

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Změna právní formy podnikatelského subjektu

Bakalářská práce

2020

Natálie Machková

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2019/2020

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Natálie Machková**
Osobní číslo: **E17262**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management podniku: Management malých a středních podniků**
Název tématu: **Změna právní formy podnikatelského subjektu**
Zadávací katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

Zásady pro vypracování:

Cílem práce bude zhodnotit požadavky transformace fyzické osoby na právnickou osobu z pohledu právního, účetního a daňového. Poznatky budou aplikovány na konkrétním příkladu.

Osnova:

- Právní formy podnikání v ČR.
- Přejechod podnikání fyzické osoby na s.r.o. a zhodnocení dopadu z pohledu právního, účetního a daňového.
- Přejechod z daňové evidence na účetnictví.
- Aplikace problematiky na konkrétním příkladu.
- Formulace závěrů a doporučení.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **cca 35 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- BĚHOUNEK, Pavel. Společnost s ručením omezeným: prakticky včetně účetnictví a daní. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-037-9.**
DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2017. 2., akt. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-538-3.
HNÁTEK, Miloslav. Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným. 2., rozš. vyd. Praha: ESAP, 2017. ISBN 978-80-905899-5-7.
JOSKOVÁ, Lucie. Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně. 1. vyd. Praha: Grada, 2014, 207 s. ISBN 978-80-247-4445-2. 2.
VYCHOPENĚ, Jiří. Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu. 3., akt. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-043-2.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. František Sejkora, Ph.D.

Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **2. září 2019**

Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2020**

L.S.

doc. Ing. ~~Romana~~ Provažníková, Ph.D.
děkanka

doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 2. září 2019

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 7/2019 Pravidla pro odevzdávání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 29. 5. 2020

Natálie Machková

PODĚKOVÁNÍ

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce Ing. Františkovi Sejkorovi Ph.D. za pomoc, ochotu, cenné rady a připomínky při zpracování této bakalářské práce. Zároveň děkuji majiteli firmy za umožnění tvorby práce a poskytnuté materiály při zpracování praktické části.

ANOTACE

Bakalářská práce je zaměřena na změnu právní formy z osoby fyzické na osobu právnickou. V práci jsou popsány jednotlivé způsoby přechodu OSVČ (fyzické osoby) na s.r.o. (právnickou osobu), a to z pohledu právního, účetního a daňového. Tato transformace je podrobně popsána v praktické části.

KLÍČOVÁ SLOVA

Podnikatelé, fyzické osoby, právnické osoby, daně

TITLE

Legal Form Transformation of the Business Entity

ANNOTATION

This bachelor paper focuses on the transformation from a one-person business into a corporation. Particular ways of a one-person business becoming an Ltd. (corporation) are described from various points of view such as law, accountancy and taxes. Such a transformation is described in detail in a practical part.

KEYWORDS

Entrepreneurs, one-person business, corporations, taxes

OBSAH

SEZNAM ILUSTRACÍ A TABULEK.....	9
SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK	10
ÚVOD	11
1 PRÁVNÍ FORMY PODNIKÁNÍ V ČR.....	12
1.1. Charakteristika základních pojmů v podnikání.....	12
1.1.1. Podniky podle právní formy v České republice	14
1.2. Živnostenské podnikání	16
1.3. Podnikatel jako fyzická osoba.....	17
1.3.1. Daňové zatížení fyzické osoby	17
1.3.2. Zdravotní a sociální pojištění	19
1.4. Podnikatel jako právnická osoba.....	20
1.4.1. Založení a vznik společnosti	23
1.4.2. Daňové zatížení právnické osoby	24
2 PŘECHOD PODNIKÁNÍ FYZICKÉ OSOBY NA S.R.O.	27
2.1. Změna právní formy z OSVČ na s.r.o.....	27
2.1.1. Způsoby přechodu	27
2.1.2. Přechod z daňové evidence na účetnictví	28
3 APLIKACE PROBLEMATIKY NA KONKRÉTNÍM PŘÍKLADU	30
3.1. Seznámení se s konkrétním podnikem.....	30
3.1.1. Charakteristika podnikatelského subjektu.....	30
3.1.2. Registrace u orgánů státní správy, orgánů sociálního zabezpečení, zdravotních pojišťoven a správce daně.....	33
3.1.3. Přehled majetku a závazků	34
3.2. Daňové zatížení OSVČ	36
3.2.1. Povinnost daně z příjmů FO – uplatnění skutečných výdajů	36
3.2.2. Daňová povinnost FO – uplatnění výdajů procentem z příjmů.....	38

3.2.3.	Povinné odvody zdravotního a sociálního pojištění.....	38
3.3.	Transformace podnikání fyzické osoby na právnickou osobu.....	39
3.3.1.	Prodej obchodního závodu fyzické osoby.....	39
3.3.2.	Postup při přechodu na s.r.o.	40
3.3.3.	Ocenění podniku.....	40
3.4.	Zahajovací rozvaha nové s.r.o.....	43
3.4.1.	Sestavení zahajovací rozvahy.....	43
3.5.	Daňové zatížení.....	44
3.5.1.	Daňové zatížení – právnická osoba.....	44
4	FORMULACE ZÁVĚŘŮ A DOPORUČENÍ.....	47
4.1.	Daňová povinnost a odvod pojistného FO.....	47
4.2.	Zhodnocení dopadu z pohledu právního, účetního a daňového.....	47
4.3.	Vlastní doporučení.....	50
	ZÁVĚŘ.....	52
	POUŽITÁ LITERATURA.....	53

SEZNAM ILUSTRACÍ A TABULEK

Obrázek 1: Graf – Ekonomické subjekty podle právní formy k 31. 12. 2019	15
Obrázek 2: Klasifikace živností	16
Obrázek 3: Graf nově založených společností s ručením omezeným do roku 2018.....	20
Obrázek 4: Graf Paretova pravidla vzhledem k pozorovanému subjektu	33
Tabulka 1 – Výpočet daňové povinnosti poplatníka (FO) – stanovení základu daně	18
Tabulka 2 – Výpočet daňové povinnosti poplatníka (PO) – stanovení základu daně	26
Tabulka 3 – Firma: Jan Machek, inventura majetku a závazků k 31. 12. 2018 (v Kč).....	34
Tabulka 4 – Firma: Jan Machek, stav skladu k 31. 12. 2018 (v Kč).....	34
Tabulka 5 – Firma: Jan Machek, pohledávky k 31. 12. 2018 (v Kč)	35
Tabulka 6 – Firma: Jan Machek, závazky k 31. 12. 2018 (v Kč).....	35
Tabulka 7 – Firma: Jan Machek, karta předmětu č. 2017/1	35
Tabulka 8 – Firma: Jan Machek, seznam daňových odpisů (v Kč).....	36
Tabulka 9 – Firma: Jan Machek, Inventurní soupis DDHM k 31. 12. 2018.....	36
Tabulka 10 – Výpočet daňové povinnosti z příjmů fyzických osob – daňová evidence (v Kč) podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů	37
Tabulka 11 – Údaje o dětech žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti.....	37
Tabulka 12 – Výpočet daňové povinnosti z příjmů fyzických osob – uplatnění výdajů procentem z příjmů (v Kč) dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů	38
Tabulka 13 – Výpočet prodejní ceny závodu (v Kč).....	41
Tabulka 14 – Zahajovací rozvaha.....	44
Tabulka 15 – Výpočet daně z příjmů právnických osob – bez příjmu (v Kč).....	44
Tabulka 16 – Výpočet osobních nákladů společníka – zaměstnance (v Kč)	45
Tabulka 17 – Výpočet daně z příjmů právnických osob – společník, zaměstnanec (v Kč)....	45
Tabulka 18 – Výpočet nákladů v tabulce 17 (v Kč).....	45
Tabulka 19 – Aspekty u OSVČ a právnické osoby (s.r.o.)	48
Tabulka 20 – Finanční přínos jednotlivých variant (v Kč).....	49

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

a.s.	akciová společnost
č.	číslo
ČR	Česká republika
DDHM	drobný dlouhodobý hmotný majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
DZD	dílčí základ daně
EU	Evropská unie
FO	fyzická osoba
FÚ	finanční úřad
Kč	korun českých
ks	kus
mil.	milion
NOZ	nový občanský zákoník
Odst.	odstavec
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
OZ	občanský zákoník
PO	právnícká osoba
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
Sb.	Sbírka
spol. s r.o.	společnost s ručením omezeným
VH	výsledek hospodaření
ZD	základ daně
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZK	základní kapitál
ZTP/P	zvlášť těžké postižení s průvodcem

ÚVOD

Podnikat na území České republiky znamená provozovat činnost, která vede k dosažení zisku. Proto se většina lidí, kteří jsou tvůrčí, chce ve své práci realizovat a nechce být pouhým zaměstnancem, obvykle stane podnikatelem. Nejjednodušší a nejčastěji volená možnost právní formy pro začínající podnikatele je výkon samostatné výdělečné činnosti.

Ve vývoji již existujícího podnikatelského subjektu mohou nastat okolnosti, které postupem času přesvědčí podnikatele k nějaké změně. V dnešní době vidí podnikatelé výhody především ve větších uskupeních, jako jsou například obchodní korporace (akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným a veřejné obchodní společnosti). Jednou z nejoblíbenějších forem je právě společnost s ručením omezeným, o čemž svědčí velké množství nově založených společností v posledních letech. Takový nárůst lze odůvodnit díky právními změnami v zákoně o obchodních korporacích, které nahradily úpravu v obchodním zákoníku. Podle této úpravy je možné založit společnost s ručením omezeným se základním kapitálem ve výši jedné koruny a během jednoho dne.

Cílem této práce je zhodnotit požadavky transformace fyzické osoby na právnickou osobu z pohledu právního, účetního a daňového. Již v samotném začátku teoretické části práce lze najít definice základních pojmů, které jsou s tématem úzce spjaty a mohou pomoci se v této problematice lépe orientovat. Poznatky dále budou aplikovány na konkrétním případě. Součástí praktické části je stručná charakteristika již existující firmy a její přehled majetku a závazků.

Zvolený subjekt zamýšlí přechod na již zmíněnou společnost s ručením omezeným. V této chvíli je velmi důležité vše promyslet a zanalyzovat tak, aby nedošlo k chybnému rozhodnutí, které by podnikatelskou jednotku stálo nejen čas, ale pravděpodobně i peníze. Na základě této úvahy je vyhotovena tato bakalářská práce. V závěru nechybí porovnání obou právních forem a doporučení, která mohou pomoci podnikateli v rozhodnutí, zda přechod uskutečnit, či ne.

1 PRÁVNÍ FORMY PODNIKÁNÍ V ČR

Pro zjednodušení a lepší pochopení daného tématu je potřeba si objasnit a definovat vybrané ekonomické okruhy, které souvisí s touto bakalářskou prací.

1.1. Charakteristika základních pojmů v podnikání

Podnikání

Takovýto pojem lze definovat podle několika hledisek. Například podle Vebera a Srpové (2012, s. 14) lze toto téma interpretovat ze čtyř hledisek:

Z ekonomického pojetí je podnikání definováno jako zapojení ekonomických zdrojů a jiných aktiv tak, aby se zvýšila jejich původní hodnota. Jde tedy o dynamický proces přidané hodnoty.

Z psychologického hlediska je podnikání činnost, která je podněcována určitými potřebami, např. potřebou něčeho dosáhnout, něco získat, něco nového si vyzkoušet nebo si splnit svůj sen. Z tohoto pohledu je podnikání důležitým krokem k dosažení seberealizace.

Oproti tomu je definováno pojetí sociologické, které říká, že podnikání je pátrání po dokonalejším využívání zdrojů, vytváření nových pracovních míst a příležitostí, především pak vytváření blahobytu pro všechny zainteresované.

A na závěr z právního hlediska, které je definováno v zákoně č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, a to jako soustavná činnost prováděná samostatně, vlastním jménem a na vlastní zodpovědnost podnikatele s cílem dosažení zisku.

Mezi podstatné rysy podnikání patří:

- Kapitál – na samotném počátku je nutné, aby podnikatel do svého podniku vložil kapitál, a to buď vlastní, nebo vypůjčený. Velikost tohoto kapitálu je ovlivněna především předmětem a rozsahem podnikání.
- Zhodnocení vloženého kapitálu – jedná se o základní motiv podnikání, kdy se podnikatel snaží o dosažení zisku, tedy přebytku výnosů nad náklady. Pokud by nedocházelo ke zhodnocování kapitálu, popřel by se tak smysl celého podnikání.

- Riziko – každý podnikatel čelí určitému riziku, které je ovlivňováno především potřebami zákazníků. Proto je důležité, aby podnikatel nastavil takovou strategii a politiku, která toto riziko budou minimalizovat nebo snižovat na přijatelnou úroveň.
- Uspokojování potřeb zákazníků – úspěch podnikatele závisí především na velikosti zisku. Aby byl zisk co největší, musí se podnikatel neustále zajímat o potřeby, preference, požadavky a zájmy svých zákazníků (Synek, Kislingerová, 2015, s. 3).

Podnikatel

Výčtem několika definic lze popsat podnikatele jako osobu, která při své činnosti zhodnocuje svůj kapitál a současně podstupuje i určité riziko jeho ztráty. Dále lze říci, že se jedná o osobu, která je tvůrčí, dokáže rozeznat příležitost, využívat zdroje a prostředky k dosažení stanovených cílů (Zichová, 2008, s. 29).

Pojem „podnikatel“ také lze najít v občanském zákoníku v § 420: *„Kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku, je považován se zřetelem k této činnosti za podnikatele.“* (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Obchodní závod

V souvislosti s podnikáním a podnikatelem je důležité zmínit pojem obchodní závod (do 31. 12. 2013 také znám pod pojmem „podnik“). Z ekonomického hlediska lze závod definovat jako subjekt, ve kterém dochází k přeměně zdrojů, tedy k přeměně vstupů na výstupy. Dle právního pojetí (OZ) je obchodní závod organizovaný soubor jmění, který podnikatel vybudoval a který mu slouží k provozování jeho činnosti. Zpravidla závod tvoří vše, co slouží k jeho provozu, např. práva, věci a jiné majetkové hodnoty, které patří podnikateli a jsou využívány pro provoz daného závodu (Zichová, 2008, s. 30).

Obchodní firma

Obchodní zákoník definuje obchodní firmu jako: *„Jméno, pod kterým je podnikatel zapsán do obchodního rejstříku. Podnikatel je povinen činit právní úkony pod svou firmou.“* (Zákon č. 90/2012 Sb.)

Z praktického, podnikatelského a ekonomického pohledu lze pojem firma užívat i v obecnějším smyslu jako pojem závod nebo podnikatel, pokud není uvedeno jinak. Pojem

firma se využívá v případech, kdy nelze jasně rozeznat pojmy podnik a podnikatel (Zichová, 2008, s. 30).

Daň

Pojem daň v současné době nelze najít v žádném právním ustanovení tak, aby bylo možné ho jednotně použít v rámci celého právního řádu.

Na základě daňových zákonů a předpisů lze pojem daň definovat za pomoci těchto znaků:

- povinné peněžní plnění stanovené zákonem,
- má vynutitelný charakter,
- nenávratný rozpočtový příjem.

Zákon nevymezuje přesnou daňovou povinnost, pouze skutečnosti, na kterých se zakládá a rozhoduje o její výši a lhůtě splatnosti (Dvořáková, Pitterling a Skalická, 2017, s. 17–18).

1.1.1. Podniky podle právní formy v České republice

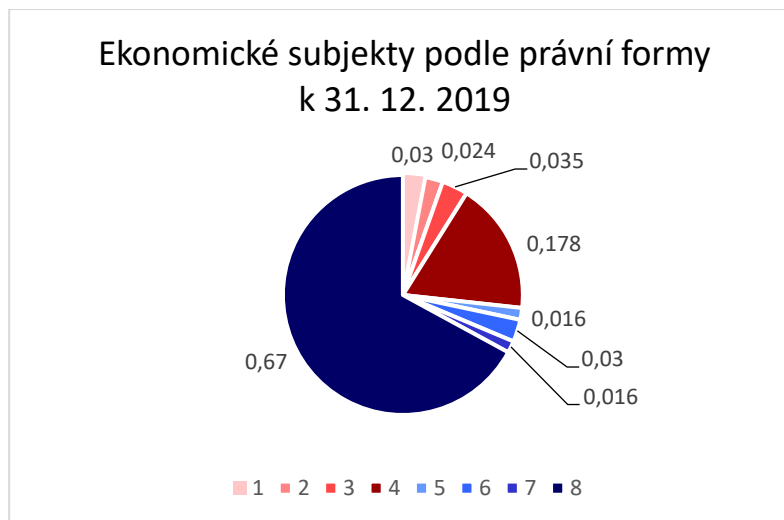
V České republice lze volit ze dvou hlavních forem podnikání. Podnikatel může svou činnost vykonávat buď jako osoba fyzická, nebo jako osoba právnická, což lze vidět na obrázku 1. Již v začátku podnikání je potřeba se rozhodnout, kterou právní formu zvolit, ačkoli tento výběr není nezvratný (Veber, Srpová, 2012, s. 68).

Podniky lze členit z několika hledisek. Podle formy vlastnictví a její právní úpravy jsou v České republice známy tyto typy obchodních společností:

- státní podniky,
- obchodní společnosti a družstva,
- živnosti.

V případě osoby právnické jsou pro účely podnikání zakládány obchodní korporace. Mezi obchodní korporace se řadí obchodní společnosti a družstva. Samotné obchodní společnosti se dále dělí na veřejné obchodní společnosti, komanditní společnosti, akciové společnosti a společnosti s ručením omezeným (Jurová, 2009, s. 12–13).

Pokud si podnikatel zvolí podnikání formou fyzické osoby, lze tuto činnost vykonávat na základě živnostenského oprávnění. Podle zvláštních předpisů pak vykonávají svou činnost např. daňoví poradci, soukromí lékaři, auditoři a další (Veber a Srpová, 2012, s. 68).



Obrázek 1: Graf – Ekonomické subjekty podle právní formy k 31. 12. 2019



Zdroj: zpracováno dle Českého statistického úřadu, 2019

1.2. Živnostenské podnikání

Pojem živnost lze nalézt v živnostenském zákoníku § 2 jako: „*Živností je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.*“ (Zákon č. 455/1996 Sb.)

Aby mohl jednotlivec provozovat svou činnost, musí splňovat všeobecné podmínky provozování živnosti vyplývající ze živnostenského zákona.

Všeobecnými podmínkami provozování živnosti fyzickými osobami jsou dle § 6:

- plná svéprávnost, kterou lze nahradit přivolením soudu k souhlasu zákonného zástupce nezletilého k samostatnému provozování podnikatelské činnosti,
- bezúhonnost (Zákon č. 455/1996 Sb.).

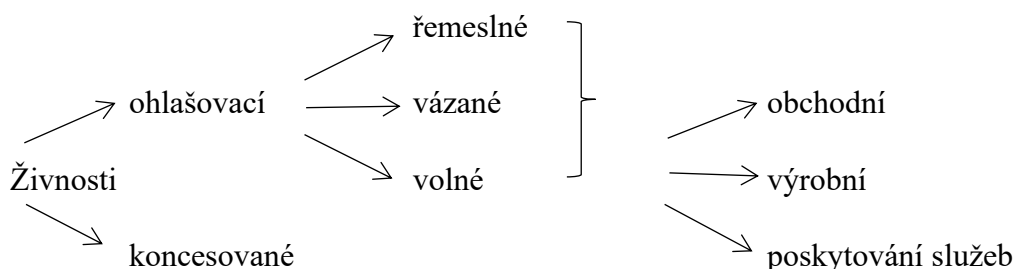
Pokud by podnikatel provozoval jinou odbornou činnost, je nutné splňovat zvláštní podmínky provozování živnosti, které také vymezuje živnostenský zákon.

„*Zvláštními podmínkami provozování živnosti jsou odborná nebo jiná způsobilost, pokud je tento zákon nebo zvláštní předpisy vyžadují.*“ (Zákon č. 455/1996 Sb., § 7)

Z hlediska odborné způsobilosti živnostenský zákon vymezuje dva druhy živností:

- ohlašovací, které smějí být provozovány na základě ohlášení, pokud splňují stanovené podmínky,
- koncesované, které smějí být provozovány na základě koncese (Zákon č. 455/1996 Sb., § 9).

Jak je vidět na obrázku 2, jsou mezi živnosti ohlašovací zařazeny živnosti řemeslné, vázané a volné.



Obrázek 2: Klasifikace živností

Zdroj: zpracováno dle Synek, 2015

1.3. Podnikatel jako fyzická osoba

Podnikání fyzické osoby tedy jednotlivce má zásadní výhodu – hned v začátku postačí menší kapitál. Naopak k nevýhodám u této formy podnikání patří neomezené ručení za dluhy firmy, omezená životnost společnosti dána délkou života majitele a také obtížný přístup ke kapitálu (Synek, Kislingerová, 2015, s. 80).

Jak již bylo zmíněno v předchozí kapitole, činnost fyzické osoby může být vykonávána na základě živnostenského oprávnění nebo podle jiných zvláštních předpisů. Tato bakalářská práce se bude věnovat pouze fyzické osobě, která podniká na základě živnostenského oprávnění.

1.3.1. Daňové zatížení fyzické osoby

V zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů lze nalézt veškeré potřebné informace ke správnému zdanění příjmů fyzických osob. Tato daň je předmětem častých změn, proto je nutné při její aplikaci zkontrolovat aktuální znění zákona (Dvořáková, Pitterling, Skalická, 2017, s. 18).

Zákon o daních z příjmů § 2 vymezuje poplatníka daně fyzických osob jako fyzickou osobu a dělí poplatníky do dvou skupin, a to na daňové rezidenty České republiky a na daňové nerezidenty. Daňoví rezidenti jsou fyzické osoby, které se v České republice zdržují nebo zde mají bydliště. Jejich daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak na příjmy plynoucí ze zahraničí. Daňová povinnost daňových nerezidentů se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, pokud zákon nestaví jinak, například u studia a léčení (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Předmět daně

Předmět daně z příjmů fyzických osob se skládá z pěti dílčích základů daně: příjmy ze závislé činnosti, příjmy ze samostatné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z nájmu, ostatní příjmy (Zákon č. 586/1992 Sb., § 3).

Příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP)

Příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je

- příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,

- příjem ze živnostenského podnikání,
- příjem z jiného podnikání neuvedeného v písmenech a) a b), ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění,
- podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.

Příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je dále

- příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,
- příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku,
- příjem z výkonu nezávislého povolání.

Stanovení základu daně

Základ daně představuje částku, o kterou jsou příjmy poplatníka ve zdaňovacím období vyšší než výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud podle § 6 až 10 není stanoveno jinak (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Tabulka 1 – Výpočet daňové povinnosti poplatníka (FO) – stanovení základu daně

DZD § 7	Příjmy – výdaje
+ DZD § 8	Příjmy
=	Dílčí základ daně (DZD)
–	Daňové ztráty vzniklé a vyměřené za předchozí zdaňovací období podle § 7–10
–	Nezdanitelné části ZD podle § 15
=	Základ daně snížený a zaokrouhlený na celá sta Kč dolů
×	Sazba daně 15 % podle § 16
=	Daň před slevami
–	Slevy na dani a daňové zvýhodnění na vyživované dítě
=	Daň po uplatnění slev, případně daňový bonus
–	Zaplacené zálohy
=	Výsledná daňová povinnost – zbývá doplatit (+) nebo přeplatek na dani (–)

Zdroj: zpracováno dle Dvořáková, Pitterling, Skalická, 2017

1.3.2. Zdravotní a sociální pojištění

Každá osoba samostatně výdělečně činná, která je povinna daně z příjmů dle § 7 ZDP, musí platit pojistné, takzvané zdravotní a sociální pojištění. Účast na tomto pojištění vzniká dnem, v němž OSVČ začala činnost vykonávat a byla k jejímu výkonu oprávněná.

Zdravotní pojištění

Ze zákona o veřejném zdravotním pojištění § 2 vyplývá, že zdravotně pojištěny jsou osoby (pojištěnci), které mají trvalý pobyt na území České republiky, a osoby, které zde trvalý pobyt nemají, ale jsou zaměstnanci zaměstnavatele, který na našem území má své sídlo nebo trvalý pobyt.

Za plátce pojistného zdravotního pojištění dle zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění (§ 4-7), jsou považováni:

- zaměstnanci,
- zaměstnavatelé,
- osoby samostatně výdělečně činné,
- stát (například: nezaopatřené děti, poživatelé důchodů, příjemci rodičovského příspěvku, ženy na mateřské dovolené, osoby na rodičovské dovolené, uchazeči o zaměstnání, osoby pobírající dávku hmotné nouze atd.),
- osoby mající trvalý pobyt v České republice, které po celý kalendářní měsíc neměly příjmy ze zaměstnání, ze samostatné výdělečné činnosti a není za ně plátcem pojistného stát.

Vyměřovací základ pro výpočet záloh na zdravotní pojištění je tvořen 50 % příjmů ze samostatné činnosti po odečtení skutečně vynaložených výdajů (výdajů uplatněných paušálem). Z tohoto vyměřovacího základu je stanovena výše pojistného na **13,5 %**. Rozhodným obdobím pro placení pojistného je kalendářní rok. Úhrada probíhá formou měsíčních záloh, kde se rozlišuje, zda je provozována hlavní, či vedlejší samostatně výdělečná činnost (Zákon č. 48/1997 Sb.).

Sociální pojištění

Pojistné na sociální zabezpečení obsahuje platby na nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Pro osoby samostatně výdělečně činné

jsou platby pojistného na nemocenského pojištění dobrovolné. Pokud dojde k přihlášení k tomuto dobrovolnému pojištění, má za určitých podmínek OSVČ nárok na výplatu nemocenských dávek nebo na výplatu peněžité pomoci v mateřství.

Pro poplatníka pojistného je rozhodným obdobím kalendářní rok. Platby však probíhají formou měsíčních záloh v průběhu celého roku.

Vyměřovací základ pro výpočet záloh na důchodové pojištění je tvořen jednou polovinou příjmů ze samostatné činnosti po odečtení skutečně vynaložených výdajů (výdajů uplatněných paušálem). Z tohoto vyměřovacího základu je stanovena výše pojistného na **29,2 %**. Z toho **28 %** připadá na důchodové pojištění a **1,2 %** na státní politiku zaměstnanosti. Rozhodným obdobím pro placení pojistného je stejně jako u pojištění zdravotního kalendářní rok. Úhrada probíhá formou měsíčních záloh, kde se rozlišuje, zda je provozována hlavní, či vedlejší samostatně výdělečná činnost (Zákon č. 589/1992 Sb.).

1.4. Podnikatel jako právnická osoba

Jednou z možných právních forem, které lze využít pro podnikání v České republice, je společnost s ručením omezeným. Tato obchodní společnost – obchodní korporace je zahrnuta mezi společnosti kapitálové (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018, s. 9). Z níže uvedeného grafu lze vyčíst, že počty nově založených společností s ručením omezeným mají spíše stoupající tendenci.



Obrázek 3: Graf nově založených společností s ručením omezeným do roku 2018

Zdroj: Zpracováno dle Kurzy.cz, 2020

Jako každá kapitálová společnost má i společnost s ručením omezeným několik charakteristických znaků.

Obchodní jméno

Již podle obchodního jména lze poznat, o jakou kapitálovou společnost se jedná. Pro společnost s ručením omezeným je povinností uvést v názvu firmy označení „společnost s ručením omezeným“, „spol. s r.o., nebo nejpoužívanější s.r.o. (Synek, Kislingerová, 2015, s. 82).

Základní kapitál

Při zakládání společnosti s ručením omezeným vzniká povinnost vytvořit základní kapitál. „*Základní kapitál obchodní korporace je souhrn všech vkladů.*“ (Zákon č. 90/2012, Sb., § 30)

Z této definice vyplývá, že základní kapitál tvoří součet všech peněžitých prostředků a nepeněžitých předmětů, které byly vloženy (Synek, Kislingerová, 2015, s. 149).

Minimální výše základního kapitálu je stanovena na 1 Kč u jednočlenné společnosti. Pokud má společnost více společníků nebo rozdílné podíly, pak minimální výše základního kapitálu odpovídá počtu společníků, respektive počtu podílů vynásobených jednou korunou (Josková, Pravidová, Dvořáková, 2018, s. 11).

Dříve plnil ZK funkci určité jistoty pro věřitele, dnes je díky zákonu o obchodních korporacích oslaben. V praxi však není obvyklé, aby společnost měla základní kapitál v řádu korun či desítek korun. Důvodem jsou například pravidla v insolvenčním zákoně a v zákoně o obchodních korporacích (Josková, Pravidová, Dvořáková, 2018, s. 35).

Omezené ručení

Dle zákona č. 90/2012, Sb., o obchodních korporacích § 132, platí: „*Společnost s ručením omezeným je společnost, za jejíž dluhy ručí společníci společně a nerozdílně do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění.*“

Z této definice můžeme říci, že ručení společníků za závazky společnosti je pouze omezené. V tomto případě také platí, že každý společník neručí pouze do výše svého nesplaceného dluhu, ale do celé výše nesplacených dluhů všech společníků (Hejda, 2014, s. 23).

V okamžiku, kdy všichni společníci splatí svůj vklad a tyto splacené vklady jsou zapsány do obchodního rejstříku, společníci po dobu trvání společnosti nikterak za dluhy společnosti neručí (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018, s. 11).

Společníci

Společníkem společnosti s ručením omezeným se může stát jak česká, tak i zahraniční osoba fyzická či právnická. Minimální ani maximální počet společníků podle zákona o obchodních korporacích není omezen, proto můžeme narazit na společnosti pouze s jediným společníkem nebo na společnosti s několika desítkami společníků. Také se můžeme setkat s případem, kdy jedna osoba je jediným společníkem několika společností s ručením omezeným (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018, s. 23–24).

I když zákon počet společníků nikterak neomezuje, je pro společnosti s ručením omezeným typický menší počet společníků, kteří jsou obvykle zároveň jednatelem takové společnosti a podílí se aktivně na jejím chodu (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018, s. 11).

Orgány společnosti

Společnost s ručením omezeným tvoří povinně dva orgány – nejvyšší orgán (valná hromada) a statutární orgán (jednatel). Pokud má společnost pouze jednoho společníka, netvoří pak valnou hromadu, ale jen rozhoduje v její působnosti. Ve společenské smlouvě (zakladatelské listině) si může společnost zřídit i kontrolní orgán, tzv. dozorčí radu, která však není povinná (Vychopeň, 2016, s. 170).

Valná hromada

Valná hromada představuje nejvyšší orgán společnosti, který je složený ze všech společníků a je svoláván minimálně jednou za účetní období. Rozhoduje o nejdůležitějších otázkách společnosti, a to například o volbě a odvolání jednatele, dozorčí rady či likvidátora, rozhoduje o obsahu společenské smlouvy, schvaluje řádné, mimořádné a konsolidované účetní závěrky, rozdělení zisku nebo jiných vlastních zdrojů a úhrady ztrát atd. Právo účastnit se má každý společník i v případě, že by neměl hlasovací právo (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018, s. 139).

Statutární orgán

Statutární orgán společnosti je tvořen jedním nebo více jednatelem. Počet jednatelem je určen ve společenské smlouvě. Jednatel se může stát jak osoba právnická, tak osoba fyzická, která je plně svéprávná a bezúhonná (Hejda, 2016, s. 221).

Do kompetence jednatele patří zastupování společnosti vůči třetím osobám ve všech záležitostech, zajištění obchodního a účetního vedení, povinnost informovat společníky o věcech společnosti a veškerých dalších záležitostech, které nenáleží jinému orgánu společnosti (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018, s. 170–171).

1.4.1. Založení a vznik společnosti

Aby vznikl nový subjekt práv a povinností, tedy nová právnická osoba, je nutné absolvovat dvě základní etapy. První etapou je fáze zakládání. Teprve po druhé etapě, tedy fázi vzniku společnosti, je proces úspěšně ukončen (Hejda, 2016, s. 55).

Jelikož založení nové společnosti zahrnuje několik kroků a tyto kroky mohou být časově náročné, je nutné s tímto právním aktem začít s předstihem a vytvořit si podnikatelský plán neboli podnikatelský záměr (Hejda, 2016, s. 57).

Společenská smlouva (zakladatelská listina)

Prvním krokem je sepsání společenské smlouvy. Jde o základní a zásadní dokument nejen při založení, ale také v průběhu celého života společnosti. Pokud společnost zakládá jediný společník, jde o zakladatelskou listinu (Hejda, 2016, s. 30).

Podle zákona o obchodních korporacích § 146 se mezi povinné náležitosti společenské smlouvy (resp. zakladatelské listiny) řadí například: předmět podnikání, forma společnosti, uvedení jmen, bydlišť nebo sídel společníků, výše vkladu nebo vkladů připadající na podíl nebo podíly, výše základního kapitálu atd. (Zákon č. 90/2012 Sb.).

Pro úplnou platnost je třeba pořídit notářský zápis, který musí být v písemné formě a podepsán jak samotným notářem, tak všemi zakladateli (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018, s. 62–69).

Zápis do obchodního rejstříku

Při založení je také důležité si správně zvolit své obchodní jméno, pod kterým bude firma právně vystupovat a které bude zapsáno v obchodním rejstříku. Taková obchodní firma,

respektive obchodní jméno, nesmí být klamavé a s žádnou jinou obchodní firmou zaměnitelné (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018, s. 26).

Návrh na zápis do obchodního rejstříku musí podat a podepsat všichni jednatele zakládané společnosti, a to buď v elektronické podobě, nebo písemně na předepsaném formuláři. Tímto vzniká povinnost předložit návrh k rejstříkovému soudu podle sídla nově založené společnosti. Vznik společnosti je tedy datován ke dni, kdy byl proveden první zápis společnosti do obchodního rejstříku (Vychopeň, 2016, s. 37).

Vklad a jeho splacení

Vkladem společníka do základního kapitálu se rozumí peněžní vyjádření hodnoty předmětu, který se rozhodl společník vložit za účelem nabytí účasti ve společnosti. Předmět vkladu může být peněžitý, tedy tvořen penězi. V takovém případě musí být tento vklad splacen na zvláštní, k tomuto účelu zřízený bankovní účet. Nebo v druhém případě jde o vklad nepeněžitý, tedy o jakoukoliv věc, která je oceněna penězi. Za nepeněžitý vklad se nepovažuje práce ani služba. Později souhrn všech vkladů vytváří základní kapitál společnosti.

Ve společenské smlouvě musí být jasně dáno, jaká výše vkladu nebo vkladů připadá na podíl nebo podíly společníků. Hodnota vkladu a podílu však může být stanovena rozdílně (Josková, Pravdová, Dvořáková, 2018, s. 29–30).

Zákon o obchodních korporacích § 148 říká: „*Před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku se splatí celé vkladové ážio a na každý peněžitý vklad nejméně jeho 30 %*“. (Zákon č. 90/2012 Sb.)

Lhůta vkladové povinnosti je určena společenskou smlouvou, kterou musí společníci dodržet, a to nejpozději do pěti let od vzniku společnosti (Vychopeň, 2016, s. 17).

1.4.2. Daňové zatížení právnické osoby

Zdanění příjmů právnických osob řeší zákon o daních z příjmů dle § 17 až 21 a dále také platí jako u osob fyzických § 23 až 33 ZDP (Dvořáková, Pitterling, Skalická, 2017, s. 103).

Za poplatníky daně z příjmů právnických osob se považují osoby právnické, podílové a investiční společnosti a fondy, podfond akciové společnosti, fond penzijní společnosti, organizační složky státu atd. (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Zákon č. 586/1922 Sb., o daních z příjmů, dle § 17 a 17a rozděluje poplatníky daně právnických osob do dvou skupin – na ty, které byly založeny za účelem podnikání, tzv. obchodní korporace (akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, komanditní společnosti a veřejné obchodní společnosti), a na ty, které nebyly zřízeny za účelem podnikání, tzv. veřejně prospěšní poplatníci (zájmová sdružení, spolky, politické strany, obecně prospěšné společnosti atd.).

Další členění poplatníků je stejné jako u osob fyzických, tedy na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. Za daňové rezidenty České republiky jsou považováni poplatníci, kteří mají své sídlo nebo místo svého vedení na našem území. Jejich daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Za daňové nerezidenty jsou považovány právnické osoby, které nemají na našem území své sídlo nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Jejich daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů v České republice (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Předmět daně

„Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak.“ (Zákon č. 586/1992 Sb., § 18)

Zákon o daních z příjmů také jasně vymezuje, které příjmy nejsou předmětem daně PO podle § 18 odst. 2 ZDP. Jedná se zejména o příjmy společenství vlastníků jednotek, příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění a příjmy získané nabytím akcií (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Stanovení základu daně

Podkladem pro výpočet obecného základu daně je účetní výsledek hospodaření, který se určí jako rozdíl mezi výnosy a náklady. Dále se v rámci obecných pravidel pro stanovení základu daně doporučuje časově rozlišovat výdaje. Výsledek hospodaření ještě podléhá dalším úpravám, které jsou prováděny mimoúčetně a vycházejí z pravidel podle § 23 až 33 ZDP. Výsledek hospodaření se tedy upravuje o snižující a zvyšující položky (Dvořáková, Pitterling, Skalická, 2017, s. 107–109).

Tabulka 2 – Výpočet daňové povinnosti poplatníka (PO) – stanovení základu daně

	Výsledek hospodaření zjištěný z účetnictví (zisk/ztráta)
+	Položky zvyšující VH
-	Položky snižující VH
=	Obecný základ daně
-	Odčitatelné položky od základu daně
=	Základ daně snížený a zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů
×	Sazba daně 19 % podle § 21
=	Daň před slevami
-	Slevy na dani
-	Zaplacené zálohy
=	Nedoplatek (-) nebo přeplatek (+)

Zdroj: zpracováno dle Dvořáková, Pitterling, Skalická, 2017

2 PŘECHOD PODNIKÁNÍ FYZICKÉ OSOBY NA S.R.O.

Tato část bakalářské práce se zaměřuje na objasnění transformace přechodu z FO na PO a definice pojmů, ze kterých bude vycházeno v dalších kapitolách.

2.1. Změna právní formy z OSVČ na s.r.o.

Změna právní formy z OSVČ na s.r.o. může být významným přínosem pro živnostníka. Samotný přechod lze uskutečnit třemi nejčastějšími způsoby, a to kdykoliv během roku.

2.1.1. Způsoby přechodu

1. Založení nové společnosti a vklad celého podniku, resp. obchodního závodu fyzické osoby do základního kapitálu

Tento způsob přechodu se zpočátku jeví jako velmi zdlouhavý a finančně náročný. Výhodou je výsledná společnost, která má vyšší základní kapitál a je snazší přihlásit se ke kontinuitě podniku vůči všem zaměstnancům, partnerům a dalším zainteresovaným. Jako nevýhoda se může jevit povinnost vypracování znaleckého posudku, tedy ocenění vkládaného podniku. Všechna práva a povinnosti fyzické osoby přecházejí na novou společnost s ručením omezeným dnem vzniku (Přechod z OSVČ na právnickou osobu, 2017).

2. Založení nové společnosti a následný prodej podniku – obchodního závodu nebo jeho části

V tomto případě jde o rychlejší způsob přechodu. Výsledkem je nově vzniklá společnost, na kterou přechází veškerá práva a povinnosti fyzické osoby. Od roku 2014 je možné tento přechod uskutečnit bez povinnosti vypracování znaleckého posudku, a to v souladu se zákonem č. 89/2012 Sb., § 2175–2183 (Přechod z OSVČ na právnickou osobu, 2017).

Majitel si tedy může cenu závodu stanovit svépomocí a převést svůj závod včetně všech závazků a pohledávek. Z důvodu respektování § 23 odst. 7 zákona č. 586/92 Sb., o daních z příjmů, o „spojených osobách“ je dobré stanovit cenu obvyklou (Hnátek, 2017, s. 24).

3. Založení nové společnosti a současné podnikání fyzické osoby s postupným vkladem majetku do základního kapitálu

Tato forma přechodu je jednoznačně nejlevnější a v praxi nejčastěji volená u drobných podnikatelů s malým obchodním jměním a nízkým počtem závazků. Má však také své nevýhody. Nezaručuje návaznost na minulé podnikání, tj. přechod závazků a pohledávek a převod majetku (Přechod z OSVČ na právnickou osobu, 2017).

Právní úkony při přechodu

Jelikož založení nové společnosti zahrnuje několik kroků a tyto kroky mohou být časově náročné, je nutné s tímto právním aktem začít s předstihem.

V případě, že budeme uvažovat o přechodu fyzické osoby na společnost s ručením omezeným k datu 1. 1. běžného roku, je dobré zahájit jednání u notáře ohledně založení společnosti včas. I když přechod na novou formu je možný v podstatě kdykoliv, je tato volba data nejvýhodnější i vzhledem k tomu, že nemusí být provedena mimořádná inventarizace složek majetku a závazků fyzické osoby.

2.1.2. Přechod z daňové evidence na účetnictví

V této části bakalářské práce jsou vysvětleny pojmy: daňová evidence a účetnictví. Dále je tato část práce zaměřena na jednotlivé kroky při přechodu.

Vedení účetnictví

Na začátku podnikání je důležité se správně rozhodnout, zda vést daňovou evidenci, nebo účetnictví. Protože často dochází k záměně těchto pojmů, je tato kapitola zaměřena na jejich vysvětlení.

Daňová evidence

Daňová evidence představuje náhradu za dřívější jednoduché účetnictví. Pokud chce podnikatelský subjekt, který má příjmy ze samostatné výdělečné činnosti, uplatnit skutečné výdaje, tedy podle dokladů, je nutné vést daňovou evidenci. To platí pouze pro podnikatele, jejichž obrat nepřesáhl výši stanovenou zákonem. Nikde však není předepsané, jak by forma této evidence měla vypadat. Minimálně musí obsahovat zdanitelné příjmy a daňově uznatelné výdaje a dále evidovat majetek, závazky a pohledávky. V případě uplatňování výdajů paušálem,

tedy procentem z příjmů, není daňová evidence potřeba. Pouze u daňových poplatníků, tedy plátců DPH (Daňová evidence není účetnictví, 2018).

Účetnictví

Stejně jako u daňové evidence i u účetnictví došlo ke změně terminologie, a to z podvojného účetnictví na účetnictví. Jak již dříve plynulo z názvu, podstatou je účtovat podvojným způsobem, tedy se stranou „má dáti“ a oproti tomu se stranou „dal“.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, říká, že cílem účetnictví je pravdivě a transparentně sledovat pohyby a výsledky podnikatelské činnosti. Tyto výsledky zaznamenávat v účetních případech v peněžních jednotkách dle zákonem stanovených pravidel.

V účetnictví se účtuje o:

- stavu a pohybu majetku a jiných aktiv,
- závazcích a jiných pasivech,
- nákladech a výnosech,
- výsledku hospodaření.

3 APLIKACE PROBLEMATIKY NA KONKRÉTNÍM PŘÍKLADU

Jak vyplývá ze zadání této bakalářské práce, jejím cílem je transformace podnikání fyzické osoby na osobu právnickou. Z tohoto důvodu je považováno za vhodné kromě vysvětlení základních pojmů také aplikovat tuto problematiku na konkrétním případu.

Praktická část práce je zaměřena na popis současného stavu vybraného podnikatelského subjektu, tedy obsah činnosti, historii, organizační strukturu a další aspekty, které jsou důležité pro seznámení se s podnikem. Dále tato kapitola obsahuje rozbor informací z daňové evidence subjektu a dalších podkladů vč. konkrétních hodnotových údajů. Druhá část se zabývá porovnáním obou právních forem, tedy fyzické osoby (OSVČ) a právnické osoby (s.r.o.) na základě konkrétních výpočtů. Výstupem této kapitoly je zhodnocení dopadu z pohledu právního, účetního a daňového.

3.1. Seznámení se s konkrétním podnikem

Pro lepší představu o konkrétním podnikatelském subjektu je vypracována tato část, která popisuje podnik od jeho úplného začátku až po současný stav v číslech.

3.1.1. Charakteristika podnikatelského subjektu

Sledovaným podnikatelským subjektem v této bakalářské práci je Jan Machek, který podniká jako fyzická osoba, Bylany 50, 538 01, IČ 64247848.

Jan Machek má oprávnění vykonávat Výrobu, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona v oborech Zprostředkovatelská činnost a Koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej.

V současné době je předmětem podnikání ohlašovací volná živnost, a to především Koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej.

Tuto činnost vykonává od roku 1997 v jedné provozovně na adrese třída Edvarda Beneše 573/94 v Hradci Králové.

Historie podnikání

Pan Jan Machek po dokončení studií v roce 1995 na Obchodní akademii v Chrudimi začal pracovat jako obchodní zástupce v rodinné firmě v Pardubicích. Lákala ho však myšlenka osamostatnit se a založit si vlastní podnikání. O dva roky později tuto myšlenku uskutečnil, když mu byly nabídnuty prostory k pronájmu v Hradci Králové. Jednalo se o nebytové prostory v lukrativní lokalitě. Součástí těchto prostor je dodnes obchod, kancelář, sklady pro zásoby, šatna pro zaměstnance a hygienické zázemí.

Podnikání v současné době

Současná hlavní náplň činnosti je nákup a prodej textilu, bytového textilu a oděvů. Zboží nakupuje od předních českých výrobců. Také zajišťuje vyhotovení a úpravy oděvů na zakázku. Zúčastňuje se výběrových řízení ve státním sektoru a dostává tak kvalitní české zboží do nemocnic, domovů důchodců, plaveckých areálů a dalších zařízení.

Organizační struktura

Sídlo firmy je podle živnostenského zákona v místě bydliště pana Jana Machka, kde má i svoji další kancelář. Provozovna, která je v souladu se zákonem zapsána v živnostenském rejstříku, je v Hradci Králové a je pojmenována Textil u Machků.

Firma má jednu zaměstnankyni na hlavní pracovní poměr. Jejím pracovním zařazením je prodavačka a zároveň má v náplni práce i úklid všech prostor. Firma dále dle potřeb zaměstnává pracovníky na dohodu o provedení práce, např. učně Středního odborného učiliště Hradec Králové nebo aranžérku na úpravu výloh a interiéru.

Postavení na trhu

Jedním z důležitých faktorů pro všechny podnikatelské subjekty je konkurenceschopnost. Podnikání bylo zaměřeno na obor, který byl v té době velmi žádaný, a proto došlo rychle k vzestupu samotného podniku. Na mírné stagnaci jeho podnikání mělo vliv otevření nového nákupního centra Futurum v roce 2000 ve stejné lokalitě.

Díky vybudované dobré pověsti a stále klientele zůstává firma Jan Machek i nadále konkurenceschopnou. K tomu jí napomohla i modernizace obchodu a neustálá snaha o získávání nových dodavatelů s kvalitním českým zbožím.

Dodavatelé a další obchodní partneri

Hlavní dodavatelskou složkou jsou přední čeští výrobci a distributoři oblečení, bytového a dalšího textilu, jako je například Evona a.s. Chrudim, Marcela Pešatová, Jablonec nad Nisou, Milpex s.r.o. Hradec Králové, Petr Hovorka – HOTEK, Škodák bytový textil, Mobytext s.r.o. a další.

Firma Jan Machek provozuje svoji obchodní činnost v kamenném obchodě. Pronajímatelem nebytových prostor je statutární město Hradec Králové, které je zároveň dodavatelem služeb, jako je dodávka elektrické energie a vody a provádění případných nutných oprav zařízení v souladu s nájemní smlouvou.

Nedílnou součástí dnešního podnikání je využívání mobilních a datových služeb, v tomto případě operátora Vodafone.

Kompletní pojištění je zajištěno u České pojišťovny a.s.

V souvislosti se zavedením elektronické evidence tržeb v roce 2016 byla firma nucena rozšířit nákup datových služeb pro tyto účely a k tomu zvolila Komerční banku a.s. S touto bankou má firma také uzavřenu smlouvu a vedení účtu pro bezhotovostní platební styk.

Dalším nezbytným partnerem je společnost Kredit s.r.o. Pardubice, která panu Janu Machkovi zajišťuje kompletní vedení daňové evidence a zpracování všech potřebných daňových přiznání a dalších dokumentů pro orgány státní správy vč. účetního a daňového poradenství. Díky tomuto outsourcingu majitel firmy zamezuje případným nedostatkům a chybám ve vedení daňové evidence a výstupech pro daňové účely.

Zákazníci

Jan Machek si zakládá na velmi úzké spolupráci se svými zákazníky a řídí se mottem „Náš zákazník, náš pán“. V sortimentu firmy se nachází zboží jak pro kojence, tak děti všech věkových kategorií i dospělé. Každý zákazník má své specifické požadavky, proto majitel podniku ke každému přistupuje individuálně a snaží se vyhovět jeho potřebám.

Také si je vědom Paretova pravidla, podle kterého jeho 80% prodej tvoří pouze 20 % zákazníků. Podnikatelské rozhodování je tedy přizpůsobeno převážně poptávce jeho stálé klientely, která je vzhledem k tomuto pravidlu zásadní. Z toho také plyne obava pozorovaného subjektu, při které by mohlo dojít ke ztrátě těchto 20 % poptávajících a 80 % z tržby. Celý model je zachycen v obrázku 4.

Ostatní klientelu si majitel firmy získává především díky dobré pověsti, rychlé zpětné vazbě a také na základě doporučení svých stálých zákazníků.



Obrázek 4: Graf Paretova pravidla vzhledem k pozorovanému subjektu

Zdroj: zpracováno dle vlastních podkladů

3.1.2. Registrace u orgánů státní správy, orgánů sociálního zabezpečení, zdravotních pojišťoven a správce daně

Jan Machek podniká jako fyzická osoba, takže v souladu se zákonem č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání.

Jako OSVČ je registrován u správce daně, tedy Finančního úřadu pro Pardubický kraj, územní pracoviště Chrudim, a to ke všem daním, které je povinen správci odvádět.

Sem patří v první řadě daň z příjmů fyzických osob, vzhledem k zaměstnávání pracovníků také daň z příjmů ze závislé činnosti a daň srážková. K výkonu činnosti používá osobní vozidlo, proto je registrován i k dani silniční.

V roce 2005 se stal dobrovolným plátcem DPH, je tedy registrován k dani z přidané hodnoty jako čtvrtletní plátec.

V souladu s dalšími právními předpisy je podnikatel přihlášen jako osoba samostatně výdělečně činná na Okresní správě sociálního zabezpečení v Chrudimi a u Vojenské zdravotní pojišťovny. Na základě toho je také povinen hradit měsíční zálohy na pojistné.

OSVČ vede daňovou evidenci po celou dobu podnikání. Při podávání daňového přiznání k dani z příjmu fyzických osob za každé zdaňovací období využívá služeb daňového poradce.

3.1.3. Přehled majetku a závazků

Tento oddíl bude věnován inventurám majetku a závazků výše popsaného podnikatelského subjektu k 31. 12. 2018. Níže uvedené údaje vycházejí ze skutečných stavů dle závěrky daňové evidence k 31. 12. 2018, předložené pracovníkem účetní firmy, která daňovou evidenci zpracovává (viz tabulka 3).

Tabulka 3 – Firma: Jan Machek, inventura majetku a závazků k 31. 12. 2018 (v Kč)

	Stav k 31. 12. 2018
Pokladna	20 447,00
Bankovní účet	37 722,64
Stav skladu	440 640,00
Pohledávky z obchodních vztahů	21 239,00
Dluhy z obchodních vztahů	638 298,03

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Zásoby

Předmětem podnikání Jana Machka je koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej. Z toho vyplývá, že zásoby tvoří nakoupené zboží, které je uvedeno v tabulce 4. Tato firma nic nevyrábí, tudíž zásoby neobsahují žádné výrobky, polotovary ani nedokončenou výrobu.

Tabulka 4 – Firma: Jan Machek, stav skladu k 31. 12. 2018 (v Kč)

	Stav k 31. 12. 2018
Zásoby – zboží	440 640,00
Celkem	440 640,00

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Pohledávky z obchodních vztahů

Stav pohledávek ke dni 31. 12. 2018 je uveden v tabulce 5. Zde jsou uvedeny pohledávky z obchodních vztahů, tj. pohledávky za odběrateli. Jedná se tedy o nezaplacené faktury za zboží, které byly vystaveny, ale nebyly uhrazeny do konce kalendářního roku.

Tabulka 5 – Firma: Jan Machek, pohledávky k 31. 12. 2018 (v Kč)

	Stav k 31. 12. 2018
Pohledávky za odběrateli	21 239,00
Celkem	21 239,00

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Závazky z obchodních vztahů

Firma eviduje jak dlouhodobé, tak krátkodobé závazky, jak je uvedeno v tabulce 6. Dlouhodobý závazek vznikl při pořízení osobního automobilu Škoda Superb liftback v roce 2017. Nákup tohoto vozu byl proveden formou úvěru u firmy ŠkoFIN. Ostatní závazky jsou z obchodních vztahů, tj. závazky vůči dodavatelům. Tyto závazky tvoří vystavené faktury od dodavatelů převážně za zboží, které majitel firmy nesplatil do konce kalendářního roku.

Tabulka 6 – Firma: Jan Machek, závazky k 31. 12. 2018 (v Kč)

	Stav k 31. 12. 2018
Závazky – úvěr ŠkoFIN	87 312,05
Závazky za dodavateli	550 985,98
Celkem	638 298,03

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Dlouhodobý hmotný a dlouhodobý drobný hmotný majetek

V tabulce 7 je uveden nakoupený dlouhodobý hmotný majetek – osobní vozidlo Škoda Superb liftback, který je oceněn pořizovací cenou. Do této ceny byla zahrnuta cena majetku a náklady spojené s jeho pořízením. Dlouhodobý hmotný majetek je odepisován rovnoměrně, a to pouze formou odpisů daňových, nikoliv účetních. S ohledem na vykázanou ztrátu v roce 2017 se firma rozhodla, že za tento rok nebude uplatňovat odpisy dle paragrafu § 26 odst. 8 ZDP, viz tabulka 8. Jiný dlouhodobý majetek firma neeviduje.

Tabulka 7 – Firma: Jan Machek, karta předmětu č. 2017/1

Název	Škoda Superb liftback
Kód	29102
Datum pořízení	7. 8. 2017
Datum zahájení odepisování	1. 9. 2017
Pořizovací cena	639 973,63 Kč
Typ odepisování	rovnoměrné
Odpisová skupina	2.
Zůstatková cena	569 575,63 Kč

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Tabulka 8 – Firma: Jan Machek, seznam daňových odpisů (v Kč)

Evidenční číslo	Název	Skupina	Rok	Daňový odpis	Zůstatková cena
2017/1	Škoda Superb liftback	2.	2017	0,00	639 973,63 Kč
2017/1	Škoda Superb liftback	2.	2018	70 398,00	569 575,63 Kč

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Drobný majetek je dle rozhodnutí subjektu evidován v pořizovacích cenách v rozpětí od 3 do 40 tisíc Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok, viz tabulka 9. Firma tento majetek eviduje v inventurních soupisech DDHM vždy ke konci zdaňovacího období. Z hlediska výdajů je tento majetek zaznamenán v daňové evidenci přímo jako výdajová položka, která musí být uznána jako daňově účinná.

Tabulka 9 – Firma: Jan Machek, Inventurní soupis DDHM k 31. 12. 2018

Doklad č.	Text	Datum	Počet ks	Částka v Kč
2012				
571	Vysavač Samsung 8895	14. 12. 2012	1	8325,00
2013				
249	KLEMA telefonní ústředna	22. 4. 2013	1	3801,44
1006	Foto Nikon D3100	27. 11. 2013	1	8256,12
2014				
1	Telefon Samsung Galaxy S4	20. 1. 2014	1	4999,09
2015				
140	Mobil HTC Desire	27. 2. 2015	1	4049,59
Celkem				29431,24

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

3.2. Daňové zatížení OSVČ

Při výpočtu daňové povinnosti si podnikatel může zvolit z níže uvedených možností. Tato volba je čistě na OSVČ a závisí na výstupech z daňové evidence.

3.2.1. Povinnost daně z příjmů FO – uplatnění skutečných výdajů

První varianta se týká podnikatelského subjektu, který vede daňovou evidenci. Je nutné vést přesnou evidenci veškerých výdajů, které slouží k zajištění a udržení příjmů podnikatele. Tyto výdaje dále musí být daňově uznatelné dle ZDP.

Tabulka 10 – Výpočet daňové povinnosti z příjmů fyzických osob – daňová evidence (v Kč) podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Příjmy podle § 7 zákona	1 461 653
Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona	1 212 826
Snížení o odpisy DHM podle § 5 a 23	70 398
Rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo VH (zisk, ztráta)	178 429
Odst. 6 zákona § 15 zákona (soukromé životní pojištění)	11 500
Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně	166 929
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	166 900
Daň podle § 16 zákona	25 035
Písm. a) zákona (základní sleva na poplatníka)	24 840
Úhrn slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona	24 840
Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, §35b a §35ba zákona	195
Daňové zvýhodnění na vyživované dítě	34 608
Sleva na dani (částka uplatněná maximálně do výše daně)	195
Zbývá doplatit (+), zapláceno více (-)	-34 413
Daňový bonus	34 413

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Ve výše uvedené tabulce 10 získáme dílčí základ daně z příjmů rozdílem mezi skutečnými příjmy a výdaji dle závěrky daňové evidence. V tomto případě se jedná o zisk. Následně dochází k úpravě snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 5 a 23, v tomto případě o odpisy DHM.

Dalším krokem ve výpočtu je zohlednění odčitatelných položek, jedná se o zaplacené soukromé životní pojištění, které splňuje podmínky zákona o daních z příjmů. Vypočítanou částku zaokrouhlíme na celá sta Kč dolů a z této částky vypočítáme daň ve výši 15 %.

V závěru výpočtu je uplatněna sleva na poplatníka a daňové zvýhodnění na vyživované děti (viz tabulka 11), které je doloženo potvrzením o studiu.

Tabulka 11 – Údaje o dětech žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti

Příjmení a jméno	Rodné číslo	Počet měsíců ve výši na jedno dítě (bez ZTP/P)	Daňové zvýhodnění na vyživované dítě
Machková N.	985804/0046	12	15 204 Kč
Machková V.	036120/3359	12	19 404 Kč
			34 608 Kč

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Z tabulky 10 je tedy patrné, že po uplatnění těchto daňových slev podnikatel obdrží daňový bonus a tato částka mu bude následně zaslána na účet, který je registrován u správce daně.

3.2.2. Daňová povinnost FO – uplatnění výdajů procentem z příjmů

Druhá varianta je uvedena v tabulce 12 a představuje výpočet daně z příjmů fyzických osob při uplatnění výdajů procentem z příjmů. Uvedený subjekt může použít 60 % výdajů v souladu se zákonem o daních z příjmů. Tuto výši mu umožňuje zákon vzhledem k tomu, že je vlastníkem živnostenského oprávnění, tzv. ostatní živnosti. Nejvýše však lze uplatnit 600 000 Kč. Tato hranice se v roce 2019 zvýšila na 1,2 mil. Kč.

Tabulka 12 – Výpočet daňové povinnosti z příjmů fyzických osob – uplatnění výdajů procentem z příjmů (v Kč) dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Příjmy podle § 7 zákona	1 461 653
Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona – výpočet	876 992
Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona – odst. 7	600 000
Rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo VH (zisk, ztráta)	861 653
Odst. 6 zákona (soukromé životní pojištění)	11 500
Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně	850 153
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	850 100
Daň podle § 16 zákona	127 515
Písm. a) zákona (základní sleva na poplatníka)	24 840
Úhrn slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona	24 840
Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, §35b a §35ba zákona	102 675
Daňové zvýhodnění na vyživované dítě	34 608
Daň z příjmů po slevách /daňový bonus/	68 067
Zbývá doplatit (+)	68 067

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Příjmy vycházejí ze skutečných údajů daňové evidence a výdaje činní 60 % z těchto příjmů. V tomto případě přesáhly výdaje zákonem stanovenou maximální výši, proto je nutné vycházet z maximální částky 600 000 Kč, kterou zákon stanovil. Další postupy ve výpočtu jsou shodné s první variantou. I po uplatnění všech slev zbývá podnikateli zaplatit 68 067 Kč. Z tabulky 12 tedy jasně vyplývá, že tato varianta je pro daný subjekt nevýhodná.

3.2.3. Povinné odvody zdravotního a sociálního pojištění

V souvislosti s výpočtem daně z příjmu vzniká povinnost vůči dalším orgánům státní správy. Daňový základ pozorovaného subjektu je zároveň vyměřovacím základem pro výpočet odvodu sociálního a zdravotního pojištění.

Pojistné na sociální zabezpečení (29,2 % z vyměřovacího základu)

$$(178\,429 \times 0,50) \times 0,292 = \mathbf{26\,051\,Kč}$$

Zákonem č. 589/92 Sb., o sociálním pojištění, je stanoven pro každý rok minimální vyměřovací základ, který činil v roce 2018 částku 89 940 Kč (polovina šestinásobku průměrné mzdy ve výši 29 979 Kč). Podnikatel je povinen hradit pojistné minimálně v této výši, která činí v tomto případě:

$$89\,940 \times 0,292 = \mathbf{26\,263\,Kč}$$

Zdravotní pojištění (13,5 % z vyměřovacího základu)

$$178\,429 \times 0,135 = \mathbf{24\,088\,Kč}$$

Zákonem č. 48/97 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, je stanoven pro každý rok minimální vyměřovací základ, kterým je šestinásobek průměrné mzdy 29 979 Kč, tedy 179 874 Kč. Podnikatel je povinen hradit pojistné v této výši, která činí v tomto případě:

$$179\,874 \times 0,135 = \mathbf{24\,283\,Kč}$$

Sociální a zdravotní pojištění tedy činí celkem **50 546 Kč**.

3.3. Transformace podnikání fyzické osoby na právnickou osobu

Jelikož podnikatel uvažuje o změně svého podnikání na jinou právní formu, tedy nikoliv jako fyzická osoba, ale jako společník ve společnosti s ručením omezeným, je třeba nejdříve zvážit způsob tohoto přechodu. Tři nejčastěji volené varianty přechodu jsou již vysvětleny v teoretické části v podkapitole 2.1.1 Způsoby přechodu.

3.3.1. Prodej obchodního závodu fyzické osoby

Podnikatel Jan Machek se rozhodl pro variantu č. 2, tedy založení nové společnosti a následný prodej závodu. V další části práce bude popsán přechod fyzické osoby na s.r.o. formou prodeje obchodního závodu fyzické osoby.

Jak je uvedeno výše, je tato metoda přechodu nejjednodušší, pokud chce podnikatel ukončit činnost jako fyzická osoba a zároveň chce, aby mohla společnost v podstatě pokračovat ve své minulé činnosti se všemi složkami majetku a závazků a zejména i obchodními a dalšími vztahy.

3.3.2. Postup při přechodu na s.r.o.

Vzhledem k tomu, že bude podnik fyzické osoby převeden do společnosti s ručením omezeným formou prodeje, je nutné znát všechny složky majetku a závazků v podrobném druhovém složení, aby mohly být zaznamenány ve správných hodnotách. Jelikož se jedná o plátce DPH, je hodnota pohledávek uváděna bez DPH.

Na novou právnickou osobu, která koupí obchodní závod OSVČ, přecházejí veškerá práva a povinnosti spojené s podnikatelskou činností.

Proces prodeje obchodního závodu podle § 2175 zákona č. 89/2012, občanský zákoník, připouští možnost vyloučit některé položky pod podmínkou, že celek neztratí charakter závodu. Z tohoto důvodu se podnikatel rozhodl při prodeji nepřevádět na novou společnost závazky vůči zaměstnancům (doplatky za měsíc prosinec 2018).

Dalšími položkami vyloučenými z prodeje dle NOZ jsou tzv. veřejnoprávní závazky a pohledávky, tedy ty, které vyplývají ze vztahů k orgánům státní správy, celním orgánům, institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění. V našem případě se jedná o závazky z titulu daně z příjmů fyzických osob za rok 2018, DPH za měsíc 12/2018, odvodů sociálního a zdravotního pojištění z mezd zaměstnanců.

Po uhrazení všech výše uvedených závazků a vypořádání dalších případných okolností spojených s podnikáním může podnikatel svoji činnost ukončit a provést všechny úkony pro účely daní. I když svoji činnost ukončí dříve, než dojde k vypořádání kupní ceny ze strany nové společnosti za prodej obchodního závodu, tato pohledávka zůstává evidována do úplného splacení kupní ceny a vypořádání s orgány státní správy a sociálního a zdravotního pojištění.

3.3.3. Ocenění podniku

Jelikož se jedná pouze o změnu právní formy podnikání, resp. přechodu podnikání fyzické osoby na podnikání formou společnosti s ručením omezeným, kde jediným společníkem i jednatelem je tatáž osoba, přechod bude proveden za kupní cenu bez oceňovacího rozdílu. Na základě této úvahy a konkrétních hodnot je **prodejní cena závodu stanovena na částku 451 326,24 Kč**, viz tabulka 13.

Tabulka 13 – Výpočet prodejní ceny závodu (v Kč)

Zůstatková cena DHM	569 575,63
+ Zboží na skladě	440 640,00
+ Peněžní prostředky v pokladně	20 447,00
+ Peněžní prostředky na bankovním účtu	37 722,64
+ Pohledávky	21 239,00
- Závazky celkem	638 298,03
Celkem	451 326,24

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

S platností od 1. 1. 2014 byla zrušena povinnost ocenění podniku při prodeji znaleckým posudkem, a to v souladu se zákonem č. 89/2012 Sb., § 2175–2183, zvláštní ustanovení o koupi závodu. Přesto bylo zadáno vypracování posudku znalcem z oboru ekonomika, odvětví ceny a odhady podniků jmenovaným Krajským soudem v Hradci Králové, a to z důvodu respektování § 23 odst. 7 zákona č. 586/92 Sb., o daních z příjmů, o „spojených osobách“ a tím snaha o stanovení ceny obvyklé.

Stručný výťah znaleckého posudku

Zadání posudku: Ocenění hodnoty podniku Jan Machek, Bylany 50, IČ 64247848

Účel posudku: Stanovení hodnoty podniku a určení cen jednotlivých složek majetku a závazků, za kterou bude prodán obchodní závod OSVČ nově založené s.r.o.

Pro objektivizované ocenění podniku, tedy majetku a závazků byl zvolen majtkový přístup, a to substanční metoda.

Znalecký posudek obsahuje:

- stanovení postupu pro zpracování posudku – převzetí podkladů a seznámení se s nimi, provedení prohlídky, zkoumání a kontroly oceňovaného majetku,
- soupis převzatých podkladů pro účel vypracování posudku – daňová evidence, karty majetku, přehledy pohledávek a závazků, inventarizace majetku a závazků k 31. 12. 2018, údaje z veřejně dostupných zdrojů.

Výpočet majtkového ocenění

Dle závěrky daňové evidence a podkladů a soupisů došlo k ocenění těchto složek:

Dlouhodobý hmotný majetek

Tato položka představuje osobní automobil Škoda Superb liftback, který byl nakoupený 7. 8. 2017 v pořizovací ceně 639 973,63 Kč formou úvěru od firmy ŠkoFin. Z důvodu vykazované ztráty nebyl proveden odpis v roce pořízení a v roce 2018 byl proveden rovnoměrný odpis v souladu se zákonem o daních z příjmů.

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem dle názoru znalce zůstatková cena 569 575,63 Kč odpovídá reálné hodnotě, tudíž nedojde k přecenění tohoto majetku.

Dlouhodobý drobný majetek

Jedná se o majetek v nízkých vstupních cenách pořízení a tyto byly v daňové evidenci zohledněny ve výdajích, mají tedy nulovou zůstatkovou hodnotu. Jelikož nedošlo k vyřazení některé z položek, u nové firmy postačí jejich evidence na kartě DDHM.

Peněžní prostředky

Pokladna – evidovaný stav pokladny souhlasí se stavem fyzickým, pokladní zůstatek 20 447 Kč je vysoce likvidní a bezprostředně obchodovatelný, proto je oceněn v nominální hodnotě bez přecenění.

Totéž platí o zůstatku na bankovním účtu 37 722,64 Kč.

Zásoby zboží

Tyto zásoby zahrnují poměrně široký sortiment textilního a dalšího zboží a tvoří nejdůležitější položku majetku z titulu správného ocenění. Jejich hodnota je vykázána 440 640 Kč. Po důsledném zhodnocení jednotlivých složek zásob došlo k přecenění 15 % hodnoty, a to zboží, které se vzhledem k poškození stalo neprodejným zcela nebo za plnou nákupní cenu a bude nutné jej prodat se slevou. Tímto došlo k přecenění zásob na částku 286 520 Kč, tedy o 154 120 Kč méně.

Pohledávky za odběrateli

Pohledávky se oceňují nominální hodnotou. Jedná se o dvě krátkodobé pohledávky za odběrateli, tady zákazníky, a to ve lhůtě splatnosti a pravděpodobnost jejich inkasa je 100 %. Přecenění tedy není potřebné a jejich hodnota je 21 239 Kč.

Krátkodobé závazky

Jedná se o krátkodobé závazky vůči dodavatelům za neuhrazené faktury za zboží. Všechny nejsou ve lhůtě splatnosti, ovšem nejsou ani takové, aby se daly snížit, např. jejich odepsáním. Jejich hodnota tedy není přeceněna a činí 550 985,98 Kč.

Dlouhodobé závazky

Jedná se o závazek vůči firmě ŠkoFin z titulu úvěru na pořízení osobního vozidla do majetku firmy ve výši 87 312,05 Kč a je oceněn nominální hodnotou.

Na základě výše uvedeného obsahuje znalecký posudek závěr, kde je doporučena **prodejní cena firmy stanovena v souladu s přeceněním zásob zboží na hodnotu 297 206,74 Kč**. Pokud dojde k prodeji za částku vyšší nebo nižší, je nutné tento fakt zohlednit formou oceňovacího rozdílu a následného odpisu do nákladů nové společnosti, která podnik kupuje.

Po zaúčtování všech složek majetku a závazků u nově založené společnosti na účet 372 – Závazky z koupě podniku vznikne na MD nebo D účtu rozdíl, který se proúčtuje proti 371 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku, tj. kladný nebo záporný rozdíl mezi účetním oceněním prodávaného majetku a kupní cenou.

Oceňovací rozdíl se odepisuje rovnoměrně 180 měsíce, tedy 15 let od nabytí do nákladů nebo výnosů kupujícího.

3.4. Zahajovací rozvaha nové s.r.o.

K okamžiku vzniku nové společnosti s ručením omezeným je nutné sestavit zahajovací rozvahu.

3.4.1. Sestavení zahajovací rozvahy

Zahajovací rozvaha nově založené s.r.o. je rozdělena na aktiva a pasiva, která se musí rovnat (viz tabulka 14). Na straně aktiv je zaúčtován dlouhodobý majetek, zásoby, pohledávky a peněžní prostředky. Druhá strana pasiv obsahuje zaúčtování složení základního kapitálu ve výši 100 000 Kč na bankovní účet podle § 19 odst. 4 zákona o účetnictví a dále závazky a oceňovací rozdíly.

Tabulka 14 – Zahajovací rozvaha

Aktiva účet – částka (v Kč)			Pasiva účet – částka (v Kč)		
022	Hmotné movité věci a jejich soubory	639 973,63	411	Základní kapitál	100 000,00
082	Oprávký k hmotným movitým věcem a jejich souborům	-70 398,00	321	Dodavatelé	550 985,98
132	Zboží na skladě a v prodejnách	440 640,00	371	Pohledávky z prodeje závodu	154 120,00
211	Pokladna	20 447,00	372	Závazky z koupě závodu	297 206,24
221	Bankovní účty	137 722,64	461	Dlouhodobé úvěry	87 312,05
311	Odběratelé	21 239,00			
<i>Celkem</i>		1 189 624,27	<i>Celkem</i>		1 189 624,27

Zdroj: Zpracováno dle Účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele

3.5. Daňové zatížení

Pro určení základu daně se u právnických osob vždy vychází z účetnictví, tedy z výsledku hospodaření, kterým může být zisk, nebo ztráta.

3.5.1. Daňové zatížení – právnická osoba

Následující tabulky výpočtu daně z příjmů právnických osob vycházejí ze skutečných údajů daňové evidence (viz tabulka 10), u kterých jsou provedeny nutné úpravy výdajů a příjmy jsou vzhledem k minimálním pohledávkám zachovány ve stejné hodnotě.

U společnosti s ručením omezeným může podnikatel figurovat jako společník bez jakéhokoliv pracovního poměru s nárokem na výplatu podílu na zisku anebo jako společník – zaměstnanec.

V níže uvedené tabulce 15 se jedná o případ, kdy je osoba **pouze společníkem** a nemá žádný příjem. V případě zisku má společník nárok na výplatu podílu, z čehož mu vyplývá povinnost odvodu 15% srážkové daně.

Tabulka 15 – Výpočet daně z příjmů právnických osob – bez příjmu (v Kč)

Výnosy	1 461 653
Náklady	842 584
Výsledek hospodaření (zisk, ztráta)	619 069
Základ daně je zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů	619 000
Sazba daně (%)	19
Celková daň	117 610

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Náklady jsou v tabulce zjištěny tak, že skutečné výdaje podnikatele byly sníženy o stav zásob zboží ve výši 440 640 Kč.

V případě, že **společník uzavře pracovní poměr**, musí být v celkových výdajích zohledněny veškeré osobní náklady, které jsou uvedeny v tabulce 16. Pro tento účel byla stanovena měsíční mzda 14 900 Kč, což odpovídá výši zaručené mzdy 3. skupiny prací dle nařízení vlády. Pro společníka, který je ve firmě zaměstnán, z pracovního poměru vyplývá nárok na dovolenou a nemocenské dávky v případě nemoci. V následující tabulce 17 jsou součástí nákladů i níže uvedené osobní náklady společníka – zaměstnance.

Tabulka 16 – Výpočet osobních nákladů společníka – zaměstnance (v Kč)

Mzdové náklady	178 800
Zdravotní pojištění firmy	16 092
Sociální pojištění firmy	44 700
Osobní náklady celkem	239 592

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Tabulka 17 – Výpočet daně z příjmů právnických osob – společník, zaměstnanec (v Kč)

Výnosy	1 461 653
Náklady (viz tabulka 18)	1 152 574
Výsledek hospodaření (zisk, ztráta)	309 079
Samostatný základ daně je zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů	309 000
Celková daň	58 710

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Tabulka 18 – Výpočet nákladů v tabulce 17 (v Kč)

Skutečné výdaje v daňové evidenci	1 283 224
Odpisy DHM	+ 70 398
Osobní náklady	+ 239 592
Spotřeba zboží	-440 640
Náklady celkem	1 152 574

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Posouzením výše uvedených údajů je zřejmé, že mezi variantami u osoby fyzické a právnické jsou značné rozdíly jak v metodách výpočtu daňové povinnosti, tak v jejich výsledcích.

U varianty podnikatele – fyzické osoby je skutečným „čistým výdělkem“ Jana Machka zisk po zdanění a povinných odvodech cca 233 000 Kč.

Oproti tomu varianta, která řeší případ právnické osoby, kde je společník bez příjmů z pracovního poměru a jeho jediným příjmem je výplata podílu na zisku, která činí 426 000 Kč.

(zdaněno 15% srážkovou daní). V tomto případě není společník účastníkem sociálního a důchodového pojištění a je povinen si sám hradit zdravotní pojištění coby samoplátce. Měsíční platba pro osoby bez zdanitelných příjmů činí 1647 Kč (za rok 19 764 Kč).

Nejvýhodněji se tedy jeví varianta poslední – právnické osoby, kdy je společník zaměstnancem a jeho čistá roční mzda činí cca 183 000 Kč (vč. daňového bonusu) a podíl na zisku po zdanění 15% srážkovou daní je 213 000 Kč. Zároveň společník využívá všech výhod zaměstnaneckého poměru, tj. sociálního a zdravotního pojištění, nároku na nemocenské dávky, možnosti čerpání dovolené, příp. využití stravenek a jiných benefitů.

4 FORMULACE ZÁVĚRŮ A DOPORUČENÍ

Poslední kapitola této bakalářské práce je zaměřena na doporučení, která plynou pro majitele firmy. Za zmínku stojí také to, že smlouva o prodeji obchodního závodu bude uzavřena po provedení řádné závěrky daňové evidence k 31. 12., tedy nejdříve v lednu, resp. únoru následujícího roku. V tomto období vznikne také podnikateli – fyzické osobě daňová povinnost a odvod pojistného.

4.1. Daňová povinnost a odvod pojistného FO

Jak již bylo zmíněno výše v souvislosti s prodejem obchodního závodu, plyne fyzické osobě daňová povinnost včetně odvodů sociálního a zdravotního pojištění.

Pro tento výpočet se nebere v úvahu to, že podnikatel nepřevodil na novou společnost závazky z titulu doplatků mezd a souvisejících odvodů pro orgány sociálního a zdravotního pojištění, které by byly výdajem k dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Pokud bude pohledávka z prodeje obchodního závodu uhrazena jednorázově dle ceny stanovené znaleckým posudkem, tedy 297 206,74 Kč, vstupuje tato částka do základu daně pro účely daně z příjmů fyzických osob za následující zdaňovací období. Při výpočtu daně z příjmů musí být provedena úprava podle § 23 odst. 16, tedy zvýšení o rozdíl v ocenění zásob ve výši 154 120 Kč a snížení o závazky bez DPH ve výši 455 359,50 Kč. Základ daně podle § 7 bude tedy ztráta 4 033 Kč. V případě, že bude podnikatel od 1. 1. zaměstnancem v nově založené společnosti, bude jeho podnikání vedlejší činností, a tudíž mu nevznikne povinnost platby sociálního a zdravotního pojištění.

4.2. Zhodnocení dopadu z pohledu právního, účetního a daňového

Pro správné rozhodnutí je nutné učinit porovnání mezi OSVČ a s.r.o. z hlediska aspektů, které mohou ovlivnit nás a také vývoj naší firmy ať už dobrým, nebo špatným směrem. Takové srovnání se může udělat jak z pohledu ekonomického, tak právního a osobního. Některé z aspektů jsou uvedené níže v tabulce 19.

Tabulka 19 – Aspekty u OSVČ a právnické osoby (s.r.o.)

Aspekt	Fyzická osoba (OSVČ)	Právnická osoba (s.r.o.)
Ručení za závazky společnosti	Ručí celým svým majetkem	Ručí do výše nesplaceného základního kapitálu, tj. min. 1 Kč
Sociální a zdravotní pojištění	Nelze odečíst z daní	Daňově uznatelný náklad za zaměstnance
Daňové zatížení	Daň z příjmu (15 %), sociální a zdravotní pojištění + možnost uplatnění výdajů paušálem	Daň z příjmu (19 %) + srážková daň ze zisku rozděleného mezi společníky, nelze uplatnit výdaje v paušální výši
Dobré jméno	Vybudované dobré jméno, které si FO vybuchovala, nelze jednoduše převést na jinou osobu a padá tak při ukončení aktivního pracovního života	Dobré jméno a historie u s.r.o. každým rokem její existence roste a zvyšuje tak svoji hodnotu.
Název firmy	Podnikání pod pravým jménem s možností dodatku a značky (fakturační údaje povinně obsahují pravé jméno)	Podnikání pod libovolným názvem s dodatkem s.r.o. na konci
Působení na okolí	Působí jako slabší partner	Působí důvěryhodněji
Řízení	Nelze delegovat na jinou osobu	Možné předat jednateli a jiným společníkům, popř. určit jinou zodpovědnou osobu
Hodnota podniku	FO může zvyšovat cenu své práce, ale nebuduje tím žádnou hodnotu podniku, která by byla převoditelná na jinou FO	U s.r.o. se hodnota podnikání v čase zvyšuje a je možné ji předat nebo prodat
Další výhody a nevýhody	Některé společnosti se vyhýbají nákupům od FO, aby se vyhnuly obvinění ze „švarcsystému“	Snazší přístup k dotacím ze státního rozpočtu a z rozpočtu EU. Často větší šance u státních výběrových řízeních.

Zdroj: upraveno dle Porovnání podnikání OSVČ a „eseróčka“, 2014

Je tedy patrné, že společnost s ručením omezeným skýtá několik výhod oproti podnikání jako OSVČ. Za největší výhodu lze považovat omezené ručení společníka do výše nesplaceného vkladu. I v samotném postavení na trhu působí podnikání formou s.r.o. důvěryhodněji.

V následující tabulce 20 je uvedeno porovnání v číslech, které vychází z konkrétních údajů. U fyzické osoby činí celkový finanční přínos – zisk zjištěný z daňové evidence, který

není snížený o odpisy DHM, ve výši 248 827 Kč, k tomu přičtený daňový bonus vrácený FÚ ve výši 34 413 Kč a odečtený povinný odvod sociálního a zdravotního pojištění ve výši 50 546 Kč.

U právnické osoby, kde je podnikatel pouze společníkem, se skládá celkový finanční přínos z výplaty podílu na zisku, kdy zisk po zdanění činí 501 459 Kč a jeho výplata po odečtení 15% srážkové daně je 426 240 Kč, nakonec je odečteno povinné sociální a zdravotní pojištění samoplátce ve výši 19 764 Kč.

Stane-li se podnikatel společníkem v nové s.r.o. a zároveň zaměstnancem, obsahuje jeho finanční přínos čistou mzdu za 12 měsíců ve výši 182 568 Kč (včetně předpokládaného daňového bonusu) a výplatu podílu na zisku po odečtení 15% srážkové daně ve výši 212 814 Kč. Sražené sociální a zdravotní pojištění zaměstnance je zohledněno započtením čisté mzdy v nákladech s.r.o.

Tabulka 20 – Finanční přínos jednotlivých variant (v Kč)

Varianta	Daň z příjmů	Sociální a zdravotní pojištění	Podíl na zisku po zdanění	Čistá mzda za rok	Finanční přínos
FO – daňová evidence	-34 413	50 546			232 694
PO – společník (bez příjmu)	117 610	19 764	426 240		406 476
PO – společník – zaměstnanec	58 710		212 814	182 568	395 382

Zdroj: Zpracováno dle interních dokladů

Na první pohled se jeví varianta společníka jako nejvýhodnější, ale při zohlednění všech aspektů lze dojít k závěru, že varianta společník – zaměstnanec je z dlouhodobého ekonomického pohledu nepřijatelnější.

4.3. Vlastní doporučení

Již v kapitole 3.3.1 byla na základě analýzy popisovaného podniku vybrána forma přechodu – založení nové společnosti a následný prodej firmy podnikatele. Tento způsob transformace byl vyhodnocen jako nejvhodnější, protože umožňuje plynulou návaznost v dalším podnikání, například při převodu majetku, soukromoprávních vztazích a dalších činnostech.

Změnu právní formy podnikání navrhuji provést ke konci kalendářního roku neboli zdaňovacího období z důvodu účetní závěrky, inventarizace účtů a dalších účetních operací, které by se během roku prováděly pouze na základě mimořádné uzávěrky.

Po uhrazení veškerých závazků je možné ukončit podnikatelskou činnost jako OSVČ a následně založit novou společnost s ručením omezeným dle následujícího postupu:

1. Provedení inventarizace majetku a závazků u fyzické osoby, tj. zjištění stavu jednotlivých složek pro účely následného převodu do podvojného účetnictví společnosti k 31. 12.
2. Vytvoření účtového rozvrhu nové společnosti dle platné směrné účtové osnovy pro podnikatele a sestavení vnitřních směrnic
3. Rozpis počátečních stavů pomocí účtu 701 – Počáteční účet rozvázný, kde budou zaznamenány operace spojené se založením společnosti
4. Zaúčtování převzetí majetku a závazků dle Smlouvy o prodeji podniku, která je smlouvou o převodu vlastnických práv k věcem a jiným majetkovým hodnotám a postoupení práv, pohledávek a převzetí závazků. Musí být uzavřena písemně.

Ještě před samotným zapsáním společnosti do obchodního rejstříku je potřeba se zamyslet nad novým názvem společnosti. Dle mého názoru by měl být název stejný nebo minimálně velmi podobný, aby bylo patrné, koho se týká a čím se konkrétní subjekt zabývá. Nyní je v povědomí zákazníků provozovna Jana Machka označována jako Textil u Machků, proto by bylo dobré u tohoto názvu setrvat a pokračovat jako Textil u Machků s.r.o. Toto doporučení bylo ověřeno na webových stránkách justice.cz jako jedinečné označení názvu obchodní firmy.

Vzhledem k úvahám a výpočtům v předešlých kapitolách by byl Jan Machek společník a zároveň jednatel nově vzniklé společnosti. V případě vytvoření zisku společnosti má

společník nárok na výplatu podílu na zisku, který je zdaněn 15% srážkovou daní a není předmětem odvodu na zdravotní a sociální pojištění. Jak již bylo dříve zmíněno, doporučila bych stát se i zaměstnancem v uvedené společnosti. Z toho vyplývá mít stálý příjem, nárok na nemocenské dávky a čerpání dovolené, příp. jiných benefitů.

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo navrhnout nejvhodnější způsob přechodu fyzické osoby na právnickou. Dále pak popsat celý proces transformace a pomoci majiteli firmy při rozhodování, zda danou změnu uskutečnit a případně jakou metodu přechodu zvolit, aby byla co nejméně nákladná a náročná.

V teoretické části jsou definovány základní právní formy podnikání, kterými se tato práce zabývá. Nejprve bylo popsáno samotné podnikání, jeho charakteristické znaky a s ním další související pojmy. Dále je definováno podnikání jako fyzická osoba, tedy osoba samostatně výdělečně činná a s tím související výpočet daně z příjmů fyzických osob. Stejným způsobem je poté v závěru teoretické části charakterizována právnická osoba, tedy společnost s ručením omezeným a také výpočet daně z příjmů právnických osob.

Praktická část bakalářské práce je zaměřena na jeden konkrétní podnikatelský subjekt, který tuto změnu zamýšlí, jeho historii, organizační strukturu atd. Pro představu, jak si daný subjekt vede na trhu, jsou v této části uvedeny tabulky, které jsou zpracovány na základě interních dokladů a dalších podkladů z daňové evidence. Další část se zabývá samotnou změnou právní formy podnikatelského subjektu z osoby fyzické na osobu právnickou, kterou lze uskutečnit těmito způsoby: založení nové společnosti a vklad celého podniku do základního kapitálu, založení nové společnosti a následný prodej podniku nebo jeho části nebo založení nové společnosti a současné podnikání fyzické osoby s postupným převodem majetku na osobu právnickou.

Při analýze byla vyhodnocena jako nejvhodnější forma přechodu – prodej celého obchodního závodu fyzické osoby. Dále následovaly varianty výpočtů daňového zatížení již u nové s.r.o., kde je jeden společník nebo jeden společník a zároveň zaměstnanec. Výsledky těchto výpočtů jsou vyčísleny v závěrečné tabulce a mohou tak podnikatele nasměrovat k variantě, která by byla pro tuto společnost co největším finančním přínosem.

Porovnáním ekonomických hledisek a případných dopadů na podnikatele se transformace na s.r.o. jeví jako velmi lákavá. Tento přechod může podnikateli přinést i další možnosti rozvoje společnosti, udržení si dobrého jména a důvěryhodnosti původního podnikatelského subjektu.

POUŽITÁ LITERATURA

Bisnode: Loni vzniklo nejméně firem za poslední tři roky, 2020. [online]. [cit. 2020-05-22]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/zpravy/527839-bisnode-loni-vzniklo-nejmene-firem-za-posledni-tri-roky/>.

Daňová evidence není účetnictví, 2018. [online]. [cit. 2020-05-28]. Dostupné z: https://www.jakpodnikat.cz/danova-evidence.php?fbclid=IwAR0HhASVW18-vcCNDK4HQ-AZWP5AfX3Pdjd5Lj939UztP-bs-H_xzxSE9og.

DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ, 2017. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. 336 s. ISBN 978-80-7552-538-3.

Ekonomické subjekty ve Středočeském kraji v roce 2019, 2019. [online]. [cit. 2020-05-28]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/xs/ekonomicke-subjekty-ve-stredoceskem-kraji-v-roce-2019?fbclid=IwAR0kAVF_41GdZI58JFEV7kA3e17dhKaUt2fsiXvcBKAsUOco47-DD7Ge3pU

HEJDA, Jan, 2014. *Společnost s ručením omezeným*. Olomouc: ANAG. 280 s. ISBN 978-80-7263-870-3.

HNÁTEK, Miloslav, 2017. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 2. rozš. vyd. Praha: ESAP. ISBN 978-80-905899-5-7.

Interní podnikové dokumenty.

JOSKOVÁ, Lucie, Markéta PRAVDOVÁ a Eva DVOŘÁKOVÁ, 2018. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing. 240 s. ISBN 978-80-271-0872-5.

JUROVÁ, Marie. *Základy podnikání*, 2009. Ostrava: Key Publishing. 190 s. ISBN 978-80-7418-018-7.

Porovnání podnikání OSVČ a „eseróčka“, 2014. [online]. [cit. 2020-05-28]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/chci-zacit-podnikat/porovnani-podnikani-osvc-a-eserocka/?fbclid=IwAR3tNReGBF5jVcSs1VWQHlqmRGUR3eWs6mkIP-WaYirpmda0OBxHHmgXq8k>.

Přechod z OSVČ na právnickou osobu, 2017. [online]. [cit. 2020-05-22]. Dostupné z: <https://www.profispolecnosti.cz/cs/ostatni-rady-a-zkusenosti/prechod-z-osvc-na-pravnickou-osobu/a->

1411/?fbclid=IwAR1objTy6QD_jk10jQ9BxqjG0xIBttwmScD2q5nJ0E_KNivB0DrTHk0viiw
k.

SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ, 2015. *Podniková ekonomika*. 6., přeprac. a dopl. vyd. Praha: C.H. Beck. 560 s. ISBN 978-80-7400-274-8.

VEBER, Jaromír a Jitka SRPOVÁ, 2012. *Podnikání malé a střední firmy*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada. 336 s. ISBN 978-80-247-4520-6.

VYCHOPENĚ, Jiří, 2016. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. 3., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. 250 s. ISBN 978-80-7552-043-2.

Zákon č. 455/1996 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

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

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

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů.

ZICHOVÁ, Jaroslava. *Živnostenské podnikání*, 2008. Ostrava: Key Publishing. 197 s. ISBN 978-80-7418-001-9.