

Transformace podnikání z fyzické osoby na osobu právníckou

Bc. Terezie Kudýnová

Diplomová práce
2023



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2022/2023

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Bc. Terezie Kudýnová**
Osobní číslo: **M21537**
Studijní program: **N0412A050011 Finance**
Specializace: **Finanční kontrola**
Forma studia: **Prezenční**
Téma práce: **Transformace podnikání z fyzické osoby na osobu právnickou**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte literární rešerši odborných pramenů a popište právní formy podnikání fyzických a právnických osob.
- Definujte způsoby možných přechodů z fyzické osoby na právnickou osobu.

II. Praktická část

- Charakterizujte a analyzujte vybraný podnikatelský subjekt a definujte jeho problém.
- Zpracujte návrh postupného přechodu z fyzické osoby na právnickou osobu.
- Vyhodnotte postupy převedení fyzické osoby na právnickou osobu.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

European tax handbook. Amsterdam: International Bureau of Fiscal Documentation, 2021, 1340 s. ISBN 978-90-8722-052-5.
GRUBER, Jonathan. *Public finance and public policy*. Sixth edition. New York: Worth publishers, 2019, 806 s. ISBN 978-131-9105-259.
PRAVDOVÁ, Markéta, Lucie JOSKOVÁ a Eva DVOŘÁKOVÁ. *Nová společnost s ručením omezeným: právo – účetnictví – daně*. 4. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2021, 282 s. ISBN 978-80-271-3017-7.
ŠTENGLOVÁ, Ivana, Jan DĚDIČ a Miloš TOMSA. *Základy obchodního práva: vysokoškolská učebnice*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Leges, 2019, 475 s. ISBN 978-80-7502-314-8.
VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. *Daně v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, 356 s. ISBN 978-80-7676-359-3.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Pavlína Kirschnerová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **10. února 2023**
Termín odevzdání diplomové práce: **21. dubna 2023**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 10. února 2023

PROHLÁŠENÍ AUTORA

BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen přípouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 20. 4. 2023

Jméno a příjmení: Terezie Kudýnová

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá návrhem přechodu z fyzické osoby na osobu právnickou a zhodnocení účetních a daňových aspektů. V teoretické části jsou vymezeny důležité pojmy související s fyzickou a právnickou osobou. V praktické části je zpracována analýza fyzické osoby podnikající podle živnostenského zákona. Následně je vybrána vhodná forma podnikání právnické osoby podnikající podle občanského zákona a popsán její vznik, kdy jsou využity poznatky z teoretické části. V práci bylo navrženo možné řešení přechodu z fyzické na právnickou osobu a následné postupné kroky. Je poukázáno na účetní a daňové aspekty přechodu. Tato práce má nápomoci konkrétnímu podnikateli k přechodu podnikání z fyzické osoby na osobu právnickou.

Klíčová slova: podnikání, fyzická osoba, právnická osoba, daň z příjmů, účetnictví

ABSTRACT

This diploma thesis addresses the transition from a natural person to a legal person and its implications for accounting and taxes. The theoretical section defines essential terms related to natural and legal persons. An analysis of a natural person doing business according to the Trade Act is undertaken in the practical section. Subsequently, a suitable form of business of a legal entity operating according to civil law is selected, and its origin is described using information elaborated upon in the theoretical section. This work proposes a possible solution for transitioning from a natural person to a legal entity and subsequent successive steps. The accounting and tax aspects of the transition are emphasized. This work is intended to help a specific entrepreneur transition from a natural person to a legal entity.

Keywords: business, natural person, legal entity, income tax, accounting

Tímto bych ráda poděkovala vedoucí své diplomové práce Ing. Pavlíně Kirschnerové, Ph.D., za cenné rady při zpracování diplomové práce a Ing. Romaně Gálové, u které jsem vykonávala stáž a díky níž vznikla předkládaná práce.

Zároveň bych také chtěla poděkovat vybrané fyzické osobě, která mi ochotně poskytla veškeré materiály ke zpracování této práce.

V neposlední řadě velké díky patří mé rodině a přátelům, kteří mě celou dobu podporovali při studiu a také všem, kteří mi při práci byli nápomocni.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	12
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 CHARAKTERISTIKA PODNIKÁNÍ V ČESKÉ REPUBLICE	14
1.1 PODNIKÁNÍ FYZICKÝCH OSOB	15
1.1.1 Živnostenský rejstřík.....	15
1.1.2 Druhy živností.....	16
1.1.3 Provozování živnosti prostřednictvím odpovědného zástupce.....	17
1.1.4 Zánik živnostenského oprávnění.....	18
1.2 PODNIKÁNÍ PRÁVNICKÝCH OSOB	18
1.2.1 Založení a vznik právnické osoby.....	19
1.2.2 Obchodní rejstřík.....	19
1.2.3 Druhy obchodních korporací.....	20
1.2.4 Jednání za právnické osoby.....	23
1.2.5 Zánik právnické osoby.....	24
2 FYZICKÁ OSOBA	25
2.1 ÚČETNÍ POHLED	25
2.1.1 Daňová evidence.....	25
2.1.2 Paušální výdaje.....	26
2.1.3 Paušální daň.....	27
2.2 DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB	29
2.2.1 Základ daně.....	31
2.2.2 Optimalizace daňového základu fyzické osoby.....	34
2.2.3 Sazba daně.....	36
2.2.4 Snížení daňové povinnosti fyzické osoby.....	37
2.2.5 Povinnost fyzické osoby podat daňové přiznání.....	38
2.2 OSTATNÍ DANĚ	42
2.2.1 Daň z přidané hodnoty.....	43
3 PRÁVNICKÁ OSOBA	45
3.1 ÚČETNÍ POHLED	45
3.1.1 Účetnictví.....	45
3.2 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	46
3.2.1 Základ daně.....	47
3.2.2 Snížení základu daně právnických osob.....	49
3.2.3 Sazba daně.....	50
3.2.4 Snížení daňové povinnosti právnických osob.....	50
3.2.5 Povinnost podat daňové přiznání právnická osoba.....	51
3.3 ODMĚŇOVÁNÍ SPOLEČNÍKŮ A JEDNATELŮ A SOUVISEJÍCÍ ODVODY NA POJISTNÉM	51

4	ZPŮSOBY PŘECHODU Z FYZICKÉ OSOBY NA PRÁVNICKOU OSOBU	53
4.1	VKLAD PODNIKU FO	53
4.2	PRODEJ PODNIKU FO	55
4.3	SOUČASNÉ PODNIKÁNÍ FO A PO	56
4.4	SHRNUTÍ.....	57
II	PRAKTICKÁ ČÁST.....	59
5	PŘEDSTAVENÍ FYZICKÉ OSOBY	60
5.1	SPOLUPRACUJÍCÍ OSOBA	61
5.2	DEFINICE PROBLÉMU	62
5.3	ZPŮSOB ŘEŠENÍ	62
6	ANALÝZA FYZICKÉ OSOBY	63
6.1	POHLEDÁVKY VŮČI ODBĚRATELŮM.....	63
6.2	ZÁVAZKY	66
6.3	MAJETEK.....	67
6.3.1	Hmotný majetek	67
6.3.2	Zásoby	69
6.4	DAŇOVÁ POVINNOST FYZICKÉ OSOBY ZA ROK 2022	70
6.4.1	Odvody na sociálním a zdravotním pojištění.....	73
6.4.2	Ostatní daně.....	76
6.5	ZAMĚSTNANCI.....	76
7	NOVÁ SPOLEČNOST	78
7.1	DOPORUČENÍ.....	81
7.2	ZALOŽENÍ S.R.O.....	82
7.3	VZNIK	84
7.3.1	Zahajovací rozvaha	85
7.4	JEDNÁNÍ ZA PRÁVNICKOU OSOBU	86
7.5	DAŇOVÁ REGISTRACE OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI.....	86
8	PŘECHOD Z FYZICKÉ OSOBY NA OSOBU PRÁVNICKOU.....	88
8.1	MOŽNOSTI PŘECHODU	88
8.2	NÁVRH ŘEŠENÍ	89
8.3	POSTUPNÉ KROKY K PŘECHODU	90
8.3.1	Pohledávky a závazky	90
8.3.2	Majetek.....	91
8.3.3	Zásoby	95
8.3.4	Zaměstnanci	96
8.4	DAŇOVÉ ASPEKTY	99

8.4.1	Fyzická osoba.....	99
8.4.2	Právnícká osoba	103
8.5	ZÁVĚREČNÉ SHRNU TÍ A VYHODNOCENÍ.....	105
	ZÁVĚR	108
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	109
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	114
	SEZNAM OBRÁZKŮ	115
	SEZNAM TABULEK.....	116
	SEZNAM PŘÍLOH.....	118

ÚVOD

Diplomová práce nese název transformace podnikání z fyzické osoby na osobu právnickou. Toto téma jsem si zvolila, protože jsem jej částečně již zpracovávala v projektu Nadání studenti, který je nabízen v rámci volitelných předmětů na Fakultě managementu a ekonomiky UTB ve Zlíně. Transformace je tedy provedena na konkrétní osobě a měla by být provedena tak, aby pro podnikatele byla co nejvýhodnější.

Velký počet lidí, kteří začnou podnikat, nejdříve uvažuje o formě podnikání. Obvykle se rozhodnou pro podnikání fyzických osob podle živnostenského zákona jako osoba samostatně výdělečně činná. Každý podnikatel se snaží o maximalizaci svého zisku, ale také o to, aby jeho podnikání nebylo příliš rizikové. Postupem času se podnikatel může rozhodnout, že chce své podnikání posunout dál a rozhodne se pro změnu právní formy, což zákon dovoluje. Mnoho živnostníků následně přemýšlí nad přechodem podnikání z fyzické osoby na některou z forem právnických osob, nejčastěji se jedná o společnost s ručením omezeným, která je v České republice velmi populární.

Předkládaná práce je rozdělena do dvou částí, teoretické a praktické.

V prvních kapitolách teoretické části je rozebráno podnikání v České republice. V těchto kapitolách teoretické části je představeno podnikání fyzické osoby a právnické osoby. Jak jednotlivé osoby vznikají, jaké jsou druhy podnikání obou forem, ve kterých lze v České republice podnikat a rovněž je hovořeno o možnostech zániku obou forem podnikání.

V dalších kapitolách teoretické části je uveden účetní a daňový pohled fyzické a právnické osoby. V závěru je hovořeno o možných přechodech, za kterých může fyzická osoba učinit transformaci podnikání z fyzické osoby na osobu právnickou.

Praktická část se zaměřuje na konkrétní vybranou fyzickou osobu, která poskytla data ke zpracování předkládané práce. V úvodu je fyzická osoba představena a je definován její problém. Jedná se o podnikatele těsně před důchodem, který chce svůj podnik předat synovi, který je čerstvě vyučený v oboru obrábění kovů. Musí být tedy zhodnoceny nejen daňové souvislosti, ale také to, že vybraná fyzická osoba chce tento přechod učinit z nějakého důvodu, kdy daně pro něj nejsou prioritou.

V praktické části práce je provedena analýza daňové evidence fyzické osoby za rok 2022 a následně vypočtena daňová povinnost, která plyne fyzické osobě a jeho spolupracující osobě za rok 2022 a také vypočteny povinné odvody na sociální a zdravotní pojištění.

Druhá polovina praktické práce je věnována právnické osobě. Zde je vybírána nejvhodnější forma podnikání pro vybranou fyzickou osobu dle požadavků, které klade fyzická osoba na právnickou osobu. Dále je doporučen typ transformace, který by byl pro podnikatele nejvýhodnější. Poté navrhuji postupné kroky k transformaci na právnickou osobu, které by měla fyzická osoba učinit.

Na závěr jsou shrnuty poznatky z praktické části a uvedena následná vyhodnocení a doporučení.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem diplomové práce je navrhnout vybrané podnikající fyzické osobě vhodný typ obchodní korporace a postup nejvýhodnějšího přechodu z osoby samostatně výdělečně činné na osobu právnickou.

V teoretické části jsou zpracovány důležité pojmy, postupy a poznatky za pomoci knižních publikací různých autorů, zákonů a s využitím internetových odborných článků. Teoretická část je rozdělena do čtyř kapitol. První část teoretické práce je věnována podnikání v České republice. Druhá a třetí kapitola pojednávají o fyzické osobě a právnické osobě z účetního a daňového pohledu. Poslední část teoretické práce se zabývá třemi různými možnostmi přechodu z fyzické osoby na osobu právnickou.

V úvodu praktické části je stručně představen podnikatel a zároveň definován důvod, kvůli němuž přechází ze živnostenského podnikání na právnickou osobu. Následující kapitola je zpracována metodou analýzy podnikání vybrané fyzické osoby, kde jsou pomocí údajů z daňové evidence podnikatele zpracovány přehledné tabulky k pohledávkám, závazkům, hmotnému majetku a zásobám při využití reálných dat za rok 2022. Dále je vypočtena daňová povinnost fyzické osoby a spolupracující osoby, kde jsou zpracovány tabulky s vypočteným základem daně a související povinné odvody na zdravotní pojištění a okresní správu sociálního zabezpečení, které plynou z podnikání za rok 2022. Informace pro zpracování a výpočet daňové povinnosti podnikatele jsou čerpány z daňové evidence poskytnuté podnikatelem, a dále byly na základě nestandardizovaného rozhovoru zjištěny doplňující potřebné informace.

Předposlední kapitola diplomové práce se věnuje už nově vzniklé společnosti, kde jsou analyzovány a vyhodnoceny jednotlivé typy právnické osoby na základě požadavků podnikatele a je navržena nejlepší forma pro obchodní korporace. V poslední kapitole praktické části jsou řešeny postupy přechodu fyzické osoby na osobu právnickou, a to jak z účetního, tak z daňového hlediska.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CHARAKTERISTIKA PODNIKÁNÍ V ČESKÉ REPUBLICE

Občanský zákoník pracuje se dvěma subjekty, jedním z nich je fyzická osoba (dále jen „FO“), též někdy v zákoníku označována jako člověk, a druhou je právnická osoba (dále jen „PO“). Aby osoba, ať už fyzická či právnická, mohla být účastníkem právního vztahu, musí splňovat dva důležité body, a to mít právní osobnost a svéprávnost (Novotný, 2014, s. 17).

Pojem podnikatel v České republice (dále jen „ČR“) vymezuje občanský zákoník v § 420, který říká: *„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.“*

- **Samostatná činnost** – podnikatel vykonává činnost dle vlastní volby a úvahy, rozdíl oproti zaměstnaneckému poměru, kdy se musí řídit nařízeními.
- **Vlastním jménem** – jméno a příjmení, případně firma – údaj, který je zapsán ve veřejném rejstříku.
- **Vlastní zodpovědnost** – za rizika a všechny závazky plynoucí z podnikání odpovídá samotný podnikatel.
- **Za účelem zisku** – cílem je realizovat zisk, i když podnikatel vykáže v některém období ztrátu, tak stále je považován za podnikatele.
- **Soustavná činnost** – činnost, která je opakovaná nebo vykonávaná (opakovaně) ve volném čase při zaměstnání, pak hovoříme o podnikání (Blažek et al., 2020, s. 28).

Tabulka 1 Ekonomické subjekty podle právních forem (Český statistický úřad, 2023; vlastní zpracování)

Rok	2022	2021	2020	2019
Celkem fyzických osob	2 125 677	2 121 901	2 095 932	2 071 782
Podnikatelé podnikající podle živnostenského zákona	1 991 789	1 988 895	1 962 664	1 938 453
Zemědělství podnikatelé	48 962	48 742	48 263	47 411
Podnikatelé podnikající podle jiných zákonů	84 926	84 264	85 005	85 918
Obchodní společnosti celkem	557 209	543 037	527 367	515 694
Z toho akciové společnosti	27 167	26 974	26 733	26 556
Celkem fyzických osob a obchodních společností	2 682 886	2 664 938	2 623 299	2 127 476

Český statistický úřad vede statistiky o vývoji počtu ekonomických subjektů v ČR. Tab. 1 znázorňuje registrované ekonomické subjekty podle právních forem za období od roku 2019 do roku 2022. Čísla jsou vždy aktuální k 31. 12. daného roku. Z tabulky lze vyčíst, že velké oblibě se těší podnikání FO podle živnostenského zákona (tzv. živnostníků). K 31. 12. 2022 bylo evidováno celkem 1 991 789 podnikatelů, kteří podnikají podle živnostenského zákona, což je asi 94 % všech podnikajících FO. Kromě živnostníků jsou v tabulce také evidováni zemědělní podnikatelé (2 %) a podnikatelé, kteří podnikají podle jiných zákonů – například daňoví poradci, advokáti apod. (4 %). Každoročně počet podnikajících FO se navyšuje a výjimkou nebyly ani roky 2020 a 2021, kdy ČR byla zasažena koronavirovou krizí. Podnikání obchodních společností je oproti FO asi pouze ¼ celkového počtu podnikajících FO. Během posledních 4 let se počet ekonomických subjektů zvýšil asi o 555 tisíc. Český statistický úřad tedy eviduje v roce 2022 o 26 % více ekonomických subjektů, než bylo v roce 2019. Tuto skutečnost znázorňuje Tab. 1. O podnikání v ČR je stále zájem a podnikatele neodradila i již zmíněná krize.

1.1 Podnikání fyzických osob

Podnikání FO je vymezeno živnostenským zákonem. FO mohou podnikat různým způsobem, nejčastějším způsobem je podnikání FO podle živnostenského zákona, které jsou označovány jako tzv. živnostníci. Živnostenský zákon uvádí také činnosti, které jsou vyjmuty z tohoto zákona. Tyto FO jsou označovány jako podnikatelé, kteří podnikají podle jiného právního předpisu. Jedná se zejména o osoby, které ke své činnosti potřebují povolení jiné než od živnostenského úřadu, případně žádné. Podnikající FO jsou většinou označovány jako osoby samostatně výdělečně činné (dále jen „OSVČ“). Živnostenský zákon uvádí všeobecné a zvláštní podmínky, za kterých může FO začít vykonávat výdělečnou činnost. Všeobecné podmínky musí splňovat každá podnikající FO. Těmito podmínkami se rozumí právní způsobilost a bezúhonnost. Zákon stanovuje také zvláštní podmínky, které musí FO splnit u některých živností, např. odborná způsobilost. Mezi výhody podnikání FO lze zařadit rychlost při vzniku podnikání, nižší daňové zatížení (15% daň z příjmu), menší administrativní náročnost, možnost vést pouze daňovou evidenci apod. (Blažek et al., 2020, s. 29-31).

1.1.1 Živnostenský rejstřík

Živnostenský rejstřík využívá živnostenský úřad jako elektronický informační systém veřejné správy. Jsou v něm zapsány údaje o podnikatelích, kteří podnikají podle

živnostenského zákona. Slouží především ke statistickým a evidenčním údajům, usnadňuje kontroly a informuje veřejnost. Za provozovatele živnostenských rejstříků jsou považovány obecní a krajské živnostenské úřady. Rejstřík je členěn na veřejnou a neveřejnou část. Do veřejné části má právo nahlížet kdokoli a každý občan může požádat o výpis z tohoto rejstříku. Naopak do neveřejné části jsou zapisovány údaje o pokutách, bydliště, rodné číslo apod., tyto údaje poskytne živnostenský úřad pouze samotnému podnikateli nebo správnímu orgánu pro výkon jeho činnosti (Kunštátová, 2019, s. 193-195).

1.1.2 Druhy živností

Pokud FO chce podnikat, musí získat živnostenské nebo obdobné oprávnění k provozování živnosti. Pojem živnost definuje zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání takto: *„Živností je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.“*

Živnostenský zákon rozděluje živnosti do dvou kategorií, živnosti ohlašovací a živnosti koncesované. Ohlašovací živnosti lze dále rozčlenit na volné živnosti, řemeslné živnosti a vázané živnosti.

Ohlašovací živnosti musí FO i PO ohlásit na kterémkoliv živnostenském úřadu. K tomuto ohlášení slouží tzv. jednotný registrační formulář, ve kterém osoba uvede povinné údaje, které jsou stanoveny právním předpisem. Pokud podnikatel splnil podmínky ohlášení a neexistuje žádná překážka, která by mu bránila k provozování živnosti, pak živnostenský úřad uskuteční zápis do živnostenského rejstříku a dá podnikateli výpis, který slouží jako podklad pro oprávnění provozování živnosti. Podnikateli, který je již zapsán ve veřejném rejstříku, vzniká oprávnění již dnem ohlášení živnosti. Pokud by podnikatel začal provozovat živnost a neohlásil by ji živnostenskému úřadu, pak by se dopustil přestupku a vznikly by mu sankce. U koncesovaných živností je získání oprávnění podstatně složitější, v tomto případě oprávnění k provozování živnosti vzniká až v den, kdy je udělena podnikateli koncese (Kunštátová, 2019, s. 130-131).

Volná živnost

U provozování volné živnosti živnostenský zákon nestanovuje odbornou způsobilost, může ji provozovat kdokoli, kdo splňuje všeobecné podmínky. Živnosti, které lze provozovat jako volné, nalezneme v příloze č. 4 živnostenského zákona, př. velkoobchod a maloobchod, ubytovací služby, fotografické služby aj. Živnost volná obsahuje 80 oborů činností, které jsou souhrnně zařazeny pod jedním názvem *„Výroba, obchod a služby neuvedené*

v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona“, tzn. všechny tyto činnosti lze provozovat na základě pouze jednoho oprávnění od živnostenského úřadu (Kunštátová, 2019, s. 98).

Řemeslná živnost

Pro provozování živnosti řemeslné živnostenský zákon požaduje odbornou způsobilost. Výčet těchto živností je uveden v příloze č. 1 k živnostenskému zákonu a obsahovou náplň upravuje nařízení vlády. Jedná se o typická řemesla, jako je například: pekařství, zednictví, kadeřnictví, hostinská činnost, obráběčství aj. Odbornou způsobilost lze prokázat dokladem o příslušném vzdělání potřebném k vykonávání řemeslné živnosti. Za tento doklad je považováno například ukončené vzdělání, odborná kvalifikace, 6 let praxe v oboru apod. (Kunštátová, 2019, s. 98-100).

Vázané živnosti

Tak jako živnosti řemeslné i živnosti vázané jsou spojeny s odbornou způsobilostí. Vázané živnosti jsou uvedené v příloze č. 2 živnostenského zákona, př. oční optika, geologické práce, drezúra zvířat atd. Obsahovou náplň těchto živností opět určuje nařízení vlády. Pro splnění odborné způsobilosti platí stejné podmínky jako u živností řemeslných (Kunštátová, 2019, s. 104).

Koncesované živnosti

Tyto živnosti jsou vyjmenované v příloze č. 3 k živnostenskému zákonu – provádění pyrotechnických průzkumů, služba soukromých detektivů, provozování pohřební služby aj. Pokud osoba chce provozovat koncesovanou živnost, v první řadě musí zažádat o koncesi, která vyžaduje státní souhlas. Oprávnění k podnikání tedy nevzniká dnem ohlášení, ale až v době, kdy živnostenský úřad rozhodne o udělení této koncese. Nařízení vlády opět určuje obsahové náplně živností. Tím uvádí, které činnosti spadají pod koncesovanou živnost. Další odlišností oproti ohlašovací živnosti je, že podnikateli mohou být uloženy podmínky, za kterých smí tuto živnost provozovat. Odborná způsobilost je upravena § 27 živnostenského zákona a jsou na ni kladeny vysoké nároky (Kunštátová, 2019, s. 106-107).

1.1.3 Provozování živnosti prostřednictvím odpovědného zástupce

Pokud podnikatel nesplňuje zvláštní podmínky, tzn. nemá odbornou způsobilost potřebnou k vykonávání činnosti, je jeho povinností stanovit odpovědného zástupce. Odpovědný zástupce je FO, která odpovídá za dodržování živnostenskoprávních předpisů a je ve smluvním vztahu s podnikatelem. Odpovědný zástupce musí splňovat všeobecné i zvláštní

podmínky. Jakmile si podnikatel stanoví odpovědného zástupce, může provozovat živnost, i když on sám nesplňuje zvláštní podmínky, které ukládá zákon. Jeden odpovědný zástupce smí zastupovat maximálně čtyři podnikatele, kteří si jej ustanoví jakožto odpovědného zástupce. Podnikatel je povinen u ohlašovací živnosti ustanovit svého odpovědného zástupce do 15 dnů ode dne, kdy uvedená skutečnost nastala, příslušnému živnostenskému úřadu. Ustanovení odpovědného zástupce u koncesované živnosti je o něco složitější, jelikož ustanovení nabývá platnosti až dnem, kdy je rozhodnuto o schválení o nabytí koncese. Ukončení činnosti odpovědného zástupce musí být ohlášeno na živnostenském úřadu do 15 dní ode dne, kdy tato skutečnost nastala. Ohlášení může provést samotný odpovědný zástupce (Ondřej, 2019, s. 52-54).

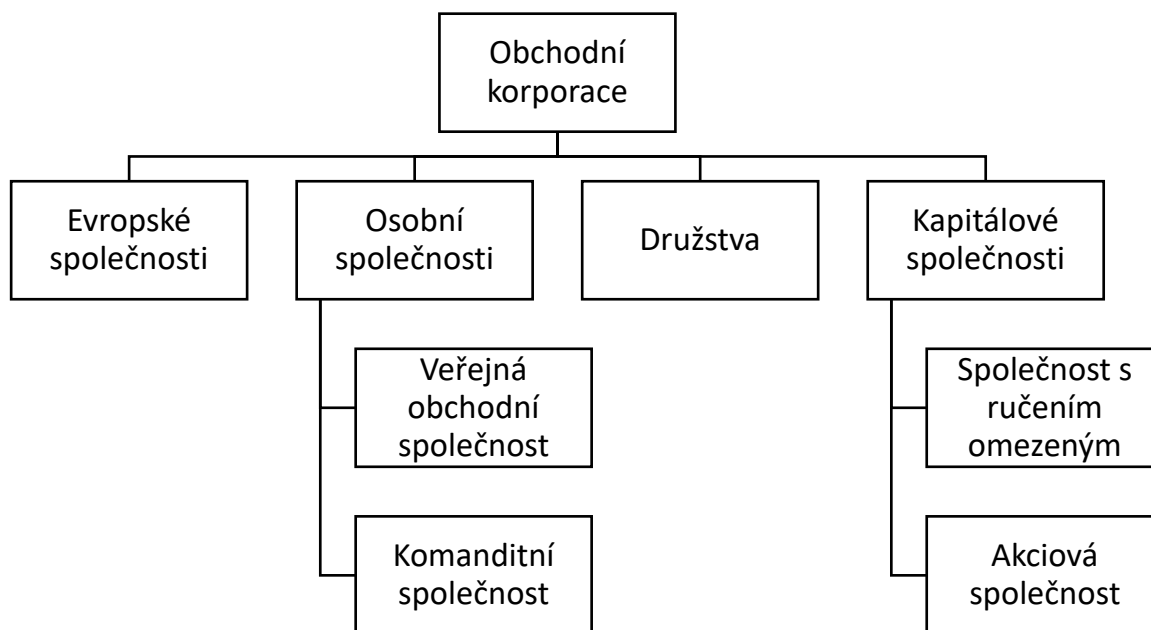
1.1.4 Zánik živnostenského oprávnění

Důvody, kterými je zapříčiněn zánik živnostenského oprávnění, jsou uvedeny v živnostenském zákoně. Zánik může nastat ze zákona nebo rozhodnutím živnostenského úřadu. Pokud hovoříme o FO, obecně oprávnění zaniká smrtí podnikatele. Zákon uvádí také výjimku pokračování živnosti po smrti podnikatele a udává zákonné podmínky, za kterých mohou určité osoby pokračovat v živnosti. Při zániku FO zaniká také její živnostenské oprávnění. Pokud oprávnění zanikne ze zákona, má živnostenský úřad povinnost tuto skutečnost ohlásit všem orgánům (finanční úřad, Český statistický úřad, zdravotní pojišťovna atd.), v tomto případě rozhodnutí nevydá živnostenský úřad, jen poznamená do živnostenského rejstříku. O zániku oprávnění na základně rozhodnutí živnostenského úřadu lze hovořit v případě, kdy se živnostenský úřad domnívá, že podnikatel neprovozuje činnost v souladu s právními předpisy, nesplňuje všeobecné podmínky k provozování živnosti apod. (Kunštátová, 2019, s. 174-179).

1.2 Podnikání právnických osob

Podnikání PO je upraveno v občanském zákoníku. Také PO je považována za samostatný subjekt práva, který má určitá práva a povinnosti. PO veřejného práva a PO soukromého práva jsou jednou z možností, jak je lze rozdělit, jedná se o základní dělení. Občanský zákoník rozděluje PO do tří kategorií: korporace, ústav a fundace, jak lze vidět na Obr. 1 (Blažek et al., 2020, s. 31-30).

Předkládaná práce se bude zabývat především obchodními korporacemi, které budou více rozebrány v dalších kapitolách.



Obrázek 1 Členění obchodních korporací (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 10; vlastní zpracování)

1.2.1 Založení a vznik právnické osoby

Proces vzniku PO lze rozdělit do dvou fází – tzv. dvoufázovost vzniku PO. První fáze se nazývá ustanovení a druhou fází je vznik. Nový občanský zákoník říká, že PO už se nezřizuje, ale ustanovuje – jedná se o první fázi vzniku. Ustanovit PO lze dvěma způsoby – buď zakladatelským právním jednáním, nebo z veřejné moci. Zakladatelské právní jednání je dokument, který je sepsán zakladateli, musí tak být učiněno v písemné formě. Zákon určuje minimální podmínky, které musí zakladatelské jednání obsahovat, př. název, sídlo, předmět činnosti, statutární orgán aj. Po sepsání zakladatelského jednání následuje druhá fáze, kterou je samotný vznik PO. PO vzniká tedy až v den, kdy je zapsána do veřejného rejstříku. Ode dne, kdy je PO zapsána ve veřejném rejstříku, může prostřednictvím zástupců právně jednat. Zákoník umožňuje, aby v meziobdobí mezi ustanovením a vznikem mohl kdokoliv jednat za PO, jelikož dochází k časové prodlevě a někdy je potřeba učinit určité kroky, například uzavřít nájemní smlouvu prostor, kde bude firma sídlit (Novotný, 2014, s. 40-41).

1.2.2 Obchodní rejstřík

Štenglová, Dědič a Tomsa uvádí ve své knize (2019, s. 146-150), že obchodní rejstřík se řadí mezi veřejné rejstříky, do kterého se zapisují PO (zákonem určené) a FO (zákonem určené nebo dobrovolný zápis). Do obchodního rejstříku jsou povinně zapsány obchodní

společnosti a družstva a také FO, které podnikají na území ČR a jejich výše příjmů bez daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) přesáhla za 2 po sobě jdoucí následující období částku 120 mil. Kč.

Do obchodního rejstříku se zapisují údaje, které stanovuje zákon, u PO je v rejstříku zapsána forma podnikání, den vzniku, adresa sídla, předmět činnosti apod. Součástí tohoto rejstříku je také sbírka listin, do které jsou zakládány důležité zákonné listiny. Rejstříkové soudy (krajské soudy) vedou obchodní rejstříky v elektronické podobě. Každý zápis, změnu nebo výmaz z obchodního rejstříku musí rejstříkový soud povinně zveřejnit a oznámit příslušným orgánům veřejné správy.

1.2.3 Druhy obchodních korporací

Jak již bylo uvedeno, korporace je určitý druh PO, kterou tvoří společenství osob, a je upravena v občanském zákoníku. Zákon o obchodních korporacích (dále jen „ZOK“) zavedl nový pojem obchodní korporace, kterým rozumíme družstva a obchodní společnost. Obchodní společnosti lze členit na veřejnou obchodní společnost (dále jen „v.o.s.“), společnost s ručením omezeným (dále jen „s.r.o.“), komanditní společnost (dále jen „k.s.“), akciovou společnost (dále jen „a.s.“), evropskou společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.

ZOK rozděluje společnosti do dvou kategorií. Jednou z nich jsou společnosti osobní, kam jsou zařazeny v.o.s. a k.s. podle § 1 odst. 2 zákona o obchodních společnostech a družstvech.

Druhou kategorií jsou společnosti kapitálové. Zde ZOK podle § 1 odst. 2 řadí s.r.o. a a.s. O osobních společnostech lze hovořit, pokud je zde osobní účast, tzn. nějaké odborné vlastnosti nebo schopnosti společníka, naopak kapitálová společnost se zakládá na kapitálové účasti, tedy vkladu společníka. Pro tyto společnosti je typické omezené ručení za dluhy společnosti. Ne vždy toto rozdělení je pravdivé, například u k.s. je taktéž významný vklad společníků, byť se jedná o osobní společnost (Josková, Pravdová a Dvořáková, 2018, s. 9).

Společnost s ručením omezeným

S.r.o. je dle ZOK zařazena do kapitálových společností, i když má určité rysy osobní společnosti. Každá s.r.o. se zapisuje do obchodního rejstříku bez ohledu na to, zda byla založena za účelem podnikání. S.r.o. může být založena i za jiným účelem, než je podnikání. Tím se liší od osobních společností (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 257).

K označení používá firma dodatek „společnost s ručením omezeným“ nebo může využít pouze zkratky „s.r.o.“ případně „spol. s r.o.“. K založení s.r.o. stačí pouze jeden společník, v tomto případě je s.r.o. zakládána tzv. zakladatelskou listinou, která musí být v písemné formě a formou notářského zápisu. Naopak pokud s.r.o. zakládá více společníků, pak hovoříme o tzv. společenské smlouvě, které nese stejné náležitosti jako zakladatelská listina. Povinností s.r.o. je vytvářet základní kapitál, minimální výše vkladu je 1 Kč (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 258).

Společníky s.r.o. mohou být FO o PO a vztahy mezi nimi se řídí společenskou smlouvou a zákonem. Ručení společníků se odvíjí od jejich nesplněných vkladů. Za dluhy ručí všichni společníci nerozdílně a společně do výše nesplaceného vkladu, který je zapsán v obchodním rejstříku (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 260-262).

Pro s.r.o. není povinností ustanovit dozorčí radu, pokud ovšem tak určí společenská smlouva nebo zákon. Dozorčí rada vykonává v s.r.o. kontrolní funkci. Dalším orgánem ve společnosti je valná hromada, která je nejvyšším orgánem s.r.o., kde se společníci podílejí na chodu společnosti. Valná hromada plní dvě základní funkce – informační a rozhodovací (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 271-274).

Akciová společnost

Firma, která se rozhodne býti a.s., obsahuje ve svém názvu označení „akciová společnost“ nebo zkratku „a.s.“ případně „akc. spol.“. Základní kapitál a.s. je rozdělen dle počtu akcií. Základní kapitál je vyjádřen buď v českých korunách nebo (pokud společnost podle zvláštního zákona vede účetnictví) v eurech, pak je i základní kapitál v eurech. Minimální výše základního kapitálu činí u a.s. alespoň 2 000 000 Kč, případně 80 000 €. Emisní kurz akcie nesmí být nižší, než je jmenovitá hodnota akcie a také nižší, než je její účetní hodnota. Účetní hodnota jedné akcie je určena výší základního kapitálu, který je vydělen počtem vydaných akcií. V případě, že emisní kurz se stane vyšší, než je jmenovitá nebo účetní hodnota, vzniká emisní ážio (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 16).

A.s. je založena na základě přijetí stanov, toto zakladatelské jednání musí mít formu notářského zápisu – jinak je neplatné. Založení a.s. nabývá účinnosti až v době, kdy splatí zakladatelé případné emisní ážio a splní vkladovou povinnost ve výši alespoň 30 % jmenovité nebo účetní hodnoty akcie. Takto musejí učinit dříve, než podají návrh na zápis do obchodního rejstříku. Pokud tato povinnost není splněna, nelze zápis provést (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 284).

Komanditní společnost

K.s. je řazena mezi osobní společnost, která může být založena pouze za účelem podnikání a správy majetku a vystupuje v ní vždy alespoň jeden komanditista, který ručí za dluhy společnosti omezeně a jeden komplementář, který ručí za dluhy společnosti neomezeně. V názvu musí být obsažen buď celý název „komanditní společnost“ nebo lze využít zkratk jako „k.s.“ nebo „kom. spol.“. Na tvorbě základního kapitálu se ze zákona podílejí pouze komanditisté, pokud společníci nestanoví ve společenské smlouvě jinak (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 245).

K.s. je zakládána společenskou smlouvou v písemné formě a s úředně ověřenými podpisy. K.s. nelze založit zakladatelskou smlouvou, jako je tomu u s.r.o., protože u k.s. musejí být vždy alespoň dva společníci (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 246).

Společníkem k.s. se může stát FO, ale i PO. Pokud je společníkem PO, pak za ni vykonává práva a povinnosti její zmocněnec. Komplementářem k.s. se nemůže stát osoba, na kterou byl vyhlášen konkurs v minulých třech letech nebo byl konkurs zrušen z důvodu nedostačujícího majetku. Toto neplatí pro komanditisty, pokud by společenská smlouva nestanovila jinak (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 247).

Jak bylo zmíněno výše, komplementáři za dluhy společnosti ručí celým svým majetkem, a to všichni společně a nerozdílně. Naopak komanditisté ručí za dluhy společnosti pouze do výše nesplaceného vkladu podle stavu, který je zapsán v obchodním rejstříku (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 249).

K.s. ze zákona musí vytvořit vždy dva, v některých zákonem stanovených případech, tři orgány. Jedná se vždy o nejvyšší orgán a statutární orgán, třetím orgánem je výbor pro audit. Kontrolní orgán k.s. nemusí zřizovat. Všechny orgány, které budou působit v k.s., určuje společenská smlouva. Nejvyšší orgán zastupují všichni členové společnosti a o statutární orgán se starají všichni komplementáři (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 253).

Veřejná obchodní společnost

V.o.s. je společností alespoň dvou osob, která je založena za účelem podnikání, proto je zařazena mezi osobní společnosti. V.o.s. se označuje zkratkami „v.o.s.“ nebo „veř. obch. spol.“ nebo lze využít celo slovný dodatek „veřejná obchodní společnost“. Firma také může nést v názvu jméno jednoho ze společníků, pak v tomto případě může použít pouze označení „a spol.“, příklad Kudýnová a spol. (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 235).

Základní kapitál není povinností k vytvoření v.o.s., společníci se na jeho vytvoření mohou usnést ve společenské smlouvě. Společenskou smlouvou se zakládá v.o.s., tato smlouva musí být v písemné podobě a mít úředně ověřené podpisy, jinak by byla neplatná (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 235).

Společníky se mohou stát FO i PO, jako je tomu u k.s. Společníkem smí být pouze osoba, na kterou v posledních třech letech nebyl vyhlášen konkurs nebo byl zrušen z důvodu nedostatečného majetku. Podíly společníků jsou stejné, pokud nestanoví společenská smlouva jinak. V průběhu trvání v.o.s. nelze, aby společníci požadovali vyplacení podílu. (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 237)

Za dluhy společnosti ručí všichni společníci celým svým majetkem společně a nerozdílně. Společník, který vstoupí do společnosti v jejím průběhu trvání, taktéž ručí za dluhy společnosti, a to i za ty, které vznikly před jeho vstupem do společnosti. Při odchodu společníka z v.o.s. ručí pouze za ty dluhy, které vznikly před jeho odchodem (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 238-239).

Organizační struktura je velmi podobná, jako je tomu u k.s. Ze zákona v.o.s. musí vytvářet dva orgány – nejvyšší orgán a statutární orgán, případně tři orgány, kdy třetím orgánem je výbor pro audit. Nejvyšším orgánem se stávají všichni společníci a statutárním orgánem pouze ti společníci, kteří splňují požadavky, které stanovuje ZOK v § 46 (Štenglová, Dědič a Tomsa, 2019, s. 242).

1.2.4 Jednání za právnické osoby

Novotný (2014, s. 48-50) se ve své publikaci zmiňuje, že za PO může jednat zmocněnec a statutární orgán. Každá z osob však může zastupovat PO rozdílně. Na prvním místě budou PO samozřejmě zastupovat členové jejího statutárního orgánu, a to ve všech záležitostech. Pokud má statutární orgán více členů, pak každý člen zastupuje PO samostatně. Tuto skutečnost může změnit společenská smlouva, ve které se členové dohodnou, kdo a v jakém rozsahu může společnost zastupovat. Ve veřejném rejstříku lze zjistit, kdo je statutárním orgánem a jakým způsobem společnost může zastupovat. Dalšími osobami, které mohou zastupovat PO, jsou její zaměstnanci a členové, kteří nejsou zapsáni ve veřejném rejstříku. Všechny tyto osoby jsou oprávněny k zastupování ze zákona, ale jejich zastupování je omezeno dle jejich pracovního zařazení a funkce.

1.2.5 Zánik právnické osoby

Zánik PO je rozdělen do dvou částí, stejně jako je její vznik. Nejprve musí dojít ke zrušení PO a až následně dojde k jejímu zániku. Obvykle ke zrušení PO dochází na bázi dobrovolnosti. Se zrušením se pojí pojem likvidace, kdy dochází k zpeněžení majetku ve vlastnictví PO, uhrazení dluhů, a nakonec k vyplacení členů a společníků z likvidačního zůstatku. Zrušení může tedy proběhnout s likvidací, ale i bez likvidace. Zrušení bez likvidace nastává v případě přeměny PO na jiného právního nástupce nebo konkursního řízení. O zrušení PO s likvidací hovoříme v případě, že uplynula doba, po kterou byla PO založena nebo dosáhla svého účelu, za kterým byla založena nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci. PO může být také zrušena soudním rozhodnutím, kdy pro takové zrušení musejí existovat vážné důvody, příkladem může být situace, kdy PO vyvíjí určitou nezákonnou činnost, kdy dochází k narušení veřejného pořádku. K zániku PO dochází tehdy, když je vymazána z veřejného rejstříku. Pokud PO nebyla zapsána ve veřejném rejstříku, k jejímu zániku dochází až po skončení likvidace (Novotný, 2014, s. 53-56).

2 FYZICKÁ OSOBA

2.1 Účetní pohled

Poplatník FO má čtyři možnosti, jak vést evidenci, aby následně mohl zjistit svůj základ daně (dále jen „ZD“), který je potřebný pro správný výpočet daně. Poplatník daně z příjmů FO obvykle vede daňovou evidenci, případně využívá paušální výdaje nebo paušální daň. Pokud FO překročí zákonem daný obrat pro povinné vedení účetnictví, pak i FO je povinna začít vést účetnictví. O účetnictví podrobněji pojednám v Kap. 3.1.1, jelikož pro PO je povinné vést účetnictví. V následujících kapitolách bude rozebrána daňová evidence, paušální výdaje a paušální daň.

2.1.1 Daňová evidence

Jak zmiňuje Pilátová (2019, s. 33-34), daňovou evidenci vede poplatník, který má příjmy podle § 7 zákona o dani z příjmů (dále jen „ZDP“) a zároveň nevede účetnictví a neuplatňuje výdaje procentuálními paušálními výdaji. V ZDP je definován pouze obsah, nikoliv forma, je tudíž na podnikateli, jaký způsob vedení daňové evidence povede. Důležité je, aby bylo možné z této evidence stanovit ZD a následně daň z příjmu. Evidence musí obsahovat údaje o příjmech a výdajích a majetku a dluhách. Důležitá je také archivace dokladů pro případnou kontrolu správcem daně. Poplatník je povinen archivovat všechny doklady za zdaňovací období (dále jen „ZO“) minimálně do doby, po kterou může správce daně ověřit daňovou povinnost. Tato lhůta činí 3 roky. Dušek a Sedláček (2022, s. 22) zmiňují, že tato lhůta se prodlužuje o roky finančního leasingu nebo o roky, kdy je možné uplatnit daňovou ztrátu, tzn. o 5 let.

Podnikatelé zapisují do daňové evidence majetek a dluhy k okamžiku uskutečněné operace nebo k poslednímu dni ZO. S tím se pojí používání různých cen k ocenění tohoto majetku, případně dluhů. V daňové evidenci podnikatel ocení hmotný majetek vstupní cenou, kterou se rozumí cena pořízení, nebo zůstatkovou cenou, která je určena jako rozdíl mezi vstupní cenou a celkovými odpisy. Pohledávky v daňové evidenci jsou většinou v jmenovité hodnotě, případně v zjištěné ceně, pokud jde o dědické nebo darovací účely. Dluhy jsou evidovány v jmenovité hodnotě, při převzetí je podnikatel ocení v pořizovací ceně. Ostatní majetek je oceňován pořizovací cenou, pokud jde o úplatu nebo vlastními náklady, pokud jej podnikatel vytvořil sám (Dušek a Sedláček, 2022, s. 18-19).

Macháček (2019, s. 28) uvádí, že k poslednímu dni ZO je zapotřebí provést inventarizaci. Při ní poplatník zjišťuje skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a dluhů. O skutečném stavu je potřeba provést zápis. Pokud jsou zjištěny rozdíly, například na skladě materiálu, zvýší/sníží ZD z příjmů (postup podle § 24 a § 25 ZDP).

Při zjištění základu daně z příjmů je nutné evidovat příjmy, které vyplývají z podnikatelské činnosti, a s nimi související výdaje. Příjmem se rozumí příjmy peněžní, ale i nepeněžní, případně příjmy, které byly dosaženy směnou. Do evidence zahrnuje podnikatel pouze skutečné toky peněz, například při převzetí hotovosti do pokladny nebo připsání peněz na bankovní účet. Pokud podnikatel přijímá hotovost, je jeho povinností vést evidenci denní tržby. Výdaje v daňové evidenci mají podobnou podobu jako příjmy, a to buď peněžitou nebo nepeněžitou. V daňové evidenci by od sebe měly být odděleny výdaje, které jsou daňově uznatelné a naopak výdaje, které nelze daňově uznat. V evidenci jsou zaznamenány skutečné odtoky peněz z pokladny i bankovního účtu, ale také nepeněžní výdaje, které jsou daňově uznatelné a snižují ZD. V daňové evidenci nalezneme výdaje, které i když byly zaplacené, nelze uplatnit. Jsou to například uhrazené zálohy za zboží nebo službu, pokud ke konci období nebyla vystavena konečná faktura a je tato záloha hrazena poplatníkovi, který je spojenou osobou a vede účetnictví – § 5 odst. 10 písm. b) ZDP. Zákon se snaží zamezit obejití zákona v rámci spojených osob, protože by docházelo k daňové optimalizaci, kdy jedna strana by měla v daňové evidenci zálohu v nákladech, ale na druhé straně by nebyly výnosy z této zálohy (Dušek a Sedláček, 2022, s. 25-26).

2.1.2 Paušální výdaje

Jak zmiňuje Hnátek (2021, s. 61-62), uplatňování paušálních výdajů je jedním z nejoblíbenějších a nejčastějších uplatnění výdajů u podnikatelů. Využije-li podnikatel výdaje uplatněné paušální sazbou, pak jsou v této částce zahrnuty všechny výdaje vynaložené v souvislosti s podnikáním a s dosažením příjmů z něj. Pokud se podnikatel rozhodne uplatňovat výdaje paušálním způsobem, musí určit správně svou podnikatelskou činnost, aby se zařadil do správné skupiny procentuálních výdajů. Jaké paušální procento podnikatel může využít při jaké činnosti, uvádí Tab. 2.

Tabulka 2 Paušální výdaje (Hnátek, 2021, s. 62-63; vlastní zpracování)

Činnost	Výdaje	Maximální výše výdajů
Zemědělská výroba, lesní a vodní hospodářství, živnosti řemeslné	80 % z příjmů	1 600 000 Kč
Živnostenské podnikání	60 % z příjmů	1 200 000 Kč
Nájem majetku zařazeného v obchodním majetku	30 % z příjmů	600 000 Kč
Jiné příjmy ze samostatné činnosti	40 % z příjmů	800 000 Kč

Jak vysvětluje Hnátek (2021, s. 15), pokud se podnikatel rozhodne uplatňovat výdaje paušálním procentem, i nadále pro něj platí povinnost vést dokumentaci o svých příjmech a pohledávkách, které souvisí s jeho podnikatelskou činností.

Výhodou uplatnění paušálních výdajů je zjednodušená evidence, kdy podnikatel musí evidovat pouze příjmy a pohledávky, které vznikly v souvislosti s jeho podnikáním. Poplatník se v průběhu roku může rozhodnout, zda uplatní výdaje paušálním procentem nebo bude uplatňovat výdaje podle skutečnosti. Vždy záleží na tom, která z variant je pro něj výhodnější. Může tedy svůj ZD optimalizovat tím, že pokud budou paušální výdaje vyšší než jeho skutečné, pak uplatní v daném ZO výdaje paušálem, čímž si také sníží odvody na sociálním a zdravotním pojištění (Macháček, 2021, s. 177).

Macháček (2021, s. 177-178) uvádí také nevýhody paušálních výdajů. Poplatník si nemůže uplatnit daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku a zároveň je nemůže přestat odepisovat, odpisy vede pouze evidenčně a neuplatněné odpisy již nelze uplatnit v dalších ZO, i kdyby přešel zpět na uplatňování výdajů podle skutečnosti. Nemůže uplatnit paušální výdaje na dopravu, protože se má za to, že v paušálních výdajích jsou zahrnuty všechny výdaje poplatníka. Pokud zakoupí hmotný majetek v době, kdy uplatňuje výdaje paušálním procentem, pak jej nemůže zahrnout do obchodního majetku a zahájit odepisování (ani evidenčně ne). V období, kdy poplatník uplatní výdaje podle skutečnosti a povede evidenci, může vložit majetek do obchodního majetku a začít jej daňově odepisovat ze vstupní ceny.

2.1.3 Paušální daň

Od 1. ledna 2021 vstoupila v platnost tzv. paušální daň. I u této možnosti by podnikatel měl uvažovat, zda je pro něj výhodnější paušální daň než uplatňování výdajů paušálním procentem nebo skutečné výdaje k dosažení, udržení a zajištění příjmů vedených v daňové evidenci. Tato daň umožňuje podnikatelům odvádět společně zdravotní a sociální pojištění

a daň z příjmů fyzických osob (dále jen „DPFO“) v jedné platbě. Výhodou je malá administrativní náročnost, kdy jednou měsíční platbou splní podnikatel všechny tři výše zmíněné povinnosti plateb. Podnikatel také nemusí podávat daňové přiznání (dále jen „DP“) a přehledy pojistného a odpadů tak možnost, že by podnikatel byl kontrolován správcem daně. Existuje ale také celá řada nevýhod, které se s touto paušální daní pojí. Mezi nevýhody se řadí nemožnost uplatnit si slevy na dani, nezdanitelné částky apod. (Hnátek, 2021, s. 73-74).

Poplatník, který chce vstoupit do režimu paušální daně, musí podat oznámení do 10. ledna příslušného roku. Do paušálního režimu nemohou vstoupit všichni poplatníci, musejí splňovat následující podmínky, poplatník:

- je OSVČ,
- není plátcem DPH,
- není společníkem v.o.s. ani komplementářem k.s.,
- není dlužník, vůči kterému bylo zahájeno insolvenční řízení,
- neplynou mu příjmy ze závislé činnosti (výjimkou jsou příjmy, které podléhají srážkové dani),
- ve ZO bezprostředně předcházejícím neměl příjmy podle § 7 převyšující 2 mil. Kč (Finanční správa, 2023).

V roce 2023 vznikla 3 pásma paušální daně, která jsou odvozena od výše příjmů a druhu činnosti. Pro každé pásmo platí jiná výše paušální daně.

1. pásmo

- Do 1. pásma spadají OSVČ s příjmem do 1 mil. Kč a nezáleží na druhu činnosti.
- Do tohoto pásma se mohou přihlásit také podnikatelé s příjmy do 1,5 mil. Kč, kteří mají alespoň 75 % příjmů, na které lze uplatnit výdajový paušál ve výši 60 % nebo 80 %.
- A také podnikatelé s příjmy do 2 mil. Kč, kteří mají alespoň 75 % příjmů, na které lze uplatnit pouze s výdajovým paušálem 80 %.

2. pásmo

- Do druhého pásma se řadí podnikatelé s příjmem do 1,5 mil. Kč bez ohledu na typ činnosti.
- Pro osoby, které mají příjmy do 2 mil. Kč a alespoň 75 % z příjmů uplatňují 80% a 60% paušálním výdajem.

3. pásmo

- Třetí pásmo je určeno podnikatelům s příjmy do maximálně 2 mil. Kč, kdy opět nehraje roli druh činnosti podnikání (Hájková, 2022).

Paušální daň nemusí být vždy výhodná, jak se na první pohled zdá. O tom se také zmiňuje Hnátek (2023, s. 83), který říká, že je vždy nutností propočítat, pro které případy je paušální daň výhodná. Výhodou paušální daně je její jednoduchost a některým podnikatelům může ušetřit spoustu času a peněz. Není ale vhodná pro všechny, i když podnikatel splňuje limit 2 mil. Kč. Někdy může jít o administrativně náročnou a komplikovanou skutečnost, která je zapříčiněna nově vzniklými třemi pásmy. Poplatník musí vždy po skončení ZO zjistit, zda stále splňuje podmínky pro účast na paušální dani a zda je zařazen do správného pásma. Poplatník tak musí evidovat příjmy, aby prokázal, že splňuje podmínky účasti na paušální dani (Hnátek, 2023, s. 83-84).

Výše paušální daně v roce 2023 znázorňuje následující tabulka:

Tabulka 3 Výše paušální daně dle pásem (Hájková, 2022; vlastní zpracování)

Pásmo	Paušální daň	Důchodové pojištění	Zdravotní pojištění	Daň z příjmu
1. pásmo	6 208 Kč	3 386 Kč	2 722 Kč	100 Kč
2. pásmo	16 000 Kč	7 446 Kč	3 591 Kč	4 936 Kč
3. pásmo	26 000 Kč	11 388 Kč	5 292 Kč	9 320 Kč

2.2 Daň z příjmů fyzických osob

Jak zmiňují Vančurová, Láchová a Zídková (2020, s. 155), zdanění osobních příjmů je velmi komplikované, jelikož tyto příjmy nejsou zdaněny pouze daní z příjmů, ale také podléhají pojištění na okresní správu sociální zabezpečení a zdravotní pojišťovnu. Z toho důvodu se také jedná o nejsložitější daň v celém českém daňovém systému.

Každý podnikatel se musí registrovat k DPFO. Dvořáková, Pitterling a Skalická (2019, s. 12) uvádějí, že povinností daňového rezidenta je podat přihlášku k registraci k dani z příjmů FO do 15 dnů ode dne, kdy začal vykonávat samostatnou činnost nebo přijal příjem ze samostatné činnosti. Daňovému nerezidentovi tato povinnost vzniká od doby, kdy na území ČR začal vykonávat samostatnou činnost nebo přijal příjem ze samostatné činnosti, od této doby mu běží lhůta 15 dní, do kterých musí podat přihlášku k registraci k dani z příjmů. Daňový nerezident je také povinen do 15 dní podat přihlášku k dani, pokud mu vznikla na území ČR provozovna nebo obdržel povolení od tuzemského orgánu veřejné moci vykonávat činnost. Poplatník, který má příjmy, které nejsou předmětem daně, jsou osvobozené nebo je z nich vybírána srážková daň, pak není jeho povinností podat přihlášku k registraci k dani z příjmů.

Vančurová, Láchová a Zídková (2020, s. 160) ve své knize uvádějí, že poplatníky DPFO jsou všechny osoby, které lze rozdělit do dvou skupin – na daňové rezidenty a nerezidenty.

Daňovým rezidentem je FO mající na území ČR bydliště, ovšem může se také jednat o osobu, která na území ČR bydliště nemá, ale zdržovala se zde alespoň 183 dní v kalendářním roce. Tento daňový rezident má neomezenou daňovou povinnost, tzn. jeho příjmy z ČR, ale také ze zahraničí podléhají DPFO. Naopak u daňových nerezidentů, což jsou osoby, které pobývají na území ČR méně než 183 dní, podléhají DPFO pouze příjmy ze zdrojů na území ČR.

Tab. 4 znázorňuje schéma výpočtu DPFO.

Tabulka 4 Schéma výpočtu daně FO (Blažek et al., 2020, s. 116; vlastní zpracování)

Základ daně podle § 7 – § 9
– Případná ztráta § 34
+ Základ daně podle § 6
= ZÁKLAD DANĚ
– Nezdánitelné části základu daně § 15
= SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlený na celé stokoruny dolů)
* Sazba daň 15 % a 23 % pro část ZD převyšující 48násobek PM
= DAŇ
– Slevy na dani § 35, § 35a, § 35ba
= DAŇ PO SLEVÁCH
– Daňové zvýhodnění § 35c
= DAŇOVÁ POVINNOST, příp. DAŇOVÝ BONUS

2.2.1 Základ daně

ZDP se zmiňuje, co je předmětem daně, co je z předmětu daně vyňaté, informuje o možných osvobozeních a o následném základu daně.

V Českém daňovém systému lze uplatnit několik osvobození a slev, což má za následek, že ZD se sníží a následně i daň. O tom se také zmiňuje i Gruber (2019, s. 563). Uvádí, že ZD není určen pouze všemi příjmy za celé ZO a použité patřičné daňové sazby. V ČR je základ daně FO rozdělen do pěti dílčích základů daně (dále jen „DZD“).

Téměř třetina příjmů, které obdrží FO, je osvobozena od zdanění. U FO existuje daleko více možností osvobození příjmů, než je tomu u PO. Příjmy jsou ale osvobozeny pouze za určitých zákonem stanovených podmínek. Tyto příjmy se neuvádí do daňového přiznání (dále jen „DP“) z příjmů FO, ale vztahuje se na ně oznamovací povinnost, bez které hrozí vysoké pokuty (Hnátek, 2022, s. 143-144).

Osvobození od daně z příjmů je upraveno zákonem o dani z příjmů a lze jej nalézt hned na několika místech:

- § 4 – osvobození od daně,
- § 4a – osvobození bezúplatných příjmů,
- § 6 odst. 9 – osvobození příjmů ze závislé činnosti,
- § 10 odst. 3 – osvobození ostatních příjmů (Marková, 2023, s. 8-18).

Otázkou zdanitelných příjmů v ČR se také zabývá Bernardi (2012, s. 145). FO může podle něj zdaňovat následující příjmy: příjmy ze závislé činnosti, příjmy ze samostatné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z nájmu a ostatní příjmy.

Příjmy ze závislé činnosti (§ 6)

Podle Vančurové a Zídkové (2022, s. 8), se § 6 ZDP zabývá příjmy ze závislé činnosti. Sem patří zejména příjmy z pracovněprávních vztahů (mzdy a platy), kdy podnikatel, který zaměstnává zaměstnance, má za povinnost jako plátce za ně odvádět daň, která jim je sražena ze mzdy.

Krajňák (2022, s. 39) říká, že příjmy podle § 6 jsou mimo pracovněprávního poměru, také příjmy za práci společníků ve s.r.o. a komanditistů k.s.

V ČR se u příjmů podle § 6 neuplatňují žádné výdaje a také tento DZD nelze snížit o případnou ztrátu z minulých let. Proto se DZD ze závislé činnosti vypočte jednoduše viz níže (Vančurová, Zídková, 2022, s. 8).

DZD podle § 6 = příjmy

Příjmy ze samostatné činnosti (§ 7)

OSVČ se týkají především příjmy, které jsou podle ZDP příjmy ze samostatné činnosti určené § 7 ZDP.

Jak zmiňuje Vančurová a Zídková (2019, s. 19), § 7 ZDP se zaměřuje na příjmy z podnikání, ať už se jedná o podnikání podle živnostenského zákona nebo podle jiných zákonů, proto je tento DZD nazýván příjmy ze samostatné činnosti.

Marková (2023, s. 15) uvádí výčet činností, které jsou zdaňovány podle § 7:

- příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- příjem ze živnostenského podnikání,
- příjem z jiného podnikání,
- podíl společníka v.o.s. a komplementáře k.s. na zisku.

Mezi příjmy ze samostatné činnosti se dále řadí:

- příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv,
- příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku,
- příjem z výkonu nezávislého povolání (Marková, 2023, s. 15).

V období od 1. 1. do 31. 12. má FO povinnost evidovat své příjmy a výdaje, které následně slouží pro stanovení základu daně (Hnátek, 2023, s. 61).

Výdaje může podnikatel vypočítat několika způsoby. Buďto vede daňovou evidenci, účetnictví, nebo využije tzv. paušální výdaje nebo paušální daň. Všechny způsoby, jak vést evidenci, byly rozebrány v předešlých kapitolách.

Podnikatel musí pro všechny příjmy, které tvoří DZD podle § 7, uplatnit výdaje stejným způsobem, nelze je kombinovat. Jako příklad uveďme, že u řemeslné činnosti nemůže podnikatel uplatnit výdaje stanovené paušálním procentem a u živnostenského podnikání

uplatnit výdaje, které byly vynaloženy na udržení, zajištění a dosažení příjmů. Vždy je třeba vybrat nejvhodnější variantu (Hnátek, 2021, s. 65).

DZD podle § 7 = příjmy – výdaje (na dosažení, zajištění a udržení příjmů)

Příjmy z kapitálového majetku (§ 8)

§ 8 ZDP se zabývá příjmy z kapitálového majetku. Jsou to převážně příjmy z finančního majetku a většina těchto příjmů je zdaňována srážkovou daní. DZD podle § 8 lze zdanit dvěma způsoby:

1. Příjmy, které zdaňuje plátce a neuvádí se v daňovém přiznání, jsou tzv. samostatným základem daně; např.: podíly na zisku obchodní korporace, plnění ze soukromého životního pojištění, úroky z peněžních prostředků na účtu, pokud tento účet není určen k podnikání aj.
2. Příjmy, které zdaňuje sám poplatník a uvádí je v daňovém přiznání, tvoří tzv. dílčí základ daně; např.: úroky a výnosy z poskytnutých zápůjček a úvěrů, úroky a výnosy z držby směnek, úroky z prodlení aj. (Ptáčková Mísařová a Otavová, 2018, s. 57-68).

DZD dle § 8 = Příjmy

Příjmy z nájmu (§ 9)

§ 9 ZDP se zabývá pronájmem majetku, jelikož nájem není zařazen mezi podnikatelskou činnost, která by měla být zdaněna dle § 7 ZDP. Výhodou tohoto DZD je, že podnikatel nemusí odvádět důchodové a zdravotní pojištění. Výdaje lze uplatnit dvěma způsoby, jedním z nich jsou výdaje, které byly skutečně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů nebo může podnikatel využít tzv. paušální výdaje. Pokud se podnikatel rozhodne uplatňovat výdaje paušálem, výše tohoto paušálu činí 30 % a nejvýše lze uplatnit výdaje do částky 600 000 Kč. Při uplatnění paušálních výdajů je podnikatel povinen vést evidenci o příjmech a pohledávkách. Naopak pokud se rozhodne pro skutečné výdaje, jeho povinností je vést příjmy a výdaje, evidovat odepisovaný majetek, pohledávky a závazky, dokumentovat tvorbu rezerv a také použití těchto rezerv na opravy nemovitostí apod. U DZD podle § 9 lze dosáhnout ztráty, pokud výdaje převýší příjmy (Hnátek, 2021, s. 100-103).

$$DZD \text{ dle } \S 9 = \text{příjmy} - \text{výdaje}$$

Ostatní příjmy (§ 10)

§ 10 ZDP je zaměřen na ostatní příjmy, což jsou příjmy, které nelze zařadit do žádného z předchozích DZD (§ 6 – § 9). Od těchto příjmů lze odečíst výdaje, které jsou potřebné k jejich dosažení. Výdaje nesmí převýšit tyto příjmy, tzn. výdaje lze odečíst maximálně do výše příjmů. Proto v § 10 ZDP nelze vykázat ztrátu, jako je tomu v § 7 a § 9 ZDP. Výdaje také mohou být určeny procentem, ovšem tuto výjimku smí využít pouze činnosti zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, a to za podmínky, že nejsou provozovány podnikatelem. Pak mohou být výdaje ve výši 80 % z dosažených příjmů (Ptáčková Mísařová a Otavová, 2018, s. 59-60).

$$DZD \text{ podle } \S 10 = \text{Příjmy} - \text{Výdaje (na dosažení příjmů)}$$

2.2.2 Optimalizace daňového základu fyzické osoby

FO má několik možností, jak může snížit svůj ZD. FO mohou využít odčitatelné položky – jakou je například daňová ztráta, kterou se zabývá § 34 ZDP. Často využívaný je institut spolupracující osoba, kdy poplatník část svých příjmů a výdajů převede na další osobu. Další optimalizací jsou nezdanitelné části, kterými se zabývá ZDP v § 15 a jejich bližší popis uvádím v následujících odstavcích.

Daňová ztráta

Daňovou ztrátou se zabývá § 34 ZDP, který říká, že od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikne, pokud podnikatelovy výdaje převýší jeho příjmy. Daňovou ztrátu lze odečíst buďto v pěti následujících letech, které bezprostředně následovaly po období, ve kterém daňová ztráta vznikla nebo zpětně, tedy dva roky bezprostředně předcházejících ZO nebo období, za které se podává DP. U zpětného uplatnění daňové ztráty je zapotřebí podat dodatečné daňové přiznání (dále jen „DDP“). Daňovou ztrátu lze odečíst maximálně do výše 30 000 000 Kč. U poplatníka daně z příjmů lze odečíst daňovou ztrátu pouze z DZD § 7, § 8, § 9 a § 10, ze závislé činnosti nelze odečítat daňovou ztrátu.

Je také nutné uvažovat o slevách na dani, které je vždy nutno zohlednit v rámci optimalizace daně. Poplatník se daňové ztráty může vzdát, a to oznámením správci daně ve lhůtě pro

podání daňového přiznání, za které je daňová ztráta stanovena, ovšem toto rozhodnutí poté už nelze vzít zpět (Marková, 2023, s. 50-51).

Spolupracující osoba

Macháček (2021, s. 310-314) se zmiňuje o institutu spolupracující osoba. Jedná se o jednu z možností optimalizace daně z příjmů, kdy poplatník může přerozdělit své příjmy a výdaje na spolupracující osobu. Výhodou spolupráce je, že i když spolupráce druhé osoby je minimální, přesto na ni lze převést maximální výši příjmů a výdajů.

Spolupracující osoba je samostatný daňový subjekt, z čehož jí plynou určité povinnosti, jako například podávat DP. Při zahájení spolupráce je nutno splnit všechny registrační povinnosti. Nutností také je hradit pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které není daňově uznatelným nákladem.

Výše podílu na příjmech a výdajích musí být stejná. ZDP rozlišuje spolupracující osobou manželka/manžel nebo osobu, která není manželkou/manželem, ale může se společně s OSVČ podílet na podnikání. Rozdíly jsou uvedeny níže.

Pokud je spolupracující osobou manžel, pak podíl příjmů a výdajů připadající na manžela nesmí být větší než 50 % a zároveň částka, o kterou budou příjmy převyšovat výdaje, nesmí být větší než 540 000 Kč. Naopak pokud se nejedná o manžela, pak podíl příjmů a výdajů nesmí být větší než 30 % a zároveň, částka, o kterou budou příjmy převyšovat výdaje, nesmí být větší než 180 000 Kč. Tato skutečnost platí, pokud spolupráce trvá po celé ZO (Krajňák, 2022, s. 67-68).

Nezdanitelné části

Nezdanitelné části daně, jak se dozvídáme u Krajňáka (2022, s. 23), FO mohou snížit jejich ZD. ZD po uplatnění nezdanitelných částí daně nesmí být v záporných hodnotách. Pokud tomu tak je, po odečtení nezdanitelných částí se ZD rovná nule. Aby mohly být nezdanitelné části odečteny, musejí splňovat podmínky, které určí zákon. Mezi nezdanitelné části ZDP řadí bezúplatné plnění, úroky z hypotečních úvěrů, penzijní a životní spoření, odborové příspěvky a úhrady za zkoušky. Níže jsou některé z nezdanitelných částí rozebrány podrobněji.

Bezúplatná plnění – dary

Aby dar mohl být uplatněn, je zapotřebí splnit tři základní podmínky, jak uvádí Macháček (2021, s. 95-96). Poplatník musí dar poskytnout FO nebo PO na určitý účel. ZDP § 15

vymezuje, o které účely se jedná. Dar může být poskytnut například na vědu a vzdělání, zdravotnické služby, na podporu a ochranu mládeže aj. Další podmínkou je výše daru. Zákon stanovuje maximální, ale také minimální výši, aby dar mohl být v daňovém přiznání uplatněn. Hodnota daru za ZO musí v součtu dosáhnout alespoň 1 000 Kč, nebo přesáhnout 2 % ze základu daně. Naopak maximálně může poplatník si odečíst 15 % ze základu daně.

Penzijní spoření

Dalším odečtem, jak uvádí Hnátek (2022, s. 29), může být příspěvek na penzijní připojištění. V úhrnu smí poplatník odečíst ze svého základu daně 24 000 Kč, které zaplatil na penzijním připojištění se státním příspěvkem, po odečtení právě zmiňovaného státního příspěvku, který činí 1 000 Kč/měsíc. Zjednodušeně řečeno, aby poplatník měl nárok odečíst si penzijní spoření, musí jeho měsíční platby činit více než 1 000 Kč.

Životní pojištění

Odpočet od základu daně lze také získat placením pojistného na soukromé životní pojištění. Vančurová (2021, s. 297) zdůrazňuje podmínku, za které může být odpočet uskutečněn. Výplata tohoto pojištění musí být sjednána nejdříve v roce, kdy poplatník dovrší 60 let věku, a zároveň smlouva musí být uzavřena 60 měsíců před výplatou. V tomto případě je výše maximálního odpočtu stejná, jako je tomu u penzijního spoření ve výši 24 000 Kč za ZO.

Úhrady za zkoušky

ZDP uvádí také odpočet úhrady za zkoušky, které ověřují výsledky dalšího vzdělávání poplatníka, pokud je neuhradil zaměstnavatel nebo si je poplatník neuplatnil jako výdaj za účelem udržení, zajištění a dosažení příjmů.

Nejvyšší částka, kterou zákon umožňuje odečíst, je 10 000 Kč. Pokud se jedná o osoby se zdravotním postižením, platí výjimka a maximální odečitatelná částka se zvyšuje o 3 000 Kč, tedy celková výše 13 000 Kč. Osoby s těžkým zdravotním postižením smí ze základu daně odečíst až výši 15 000 Kč (Macháček, 2021, s. 113).

2.2.3 Sazba daně

Sazbou daně se rozumí algoritmus, díky němuž může poplatník ze základu daně stanovit výši daně.

Od 1. 1. 2021 lineární sazbu daně nahradila sazba daně progresivní. Sazbu daně lze nyní rozdělit na dvě části podle výše základu daně:

- 15 % pro ZD, který je méně než 48násobek průměrné mzdy (dále jen „PM“),
- 23 % pro část ZD, která převyšuje 48násobek PM (PM 2023 = 40 324 Kč).

Daň se vypočítá ze základu daně, který je ponížěn o § 15 a § 34, zaokrouhleného na 100 Kč dolů (Marková, 2023, s. 20).

2.2.4 Snížení daňové povinnosti fyzické osoby

Poplatník má možnost snížit svou vypočítanou daň slevami na dani maximálně do výše daně, případně daňovým zvýhodněním na děti, a to až do záporu, kdy se daň stává daňovým bonusem.

Slevy na dani

Slevami, kterými mohou poplatníci FO uplatnit slevu na dani, se zabývá § 35 ZDP. Existuje řada slev: sleva, která se vztahuje na zaměstnávání osob se zdravotním postižením, investiční příslib a osobní slevy, jako například základní sleva na poplatníka, sleva na manželku apod.

Blažek et al. (2020, s. 115) zmiňují, že poplatník si může snížit vypočtenou daň použitím slev na dani. U FO je evidováno hned několik slev, které si mohou uplatnit.

Mezi hlavní slevy řadíme základní slevu na poplatníka, na kterou má nárok každá osoba, která má za ZO příjmy a výše její daně umožňuje uplatnit tuto slevu. Slevu na dani mohou poplatníci uplatnit pouze v příslušném ZO a nelze ji převádět na další (Macháček, 2019, s. 64). Ostatní možné slevy, které poplatník smí uplatnit, znázorňuje Tab. 5. U některých slev je zapotřebí splnit zákonné podmínky, aby je poplatník mohl uplatnit ve svém daňovém přiznání.

Tabulka 5 Slevy § 35ba platné k 1. 1. 2023 (Marková, 2023, s. 54-55; vlastní zpracování)

Název	Výše slevy za rok
Základní sleva	30 840 Kč
Sleva na manželku	24 840 Kč
Základní sleva na invaliditu	2 520 Kč
Rozšířená sleva na invaliditu	5 040 Kč
Sleva na držitele průkazu ZTP/P	16 140 Kč
Sleva na studenta	4 020 Kč
Sleva za umístění dítěte	Max. do výše minimální mzdy

Daňové zvýhodnění na děti

Hnátek (2022, s. 19) se zmiňuje o průzkumu statistiků, který říká, že rodiče musejí investovat do dítěte 2 – 3 milióny Kč (zaleží na délce vzdělávání a výchovy), než se stane dospělým a soběstačným jedincem. Stát na tuto situaci myslí, a proto rodiče mají možnost uplatnit si na své děti daňové zvýhodnění.

O toto zvýhodnění si poplatník smí ponížít svou již vypočtenou daň, která je již snižená o daňové slevy. Daňové zvýhodnění lze uplatnit na každé dítě, které žije s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti, které je nezletilé nebo do dovršení 26 let věku, pokud studuje. Výše ročních slev na dítě znázorňuje Tab. 6.

Tabulka 6 Daňové zvýhodnění (Hnátek, 2022, s. 19, vlastní zpracování)

Počet dětí ve společně hospodařící domácnosti	Daňové zvýhodnění	
	Dítě bez ZTP/P	Dítě se ZTP/P
1 dítě	15 204 Kč	30 408 Kč
2 děti	22 320 Kč	44 640 Kč
3 a více dětí	27 840 Kč	55 680 Kč

Sleva na dani vzniká v případě, pokud je vypočtená daň snižená o slevy na dani vyšší, než je výše daňového zvýhodnění. Naopak pokud daňové zvýhodnění převyšuje daň i po odečtení daňových slev, pak mluvíme o tzv. daňovém bonusu. Daňový bonus lze uplatnit pouze v případě, že jeho výše je alespoň 100 Kč (Macháček, 2021, s. 150).

Krajňák (2022, s. 32-33) uvádí, že daňové zvýhodnění může uplatnit pouze poplatník ve ZO, kdy mu plynuly příjmy podle § 6 a § 7, alespoň ve výši šestinásobku minimální mzdy (pro rok 2023 by tato částka činila 103 800 Kč za ZO). Na rozdíl od slevy na dani může poplatník využít daňové zvýhodnění již v měsíci, kdy se dítě narodí.

2.2.5 Povinnost fyzické osoby podat daňové přiznání

Povinnost podat DP mají všichni poplatníci, jejichž příjmy přesáhnou za ZO 50 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy osvobozené nebo které jsou vybírané zvláštní sazbou daně. Povinnost mají také poplatníci, kteří nepřesáhnou hranici 50 000 Kč, ale vykážou ve ZO daňovou ztrátu. DP není povinen podat ten poplatník, který je zaměstnán u jednoho nebo více po sobě jdoucích zaměstnavatelů. Podmínkou je, že musí mít podepsané prohlášení k dani a nemá příjmy podle § 7 až § 10 vyšší než 20 000 Kč (Marková, 2023, s. 63).

Daňové řízení určuje tři druhy daňového přiznání: řádné, opravné a dodatečné. Řádné DP je nutno podat nejpozději do 1. dubna, případně 1. května, pokud je podáváno v elektronické podobě, nebo do 1. července v případě, že si poplatník určí daňového poradce.

V případě, kdy poplatník podá DP před řádným termínem a následně zjistí chybu v DP, může před uplynutím zákonné lhůty podat nové DP, které se je nazváno jako opravné DP. Opravných daňových přiznání může poplatník podat do zákonné lhůty několik, správce daně bude přihlížet pouze k poslednímu podaném DP.

Pokud ale poplatník zjistí po zákonném termínu pro podání DP, že daňová povinnost je vyšší než skutečně uvedená, pak je jeho povinností podat DDP. V DDP musí uvést datum, kdy zjistil chybu, a od toho data mu běží lhůta, do kdy musí DDP podat znovu. DPP musí podat do konce měsíce, který následuje po zjištění této chyby. V této lhůtě je daň také splatná a je třeba ji doplatit, co nejdříve, jelikož běží sankce v podobě úroku z prodlení (Hnátek, 2022, s. 264).

V průběhu roku jsou někteří poplatníci FO povinni hradit tzv. zálohy na daň z příjmů. O které poplatníky se jedná a v jaké výši musejí odvádět zálohu, mluví § 38a v ZDP. Zálohy jsou placeny v průběhu zálohového období, které se ovšem neshoduje se ZO. Zálohové období počíná běžet prvním dnem, který následuje po uplynutí poledního dne lhůty pro podání DP za minulé ZO až do posledního dne před podáním DP v následujícím ZO.

Výše zálohy je určena tzv. poslední známou daňovou povinností (dále jen „PZDP“), kterou poplatník určil ve svém DP. U FO jsou vyloučeny příjmy podle § 10 pro zjištění PZDP (Dvořáková, Pitterling a Skalická, 2019, s. 31).

Výše záloh:

- $PZDP < 30\,000$ Kč – poplatník nemusí platit zálohy na daň
- $30\,000$ Kč $< PZDP < 150\,000$ Kč – poplatník platí zálohy ve výši 40 % PZDP ve dvou splátkách – 15. 6. a 15. 12.
- $PZDP > 150\,000$ Kč \Rightarrow poplatník platí zálohy ve výši $\frac{1}{4}$ PZDP ve čtyřech splátkách – 15. 3., 15. 6., 15. 9. a 15. 12. (Marková, 2023, s. 59).

2.1 Zákonné odvody na pojistném

OSVČ musí odvádět povinně měsíční zálohy na sociální a zdravotní pojištění, a to dle dosažených zisků v předchozím ZO. Vždy ale musí platit alespoň minimální měsíční zálohy, i když jejich zisk nedosahoval výše minimálních záloh (Dušek a Sedláček, 2022, s. 134).

2.1.1 Zdravotní pojištění

Zdravotní pojištění je upraveno dvěma zákony:

- zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění,
- zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění.

V ČR je povinné zdravotní pojištění pro všechny, kteří mají na území ČR trvalý pobyt nebo pokud jsou tyto osoby zaměstnány u zaměstnavatele, který na tomto území má své sídlo nebo trvalý pobyt. Na základě tohoto pojištění mají pojištěnci plně případně částečně hrazenou zdravotní péči (Hakalová et al., 2021, s. 40).

Poplatník, který má příjmy ze samostatné činnosti nebo je spolupracující osobou, má povinnost registrovat se u příslušné zdravotní pojišťovny. OSVČ má povinnost oznámit den zahájení podnikání a totéž platí pro spolupracující osobu. Takto musejí učinit nejpozději do 8. dne kalendářního měsíce, který následuje po měsíci, v němž se OSVČ rozhodla zahájit svoji činnost. OSVČ podnikající na základě živnostenského zákona může využít jednotný registrační formulář. Na živnostenském úřadě by pak zároveň získala živnostenské oprávnění a také registraci u zdravotní pojišťovny. Pokud by se jednalo o osobu, která nepodniká podle živnostenského zákona, musela by podat přihlášky jednotlivě (Dvořáková, Pitterling a Skalická, 2019, s. 14).

Výše zdravotního pojištění

Tabulka 7 Sazby zdravotního pojištění (Hnátek, 2022, s. 162; vlastní zpracování)

	OSVČ
Zdravotní pojištění	13,5 %

Vyměřovací základ

Vyměřovacím základem (dále jen „VZ“) pro OSVČ se stávají příjmy ze samostatné činnosti po odečtení prokazatelných výdajů, tento základ činí 50 % ze základu daně. Minimální VZ

pro OSVČ se určuje pomocí PM, taktéž 50 % z PM. U zdravotního pojištění se od roku 2015 neurčuje maximální VZ (Hakalová et al., 2021, s. 40).

Zálohy na zdravotní pojištění

Jelikož jsou zálohy závislé na PM, která se mění každý rok, musí od nového kalendářního roku platit novou výši minimální zálohy OSVČ. Minimální zálohy musí odvést OSVČ vždy, i když její roční VZ je nižší než stanovený minimální VZ, tzn. minimální VZ pro rok 2023 je $50 \% * 40\,324 \text{ Kč (PM 2023)} = 20\,162 \text{ Kč}$. Minimální záloha pro rok 2023 je potom vypočítána z minimálního VZ vynásobeným sazbami pro OSVČ ($20\,162 \text{ Kč} * 13,5 \%$), tzn. min. záloha je 2 722 Kč.

Tato záloha je splatná nejpozději do 8. dne následujícího měsíce, proto zálohu za leden musí OSVČ zaplatit nejpozději do 8. února. OSVČ, která provozuje samostatnou výdělečnou činnost a zároveň je zaměstnaná, vykonává tedy OSVČ jako vedlejší činnost, není povinna platit měsíční zálohy pouze v prvním roce (Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky, 2023).

2.1.2 Sociální pojištění

Problematiku sociálního pojištění upravuje:

- zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,
- zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení,
- zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění,
- zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění.

Sociální pojištění je složeno z několika částí, jimiž jsou: pojistné na důchodové zabezpečení, pojistné na nemocenské pojištění a pojistné na státní politiku zaměstnanosti. Pojistné na nemocenské pojištění je pro OSVČ pouze na dobrovolné bázi (Hakalová et al., 2021, s. 41).

Poplatník, který má příjmy ze samostatné činnosti nebo je spolupracující osobou, má povinnost registrovat se u příslušné okresní správy sociálního zabezpečení. OSVČ má povinnost oznámit den zahájení podnikání a totéž platí pro spolupracující osobu. Takto musejí učinit nejpozději do 8. dne kalendářního měsíce, který následuje po měsíci, v němž se OSVČ rozhodla zahájit svoji činnost. OSVČ podnikající na základě živnostenského zákona může využít jednotný registrační formulář. Na živnostenském úřadě by pak zároveň

získala živnostenské oprávnění a také registraci k pojistnému na sociální zabezpečení. Pokud by se jednalo o osobu, která nepodniká podle živnostenského zákona, musela by podat přihlášky jednotlivě (Dvořáková, Pitterling a Skalická, 2019, s. 14).

Výše sociálního pojištění

Tabulka 8 Sazby sociálního pojištění (Hnátek 2022, s. 162; vlastní zpracování)

	OSVČ	
Sociální pojištění	29,2 %	+ 2,1 % dobrovolná účast na nemocenském pojištění

Vyměřovací základ

Pro OSVČ jsou VZ příjmy ze samostatné výdělečné činnosti a jeho výše je 50 % z DZD. Rozlišujeme maximální a minimální VZ. Minimální VZ je určen PM. Dále je poté nutno rozlišit, zda OSVČ vykonává vedlejší nebo hlavní činnost. Minimální měsíční VZ pro OSVČ vykonávající hlavní činnost činí 25 % PM, pro OSVČ vykonávající vedlejší činnost je ve výši 10 % PM. Maximálním VZ se rovná 48násobku PM (Hakalová et al., 2021, s. 42).

Zálohy na sociální pojištění

Zálohy se odvíjí od VZ, který je zjištěn jako polovina dosaženého DZD podle § 7 z předchozího roku. Maximální záloha, kterou OSVČ zaplatí za rok 2023 na sociálním pojištění, činí 47 099 Kč ($\frac{48 \text{násobek PM} * 29,2 \%}{12}$). Naopak minimální měsíční zálohy, které je hlavní OSVČ povinen odvést pro rok 2023, jsou 2 944 Kč (25 % PM * 29,2 %). Vedlejší OSVČ poté na minimálních zálohách za rok 2023 činí 1 178 Kč/měsíc (10 % PM * 29,2 %). Záloha za kalendářní měsíc je splatná od prvního do posledního dne téhož měsíce, tzn. za leden může OSVČ zaplatit zálohu od 1. – 31. ledna (Česká správa sociálního zabezpečení, 2023).

2.2 Ostatní daně

Pokud je podnikatel ve svém podnikání úspěšný, obvykle se dostane do fáze, kdy je překročena výše obratu, pro který je povinné plátcovství DPH. Pro podnikatele začínají platit pravidla DPH – musí být k této dani registrováni. Podrobněji hovoří o DPH následující kapitola, jelikož se po dani z příjmů jedná o druhou základní daň českého daňového systému.

Podnikatelé také obvykle ke svému podnikání potřebují budovu, ve které podnikají. Z této nemovitosti poté musí odvádět pravidelně daň z nemovitosti. Také podnikatel vlastníci

nákladní automobil nad 12 tun je podroben další dani, hovoříme o dani silniční. V roce 2022 došlo ke změně zákona o dani silniční, kdy byla zrušena silniční daň pro osobní automobily a dodávky do 12 tun, proto někteří podnikatelé nyní silniční daň již platit nemusí. Tyto zmíněné daně mají stejné podmínky pro FO i PO.

2.2.1 Daň z přidané hodnoty

Blažek et al. (2019, s. 120) rozlišují dva pojmy – plátce a identifikovaná osoba. Plátce je osoba povinná k dani, která uskutečňuje ekonomickou činnost a je registrována k dani v ČR. Naopak o identifikované osobě lze hovořit v případě, kdy pořizuje zboží z jiného členského státu, které je předmětem DPH a jehož hodnota překročí v kalendářním roce 326 tis. Kč. Jedná se o osoby, které nejsou povinné k dani, tedy v ČR zůstávají dále neplátcí DPH a o PO nepovinné k dani.

Registrace k DPH je uložena všem, kteří přesáhnou obrát 2 miliony Kč za 12 bezprostředně předcházejících kalendářních měsíců. Plátce k DPH se také může registrovat dobrovolně (Czech-lawyers.com, 2023).

Blažek et al. (2019, s. 121) také uvádějí, co je předmětem DPH. Jedná se o všechna zdanitelná plnění, která jsou za úplatu i bez úplaty a také nepeněžní plnění a dovoz zboží. Za zdanitelné plnění je považováno plnění, které je předmětem daně a zároveň není osvobozeno od DPH:

- dodání zboží,
- poskytnutí služby,
- pořízení zboží z jiného členského státu,
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu,
- dovoz zboží.

V článku (Czech-lawyers.com, 2023) se uvádí, že v ČR v současné době zákon rozlišuje 3 sazby daně. První sazba je označována jako základní sazba, která je platná pro většinu výrobků a služeb a činí 21 %. Služby a zboží týkající se potravin, veřejné dopravy nebo kulturních a sportovních akcí, jsou zdaněny 15% sníženou sazbou. Druhá snížená sazba činí 10 % a týká se léčiv, potravin pro děti případně knih.

Obecně platí, že přiznání k DPH podávají plátcí měsíčně, ZO může ale také být kalendářní čtvrtletí, pokud obrat za bezprostředně přecházející rok nepřesáhne 10 mil. Kč. Podnikatelé, kteří jsou registrovaní k DPH, musí podat DP a zaplatit daň do 25 dnů následujícího měsíce. Podnikatel také musí podat kontrolní hlášení k DPH, pokud uskutečnil zdanitelné plnění na území v ČR nebo přijal zdanitelné plnění na území ČR (Rödl&Partner, 2022).

3 PRÁVNICKÁ OSOBA

3.1 Účetní pohled

PO, bez ohledu na to, jaká je výše jejího obratu, je povinna vždy vést účetnictví. Na rozdíl od FO nemá na výběr mezi jinými alternativami.

3.1.1 Účetnictví

Účetnictví v ČR je regulováno státem, kdy hlavním úkolem účetnictví je podávat informace účetní jednotky o hospodaření. Zachycuje pohyb aktiv a pasiv a také sleduje náklady a výnosy a z nich vyplývající výsledek hospodaření (dále jen „VH“). Zákon o účetnictví definuje, které účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví. Účetní jednotky se rozdělují do čtyř kategorií, kterými jsou mikro, malé, střední a velké účetní jednotky. Určení správné kategorie závisí na hodnotě aktiv, čistém obratu a průměrném počtu zaměstnanců (Hakalová et al., 2021, s. 18-19).

Předmětem účetnictví jsou zápisy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv a nákladech a výnosech a s tím souvisejícím výsledkem hospodaření. O těchto skutečnostech musí být účtováno do období, se kterým věcně a časově souvisí, a je nutno dodržovat stanovené účetní metody a účetní zásady (Králová, 2022, s. 11).

Povinnost vést účetnictví mají podnikatelé, kteří jsou zapsáni v obchodním rejstříku, a to ode dne, kdy do obchodního rejstříku byli zapsáni. Účetnictví také musejí vést podnikatelé, kteří mají v kalendářním roce obrat vyšší než 25 mil. Kč, povinnost jim vzniká od prvního dne kalendářního roku, který následuje po překročení limitu. Dále účetnictví vedou podnikatelé, kteří uzavřeli smlouvu o společnosti, kterým to ukládá jiný zvláštní předpis, nebo se podnikatel rozhodne účetnictví vést dobrovolně (Beránek, 2021, s. 73-75).

Beránek (2021, s. 80) ve své knize uvádí, že i FO podléhají povinnému auditu, pokud vedou účetnictví a druhým rokem překročí některá dvě kritéria z následujících kritérií:

- celková aktiva 40 mil. Kč,
- úhrn ročního čistého obratu 80 mil. Kč,
- průměrný počet zaměstnanců více jak 50.

Povinností mít ověřenou účetní závěrku auditorem mají velké účetní jednotky, střední účetní jednotky a malé účetní jednotky, pokud jsou a.s. nebo svěřeneckými fondy a překročily alespoň jedno z uvedených kritérií:

- celková aktiva 40 mil. Kč,
- úhrn ročního čistého obrátu 80 mil. Kč,
- průměrný počet zaměstnanců více jak 50 (Beránek, 2021, s. 80).

Účetním obdobím je 12 po sobě jdoucích měsíců, obvykle je shodné s kalendářním rokem. Účetní jednotka si může také zvolit, že pro ni bude účetním obdobím hospodářský rok, který začíná prvním dnem jiného měsíce, než je leden. Hospodářský rok obvykle využívají účetní jednotky, pokud mají odlišný hospodářský cyklus, například školství. Účetní jednotka může přecházet z kalendářního roku na hospodářský a naopak, avšak pouze jedenkrát za účetní období. Tuto skutečnost je povinna ohlásit správci daně (Králová, 2022, s. 11).

Na účetnictví jsou kladeny požadavky a zásady, které musejí účetní jednotky splňovat. Účetnictví musejí vést správné, úplné, průkazné, srozumitelné a takovým způsobem, aby byla zaručena trvanlivost účetních záznamů. Mezi základní zásady je řazena zásada věrného a poctivého zobrazení skutečností, zásada neomezeného trvání účetní jednotky, zásada stálosti účetních metod apod. (Králová, 2022, s. 15-16).

3.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob (dále jen „DPPO“) je mladou daní v moderním daňovém systému oproti dani z příjmů FO. Jedná se o přímou univerzální důchodovou daň, které podléhají příjmy, které plynou PO (Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 96-97).

Dvořáková, Pitterling a Skalická (2019, s. 13) uvádějí, že povinností daňového rezidenta je podat přihlášku k registraci k dani z příjmů PO do 15 dnů od svého vzniku u příslušného správce daně. PO vzniká až dnem zápisu do obchodního rejstříku. Daňovému nerezidentovi tato povinnost vzniká od doby, kdy mu na území ČR vznikla provozovna, od této doby mu běží lhůta 15 dní, do kterých musí podat přihlášku k registraci k dani z příjmů. Daňový nerezident je také povinen do 15 dní podat přihlášku k dani, pokud začal vykonávat na území ČR činnost, z které mu plynou příjmy, přijal příjmy ze zdroje na území ČR nebo obdržel povolení od tuzemského orgánu veřejné moci vykonávat činnost.

DPPO podléhají družstva, a.s. a s.r.o. Srážkovou daní podléhají příjmy v.o.s. Příjmy připadající komanditistům u k.s. podléhají DPPO (European tax handbook, 2021, s. 269).

Tab. 9 znázorňuje obecné schéma výpočtu DPPO.

Tabulka 9 Schéma výpočtu daně PO (Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 141; vlastní zpracování)

Základ daně podle
– Odčitatelné položky § 34
= ZÁKLAD DANĚ po odpočtech
– Bezúplatná plnění § 20
= SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)
* sazba daň 19 %
= DAŇ
– Slevy na dani § 35
= VÝSLEDNÁ DAŇ

3.2.1 Základ daně

V publikaci Klimešové (2018, s. 126) je uvedeno, že pokud nestanoví zákon jinak, pak předmětem daně jsou všechny příjmy z činnosti a nakládání věcí s majetkem. Výjimku tvoří příjmy v.o.s., u které jsou předmětem pouze příjmy, ze kterých je daň vybírána zvláštní sazbou daně.

Stejně jako u DPFO i DPPO uvádí příjmy, které jsou od daně osvobozeny, jak uvádějí Blažek et al. (2020, s. 118). V zákoně o dani z příjmů § 19 vymezuje osvobození od daně. Příkladem jsou:

- členské příspěvky podle stanov, statutu zřizovacích či zakladatelský listin, které byly přijaty od spolků, odborových organizací apod.,
- příjmy státních fondů,
- příjmy Státního ústavu pro kontrolu léčiv a Ústavu pro státní kontrolu veterinárních biopreparátů,
- příjem České národní banky (Marková, 2023, s. 23).

PO mají povinnost účtovat. S účtováním a VH úzce souvisí ZD. ZD se stanovuje za ZO, u PO to bývá z velké části kalendářní rok, ovšem lze se setkat také s hospodářským rokem.

VH musí splňovat dvě podmínky, aby se mohl přetransformovat na ZD. Musí se jednat o VH před zdaněním a musí být upraven od mezinárodních účetních standardů. Zároveň musí být respektována věcná a časová souvislost. ZD se pak musí z velké části upravit od VH, jelikož ve VH lze definovat jako rozdíl mezi účetními výnosy a náklady, které ne vždy musí být daňově uznatelné (Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 99-100).

Úprava je prováděna tzv. mimoúčetně. Pro sestavení zakladu daně je důležitý formulář daňového přiznání k DPPO, tento formulář napomáhá poplatníkům přetransformovat správně VH na ZD za pomoci jednotlivých řádků (Dvořáková, 2018, s. 12).

Položky zvyšující hospodářský výsledek

Ptáčková, Mísařová a Otavová (2018, s. 123) ve své knize zmiňují, že položkami, které zvyšují VH, jsou zaúčtované účetní položky, které jsou nedaňovými náklady nebo jsou to položky nezaúčtované, ale zároveň daňově uznatelné výnosy.

Položky, které zvyšují VH, jsou vymezeny ZDP § 23 odst. 3, písm. a), příkladem jsou:

- částky neoprávněně zkracující příjmy,
- položky, které nelze zahrnout do výdajů (nákladů) podle § 24 a § 25,
- částky zrušených rezerv,
- výše neuhrazených dluhů, které nebyly zaplacený do 30 měsíců nebo byly promlčeny (Marková, 2023, s. 29-30).

Položky snižující hospodářský výsledek

Ptáčková, Mísařová a Otavová (2018, s. 124) také hovoří o položkách, které naopak snižují VH. Jedná se o položky, které jsou zaúčtované účetní položky a zároveň jsou nedaňovými výnosy, nebo jsou to položky nezaúčtované, ale zároveň jsou daňově uznatelnými náklady.

Položky, které zvyšují VH, jsou vymezeny ZDP § 23 odst. 3, písm. b) a c), Marková (2023, s. 30-31) uvádí výčet těchto položek, příklad jsou:

- částky výdajů, které lze označit za výdaje, které byly vynaloženy k dosažení, zajištění a udržení příjmů,
- částky, které vznikly z důvodu změny účetní metody, která snížila vlastní kapitál,
- částky, o které byly navýšeny nesprávně příjmy,
- oceňovací rozdíly, které vznikly z jiného důsledku, než koupí majetku.

Jak správně postupovat při úpravě VH k základu daně znázorňuje Tab. 10.

Tabulka 10 Úpravy VH pro zjištění ZD (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 63; vlastní zpracování)

	Výsledek hospodaření před zdaněním
–	Příjmy vyňaté z předmětu daně
–	Osvobozené příjmy
–	Příjmy nezahrnované do základu daně
–	Částky nesprávně zvyšující příjmy
+	Částky neoprávněně zkracující příjmy
+/-	Očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou daňově uznatelné
+	Účetní náklady, které nejsou daňovými náklady
+/-	Vyloučení zaúčtovaných položek, které jsou uznatelné jen, jsou-li zaplacený
+/-	Další položky upravující výsledek hospodaření
=	Základ daně

3.2.2 Snížení základu daně právnických osob

Stejně jako FO i PO si mohou ponížít ZD a případnou ztrátu, která jim byla vypočtena. Za jakých podmínek a kdy lze daňovou ztrátu od základu daně odečíst bylo hovořeno v Kap. 2.2.2. Dalšími odpočitatelnými položkami jsou podpora výzkumu a vývoje, podpora pořízení majetku na odborné vzdělávání a výdaje na žáka/studenta, tak jak tomu je u FO.

PO na rozdíl od FO má daleko méně možností, jak si snížit ZD. Taktéž od základu daně smí uplatnit bezúplatné plnění, ovšem za jiných podmínek, než je tomu u FO.

Bezúplatné plnění

Od základu daně z příjmů mohou PO odečíst tzv. bezúplatné plnění, které musí být darováno definovaným osobám, na konkrétní účel a podle zákonem stanovených předpisů. Bezúplatné plnění lze poskytnout FO a PO, taktéž krajům a obcím.

Účel, na který bude bezúplatné plnění poskytnuto, je velmi podobný jako u FO. Musí se jednat například o vědu a výzkum, školství, ale také to může být financování živelních pohrom v ČR nebo v jiném členském státu Evropské unie. Setkáváme se také s limity, které mají nejenom horní hranice, ale také tu spodní. U PO musí být minimální hodnota daru ve výši 2 000 Kč za jeden dar. Horní hranice tvoří 10 % ze základu daně po odpočtech (Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 146-147).

Marková (2023, s. 26) zmiňuje, že horní hranice 10 % neplatí pro ZO v letech 2021 a 2022, kdy se tato horní hranice zvýšila na 30 % ze základu daně, které si mohou PO odečíst.

3.2.3 Sazba daně

Sazba daně u DPPO lze rozdělit do tří částí. Sazba daně je 19 %, kdy se daň vypočítá jako součin ZD, který je snížen o položky snižující ZD a o odčitatelné položky. Takto upravený ZD se zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů a následně násobí příslušnou sazbou. Některé PO mají jinou daňovou sazbu, a to 5 % a 0 %, a ZDP přesně vyjmenovává PO, pro které tyto sazby jsou určeny. 5% daňová sazba platí u základního investičního fondu a 0% daňovou sazbu uplatňují fondy penzijní společnosti nebo instituce penzijního pojištění, kromě penzijní společnosti nebo obdobné společnosti, která obhospodařuje fondy podobným penzijního pojištění (Marková, 2023, s. 27).

Nově také od 1. 1. 2023, jak se zmiňuje Marková (2023, s. 27), vstupuje nová sazba daně, která je nazvaná jako sazba z neočekávaných zisků. Tato sazba činí 60 % a je vypočtena jako součin ZD z neočekávaných zisků, který je zaokrouhlen na celé tisíce Kč dolů, vynásoben příslušnou sazbou (60 %). Na tuto daň nelze uplatnit slevy na dani. Správce této daně je Specializovaný finanční úřad. Tato daň je samostatnou daní z příjmů PO.

3.2.4 Snížení daňové povinnosti právnických osob

Slevy, které mohou uplatnit PO, taktéž platí pro FO, které mají zaměstnance. Jedná se o slevy na zaměstnávání osob se zdravotním postižením a investiční příslib. Opět PO mají o mnoho méně slev, které mohou uplatnit ve svém daňovém přiznání, než je tomu tak u FO.

Zaměstnávání osob se zdravotním postižením

První sleva, kterou zmiňuje ZDP, souvisí se zaměstnáváním osob se zdravotním postižením. Slevy jsou poskytovány za každého zaměstnance se zdravotním postižením za ZO. Sleva je určena stupněm postižení. Poplatník, který zaměstnává osobu se zdravotním postižením, má nárok odečíst na dani 18 000 Kč, pokud se jedná ale o osobu s těžkým zdravotním postižením, může si poplatník odečíst až 60 000 Kč. Pro výpočet je také rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením (Dvořáková, Pitterling a Skalická, 2019, s. 117).

3.2.5 Povinnost podat daňové přiznání právnická osoba

Poplatníkovi PO ukládá daňový řád povinnost vypočítat si v daňovém přiznání ZD a s ním související daňovou povinnost. Vždy by měl poplatník využít formulář daňového přiznání, které vydává Ministerstvo financí ČR.

Povinnost podat řádné DP z příjmů PO platí vždy, i v případě, že poplatník vykáže ztrátu nebo ZD je nulový. Řádné DP je poplatník z příjmů PO povinen podat v dané lhůtě a také v této lhůtě zaplatit vypočítanou daň (Dvořáková, 2018, s. 118).

PO mají také stejnou povinnost hradit zálohy na daň stejně jako FO. V jaké výši a kdy je poplatník povinen hradit zálohy, již bylo hovořeno v Kap. 2.2.7.

3.3 Odměňování společníků a jednatelů a související odvody na pojistném

Odměna za práci společníka nebo jednatele podléhá dani z příjmů a je zařazena mezi příjmy ze závislé činnosti podle § 6 odst. 1 písm. b) a c) ZDP. Konkrétně se jedná o příjmy za práci člena družstva, společníka s.r.o. a komanditisty k.s., dále odměny člena orgánů PO a likvidátora.

Na základě smlouvy o výkonu funkce může být poplatník odměněn. Toto rozhodnutí musí být schváleno valnou hromadou a je upraveno ZOK. Odměnu společníka upravuje občanský zákoník na základě příkazní smlouvy (Hnátek, 2019, s. 55). Jak Hnátek (2019, s. 57) dále uvádí, odměna, která plyne ať už jednatele nebo společníkovi, je daňově uznatelným nákladem pro společnost podle § 24 odst. 1 ZDP.

Odměny jednatele i společníkovi jsou z hlediska daně z příjmů zdaňovány stejně jako u zaměstnanců, tudíž podléhají zdravotnímu pojištění. Z pohledu sociálního pojištění je jednatel nebo společník účasten důchodového pojištění pouze v případě, že jeho měsíční příjem přesáhne 4 000 Kč. Pokud přesáhne tuto částku, jedná se o tzv. zaměstnání malého rozsahu, zakládá se mu účast na nemocenském pojištění, ale pouze v kalendářních měsících, ve kterých částku 4 000 Kč překročil. Zdravotní pojištění je placeno vždy. Pokud příjem jednatele nebo společníka nedosahuje minimálního VZ pro odvod na zdravotním pojištění, musí i tak společnost odvést za jednatele minimální pojistné.

Pokud by jednatele neplynula žádná odměna za výkon funkce a zároveň by neměl zdanitelné příjmy, je jeho povinností hradit minimální zálohy na zdravotní pojištění sám (Hnátek, 2022, s. 63).

Jelikož odměna jednatelem, případně společníkovi, je brána jakožto zaměstnanecký poměr, mohou jim být poskytovány stejné výhody jako zaměstnancům. Většina z těchto benefitů jsou pro společnost daňově účinné nebo osvobozené od daně a pojistného u jednatele. Jedná se například o cestovní náhrady, které nejsou předmětem daně podle ZDP § 6 odst. 7 písm. a) nebo mohou dostávat příspěvek na stravování, stejně jako zaměstnanci. Aby tuto odměnu mohl zaměstnavatel uplatnit jako daňově účinnou, je zapotřebí dodržet zákonem stanovené podmínky (Hnátek, 2019, s. 60-61).

4 ZPŮSOBY PŘECHODU Z FYZICKÉ OSOBY NA PRÁVNICKOU OSOBU

OSVČ by před přechodem z podnikání FO na PO měla být seznámena s možnými druhy přechodu a zároveň vědět, jaké jsou výhody, ale také nevýhody, jednotlivých přechodů (Gajarová, 2020).

Nejzásadnějším důvodem, proč obvykle OSVČ přechází na PO, je rozdílné ručení za závazky, u každé obchodní společnosti. Proto je důležité vybrat správný typ PO, například s.r.o. (společník ručí za závazky pouze omezeně do výše neplacených vkladů zapsaných v obchodním rejstříku). Mezi nevýhody patří povinnost obchodní korporace vést účetnictví, kdy dochází ke zvýšení nákladů na vedení účetnictví, jelikož se jedná o složitější formu než například pouze vedení daňové evidence.

Při přechodu podnikání z FO na PO je zejména nutné vyřešit převod majetku, který je používán pro podnikání. Dále musí OSVČ informovat své zákazníky zejména kvůli fakturačním údajům. Jako PO dostane nové identifikační číslo a jako plátce DPH také nové DIČ. Další povinností je založení nového bankovního účtu, který bude sloužit k podnikání obchodní společnosti (ALTAXO, 2019).

Z právního hlediska existují hned tři způsoby, jak podnikatel, který podniká jako FO podle živnostenského zákona, může přejít na podnikání jako PO podle občanského zákoníku. Jednou z možností je vložit celé podnikání FO do základního kapitálu nově vzniklé PO nebo prodat podnik FO nově vzniklé PO, případně založit novou společnost a souběžně podnikat jako FO a postupně vkládat majetek FO do podnikání PO. Níže jsou tyto způsoby přechodu rozebrány více dopodrobna.

4.1 Vklad podniku FO

První variantou způsobu přechodu je, že FO by mohla založit novou PO a vložit celé své podnikání, respektive obchodní závod, do základního kapitálu nově vzniklé společnosti. Obchodním závodem se rozumí všechna aktiva i pasiva, které OSVČ vytvořila.

Tato forma není příliš vhodná, ať už co se týče časové náročnosti, tak také finanční. Výhodou této formy ovšem je, že společnost začíná s velmi vysokým základním kapitálem a také jednodušší schopnost organizace pokračovat se všemi jeho partnery, zaměstnanci aj. Ode dne vzniku společnosti přecházejí na nově vzniklou PO všechna práva a povinnosti z bývalého podnikání FO. Jak již bylo zmíněno, jedná se o finančně náročnou alternativu

přechodu, a to také například z důvodu, že je nutné určit cenu vkládaného podnikání, která musí být oceněna znalcem/expertem, kde se cena pohybuje od 40 000 Kč bez DPH (zde záleží na velikosti podniku). Po ocenění závodu může dojít k vložení do nové společnosti jako nepeněžitý vklad (Přechod z OSVČ na právnickou osobu, 2017).

Němcová (2022) ve svém článku uvádí další nevýhodu tohoto přechodu, kterou je, že podle výše základního kapitálu, kterou vloží FO do nové společnosti, se určuje výše odměny pro notáře, který se zapřičiňuje o vznik společnosti. Naopak také poukazuje na výhodu této možnosti, kterou je plynulý přechod závazků FO, které měla vůči svým dodavatelům nebo zaměstnancům, na nově vzniklou společnost.

Od Haas Kubátové (2020) se dozvídáme, že pokud součástí obchodního závodu je také majetek, musí být ve smlouvě o vkladu obchodního závodu písemně doloženo prohlášení vkladatele o tomto majetku. Toto prohlášení musí být podepsáno a úředně ověřeno. Prohlášení slouží k následné změně vlastníka v katastru nemovitosti. V daňovém odepisování majetku nabyvatel pokračuje dále tak, jak začal vkladatel. Pokud je nabyvatel s.r.o. nebo a.s. je zapotřebí, aby podnik byl oceněn znalcem. Znalecký posudek se zakládá do sbírky listin.

S vkladem podniku souvisí pojem odložená daň, která vzniká z rozdílů, které vyplývají z odlišného daňového a účetního pohledu na položky v účetnictví. Vznikají rozdíly, které jsou zdanitelné, které vedou k odloženému daňovému závazku, protože účetní hodnota majetku je vyšší než daňová hodnota majetku. Nebo hovoříme o rozdílech, které jsou odčitatelné a dochází tak k odložené daňové pohledávce, kdy naopak účetní hodnota majetku je nižší než daňová (Haas Kubátová, 2020).

Podnikatel, který vkládá podnik do nově vzniklé společnosti, musí před vložением provést řádnou inventarizaci. Předmětem vkladu nejsou všechny účetní položky, například sociální a zdravotní pojištění, nepřevoditelné licence apod. Při vkladu podniku se stává vkladatel společníkem. Majetkové položky (závazky, dlouhodobý a oběžný majetek), které vkládá do společnosti, jsou ve společnosti označeny jako dlouhodobý finanční majetek, jelikož se očekává, že společník bude ve společnosti působit déle než jeden rok (Haas Kubátová, 2020).

Z pohledu nabyvatele vložený obchodní závod je oceněn podle posudku soudního znalce, kde je uplatněna zásada, že hodnota přijatého majetku musí být kladná. Hodnota aktiv je tedy vyšší než hodnota závazků. Vkladem obchodního závodu dochází k cenovým rozdílům

mezi hodnotou vkladu a oceněním jednotlivého majetku sníženého o převzaté závazky, rozdílem se stává goodwill nebo oceňovací rozdíl.

Pokud nabyvatel využije ocenění majetku stejně jako u vkladatele, jedná se o oceňovací rozdíl, který bude rovnoměrně účetně odepisován po dobu 180 měsíců do nákladů (za předpokladu, že nepeněžitý vklad převyšuje účetní hodnotu podniku).

Pokud se nabyvatel rozhodne ocenit majetek podle individuálního znaleckého ocenění, pak se jedná o goodwill, který bude rovnoměrně účetně odpisovat po dobu 60 měsíců do nákladů (za předpokladu, že nepeněžitý vklad převyšuje účetní hodnotu podniku).

Pokud je nepeněžitý vklad nižší, než účetní hodnota podniku, hovoříme o záporném oceňovacím rozdílu či goodwillu, a to v obou případech (Haas Kubátová, 2020).

Gajarová (2020) zmiňuje, že pokud vloží FO podnik do PO, pak je výhodou, že tato transakce nepodléhá DPH. V okamžiku nabytí majetku se PO stává plátcem DPH, aby nedošlo k tomu, že se majetek bez DPH dostal k neplátcí.

4.2 Prodej podniku FO

Druhou možností přechodu pro FO je založit PO a následně této nově vzniklé společnosti prodat podnikání FO.

Výhodou oproti předešlé možnosti je, že se jedná o rychlejší formu přechodu. Společnost by vznikla se standardním základním kapitálem, který by si určila sama FO zakládající společnost (minimální vklad je 1 Kč). Poté by došlo k přímému převodu celého podniku. I v tomto případě by přešla všechna práva a povinnosti FO na nově vzniklou společnost. S tímto převodem nemusí souhlasit věřitelé FO, vůči kterým má závazky, ale mohou požadovat dostatečné finanční zajištění.

Další výhodou tohoto přechodu je to, že od roku 2014 nepotřebuje FO nacenění svého podniku odborným znaleckým posudkem. FO by si tedy mohla určit cenu svého podnikání sama a následně převést podnik i se svými závazky a pohledávkami na novou společnost (Přechod z OSVČ na právnickou osobu, 2017).

První krok, který FO učiní, je založení PO, dále zapsání společnosti do obchodního rejstříku, a nakonec nová společnost a OSVČ vytvoří a podepíše kupní smlouvu, jejímž předmětem bude prodej obchodního závodu, kde si sama FO nacení svůj obchodní závod dle tržní ceny. Nevýhodou může být, že příjem, který vznikne FO, podléhá zdanění, a tak by mohla

FO vzniknout velká daňová povinnost (záleží na velikosti podniku). Stejně tak daň musí odvést PO z nově nabytých aktiv (Němcová, 2022).

Hnátek (2019, s. 42) také uvádí problém prodeje mezi spojenými osobami, kdy je nutné respektovat stanovení kupní ceny obchodního závodu podle ustanovení § 23 odst. 7 ZDP, který hovoří o ceně obvyklé. Jedná-li se v rolích kupujícího a prodávajícího o osoby spojené, pak je nutné sjednat kupní cenu v ceně obvyklé prostřednictvím znaleckého posudku. Prodat lze obchodní závod jako celek, nebo může FO odprodat obchodní závod po jednotlivých částech majetku.

Kupující a prodávající provedou zápis o předání obchodního závodu, ve kterém je uvedeno vše, co obsahuje obchodní závod, včetně všeho, co chybí, i když ve smlouvě zahrnuto bylo. Proávající také musí upozornit kupujícího na vady předmětu prodeje, a to o všech, o kterých ví.

Pokud je kupující zapsán ve veřejném rejstříku, pak nabývá vlastnické právo k obchodnímu závodu dnem, kdy uloží doklad o koupi do sbírky listin. Jestliže kupující ve veřejném rejstříku zapsán není, pak vlastnické právo nabývá dnem, kdy je účinná smlouva o koupi (Hnátek, 2019, s. 43).

Stejně jako je tomu u vkladu podniku, tak také u prodeje podniku nepodléhá tato transakce DPH. PO se ze zákona stává ihned plátcem DPH.

Kupující, tedy nově vzniklá společnost, bude účtovat o transakci rozvahově. Ocenit nakoupený majetek může podle § 24 odst. 3 zákona o účetnictví třemi způsoby – ve skutečně dohodnutých cenách, v účetní ceně prodávajícího nebo na základě znaleckého posudku (Děrgel, 2010).

4.3 Současné podnikání FO a PO

Poslední možnost, která se nabízí FO, je založit novou PO a současně podnikat jako FO a postupně převádět majetek na PO. Následně může ukončit svoje podnikání jako FO nebo ponechat si své původní IČO a částečně podnikat dále.

Tato varianta je jednoznačně nejlevnější a také nejpoužívanější praxi. FO bude pouze z finančního hlediska stačit vklad, který hodlá do společnosti vložit. Samozřejmě i tato možnost má své nevýhody, například nezaručuje kontinuitu předchozího podnikání. Nedochozí k převodu závazků a pohledávek a nelze jednorázově převést veškerý majetek. Tato možnost je výhodná hlavně pro drobné podnikatele, kteří nemají velké závazky a mají

malý obchodní majetek. Dále také tato možnost je výhodná pro ty podnikatele, pro které není vhodné převést celý podnik, a tak je nutné, aby FO podnikala i nadále, tzn. ponechá si část svého majetku, své závazky a pohledávky (Přechod z OSVČ na právnickou osobu, 2017).

FO postupně splácí své závazky a zároveň podniká jako PO. V této poslední variantě nedochází k uzavření kupní smlouvy, FO nezískává žádné peníze z prodeje a nepřenáší jmění do základního kapitálu nové společnosti. Po splacení všech závazků může FO ukončit svoji činnost a přejít na podnikání pouze jako PO (Němcová, 2022).

Hnátek (2022, s. 54) zdůrazňuje, že v praxi je možné (a časté), aby FO samostatně podnikala a souběžně byla společníkem společnosti. Společník může fakturovat společnosti poskytnuté zboží, kdy pro společnost bude dodávka nákladem a pro společníka příjem z podnikání. Obchodování mezi společnostmi a společníkem s sebou přináší také rizika.

V případě, kdy společník jako FO vykonává dodavatelskou činnost pro společnost, která má stejnou náplň předmětu podnikání jako nově vzniklá společnost, pak by mohl být tento příjem daňovou správou klasifikován jako závislá činnost se všemi dopady do zdanění DPFO.

Stejně jako to bylo u prodeje podniku, musí se FO a PO řídit ustanovením § 23 odst. 7 ZDP, který reguluje ceny, jež jsou sjednány mezi spojenými osobami. Pokud by bylo daňovou správou shledáno, že se liší ceny mezi spojenými osobami od cen, které by za normálních podmínek byly sjednány s jinými osobami, pak musí poplatník upravit ZD o zjištěný rozdíl. Vztah mezi společníkem a společnostmi také upravuje ZOK, který se zmiňuje o zákazu konkurence (Hnátek, 2022, s. 56-58).

4.4 Shrnutí

Každá z možností přechodu z FO na PO má své výhody i nevýhody.

Při vkladu podniku do základního kapitálu je vyžadováno znalecké ocenění vkládaného nepeněžního vkladu, což může být v mnohých případech finančně velmi náročné. Výhodou je počáteční vysoký kapitál a také zaručení kontinuity s předchozím podnikáním. Při vkladu nesmí být opomenut pojem odložená daň, goodwill a oceňovací rozdíly. Musí být také provedena řádná inventarizace před vložení podniku do nově vzniklé společnosti. Výhodou je, že ani jedna osoba nemusí řešit DPH, jelikož tato transakce DPH nepodléhá, PO se automaticky stává po vložení podniku plátcem DPH.

V případě prodeje podniku není nutný znalecký posudek. FO si může určit sama hodnotu podniku, ale pozor si musí dát na pojem spojené osoby, kdy je dle zákona o daních z příjmu vyžadováno majetek ocenit v obvyklých cenách. Nevýhodou je, že prodej je brán jako zdanitelný příjem, takže FO z toho příjmu musí odvést daň a povinné odvody. Taktéž PO musí odvést daň z nově nabytých aktiv. Je nutné sepsat kupní smlouvu. Stejně jako u vkladu, transakce nepodléhá DPH.

Poslední varianta současné podnikání FO a PO je nejběžnějším přechodem v praxi. U této varianty není zaručena kontinuita při převodu všech práv a povinností z FO na PO, s čímž mohou mít problém zákazníci a dodavatelé. Tuto možnost obvykle využívají podnikatelé s malými závazky a nepříliš velkým obchodním majetkem. FO doplatí postupně své závazky a ukončí činnost, ale může podnikat i nadále současně s podnikáním PO, ovšem musí se vyvarovat všem rizikům, která by případně vedla k zániku konkurence.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 PŘEDSTAVENÍ FYZICKÉ OSOBY

Vybraná FO se rozhodla v 90. letech, že začne podnikat, její podnikání začínalo jako tzv. garážová firma, ostatně jako spousta podnikatelů v této době. Jedná se o muže v předdůchodovém věku podnikajícího ve městě Zlín.

Vybraná FO je fyzickou osobou podnikající podle živnostenského zákona. Předmět podnikání, lze vidět v následující tabulce Tab. 11.

Tabulka 11 Předmět podnikání vybrané FO

Předmět podnikání	Druh živnosti
Obráběčství	Ohlašovací řemeslná
Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona	Ohlašovací volná
Zámečnictví, nástrojářství	Ohlašovací řemeslná

Dle klasifikace ekonomických činností spadá FO pod velkoobchod a maloobchod, oprava a údržba motorových vozidel, obrábění, výroba nástrojů a nářadí a silniční nákladní doprava. V současné době se snaží najít zaměstnance, aby firma mohla pracovat na dvě směny, zatím firma funguje pouze v jednosměnném provozu. Zakázek má FO hodně, některé zakázky musí odmítat, právě i z tohoto důvodu by ráda přešla na dvě směny.

FO zpracovává 3 druhy materiálu. Jednou z možností je výroba z materiálu, který si nakoupí sama od dodavatele, případně od odběratele anebo vyrábí z materiálu, který není vůbec její a zákazník si jej dodává sám. Jelikož FO je pouze drobný podnikatel, nemůže prodávat za ceny, za které stejné výrobky nabízejí velcí dodavatelé. Výrobky má obvykle dražší, protože jich nevyrábí tolik jako velké firmy, proto se tato skutečnost odráží na ceně výrobků.

Jednou z živností, kterou má FO zapsanou jako svůj předmět podnikání, je živnost ohlašovací řemeslná. Aby vybraná FO mohla provozovat tento druh živnosti, musela splnit dle zákona odbornou způsobnost, kterou prokázala vyučením v oboru obrábění, proto nebyla žádná překážka, která by bránila k založení ohlašovací řemeslné živnosti.

V roce 1993 se začala FO zabývat kovoobráběním, které s postupem času a rozvojem firmy přešlo od klasického obrábění k modernímu CNC obrábění. Od roku 1993 se také stala plátcem DPH. Podnikání FO bylo úspěšné. Dosavadní jedna garážová místnost již nebyla pro podnikání vyhovující, a proto se FO rozhodla v roce 2007 pro výstavbu větší výrobní haly v průmyslové zóně. Tak mohlo být přijímáno více zakázek. Dále mohla FO pořídit více

strojů a zaměstnat také více zaměstnanců. V současné době zaměstnává 10 zaměstnanců a má 7 soustružnických center, 4 frézovací centra a CNC pilu, která dělí materiál.

Většina práce FO jsou kooperace pro firmy, kterým se nevyplatí si výrobky dělat sami (popřípadě jiná firma nemá techniku na obrábění či časové možnosti zakázku přijmout), tak tyto zakázky provede firma vybrané FO.

Odběratelé jsou převážně tuzemští. Největším zákazníkem je firma TOBAPlus, s.r.o., která má skoro 50 % fakturace za rok 2022.

FO má zakázkovou lehce sériovou výrobu. Propagací vybrané FO jsou webové stránky, na kterých má svůj internetový obchod výrobků, které sama vyrábí. V současné době má FO několik stálých zákazníků, ale i nadále přijímá nové zakázky. Jelikož na trhu působí už desítky let, zákazníci o firmě vědí, převážně z okolí její působnosti.

5.1 Spolupracující osoba

FO má od roku 1999 spolupracující osobu. Spolupracující osobou je manželka FO, na kterou přerozděluje své příjmy a výdaje, snaží se tak o optimalizaci základu daně z příjmů. Manželé mají spolu dvě děti, ale jelikož jsou obě již dospělé, nemůže ani jeden z nich si uplatňovat daňové zvýhodnění na děti.

Manželka se jako spolupracující osoba stará ve firmě převážně o kancelářskou práci, vystavuje faktury apod. Vedení daňové evidence na starosti nemá, protože v tomto oboru není velmi zblhlá, proto na vedení daňové evidence FO zaměstnává samostatnou pracovní sílu, které v případě potřeby manželka vybrané FO vypomáhá s jednoduchou administrativní prací. Manželka FO není nikde jinde zaměstnaná, pouze jsou na ni převáděny příjmy a výdaje, jedná se tedy o její jediné příjmy podle § 7 ZDP ve ZO.

Pozor si musejí dávat na výši příjmů a výdajů, které vybraná FO převádí na svoji manželku. Podíl příjmů a výdajů nesmí překročit více jak 50 % a rozdíl mezi příjmy a výdaji může činit maximálně 540 000 Kč za ZO. Protože je manželka FO samostatným daňovým subjektem, musí splňovat určité povinnosti vůči některým institucím. Musí podávat DP, společně s přehledy o příjmech a výdajích pro českou správu sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovnu a také v průběhu roku platit zálohy na zdravotní a sociální pojištění.

5.2 Definice problému

Mnoho podnikatelů, kteří započali své podnikání po roce 1989, má problém s předáním svého podnikání. A jelikož vybraná FO dospívá do důchodového věku, je zapotřebí, aby začala přemýšlet, co udělá v budoucnosti se svou firmou.

Velkou výhodou je, že vybraná FO má syna, který by firmu mohl převzít (dokonce má i vystudovaný stejný obor, v jakém podniká FO). Problém je, že syn je příliš mladý, aby převzal ihned celý podnik. Proto se rozhodli, že začnou pomalu už nyní se zaučováním. Aby se syn naučil, jak by měl podnik řídit, aby fungoval alespoň jako doposud, ne-li lépe. Proto začali uvažovat o přechodu z podnikání OSVČ na jednu z obchodních korporací. Poté syn dostane určitý podíl firmy a následně mu půjde firma lépe předat. Naučí se orientovat v účetnictví, které obchodní korporace musí povinně vést a ze kterého lze daleko lépe vyčíst, jak se firmě daří než pouze z daňové evidence.

Postupem času by vybraná FO ráda převedla 25 % firmy na syna. Převádět bude po částech – první by chtěla převést pouze podíl a potom i celou firmu, mezitím se syn vše může naučit. FO má také dceru, která pracuje ve firmě taktéž, tzn. jedná se o rodinný podnik, ve kterém pracuje celá rodina.

5.3 Způsob řešení

Prvním krokem bude důkladná analýza podnikání vybrané FO. Je zapotřebí zjistit, co všechno FO eviduje ve své daňové evidenci. Následně bude určeno, která z obchodních korporací by byla nejvhodnější pro FO na základě jejích požadavků, obecně byly tyto korporace již vymezeny v teoretické části.

Poté budou popsány jednotlivé kroky, které jsou zapotřebí provést při vzniku a založení PO.

Následně bude určeno, zda má FO prodat celý svůj obchodní závod do nově vzniklé PO, vložit podnikání FO do PO anebo bude současně podnikat jako FO a postupně vkládat podnik do PO. Je zapotřebí vybrat takový způsob, aby to bylo pro vybranou FO co možná nejvýhodnější.

6 ANALÝZA FYZICKÉ OSOBY

Vybraná FO má příjmy podle § 7 zákona o dani z příjmů a pro zjištění základu daně využívá daňovou evidenci. ZDP nedefinuje formu, jakou má být daňová evidence vedena. FO zpočátku využívala pouze excelový soubor, kde evidovala své příjmy a výdaje, ze kterého následně stanovila ZD a následnou daň z příjmů. V současné době již využívají program, kde je evidován peněžní deník, protože za rok 2022 bylo evidováno 2 154 řádků v peněžním deníku (v takovém množství již nebylo přehledné využívat pouze excelové tabulky). Pro tuto činnost je zaměstnána účetní, která vede daňovou evidenci v programu.

K 31. 12. 2022 byla provedena uzávěrka daňové evidence. Proběhla inventarizace veškerých pohledávek, závazků, dluhů a majetku. FO musí archivovat všechny doklady pro případnou kontrolu z finančního úřadu. V daňové evidenci FO eviduje pohledávky vůči odběratelům, závazky vůči dodavatelům, dluhy a majetek, který je rozdělen na hmotný majetek a zásoby. Obr. 2 zobrazuje stavy na začátku a konci ZO vyplývající z daňové evidence za rok 2022.

D. Tabulka pro poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci podle § 7b zákona
Vyplňte pouze v případě, vedete-li daňovou evidenci podle § 7b zákona. Údaje, prosím, vyplňte v celých Kč.

	Na začátku zdaňovacího období	Na konci zdaňovacího období
1. Hmotný majetek	8 211 758	10 045 476
2. Peněžní prostředky v hotovosti*)	7 190	26 108
3. Peněžní prostředky na bankovních účtech*)	66 310	906 521
4. Zásoby	0	265 227
5. Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a zápůjček	345 433	2 220 506
6. Ostatní majetek*)		
7. Dluhy včetně přijatých úvěrů a zápůjček	3 313 874	2 913 074
8. Rezervy		
9. Mzdy	2 547 263,0	

*) Označené údaje jsou nepovinné.

Obrázek 2 Údaje v DP vyplývající z daňové evidence

6.1 Pohledávky vůči odběratelům

FO v daňové evidenci vede knihu pohledávek. V knize je uvedeno datum vystavení, číslo dokladu, typ dokladu, název odběratele, částka, DPH a datum splatnosti. Za rok 2022 jsou v knize pohledávek evidovány pohledávky v celkové výši 2 220 506,49 Kč včetně DPH. Tuto sumu lze vidět v Tab. 12. Nejvíce je fakturováno Firmě 3, která má téměř 50% zastoupení z celkových pohledávek za rok 2022.

Tabulka 12 Kniha pohledávek k 31. 12. 2022

Odběratel	Částka	z toho DPH
Firma 1	11 193,00 Kč	1 942,50 Kč
Firma 2	142 853,00 Kč	24 792,60 Kč
Firma 3	1 132 485,00 Kč	196 546,77 Kč
Firma 4	271 491,49 Kč	47 117,17 Kč
Firma 5	9 365,00 Kč	1 625,40 Kč
Firma 6	74 137,00 Kč	12 866,70 Kč
Firma 7	16 720,00 Kč	2 901,78 Kč
Firma 8	4 150,00 Kč	720,30 Kč
Firma 9	98 464,00 Kč	17 088,75 Kč
Firma 10	152 934,00 Kč	26 542,19 Kč
Firma 11	149 750,00 Kč	25 989,60 Kč
Firma 12	26 954,00 Kč	4 677,96 Kč
Firma 13	46 246,00 Kč	8 026,20 Kč
Firma 14	12 810,00 Kč	2 223,27 Kč
Firma 15	9 462,00 Kč	1 642,20 Kč
Firma 16	34 146,00 Kč	5 926,20 Kč
Firma 17	27 346,00 Kč	4 746,00 Kč
Celkem	2 220 506,49 Kč	385 375,59 Kč

Úhrada všech pohledávek ve lhůtě splatnosti je v praxi velmi nereálná. Obecně lze říci, že pohledávky dle rozmezí splatnosti ukazují, jestli odběratelé hradí své závazky včas nebo se začínají stávat dlužníky. Většina pohledávek FO jsou placeny dle splatnosti. Pohledávky, které jsou evidovány po splatnosti, ukazuje Tab. 13.

U Firmy 2 a Firmy 3 jsou evidovány pohledávky po splatnosti ve lhůtě 180 až 359 dnů, o které by si měla FO říci, jelikož se jedná o faktury z měsíce března u obou firem, mohlo tedy dojít k jejich zapomenutí. Bohužel musíme podotknout, že platební morálka všech odběratelů se v poslední době zhoršila.

Tabulka 13 Pohledávky dle rozmezí splatnosti ke dni 31. 12. 2022

Odbě- ratel	Pohledávky celkem	Po splatnosti 1až 29 dnů	Po splatnosti 30 až 89 dnů	Po splatnosti 90 až 179 dnů	Po splatnosti 180 až 359 dnů
Firma 1	11 193,00 Kč				
Firma 2	142 853,00 Kč				93 654,00 Kč
Firma 3	1 132 485,00 Kč				279 558,00 Kč
Firma 4	271 491,49 Kč			108 711,00 Kč	
Firma 5	9 365,00 Kč	7 187,00 Kč		2 178,00 Kč	
Firma 6	74 137,00 Kč				
Firma 7	16 720,00 Kč		16 720,00 Kč		
Firma 8	4 150,00 Kč				
Firma 9	98 464,00 Kč				
Firma 10	152 934,00 Kč				
Firma 11	149 750,00 Kč				
Firma 12	26 954,00 Kč				
Firma 13	46 246,00 Kč				
Firma 14	12 810,00 Kč				
Firma 15	9 462,00 Kč				
Firma 16	34 146,00 Kč				
Firma 17	27 346,00 Kč				
Celkem	2 220 506,49 Kč	7 187,00 Kč	16 720,00 Kč	110 889,00 Kč	373 212,00 Kč

Každé z jednotlivých firem vybrané FO, u kterých jsou evidovány pohledávky, bylo zasláno odsouhlasení zinventarizovaných pohledávek, kde byly uvedeny všechny neuhrazené faktury. Po zaslání inventarizace pohledávek si může být jistý jak odběratel, tak také FO, že nedošlo v knize pohledávek k chybě a evidovaný stav odpovídá tomu skutečnému stavu.

Na Obr. 3 lze vidět názorné odsouhlasení inventarizovaných pohledávek, které bylo zasláno Firmě 3. V inventarizaci vidíme 5 faktur z března v celkové výši 279 558,00 Kč, o kterých již bylo zmiňováno, že se nejspíše jedná o zapomenuté faktury. FO by na ně měla odběratele upozornit, jelikož se jedná o pohledávky, které jsou po splatnosti více jak 180 dní. K 31. 12. 2022 Firma 3 dluží FO celkem 1 130 743 Kč.

Firma 3						
Věc: Inventarizace pohledávek k 31.12.2022						
Žádáme Vás o odsouhlasení našich pohledávek a zároveň o zpětné zaslání. V případě, že nám potvrzenou kopii nevrátíte do 14 dnů od jejího obdržení, budeme považovat uvedené zůstatky za správné.						
Pohledávky						
Neuhrazené faktury k 31.12.2022						
Číslo faktury:	Typ:	Splatnost:	Pohledávka:	Uhrazeno:	Dne:	Neuhr. částka:
220032	Vydaná faktura	02.03.2022	19904	0		19 904,00 Kč
220060	Vydaná faktura	30.03.2022	102021	0		102 021,00 Kč
220061	Vydaná faktura	30.03.2022	98343	0		98 343,00 Kč
220062	Vydaná faktura	30.03.2022	52526	0		52 526,00 Kč
220067	Vydaná faktura	30.03.2022	6764	0		6 764,00 Kč
220290	Vydaná faktura	16.12.2022	181198	0		181 198,00 Kč
220293	Vydaná faktura	17.12.2022	110615	0		110 615,00 Kč
220294	Vydaná faktura	17.12.2022	6219	1742	30.09.2022	4 477,00 Kč
220300	Vydaná faktura	20.12.2022	266261	0		266 261,00 Kč
220301	Vydaná faktura	20.12.2022	63271	0		63 271,00 Kč
220302	Vydaná faktura	20.12.2022	225363	0		225 363,00 Kč
CELKEM NEUHRAZENO K 31.12.2022						1 130 743,00 Kč

Obrázek 3 Inventarizace pohledávek Firmě 3

6.2 Závazky

Celkové závazky, které FO eviduje, jsou ve výši 2 913 074 Kč. Tato výše závazků zahrnuje úvěr v zůstatkové ceně 2 111 321 Kč a závazky z obchodních vztahů ve výši 801 753 Kč.

Podnikatel musí také v daňové evidenci evidovat závazky. Podobně jako u pohledávek pro lepší orientaci a přehled je v knize závazků uvedeno datum vystavení, číslo dokladu, typ dokladu, dodavatel, částka, DPH a datum splatnosti. V knize závazků jsou k 31. 12. 2022 evidovány závazky v celkové výši 801 753,70 Kč včetně DPH, které jsou vyobrazeny v Tab. 14.

Všechny tyto závazky vznikly v roce 2022, žádné závazky z minulých let vybraná FO neeviduje, jelikož byly všechny zaplacený. FO platí své závazky vždy včas a snaží se ke konci roku poplatit co nejvíce svých závazků. Jednak je to poctivý odběratel a také se snaží optimalizovat svůj daňový základ, protože zaplacený závazek je výdejem, který snižuje ZD. Ke konci roku 2022 eviduje FO 7 neuhrazených faktur.

Tabulka 14 Kniha závazků k 31. 12. 2022

Dodavatel	Částka	z toho DPH
Firma 1	1 384,46 Kč	240,28 Kč
Firma 2	300 043,52 Kč	28 444,92 Kč
Firma 3	75 528,00 Kč	13 108,20 Kč
Firma 4	145 200,00 Kč	25 200,00 Kč
Firma 5	3 714,50 Kč	262,11 Kč
Firma 6	9 849,40 Kč	1 709,40 Kč
Firma 7	20 363,49 Kč	3 534,16 Kč

Dodavatel	Částka	z toho DPH
Firma 8	24 502,50 Kč	4 252,50 Kč
Firma 9	2 975,00 Kč	516,32 Kč
Firma 10	2 948,20 Kč	511,64 Kč
Firma 11	4 223,27 Kč	732,89 Kč
Firma 12	117 703,96 Kč	20 427,96 Kč
Firma 13	24 350,40 Kč	4 226,10 Kč
Firma 14	9 814,31 Kč	1 703,31 Kč
Firma 15	24 614,00 Kč	4 271,85 Kč
Firma 16	399,00 Kč	69,25 Kč
Firma 17	549,00 Kč	95,28 Kč
Firma 18	11 810,69 Kč	2 049,79 Kč
Firma 19	21 780,00 Kč	3 780,00 Kč
Celkem	801 753,70 Kč	117 101,56 Kč

FO eviduje v daňové evidenci úvěr, který byl poskytnut 12. 8. 2021 v celkové výši 3 411 135 Kč od Národní rozvojové banky, a.s. Splátka úvěru je dohodnuta vždy k 15. dni následujícího měsíce v hodnotě 76 459,64 Kč včetně úroku. Ke konci roku 2022 má vybraná FO již splaceno 1 299 813,88 Kč, tzn., že zbývá doplatit 2 111 321,12 Kč. Úvěr mu byl poskytnut na 4 roky a celkově i s úroky na úvěru zaplatí 3 670 062,72 Kč. Za tento úvěr byl koupen nový CNC stroj v hodnotě 4 214 400 Kč a do hmotného majetku zařazen 31. 8. 2022 do druhé odpisové skupiny. Odpisy jsou prováděny zrychleně.

6.3 Majetek

Ke své činnosti potřebuje vybraná FO majetek, který musí v daňové evidenci povinně evidovat.

6.3.1 Hmotný majetek

V daňové evidenci je povinnost vést evidenci hmotného majetku, kde jsou obsaženy informace o datu zařazení do podnikání, pořizovací ceně, zůstatkové ceně, způsobu odepisování a odpisové skupině.

V roce 2022 koupila FO ke svému podnikání robota Fanuc, svářečku Sigma a CNC stroj, všechn tento majetek byl 100% využíván k jejímu podnikání. Hmotný majetek je převážně odepisován zrychleným způsobem. Kromě pozemku, který se neodepisuje a SW Edgecam, který byl odepisován rovnoměrně, ale nyní již je celý odepsán.

Veškerý hmotný majetek, který je zařazen do odpisové skupiny 1, je již zcela odepsán. Celková zůstatková cena hmotného majetku k 31. 12. 2022 je 10 045 476,42 Kč.

Tab. 15 eviduje datum zařazení hmotného majetku, název, pořizovací cenu a zůstatkovou cenu k 31. 12. 2022.

Tabulka 15 Evidence hmotného majetku k 31. 12. 2022

Datum zařazení	Název hmotného majetku	Pořizovací cena	Zůstatková cena k 31. 12. 2022
29.09.1995	Soustruh revolver R5	44 180,30 Kč	0,00 Kč
01.10.2004	Výškoměr tesa MICRO	148 000,00 Kč	0,00 Kč
07.03.2005	POZEMEK 639/50+639/51	1 277 452,00 Kč	1 277 452,00 Kč
21.12.2007	Výrobní hala – stavba	9 070 794,37 Kč	2 944 336,37 Kč
21.12.2007	Přípojka vodovodu	43 596,51 Kč	2 177,51 Kč
21.12.2007	Přípojka kanalizace	247 704,40 Kč	12 379,40 Kč
21.12.2007	Zpevněné plochy	573 962,62 Kč	133 933,62 Kč
14.04.2008	Zabezpečovací zařízení – hala	87 725,00 Kč	0,00 Kč
01.05.2009	Oplocení + posuvná brána	78 534,00 Kč	8 241,00 Kč
03.04.2012	Index. otoč. Stůl	285 000,00 Kč	0,00 Kč
03.05.2012	Obráběcí centrum MCFV 1060 – frézka	671 500,00 Kč	0,00 Kč
24.08.2012	Vysokozdvihový vozík LINDE H20T	186 000,00 Kč	0,00 Kč
30.10.2012	Pásová pila + válc. dráha Peg 350	207 950,00 Kč	0,00 Kč
25.02.2014	Drsnoměr Surfest SJ-210 – soustruh	51 241,32 Kč	0,00 Kč
07.03.2014	Zvedací zařízení + kladkostroj	55 487,60 Kč	1 108,60 Kč
01.06.2014	CNC – GOODWAY GS 260Y	2 828 409,92 Kč	0,00 Kč
30.09.2015	CNC Mori Seiki 2500 – soustruh	2 568 000,00 Kč	0,00 Kč
16.10.2015	Osobní auto Corolla NG	402 351,24 Kč	0,00 Kč
22.12.2015	Filtr. jednotka mobil – na emulzi	59 160,33 Kč	0,00 Kč
30.12.2016	PC	45 651,24 Kč	0,00 Kč
03.04.2017	CNC Mori S NH5000 – frézka	2 453 588,02 Kč	0,00 Kč
03.04.2017	CNC Mori S NH4200 – soustruh	3 388 161,80 Kč	0,00 Kč
27.10.2017	VW transporter	531 770,00 Kč	0,00 Kč
30.10.2017	Robot ARC Mate bez svářečky	998 133,06 Kč	0,00 Kč
21.02.2018	Měřidlo	64 782,94 Kč	0,00 Kč
06.09.2018	SW Edgecam – odepsáno	216 000,00 Kč	0,00 Kč
30.09.2018	Horizontální protahovačka	131 159,28 Kč	0,00 Kč
20.03.2019	PC stanice Fujitsu	55 667,77 Kč	0,00 Kč
10.04.2019	VW Touareg	412 300,00 Kč	32 984,00 Kč
26.08.2019	Vysokozdvihový vozík Linde	117 500,00 Kč	9 400,00 Kč
08.10.2020	Zahradní traktor Rider	120 029,75 Kč	28 806,75 Kč
23.09.2021	Stroj DMG DMF 260 – frézka	4 106 413,17 Kč	1 971 077,17 Kč
31.03.2022	Robot Fanuc	185 000,00 Kč	148 000,00 Kč
30.05.2022	Svářečka sigma	130 076,00 Kč	104 060,00 Kč
31.08.2022	CNC	4 214 400,00 Kč	3 371 520,00 Kč
Celková hodnota hmotného majetku		36 057 682,64 Kč	10 045 476,42 Kč

6.3.2 Zásoby

Vybraná FO musí mít samostatnou evidenci zásob. Na konci roku provádějí inventuru, případně se někdy stane, že spotřebují zásoby úplně všechny. Zásob ke konci roku obvykle FO nemá mnoho. Odběratelé si často svůj materiál dodají sami, v ojedinělých případech vlastní materiál FO nebo si jej také objedná až poté, co přijme zakázku. Všechny zásoby a nástroje byly zapsány do inventurní sestavy dle evidovaného stavu v daňové evidenci. Ukázkový inventurní seznam znázorňuje Obr. 4.

Inventurní seznam (ZR)					
Kód	Název	Text	Sklad	MJ	Stav
S355J2	Válcové tyče, prům. 195 mm		1425	kg	1425
S355J2	Válcové tyče, prům. 200 mm		620	kg	620
S355J2	Válcové tyče, prům. 230 mm		2070	kg	2070
42CrMoS4+QT	Válcové tyče, prům. 50 mm		95	kg	95
S355J2	Válcové tyče, prům. 60 mm		1080	kg	1080
16MnCrS5	Tažené tyče, prům. 10 mm/h9		60	kg	60
51 081 020	Frézová břizová destička		20	ks	20
51 055 120	Frézová břizová destička		20	ks	20
50 493 551	Frézová břizová destička		20	ks	20
5568607	Matičky		20	ks	20
230919	Univerzální sklíčidlo		2	ks	2
233720	Základní čelist		2	ks	2

Obrázek 4 Ukázka inventurního seznamu

Zkoumali jsme jejich skutečný stav. Bylo zapotřebí seznam vytisknout a ručně dopsat stav skutečný a porovnat se stavem evidovaným. Kontrola byl provedena dvěma lidmi a po kontrole musela být inventurní sestava podepsána oběma kontrolujícími. Pokud by došlo k zjištění rozdílů je zapotřebí upravit ZD podle § 24 a § 25 ZDP. Po kontrole bylo zjištěno, že evidovaný stav odpovídá stavu skutečnému.

Ke konci roku 31. 12. 2022 tedy FO eviduje v zásobách válcové tyče různých průměrů, tažené tyče a frézovací břizové destičky. Více rozměrů tyčí nepoužívají nebo, jak bylo řečeno, si zákazník materiál k obrábění dodá sám. Zakázky FO jsou z 50 % z materiálu, který si dodá zákazník sám.

V Tab. 16 lze vidět, hodnotu 240 883 Kč, ve které jsou zásoby evidovány, cena je odvozena od pořizovací ceny.

Tabulka 16 Evidence zásob k 31. 12. 2022

Název	Množství	Pořizovací cena
Válcové tyče, prům. 195 mm	1 425 kg	59 850 Kč
Válcové tyče, prům. 200 mm	620 kg	26 040 Kč
Válcové tyče, prům. 230 mm	2 070 kg	86 940 Kč
Válcové tyče, prům. 50 mm	95 kg	4 275 Kč
Válcové tyče, prům. 60 mm	1 080 kg	41 040 Kč
Tažené tyče, prům. 10 mm/h9	60 kg	2 700 Kč
Frézovací břitová destička	20 ks	5 707 Kč
Frézovací břitová destička	20 ks	3 536 Kč
Frézovací břitová destička	20 ks	7 216 Kč
Matičky	20 ks	3 579 Kč
Zásoby v celkové hodnotě	–	240 883 Kč

Vybraná FO také eviduje ve svých zásobách nástroje, které ke své práci nutně potřebuje. K datu 31. 12. 2022 je evidováno univerzální sklíčidlo v celkovém množství 2 kusů v částce 19 672 Kč. Tato sklíčidla FO využívá při obrábění, díky kterým vytváří různé tvary a velikosti obrobků. Základní čelisti pro univerzální sklíčidla jsou evidovány taktéž ve 2 kusech v hodnotě 4 692 Kč. Nástroje jsou evidovány v pořizovací ceně ve výši 24 244 Kč, jak lze vidět v Tab. 17.

Tabulka 17 Evidence nástrojů

Název	Množství	Pořizovací cena
Univerzální sklíčidlo	2 ks	19 652 Kč
Základní čelist	2 ks	4 692 Kč
Nástroje v celkové hodnotě	–	24 344 Kč

6.4 Daňová povinnost fyzické osoby za rok 2022

Vybraná FO je poplatníkem daně z příjmů podle § 7 ZDP, žádné jiné příjmy v roce 2022 nebyly evidovány.

Manželka je spolupracující osobou, na kterou jsou rozděleny příjmy a výdaje. V roce 2022 měla FO příjmy podle § 7 ve výši 14 193 279 Kč a k nim příslušné výdaje potřebné k dosažení, udržení a zajištění příjmů ve výši 12 705 157 Kč, jak znázorňuje Tab. 18.

Část svých příjmů a výdajů převádí na spolupracující osobu, svoji manželku. V roce 2022 na svoji manželku FO převedla příjmy a výdaje ve výši 36,28 %. Příjmy, které na ni byly převedeny, činily 5 149 321 Kč a výdaje činily 4 609 430 Kč. Obě podmínky pro možnosti uplatnění institutu spolupracující osoby byly splněny – rozdíl mezi výdaji a příjmy nebyl větší než 540 000 Kč a podíl převedených příjmů a výdajů nepřekročil 50 %.

Tabulka 18 Základ daně 2022

Základ daně za rok 2022	
Příjmy podle § 7 ZDP	14 193 279 Kč
Výdaje k dosažení, udržení a zajištění příjmů	12 705 157 Kč
Základ daně podle § 7	1 488 122 Kč

Po převedení příjmů a výdajů na spolupracující osobu byly příjmy FO ve výši 9 043 958 Kč a výdaje v celkové výši 8 095 727 Kč. ZD pro rok 2022 činil celkem 948 231 Kč. FO poskytla bezúplatné plnění sboru dobrovolných hasičů ve výši 2 000 Kč, který byl využit za účelem příspěvku na financování kulturní akce pro děti. Maximální částka, kterou by si mohla FO odečíst za ZO, je 15 % ze základu daně, což je 142 234 Kč. FO si také může odečíst od základu daně 12 000 Kč, které zaplatila na penzijním pojištění, každý měsíc si pravidelně spoří. Tato částka příspěvků, které FO zaplatila v kalendářních měsících za rok 2022, přesáhla výši, od které náleží maximální státní příspěvek.

FO platí pojistné na soukromé životní pojištění, za rok 2022 činilo 2 424 Kč a tuto částku smí od základu daně odečíst. V neposlední řadě absolvovala kurz, který ověřoval výsledky dalšího vzdělání, za tento kurz zaplatila vybraná FO 8 200 Kč a taktéž jej lze odečíst od základu daně. Celkem od základu daně lze odečíst 24 624 Kč podle § 15 ZDP – nezdanitelné části.

Ke všem těmto uplatněným nezdanitelným částem musí k daňovému priznání FO doložit v přílohách potvrzení, že tyto skutečnosti opravdu nastaly. Po upravení základu daně a následném zaokrouhlení je vypočítána 15% daň, která za rok 2022 činí 138 540 Kč. Jediná sleva na dani, která přísluší vybrané FO, je základní sleva na poplatníka, která v roce 2022 je v hodnotě 27 840 Kč. Jelikož FO má již dospělé děti, nemůže si na ně uplatnit daňové zvýhodnění.

Výsledná daň tedy u FO za rok 2022 je 110 700 Kč. V průběhu roku 2022 FO hradila zálohy, ve výši 215 800 Kč, proto jí bude finančním úřadem vrácen přeplatek na dani v celkové hodnotě 105 100 Kč na bankovní účet.

Vybrané FO plyne povinnost z vypočtené daně platit zálohy na další období. PZDP za rok 2022 byla ve výši 110 700 Kč, proto bude muset FO zaplatit zálohu ve výši 40 % ($110\,700 \cdot 40\% = 44\,280$ Kč). Tuto zálohu uhradí ve dvou stejných splátkách k datu 15. 6. 2023 a 15. 12. 2023.

Celé schéma výpočtu daně vybrané FO za rok 2022 znázorňuje Tab. 19.

Tabulka 19 Výpočet daně za rok 2022 vybrané FO

Základ daně vybrané FO po rozdělení příjmů a výdajů na spolupracující osobu	
= ZÁKLAD DANĚ	948 231 Kč
– Nezdánitelné části § 15	24 624 Kč
= SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlený na celé stokoruny dolů)	923 600 Kč
* sazba daň 15 %	923 600 Kč * 0,15
= DAŇ	138 540 Kč
– Slevy na dani § 35ba	27 840 Kč
= VÝSLEDNÁ DAŇ	110 700 Kč
Zaplacené zálohy	215 800 Kč
= PŘEPLATEK NA DANI Z PŘÍJMŮ FO	105 100 Kč

Kromě pohledávek a hmotného majetku, který je povinna vybraná FO uvést v Příloze č. I v daňovém priznání, může také uvést peněžní prostředky, kterými disponuje v hotovosti, tak také na bankovním účtu, a to jak na začátku, tak také na konci ZO. Jelikož FO nemá daňového poradce, je její povinností podat DP nejpozději do 1. 5. 2023 v elektronické podobě přes svoji datovou schránku, která jí byla zřízena ze zákona.

Stejně bude postupovat manželka vybrané FO jako spolupracující osoba, výpočet výše daně znázorňuje Tab. 20.

U nezdánitelných částí spolupracující osoba spořila na penzijním pojištění maximální částku 3 000 Kč/měsíc, tzn. může si odečíst 24 000 Kč a také si platila životní pojištění v hodnotě 10 013 Kč. Opět ke všem těmto uplatněným nezdánitelným částím musí k daňovému priznání doložit v přílohách potvrzení, že tyto skutečnosti opravdu nastaly. Na rozdíl od FO zaplatila za zálohy na daň částku 20 900 Kč, která nestačila na výši daně, a tak spolupracující osoba musí ještě doplatit finančnímu úřadu daň ve výši 27 130 Kč. Spolupracující osobě taktéž plyne povinnost z vypočtené daně platit zálohy na další období.

PZDP za rok 2022 je ve výši 48 030 Kč, proto bude muset spolupracující osoba hradit ve výši 40 % ($48\,030 \cdot 40\% = 19\,212$ Kč) zálohu na daň. Zálohu ve výši 19 212 Kč uhradí ve dvou stejných splátkách k datu 15. 6. 2023 a 15. 12. 2023.

Tabulka 20 Výpočet daně za rok 2022 spolupracující osoby

Základ daně spolupracující osoby po rozdělení příjmů a výdajů	
= ZÁKLAD DANĚ	539 891 Kč
– Nezdánitelné části § 15	34 013 Kč
= SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlený na celé stokoruny dolů)	505 800 Kč
* sazba daň 15 %	505 800 Kč * 0,15
= DAŇ	75 870 Kč
– Slevy na dani § 35, § 35a, § 35ba	27 840 Kč
= VÝSLEDNÁ DAŇ	48 030 Kč
Zaplacené zálohy	20 900 Kč
= NEDOPLATEK NA DANI Z PŘÍJMŮ FO	27 130 Kč

6.4.1 Odvody na sociálním a zdravotním pojištění

Povinností vybrané FO je v průběhu roku platit zálohy na sociální a zdravotní pojištění, stejnou povinnost má manželka jako spolupracující osoba. S tím souvisí povinnost podávat každý rok Přehled o příjmech a výdajích. V přehledu je uveden daňový základ, vypočtený VZ, vypočtené pojistné a úhrn zaplacených záloh, které platila FO a spolupracující osoba v průběhu roku a také nová výše zálohy na další období.

Zdravotní pojištění

VZ pro zdravotní pojištění je 50 % příjmů ze samostatné činnosti po odečtení prokazatelných výdajů a FO musí odvádět na pojistném 13,5 % z VZ. Výše VZ je tedy 474 116 Kč, z VZ je určena výše pojistného na zdravotní pojištění – $474\,116 \text{ Kč} \cdot 13,5\% = 64\,005,66$ Kč, po zaokrouhlení výše pojistného za rok 2022 činí 64 006 Kč. FO každý měsíc odváděla zálohy ve výši 8 534 Kč, které byly nižší než původně vypočtené. Z důvodu, že za rok 2021 měl velký přeplatek na zdravotním pojištění, který využil k uhrazení záloh za rok 2022 a poté byla vypočtena nová výše zálohy ve zmiňované výši 8 534 Kč. Celkem na zálohách za rok 2022 zaplatila 102 408 Kč, z toho důvodu vznikl přeplatek 38 402 Kč, který nebude žádat vrátit, ale bude využit na zálohy v dalším období. Zálohy na další období se odvíjejí od VZ, vypočtený VZ vydělíme 12 měsíci, tím vypočítáme měsíční VZ, který je 39 510 Kč.

Tento měsíční základ je vynásoben 13,5 % a zjistíme, že nová měsíční záloha na zdravotní pojištění činí 5 334 Kč po zaokrouhlení.

Schéma výpočtu zdravotního pojištění a následné určení zálohy na další rok znázorňuje Tab. 21. Nová záloha na ZP je splatná nejpozději do 8. dne následujícího měsíce.

Tabulka 21 Výpočet výše zdravotního pojištění za rok 2022 – vybraná FO

Daňový základ pro ZP 2022	948 231 Kč
Vyměřovací základ 2022	474 116 Kč
Pojistné na ZP (13,5 %) 2022	64 006 Kč
Úhrn zaplacených záloh 2022	102 408 Kč
Přeplatek 2022	38 402 Kč
Nová výše záloh pro rok 2023	
Měsíční vyměřovací základ 2023	39 510 Kč
Měsíční záloha 2023	5 334 Kč

Stejná povinnost plyne spolupracující osobě, výpočet je obdobný a výši pojistného na zdravotní pojištění znázorňuje Tab. 22.

Spolupracující osoba má také povinnost odvádět pravidelné měsíční zálohy. Každý měsíc odvedla na zdravotní pojištění částku 3 237 Kč, za rok 2022 celkem 38 844 Kč. Zálohy na další období se odvíjejí od VZ za rok 2022 – vypočítáme měsíční VZ, který je 22 496 Kč. Tento měsíční základ je vynásoben 13,5 % a zjistíme, že nová měsíční záloha na zdravotní pojištění činí 3 037 Kč po zaokrouhlení.

Tabulka 22 Výpočet výše zdravotního pojištění za rok 2022 – spolupracující osoba

Daňový základ pro ZP 2022	539 891 Kč
Vyměřovací základ 2022	269 946 Kč
Pojistné na ZP (13,5 %) 2022	36 443 Kč
Úhrn zaplacených záloh 2022	38 844 Kč
Přeplatek 2022	2 401 Kč
Nová výše záloh pro rok 2023	
Měsíční vyměřovací základ 2023	22 496 Kč
Měsíční záloha 2023	3 037 Kč

Okresní správa sociálního zabezpečení

VZ sociálního pojištění činí 50 % z DZD. OSVČ musí odvádět 29,2 % z VZ na pojistném na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, výše VZ je tedy

474 116 Kč. Z VZ je určena výše pojistného na sociální pojištění – $474\,116\text{ Kč} \cdot 29,2\% = 138\,441,872\text{ Kč}$, po zaokrouhlení výše pojistného za rok 2022 činí 138 442 Kč.

Vybraná FO každý měsíc odváděla zálohy ve výši 14 737 Kč, celkem na zálohách za rok 2022 zaplatila 176 844 Kč, z toho důvodu vznikl přeplatek 38 402 Kč (opět zálohu platil menší, než byla původně vypočtena, protože mu taktéž plynul obrovský přeplatek, který byl využit k uhrazení záloh za rok 2022). Tento přeplatek bude využit na zálohu v prvním měsíci. Zálohy na další období se odvíjejí od VZ, vypočtený VZ vydělíme 12 měsíci, tím vypočítáme měsíční VZ, který je 39 510 Kč. Tento měsíční základ je vynásoben 29,2 % a zjistíme, že nová měsíční záloha na sociální pojištění činí 11 537 Kč.

Schéma výpočtu sociálního pojištění a následné určení zálohy na další rok znázorňuje Tab. 23.

OSVČ si smí vybrat, zda bude účastníkem na nemocenském pojištění, které činí 2,1 %, Vybraná FO není účastníkem nemocenského pojištění. Nová záloha na SP je splatná od prvního do posledního dne v měsíci.

Tabulka 23 Výpočet výše sociálního pojištění za rok 2022 – vybraná FO

Daňový základ pro SP 2022	948 231 Kč
Vyměřovací základ 2022	474 116 Kč
Pojistné na SP 2022	138 442 Kč
Úhrn zaplacených záloh 2022	176 844 Kč
Přeplatek 2022	38 402 Kč
Nová výše záloh pro rok 2023	
Měsíční vyměřovací základ 2023	39 510 Kč
Měsíční záloha 2023	11 537 Kč

Stejně jako zdravotní pojištění i sociální pojištění musí hradit spolupracující osoba, výpočet je obdobný jako u FO.

Výši pojistného na sociální pojištění znázorňuje Tab. 24.

Spolupracující osoba odváděla pravidelné měsíční zálohy. Každý měsíc odvedla na sociální pojištění částku 6 769 Kč, za rok 2022 celkem 81 228 Kč. Zálohy na další období se odvíjejí opět od VZ – měsíční VZ činí 22 496 Kč. Tento měsíční základ je vynásoben 29,2 %, tzn. nová měsíční záloha na sociální pojištění činí 6 569 Kč. Stejně jako FO, tak i spolupracující osoba není účastna nemocenského pojištění.

Tabulka 24 Výpočet výše sociálního pojištění za rok 2022 – spolupracující osoba

Daňový základ pro SP 2022	539 891 Kč
Vyměřovací základ 2022	269 946 Kč
Pojistné na SP 2022	78 825 Kč
Úhrn zaplacených záloh 2022	81 228 Kč
Přeplatek 2022	2 403 Kč
Nová výše záloh pro rok 2023	
Měsíční vyměřovací základ 2023	22 496 Kč
Měsíční záloha 2023	6 569 Kč

6.4.2 Ostatní daně

Vybraná FO jako podnikající FO je plátcem DPH. V současnosti je měsíčním plátcem. Daňová přiznání k DPH jsou vždy včas a řádně podána a jsou uhrazeny veškeré daňové povinnosti, které z DPH vyplývají.

V průběhu roku jsou uskutečňované převážně následující transakce:

- dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku ř. 1 a ř. 2 – př. klasický prodej zboží vybrané FO,
- přijatá zdanitelná plnění ř. 40 a ř. 41 – př. nákup materiálu,
- přenesená daňová povinnost na dodavatele – př. FO prodává odpady,
- přenesená daňová povinnost na odběratele – př. opravář přijde opravit stroj.

6.5 Zaměstnanci

FO ve své firmě zaměstnává zaměstnance, proto je považována za zaměstnavatele a je její povinností, aby vybírala nebo srážela daň, případně zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti. K těmto daním musí být jako zaměstnavatel registrována u místně příslušného finančního řadu. Po skončení roku je taktéž její povinností, aby do 2 měsíců po skončení kalendářního roku podala na finanční úřad tzv. „*Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti*“, případně také „*Vyúčtování daně srážkou podle zvláštní sazby daně*“.

Zároveň FO sráží svým zaměstnancům z hrubé mzdy pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které odvádí jako zaměstnavatel za sebe i za zaměstnance. U obou institucí musí být zaregistrována jako zaměstnavatel a následně pak hlásí své zaměstnance u jejich příslušné zdravotní pojišťovny a na okresní správu sociálního zabezpečení. Všichni zaměstnanci na hlavní pracovní poměr jsou přihlášení u příslušné zdravotní pojišťovny

a u okresní správy sociálního zabezpečení. Za všechny své zaměstnance FO odvádí sociální a zdravotní pojištění.

Vybraná FO zaměstnává na hlavní pracovní poměr celkem 9 zaměstnanců a jeden zaměstnanec je zaměstnán pouze na částečný úvazek. Všichni pracovníci, kteří mají uzavřený hlavní pracovní poměr, jsou hodnoceni hodinovou mzdou (tzn. to, co odpracují, tak také dostanou zapláceno, mzda se liší každý měsíc, podle počtu dní v daném měsíci). Jediná zaměstnankyně paní Veronika pracuje na částečný úvazek, je ohodnocena měsíční mzdou, která je každý měsíc stejná.

Seznam zaměstnanců znázorňuje Tab. 25, kde je taktéž uveden pracovní poměr, druh mzdy, název zdravotní pojišťovny a datum nástupu zaměstnance. Každý zaměstnanec má svoji kartu zaměstnance, kterou eviduje FO. Zde jsou napsány osobní údaje zaměstnance, pracovní poměr, mzda, nárok na dovolenou, nepřítomnost v daném roce apod.

Tabulka 25 Seznam zaměstnanců

	Jméno	Pracovní poměr	Druh mzdy	Zdravotní pojišťovna	Nástup
1	Stanislav	Hlavní	Hodinová	VZP*	01.09.2010
2	Michal	Hlavní	Hodinová	VZP*	01.10.2020
3	Veronika	Částečný	Měsíční	VZP*	01.08.2022
4	Michaela	Hlavní	Hodinová	VZP*	04.10.2021
5	Bohdan	Hlavní	Hodinová	VZP*	01.09.2010
6	Jaroslav	Hlavní	Hodinová	VZP*	14.06.2022
7	Martin	Hlavní	Hodinová	VZP*	01.10.2004
8	Tomáš	Hlavní	Hodinová	VZP*	01.08.2005
9	Jakub	Hlavní	Hodinová	VZP*	08.09.2022
10	Tomáš	Hlavní	Hodinová	ČPZP**	10.10.2022

VZP Všeobecná zdravotní pojišťovna*

*ČPZP** Česká průmyslová zdravotní pojišťovna*

7 NOVÁ SPOLEČNOST

V loňském roce muselo být rozhodnuto, na který typ společnosti by vybraná FO mohla přejít. Nejprve bylo zapotřebí zjistit požadavky, které FO klade na obchodní korporaci. Mezi hlavní požadavky FO patřilo zejména následující:

- omezené ručení,
- 1 zakladatel,
- vklad cca 20 000 Kč,
- možnost převodu podílu na syna.

FO definovala 4 podmínky, které chce, aby splňovala obchodní korporace. Na výběr byly čtyři možnosti obchodních korporací – a.s., s.r.o., k.s. a v.o.s. Každá z obchodních korporací musela být rozebrána, aby bylo zjištěno, zda tyto požadavky splňuje či nikoliv. Byly také definovány výhody a nevýhody obchodních korporací vyplývající pro FO.

Akciová společnost

Z kritérií zadaných FO a.s. splňuje možnost založení pouze jednou osobou. Druhé kritérium omezené ručení za dluhy společnosti jsou u a.s. splněny, protože společníci neručí za dluhy společnosti.

Problém nastává ve výši základního kapitálu, kdy je zapotřebí do a.s. vložit 2 mil. Kč, případně 80 000 €. FO prozatím do společnosti chce vložit pouhých 20 000 Kč. Akcie lze převádět na někoho jiného, FO by tedy mohla převoditelnost na syna u a.s. provést. Kromě finanční náročnosti je založení a.s. také časově velmi náročné. K založení je potřeba splacení 30 % jmenovité hodnoty, případně účetní hodnoty, upsaných akcií, ke splacení musí dojít dříve, než by FO podala návrh na zápis a.s. do obchodního rejstříku.

Tab. 26 ukazuje, které požadavky vybrané FO a.s. splňuje.

Tabulka 26 Kritéria splňující akciová společnost

Požadavek	Splněno?
1 zakladatel	✓
Omezené ručení	✓
Vklad 20 000 Kč	✗
Převod podílu	✓

Společnost s ručením omezeným

S.r.o. splňuje podmínku jednoho zakladatele, která byla požadavkem FO, jež bude zakládat společnost. Také za dluhy, které by případně s.r.o. vznikly, by FO ručila pouze do výše nesplaceného vkladu.

Protože od roku 2014 vstoupilo v platnost, že k založení s.r.o. stačí minimální vklad ve výši 1 Kč, pak i podmínka vkladové povinnosti v částce 20 000 Kč, kterou požadovala FO, je splněna.

V neposlední řadě je zapotřebí vyřešit, zda by v s.r.o. šel jednoduše převést podíl na syna. Převod podílu je umožněn, ale musí být schválen valnou hromadou. Pokud by FO byla jedinou osobou, která by řídila společnost, pak by tento převod podílu schvalovala ona sama, tudíž by nenastaly žádné komplikace, které by zabraňovaly převodu podílu. Smlouva o převodu podílu musí být písemná a s úředně ověřenými podpisy.

V Tab. 27 lze vidět, že s.r.o. splňuje všechny podmínky, které klade vybraná FO.

Tabulka 27 Kritéria splňující společnost s ručením omezeným

Požadavek	Splněno?
1 zakladatel	✓
Omezené ručení	✓
Vklad 20 000 Kč	✓
Převod podílu	✓

Komanditní společnost

K.s. je zakládána dvěma členy, kdy je zapotřebí jednoho komanditisti a jednoho komplementáře, FO by tedy musela společnost hned založit současně se synem.

Také kritérium ručení za dluhy společnosti tato společnost nesplňuje, i když komplementář jako takový neručí za dluhy společnosti, komanditista za dluhy společnosti ručí.





Jediné kritérium, které by bylo splněno dle požadavků FO je vklad pouhých 20 000 Kč. Výše vkladu totiž určuje společenská smlouva.

Z důvodu, že k.s. musejí založit alespoň dvě osoby, musel by syn být u vzniku společnosti ihned od začátku, proto by nemusela FO následně řešit převod podílu. Byla by to určitá výhoda, kdy by tato problematika nemusela být řešena, jako je tomu u a.s. a s.r.o.

Pokud by FO nechtěla zakládat společnost zároveň se synem, musela by se ona sama stát komanditistou, protože pouze ten může v k.s. převést podíl na někoho jiného. Převoditelnost podílu je obdobná jako u s.r.o.

Tab. 28 znázorňuje požadovaná kritéria, která jsou u k.s. splněna a která nikoliv.

Tabulka 28 Kritéria splňující komanditní společnost

Požadavek	Splněno?
1 zakladatel	
Omezené ručení	
Vklad 20 000 Kč	
Převod podílu	





Veřejná obchodní společnost

Také k založení v.o.s. je zapotřebí dvou členů a oba členové ručí za dluhy společnosti celým svým majetkem společně a nerozdílně. V.o.s. splňuje jeden požadavek FO, kdy není ze zákona uložena výše povinného vkladu do společnosti, proto by FO postačilo vložit do společnosti 20 000 Kč. Převod podílů by v tomto případě nemusel být řešen, protože by společnost byla ihned založena zároveň se synem.

Pokud by FO založila společnost s někým jiným než se synem a následně by FO chtěla převést svůj podíl ve společnosti na syna, pak takto učinit nelze. Tento zákaz přímo ukládá ZOK v § 116.

Z Tab. 29 lze vyčíst, že tato forma obchodní korporace je pro vybranou FO nevhodná, protože kromě vkladové povinnosti nespĺňuje ani jedno kritérium, které FO vyžaduje od obchodní korporace.

Tabulka 29 Kritéria splňující veřejná obchodní společnost

Požadavek	Splněno?
1 zakladatel	
Omezené ručení	
Vklad 20 000 Kč	
Převod podílu	

7.1 Doporučení

Jednou z možností by také mohlo být, že FO by podnikání svému synovi předala a on by dále podnikal jako FO. Syn sice nemá vyřízený živnostenský list, ale ten by šel rychle zařídit. Důvodem je, že jako FO by syn ručil za podnikání celým svým majetkem, čehož se chtěla vybraná FO vyvarovat, proto tato varianta nebyla doporučena.

Z toho důvodu byla založena jedna z obchodních korporací. Jak již bylo řečeno, hlavním cílem bylo, aby syn po převzetí společnosti nemusel ručit celým svým majetkem, zvláště v dnešní turbulentní době, kdy ceny energií rapidně stoupají, blíží se recese a budoucnost podnikání v automobilovém průmyslu je nejistá.

Z výše uvedeného vyplývá, že pro vybranou FO nebylo vhodné založit ani jednu z osobních společností, a to hlavně z důvodu, že u obou je zapotřebí minimálně dvou osob, které společnost založí. Taktéž u k.s. a v.o.s. by za dluhy společnosti ručila vybraná FO, i když k.s. z pozice komanditisty.

Na výběr tedy zůstala jedna z kapitálových společností – s.r.o. nebo a.s. U a.s. byla tři ze čtyř kritérií, které požaduje FO, splněna. Nebýt velmi vysokého základního kapitálu, který je zapotřebí do a.s. vložit, by byla tato společnost vhodný kandidát i díky snadné převoditelnosti práv. Z uvedených skutečností tedy vyplývá, že pro vybranou FO bylo nejvýhodnější založit s.r.o.

Po společné diskuzi s FO jsem navrhla řešení, aby vybraná FO založila s.r.o. Dle kritérií, která mi byla zadána, je nejvhodnější obchodní korporací z výše zmiňovaných.

Společníci s.r.o. ručí za dluhy společnosti pouze do výše nesplaceného vkladu, v jakém nebyla splněna vkladová povinnost podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku. Taktéž není zapotřebí vynaložit velké množství financí při založení. Stačí pouze 1 Kč. Převod podílu na syna opět nebude problémem, protože nebude muset dojít ke schválení převodu podílu valnou hromadou, protože jediná vybraná FO bude zastupovat společnost. S převodem podílu případnou synovi určitá práva a povinnosti vůči společnosti. Pokud se s.r.o. bude dařit, pak se stává atraktivnější, to znamená, že si buduje lepší jméno na trhu a tím zvyšuje také svoji hodnotu.

I když je s.r.o. označována za společnost, která ručí za dluhy společnosti pouze do výše nesplaceného vkladu, *Občanský zákoník v § 159 odst. 1* definuje pojem „Povinnost péče řádného hospodáře“. Tento pojem se vztahuje na členy všech volených orgánů PO. Pokud

tedy FO přijme funkci člena voleného orgánu, potom se zavazuje, že ji bude vykonávat s nezbytnou loajalitou i s potřebnými znalostmi a pečlivostí. Vznikne-li škoda u věřitele v rámci podnikání PO a tato škoda by byla způsobena z pozice funkce FO a bylo by prokázáno, že škoda byla způsobena z důvodu porušení povinností při výkonu funkce, pak by tuto škodu musela hradit věřiteli samotná vybraná FO, pokud by se věřitel škody nedomohl na PO – § 159 odst. 3, *občanský zákoník*.

Převod podílu na syna nemusí být vždy pouze v podobě prodeje, u kterého je nutné dodržet časový test 5 let mezi nabytím a prodejem obchodního podílu, aby byl osvobozen od daně z příjmů.

Doporučuji, aby obchodní podíl FO převedla na syna bezúplatně. Je zapotřebí sepsat smlouvu, která musí mít ověřené podpisy FO, která je společníkem Společnosti, s.r.o., a také syna, na kterého podíl bude převáděn. Protože z počátku nebude převedena celá s.r.o. na syna, FO se nemusí vzdávat funkce jednatele. Pokud by tak učinila, musela by tuto změnu také oznámit. Výdaj, který bude nutno při této změně uhradit, je poplatek 2 000 Kč za změnu společníka v obchodním rejstříku. Při darování podílu s.r.o. není třeba platit DPH. Protože podíl bude darován v rodině (synovi), je tento dar od daně osvobozen. Pokud by podíl byl darován někomu známému, musel by z tohoto příjmů odvést daň z příjmů (za předpokladu nesplnění časového testu).

V současné době je již společnost založena, proto bude v následujících kapitolách popsáno, jak vybraná FO musela postupovat, aby s.r.o. mohla vzniknout.

S.r.o. má tzv. dvoufázovost vzniku. Je zapotřebí rozlišovat její založení, jedná se o první fázi a druhá fáze je potom označována jako samotný vznik. Jejich rozdíly jsou popsány v následujících kapitolách.

7.2 Založení s.r.o.

Aby mohla být s.r.o. založena, musí být FO plně způsobilá k právnímu jednání a musí být starší 18 let.

Ustanovení, neboli založení PO, bude zakladatelským právním jednáním, jelikož se nejedná o podnikání, které by bylo ustanoveno z moci veřejné. Povinností FO bylo sepsat dokument – zakladatelskou listinu, jelikož byl jediným zakladatelem společnosti. Podle *občanského zákoníku* § 123 odst. 2 je vyžadována písemná forma. Aby nedošlo k neplatnosti této zakladatelské listiny, musí být proveden notářský zápis – jedná se o veřejnou listinu.

Povinné náležitosti zakladatelské listiny jsou uvedeny v Tab. 30 níže.

Tabulka 30 Povinné údaje zakladatelské listiny

Firma	Společnost, s.r.o.
Sídlo	Zlín
Předmět činnosti	Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
Obory činnosti	Velkoobchod a maloobchod <ul style="list-style-type: none"> • Obráběčství • Zámečnictví, nástrojářství • Pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor
Určení společníků	Jediným společníkem společnosti je na základě zakladatelské listiny Vybraná FO
Výše vkladu	Případající na Pana X podíl je 20 000 Kč
Výše základního kapitálu	Výše základního kapitálu činí 20 000 Kč
Počet jednatelů a způsob jejich jednání	Statutárním orgánem společnosti je jednatel. Společnost má jednoho jednatele.

Vybraná FO musela zvážit, jaký název ponese nově vzniklá společnost. K označení musel být použit dodatek „společnost s ručením omezeným“, nebo využita zkratka „s.r.o.“ případně „spol. s r.o.“. Firma musela mít svůj originální název, tzn. nesmí již existovat. Ověřit si, zda název již není zapsaný v obchodním rejstříku, mohl podnikatel na webových stránkách www.justice.cz. V této práci bude společnost označována jako *Společnost, s.r.o.*, aby byla jednoduše odlišena od FO. Sídlo společnosti je nyní umístěno ve výrobní hale, kterou má FO zapsanou v obchodním majetku.

V zakladatelské listině bylo uvedeno, že společník (vybraná FO) se zavazuje vložit do společnosti vklad ve výši 20 000 Kč, přestože ZOK stanovuje minimální výši 1 Kč. Tento vklad je povinná FO splatit před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku nejpozději do třiceti dnů od založení společnosti, a to v hotovosti k rukám správce vkladu.

Založení bankovního účtu

Jak bylo zmíněno, vklad musí být splacen na bankovní účet, který byl povinen zakladatel nově zřídit pro podnikatelské účely s.r.o. Po založení bankovního účtu, na něj byl převeden peněžitý vklad ve výši 20 000 Kč ze speciálního bankovního účtu, na který byl složen základní kapitál. 20 000 Kč je základní kapitál, který vložila FO do nově vzniklé společnosti. Po převedení základního kapitálu na bankovní účet banka vydává potvrzení

o jeho splacení. FO má nyní svůj podnikatelský účet u ČSOB, a.s., proto i pro s.r.o. založila podnikatelský účet právě u této banky.

Dalším výdajem při založení byla odměna notáři, který provedl notářský zápis do veřejné listiny. Tento výdaj je uveden v Tab. 31, společně s dalšími zřizovacími výdaji, které byly potřeba k založení s.r.o.

Činnost, kterou bude vykonávat Společnost, s.r.o., musí FO ohlásit na živnostenském úřadě pomocí jednotného registračního formuláře a přiložit doklad o založení PO (zakladatelská listina, popřípadě výpis z obchodního rejstříku), doklad o odborné způsobilosti, že s.r.o. smí vykonávat řemeslnou ohlašovací činnost a také zaplatit správní poplatek ve výši 1 000 Kč. Živnostenský úřad, pokud neshledá žádné nedostatky, je povinen vystavit živnostenský list do 15 dnů od doručení ohlášení. Dalšími dokumenty, které byly potřebné k založení, byl výpis z trestního rejstříku (který nesměl být starší než 3 měsíce) a k němu ověřený podpis.

Tabulka 31 Zřizovací výdaje ke vzniku s.r.o.

Úkon	Kč
Sepis notářského zápisu	5 930 bez DPH
Poplatek za vznik živnostenského oprávnění	1 000 Kč bez DPH
Výpis z rejstříku	100 Kč bez DPH + 30 Kč
Celkem	8 326 Kč bez DPH

Celkové náklady potřebné k založení s.r.o. jsou zobrazeny v Tab. 31. Tuto částku může FO v nově vzniklé společnosti následně zaúčtovat přes účet – *Náklady příštích období*.

7.3 Vznik

Od založení společnosti je potřeba rozlišovat její vznik. Po sepsání zakladatelské listiny následovala druhá fáze vzniku. Nová s.r.o. vzniká až zápisem do obchodního rejstříku. Všechny obchodní společnosti jsou povinně zapisovány do veřejného rejstříku. Návrh na zápis nově vzniklé s.r.o. podávají všichni jednatele v elektronické formě na předepsaném formuláři (viz Obr. 5) – tento formulář je Ministerstvem spravedlnosti nazýván jako „Inteligentní formulář“. Návrh musel být podepsán jednatelem nově vzniklé společnosti, tedy FO, která společnost zakládá.

Veřejný rejstřík a Sbírka listin

Prvozápis - Společnost s ručením omezeným (návratový kód formuláře G7A4-BMV-A5181)

Soud, kterému je návrh určen ?

Soud:

Druh podání:

Vyberte rejstříkový soud, ke kterému bude návrh podáván. Soud je určen místní příslušností zapsaného subjektu a v případě rejstříkových soudů s pobočkami je rozhodující adresa sídla subjektu. U návrhu na prvozápis bude nastaven místně příslušný soud automaticky po zadání adresy sídla v předmětné části.

Závěrečná část formuláře není vyplněna.

Údaje o subjektu, který je předmětem návrhu ?

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

Kód ID RZP:

Údaje týkající se přeshraniční přeměny

Obrázek 5 Prvozápis společnosti s ručením omezeným

Společnost, s.r.o. vznikla ve stejný den, jako byla založena, a to 27. 12. 2022, jelikož společnost byla přímo zapsána notářem (který sepsal zakladatelskou listinu) do obchodního rejstříku. Jakmile proběhl zápis, byla také zřízena datová schránka pro registrovanou Společnost, s.r.o. a Společnosti, s.r.o. byla přidělena ID schránky.

7.3.1 Zahajovací rozvaha

Ke dni vzniku (27. 12. 2022), neboli ke dni zápisu do obchodního rejstříku, bylo povinností Společnosti, s.r.o. sestavit zahajovací rozvahu. Peněžitý vklad, který vložila FO do nově vzniklé Společnosti, s.r.o., je základním kapitálem s.r.o. Účet *Základní kapitál* se objeví na straně „*pasiv*“ a proti základnímu kapitálu stojí na straně „*aktiv*“ účet *Bankovní účet*, na který byl splacen peněžitý vklad společníka.

Zahajovací rozvaha Společnosti, s.r.o. je uvedena v Tab. 32.

Tabulka 32 Zahajovací rozvaha

Aktiva		Pasiva	
Bankovní účet	20 000	Základní kapitál	20 000
Nákl. PO	8 326	Závazky za společníky	8 326
Celkem	28 326	Celkem	28 326

7.4 Jednání za právnickou osobu

Vybraná FO v nově vzniklé Společnosti, s.r.o. zastupuje statutární orgán. Statutárním orgánem společnosti je jednatel (Společnost, s.r.o. má pouze jednoho jednatele). Zákon FO umožňuje, aby v meziobdobí založení a vzniku mohla jednat za PO, např. z důvodů podepsání nájemní smlouvy. Jako statutární orgán bude vybraná FO zastupovat společnost ve všech záležitostech. Jakou pravomoc má jednatel, lze vyčíst z obchodního rejstříku. K tomu, aby mohla FO vykonávat funkci jednatele, potřebovala výpis z rejstříku trestů, který nesměl být starší než 3 měsíce.

7.5 Daňová registrace obchodní společnosti

Povinnost vůči finančnímu úřadu upravuje zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Jakmile Společnost, s.r.o. obdrží povolení nebo získá oprávnění k podnikatelské činnosti, je povinna do 30 dnů podat přihlášku k registraci u místně příslušného správce daně. Tato lhůta začíná běžet den poté, co povolení nebo oprávnění k podnikatelské činnosti nabude právní účinnosti.

Společnost, s.r.o. je také povinna se registrovat k jednotlivým daním u příslušného správce daně, to znamená na příslušném finančním úřadě. U PO se za místní příslušnost daňového subjektu odvíjí od sídla, které je zapsáno v obchodním rejstříku. Společnost, s.r.o. má za povinnost podat přihlášku k registraci do 15 dnů od svého vzniku, tzn. nejpozději do 11. 1. 2023, protože Společnost, s.r.o. oficiálně vznikla 27. 12. 2022.

Registraci je nutné také provést:

- K dani z příjmů PO.
- Přihlášku k dani z příjmů jako plátce:
 - daň z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků,

- daň z příjmů vybíranou zvláštní sazbou daně (Povinnosti obchodní společnosti na úřadech).

Jakmile nově vzniklá Společnost, s.r.o. překoná limit 2 000 000 Kč k povinné registraci k DPH, musí se zaregistrovat i u této daně. Může se stát také dobrovolným plátcem, jinak tato daň není povinná. Doporučovala bych, aby se nová Společnost, s.r.o. stala dobrovolným plátcem DPH, z důvodu, aby nemuselo být řešeno složitě DPH u prodávaného majetku. Zbytečně by pak docházelo ke komplikacím, které by musely být řešeny z důvodu speciální úpravy DPH při prodeji majetku podléhající této dani.

8 PŘECHOD Z FYZICKÉ OSOBY NA OSOBU PRÁVNICKOU

Přechod z FO na PO může vybraná FO změnit kdykoliv v průběhu roku, ovšem nejjednodušší je přechod na konci kalendářního roku. Tento způsob je také nejčastěji doporučovaný a v praxi velmi často využívaný. Pokud přechod OSVČ provede na přelomu kalendářního roku, podá za minulé ZO pouze DP jako OSVČ. V případě přechodu v průběhu roku by muselo být podáno DP jak za OSVČ, tak také za PO.

V teoretické části bylo poukázáno v Kapitole 4 na tři možnosti, jak přechod uskutečnit. Nyní je zapotřebí vybrat nejvhodnější variantu pro vybranou FO. U každé z možností budou rozebrány výhody a nevýhody přechodu a následně bude jedna z variant doporučena.

8.1 Možnosti přechodu

Jedna z možností přechodu je vložení podniku FO do nově vzniklé společnosti do základního kapitálu. Ačkoliv by nově vzniklá s.r.o. začínala s vysokým kapitálem, tato varianta není velmi vhodná. Jedná se o velmi časově i finančně náročnou možnost, jelikož podnik, který by vložila vybraná FO do základního kapitálu, musí být oceněn znalcem. Odměna znalci se odvíjí od velikosti vkládaného podniku. Po ocenění by podnik FO byl vložen do nově vytvořené společnosti jako nepeněžitý vklad. Výhodou této možnosti je zajištění kontinuity vůči zaměstnancům, obchodním partnerům i zákazníkům, protože ode dne vzniku společnosti na společnost přechází všechna práva a povinnosti, které měla vybraná FO.

Vklad by pro FO neznamenal zdanitelný příjem, proto by nedošlo k jeho zdanění. Jelikož je FO plátcem DPH, pak by vklad nepodléhal DPH, protože s.r.o. by se automaticky stala plátcem DPH v okamžiku, kdy by došlo k nabytí majetku. Přestože tato varianta má své výhody, v praxi se jedná o jeden z nejnáročnějších způsobů přechodu z časového i finančního hlediska.

Druhou možností, která se FO nabízí, je založení s.r.o. a následný prodej podniku FO do nově vzniklé s.r.o. Jedná se o přímý prodej, s.r.o. musí být nejdříve založena a zapsaná v obchodním rejstříku a následně jednatel s.r.o. smí podepsat kupní smlouvu. Jedná se o rychlejší způsob, protože podnik FO by nemusel být oceněn znalcem. Jelikož by se jednalo o spojené osoby, protože vybraná FO je jednatelem s.r.o. a zároveň FO, která by prodávala podnik, musel by se celý prodej řídit ustanovením podle § 23 odst. 7 Zákona o dani z příjmů, který hovoří o stanovení kupní ceny jako o ceně obvyklé. FO by tedy musela prodat svůj podnik s.r.o. za cenu, jaká by byla normálně sjednána mezi nezávislými osobami.

S tím souvisí finanční prostředky, které by nově vzniklá s.r.o. musela skutečně vynaložit na koupi podniku a také odvést daň. Taktéž FO by musela z těchto příjmů odvést daň, jelikož se jedná o zdanitelné příjmy podle § 7 ZDP a také by musela z tohoto zisku odvést sociální a zdravotní pojištění. Prodej by nepodléhal DPH, protože s.r.o. by se automaticky stala plátcem při nákupu podniku od FO, která je taktéž plátcem DPH.

Jedná se o rychlou variantu a stejně jako u vkladu podniku by zůstala zajištěna kontinuita, protože opět přechází všechna práva a povinnosti na s.r.o. Výhodou také je, že podnik nemusí být oceněn znalcem. Ovšem je zapotřebí počítat s počátečními finančními prostředky, které společnost musí vynaložit při koupi podniku.

Poslední možností je současné podnikání vybrané FO a nově vzniklé s.r.o. Jedná se o velmi rychlou variantu, kdy stačí pouze založit s.r.o. s libovolným základním kapitálem. V praxi se jedná o nejběžnější variantu. Tato možnost nevyžaduje znalecké posudky, proto se také jedná o velmi levnou variantu. FO založí s.r.o., ale i nadále je vedena v živnostenském rejstříku pod svým identifikačním číslem. FO postupně bude splácet své závazky a zároveň podnikat jako PO, kdy bude uzavírat nové smluvní vztahy a mít své zakázky. Nedochozí k uzavření kupní smlouvy, ale FO postupně může odprodávat svůj majetek s.r.o., tak aby to pro ni bylo daňově výhodné. V okamžiku, kdy FO splatí své závazky, může ukončit podnikání jako FO a následně podnikat pouze jako PO. Tato možnost s sebou nese také nevýhodu, kdy nedochází ke kontinuitě živnostenského podnikání s podnikáním s.r.o., jelikož nedochází k převodu závazků a pohledávek.

8.2 Návrh řešení

Vybrané FO bych doporučila, aby po vytvoření s.r.o. zůstala i nadále FO podnikající podle živnostenského zákona a současně podnikala jako PO pod nově vzniklou Společností, s.r.o. Postupně bude FO odprodávat PO svůj majetek, tak aby to pro ni bylo daňově výhodné. Tato varianta byla zvolena, protože se jedná o jednu z nejlevnějších variant ze všech tří popsaných a také je tato varianta v praxi nejpoužívanější obzvláště u drobných podnikatelů (jako je vybraná FO).

FO uhradí své závazky pohledávkami, které budou plynout od odběratelů. Jakmile tak učiní, ukončí podnikání v činnosti obrábění a ponechá si pouze majetek. Některý majetek bude FO nově vzniklé s.r.o. pronajímat a některý majetek odprodá s.r.o.

FO se řadí mezi drobné podnikatele, ale má hodnotný majetek, pokud by došlo k prodeji všeho majetku, pak by měla FO velké zdanitelné příjmy a zároveň by vznikl vysoký ZD, kterým by byla zapříčiněna velká daň z příjmů. Také z těchto příjmů by musela FO odvést sociální a zdravotní pojištění. Proto dojde k optimalizaci základu daně díky prodeji pouze části majetku nově vzniklé společnosti a zbytek si nechá jako FO, která bude zbylou část majetku pronajímat PO. Jelikož zásob nemá FO mnoho (její skladovací prostory jsou malé), pak i zásoby a drobné nářadí odprodá PO. Kroky vedoucí k přechodu více popisují následující kapitoly.

8.3 Postupné kroky k přechodu

Přechodem na Společnost, s.r.o. vzniká nová firma, která nemá žádnou historii a také je vedena pod novým identifikačním číslem, které je povinna uvádět při komunikaci se správcem daně ohledně všech daní, ke kterým je Společnost, s.r.o. registrována. Také při přechodu nedochází automaticky k převodu ohlášené činnosti, kterou provozovala FO.

8.3.1 Pohledávky a závazky

Jelikož bude vybraná FO i nadále podnikat jako FO, pak je pro ni výhodnější, aby si své pohledávky ponechala, protože jich není mnoho. Současně se zasláním odsouhlasení pohledávek k 31. 12. 2022 musí upozornit na změnu přechodu na Společnost, s.r.o., se kterou budou nyní odběratelé obchodovat. Skutečnost sdělí například e-mailem, v němž bude oznámen nový název společnosti, IČO apod. Pokud by byly převedeny pohledávky na nově vzniklou společnost, pak by pohledávky musely být oceněny a až poté následně odprodané nově vzniklé společnosti.

Závazky taktéž zůstanou FO a sama je musí doplatit. Peníze k uhrazení závazků vezme jednak z pohledávek, které budou dopláceny, a také část svého majetku bude pronajímat nově vzniklé Společnosti, s.r.o. Závazků z dodavatelských vztahů není mnoho (hodnota závazků k 31. 12. 2022 – 801 753,70 Kč), proto nebude problém je doplatit.

Nesmí být opomenut úvěr od Národní rozvojové banky, a.s., který musí FO pravidelně každý měsíc splácet v částce 76 459,64 Kč. U závazků z obchodních vztahů opět FO obeznámí své dodavatele o změně a sdělí jim nové údaje o Společnosti, s.r.o., která s nimi bude nyní obchodovat. V neposlední řadě je vhodné dodavatele ujistit, že všechny své závazky uhradí jako FO, protože závazky, které vybrané FO vznikly za rok 2022, nebudou přecházet na nově vzniklou společnost.

8.3.2 Majetek

U hmotného majetku je důležitá zůstatková cena k 31. 12. 2022 z hlediska daňových aspektů. Inventura hmotného majetku byla již představena v analýze daňové evidence FO.

Nyní je potřeba odhadnout prodejní cenu hmotného majetku. Odhadní cenu jsem nechala udělat odborníka, aby prodejní ceny byly co nejreálnější a finanční úřad nemohl FO napadnout, že se nejedná o ceny obvyklé. Musí se jednat o ceny obvyklé, jelikož se bude jednat o prodej mezi spřízněnými osobami. Odprodání celého majetku by bylo daňově nevýhodné. Jak lze vidět na Obr. 6, rozdíl mezi zůstatkovou cenou a odhadovanou prodejní cenou je celkem $46\,784\,000 - 10\,045\,467 = \underline{\underline{36\,738\,524\text{ Kč}}}$. Tato částka by celá podléhala dani z příjmů podle § 7 ZDP, pokud by se vybraná FO rozhodla odprodat celý svůj hmotný majetek. Daň by pak činila více jak 5,5 mil. Kč a dále by musela odvést z tohoto příjmu odvody na sociální a zdravotní pojištění. Jelikož byl majetek určený k podnikání a FO uplatňovala odpisy jako výdaje, tak při prodeji musí veškerý příjem z tohoto majetku zdanit a odvést povinné odvody. Z toho důvodu bude doporučeno odprodat pouze některý majetek (převážně ten menší a s nízkým rozdílem mezi odhadní prodejní cenou a zůstatkovou cenou k 31. 12. 2022).

V praxi je běžné, že FO, která založí novou společnost a stane se v ní jednatelem, si ponechá svůj obchodní majetek v podnikání FO a tento majetek poté pronajímá PO. Důvodem tohoto postupu je, že kdyby PO měl být zabaven majetek, ať už z jakéhokoliv důvodu, pak by o něj nepřišla, jelikož majetek je ve vlastnictví FO.

Zařazení	Název	Pořizovací cena	Zůstatková cena k 31.12.2022	Odhad prodejní ceny
29.09.1995	soustruh revolver R5	44 180,30 Kč	0,00 Kč	120 000
01.10.2004	výškoměr tesa MICRO	148 000,00 Kč	0,00 Kč	80 000
07.03.2005	POZEMEK 639/50+639/51	1 277 452,00 Kč	1 277 452,00 Kč	3 500 000
21.12.2007	výrobní hala - stavba	9 070 794,37 Kč	2 944 336,37 Kč	20 000 000
21.12.2007	přípojka vodovodu	43 596,51 Kč	2 177,51 Kč	60 000
21.12.2007	přípojka kanalizace	247 704,40 Kč	12 379,40 Kč	300 000
21.12.2007	zpevněné plochy	573 962,62 Kč	133 933,62 Kč	600 000
14.04.2008	zabezpečovací zařízení - hala	87 725,00 Kč	0,00 Kč	50 000
01.05.2009	oplocení + posuvná brána	78 534,00 Kč	8 241,00 Kč	200 000
03.04.2012	index. otoč. stůl	285 000,00 Kč	0,00 Kč	200 000
03.05.2012	obráběcí centrum MCFV 1060 - frézka	671 500,00 Kč	0,00 Kč	500 000
24.08.2012	vysokozdvizhý vozík LINDE H20T	186 000,00 Kč	0,00 Kč	120 000
30.10.2012	pásová pila + válč. dráha Peg 350	207 950,00 Kč	0,00 Kč	120 000
25.02.2014	drsnoměr Surfest SJ-210 - soustruh	51 241,32 Kč	0,00 Kč	30 000
07.03.2014	zvedací zařízení + kladkostroj	55 487,60 Kč	1 108,60 Kč	40 000
01.06.2014	CNC - GOODWAY GS 260Y	2 828 409,92 Kč	0,00 Kč	2 000 000
30.09.2015	CNC Mori Seiki 2500 - soustruh	2 568 000,00 Kč	0,00 Kč	2 000 000
16.10.2015	os. auto Corolla NG	402 351,24 Kč	0,00 Kč	180 000
22.12.2015	filtr. jednotka mobil - na emulzi	59 160,33 Kč	0,00 Kč	40 000
30.12.2016	PC	45 651,24 Kč	0,00 Kč	8 000
03.04.2017	CNC Mori S NH5000 - frézka	2 453 588,02 Kč	0,00 Kč	2 000 000
03.04.2017	CNC Mori S NH4200 - soustruh	3 388 161,80 Kč	0,00 Kč	2 800 000
27.10.2017	VW transporter	531 770,00 Kč	0,00 Kč	300 000
30.10.2017	robot ARC Mate bez svářečky	998 133,06 Kč	0,00 Kč	3 000 000
21.02.2018	měřidlo	64 782,94 Kč	0,00 Kč	30 000
06.09.2018	SW Edgecam - odepsáno	216 000,00 Kč	0,00 Kč	60 000
30.09.2018	horizontální protahovačka	131 159,28 Kč	0,00 Kč	130 000
20.03.2019	PC stanice Fujitsu	55 667,77 Kč	0,00 Kč	20 000
10.04.2019	VW Touareg	412 300,00 Kč	32 984,00 Kč	240 000
26.08.2019	vysokozdvizhý vozík Linde	117 500,00 Kč	9 400,00 Kč	90 000
08.10.2020	zahradní traktor Rider	120 029,75 Kč	28 806,75 Kč	50 000
23.09.2021	stroj DMG DMF 260 - frézka	4 106 413,17 Kč	1 971 077,17 Kč	3 600 000
31.03.2022	robot Fanuc	185 000,00 Kč	148 000,00 Kč	160 000
30.05.2022	svářečka sigma	130 076,00 Kč	104 060,00 Kč	120 000
31.08.2022	CNC	4 214 400,00 Kč	3 371 520,00 Kč	4 000 000
Celkem		36 057 683 Kč	10 045 476 Kč	46 748 000

Obrázek 6 Odhadní ceny hmotného majetku

FO bylo navrženo, aby odprodala hmotný majetek Společnosti, s.r.o., který nemá větší rozdíl mezi odhadní prodejní cenou a zůstatkovou cenou více než 90 000 Kč. Pro tento prodej byla vytvořena simulace a uvedeny zdanitelné příjmy, které by FO musela zdanit v období 2023. Majetek, který by vybraná FO mohla prodat Společnosti, s.r.o., znázorňuje Obr. 7.

Zdanitelné příjmy z prodeje hmotného majetku pro FO by byly ve výši 544 447,14 Kč, což je rozdíl mezi odhadní prodejní cenou a zůstatkovou cenou k 31. 12. 2022. U této transakce nemusí být řešeno DPH, protože Společnost, s.r.o. se zaregistrovala ihned jako plátce DPH, majetek tedy bude prodán od plátce DPH opět plátcí DPH. Majetek také nemusí být odprodáný naráz, může se jednat a postupný prodej v průběhu roku, aby nemusela Společnost, s.r.o. vzít si například úvěr ke koupi tohoto majetku.

Název	Zůstatková cena k 31.12.2022	Odhad prodejní ceny	Rozdíl
výškoměr tesa MICRO	0,00 Kč	80 000,00 Kč	80 000,00 Kč
přípojka vodovodu	2 177,51 Kč	60 000,00 Kč	57 822,49 Kč
zabezpečovací zařízení - hala	0,00 Kč	50 000,00 Kč	50 000,00 Kč
drsnoměr Surfest SJ-210 - soustruh	0,00 Kč	30 000,00 Kč	30 000,00 Kč
zvedací zařízení + kladkostroj	1 108,60 Kč	40 000,00 Kč	38 891,40 Kč
filtr. jednotka mobil - na emulzi	0,00 Kč	40 000,00 Kč	40 000,00 Kč
PC	0,00 Kč	8 000,00 Kč	8 000,00 Kč
měřidlo	0,00 Kč	30 000,00 Kč	30 000,00 Kč
SW Edgecam - odepsáno	0,00 Kč	60 000,00 Kč	60 000,00 Kč
PC stanice Fujitsu	0,00 Kč	20 000,00 Kč	20 000,00 Kč
vysokozdvíhací vozík Linde	9 400,00 Kč	90 000,00 Kč	80 600,00 Kč
zahradní traktor Rider	28 806,75 Kč	50 000,00 Kč	21 193,25 Kč
robot Fanuc	148 000,00 Kč	160 000,00 Kč	12 000,00 Kč
svářečka sigma	104 060,00 Kč	120 000,00 Kč	15 940,00 Kč
Celkem	293 553 Kč	838 000,00 Kč	544 447,14 Kč

Obrázek 7 Seznam majetku k prodeji

Pro nově vzniklou Společnost, s.r.o. tento majetek je „nový“ majetek, i když je již používaný. To znamená, že Společnost, s.r.o. musí založit pro tento majetek nové karty, určit pořizovací cenu a rozhodnout se, zda zvolí zrychlené nebo rovnoměrné odepisování.

Ostatní hmotný majetek bude pronajímán. Je zapotřebí sepsat nájemní smlouvu na pronájem haly a strojů a určit výši nájmu. FO, jakožto odborník ve svém oboru, dobře ví, jak stroje pracují a jaká je jejich reálná doba životnosti.

FO také bude pronajímat nově vzniklé Společnosti, s.r.o. budovu, ve které bude probíhat podnikání. Cena pronájmu budovy byla probrána s odborníkem, který doporučil cenu 100 Kč/m². Tato cena je cenou obvyklou ve Zlíně, jedná se o cenu obvyklou, která musí být podle zákona o dani z příjmů určena mezi spřízněnými osobami. Celková výměra budovy je 200 m², to znamená, že budova bude pronajímána ve výši 20 000 Kč/měsíc. Doporučuji, aby na každý stroj byly dány podružné elektroměry, které budou počítat spotřebovanou energii. Následně každý měsíc bude udělán odpočet a bude fakturována skutečnost podle sazby, kterou fakturují energetici. Tato částka pak bude fakturována nově vzniklé Společnosti, s.r.o. Dále je zapotřebí odhadnout nájemní cenu strojů. Opět musí být dodržena cena obvyklá, protože se jedná o obchodní vztah mezi spřízněnými osobami.

Jako příklad uvedeme pronájem CNC stroje v pořizovací ceně 4 214 400 Kč. Roční daňový odpis toho stroje je 842 880 Kč, jedná se o zrychlené odepisování a o odpisovou skupinu 2 s životností 5 let. Pronajímat ale tento stroj za více jak 70 000 Kč dle odpisu podle zákona o dani z příjmu by byl nesmysl z důvodu, že stroj i když podle zákona má předepsanou dobu

užívání pouhých 5 let, tak FO ví, že stroj lze užívat déle. Vybraná FO sama ví, že skutečná životnost stroje může být až 10 let, protože se v tomto oboru pohybuje již několik let. Proto když vezmeme v potaz pořizovací cenu a tuto cenu vydělíme 10 – získáme odpis na životnost 10 let, po vydělení 12 měsíců je měsíční odpis stroje cca 35 120 Kč. Za tuto cenu by FO stroj mohla pronajímat, jednalo by se o cenu obvyklou, za kterou by byl stroj pronajat osobě, která by nebyla spřízněnou osobou.

Obdobně bude takto oceněn pronájem všeho hmotného majetku, který bude pronajímán PO. Výše předpokládaných pronájmů zbylého hmotného majetku FO znázorňuje Tab. 33. Pro všechny hmotný majetek byl proveden obdobný výpočet jako u CNC stroje v pořizovací ceně 4 214 400 Kč. Také veškerý majetek v Tab. 33 je zařazen do odpisové skupiny 2 a dle zákona má předepsanou dobu užívání 5 let, dle FO doba životnosti je alespoň 10 let. Všechny nájemní ceny jsou zaokrouhlené matematicky na tisíce koruny. Soustruh revolver R5 byl pořízen v roce 1995, za stejného postupu jako u zbylého majetku určení nájemní ceny, by byla cena pronájmu ve výši 368 Kč, protože ceny jsou zaokrouhlovány na tisíce koruny, cena nájmu tohoto hmotného majetku je zanedbatelná.

Tabulka 33 Odhad ceny nájmu jednotlivého hmotného majetku

Název	Pořizovací cena	Cena nájmu
Soustruh revolver R5	44 180,30 Kč	- Kč
Index. otoč. stůl	285 000,00 Kč	2 000 Kč
Obráběcí centrum MCFV 1060 – frézka	671 500,00 Kč	6 000 Kč
Vysokozdvížený vozík LINDE H20T	186 000,00 Kč	2 000 Kč
Pásová pila + válc. dráha Peg 350	207 950,00 Kč	2 000 Kč
CNC – GOODWAY GS 260Y	2 828 409,92 Kč	24 000 Kč
CNC Mori Seiki 2500 – soustruh	2 568 000,00 Kč	21 000 Kč
Osobní auto Corolla NG	402 351,24 Kč	3 000 Kč
CNC Mori S NH5000 – frézka	2 453 588,02 Kč	20 000 Kč
CNC Mori S NH4200 – soustruh	3 388 161,80 Kč	28 000 Kč
VW transporter	531 770,00 Kč	4 000 Kč
Robot ARC Mate bez svářečky	998 133,06 Kč	8 000 Kč
Horizontální protahovačka	131 159,28 Kč	1 000 Kč
VW Touareg	412 300,00 Kč	3 000 Kč
Stroj DMG DMF 260 – frézka	4 106 413,17 Kč	34 000 Kč
CNC	4 214 400,00 Kč	35 000 Kč
Cena nájmu celkem	–	193 000 Kč

K nájmu movité věci je zapotřebí sepsat smlouvu o nájmu movité věci podle § 2201 občanského zákoníku.

Jak by mohla vypadat smlouva o nájmu movité věci, znázorňuje Příloha P I. Důležité je, aby ve smlouvě bylo jasně definované, kdo je nájemce a kdo pronajímatel. Dále musí být uvedeno, o které movité věci se jedná a jaká je doba nájmu. Sjednána musí být také výše nájemného a uvedeno, jakým způsobem bude hrazeno, může být také dohodnuta pokuta z prodlení. Ve smlouvě by měly být uvedeny povinnosti pronajímatele a práva a povinnosti nájemce (v jakých případech může být vypovězena smlouva ze strany nájemce i pronajímatele). Na konci smlouvy nesmí být opomenuty podpisy obou osob (nájemce i pronajímatele). Obdobně musí být také sepsána smlouva k pronájmu budovy.

8.3.3 Zásoby

Společnosti, s.r.o. bych doporučila, aby v účetnictví vedla zásoby způsobem A. Zásoby, které má Společnost, s.r.o. na skladě, se projeví v účetnictví, protože je její povinností, aby vedla účetnictví.

Vybraná FO, podnikající jako OSVČ v obráběčské činnosti, odprodá své zásoby a nástroje nově vzniklé Společnosti, s.r.o. FO zůstane v obchodním majetku pouze hmotný majetek, který bude pronajímat.

K 31. 12. 2022 byla provedena inventura, ze které byl zjištěn skutečný stav zásob na skladě. Veškeré zjištěné zásoby budou odprodány Společnosti, s.r.o.

Vybraná FO nemá velké skladovací prostory, proto nekupuje zásoby dopředu a nejspíš i díky tomu, nebyly v inventurním seznamu zjištěny žádné inventurní rozdíly, které by případně musely upravit ZD. Zásoby, které eviduje ke konci roku, jsou nově pořízené, proto je možné je odprodat nově vzniklé společnosti za nákupní cenu, za kterou je pořídila FO. Tato cena je jednoduše zjištěna z faktur, které má FO k dispozici.

Pokud by FO nedohledala fakturu k zásobám nebo by se jednalo o starší zásoby, musel by být proveden odhad jejich ceny. Dříve zásoby měly stejnou hodnotou třeba i 3 roky, nyní je výkyv cen tak razantní, že se mění i ze dne na den, proto je potřeba dát si pozor, aby zásoby byly odprodány za ceny obvyklé. Jelikož se jedná o zásoby staré necelý měsíc, není riziko, že by se cena rapidně zvýšila, proto navrhuji, aby FO vše prodala za pořizovací cenu.

V Tab. 34 je vypočtena celková pořizovací cena zásob a nástrojů. Za tuto cenu bude taktéž vše odprodáno PO. Z této částky také bude muset FO odvést daň a povinné odvody, protože se bude jednat o zdanitelný příjem.

Po spotřebování odkoupených zásob zakoupených od FO bude nově vzniklá společnost nakupovat zásoby sama na své IČO a za vlastní náklady. Zásoby FO budou odprodány z důvodu, že již nebude pokračovat dále ve své podnikatelské činnosti obráběčství.

Tabulka 34 Prodejní cena zásob a nástrojů

	Pořizovací cena
Zásoby v celkové hodnotě	240 883 Kč
Nástroje v celkové hodnotě	24 344 Kč
Celková cena zásob a nástrojů	265 227 Kč

8.3.4 Zaměstnanci

Při přechodu z FO na PO a následného převodu zaměstnanců je postup administrativně náročný. U odhlašování zaměstnanců z původní FO k nim musí být přistupováno, jako by pracovněprávní poměr skončil.

Jak již bylo zmíněno, vybraná FO jako FO podnikající podle živnostenského zákona, má v současné době celkem 10 zaměstnanců. Všichni zaměstnanci budou převedeni do nově vzniklé Společnosti, s.r.o. a navíc k těmto zaměstnancům přibude také manželka FO, která již nebude spolupracující osobou. Tudiž nově vzniklá Společnost, s.r.o. bude mít celkem 11 zaměstnanců – Tab. 35. S tím souvisí několik kroků, které musí FO učinit. Formou přechodu práv a povinností z pracovněprávních vztahů na nového přejímajícího zaměstnavatele budou převedeni všichni zaměstnanci ke dni 1. 1. 2023.

Zaměstnanci budou převedeni na základě § 338 Zákoníku práce. To znamená, že zaměstnanci nedostanou výpověď od FO. Protože nedochází k rozvázání pracovního poměru, nemají zaměstnanci nárok na odstupné. Na Společnost, s.r.o. přecházejí všechna práva a povinnosti, které měli zaměstnanci sjednané s FO jako zaměstnavatelem.

Tabulka 35 Seznam zaměstnanců s.r.o.

	Jméno	Pracovní poměr	Druh mzdy	Zdravotní pojišťovna	Nástup
1	Stanislav	Hlavní	Hodinová	VZP*	1.1.2023
2	Michal	Hlavní	Hodinová	VZP*	1.1.2023
3	Veronika	Hlavní	Měsíční	VZP*	1.1.2023
4	Michaela	Hlavní	Hodinová	VZP*	1.1.2023
5	Bohdan	Hlavní	Hodinová	VZP*	1.1.2023
6	Jaroslav	Hlavní	Hodinová	VZP*	1.1.2023
7	Martin	Hlavní	Hodinová	VZP*	1.1.2023
8	Tomáš	Hlavní	Hodinová	VZP*	1.1.2023
9	Jakub	Hlavní	Hodinová	VZP*	1.1.2023
10	Tomáš	Hlavní	Hodinová	ČPZP**	1.1.2023
11	Martina	Hlavní	Měsíční	VZP*	1.1.2023
<i>VZP* Všeobecná zdravotní pojišťovna</i> <i>ČPZP** Česká průmyslová zdravotní pojišťovna</i>					

Přáním FO bylo, aby jeho manželka mohla být u nově vzniklé Společnosti, s.r.o. zaměstnána a její hrubá mzda činila 40 000 Kč/měsíc. Předtím jako FO zaměstnávat svoji manželku nemohla, proto v jejich firmě působila jako spolupracující osoba, se kterou se pojily všechny povinnosti (jako by ona sama provozovala živnost, tzn. musela platit zálohy na SP a ZP, podávat roční přehledy a DP). Nyní bude jako zaměstnanec, který bude mít pravidelný měsíční příjem, v případě nemoci bude dostávat prvních 14 dní nemocenskou od zaměstnavatele a mít všechny další výhody, které se pojí se zaměstnanci. K 1. 1. 2023 manželka FO končí jako spolupracující osoba, toto rozhodnutí musí oznámit všem úřadům a naopak ji Společnost, s.r.o. musí nahlásit jako zaměstnance, za kterého bude odvádět sociální a zdravotní pojištění jako zaměstnavatel.

Pro syna vybrané FO by bylo prozatím výhodné, aby byl ve firmě zaměstnán a uzavřel normální pracovní smlouvu. Tak bude spolupracovat s FO, která mu mezitím bude předávat své zkušenosti a znalosti a postupem času by se také ze syna stal společník společnosti.

Jelikož FO převádí své zaměstnance k 1. 1. 2023, nemusí být řešeno, jak vynaložit s dovolenou zaměstnanců. Protože ke konci roku museli svoji starou dovolenou celou vyčerpat. Nyní v nově vzniklé Společnosti, s.r.o. budou mít opět 25 dnů dovolené, jako tomu bylo v předešlém období. Pro aktuálnost dat může Společnost, s.r.o. nechat všechny zaměstnance vypsat formulář, na kterém budou základní údaje potřebné k vyplnění karet zaměstnanců. Tato data se promítají do přihlášek ke zdravotní pojišťovně a okresní správě

sociálního zabezpečení. Jelikož data budou aktuální, nemůže při nově vzniklé firmě vzniknout chyba v údajích.

U FO jsem nezaznamenala žádné benefity, které by poskytoval svým zaměstnancům v podobě bonusu za délku zaměstnanosti. Aby Společnost, s.r.o. uspokojila své zaměstnance, mohla by tento bonus zavést při nástupu do nové společnosti. Zaměstnanci přecházejí do nově vzniklé společnosti bez zkušební doby a na dobu neurčitou.

FO by měla nastavit podmínky tak, aby to mělo pro zaměstnance co možná nejméně nevýhod. V případě nemoci zaměstnance se vychází z předpokládané výše výdělku, jelikož zaměstnanec nemá ještě vytvořenou v nové firmě historii pro výpočet nemocenské.

S nástupem zaměstnanců do Společnosti, s.r.o. se pojí určité oznamovací povinnosti vůči různým institucím, totéž platí pro FO. O které instituce se jedná, pojednávají následující kapitoly.

Oznamovací povinnost vůči OSSZ

Společnost, s.r.o. se musí nahlásit u okresní správy sociálního zabezpečení jako zaměstnavatel a následně nahlašuje nové zaměstnance, kterým musí založit účast na nemocenském pojištění, protože je bude zaměstnávat na hlavní pracovní poměr. Toto přihlášení provede na místě příslušné OSSZ ve Zlíně. Tato skutečnost musí být provedena do 9. 1. 2023, protože zaměstnanci ve Společnosti, s.r.o. budou zaměstnáni od 1. 1. 2023. FO naopak své zaměstnance odhlásí a následně odhlásí také sebe jako zaměstnavatele. K odhlášení a přihlášení se využívá formulář okresní správy sociálního zabezpečení dostupný na internetových stránkách.

Oznamovací povinnost vůči zdravotní pojišťovně

Společnost, s.r.o. podobně jako u OSSZ se musí nejprve přihlásit jako zaměstnavatel, a pak bude přihlašovat své zaměstnance. K příslušné pojišťovně musí Společnost, s.r.o. přihlásit své zaměstnance opět nejpozději do 9. 1. 2023, protože jejich pracovní poměr začíná 1. 1. 2023.

Taktéž bude muset FO oznámit příslušným pojišťovnám, že byl ukončen zaměstnanecký poměr se zaměstnanci a odhlásit se jako zaměstnavatel. Pro odhlášení zaměstnanců použije FO formulář příslušné zdravotní pojišťovny, stejný formulář také využije Společnost, s.r.o., která bude zaměstnance přihlašovat.

Povinnost zaměstnavatele sjednat zákonné pojištění

Společnost, s.r.o. jako zaměstnavatel má povinnost sjednat zákonné pojištění pro případ své odpovědnosti za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání podle § 205d odst. 7 zákona č. 65/1965 Sb., zákoníku práce, ve znění zákona č. 37/1993 Sb. Pojištění je placeno za každého zaměstnance a pro Společnost, s.r.o. je daňově uznatelným výdajem. Úrazové pojištění slouží především k tomu, pokud se zaměstnanci stane nějaký úraz, pak z tohoto pojištění je vyplacen. Čtvrtletně bude muset Společnost, s.r.o. odesílat částku ze základu všech mezd zaměstnaných pracovníků, tak jak tomu bylo u FO. Posílá se určité procento, které je určeno náročností činnosti zaměstnanců. K tomuto pojištění se opět musí přihlásit, jakmile začne podnikat jako PO.

8.4 Daňové aspekty

8.4.1 Fyzická osoba

Vybrané FO neplynou povinnosti o ukončení podnikání v rámci její podnikatelské činnosti, protože i nadále bude podnikat jako FO. U finančního úřadu pouze ukončí registraci jako zaměstnavatel.

V neposlední řadě je zapotřebí vyřešit příjem FO v nově vzniklé Společnosti, s.r.o. FO jako jednatel může mít u Společnosti, s.r.o. smlouvu o výkonu funkce, kdy tato smlouva se chová jako zaměstnanecká a podléhá tedy stejně zdravotnímu a sociálnímu pojištění. Jedná se o tzv. smlouvu malého rozsahu, kdy pro ni neplatí minimální mzda. Pokud by odměna FO jako jednatele nepřesáhla 4 000 Kč, pak by z této částky nemuselo být odváděno sociální pojištění.

FO bude v nově vzniklé společnosti vystupovat v roli jednatele a společníka. Pozice zaměstnance je v tuto chvíli zbytečná, protože vybraná FO i nadále bude podnikat jako OSVČ a budou jí plynout příjmy podle § 7 ZDP.

Jako jednatel firmy by FO měla pobírat odměnu, proto bych doporučila, aby výše odměny byla do 4 000 Kč a nemuselo by být odváděno sociální pojištění. Proto FO navrhuji, aby jako jednatele jí byla vyplácena fixní odměna ve výši 3 900 Kč za měsíc. Tento příjem je považován za příjem podle § 6 zákona o dani z příjmů, tedy příjem ze závislé činnosti. Protože FO bude podnikat, nemusí být zdravotní pojištění dopláceno do minimální mzdy.

Tab. 36 ukazuje výši roční odměny za předpokladu 3 900 Kč/měsíc. V případě odměny 3 900 Kč za měsíc podléhá tato odměna DPFO a odvodu na zdravotní pojištění. Od této

odměny se odvíjí výše odvodů na zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem a také výši odvodů na zdravotní pojištění, které bude muset odvést jako zaměstnavatel Společnost, s.r.o. FO obdrží za rok 2023 odměnu v celkové výši 37 674 Kč, jedná se o již čistou mzdu po odečtení 15 % DPFO a zaplacené pojistné zaměstnancem ve výši 4,5 % ze mzdy. Společnost, s.r.o. bude muset za FO jako jednatele zaplatit zdravotní pojištění v celkové výši 4 214 Kč, které je pro Společnost, s.r.o. daňově uznatelným výdajem. Vybraná FO nesmí zapomenout, že tato odměna se musí objevit v daňovém přiznání za rok 2023. FO bude v s.r.o. zastupovat také roli společníka. Pokud společník má zájem získat peníze ze společnosti, má následující možnosti:

- společník si může vyplatit podíl na zisku, po zpracování účetní závěrky na konci roku a zhotovení daňového přiznání,
- společník pracuje pro společnost jako zaměstnanec a pobírá pravidelnou mzdu,
- společník uzavře dohodu o provedení práce (Gajarová, 2020).

Lze předpokládat, že v prvním roce Společnost, s.r.o. nebude zisková, proto případná odměna FO, která by jí plynula za funkci společníka, bude určena až dle výše zisku po zpracování účetní závěrky.

Tabulka 36 Odměna jednatele za rok 2023

Odměna za rok 2023	46 800 Kč
ZP placené zaměstnancem 4,5 %	2 106 Kč
ZP placené zaměstnavatelem 9 %	4 212 Kč
Daň 15 %	7 020 Kč
Čistá mzda jednatele za rok 2023	37 674 Kč

Vybrané FO zůstane v podnikání majetek, který je zobrazen v následujícím Obr. 8. Z tohoto majetku budou plynout FO příjmy v následujících letech, protože jej bude pronajímat Společnosti, s.r.o. Z velké části je tento majetek již zcela odepsán, proto musí být zjištěno, zda se FO i nadále vyplatí, aby uplatňovala prokazatelné výdaje, které slouží k udržení, zajištění a dosažení příjmů, nebo využije paušální výdaje.

Název	Pořizovací cena	Zůstatková cena k 31.12.2022
soustruh revolver R5	44 180,30 Kč	0,00 Kč
výškoměr tesa MICRO	148 000,00 Kč	0,00 Kč
POZEMEK 639/50+639/51	1 277 452,00 Kč	1 277 452,00 Kč
výrobní hala - stavba	9 070 794,37 Kč	2 944 336,37 Kč
přípojka kanalizace	247 704,40 Kč	12 379,40 Kč
zpevněné plochy	573 962,62 Kč	133 933,62 Kč
oplocení + posuvná brána	78 534,00 Kč	8 241,00 Kč
index. otoč. stůl	285 000,00 Kč	0,00 Kč
obráběcí centrum MCFV 1060 - frézka	671 500,00 Kč	0,00 Kč
vysokozdvíhový vozík LINDE H20T	186 000,00 Kč	0,00 Kč
pásová pila + válc. dráha Peg 350	207 950,00 Kč	0,00 Kč
CNC - GOODWAY GS 260Y	2 828 409,92 Kč	0,00 Kč
CNC Mori Seiki 2500 - soustruh	2 568 000,00 Kč	0,00 Kč
os. auto Corolla NG	402 351,24 Kč	0,00 Kč
CNC Mori S NH5000 - frézka	2 453 588,02 Kč	0,00 Kč
CNC Mori S NH4200 - soustruh	3 388 161,80 Kč	0,00 Kč
VW transporter	531 770,00 Kč	0,00 Kč
robot ARC Mate bez svářečky	998 133,06 Kč	0,00 Kč
horizontální protahovačka	131 159,28 Kč	0,00 Kč
VW Touareg	412 300,00 Kč	32 984,00 Kč
vysokozdvíhový vozík Linde	117 500,00 Kč	9 400,00 Kč
stroj DMG DMF 260 - frézka	4 106 413,17 Kč	1 971 077,17 Kč
CNC	4 214 400,00 Kč	3 371 520,00 Kč
Celkem	34 943 264 Kč	9 761 324 Kč

Obrázek 8 Hmotný majetek v podnikání FO

Jak jsem uvedla výše, FO má dvě možnosti, buď bude v roce 2023 využívat i nadále prokazatelné výdaje, nebo začne využívat výdaje stanovené paušálem. Pokud by FO přešla ze skutečných výdajů na výdaje stanovené paušálem, musela by dodanit pohledávky, závazky a eventuálně zásoby, která má. Protože má ale stále vysoké příjmy a s nimi související výdaje, zatím nebude nutné uvažovat o výdajích stanovených paušálem, a tudíž se nemusí zabývat problematikou dodanění při přechodu. Odpisy, které budou FO plynout z hmotného majetku v roce 2023, jsou uvedeny v Tab. 37. Celková hodnota odpisů za rok 2023 by byla ve výši 2 747 106,38 Kč. Odpisy by byly daňově uznatelným výdajem za rok 2023.

Tabulka 37 Předpokládané odpisy za rok 2023

Název	Zůstatková cena	Odpisová skupina	Způsob odepisování	Odpis v roce 2023
výrobní hala – stavba	2 944 336,37 Kč	Sk. 5	zrychlený	368 042,05 Kč
přípojka kanalizace	12 379,40 Kč	Sk. 4	zrychlený	4 126,47 Kč
zpevněné plochy	133 933,62 Kč	Sk. 5	zrychlený	16 741,70 Kč
oplocení + posuvná brána	8 241,00 Kč	Sk. 4	zrychlený	2 060,25 Kč
VW Touareg	32 984,00 Kč	Sk. 2	zrychlený	21 989,33 Kč
stroj DMG DMF 260 – frézka	1 971 077,17 Kč	Sk. 2	zrychlený	985 538,59 Kč
CNC	3 371 520,00 Kč	Sk. 2	zrychlený	1 348 608,00 Kč
Celkem	–	–	–	2 747 106,38 Kč

Předpokládané výdaje za rok 2023 znázorňuje Tab. 38. Jedná se o odpisy, které FO zůstanou v jejím vlastnictví. Z prodaného hmotného majetku je zůstatková cena hmotného majetku výdajem, který může být odečten z příjmů, které plynou FO z tohoto prodeje. Budou také doplacený závazky z obchodních vztahů, které činí v součtu 801 753,70 Kč. Nesmí být také opomenut úvěr, který musí FO každý měsíc splácet. Úrok z úvěru jsou daňově uznatelné výdaje, které mohou být odečteny od základu daně. Jejich výše za rok 2023 bude 70 291,62 Kč. Splátka úvěru pro rok 2023 činí 847 224,06 Kč, což jsou pro daňové účely neuznatelné výdaje. Protože FO má v obchodním majetku nemovitost musí každý rok povinně platit daň z nemovitých věcí, v celkové výši 13 562 Kč. Další výdaje se nepředpokládají, jelikož FO již nebude nakupovat žádné zásoby, nebude muset vyplácet žádné mzdy apod.

Tabulka 38 Předpokládané výdaje vybrané FO za rok 2023

Odpisy	2 747 106,38 Kč
Závazky z obchodních vztahů	801 753,70 Kč
Úroky z úvěru	70 291,62 Kč
Daň z nemovitých věcí	13 562,00 Kč
Zůstatková cena z prodaného HM	293 553,00 Kč
Celkem	3 926 266,70 Kč

Předpokládané příjmy vybrané FO za rok 2023 vykazuje Tab. 39. Jedná se o příjmy, které vzniknou prodejem zásob a určité části hmotného majetku, který bude prodán Společnosti, s.r.o. Další příjmy budou plynout z nájmu budovy, který je ve výši 20 000 Kč/měsíc a nájmu hmotného majetku (za předpokladu, že by FO pronajímala

Společnosti, s.r.o. veškerý majetek, který vybrané FO zbude v obchodním majetku). Celková výše příjmů z prodeje a nájmu a za předpokladu uhrazení všech pohledávek by za rok 2023 činily 5 586 180,63 Kč.

Tabulka 39 Předpokládané příjmy vybrané FO za rok 2023

Prodej HM	838 000,00 Kč
Prodej zásob	265 227,00 Kč
Nájem budovy	240 000,00 Kč
Nájem HM	2 316 000,00 Kč
Uhrazené pohledávky	2 220 506,49 Kč
Celkem	5 879 733,49 Kč

Na první pohled je patrné, že FO se vyplatí v dalším roce uplatnit výdaje podle skutečnosti. Předpokládaný ZD za rok 2023 by činil 5 879 733,49 Kč – 3 926 266,70 Kč = **1 963 466,79 Kč**. ZD je kladný, je tedy na uvážení FO, zda se rozhone v následujícím období zainvestovat do nákupu nového hmotného majetku, který by opět případně mohla pronajímat Společnosti, s.r.o. Nesmí být také opomenuty opravy strojů, které budou v rámci nájemného hrazeny vybranou FO.

S ohledem na daňový základ PO bude postupně vybraná FO odprodávat zbylý majetek. Jelikož výrobní hala bude mít pořád vysokou prodejní hodnotu, tak bych doporučovala, aby tuto halu neprodávala a tím získávala příjmy z pronájmu této haly.

8.4.2 Právnícká osoba

Na základě zahajovací rozvahy, která byla představena v Kap. 7.3.1, musí Společnost, s.r.o. otevřít účetní knihy, do kterých jsou převáděny položky ze zahajovací rozvahy přes počáteční účet rozvázný. Počáteční účtování Společnosti, s.r.o. znázorňuje Tab. 40.

Tabulka 40 Otevření účetnictví Společnosti, s.r.o.

Text	Částka	Má dáti	Dal
Základní kapitál	20 000	701	411
Bankovní účet	20 000	221	701
Náklady příštího období	8 326	381	701
Závazky za společníky	8 326	701	356

Společnost, s.r.o. musí vypracovat vnitřní předpisy dle platné legislativy a sestavit účtový rozvrh.

Firma musí začít nějakým způsobem podnikat, aby začala být zisková. Každá transakce musí být zaúčtována v účetnictví. V prvních měsících Společnost, s.r.o. nevystačí pouze s vloženými 20 000 Kč. Společnost, s.r.o. musí nakoupit materiál a stroje, které jsou navrhovány k odprodeji z podnikání fyzické osoby. Také musí zaplatit své zaměstnance, kterým bude první odměna za práci vyplácena v únoru za měsíc leden. Doporučuji, aby peníze do Společnosti, s.r.o. vložila vybraná FO, aby mohlo být rozjeto podnikání PO. Poté jakmile začne Společnost, s.r.o. vydávat faktury s určitým datem splatnosti, získá také finance do své firmy pro další rozvoj. Pokud by nestačily vložené peníze od vybrané FO, pak by muselo dojít k půjčení peněz od banky. PO převzala celé podnikání vybrané FO mimo majetek, proto veškeré zakázky, které měla FO, nyní bude zhotovovat PO. Dále bude PO používat stroje, které budou pronajímány vybranou FO.

Společnost, s.r.o. bude disponovat následujícím majetkem, zobrazeným v Tab. 41. Pro každý majetek je založena nová karta. Cena pořízení je určena dle skutečné ceny, kterou musí Společnost, s.r.o. zaplatit FO. Doporučuji, aby způsob odepisování ponechala Společnost, s.r.o. zrychleným způsobem stejně, jak to měla vybraná FO. Odpisy majetku budou ve Společnosti, s.r.o. daňově uznatelným nákladem.

Tabulka 41 Nový hmotný majetek Společnosti, s.r.o.

Název	Pořizovací cena	Způsob pořízení	Způsob odepisování	Skupina
výškoměr tesa MICRO	80 000 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 2
přípojka vodovodu	60 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 4
zabezpečovací zařízení	50 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 2
drsnoměr Surfest SJ-210 – soustruh	30 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 2
zvedací zařízení + kladkostroj	40 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 3
filtr. jednotka mobil – na emulzi	40 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 2
PC	8 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 1
Měřidlo	30 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 1
SW Edgecam	60 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 1
PC stanice Fujitsu	20 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 1
vysokozdvíhový vozík Linde	90 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 2
zahradní traktor Rider	50 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 2
robot Fanuc	160 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 2
svářečka sigma	120 000,00 Kč	Koupě	HM zrychlený	Sk. 2
Celkem	838 000,00 Kč	–	–	–

Společnosti, s.r.o. jsem také navrhla, aby od vybrané FO odkoupila všechny zásoby a nástroje, protože FO ukončuje podnikání v rámci obrábění kovů. Tak jako to bylo doposud, některý materiál si budou zákazníci dodávat sami. Po spotřebování všeho odkoupeného materiálu začne Společnost, s.r.o. nakupovat zásoby a nástroje sama. Zásoby a nástroje doporučuji, aby byly odprodávány postupně, dle počtu zakázek, aby Společnost, s.r.o. nemusela ihned na začátku vynaložit finance ve výši 265 227 Kč.

Tabulka 42 Nové zásoby a nářadí Společnosti, s.r.o.

Název	Množství	Požizovací cena
Válcové tyče, prům. 195 mm	1 425 kg	59 850 Kč
Válcové tyče, prům. 200 mm	620 kg	26 040 Kč
Válcové tyče, prům. 230 mm	2 070 kg	86 940 Kč
Válcové tyče, prům. 50 mm	95 kg	4 275 Kč
Válcové tyče, prům. 60 mm	1 080 kg	41 040 Kč
Tažené tyče, prům. 10 mm/h9	60 kg	2 700 Kč
Frézovací břitová destička	20 ks	5 707 Kč
Frézovací břitová destička	20 ks	3 536 Kč
Frézovací břitová destička	20 ks	7 216 Kč
Matičky	20 ks	3 579 Kč
Univerzální sklíčidlo	2 ks	19 652 Kč
Základní čelist	2 ks	4 692 Kč
Celková hodnota zásob a nástrojů	–	265 227 Kč

8.5 Závěrečné shrnutí a vyhodnocení

Z analýzy obchodních korporací byla tedy zvolena společnost s ručením omezeným jako nejlepší varianta pro vybranou fyzickou osobu na základě požadavků, které fyzická osoba zadala. Následně bylo poukázáno na kroky, které musí být splněny k založení a následnému vzniku společnosti. Společnost byla založena na základě zakladatelské listiny. Bylo zapotřebí zřídit nový bankovní účet, na který byl splacen peněžitý vklad ve výši 20 000 Kč. Ke dni zápisu do obchodního rejstříku musí Společnost, s.r.o. začít vést účetnictví a registrovat se k dani.

Z možných přechodů bylo podnikateli doporučeno současné podnikání jako fyzická osoba a zároveň podnikat jako osoba právnická. Fyzická osoba i nadále zůstane podnikatelem podle živnostenského zákona a bude pouze pronajímat svůj majetek Společnosti, s.r.o., nejedná se o konkurenci. Při prodeji majetku nesmělo být opomenuto na institut prodej mezi

spřízněnými osobami, kterým se musí fyzická i právnická osoba řídit, protože fyzická osoba bude zároveň jednatelem Společnosti, s.r.o. V praxi je běžné, že podnikatelé mají dvě firmy, kdy v jedné mají majetek, který pronajímají, a ve druhé firmě podniká. Obvykle to tak dělají z důvodu, aby nepřišli o všech svůj majetek, kdyby nastal nějaký problém.

Vybraná fyzická osoba ukončuje živnost obrábění kovů a zůstává mu pouze živnost k pronájmu majetku. Živnost nemůže ukončit úplně, protože jako fyzická osoba podnikající podle živnostenského zákona má úvěr, který nelze převést na jinou společnost, protože je tento úvěr u Rozvojové národní banky, a.s. Jakmile bude úvěr mít menší zůstatek, může jej buď doplatit z peněz, které ji budou plynout z pronájmu, anebo bude pokračovat tak, jak jej hradila doposud a splácet postupně z nájmu, který obdrží od právnické osoby.

Nejvíce změn bylo zapotřebí učinit u zaměstnanců, kteří od 1. 1. začali pracovat u nově vzniklé Společnosti, s.r.o. Bylo zapotřebí je nejprve odhlásit u zaměstnavatele vybrané fyzické osoby a pak naopak přihlásit k nově vzniklé Společnosti, s.r.o. S tím souvisí mnoho registrací u různých institucí. Pohledávky budou dopláceny fyzické osobě a fyzická osoba si doplatí své závazky.

Zásoby, jichž má málo (z důvodu malých skladovacích prostor), odprodá právnické osobě v pořizovací ceně z uvedených faktur, které fyzická osoba archivuje.

Dalším problémem bylo vyřešit, který majetek bude odprodán. Bylo doporučeno odprodat majetek, který nemá větší rozdíl mezi odhadní prodejní cenou a zůstatkovou cenou více než 90 000 Kč, aby neměla vybraná fyzická osoba zbytečně velké zdanitelné příjmy v dalším období. Celková zdanitelná hodnota odprodaného hmotného majetku činí 544 447,14 Kč. Zbytek majetku bude pronajímán. Za předpokladu, že bude pronajat veškerý majetek, který fyzické osobě zbyde, výše nájmu bude každý měsíc činit 193 000 Kč. Pronajímat se bude také budova za 100 Kč/m², tedy 20 000 Kč za měsíc.

Vybrané fyzické osobě bude plynout odměna za funkci jednatele ve výši 3 900 Kč měsíčně, aby se předešlo odvodům na sociální pojištění, které se do 4 000 Kč odvádět nemusí. Fyzické osobě také jako společníkovi může plynout příjem jako společníkovi firmy, ten se ale bude odvíjet dle toho, zda firma vytvoří za dané období zisk. Pokud ano, výhodou pro něj bude, že se tento zisk zdaňuje 15% srážkovou daní a nemusí z něj být hrazeno sociální a zdravotní pojištění.

Fyzické osobě navrhuji v roce 2023 uplatňovat prokazatelné výdaje. Předpokládaný základ daně za rok 2023 bude pro fyzickou osobu činit 1 963 466,79 Kč. Nesmí opomenout, že ve

smlouvě o pronájmu majetku je uvedeno, že opravu strojů hradí fyzická osoba, proto by si měla vyhradit část financí na nenadálé opravy. Zbylý majetek bude odprodáván dle daňového základu právnické osoby. Vzhledem k tomu, že výrobní hala má vysokou prodejní hodnotu, bych doporučila, aby nikdy nedošlo k jejímu prodeji a fyzická osoba ji bude pronajímat. Fyzická osoba může podnikat i nadále v rámci pronajímání majetku.

Společnost, s.r.o. bude muset z počátku vynaložit hodně financí, kterými momentálně nedisponuje. Základní kapitál je pouhých 20 000 Kč. Vzhledem k nízké hodnotě základního kapitálu Společnost, s.r.o. potřebuje více financí na to, aby mohla nakoupit materiál. Proto bych doporučila vybrané fyzické osobě, aby do Společnosti, s.r.o. vložila osobní vklad, kterým by se toto podnikání mohlo rozjet. Doporučuji, aby fyzická osoba vložila do podnikání osobní vklad ve finanční hodnotě 150 000 Kč, aby měla peníze na počáteční investice. Případně by nemuselo jít o osobní vklad, ale o půjčku, kterou poskytne fyzická osoba nově vzniklé Společnosti, s.r.o. Následně začne zpracovávat objednávky a vydávat faktury, kterými poté bude hradit závazky a mzdy zaměstnanců. Jelikož Společnost, s.r.o. vlastní vybraná fyzická osoba, kterou její odběratelé znají, nebude problém s navázáním podnikání a vytváření nových zakázek.

V dalším roce také fyzická osoba by chtěla převést podíl na syna. Doporučuji, aby obchodní podíl fyzická osoba převedla na syna bezúplatně. Je zapotřebí sepsat smlouvu, která musí mít ověřené podpisy fyzické osoby, která je společníkem Společnosti, s.r.o., a také syna, na kterého podíl bude převáděn. Protože z počátku nebude převedena celá s.r.o. na syna, fyzická osoba se nemusí vzdávat funkce jednatele. Výdaj, který bude nutno při této změně uhradit, je poplatek 2 000 Kč za změnu společníka v obchodním rejstříku. Při darování podílu s.r.o. není třeba platit DPH. Protože podíl bude darován synovi, je tento dar od daně osvobozen. Protože chce vybraná fyzická osoba převést podíl pouze po částech, doporučila bych, aby nyní převedla na syna pouze 25% podíl Společnosti, s.r.o., tedy stane se společníkem ve společnosti pouze z 1/4.

ZÁVĚR

Diplomová práce zpracovává problematiku přechodu z fyzické osoby na osobu právnickou, kdy po důkladné analýze bylo rozhodnuto, že nevýhodnější právnickou osobou bude pro podnikatele založení společnosti s ručením omezeným.

V teoretické části byly vysvětleny teoretické poznatky týkající se podnikání fyzických a právnických osob. Byly osvětleny tři možné způsoby přechodu z fyzické osoby na osobu právnickou.

Praktická část se zabývala představením fyzické osoby a definicí problému, kvůli němuž přechází na právnickou osobu. Podnikatel by postupně chtěl předat své životní podnikání synovi, který je ovšem velmi mladý a nikdy nepodnikal. Proto musela být zvolena vhodná obchodní korporace, aby syn případně neručil svým majetkem a díky povinnosti vedení účetnictví lépe viděl, jak se firmě daří. Přechod z daňové evidence na účetnictví je pro ně složitý, a proto je pro něj výhodnější založit některou z obchodních korporací, která účetnictví vést musí. Prioritou tedy nebylo uspořít na daních, ale postupné předání podniku synovi, který se bude vše učit (například také to, jak má podniku přinést zakázky, naučit se vyjednávat ceny, zaměstnávat pracovníky apod.).

Bylo zapotřebí analyzovat současný stav podnikatele, který vede daňovou evidenci a byla důkladně rozebrána jeho majetková i finanční struktura. Pro rok 2022 byla vypočtena daňová povinnost podnikatele i jeho spolupracující osoby a současně také výše pojistného na sociálním a zdravotním pojištění.

Z analýzy obchodních korporací byla tedy zvolena společnost s ručením omezeným jako nejlepší varianta pro vybranou fyzickou osobu na základě jejích požadavků. Z možných přechodů bylo podnikateli doporučeno současné podnikání jako fyzická osoba a zároveň podnikat jako osoba právnická. Fyzická osoba i nadále zůstane podnikatelem podle živnostenského zákona a bude pouze pronajímat svůj majetek s.r.o.

Práce byla předložena vybrané fyzické osobě s návrhem, jak by mohla pokračovat ve svém podnikání.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BERÁNEK, Petr, 2021. *Průvodce zákonem o daních z příjmů pro OSVČ: a další poplatníky s dílčím základem v § 7*. Olomouc: ANAG, 311 s. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-318-9.

BERNARDI, Luigi, Mark CHANDLER a Luca GANDULLIA, 2012. *Tax Systems and Reforms in New EU Member States*. Londýn: ROUTLEDGE, 258 s. ISBN 9780415654333.

BLAŽEK, Jiří et al., 2020. *Ekonomické základy práva*. Praha: Wolters Kluwer, 188 s. ISBN 978-80-7598-699-3.

DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ, 2019. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob ...* Praha: Wolters Kluwer, 289 s. Daně (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7598-315-2.

DVOŘÁKOVÁ, Veronika, 2018. *Daň z příjmů společnosti s ručením omezeným ve vazbě na účetnictví a judikaturu: judikatura, praktické příklady*. Olomouc: ANAG, 183 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-125-3.

DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK, 2022. *Daňová evidence podnikatelů 2022*. Devatenácté vydání. Praha: Grada, 152 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-3593-6.

European tax handbook, 2021. Editor Juhani KESTI. Amsterdam: International Bureau of Fiscal Documentation, 1340 s. Global tax series (IBFD). ISBN 978-90-8722-052-5.

GRUBER, Jonathan, 2019. *Public finance and public policy*. Sixth edition. New York: Worth publishers, 806 s. ISBN 9781319105259.

HAKALOVÁ, Jana et al., 2021. *Účetnictví, audit, daně a pojistné v České republice v pojmech: česko-anglicky*. Accounting, auditing, taxation and insurance in the Czech Republic: Czech-English terms. Brno: Tribun EU, 100 s. ISBN 978-80-263-1627-5.

HNÁTEK, Miloslav, 2023. *Zcela legální daňové triky ... : pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory*. 7. vydání. Praha: ESAP, 267 s. ISBN 978-80-907398-8-8.

HNÁTEK, Miloslav, 2022. *Zcela legální daňové triky ... : pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory*. 6. vydání. Praha: ESAP, 267 s. ISBN 978-80-907398-5-7.

- HNÁTEK, Miloslav, 2021. *Zcela legální daňové triky ... : pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory*. 5. vydání. Praha: ESAP, 263 s. ISBN 978-80-907398-3-3.
- HNÁTEK, Miloslav, 2022. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 4. rozšířené vydání. Praha: ESAP, 247 s. ISBN 978-80-907398-7-1.
- HNÁTEK, Miloslav, 2019. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 3. rozšířené vydání. Praha: ESAP, 205 s. ISBN 978-80-907398-0-2.
- JOSKOVÁ, Lucie, Markéta PRAVDOVÁ a Eva DVOŘÁKOVÁ, 2018. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 3. vydání. Praha: Grada Publishing, 240 s. Právo pro praxi. ISBN 9788027108725.
- KLIMEŠOVÁ, Ludmila, 2018. *Daňová optimalizace*. 2. aktualizované vydání. Praha: Ústav práva a právní vědy, 274 s. Právo a management. ISBN 9788087974179.
- KRAJŇÁK, Michal, 2022. *Daň z příjmů fyzických osob v České republice*. Brno: CERM, 100 s. ISBN 978-80-7623-086-6.
- KRÁLOVÁ, Magdalena, 2022. *Zákon o účetnictví s komentářem: s účinností od 1.1.2022*. Praha: Grada Publishing, 120 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-3598-1.
- KUNŠTÁTOVÁ, Tatiana, 2019. *Živnostenský zákon: komentář*. V Praze: C.H. Beck, 432 s. Beckova edice komentované zákony. ISBN 978-80-7400-731-6.
- MACHÁČEK, Ivan, 2021. *Fyzické osoby a daň z příjmů*. 4. vydání. Praha: ASPI, 376 s. Otázky a odpovědi z praxe (ASPI). ISBN 978-80-7676-075-2.
- MACHÁČEK, Ivan, 2019. *Optimalizace daně z příjmů fyzických osob: postupy, jak platit co nejnižší daň*. Olomouc: ANAG, 279 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-195-6
- MARKOVÁ, Hana, 2023. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1.1.2023*. Praha: Grada, 312 s. ISBN 978-80-271-0023-1.
- NOVOTNÝ, Petr, 2014. *Nový občanský zákoník*. Praha: Grada, 144 s. Právo pro každého (Grada). ISBN 978-80-247-5163-4.
- ONDŘEJ, Jan, 2019. *Zahájení podnikání: (právní, ekonomické, daňové, účetní aspekty)*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 289 s. Právo prakticky. ISBN 978-80-7598-337-4.
- PILÁTOVÁ, Jana, 2019. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ: daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitých věcí, sociální pojištění*,

zdravotní pojištění. 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 352 s. Daně, účetnictví (ANAG). ISBN 9788075540201.

PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, Petra a Milena OTAVOVÁ, 2018. *Daň z příjmů srozumitelně*. 2. aktualizované vydání. Ostrava: Key Publishing, 168 s. ISBN 9788074182952.

ŠINDELÁŘ, Michal a Libuše MÜLLEROVÁ, 2022. *Účetnictví a daně kapitálových obchodních společností: pro všechny s.r.o. a a.s.* Praha: Grada Publishing, 158 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-3459-5.

ŠTENGLOVÁ, Ivana, Jan DĚDIČ a Miloš TOMSA, 2019. *Základy obchodního práva: vysokoškolská učebnice*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Leges, 475 s. Student (Leges). ISBN 9788075023148.

VANČUROVÁ, Alena, 2021. *Zdanění osobních příjmů*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-236-7.

VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ, 2022. *Daně v podnikání*. Praha: Wolters Kluwer, 356 s. ISBN 978-80-7676-359-3.

VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ, 2019. *Daně v podnikání*. Praha: VOX, 388 s. ISBN 978-80-87480-71-7.

VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ, 2020. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 406 s. ISBN 978-80-7598-887-4.

Internetové zdroje

ALTAXO: Přejít z OSVČ na právnickou osobu [online], 2019. [cit. 2023-03-15]. Dostupné z: <https://www.altaxo.cz/zacatek-podnikani/zalozeni-spolecnosti/prechod-z-osvc-na-pravnickou-osobu>

Czech-lawyers.com: VAT Registration in Czech Republic – Updated for 2023 [online], 2023. [cit. 2023-03-19]. Dostupné z: <https://www.czech-lawyers.com/vat-in-czech-republic>

Česká správa sociálního zabezpečení: Zálohy na pojistné na důchodové pojištění [online], 2023. [cit. 2023-02-02]. Dostupné z: <https://www.cssz.cz/zalohy-na-pojistne-na-duchodove-pojisteni>

Český statistický úřad, 2023. www.czso.cz [online]. [cit. 2023-02-20]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace_ekonomickych_cinnosti_cz_nace

DĚRGEL, Martin, 2010. Jak účtovat prodej podniku. In: Komora-ucetnich.cz [online]. [cit. 2023-03-31]. Dostupné z:

https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https%3A%2F%2Fwww.komora-ucetnich.cz%2Fapp%2Fwebroot%2Ffiles%2Fuseruploads%2Fnabidka_clenum%2FNavigation%2Fmetodika_ucetnictvi%2Fdergel_prodej_podniku.doc

Finanční správa: Paušální daň obecné informace [online], 2023. [cit. 2023-02-20]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pausalni-dan/obecne-informace>

GAJAROVÁ, Michaela, 2020. Sedlakova legal: Jak na přechod z OSVČ na s.r.o. [online]. [cit. 2023-02-02]. Dostupné z: https://www.sedlakovalegal.cz/cs/jak-na-prechod-z-osvc-na-sro?fbclid=IwAR25uI0qG0FL0_xY-Z8XoVR4mI3hvjBzGSVn1nyWfqIyb5K6yBOjH0z_cSQ

HÁJKOVÁ, Gabriela, 2022. Paušální daň 2023: Nově tři pásma a tři typy plateb. Co se mění a pro koho?. Měšec.cz [online]. [cit. 2023-01-20]. Dostupné z: <https://www.mesec.cz/clanky/pausalni-dan-2023-co-se-meni-a-pro-koho/>

HAAS KUBÁTOVÁ, Alena Bc., 2020. Portal.pohoda.cz: Vklad obchodního závodu nebo jeho části [online]. [cit. 2023-03-15]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/zakon-a-pravo/legislativa-pro-podnikatele/vklad-obchodniho-zavodu-nebo-jeho-casti/>

NĚMCOVÁ, Veronika, 2022. Finance.cz: Jaké máte možnosti při přechodu z OSVČ na s. r. o.? [online]. [cit. 2023-02-02]. Dostupné z: https://www.finance.cz/541955-jak-na-prechod-z-osvc-na-s-r-o/?fbclid=IwAR17vZnGxJW6X5xsLaRB7aqvjf35YUNTB_g97qCPbsfLzcyj6HsPfmFWBRI

Povinnosti obchodní společnosti na úřadech. IPodnikatel.cz [online]. [cit. 2022-12-01]. Dostupné z: <https://www.ipodnikatel.cz/povinnosti-obchodni-spolecnosti-na-uradech/>

Přechod z OSVČ na právnickou osobu, 2017. ProfiSpolečnost.cz [online]. [cit. 2022-12-01]. Dostupné z: <https://www.profispolecnosti.cz/cs/ostatni-rady-a-zkusenosti/prechod-z-osvc-na-pravnickou-osobu/a-1411/?fbclid=IwAR1Hg5C8ZH6qvu2mLP5zsKRmYXU5Rv4AyAgW3O09djm6-jDE8e7FWBsxH4c>

Rödl&Partner: Value Added Tax (VAT) Guidelines: Czech Republic [online], 2022. [cit. 2023-03-19]. Dostupné z: <https://www.roedl.com/insights/vat-guidelines/czech-republic-rate-registration-declaration-requirements#scope>

Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky: Platby zdravotního pojištění v roce 2023 [online], 2023. [cit. 2023-02-02]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/o-nas/tiskove-centrum/otazky-tydne/platby-zdravotniho-pojisteni-v-roce-2023>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

a.s.	Akciová společnost
ČR	Česká republika
DP	Daňové přiznání
DDP	Dodatečné daňové přiznání
DPH	Daň z přidané hodnoty
DZD	Dílčí základ daně
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
FO	Fyzická osoba
k.s.	Komanditní společnost
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PM	Průměrná mzda
PO	Právnická osoba
PZDP	Poslední známá daňová povinnost
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
VH	Výsledek hospodaření
v.o.s.	Veřejná obchodní společnost
VZ	Vyměřovací základ
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o dani z příjmů
ZO	Zdaňovací období
ZOK	Zákon o obchodních korporacích

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Členění obchodních korporací (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 10; vlastní zpracování)	19
Obrázek 2 Údaje v DP vyplývající z daňové evidence.....	63
Obrázek 3 Inventarizace pohledávek Firmě 3	66
Obrázek 4 Ukázka inventurního seznamu	69
Obrázek 5 Prvozápis společnosti s ručením omezeným.....	85
Obrázek 6 Odhadní ceny hmotného majetku.....	92
Obrázek 7 Seznam majetku k prodeji	93
Obrázek 8 Hmotný majetek v podnikání FO	101

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Ekonomické subjekty podle právních forem (Český statistický úřad, 2023; vlastní zpracování)	14
Tabulka 2 Paušální výdaje (Hnátek, 2021, s. 62-63; vlastní zpracování).....	27
Tabulka 3 Výše paušální daně dle pásem (Hájková, 2022; vlastní zpracování).....	29
Tabulka 4 Schéma výpočtu daně FO (Blažek et al., 2020, s. 116; vlastní zpracování).....	30
Tabulka 5 Slevy § 35ba platné k 1. 1. 2023 (Marková, 2023, s. 54-55; vlastní zpracování)	37
Tabulka 6 Daňové zvýhodnění (Hnátek, 2022, s. 19, vlastní zpracování)	38
Tabulka 7 Sazby zdravotního pojištění (Hnátek, 2022, s. 162; vlastní zpracování).....	40
Tabulka 8 Sazby sociálního pojištění (Hnátek 2022, s. 162; vlastní zpracování)	42
Tabulka 9 Schéma výpočtu daně PO (Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 141; vlastní zpracování)	47
Tabulka 10 Úpravy VH pro zjištění ZD (Šindelář a Müllerová, 2022, s. 63; vlastní zpracování)	49
Tabulka 11 Předmět podnikání vybrané FO	60
Tabulka 12 Kniha pohledávek k 31. 12. 2022	64
Tabulka 13 Pohledávky dle rozmezí splatnosti ke dni 31. 12. 2022	65
Tabulka 14 Kniha závazků k 31. 12. 2022	66
Tabulka 15 Evidence hmotného majetku k 31. 12. 2022.....	68
Tabulka 16 Evidence zásob k 31. 12. 2022	70
Tabulka 17 Evidence nástrojů.....	70
Tabulka 18 Základ daně 2022.....	71
Tabulka 19 Výpočet daně za rok 2022 vybrané FO	72
Tabulka 20 Výpočet daně za rok 2022 spolupracující osoby	73
Tabulka 21 Výpočet výše zdravotního pojištění za rok 2022 – vybraná FO.....	74
Tabulka 22 Výpočet výše zdravotního pojištění za rok 2022 – spolupracující osoba.....	74
Tabulka 23 Výpočet výše sociálního pojištění za rok 2022 – vybraná FO	75
Tabulka 24 Výpočet výše sociálního pojištění za rok 2022 – spolupracující osoba	76
Tabulka 25 Seznam zaměstnanců	77
Tabulka 26 Kritéria splňující akciová společnost.....	78
Tabulka 27 Kritéria splňující společnost s ručením omezeným	79
Tabulka 28 Kritéria splňující komanditní společnost	80
Tabulka 29 Kritéria splňující veřejná obchodní společnost.....	80
Tabulka 30 Povinné údaje zakladatelské listiny	83
Tabulka 31 Zřizovací výdaje ke vzniku s.r.o.....	84

Tabulka 32 Zahajovací rozvaha	86
Tabulka 33 Odhad ceny nájmu jednotlivého hmotného majetku	94
Tabulka 34 Prodejní cena zásob a nástrojů.....	96
Tabulka 35 Seznam zaměstnanců s.r.o.	97
Tabulka 36 Odměna jednatelem za rok 2023	100
Tabulka 37 Předpokládané odpisy za rok 2023	102
Tabulka 38 Předpokládané výdaje vybrané FO za rok 2023	102
Tabulka 39 Předpokládané příjmy vybrané FO za rok 2023	103
Tabulka 40 Otevření účetnictví Společnosti, s.r.o.	103
Tabulka 41 Nový hmotný majetek Společnosti, s.r.o.	104
Tabulka 42 Nové zásoby a nářadí Společnosti, s.r.o.	105

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Smlouva o nájmu movité věci

PŘÍLOHA P I: SMLOUVA O NÁJMU MOVITÉ VĚCI

Smlouva o nájmu movité věci**SMLOUVA O NÁJMU MOVITÉ VĚCI
(§ 2201 NOZ)**

Jméno/firma

r.č./IČ:

se sídlem

na straně jedné (dále jen jako „pronajímatel“)

a

Jméno/firma

se sídlem

IČ:

na straně druhé (dále jen jako „nájemce“)

I.

Pronajímatel prohlašuje, že je výlučným vlastníkem CNC stroje + všechny, které bude pronajímat, a zavazuje se přenechat tuto nezuživatelnou movitou věc k dočasnému užívání nájemci, a nájemce se zavazuje platit za to pronajímateli níže sjednané nájemné.

II.

Pronajímatel přenechává předmět nájmu na dobu určitou, počínaje dnem X, do X

Předmět nájmu byl předán nájemci pronajímatelem při podpisu této smlouvy a současně s tím byl vyhotoven mezi smluvními stranami předávací protokol, který je nedílnou součástí této smlouvy a tvoří přílohu č. 1.

V předávacím protokolu je zaznamenán technický stav věci. Společně s předmětem nájmu převzal nájemce *návody k obsluze, příslušenství, doklady o technické způsobilosti.*

III.

Nájemné bylo mezi smluvními stranami sjednáno ve výši XX Kč (slovy třicet tisíc korun českých) měsíčně. Nájemné se platí měsíčně pozadu a to vždy k XX dni měsíce následujícího od převzetí předmětu nájmu nájemcem.

IV.

Pro případ prodloužení nájmu s vrácením pronajaté movité věci sjednávají smluvní strany smluvní pokutu ve výši např. XX Kč za každý, byť i započatý, den prodloužení.

V.**a) Povinnosti pronajímatele**

příklad:

- nájemní smlouva zavazuje pronajímatele přenechat předmět nájmu nájemci tak, aby ho mohl užívat k ujednanému nebo obvyklému účelu

- udržovat předmět nájmu v takovém stavu, aby mohl sloužit k tomu užívání, pro který byl pronajat

b) Práva a povinnosti nájemce

Práva nájemce:

příklad:

- jedná-li se o takovou opravu, že v době jejího provádění není možné věc vůbec užívat, má nájemce právo, aby mu pronajímatel dočasně poskytl k užívání jinou věc, nebo může nájem vypovědět bez výpovědní doby

-

Povinnosti nájemce:

příklad:

- užívat věc jako řádný hospodář k účelu sjednanému, případně obvyklému, a platit nájemné dle této smlouvy

- provádět běžnou údržbu předmětu nájmu

-

VI.

Nájemce není oprávněn zřídit třetí osobě užívací právo.

VII.

Změní-li se vlastník předmětu nájmu, přejdou práva a povinnosti z nájmu na nového vlastníka. Strana nemá právo vypovědět nájem jen proto, že se změnil vlastník věci.

VIII.

Při skončení nájmu je nájemce povinen odevzdat pronajímateli věc v místě, kde ji převzal, a v takovém stavu, v jakém byla v době, kdy ji převzal, s přihlédnutím k obvyklému opotřebení při řádném užívání, ledaže věc zanikla nebo se znehodnotila. Při odevzdání věci je nájemce oprávněn oddělit si a vzít si vše, co do věci vložil nebo na ni vnesl vlastním nákladem, je-li to možné a nezhorší-li se tím podstata věci nebo neztíží-li se tím nepřiměřeně její užívání.

Zanikne-li věc během doby nájmu, nájem skončí. Zanikne-li věc během doby nájmu zčásti, má nájemce právo buď na přiměřenou slevu z nájemného, anebo může nájem vypovědět bez výpovědní doby. Stane-li se věc nepoužitelnou k ujednanému účelu, nebo není-li ujednán, k účelu obvyklému, a to z důvodů, které nejsou na straně nájemce, má nájemce právo nájem vypovědět bez výpovědní doby.

Bude-li nájemce užívat věc takovým způsobem, že se opotřebovává nad míru přiměřenou okolnostem nebo že hrozí zničení věci, vyzve ho pronajímatel, aby věc užíval řádně, dá mu přiměřenou lhůtu k nápravě a upozorní jej na možné následky neuposlechnutí výzvy. Výzva vyžaduje písemnou formu a musí být nájemci doručena. Neuposlechně-li nájemce této výzvy,

má pronajímatel právo nájem vypovědět bez výpovědní doby. Bude-li však hrozit naléhavě vážné nebezpečí z prodlení, má pronajímatel právo nájem vypovědět bez výpovědní doby, aniž nájemce vyzve k nápravě.

Pronajímatel má právo postupovat stejně, jak je uvedeno v předchozích dvou odstavcích, nezaplatí-li nájemce nájemné ani do splatnosti příštího nájemného.

Tento nájem může pronajímatel vypovědět jen v těchto případech:

-
-

Tento nájem může nájemce vypovědět jen v těchto případech:

-
-

Výpovědní doba je shodná pro oba účastníky a činí tři měsíce, přičemž výpovědní doba počíná běžet prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po doručení výpovědi druhé smluvní straně.

IX. Závěrečná ustanovení

Tato smlouva je vyhotovena ve dvou stejnopisech, z nichž každá ze smluvních stran obdrží po jednom.

V dne

.....
pronajímatel

.....
nájemce

Příloha: Předávací protokol