istiny bankového úveru	461200	221000	355 264,00
31.12.2018	SLSP012	Úroky z úveru – 1.-3. kvartál 2018	562200	221000	156 578,04
31.12.2018	18IN004	Úroky z úveru – 4. kvartál 2018	562200	323000	51 364,14
31.12.2018	18IN005	Preúčtovanie časti dlhodobého záväzku na krátkodobý	461100	461200	355 264,00

Zdroj: účtovný denník spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Úroky za prvý až tretí kvartál roku 2018 boli uhradené z bankového účtu spoločnosti, avšak úroky za 4. kvartál boli uhradené až začiatkom roka 2019, preto spoločnosť súvzťažne s nákladom účtovala rezervu, rovnako ako na konci roka 2017. Pre potreby zostavenia účtovnej závierky spoločnosť HOTEL, s. r. o. k 31.12.2018 v analytickej evidencii preúčtovala časť istiny, ktorá bude splatná v roku 2019, z dlhodobej časti na krátkodobú.

Ostatné transakcie, ktoré nastali počas roka 2018

Okrem účtovných prípadov súvisiacich s úrokmi z nesplatených vkladov a účtovných prípadov súvisiacich s vysporiadaním straty účtovala spoločnosť HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2018 rovnaké transakcie súvisiace so spoločníkmi ako počas roka 2017 – vyplácanie miezd a odmien spoločníkom a konateľom či účtovanie o úrokoch z pôžičky od materskej účtovnej jednotky. Žiadne iné transakcie súvisiace so spoločníkmi počas roka 2018 nenastali.

Avšak, počas roka 2018 spoločnosť viac investovala do reklamy, a tým sa dostala do povedomia nových zákazníkov. Tiež zamestnala nových zamestnancov, aby mohla poskytovať kvalitnejšie služby. Vďaka tomu sa tržby za ubytovanie zvýšili takmer o polovicu, čím sa spoločnosť dostala do zisku v hodnote 142 258,46 eur. Suma predstavuje zisk po zdanení, teda účtovný zisk, ktorý spoločnosť rozdelí v nasledujúcom účtovnom období.

3.2.4 Priebeh účtovného obdobia 2019

Rovnako ako počas roka 2018, aj v roku 2019 spoločnosť HOTEL, s. r. o. účtovala mzdy a odmeny spoločníkov a konateľov, splácala pôžičku voči materskej účtovnej jednotke či úver z banky. Účtovanie je však rovnaké, preto tieto účtovné prípady nebudeme znova uvádzať. Z účtovných prípadov, ktoré počas roka 2019 nastali, sa zameriame na rozdeľovanie výsledku hospodárenia.

Rozdelenie zisku za účtovné obdobie 2018

V porovnaní s rokom 2017, kedy dosiahla spoločnosť stratu vo výške 17 817,38 eur, bol pre ňu rok 2018 úspešnejší, keďže spoločnosť zlepšila svoj výsledok hospodárenia takmer 9-násobne na 142 258,46 eur. Predtým, ako môže spoločnosť rozdeliť zisk spoločníkom, musí rešpektovať povinnosť, ktorú ustanovuje Obchodný zákonník, a to

povinnosť vytvoriť, respektíve doplniť rezervný fond. Keďže spoločnosť pri vzniku rezervný fond netvorila, musí ho vytvoriť za rok, v ktorom zisk prvýkrát vytvorí, teda za rok 2018. Obchodný zákonník pre vytvorenie rezervného fondu ustanovuje hranicu najmenej 5 % zo zisku, avšak nie viac ako 10 % základného imania. Keďže základné imanie spoločnosti predstavuje 20 000 eur, spoločnosť za rok 2018 vytvorila zákonný rezervný fond vo výške 10 % základného imania, teda vo výške 2 000 eur.

Po vytvorení rezervného fondu musí spoločnosť zvyšnú časť zisku prednostne použiť na úhradu neuhradenej straty minulých rokov. Po jej úhrade ostala spoločnosti na rozdelenie pomerne veľká časť zisku, z ktorej sa spoločnosť rozhodla zvýšiť základné imanie. Spoločnosť zvýšila základné imanie o sumu 30 000 eur, pričom podiely jednotlivých spoločníkov sa zvýšili v pomere, v akom sa podieľali na základnom imaní pri založení spoločnosti. Po zvýšení základného imania spoločnosť zvýšila prídel do zákonného rezervného fondu o 10 %, čo predstavuje 3 000 eur.

Valné zhromaždenie rozhodlo, že zvyšnú časť nerozdeleného zisku nerozdelí spoločníkom v plnej výške, ale 10 % zisku ponechá ako nerozdelený zisk minulých rokov, ktorý môže neskôr použiť na krytie prípadných strát. Spoločníkom na rozdelenie zostalo 75 215,23 eur, ktoré si rozdelili v pomere k splateným vkladom. V súvislosti s rozdeľovaním zisku pridala spoločnosť do účtového rozvrhu analytické účty uvedené v tabuľke č. 17: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť VII.). K ostatným účtom (okrem tých uvedených v predchádzajúcom texte) použitým v súvislosti s rozdeľovaním zisku analytická evidencia nebola potrebná.

Tabuľka č. 17: Účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (časť VII.)

Číslo účtu	Názov
364001	Závazky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku - Spoločník A
364002	Závazky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku - Spoločník B
364003	Závazky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku - Spoločník C
364004	Závazky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku - Spoločník D
364005	Závazky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku - Spoločník E

Zdroj: účtový rozvrh spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

Na základe rozhodnutia valného zhromaždenia o rozdelení zisku spoločnosť zaúčtovala účtovné prípady uvedené v tabuľke č. 18: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2019. Zvýšenie základného imania spoločnosť najskôr zaúčtovala na účet 419 – *Zmeny základného imania*, ku ktorému analytickú evidenciu

netvorila. Účet 411 – Základné imanie mohla použiť až po zápise do Obchodného registra, pričom k účtu je vedená analytická evidencia podľa jednotlivých spoločníkov.

Tabuľka č. 18: Účtovné prípady spoločnosti HOTEL, s. r. o. v priebehu roka 2019

Dátum	Číslo	Text	MD	D	Čiastka
30.06.2019	19IN001	Tvorba zákonného rezervného fondu	431000	421000	2 000,00
30.06.2019	19IN002	Úhrada neuhradenej straty minulých rokov	431000	429100	17 817,38
30.06.2019	19IN003	Zvýšenie základného imania	431000	419000	30 000,00
30.06.2019	19IN004	Doplnenie zákonného rezervného fondu	431000	421000	3 000,00
30.06.2019	19IN005	Priznané dividendy spoločníkom:			
		– spoločník A (3,75 %)	431000	364001	2 820,57
		– spoločník B (3,75 %)	431000	364002	2 820,57
		– spoločník C (23,75 %)	431000	364003	17 863,62
		– spoločník D (65 %)	431000	364004	48 889,90
		– spoločník E (3,75 %)	431000	364005	2 820,57
30.06.2019	19IN006	Nerozdelený zisk minulých rokov	431000	428000	14 225,85
15.07.2019	19IN007	Zápis do OR o zvýšení základného imania:			
		– spoločník A (3,75 %)	419000	411001	1 125,00
		– spoločník B (3,75 %)	419000	411002	1 125,00
		– spoločník C (23,75 %)	419000	411003	7 125,00
		– spoločník D (65 %)	419000	411004	19 500,00
		– spoločník E (3,75 %)	419000	411005	1 125,00

Zdroj: účtovný denník spoločnosti HOTEL, s. r. o. (softvér POHODA)

3.3 Význam analytickej evidencie pri zostavovaní účtovnej závierky

Podkladom pre zostavenie účtovnej závierky je účtovníctvo spoločnosti, pričom, ak spoločnosť vedie analytickú evidenciu, čerpajú sa údaje práve z nej. Správne vytvorená analytická evidencia poskytuje spoločnosti väčší prehľad o jej činnosti. Pre zostavovanie účtovnej závierky je nápomocné napríklad analytické členenie nákladových účtov na daňové a nedaňové či členenie dlhodobého záväzku na krátkodobú a dlhodobú časť. Spoločnosť HOTEL, s. r. o. už počas účtovného obdobia v analytickej evidencii oddelila krátkodobú časť záväzku od dlhodobého, čo jej uľahčilo práce pri zostavovaní súvahy. Údaje z analytickej evidencie možno využiť aj pri zostavovaní poznámok.

V súvahe sa môžu vykazovať údaje z jedného syntetického účtu na viacerých riadkoch, preto je potrebné viesť k takýmto účtom analytickú evidenciu. Príkladom syntetického účtu, ktorý sa v súvahe vyказuje na viacerých riadkoch, je účet 311 – Odberatelia. V súvahe spadá tento účet aj do časti B.II. Dlhodobé pohľadávky, aj do časti B.III. Krátkodobé pohľadávky. Preto je potrebné tento účet analyticky členiť

z časového hľadiska. Avšak, v súvahe malej a veľkej účtovnej jednotky sa na samostatných riadkoch vykazujú pohľadávky voči prepojeným účtovným jednotkám, pohľadávky v rámci podielovej účasti a ostatné pohľadávky z obchodného styku. Z toho dôvodu by mala byť analytická evidencia k účtu 311 – *Odberatelia* viacstupňová.

Záver

Cieľom záverečnej práce bolo objasniť podstatu vedenia analytickej evidencie v spoločnosti s viacerými spoločníkmi a poukázať na potrebu vedenia podrobnej analytickej evidencie pre potreby spoločnosti ako aj pre potreby jednotlivých spoločníkov.

Na začiatku diplomovej práce sme sa venovali všeobecnej charakteristike obchodných spoločností a ich členením. Zaoberali sme sa tiež právnymi normami, ktoré sa venujú problematike obchodných spoločností, predovšetkým sme sa venovali Obchodnému zákonníku. Obchodný zákonník vymedzuje 5 typov obchodných spoločností: verejnú obchodnú spoločnosť, komanditnú spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným, akciovú spoločnosť a s účinnosťou od 1. januára 2017 aj jednoduchú spoločnosť na akcie. Uviedli sme tiež spoločné a odlišné črty jednotlivých typov obchodných spoločností.

Po vymedzení obchodných spoločností z pohľadu Obchodného zákonníka sme sa zamerali na účtovníctvo obchodných spoločností, pričom osobitnú pozornosť sme venovali vedeniu analytickej evidencie. Analytickú evidenciu vedú spoločnosti podľa svojho uváženia najmä pre vlastné potreby, avšak v postupoch účtovania sú uvedené určité pravidlá, ktoré musia spoločnosti pri jej vedení rešpektovať. Keďže cieľom práce bolo poukázať na význam analytickej evidencie v spoločnosti s viacerými spoločníkmi, zamerali sme sa na analytické členenie syntetických účtov podľa jednotlivých spoločníkov.

Následne sme identifikovali osobitosti účtovania v jednotlivých typoch obchodných spoločností z pohľadu vedenia analytickej evidencie. Sústredili sme sa na podstatu používania analytickej evidencie už od samotného založenia spoločnosti v súvislosti s účtovaním vkladov spoločníkov. Poukázali sme na povinnosť vytvárať základné imanie a zákonný rezervný fond v spoločnosti s ručením obmedzeným a v akciovej spoločnosti a s tým súvisiace vytváranie analytických účtov. Analytická evidencia podľa jednotlivých spoločníkov je dôležitá pri účtovaní o upísaní vkladu aj pri účtovaní o splatení upísaných vkladov. Spoločnosť tak má prehľad, ktorí zo spoločníkov svoj vklad splatili a ktorí nie, čo jej napomáha pri účtovaní o úrokoch z nesplateného vkladu či účtovaní o úrokoch z hodnoty splateného vkladu. V komanditnej spoločnosti sme priblížili potrebu vedenia analytickej evidencie tak, aby bolo možné sledovať pohľadávky a záväzky zvlášť voči skupine komplementárov a zvlášť voči skupine komanditistov. Pozornosť sme venovali aj

rozdeľovaní výsledku hospodárenia, teda účtovným prípadom súvisiacim s použitím zisku alebo vysporiadaním straty.

Výsledky práce sme zhromaždili v tretej kapitole. Charakterizovali sme vybranú spoločnosť s ručením obmedzeným, jej predmet podnikania, spoločníkov a pôsobenie na trhu. Následne sme uviedli účtovné prípady, ktoré nastali vo vybranej spoločnosti počas troch účtovných období. Zamerali sme sa predovšetkým na transakcie týkajúce sa spoločníkov a vzťahov medzi nimi. Spoločnosť vedie už od založenia podrobnú analytickú evidenciu a každému spoločníkovi priradila číslo, podľa ktorého vie identifikovať položky majetku, záväzkov a vlastného imania a priradiť ich jednotlivým spoločníkom. Počas troch účtovných období spoločnosť podľa potreby účtový rozvrh dopĺňala o nové analytické účty. V účtovom rozvrhu spoločnosti sme nezistili žiadne nedostatky týkajúce sa tvorby analytických účtov, práve naopak. Vedenie analytickej evidencie a vytváranie nových analytických účtov je v spoločnosti veľmi prehľadné a dôkladné.

Na základe dôsledného skúmania sme dospeli k záveru, že obchodné spoločnosti, ktoré majú viacerých spoločníkov, vedú podrobnú analytickú evidenciu predovšetkým k účtom z účtových skupín 35 – *Pohl'adávkky voči spoločníkom a združeniu*, 36 – *Záväzky voči spoločníkom a združeniu* a 41 – *Základné imanie a kapitálové fondy*. Rozsah analytickej evidencie závisí od veľkosti spoločnosti, pričom s nárastom podnikateľskej činnosti sa zväčšuje aj potreba viesť podrobnejšiu analytickú evidenciu.

Zoznam použitej literatúry

Knižné publikácie

- [1] MAJDÚCHOVÁ, Helena a kol. *Podnikové hospodárstvo*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2018. 424 s. ISBN 978-80-8168-806-5.
- [2] MAJDÚCHOVÁ, Helena – NEUMANNOVÁ, Anna. *Podnik a podnikanie*. 2. vyd. Bratislava : Sprint 2, 2014. 215 s. ISBN 978-80-89710-04-1.
- [3] MÁZIKOVÁ, Katarína. *Zmeny vlastníckych transakcií v obchodných spoločnostiach z pohľadu účtovníctva*. Bratislava : Iura Edition, spol. s r. o., 2010. 172 s. ISBN 979-80-8078-363-1.
- [4] MÁZIKOVÁ, Katarína – ONDRUŠOVÁ, Lucia – SENEŠI, Norbert. *Účtovníctvo vlastníckych transakcií*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016. 236 s. ISBN 978-80-8168-501-9.
- [5] PAKŠIOVÁ, Renáta – JANHUBA, Miloslav. *Teória účtovníctva v kontexte svetového vývoja*. Bratislava : Iura Edition, spol. s r. o., 2012. 256 s. ISBN 978-80-8078-445-4.
- [6] ŠLOSÁROVÁ, Anna a kol. *Účtovníctvo*. 2. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016. 296 s. ISBN 978-80-8168-444-9.

Články v časopisoch

- [7] ADÁMIKOVÁ, Monika. Účtovanie kapitálového fondu z príspevkov. In *Dane a účtovníctvo v praxi*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2018, roč. 23, č. 7-8, s. 70-78. ISSN 1335-7034.
- [8] GAŠPÁROVÁ, Eva. Zlúčenie, splynutie a rozdelenie obchodných spoločností. In *Dane a účtovníctvo*. Žilina : Poradca podnikateľa, 2019, roč. 16, č. 4, s. 7-23. ISSN 1336-426X.
- [9] KOLEMBUS, Anton. Rozdiely v účtovaní obchodných spoločností a družstiev. In *Daňový a účtovný poradca podnikateľa*. Žilina : Poradca podnikateľa, 2019, roč. 24, č. 9, s. 24-59. ISSN 1335-0897.
- [10] ONDRUŠOVÁ, Lucia. Nové typy obchodných spoločností. In *Účtovníctvo – audítorstvo – daňovníctvo : v teórii a praxi*. Bratislava : Slovenská komora certifikovaných účtovníkov, 2017, roč. 25, mimoriadne vydanie, s. 74-78. ISSN 1335-2024.
- [11] STRAPÁČ, Peter. Jednoduchá spoločnosť na akcie. In *Dane a účtovníctvo v praxi*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016, roč. 21, č. 4, s. 42-45. ISSN 1335-7034.

Právne normy

- [12] Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92 zo 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva.
- [13] Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
- [14] Zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov.

Internetové zdroje

- [15] <https://finstat.sk/analyzy/statistika-poctu-vzniknutych-a-zaniknutych-firiem>
- [16] <https://www.podnikajte.sk/uctovnictvo/ostatne-kapitalove-fondy-zmeny-2018>
- [17] <https://www.uad.sk/>