



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Diplomová práce

**Účetní, daňové a právní aspekty přeměny právní
formy podnikání fyzické osoby na právnickou osobu
v podmínkách ČR**

Vypracovala: Bc. Eva Bendová
Vedoucí práce: Ing. Zita Drábková, Ph.D.

České Budějovice 2014

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Eva BENDO VÁ**
Osobní číslo: **E12685**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Účetní, daňové a právní aspekty přeměny právní formy podnikání fyzické osoby na právnickou osobu v podmínkách ČR**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Vyhodnocení účetních, daňových a právních aspektů přeměny právní formy podnikání na konkrétním případě v souladu s právními předpisy České republiky (ČR).

Rámcová osnova:

1. Úvod
2. Teoretická část
 - vymezení základních pojmů
 - formy podnikání dle právních předpisů ČR
3. Praktická část
 - charakteristika podniku
 - přeměna fyzické osoby na právnickou osobu
 - účetní, daňové a právní dopady na přeměnu
 - vyhodnocení
4. Závěr

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 50 - 60 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:


1. DUŠEK, J. 2011. Jak se vyhnout chybám v účetnictví. Praha: GRADA Publishing, 128 s. ISBN 978-80-247-3539-9
2. DĚDIČ, J., ŠVARC, Z. Učebnice práva pro ekonomy. Praha: PROSPEKTRUM, 1994. 912 s. ISBN 80-85431-95-5
3. JANKŮ, M. a kol. Základy práva pro posluchače neprávnických fakult. Praha: C. H. Beck, 2006. 642 s. ISBN 80-7179-499-6
4. RYNEŠ, P., 2010. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: Průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2010. 10. vydání. Olomouc: ANAG, 987 s. ISBN 978-80-7263-580-1
5. SRPOVÁ, J., ŘEHOŘ, V. a kol. Základy podnikání. Praha: Grada Publishing, a. s., 2010. 432 s. ISBN 978-80-247-3339-5
6. Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
7. Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání

Vedoucí diplomové práce:


Ing. Zita Drábková, Ph.D.
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: 1. března 2013

Termín odevzdání diplomové práce: 15. dubna 2014


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2013

Prohlášení:

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to – v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

Tato diplomová práce byla zpracována jako součást řešení projektu GAJU2014 Ekonomické dopady legislativních změn v oblasti financí, účetnictví a daní.

Eva Bendová

Ve Stráži nad Nežárkou dne 29. 4. 2014

Poděkování:

Tímto bych chtěla poděkovat Ing. Zitě Drábkové, Ph.D. za odborné vedení. Zároveň mé poděkování patří sdružení fyzických osob za poskytnuté podkladové materiály a informace, zejména pak Ing. Janě Svobodové za cenné rady a konzultace při zpracování mé diplomové práce.

OBSAH

1	ÚVOD.....	1
2	LITERÁRNÍ REŠERŠE	3
3	ZÁKLADNÍ POJMY	5
3.1	PODNIKÁNÍ	5
3.2	PODNIKATEL	6
3.3	PODNIK.....	7
4	TYPY PODNIKÁNÍ V PODMÍNKÁCH ČESKÉ ÚČETNÍ LEGISLATIVY.....	8
4.1	ŽIVNOSTENSKÉ PODNIKÁNÍ.....	8
4.2	SDRUŽENÍ FYZICKÝCH OSOB	12
4.3	OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI	12
4.3.1	<i>Veřejná obchodní společnost.....</i>	<i>13</i>
4.3.2	<i>Komanditní společnost.....</i>	<i>15</i>
4.3.3	<i>Společnost s ručením omezeným.....</i>	<i>18</i>
4.3.4	<i>Akciová společnost.....</i>	<i>23</i>
4.4	DRUŽSTVO	27
5	POROVNÁNÍ JEDNOTLIVÝCH PRÁVNÍCH FOREM PODNIKÁNÍ.....	32
5.1	FYZICKÁ OSOBA PODNIKAJÍCÍ SAMOSTATNĚ NA ZÁKLADĚ ŽIVNOSTENSKÉHO NEBO JINÉHO OPRÁVNĚNÍ	32
5.1.1	<i>Výhody.....</i>	<i>32</i>
5.1.2	<i>Nevýhody.....</i>	<i>32</i>
5.2	SDRUŽENÍ FYZICKÝCH OSOB BEZ PRÁVNÍ SUBJEKTIVITY	33
5.2.1	<i>Výhody.....</i>	<i>33</i>
5.2.2	<i>Nevýhody.....</i>	<i>33</i>
5.3	VEŘEJNÁ OBCHODNÍ SPOLEČNOST	33
5.3.1	<i>Výhody.....</i>	<i>33</i>
5.3.2	<i>Nevýhody.....</i>	<i>34</i>
5.4	KOMANDITNÍ SPOLEČNOST.....	34
5.4.1	<i>Výhody.....</i>	<i>34</i>
5.4.2	<i>Nevýhody.....</i>	<i>34</i>
5.5	SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM	35
5.5.1	<i>Výhody.....</i>	<i>35</i>
5.5.2	<i>Nevýhody.....</i>	<i>35</i>
5.6	AKCIOVÁ SPOLEČNOST	35
5.6.1	<i>Výhody.....</i>	<i>35</i>
5.6.2	<i>Nevýhody.....</i>	<i>36</i>
5.7	DRUŽSTVO	36
5.7.1	<i>Výhody.....</i>	<i>36</i>
5.7.2	<i>Nevýhody.....</i>	<i>36</i>
6	MOŽNOSTI TRANSFORMACE FYZICKÉ OSOBY NA PRÁVNICKOU OSOBU.....	37
6.1	SOUČASNÉ PODNIKÁNÍ OBOU A POSTUPNÝ PŘEVOD MAJETKU	37
6.2	VKLAD FYZICKÉ OSOBY DO NOVĚ ZALOŽENÉ PRÁVNICKÉ OSOBY	37
6.3	ZALOŽENÍ NOVÉ SPOLEČNOSTI A NÁSLEDNÝ PRODEJ PODNIKU FYZICKÉ OSOBY	38
7	METODIKA	39
8	ZÁKLADNÍ ÚDAJE O SDRUŽENÍ FYZICKÝCH OSOB.....	41
9	ZALOŽENÍ NOVÉ SPOLEČNOSTI A NÁSLEDNÝ PRODEJ OBCHODNÍHO MAJETKU FYZICKÉ OSOBY	42
9.1	OBECNÝ POSTUP PŘI ZALOŽENÍ NOVÉ SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM.....	42
9.1.1	<i>Sepsání zakladatelského dokumentu.....</i>	<i>42</i>
9.1.2	<i>Smlouva o nájmu nebytových prostor.....</i>	<i>44</i>

9.1.3	<i>Získání živnostenského oprávnění</i>	45
9.1.4	<i>Složení základního kapitálu a zřízení běžného účtu</i>	45
9.1.5	<i>Návrh na zápis do OR</i>	46
9.1.6	<i>Registrace na finančním úřadě</i>	47
9.1.7	<i>Založení v roce 2014</i>	47
9.1.8	<i>Účtování při vzniku s. r. o.</i>	48
9.2	PRODEJ A NÁKUP OBCHODNÍHO MAJETKU	52
9.2.1	<i>Prodávající</i>	52
9.2.2	<i>Kupující</i>	65
9.3	ZRUŠENÍ FYZICKÉ OSOBY	69
10	POROVNÁNÍ PODNIKÁNÍ OSVČ A S. R. O.	70
10.1	OSOBA SAMOSTATNĚ VÝDĚLEČNĚ ČINNÁ	71
10.2	SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM	76
11	PŘÍJEM Z NÁJMU NEMOVITOSTI	80
12	ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ A DOPORUČENÍ	82
13	ZÁVĚR	84
14	SUMMARY	86
15	PŘEHLED POUŽITÝCH ZDROJŮ	87
16	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	
17	SEZNAM OBRÁZKŮ A TABULEK	
18	SEZNAM PŘÍLOH	

1 Úvod

Pro potenciálního podnikatele je zásadní prvotní rozhodnutí, které se týká vhodné volby právní formy podnikání, jenž v České republice existuje v různých obměnách, od individuální osoby samostatně výdělečně činné nebo sdružení těchto osob bez právní subjektivity, přes veřejnou obchodní společnost a komanditní společnost až po společnost s ručením omezeným či akciovou společnost. Výběr je závislý na mnoha faktorech, které mohou tuto volbu podstatně ovlivnit. Můžeme mezi ně řadit například způsob a rozsah ručení, počet zakladatelů, nároky na počáteční kapitál, administrativní náročnost, účast na zisku či ztrátě apod., ale stěžejním hlediskem je pro většinu podnikatelů stále daňové zatížení podnikatelské činnosti. Proto musí být před založením podniku tyto kritéria důkladně zvážena, neboť volba právní formy podnikání je jeden z primárních kroků, jenž má dlouhodobý charakter. To ale neznamená, že by to eventuálně nešlo v průběhu podnikání změnit, tzv. transformovat jednu právní formu podnikání na druhou.

Cílem této diplomové práce je vyhodnotit účetní, daňové a právní aspekty přeměny právní formy podnikání na konkrétním případě v souladu s právními předpisy České republiky.

V teoretickém podkladu, z kterého bude následně čerpáno v analytické části, jsou na samém začátku definovány základní pojmy týkající se oblasti podnikání. Dále se zaměřím na podrobnou analýzu živnosti a jednotlivých právních forem podnikání, na které může být živnost přeměněna. Opírat se budu o právní předpisy platné nejen v období, kdy dojde k přeměně, ale také nastíním i legislativní změny s účinností k 1. 1. 2014, neboť k tomuto datu bude zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník zastoupen novým zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník spolu se zákonem č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních korporacích.

Dále vymezím nejen výhody, ale také i nevýhody, které s sebou přináší podnikání jednotlivých právních forem oproti ostatním. V závěru teoretické části naznačím možné varianty transformace podnikatelské činnosti fyzické osoby na osobu právnickou, z kterých si jednu možnost vyberu pro vytvoření praktické části práce.

V úvodu druhé části, tedy té praktické, představím sdružení fyzických osob, jenž mi poskytlo potřebná data a informace, které využiji k následné transformaci. Dalším krokem bude výběr vhodné právnické osoby a poté se budu snažit podnikateli doporučit přiměřený postup při jejím založení. Následující pasáž analytické části se bude odvíjet od zvolené varianty transformace, která bude teprve v průběhu práce vybrána.

Závěrečným krokem a zároveň nejdůležitějším bude porovnání podnikatelské činnosti sdružení fyzických osob a vybrané právnické osoby. Záměrem bude zjistit, zda by daná transformace byla přínosná, tedy zda by došlo k úspoře či nikoliv.

2 Literární rešerše

Hlavní část publikací, které jsou podkladem pro vypracování diplomové práce:

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů

Zákon je členěn na obecná ustanovení, obchodní společnosti a družstvo, obchodní závazkové vztahy a ustanovení společná, přechodná a závěrečná. Důležitým zdrojem pro zpracování teoretické části této práce se stala část II., kde je popsána veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným a také akciová společnost.

Tento zákon je však s účinností k 1. 1. 2014 nahrazen zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, na který navazuje zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích. Je tedy nutné oba tyto nové zákony vnímat návazně dohromady. Na některé důležité změny je v této práci upozorněno.

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

Tento zákon upravuje daň z příjmů fyzických a právnických osob a jejich společná ustanovení. Pro obě daně definuje základní pojmy, např. poplatníka, předmět daně, základ daně, sazbu daně, zdaňovací období atd.

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání ve znění pozdějších předpisů

Zákon je rozčleněn do šesti částí, které nabízejí definici a podmínky živností, jejich druhy, dále popisují vznik, změnu a zánik živnostenského oprávnění či upravují pravidla pro kontrolu živností. Na konci zákon nabízí pět příloh, jež každá z nich obsahuje dlouhý seznam činností, které se řadí do jednotlivých živností.

RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*

Publikace je sepsána jako příručka pro účetní jednotky, jež se především zabývá sestavením účetní závěrky, příloh k účetní závěrce, přehledu o peněžních tocích, o změnách vlastního kapitálu, sestavení výrobní zprávy apod. Autor tento svazek každý rok aktualizuje a informuje tak čtenáře o novinkách v oblasti účetnictví.

SRPOVÁ, J., ŘEHOŘ, V. *Základy podnikání*

Jak už sám název napovídá, zabývá se tato publikace základy podnikání, tudíž je zde definováno několik základních pojmů v oblasti podnikání, můžeme se zde dočíst o zahájení podnikatelské činnosti, podpoře podnikání, ale také i o managementu a marketingu. Kniha na svém konci odhaluje i některé příklady z praxe.

VEBER, J., SRPOVÁ, J. a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*

Kniha je v první řadě určena jak pro existující, tak i pro začínající malé a střední firmy a v druhé řadě i pro studenty vysokých škol. Tento svazek má široký rozsah působnosti, neboť se komplexně věnuje nejen oblasti, která byla zdrojem pro tuto diplomovou práci, tedy založení firmy, ale věnuje se i jiným kapitolám, jako například specifika ekonomiky a finančního řízení, řízení lidských zdrojů či marketingové a obchodní činnosti v malých a středních firmách.

JANKŮ, M a kolektiv. *Základy práva pro posluchače právnických fakult*

Publikace obsahuje široký rozsah působnosti, ale pro sepsání teoretické části této diplomové práce byla použita kapitola: „Soukromoprávní základy podnikání“, jež je rozdělena ještě na menší podkapitoly. Autoři se snažili přiblížit právní legislativu i studentům právnických fakult, takže je tato kniha srozumitelná i pro laiky a širokou veřejnost.

3 Základní pojmy

Před samotným rozбором problematiky právních forem podnikání se pokusím vymezit základní pojmy, které s tímto tématem úzce souvisí.

3.1 Podnikání

Živnostenský zákon definuje živnost jako soustavnou činnost provozovanou samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem. (Česká republika, 2014a)

Obchodní zákoník definuje podnikání jako soustavnou činnost prováděnou samostatně podnikatelem, a to vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku. (Česká republika, 2013a)

Z těchto dvou definic vyplývá, že pojmové znaky živnosti jsou shodné s podnikáním, avšak živnostenské podnikání obsahuje navíc i dovětek, že se musí jednat o podnikání provozované za podmínek stanovených živnostenským zákonem. To tedy znamená, že živností není činnost, jenž sice může mít vlastnosti podnikatelské činnosti, ale podmínky pro ni jsou stanoveny v jiném ustanovení než v živnostenském zákoně. (Sagit, 2004b)

Soustavnost – znamená, že určitá činnost je provozována pravidelně a opakovaně, nebo se jedná o takovou aktivitu, jejíž realizace nebo dokončení vyžaduje delší dobu. Obecně za takovou činnost nelze považovat jednorázovou nebo příležitostnou práci. Avšak požadavek soustavnosti není v rozporu, jde-li o sezónně vykovávanou činnost. (Praha1, 2008; Srpová & Řehoř, 2010)

Samostatnost – indikuje, že osoba, která provozuje činnost, může rozhodovat buď osobně, jedná-li se o fyzickou osobu, nebo prostřednictvím svého statutárního orgánu, je-li podnikatelem právnická osoba. Tímto atributem se podnikatelská činnost odlišuje od zaměstnaneckého vztahu. Nicméně podnikání je ovlivňováno řadou aspektů, tudíž se nejedná o absolutní samostatnost. (Praha1, 2008; Srpová & Řehoř, 2010)

Vlastní jméno – tímto požadavkem podnikatel vystupuje z anonymity a jednoznačně se identifikuje. Právnícká osoba provádí právní úkony pod svým názvem (obchodní firmou) a fyzická osoba jedná svým jménem a příjmením. Obecně tedy nelze podnikat na někoho jiného. (Praha1, 2008; Srpová & Řehoř, 2010)

Vlastní odpovědnost – podnikatel, ať už je jedná o fyzickou nebo právníckou osobu, odpovídá za výsledky své činnosti a nese tak veškeré riziko s tím spojené, tzn. že nelze přenášet na jinou osobu. (Praha1, 2008; Srpová & Řehoř, 2010)

Dosažení zisku – činnost musí být prováděná s úmyslem dosažení peněžního příjmu nebo-li zisku, přičemž není podstatné, zda bude zisku dosaženo nebo k čemu bude využít. (Praha1, 2008; Srpová & Řehoř, 2010)

3.2 Podnikatel

Podnikatele nelze jednotně definovat, můžeme jej popsat z různého úhlu pohledu, jinak na něj bude nahlíženo z ekonomického, obchodního či právního hlediska. Dle §2 odst. 2 obchodního zákoníku je podnikatelem:

- osoba zapsaná v obchodním rejstříku (patří sem obchodní společnosti, družstvo)
- osoba, která podniká na základě živnostenského oprávnění (živnostník)
- osoba, která podniká na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů (můžeme sem zařadit například lékaře, notáře, právníky atd.)
- osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštních předpisu (registrovaný rolník)

Tedy zjednodušeně to je osoba fyzická, která není v zaměstnaneckém poměru, tudíž je samostatně výdělečně činná či právnícká osoba, kupř. též společnost s ručením omezeným, komanditní společnost, družstvo atd. A od této chvíli ztrácíme společného jmenovatele pro interpretaci podnikatele z ekonomického (podnikatelského) a právního hlediska. (Česká republika, 2013a; Srpová & Řehoř, 2010)

Podle nového občanského zákoníku, je za podnikatele považována osoba, jenž na vlastní účet a odpovědnost samostatně vykonává výdělečnou činnost živnostenským nebo podobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku. (Česká republika, 2014b)

3.3 Podnik

Obchodní zákoník definuje podnik jako soubor hmotných (včetně osobních) a nehmotných složek podnikání. K podniku náleží věci, práva a jiné majetkové hodnoty, které patří podnikateli a slouží k provozování jeho podniku nebo vzhledem ke svému charakteru mají tomuto záměru sloužit. (Česká republika, 2013a)

Z obecného hlediska je podnik chápán jako subjekt, ve kterém dochází k přeměně vstupů na konečné výstupy. Naopak v obsáhlejší pojetí je vymezen jako ekonomicky a právně samostatná jednotka, jenž existuje za účelem podnikání. (Srpová & Řehoř, 2010)

Podnik lze chápat jako jakýkoliv subjekt vykonávající činnost, jenž spočívá v nabízení zboží či služeb na trhu, přičemž není rozhodující, zda dosáhne zisku, či jakou právní podobu na sebe podnik bere. Důležité je oslovení zákazníků s nabídkou svých činností a primárním cílem těchto subjektů je přežít a uchovat se jako podnik. (Dvořáček, 2012)

4 Typy podnikání v podmínkách české účetní legislativy

Jak již v úvodu této práce bylo naznačeno, je nutné se na začátku celého podnikání rozhodnout pro vhodnou právní formu, neboť je to jedno z dlouhodobě působících rozhodnutí, avšak tato volba není nevratná a zvolený typ lze později přeměnit na jiný. Jestliže se podnikatel rozhodne založit podnik, konkrétní postup se bude lišit dle zvolené právní formy podnikání. V podmínkách české legislativy existují dva základní typy podnikatelských subjektů, a to fyzické osoby (tedy živnostník) a právnické osoby (tedy obchodní společnosti). V obou těchto případech musí být vyhověno zákonu o živnostenském podnikání, a proto v následující podkapitole bude nejprve charakterizováno provozování živnosti. (Krutina & Novotná, 2004; Srpová & Řehoř, 2010)

Podle Synka (2011) se mezi základní právní formy podnikání řadí:

1. samostatný podnikatel (fyzická osoba = živnostník)
2. obchodní společnosti – osobní:
 - veřejná obchodní společnost,
 - komanditní společnost,
3. obchodní společnosti – kapitálové:
 - společnost s ručením omezeným,
 - akciová společnost,
4. družstva,
5. státní podniky,
6. evropské hospodářské zájmové sdružení,
7. evropská společnost,
8. ostatní.

4.1 Živnostenské podnikání

Obecným právním předpisem, dle kterého podnikají fyzické a právnické osoby, je zákon č. 455/1991 Sb., živnostenský zákon, ale není vyloučené podnikat i na základě jiného oprávnění k provozování činnosti.

V §2 ŽZ je definována **živnost** jako soustavná činnost, která je prováděná samostatně, vlastním jménem a na vlastní odpovědnost s cílem dosáhnout zisku. Na druhou stranu jsou také v §3 striktně vymezeny činnosti, které nejsou živností, jako například výkon auditorů, daňových poradců, lékařů, znaleců, advokátů apod. (Česká republika, 2014a)

Živnost může provozovat fyzická či právnická osoba podle §5 ŽZ, splní-li tímto zákonem stanovené podmínky. Živnostníkem dále může být i zahraniční osoba a provozovat živnost za stejných podmínek a ve stejném rozsahu jako česká osoba. (Česká republika, 2014a)

Aby vůbec mohla fyzická či právnická osoba začít podnikat, musí být splněny v souladu s §6 ŽZ dané podmínky, kterými jsou dosažení věku 18 let, způsobilost k právním úkonům a bezúhonnost (podle aktuálního výpisu z rejstříku trestů, tzn. ne staršího než 3 měsíce); dále předložení dokladu, že osoba nemá vůči finančním orgánům státní daňové nedoplatky. Tyto všeobecné podmínky platí pro fyzické osoby, a proto u právnických osob musí tyto předpoklady dodržet její odpovědný zástupce. U fyzické osoby existují i zvláštní podmínky, a to odborná a jiná způsobilost, kterou zákon vyžaduje u živností řemeslných a vázaných. (Česká republika, 2014a; Veber & Srpová, 2012)

Živnostenský zákon v §9 upravuje dva základní druhy živností, a to ohlašovací a koncesované živnosti. Rozdíl z věcného hlediska je v tom, že ohlašovací živnosti vyžadují méně náročné zvláštní podmínky, zatímco u koncesovaných živností jde o činnosti vyžadující splnění nejpřísnějších zvláštních podmínek.

Živnosti *ohlašovací* jsou provozovány pouze na základě ohlášení a člení se na živnosti:

- *řemeslné* – podmínkou této živnosti je odborná způsobilost získána vyučením v oboru a praxí; činnosti, které patří do řemeslné živnosti jsou taxativně vymezeny v příloze č. 1 živnostenského zákona,
- *vázané* – podmínkou živnosti vázané je odborná způsobilost získána výučním listem, maturitou nebo vysokou školou či jiná zkouška odborné způsobilosti, příp. praxe; odborná způsobilost musí být pro každou živnost samostatně; vázané živnosti jsou vymezeny v příloze č. 2 živnostenského zákona,

- *volné* – nevyžaduje se doklad o odborné způsobilosti; příloha č. 4 živnostenského zákona.

Provozování živnosti *koncesované* lze pouze na základě koncese; podmínkou je také odborná způsobilost, avšak přísnější, tzn. požadované vzdělání, speciální kurzy apod.; příloha č. 3 živnostenského zákona.

Živnostník je povinen ohlásit živnostenskému úřadu, že hodlá provozovat **ohlašovací živnost** a k ohlášení připojí zákonem stanovené přílohy (např. výpis z rejstříku trestů, doklad prokazující odbornou způsobilost atd.). Budou-li splněny podmínky, provede živnostenský úřad do 5 pracovních dnů ode dne doručení ohlášení zápis do živnostenského rejstříku a vydá podnikateli tzv. výpis ze živnostenského rejstříku (§47 ŽZ). Živnostenský úřad má podle §48 ŽZ současně informativní povinnost oznámit vznik živnosti všem zainteresovaným subjektům, jako je finanční úřad, správa sociálního zabezpečení apod. (Česká republika, 2014a)

Podnikatel, který chce provozovat **koncesovanou živnost**, musí podat žádost o vydání koncese u živnostenského úřadu včetně příloh (§50 ŽZ). Nejprve než živnostenský úřad rozhodne, musí se ujistit, zda jsou splněny všeobecné i zvláštní podmínky pro živnostenské podnikání a zda netrvá překážka v provozování živnosti (§53 odst. 1 ŽZ). Živnostenský úřad, do 5 dnů od nabytí právní moci rozhodnutí o udělení koncese, provede zápis do živnostenského rejstříku a podnikateli vydá výpis ze živnostenského rejstříku (§54 odst. 1). Ale koncese nemusí být vždy udělena, živnostenský úřad může žádost i zamítnout. I v tomto případě má živnostenský úřad informační povinnost. (Česká republika, 2014a)

Oprávnění provozovat živnost vzniká fyzickým osobám, právnickým osobám již zapsaným do obchodního rejstříku či těm, kteří se zapisovat nemusí, dnem ohlášení (pokud se jedná o ohlašovací živnost) či dnem nabytí právní moci rozhodnutí o udělení koncese (jedná-li se o koncesovanou živnost) podle §10 ŽZ. Dokladem, kterým podnikatel prokazuje živnostenské oprávnění, byla koncesní listina a živnostenský list, avšak s účinností novely živnostenského zákona¹ od 1. července 2008 byly tyto průkazy

¹ Zákon č. 130/2008 Sb., kterým se mění s účinností k 1. 7. 2008 zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání

nahrazeny **výpisem ze živnostenského rejstříku**. (Česká republika, 2014a; Veber & Srpová, 2012)

Živnostenské oprávnění nemůže být přeneseno na jinou osobu (§10 ŽZ), avšak zákon povoluje, aby podnikatel mohl provozovat živnost prostřednictvím **odpovědného zástupce**, jenž je fyzická osoba, která odpovídá za řádný provoz živnosti a za dodržování živnostensko-právních předpisů. Podmínkou je podle §11 ŽZ, aby odpovědný zástupce splňoval všeobecné i zvláštní podmínky provozování živnosti stanovené zákonem. (Česká republika, 2014a)

Podle §17 ŽZ je **provozovna** podnikatele prostor, v němž je živnost provozována, musí být trvale a zvenčí viditelně označena obchodním jménem podnikatele a jeho identifikačním číslem (bylo-li přiděleno). Zákon nezakazuje, aby byla živnost provozována ve více provozovnách. Povinností živnostníka je zajištění způsobilosti provozovny k provozování živnosti a také oznámení živnostenskému úřadu zahájení a ukončení provozování živnosti. Na základě obdržení oznámení místně příslušný živnostenský úřad provede zápis provozovny do živnostenského rejstříku a informuje o tom podnikatele. (Česká republika, 2014a)

Nejčastějším způsobem podle §57 ŽZ živnostenské oprávnění **zaniká** smrtí podnikatele, zánikem právnické osoby, uplynutím doby (v případě doby určité), rozhodnutím živnostenského úřadu (i na žádost podnikatele), výmazem zahraniční osoby povinně zapsané v obchodním rejstříku, či jejího předmětu podnikání, anebo stanoví-li tak zvláštní právní předpis. (Česká republika, 2014a)

Ve spojitosti s podnikáním fyzické osoby narazíme na pojem osoba samostatně výdělečně činná (dále jen OSVČ), kterou je dle zákona o dani z příjmů, zákonech o sociálním zabezpečení a zdravotnickým pojištění, taková osoba, jenž má příjem z podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti. (Srpová & Řehoř, 2010)

4.2 Sdružení fyzických osob

V praxi se poměrně často vyskytuje podoba smluvní podnikatelské spolupráce podnikatelů fyzických osob upravená zejména občanským zákoníkem – **sdružení fyzických osob**. V tomto případě nevzniká nový právní subjekt (nemá právní subjektivitu), jejich společné jméno (název sdružení) není obchodní firmou. (Veber & Srpová, 2012)

Sdružení jako takové nemůže vstupovat do žádných obchodních vztahů, dokonce ani právních. Účastníci sdružení by měli navenek jednat vždy vlastním jménem nebo jako zmocněnci ostatních členů. Za závazky vzniklé z činnosti ručí celým svým majetkem. (Veber & Srpová, 2012)

Majetek, který je výsledkem společné činnosti, se stává spoluvlastnictvím všech členů sdružení fyzických osob. Každý z účastníků má právo na stejný podíl na tomto majetku, pokud se nedohodnou jinak. Ze sdružení lze vystoupit, avšak musí být dodržena podmínka, že člen nemůže vystoupit v době, kdy by to způsobilo újmu ostatním účastníkům. (Janků, 2004)

Od 1. 1. 2014 se dle §2716 odst. 2 NOZ přejmenovává dosavadní sdružení bez právní subjektivity na společnost. To znamená, že pokud se na základě smlouvy zaváže několik osob sdružit jako společníci za společným účelem činnosti nebo věci, vzniká společnost. (Česká republika, 2014b; Kučerová, 2013)

4.3 Obchodní společnosti

Zahájení podnikatelské činnosti jako právnická osoba je administrativně náročnější než u fyzické osoby, i když se také řídí živnostenským zákonem, ale hlavním pramenem je obchodní zákoník a od 1. ledna 2014 zákon č. 90/2012 o obchodních korporacích. Mezi obchodní společnosti Srpová & Řehoř (2010) řadí:

- a) osobní společnosti – jak napovídá název, jsou tyto společnosti založené na osobní účasti podnikatele na řízení a většinou neomezené ručení společníků za závazky celé společnosti. Řadí se sem:

- veřejná obchodní společnost
 - komanditní společnost
- b) kapitálové společnosti – na rozdíl od osobních společností jsou zakladatelé povinni vnést do společnosti vklad a jejich ručení za závazky celého podniku je buď omezené anebo vůbec žádné. Řadí se sem:
- společnost s ručením omezeným
 - akciová společnost
- c) družstvo – ojedinělý typ

4.3.1 Veřejná obchodní společnost

Právní úprava veřejné obchodní společnosti je obsažena v §76 – 92 ObchZ.

Veřejná obchodní společnost je řazena mezi osobní společnosti. V **názvu** společnosti musí být příslušným dodatkem uvedena právní forma, tedy buď celým označením „veřejná obchodní společnost“ nebo alespoň „veř. obch. spol.“ či zkráceně „v. o. s.“ Výjimkou je taková firma, která obsahuje jméno alespoň jednoho ze společníků, v takovém případě postačí dodatek „a spol.“. (Česká republika, 2013a; Srpová & Řehoř, 2010)

Společnost musí **založit** minimálně dvě osoby podnikající pod společnou firmou a společníkem může být fyzická i právnická osoba. Fyzické osoby musí splňovat všeobecné podmínky provozování živnosti a zároveň u ní není uložena překážka provozování činnosti, bez ohledu na předmět podnikání společnosti. Společníkem může být i právnická osoba, ale v takovém případě práva a povinnosti vykonává její statutární orgán či pověřený zástupce, splní-li předchozí podmínku živnosti. Veřejná obchodní společnost (dále jen v. o. s.) se zakládá **společenskou smlouvou**, která musí splňovat zákonem dané náležitosti. Zpravidla si společníci ve smlouvě dohodnou i nepovinné údaje týkající se jejich vzájemných vtaů, kupříkladu zásady pro vedení, rozdělení zisku, úhrada ztráty apod. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

V. o. s. nemá povinný **základní kapitál**, tzn. že ani **vklad** společníka není povinný. Avšak společenská smlouva může společníky zavazovat k vložení vkladu, pak jej tedy musí splatit ve lhůtě stanovené ve smlouvě, popřípadě bez zbytečného odkladu po vzniku společnosti či až vznikne jeho účast ve společnosti. Nesplní-li tuto podmínku, hrozí mu úrok z prodlení ve výši 20 % z dlužné částky, pokud ve společenské smlouvě není uvedeno jinak. Společník není limitován počtem vkladů. Pokud jich vloží více, vklady se z důvodu výpočtu podílu sčítají. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

Společnost **odpovídá** za porušení svých závazků celým svým majetkem a společníci **ručí** společně a nerozdílně také veškerým svým majetkem. Pokud změnou společenské smlouvy některý společník vystoupí (ale musí ve společnosti zůstat minimálně dva společníci), je odpovědný pouze za závazky, které společnosti vznikly před zánikem jeho účasti. Anebo naopak je možné, aby do již existující společnosti přistoupil další společník, nicméně ten bude **ručit** i za ty závazky, které společnosti vznikly před jeho vstupem. Může však ze zákona požadovat náhradu za poskytnutí tohoto plnění a náklady s tím spojené. (Česká republika, 2013a)

Statutárním orgánem ve v. o. s. jsou společníci, přičemž každý z nich je oprávněn k obchodnímu vedení, ale jak bylo již napsáno, v rámci dohodnutých zásad sepsaných ve společenské smlouvě, může být vedením pověřen jeden či někteří ze společníků. Tento způsob je aplikován zejména u společností s větším množstvím společníků. Také u této formy podnikání platí zákaz konkurence, pokud se společníci nedohodnou jinak. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

Zisk určený k rozdělení si společníci dělí mezi sebou rovným dílem, přičemž podíl na zisku je splatný do tří měsíců od schválení účetní závěrky. A zjištěnou ztrátu z účetní závěrky nesou společníci rovným dílem. Tyto zásady platí, není-li ve společenské smlouvě dohodnuto jinak. (Česká republika, 2013a)

Kromě obecných případů uvedených v ustanovení §68 obchodního zákoníku se v. o. s. **ruší** také v případě uplynutí doby, na kterou byla smlouva uzavřena, rozhodnutím soudu, smrtí společníka, anebo také zánikem právnické osoby. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

S účinností od 1. ledna 2014, kdy byl uveden v platnost nový zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, jsou v podnikání v. o. s., jenž je nově upraveno v §95 – 117 ZOK, zavedeny některé změny oproti ObchZ. Mezi tyto novinky můžeme zařadit například:

- V. o. s. se společně s k. s. budou podle §1 odst. 2 ZOK souhrnně označovat jako osobní společnosti.
- Nyní lze veřejnou obchodní společnost založit nejen za účelem podnikání, ale s přijetím nové právní úpravy lze společnost zakládat i se záměrem správy vlastního majetku (§ 95 ZOK).
- Společníkem v. o. s. mohla být pouze osoba, která splňovala všeobecné podmínky dané živnostenským zákonem, které jí opravňovalo k provozování činnosti (§76 odst. 2 OBZ). ZOK tuto povinnost neukládá.
- Nově je v kompetenci společenské smlouvy stanovit, aby společníci v. o. s. mohli svůj vklad do společnosti splnit i provedením práce nebo poskytnutím služby. Podle §103 ZOK ocenění těchto prací či služeb musí být v této smlouvě uvedeno.

(Česká republika, 2013a; Česká republika, 2014c; Dědič, 2013)

4.3.2 Komanditní společnost

Právní úprava komanditní společnosti je obsažena v §93 – 104 ObchZ.

Komanditní společnost lze klasifikovat jako osobní společnost, přičemž některé skutečnosti by jí mohly zahrnovat i do kapitálových společností, např. povinnost vkladu či ručení komanditistů. V **názvu** společnosti musí být příslušným dodatkem uvedena právní forma, tedy buď celým označením „komanditní společnost“ přinejmenším „kom. spol.“ či zkráceně „k. s.“. (Česká republika, 2013a)

Komanditní společnost (dále jen k. s.) je taková společnost, která má po celou dobu svého trvání alespoň dva společníky, z nichž jeden musí být komplementář a druhý komanditista. Přičemž komplementář je ten, který musí splnit všeobecné podmínky k provozování živnosti. Pokud komplementářem bude právnická osoba, musí podmínky splňovat statutární orgán. (Česká republika, 2013a)

Komanditisté **ručí** za závazky společnosti do výše nesplaceného vkladu zapsaného v obchodním rejstříku, k němuž se zaváže podpisem společenské smlouvy a komplementáři ručí neomezeně za porušení závazků celým svým majetkem (pokud je komplementář fyzická osoba, vztahuje se ručení nejen na osobní majetek, ale i na společné jmění manželů). V případě, kdy firma obsahuje jméno komanditisty, už ručí za závazky společnosti celým svým majetkem, tedy jako komplementář. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

Skutečnost, že postavení komplementáře ve společnosti je srovnatelné s pozicí společníka ve veřejné obchodní společnosti a postavení komanditisty je obdobné jako pozice společníka u společnosti s ručením omezeným, je zohledněna právní úpravou obchodního zákoníku tak, že se na právní postavení těchto společníků přiměřeně použije i příslušná právní úprava tohoto zákona, pokud tedy nestanoví jinak. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

K. s. se zakládá společenskou smlouvou o založení, kterou lze upravovat pouze za předpokladu, že budou souhlasit všichni společníci, pokud obchodní zákon nestanoví jinak. Po splnění zákonem daných podmínek a podepsáním návrhu na zápis od všech společníků, může být společnost zapsána do obchodního rejstříku. V den zapsání nabývá společnost právní subjektivitu. (Česká republika, 2013a)

Jelikož komplementář, jenž je statutárním **orgánem** společnosti, nese vyšší riziko vzhledem k ručení za závazky společnosti, je ze zákona pověřen k obchodnímu vedení společnosti a pokud je komplementářů více a ve společenské smlouvě není uvedeno jinak, jsou oprávněni k vedení společnosti všichni ve stejném rozsahu, tzn. mohou jménem společnosti jednat samostatně. Oproti tomu komanditisté nemají možnost aktivně ovlivňovat obchodní činnost, ale zato mají kontrolní pravomoc. Co se týká rozhodování o ostatních záležitostech týkající se například rozdělení zisku, rozhodují komplementáři spolu s komanditisty. Při hlasování náleží každému společníkovi pouze jeden hlas, nestanoví-li společenská smlouva odlišný počet hlasů. Zákaz konkurence platí pouze pro komplementáře, pokud se ve společenské smlouvě nedohodnou jinak. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

Jednou z povinností komanditisty je vložit do základního kapitálu společnosti **vkład** ve výši, kterou stanoví společenská smlouva, nejméně však 5 000 Kč, které musí uhradit v termínu stanovém ve smlouvě. Zákon dovoluje vyrovnat vkład i po vzniku společnosti, avšak bez zbytečného odkladu, případně po vzniku své účasti na společnosti. (Česká republika, 2013a)

Rozdělení **zisku** lze upravit ve společenské smlouvě (například jiný poměr), avšak pokud tak společníci neučiní, musí se řídit ustanovením obchodního zákoníku. Zisk se rozděluje na dvě poloviny, část připadá společnosti a část komplementářům. Komplementáři si svůj podíl zisku mezi sebou rozdělí rovným dílem a ten díl, který náleží společnosti se po odečtení daně z příjmů rozdělí mezi komanditisty v poměru splacených vkładů. Pokud je účetní závěrkou zjištěna ztráta, nesou ji komplementáři rovným dílem a komanditisté jsou povinni se podílet na její úhradě, avšak ze zákona nemají povinnost vracet již vyplacený podíl na zisku, aby byla ztráta vyrovnána. (Česká republika, 2013a)

S účinností od 1. ledna 2014, kdy byl uveden v platnost nový zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, jsou v podnikání k. s., jenž je nově upraveno v §118 – 131 ZOK, zavedeny některé změny oproti ObchZ. Mezi tyto novinky můžeme zařadit například:

- K. s. se společně s v. o. s. budou podle §1 odst. 2 ZOK souhrnně označovat jako osobní společnosti.
- Komanditní společnost můžeme stejně jako veřejnou obchodní společnost založit nejen za účelem podnikání, ale s přijetím nové právní úpravy lze společnosti zakládat i se záměrem správy vlastního majetku (§95 ZOK).
- Komplementářem v k. s. mohla být pouze osoba, která splňovala všeobecné podmínky dané živnostenským zákonem, které jí opravňovalo k provozování činnosti (§93 odst. 2 ObchZ). ZOK tuto povinnost neukládá, stejně jako u v. o. s.
- Nově je podle §121 odst. 2 ZOK v kompetenci společenské smlouvy stanovit, aby společníci k. s. (komanditisté) mohli svůj vkład do společnosti splnit i provedením práce nebo poskytnutím služby. Ocenění těchto prací musí být v této smlouvě uvedeno (§103 ZOK).

- Nově je podle ZOK zaveden pojem „komanditní suma“ (§129 a následující ZOK), tzn. částka, do jejíž výše ručí komanditisté za dluhy k. s. Sumu určuje společenská smlouva a nesmí činit méně než vklad komanditisty. Poté se komanditní suma snižuje v rozsahu, ve kterém komanditista splnil svoji vkladovou povinnost.

(Česká republika, 2013a; Česká republika, 2014c; Dědič, 2013)

4.3.3 Společnost s ručením omezeným

Právní úprava společnosti s ručením omezeným je obsažena v §105 – 153 ObchZ.

Společnost s ručením omezeným je řazena mezi kapitálové společnosti, i když v její právní úpravě se objevují i některé rysy osobních společností. V **názvu** společnosti musí být příslušným dodatkem uvedena právní forma, tedy buď celým označením „společnost s ručením omezeným“ nebo alespoň „spol. s r. o.“ či zkráceně „s. r. o.“. (Česká republika, 2013a)

Zakladatelem je nejméně jedna fyzická anebo právnická osoba, přičemž maximální počet společníků je padesát. Společnost s ručením omezeným (dále jen s. r. o.) se zakládá **společenskou smlouvou** (pokud je společníků více než jeden) anebo **zakladatelskou listinou** (pokud je jediný společník). Smlouva či listina musí mít formu notářského zápisu, obsahovat všechny zákonem dané náležitosti a stvrzena podpisy všemi zakladateli, které jsou notářsky ověřeny. Zakládající dokument není jedinou odlišností při založení podniku jedním společníkem. Další omezení spočívají v tom, že „jednoosobní“ společnost nemůže být jediným společníkem jiné s. r. o. a zároveň jedna fyzická osoba může působit nejvýše ve třech s. r. o. jako jediný společník. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004; Srpová & Řehoř, 2010)

Základní kapitál společnosti činní nejméně 200 000 Kč a je tvořen souhrnem všech povinných vkladů společníků. Na základním kapitálu se může každý společník podílet pouze jedním **vkladem**, který může být u jednotlivých společníků rozdílný, avšak musí dosahovat alespoň 20 000 Kč a být dělitelný tisíci. Vklad může mít i nepeněžitou formu, ale v takovém případě musí být předmět vkladu oceněn znalcem a uveden ve společenské smlouvě včetně částky, která se započítává ke vkladu společníka. Společník je povinen splatit svůj vklad za podmínek a ve lhůtě stanovené ve

společenské smlouvě, ale nejpozději do pěti let od vzniku společnosti. Pokud tato podmínka nebude splněna a ve společenské smlouvě nebude stanoveno jinak, hrozí úrok z prodlení ve výši 20 % z nesplacené částky. (Česká republika, 2013a)

Na základě rozhodnutí vlné hromady lze v průběhu existence společnosti upravovat základní kapitál, a to zvýšením či snížením (avšak nikoliv pod minimální zákonnou hranici) jeho hodnoty. Zvýšení základního kapitálu peněžitými vklady lze pouze v takovém případě, pokud byly splaceny dosavadní peněžité vklady a pokud ke zvyšování doje nepeněžitým vkladem, je přípustné úkon vykonat již před tímto splacením. (Česká republika, 2013a)

S. r. o. odpovídá za porušení svých závazků celým svým majetkem, avšak společníci **ručí** společně a nerozdílně za závazky společnosti, a to do výše souhrnu nesplacených částí vkladů všech společníků, tzn. zápisem splacení všech vkladů do obchodního rejstříku ručení společníků zaniká. (Česká republika, 2013a)

Společnost **vzniká** dnem zápisu do obchodního rejstříku, avšak musí být splněny podmínky, a to splacení celého emisního ázia, splacení každého peněžitého vkladu nejméně 30 % a celková výše splacených peněžitých vkladů spolu s hodnotou splacených nepeněžitých vkladů musí činit alespoň 100 000 Kč. Pokud je společnost založena jedním zakladatelem, může být tato společnost zapsána do obchodního rejstříku jen v takovém případě, pokud bude základní kapitál splacen v plné výši. Návrh na zápis musí být podepsán všemi zakladateli. (Česká republika, 2013a)

Společníkovi náleží tzv. **obchodní podíl**, který představuje účast společníka na společnosti. Z takovéto účasti vyplývají pro společníka určitá práva, ale také i povinnosti. Každý ze společníků může mít pouze jeden obchodní podíl, který se určuje dle poměru vkladu společníka k základnímu kapitálu s. r. o. (Česká republika, 2013a)

S. r. o. je povinná vytvářet **rezervní fond** na základě společenské smlouvy. Pokud tak neučiní již při vzniku společnosti, musí ho tedy dodatečně založit v roce, kdy společnost prvně dosáhne zisku. Poprvé se hodnota fondu stanoví minimálně ve výši 10 % z čistého zisku vykázaného v řádné účetní závěrce a zároveň maximálně 5 % z hodnoty základního kapitálu. Poté se musí fond každoročně navyšovat o částku, která je rovna

alespoň 5 % čistého zisku, to ovšem neznamená, že společnost nemůže fond doplňovat o vyšší částku, pokud je tak stanoveno ve společenské smlouvě. Rezervní fond se neustále navyšuje až do doby, dokud kumulovaná hodnota nedosáhne minimálně 10 % základního kapitálu. Hlavním a jediným posláním rezervního fondu je pokrytí případné ztráty společnosti a o jeho použití má právo rozhodovat jednatel či v případech, které stanoví zákon, toto rozhodnutí náleží valné hromadě. (Česká republika, 2013a)

Orgány společnosti se dělí na nejvyšší, statutární a kontrolní orgán.

Nejvyšším orgánem s. r. o. je valná hromada, která zasedá alespoň jednou ročně a svolává ji jednatel písemnou pozvánkou alespoň 15 dní před dnem jejího konání. Společník je zasedání přítomen buď osobně, anebo lze na základě písemné plné moci jednat v zastoupení zmocněncem, jenž nesmí být jednatel ani člen dozorčí rady společnosti. Společník má jeden hlas na každých 1 000 Kč svého vkladu. V takovém případě, kdy jsou přítomni společníci s nejméně polovinou všech hlasů je valná hromada usnášeníschopná a může rozhodovat, pokud jsou přítomni společníci s alespoň prostou většinou hlasů. Do působnosti valné hromady patří mimo jiné například schvalování roční účetní závěrky, rozdělení zisku a úhrada ztrát, schvalování stanov a jejich změn, rozhodování o zvýšení či snížení základního kapitálu společnosti atd. Povinností jednatele je zajistit vyhotovení zápisu z jednání valné hromady a s podpisem předsedy a zapisovatele jej musí zaslat na náklady společnosti všem společníkům bez zbytečného odkladu. V případě „jednoosobní“ společnosti se valná hromada nekoná, ale působnost přechází na jediného společníka, jehož rozhodnutí musí mít písemnou, notářsky ověřenou, formu s jeho podpisem. (Česká republika, 2013a)

Statutárním orgánem je v tomto případě jednatel či více jednatelů, které jmenuje valná hromada z řad společníků nebo jiných fyzických osob. Úkolem jednatele je obchodní vedení společnosti. Důležitou podmínkou, kterou musí každý jednatel splnit je zákaz konkurence, tzn. že jednatel například nesmí podnikat ve stejném či podobném oboru podnikání, kterému se věnuje společnost a ani nesmí vstupovat do obchodních vztahů s touto společností, dále nesmí zprostředkovávat či obstarávat pro jiné osoby obchody společnosti a další případy podle obchodního zákona. (Česká republika, 2013a)

Dozorčí rada je orgán kontrolní a jako jediný je nepovinný, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Jejich primárním posláním je mimo jiné i kontrola činnosti jednatelů a podávání zprávy valné hromadě. I zde jsou zákonem stanoveny podmínky, která musí být dodrženy. Dozorčí rada je volena valnou hromadou, členem nesmí být jednatel, celkově musí mít nejméně 3 členy a jako u statutárního orgánu, zde platí zákaz konkurence. (Česká republika, 2013a)

V kompetenci valné hromady je určit **zisk**, který bude rozdělen mezi společníky. Podíl jednotlivých společníků se vypočítá na základě obchodních podílů, pokud tedy společenská smlouva nestanoví jinak. Ale musí mít na paměti, že k výplatě zisku nelze použít základní kapitál, rezervní fond ani prostředky, které slouží výhradě k doplnění rezervního fondu. (Česká republika, 2013a)

Společník nemůže ze společnosti jednostranně vystoupit, ale **účast** může být zrušena soudem na jeho žádost, anebo na návrh společnosti, která se domáhá vyloučení společníka, který závažně porušuje své povinnosti. Účast může být ukončena i mimosoudní cestou, pokud se na tom dohodnou všichni společníci. Dohoda musí být sepsána písemně a podpisy musí být úředně ověřeny. (Česká republika, 2013a)

Společnost **zaniká** v den výmazu z obchodního rejstříku, kterému předchází zrušení této společnosti. Společnost se tak kromě obecných případů uvedených v ustanovení §68 obchodního zákoníku ruší rozhodnutím soudu podle ustanovení §152 obchodního zákona, anebo z jiných důvodů uvedených ve společenské smlouvě. (Česká republika, 2013a)

S účinností od 1. ledna 2014, kdy byl uveden v platnost nový zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, jsou v podnikání s. r. o., jenž je nově upraveno v §132 – 242 ZOK, zavedeny některé změny oproti ObchZ. Mezi důležité novinky můžeme řadit například:

- S. r. o. se společně s a. s. budou podle §1 odst. 2 ZOK souhrnně označovat jako kapitálové společnosti.
- Dosavadní právo (§108, §113 ObchZ) předpokládalo, že s. r. o. musí vytvořit základní kapitál ve výši minimálně 200 000 Kč a ten pak splatit do 5 let. Nyní je

minimální hodnota vkladu společníka 1 Kč (§142 ZOK), nestanoví-li společenská smlouva jinak, tzn. že základní kapitál s. r. o. může být také pouze 1 Kč (i když ZOK minimální výši pro základní kapitál nestanovuje). Stávající společnosti tak mohou svůj základní kapitál rozpustit právě až do výše jedné koruny.

- V §105 odst. 3 ObchZ stanovil maximálně 50 společníků. Od 1. ledna 2014 je tento počet neomezen.
 - Podle §135 ZOK opouští od povinnosti společníka vlastnit pouze jeden druh obchodního podílu, tzn. že společenská smlouva může připustit více než jeden podíl,² a to i různého druhu (§135 ZOK) a s nimi spojených odlišných práv a povinností společníků. Podíl může být představován i kmenovým listem (§137 ZOK).
 - Povolení tzv. řetězení společností, tedy s účinností k 1. lednu 2014 se ruší dosavadní úprava (§105 odst.2 ObchZ), tzn. že s. r. o. s jediným společníkem smí být jediným zakladatelem nebo jediným společníkem v další s. r. o. a zároveň jedna osoba může být jediným zakladatelem či společníkem v libovolném počtu s. r. o.
 - Pokud s. r. o. má založené internetové stránky (ZOK však neukládá povinnost je zakládat na rozdíl od a. s.), vzniká jí závazek zveřejnit údaje, které je povinna uvádět na svých obchodních listinách a další údaje vyžadované ZOK. Soupis těchto údajů je obsaženo v §435 NOZ.
 - V případě splacení vkladu společníka nepeněžní formou, se již nemusí žádat soud o jmenování znalce k ocenění, ale posudek může vypracovat i znalec, kterého si vyberou zakladatelé či jednatel (§143 ZOK).
 - Nově může být účast společníka v s. r. o. ukončena i vystoupením, ale pouze v případě, připustí-li to ZOK (§202 ZOK).
 - Nové náležitosti by měla obsahovat i společenská smlouva, a to určení druhů podílů každého společníka, označení podílů, určení počtu jednatelů a způsob jejich jednání za s. r. o. a uvedení osoby znalce na ocenění nepeněžitého vkladu (§146 ZOK).
 - Ruší se povinnost vytváření rezervního fondu.
- (Buchvaldek, 2013; Česká republika, 2013a; Česká republika, 2014b; 2014c; Knoblochová, 2013)

² obchodní podíl se podle nové právní legislativy nazývá pouze „podíl“

4.3.4 Akciová společnost

Právní úprava akciové společnosti je obsažena v §154 – 220zb ObchZ.

Akciová společnost je klasifikována jako kapitálová společnost, jejíž základní kapitál je rozvržen na určitý počet cenných papírů, nazývaných akcie, o určité jmenovité hodnotě. **Název** společnosti musí obsahovat označení „akciová společnost“ nebo „akc. spol.“ či zkratku „a. s.“. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

Akciová společnost (dále jen a. s.) může být **založena** dvěma a více zakladateli anebo i jedním zakladatelem, pokud jím bude právnická osoba. Pokud má a. s. pouze jednoho zakladatele, je společnost založena **zakladatelskou listinou** a založí-li společnost dva a více zakladatelů, uzavřou tak **zakladatelskou smlouvu**. Zakládající dokument musí obsahovat zákonem stanovené náležitosti a musí být ve formě notářského zápisu. Doplňkem zakladatelské smlouvy, příp. listiny jsou stanovy společnosti. Společnost se může zakládat dvěma způsoby, a to **s veřejnou nabídkou** akcií (tzv. sukcesivní založení) či **bez veřejné nabídky** akcií (tzv. simultánní založení). Otázka založení je striktně vymezena v ustanovení občanského zákoníku. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

Akcie je cenným papírem, s kterým jsou spojena majetková (např. podíl na zisku, podíl na likvidačním zůstatku) či nemajetková (např. podíl na řízení a. s.) práva. Akcie může znít na jméno (převoditelná rubropisem a předáním) či na majitele (neomezeně převoditelná) a může mít listinnou anebo zaknihovanou podobu. Rozlišujeme tři základní druhy akcií, kterými jsou kmenové akcie (nejsou k ní žádné zvláštní výhody nebo práva), zaměstnanecké akcie (zaměstnancům je poskytnuta sleva) a prioritní akcie (přednost při rozdělování zisku a likvidačního majetku, omezený počet). Držiteli akcie náleží podíl na zisku ve formě dividendy (podíl akcionáře) či tantiémy (podíl členů představenstva a dozorčí rady). (Česká republika, 2013a; Mirčevská, 2009)

Součet jmenovitých hodnot akcií tvoří **základní kapitál** společnosti, přičemž minimální hodnota tohoto základního kapitálu musí činit 2 000 000 Kč (pokud je a. s. založena bez veřejné nabídky akcií) či alespoň 20 000 000 Kč (pokud je a. s. založena na základě veřejné nabídky akcií). Přičemž zákon nestanovuje minimální vyšší jmenovité hodnoty

jedné akcie. A. s. může uvažovat o zvýšení či snížení tohoto základního kapitálu, o kterém rozhodne valná hromada. Zvýšení kapitálu může společnost dosáhnout upsáním nových akcií či z vlastních zdrojů. Jestliže bude společnost zvažovat snížení základního kapitálu, musí mít na paměti, že nelze klesnout pod minimální výši. Lze to provést snížením jmenovité hodnoty akcií a zatímních listů anebo vzetí akcií z oběhu a jejich zničení či upuštění od vydání akcií. (Česká republika, 2013a)

Majitelé akcií, tedy akcionáři, **neručí** za závazky společnosti, kdežto společnost jako celek odpovídá za porušení závazků celým svým majetkem. (Česká republika, 2013a)

Povinností a. s. je vytvořit **rezervní fond** ze zisku běžného účetního období po zdanění tzv. čistý zisk, a to ve výši alespoň 20 %, nicméně maximálně 10 % z hodnoty základního kapitálu. Poté se musí fond každý rok doplňovat o částku, která se rovná alespoň 5 % čistého zisku (neurčí-li stanovy vyšší částku) až do té doby, než fond dosáhne 20 % základního kapitálu. To však neplatí, pokud rezervní fond již vytvořila příplatky nad emisní kurs akcií. Jediným účelem tvorby tohoto fondu je úhrada případné ztráty. O tom, kdy bude fond použit, rozhoduje představenstvo. (Česká republika, 2013a)

Obchodní zákon rozlišuje pojem založení a vznik. A. s. může být založena oběma výše uvedenými způsoby, avšak vzniká až v den, ke kterému byla společnost zapsána do obchodního rejstříku (§62 ObchZ). **Vzniku** a. s. předchází podání návrhu představenstvem, podepsaný všemi jeho členy. Předpokladem založení je, že zakladatel v zakladatelském dokumentu upíše celý navrhovaný základní kapitál, a také že dojde ke splacení případného emisního ážia (rozdíl mezi emisním kurzem a jmenovitou hodnotou akcie) a minimálně 30 % jmenovité hodnoty akcií, jejichž emisní kurs (částka, za kterou jsou akcie vydávány) je uhrazen peněžítými vklady. Má-li vklad nepeněžitou formu, musí být tento vklad celý splacen před podáním návrhu do obchodního rejstříku (neplatí to, pokud je společnost založena na základě veřejné nabídky akcií, neboť upisovatel nemůže upsat akcie nepeněžítým vkladem). (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

A. s. zřizuje tyto **orgány**: valná hromada (nejvyšší orgán), představenstvo (statutární orgán) a dozorčí radu (kontrolní orgán)

Valná hromada zasedá alespoň jednou ročně, nejdéle však do 6 měsíců od posledního dne účetního období a každý akcionář se jí zúčastní buď osobně anebo v zastoupení na základě písemné plné moci (zástupce nesmí být člen představenstva ani dozorčí rady). Svolává ji představenstvo pozvánkou na valnou hromadu či oznámení o jejím svolání. Valná hromada je usnášeníschopná, jsou-li přítomni akcionáři, jenž vlastní akcie se jmenovitou hodnotou přesahující 30 % základního kapitálu společnosti. Přítomní akcionáři se zapisují do zákonem předepsané listiny přítomných, jejímž úkolem je posoudit schopnost valné hromady k usnášení. Zákon povoluje svolat náhradní valnou hromadu, není-li schopna se usnášet. Valná hromada rozhoduje většinou hlasů všech přítomných akcionářů. Ze zasedání musí být do 30 dnů od ukončení valné hromady pořízen zápis, který podepíše zvolený předseda, zapisovatel a dva zvolení ověřovatelé. Jestliže společnost má pouze jednoho akcionáře, valná hromada se nekoná a její působnost vykonává tento jediný akcionář. Do působnosti valné hromady patří mimo jiné například změna stanov, zvýšení či snížení základního kapitálu, schvalování účetní závěrky, zrušení společnosti apod. (Česká republika, 2013a)

Představenstvo vystupuje a jedná jménem společnosti a jeho hlavním posláním je řídit činnost společnosti, dále také zabezpečuje obchodní vedení, účetnictví a předkládá valné hromadě ke schválení účetní závěrku s návrhem na rozdělení zisku. Musí mít minimálně tři členy, a to pouze fyzické osoby nad 18 let věku, které jsou plně způsobilé k právním úkonům, bezúhonné a nenastala u nich skutečnost, která by byla překážkou v provozování živnosti. Členy představenstva volí a odvolává valná hromada. Mezi sebou si volí svého předsedu. Funkční období členů nesmí být delší než pět let. Každý člen má jeden hlas a představenstvo rozhoduje většinou hlasů všech svých členů. O průběhu jednání se musí vytvořit zápis podepsaný předsedou a zapisovatelem. Na všechny členy představenstva se vztahuje zákaz konkurence. (Česká republika, 2013a)

Dozorčí rada je oprávněná mimo jiné i dohlížet na činnost představenstva a přezkoumávat účetní závěrku a návrh na rozdělení zisku. Musí být alespoň tříčlenná (podmínkou je dělitelnost třemi) a její členové se účastní valné hromady, mohou nahlížet do všech dokladů a kontrolovat účetnictví. Členství v dozorčí radě je neslučitelné s členstvím v představenstvu a také člen dozorčí rady nesmí být zároveň prokuristou společnosti. Dozorčí rada určí svého člena, který bude zastupovat společnost v řízení před soudy a jinými orgány proti členu představenstva. Funkční

období člena dozorčí rady je maximálně 5 let. Rozhoduje na základě souhlasu většiny členů dozorčí rady, každý člen má pouze jeden hlas. Zákaz konkurence platí i pro členy dozorčí rady. (Česká republika, 2013a)

Právo akcionáře je získat podíl na **zisku** společnosti, tedy dividendu. Rozdělení zisku schvaluje valná hromada na základě výsledku hospodaření. Zisk, který se rozděluje mezi akcionáře, se určuje poměrem jmenovité hodnoty akcií jednoho akcionáře k jmenovité hodnotě akcií všech akcionářů. Zákon zakazuje, aby společnost vyplácela zálohy na podíly na zisku. (Česká republika, 2013a)

O zrušení akciové společnosti rozhoduje valná hromada a platí pro ní ustanovení §68 až 75c obchodního zákoníku. Odchylně jsou upraveny pouze přeměny a. s. Po zrušení společnosti s likvidací má akcionář právo na podíl na likvidačním zůstatku. (Česká republika, 2013a)

S účinností od 1. ledna 2014, kdy byl uveden v platnost nový zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, jsou v podnikání a. s., jenž je nově upraveno v §243 – 551 ZOK, zavedeny některé změny oproti ObchZ. Mezi důležité novinky můžeme řadit například:

- A. s. se nově bude společně se s. r. o. označovat jako kapitálová společnost podle §1 odst. 2 ZOK.
- Při založení a. s. stačí pouze přijetí stanov (§250 odst. 1 ZOK), není již zapotřebí zakladatelského dokumentu jak ukládal ObchZ.
- Od 1. ledna 2014 je u a. s. změna ve výši základního kapitálu, jehož minimální hranice může být uvedena ve dvou měnách. Do té doby se a. s. zakládala za 2 000 000 Kč (bez veřejného upsání akcií) či za 20 000 000 Kč (s veřejným upsáním akcií). Nyní je výše základního kapitálu minimálně 2 000 000 Kč nebo 80 000 EUR, tzn. že se upouští od založení a. s. na základě veřejné nabídky akcií (§246 ZOK).
- Novinkou je podle §7 odst. 2 ZOK povinnost zřídit internetové stránky (resp. dálkový přístup k informacím), kde musí a. s. uvádět stejné údaje jako na svých obchodních listinách, kterými jsou například informace týkající se obchodní firmy, sídla, IČ, zápisu do OR apod. Na internetových stránkách je společnost povinna také zveřejnit pozvánku na valnou hromadu (§406 ZOK).

- Podle nové legislativy mají zakladatelé a. s. možnost výběru mezi dualistickou či monistickou strukturou řídicích orgánů. Dualistický model je vlastně tradiční typ řízení, tedy že společnost řídí představenstvo a dozorčí rada (§435 a násl. ZOK). Zjednodušená struktura, tzv. monistický styl řízení, představuje řízení a. s. správní radou a statutárním ředitelem, který zároveň může plnit funkci i předsedy správní rady. Tento model by mohl teoreticky nasměrovat vedení do rukou jedné osoby (§456 a násl. ZOK).
- Dosud byl stanoven minimální počet zakladatelů, a to buď jedna právnická osoba či nejméně dvě fyzické osoby. Ale nová právní úprava (§11 odst. 1 ZOK) připouští možnost, aby kapitálová společnost mohla být založena jediným zakladatelem (v případě a. s. jediným akcionářem) bez ohledu na to, jestli osoba bude právnická či fyzická.
- Stejně jako u s. r. o., nemá a. s. povinnost vytvářet rezervní fond.
- Novinou je rozhodování per rollam (§175 ZOK), tzn. možnost rozhodovat mimo valnou hromadu, nevyloučí-li to společenská smlouva.

(Česká republika, 2013a; Česká republika, 2014c; Pavlů, 2014)

4.4 Družstvo

Právní úprava družstva je obsažena v §221 – 260 ObchZ.

Obchodní zákoník, který je platný do 31. 12. 2013 definuje družstvo jako společenství neuzavřeného počtu osob, které je založeno za účelem podnikání nebo zajišťování hospodářských, sociálních potřeb svých členů (jako například družstvo bytové, zemědělské družstvo apod.). V **názvu** firmy musí být označení „družstvo“, zákon nepovoluje žádné zkratky. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

Družstvo **zakládá** minimálně pět fyzických osob, anebo nejméně dvě právnické osoby. Do již existujícího družstva může přistoupit další člen, či z něj vystoupit (zanikne jeho členství), pokud bude vždy splněna předchozí podmínka. Stanovy družstva mohou určit i takovou podmínku členství, kterou může být pracovní vztah člena k družstvu. V tomto případě by se členem mohla stát pouze fyzická osoba, která skončila povinnou školní docházkou a dosáhla 15 let svého věku. Členství by pak vzniklo v den, jenž byl sjednán jako den vzniku pracovního vztahu a zaniká dnem zániku pracovního vztahu člena

k družstvu. Družstvo vede seznam všech svých členů, kteří do něj mohou nahlížet a žádat vydání potvrzení o svém členství a obsahu jeho zápisu v tomto seznamu. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

Přestože členové družstva za vzniklé závazky neodpovídají, družstvo jako celek **ručí** celým svým majetkem, neboť je právnickou osobou. (Česká republika, 2013a)

Do obchodního rejstříku se zapisuje mimo jiné i výše **základního kapitálu** tzv. zapisovaný základní kapitál, jenž musí ze zákona činit alespoň 50 000 Kč. Tvorba základního kapitálu je pro družstvo povinná a tvoří ho sumarizace členských vkladů. (Česká republika, 2013a)

Před vznikem členství musí být splacen členský **vklad** určený stanovami družstva tzv. základní členský vklad, anebo části základního členského vkladu tzv. vstupní vklad. Zbývající část musí člen splatit do tří let, není-li uvedeno ve stanovách jinak. Pokud to stanovy připouští, mohou se členové zavázat i k další majetkové účasti na podnikání družstva. Základní členský či vstupní vklad musí být uhrazen do 15 dnů od konání ustavující schůze. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

Je žádoucí, aby se konala **ustavující schůze**, neboť je to podmínka pro založení družstva. Tato schůze má za cíl určit zapisovaný základní kapitál, schválení stanov a volbu představenstva a kontrolní komise. Schůzi řídí svolavatel pouze do doby, než se zvolí předsedající. Hlasovat mohou osoby, které podaly přihlášku do družstva a o průběhu ustavující schůze musí být pořízen notářský zápis. (Česká republika, 2013a)

Družstvo **vzniká** dnem zápisu do obchodního rejstříku. Avšak před podáním návrhu na zápis, který podává představenstvo a podepisují všichni jeho členové, musí být uhrazena minimálně polovina zapisovaného základního kapitálu. (Česká republika, 2013a)

Členství může zaniknout písemnou dohodou mezi členem a družstvem, dále pak vystoupením z družstva, vyloučením člena na základě rozhodnutí představenstva, smrtí fyzické osoby, prohlášením konkurzu na majetek účastníka družstva, či zánikem družstva. Dosavadní člen má při zániku členství za trvání družstva nárok na vypořádací podíl, jenž se odvíjí od poměru splaceného členského vkladu dosavadního člena

násobeného počtem ukončených roků jeho členství k úhrnu splacených členských vkladů všech členů násobených ukončenými roky jejich členství. Splatnost a způsob úhrady vypořádacího podílu upravuje obchodní zákoník a podrobněji stanovy družstva. (Česká republika, 2013a)

Jako u kapitálových společností má družstvo povinnost při svém vzniku vytvořit fond, v tomto případě **nedělitelný fond**, a to nejméně ve výši 10 % zapisovaného základního kapitálu. Do té doby než fond dosáhne částky rovnající se polovině zapisovaného základního kapitálu družstva, musí každoročně do fondu odvést alespoň 10 % ročního čistého zisku. Tento fond se za existenci družstva nesmí rozdělit mezi jeho členy. (Česká republika, 2013a)

Na základě usnesení členské schůze se určí rozdělení **zisku** mezi členy družstva. Podíl člena na zisku se určuje poměrem, a to výše splaceného vkladu ke splaceným vkladům všech členů. Pokud členství trvalo pouze část roku, tato část se poměrně krátí. (Česká republika, 2013a)

Orgány družstva jsou nejvyšší orgán, statutární orgán, kontrolní orgán a další orgány, které mohou určovat stanovy. Orgánem nebo jeho členem může být pouze člen družstva. Pokud bude členem voleného orgánu právnická osoba, práva a povinnosti spojené s členstvím v orgánu vykonává zmocněná fyzická osoba na základě písemné plné moci. Funkční období členů družstva je maximálně pět let, nestanoví-li stanovy kratší lhůtu. Zákon nezakazuje opakované zvolení členů do orgánů družstva. Vzájemně neslučitelná je funkce člena představenstva a člena kontrolní komise. Zákaz konkurence se vztahuje na členy představenstva a kontrolní komise, prokuristy a ředitele. (Česká republika, 2013a)

Nejvyšším orgánem družstva je **členská schůze**, která se koná alespoň jednou za rok. Při hlasování má každý z členů pouze jeden hlas. Zákon povoluje, že se člen může nechat zastoupit jiným členem nebo jinou osobou. Na písemnou žádost jedné třetiny všech členů, popř. kontrolní komise, musí být členská schůze svolána a všem členům družstva oznámena způsobem, který je určen ve stanovách. A požádá-li o to písemně nejméně jedna třetina všech členů, kontrolní komise, popř. tři delegátů, zařadí představenstvo jimi určenou záležitost do programu jednání členské schůze. Členská

schůze ze zákona může, mimo jiné měnit stanovy, volit a odvolávat členy představenstva a kontrolní komise, schvalovat řádnou účetní závěrku, rozhodovat o rozdělení a užití zisku, o zvýšení či snížení zapisovaného základního kapitálu atd. Pokud obchodní zákoník nestanoví jinak, usnášení členské schůze je platné tehdy, je-li řádně svolána, je přítomna nadpoloviční většina všech členů družstva a souhlasí většina hlasů přítomných členů. Tato podmínka platí i pro představenstvo a kontrolní komisi. Pokud by členská schůze nebyla usnášeníschopná, představenstvo určí náhradní členskou schůzi s nezměněným obsahem, a to nejpozději do tří týdnů. Z každé členské schůze se musí pořádat zápis včetně příloh. (Česká republika, 2013a)

Představenstvo, jakož to statutární orgán, řídí činnost družstva, rozhoduje o všech záležitostech družstva a plní usnesení členské schůze a odpovídá jí za svou činnost. Za představenstvo navenek jedná předseda, popř. v nepřítomnosti předsedy místopředseda (oba volí představenstvo ze svých členů), a pokud se jedná o právní úkol formulován v písemné formě, je zapotřebí podpisu alespoň dvou členů představenstva. Úkolem předsedy je řídit a organizovat jednání představenstva. Stanovy mohou nařídít, aby se běžného řízení a organizace celého družstva též ujal předseda, anebo představenstvem jmenovaný ředitel. (Česká republika, 2013a)

Třetím orgánem, tedy kontrolním orgánem, je **kontrolní komise**, která je nezávislým orgánem, jenž dohlíží na veškerou činnost družstva a projednává stížnosti členů. Kontrolní komise musí mít alespoň tři členy. Schází se dle potřeby, ale minimálně jednou za tři měsíce. V čele je předseda kontrolní komise, kterého si volí ze svých členů, popř. místopředseda. (Česká republika, 2013a; Janků, 2004)

V případě, kdy má družstvo méně než 50 členů, považuje se za **malé družstvo** a stanovy mohou určit odlišnou organizaci. Působnost představenstva a kontrolní komise přechází na členskou schůzi. Statutárním orgánem je předseda družstva. (Česká republika, 2013a)

Základním vnitřním předpisem družstva jsou stanovy, které upravují a doplňují záležitosti, jenž jim byly výslovně obchodním zákoníkem svěřeny. Obsahují část obligatorní, kterou ukládá obchodní zákoník a také část, jenž upravuje zásadní otázky, které se týkají družstva. (Janků, 2004)

S účinností od 1. ledna 2014, kdy byl uveden v platnost nový zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, jsou v podnikání družstva, jenž je nově upraveno v §552 – 773 ZOK, zavedeny některé změny oproti ObchZ. Mezi důležité novinky můžeme řadit například:

- Družstvo je nově definováno jako společenství neuzavřeného počtu osob, založeno za účelem vzájemné podpory svých členů nebo třetích osob, popř. za účelem podnikání (§552 odst. 1 ZOK).
- Od 1. ledna 2014 se snižuje stav členů na minimální počet 3, přičemž se nerozlišuje, zda se jedná o právnické či fyzické osoby (§552 odst. 2 ZOK). Původní stav členů byl podle §221 odst. 4 ObchZ nejméně 5 fyzických osob nebo 2 právnické osoby.
- Nově musí mít družstvo zřízenou tzv. informační desku ve svém sídle (§562 ZOK).
- Členskou schůzi musí svolat představenstvo, pokud ho o to písemně požádá kontrolní komise nebo alespoň 10 % členů družstva, kteří mají nejméně jednu pětinu všech hlasů (§639 odst. 3 ZOK). Původně stačila písemná žádost podaná alespoň jednou třetinou členů družstva (§239 odst. 3 ObchZ).

(Česká republika, 2013a; Česká republika, 2014c)

5 Porovnání jednotlivých právních forem podnikání

5.1 Fyzická osoba podnikající samostatně na základě živnostenského nebo jiného oprávnění

5.1.1 Výhody

- administrativní i finanční nenáročnost při založení
- po splnění podmínek dané živnostenským zákonem je možné téměř ihned zahájit podnikatelskou činnost
- není stanovena minimální výše základního kapitálu
- zápis do obchodního rejstříku je pouze dobrovolný (nejsou-li dány podmínky pro povinnou registraci)
- jednoduchost přerušování či dokonce ukončení činnosti
- možná volba mezi vedení daňové evidence či podvojného účetnictví, není-li podnikatel zapsán v obchodním rejstříku – pokud si zvolí vedení daňové evidence, zvládne to prakticky fyzická osoba sama, bez odborné pomoci
- pro zjištění dílčího základu daně z příjmů fyzických osob z podnikatelské činnosti lze uplatnit výdaje paušální částkou
- možné využití daňové úspory, pokud označíme osobu žijící ve společné domácnosti s podnikatelem jako spolupracující osobu, lze na ní převést část příjmů a výdajů z podnikatelské činnosti (Veber & Srpová, 2012)

5.1.2 Nevýhody

- podnikatel ručí za závazky z podnikání celým svým majetkem
- obchodní partneři a zákazníci často vnímají živnostníka jako méně seriózního a finančně nestabilního partnera
- podnikání pokračuje i po smrti fyzické osoby
- vyšší daňová zátěž a snížená možnost daňové optimalizace
- nutnost odborného vzdělání a podnikatelských schopností
- omezená dostupnost k cizímu kapitálu
- pojistné sociálního pojištění se odvádí i ze zisku (Veber & Srpová, 2012)

5.2 Sdružení fyzických osob bez právní subjektivity

5.2.1 Výhody

- jednoduchost vzniku (není potřeba ani písemné smlouvy) i vystoupení člena
- nezapisuje se do obchodního rejstříku
- postavení každého člena je zpravidla rovnocenné
- dochází ke sloučení finančních prostředků a zkušeností z podnikání
- členové si mohou mezi sebou dohodnout poměr, podle kterého dojde k přerozdělení příjmů a výdajů z podnikání (Veber & Srpová, 2012)

5.2.2 Nevýhody

- vlastnické vztahy u vkladů a společně nabytého majetku mohou být problematické
- každý účastník ručí za závazky sdružení celým svým majetkem
- sdružení nemá právní subjektivitu, proto musí účastníci vystupovat pod svým jménem, event. jménem jednoho z nich
- bude-li alespoň jeden z účastníků plátcem DPH, musí se i ostatní registrovat k dani
- pro posouzení překročení limitu pro povinné plátcovství daně z přidané hodnoty se kumulují obraty všech účastníků sdružení (Veber & Srpová, 2012)

5.3 Veřejná obchodní společnost

5.3.1 Výhody

- nejsou nutné žádné majetkové vklady, tedy ani základní kapitál není povinností vytvářet
- zisk je nejprve přerozdělen mezi společníky a poté zdaněn daní z příjmů fyzických osob, nepodléhá tedy dani z příjmů osob právnických
- zpravidla dobrý přístup k cizím zdrojům
- společník může bez větších komplikací ze společnosti vystoupit (Veber & Srpová, 2012)

5.3.2 Nevýhody

- jak společnost, tak i společníci ručí za nedodržení svých závazků celým svým majetkem
- z důvodu plného osobního a solidárního ručení může docházet k rozporům při řízení společnosti
- společnost musí založit minimálně dvě osoby (fyzické či právnické)
- jisté problémy při zániku společníka
- pro společníky platí zákaz konkurenčního podnikání (Veber & Srpová, 2012)

5.4 Komanditní společnost

5.4.1 Výhody

- prakticky není zapotřebí vysoký majetkový vklad, pouze komanditista musí povinně vkládat zanedbatelnou částku alespoň 5 000 Kč
- komanditista neručí za závazky společnosti, pokud splatí svůj vklad
- u komanditisty neplatí zákaz konkurenčního podnikání
- podíl komanditisty lze převádět na další osobu
- přerozdělování zisku si mohou společníci dohodnout ve společenské smlouvě zcela libovolně (Veber & Srpová, 2012)

5.4.2 Nevýhody

- vznik společnosti je administrativně náročnější
- komplementáři plně ručí za závazky společnosti celým svým majetkem
- může docházet k rozdílným názorům mezi komanditisty a komplementáři, neboť nesou jinou míru rizika
- nelze zakládat jedinou osobou
- společenskou smlouvu lze změnit pouze za souhlasu jak komplementářů, tak i komanditistů (Veber & Srpová, 2012)

5.5 Společnost s ručením omezeným

5.5.1 Výhody

- společníci neručí za závazky společnosti, ručí pouze do výše svých nesplacených vkladů
- společnost může založit i jedna osoba
- celkově právnické osoby jsou u obchodních partnerů brány jako důvěryhodnější forma podnikání
- dohodnou-li se společníci, nemusí se osobně podílet na činnosti s. r. o.
- snadnější přístup k cizím zdrojům
- do společnosti lze vkládat nejen peněžité, ale i nepeněžité vklady
- výrazně lepší možnosti optimalizace daně z příjmu právnických osob než fyzická osoba
- požadavky podle živnostenského zákona nemusí splňovat všichni společníci, postačí pouze ti, kteří povedou danou činnost
- převod účasti na společnosti na jiného společníka je v s. r. o. jednodušší (Srpková & Řehoř, 2010)

5.5.2 Nevýhody

- povinnost vést účetnictví, ke kterému je většinou zapotřebí odborníka
- finanční, administrativní i časová náročnost při založení
- minimální vklad jednoho společníka činí 20 000 Kč a celkový kapitál musí nabývat hodnoty alespoň 200 000 Kč
- než se společnost může zapsat do obchodního rejstříku, tedy aby mohla vzniknout, musí splnit zákonem dané podmínky
- založení firmy je podmíněno sepsáním společenské smlouvy nákladnějším notářským zápisem (Srpková & Řehoř, 2010)

5.6 Akciová společnost

5.6.1 Výhody

- akcionáři neručí za závazky společnosti

- snadné hromadění kapitálu umožňující i značně obsáhlou činnost
- nenáročná převoditelnost vlastnictví
- společnost je řízena profesionálním managementem
- trvalá existence bez ohledu na vlastnické změny (Mulačová & Mulač, 2013)

5.6.2 Nevýhody

- výnosy akcionářů jsou dvakrát zdaněny – daň ze zisku právnických osob a daň z kapitálového výnosu
- akciová společnost je více regulována
- založení společnosti i následné podnikání je provázeno administrativní náročností (Mulačová & Mulač, 2013)

5.7 Družstvo

5.7.1 Výhody

- členové neručí za závazky družstva
- přijetí i vystoupení člena z družstva je celkem jednoduché
- hodnota základního kapitálu není poměrně vysoká
- podíly na zisku nepodléhají pojistnému sociálního pojištění
- členové jsou si ohledně postavení v družstvu rovni (Veber & Srpová, 2012)

5.7.2 Nevýhody

- jednou z povinností je vytváření nedělitelného fondu
- zákaz konkurence platí pro členy představenstva a kontrolní komise
- nelze založit jedinou osobou
- zisk družstva podléhá dani z příjmů právnických osob a podíly na zisku jsou zdaněny srážkovou daní (Mulačová & Mulač, 2013)

6 Možnosti transformace fyzické osoby na právnickou osobu

6.1 Současné podnikání obou a postupný převod majetku

Jedná se o nejčastější variantu transformace statutu podnikatele z fyzické osoby na právnickou. Hlavním účelem této metody je založení nové společnosti a současné podnikání jako OSVČ, jejíž majetek se postupně převádí na nově vzniklou společnost a fyzická osoba postupně ukončuje své podnikání. Nová společnost je založena formou peněžitých vkladů. V období mezi založením (tzn. sepsání zakladatelského dokumentu) a vznikem společnosti (tzn. zápis do obchodního rejstříku) jednají jménem této společnosti její zakladatelé (tedy v případě skutečností, které směřují ke vzniku) a valná hromada či jednatele společnosti jsou povinni po vzniku společnosti tato jednání schválit. Jakmile se společnost založí, budou uzavřeny stávající či nové obchodní vztahy s touto novou účetní jednotkou. Avšak s tímto převodem musí souhlasit obchodní partneři. Dále jsou ukončeny i vztahy se zaměstnanci a následně s nimi vytvořeny nové pracovní smlouvy, přičemž zaměstnavatelem se stane nová společnost. Veškeré nemovitosti, movité věci, ochranné známky a ostatní majetkové hodnoty, které patří fyzické osobě, budou převedeny či pronajaty do nové společnosti. Avšak prodej tohoto majetku musí být náležitě právně ošetřen a bude podléhat daňovým povinnostem. Ostatně i tato přeměna s sebou nese určité nevýhody, do kterých můžeme zahrnout například skutečnost, že musí být uzavřen velký počet smluv na převod všech složek podnikání individuálního podnikatele a také může dojít ke ztrátě historie fyzické osoby a budování nového jména společnosti. Na druhou stranu je tato forma transformace rychlá a mnohdy i vzhledem k rozložení daňového zatížení také výhodná. (Jansa, 2007)

6.2 Vklad fyzické osoby do nově založené právnické osoby

Tento způsob přeměny fyzické osoby na právnickou osobu je založen na vkladu nikoliv peněžního charakteru, ale tzv. vkladem podniku, tedy nepeněžité formy. Založení případné právnické osoby má více méně stejný postup jako v předchozí možnosti transformace, až na skutečnost, že základní kapitál bude splacen formou vkladu podniku

OSVČ k rukám správce vkladu společnosti. Na takto vzniklou společnost přechází ode dne vzniku všechna práva a povinnosti bývalé fyzické osoby. Nevýhodou této formy je její časová a finanční náročnost, neboť je nutné podnik, který bude vložen do základního kapitálu nově vzniklé či již předtím založené společnosti, ocenit znalcem. (Jansa, 2007)

6.3 Založení nové společnosti a následný prodej podniku fyzické osoby

V tomto případě dochází k založení nové společnosti většinou formou peněžitých vkladů a následně k přímému převodu celého podnikání fyzické osoby na nově vzniklou společnost, a to na základě písemné smlouvy o prodeji podniku. Nemusí dojít k prodeji celého podniku, ale jen jeho části. Nevýhodou je časová náročnost a jednorázové daňové zatížení OSVČ. Naopak lze najít i výhody, jenž může být převedení všech složek jednou smlouvou i bez souhlasu obchodních partnerů. Cena podniku se zjistí na základě údajů o souhrnu věcí, práv a závazků, které jsou uvedeny v účetní evidenci prodávaného podniku, tedy fyzické osoby. (Jansa, 2007)

7 Metodika

Cílem této diplomové práce je přeměna právní formy podnikání fyzické osoby na právnickou osobu v podmínkách ČR. Převod podnikání lze provést prakticky kdykoliv v průběhu roku, bohužel ale nelze provést v jednom kroku, tedy že bychom pouze přeměnili právní formu podnikání, musíme proto přeměnu rozdělit do více kroků, které na sebe budou navazovat.

Na samém začátku praktické části diplomové práce krátce představím sdružení fyzických osob, jenž bude spočívat v bližší charakteristice podnikatelské činnosti.

Pro vytvoření další části práce je důležitá vhodná volba právní formy podnikání a také výběr varianty transformace fyzické osoby na osobu právnickou. Na základě zohlednění všech faktorů jsem se rozhodla přeměnit sdružení fyzických osob na společnost s ručením omezeným. Jelikož sdružení neevduje velký počet majetku a obchoduje převážně s časem prověřenými partnery, tudíž nemá problém se splatnostmi faktur a své závazky se snaží splácet včas, vybrala jsem pro transformaci formu prodeje jednotlivých složek obchodního majetku fyzické osoby, a to k datu 1. ledna 2013. Obchodní majetek je podle §6 odst. 1 ObchZ. definován jako majetek, ve smyslu věcí, pohledávek a jiných práv a penězi ocenitelných jiných hodnot, které patří podnikateli, který je fyzickou osobou, a slouží nebo je určen k jeho podnikatelské činnosti.

Pro přehlednost vytvořím dva hlavní úseky práce, přičemž v prvním se budu zabývat samotnou přeměnou a ve druhém se budu snažit zjistit, zda by se individuálnímu podnikateli tato transformace vyplatila a dosáhl by úspory.

Navrhnou budoucí účetní jednotce vhodné kroky při založení společnosti s ručením omezeným a poukáži na důležité aspekty, na které by zakladatel měl brát ohled. Protože povinností nové společnosti bude vést podvojný účetnictví, naznačím způsob účtování při jejím vzniku, včetně zobrazení zahajovací rozvah v ekonomickém softwaru Pohoda. Jelikož společnost bude založena k datu 1. ledna 2013, stane se hlavním právním ustanovením, o které se bude založení společnosti opírat, zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník. Ale jelikož s účinností k 1. lednu 2014 je tento zákon nahrazen zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník a zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních

korporacích, kdy došlo k určitým legislativním změnám, v další podkapitole bodově nastíním, jak by založení vypadalo v roce 2014.

Následně se budu zabývat stranou prodávajícího a zjistím skutečný stav majetku a dluhů k datu 31. prosince 2012 a porovnáám ho se stavem v daňové evidenci. První zjišťovanou položkou bude hmotný majetek, ve kterém má podnikatel evidovanou nemovitost a pět osobních automobilů. U každého majetku zapíši název, den a způsob pořízení, vstupní cenu, den zařazení do užívání a zaevidování na karty majetku. Tyto informace jsou relevantní pro zjištění zůstatkové ceny k 31. prosinci 2012, z kterých vytvořím odpisový plán daňových odpisů podle ZDP. Dalšími položkami, které nebudu tak detailně rozebírat, jsou drobný hmotný majetek, peníze v pokladně a na bankovním účtu, pohledávky a závazky. Poté sdružení fyzických osob doporučím, co prodat a co naopak do s. r. o. pouze pronajímat. Pro tento úkol vytvořím 3 varianty a vyhodnotím, která bude výhodnější.

Varianta A bude představovat prodej hmotného majetku zařazeného v obchodním majetku, ve variantě B a C se zaměřím na pronájem majetku, avšak rozdílem bude náhled na majetek, buď ho bude mít fyzická osoba zařazený ve svém obchodním majetku či ho z něj vyřadí.

V návaznosti budu pokračovat stranou kupujícího. Hlavně se zaměřím na způsob účtování a následně vytvořím pro nakoupený majetek jejich karty a také zobrazím výslednou rozvahu k 31. 1. 2013 s pomocí ekonomického softwaru Pohoda.

První část bude uzavřena zrušením podnikatelské činnosti fyzické osoby, jelikož subjekt v budoucnu nepředpokládá další podnikání jako osoba samostatně výdělečně činná.

Ve druhém úseku práce vypočítám celkové odvody, kterým podléhá OSVČ a společník v s. r. o., porovnáám a zhodnotím obě formy podnikání. Posledním úryvkem práce bude výpočet čistého příjmu, které by náležel společníkovi, pokud by pronajal nemovitost do společnosti.

Diplomová práce vyústí doporučením, zda by bylo výhodně transformovat sdružení fyzických osob na osobu právnickou, v tomto případě s. r. o.

8 Základní údaje o sdružení fyzických osob

Podnikatelský subjekt, který mi poskytl veškeré podklady pro vypracování praktické části této diplomové práce, si nepřeje být jmenován v důsledku citlivosti podávaných informací, proto nebude představován jeho pravý název, ale bude použito pouze obecné označení, tedy sdružení fyzických osob.

Dvě fyzické osoby zahájili své podnikání již v roce 1994 jako sdružení fyzických osob. Oba dva vlastní živnostenské oprávnění k provozování ohlašovací živnosti volné, jejichž předmětem podnikání je výroba, obchod a služba neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Oborem jejich činnosti je obchodní činnost včetně zprostředkování koupě zboží za účelem prodeje a další prodej kromě případů vyžadujících zvláštní oprávnění. Blíže lze jejich oblast působení charakterizovat jako prodej a nákup náhradních dílů a příslušenství pro automobily.

Sdružení fyzických osob se nachází v Jihočeském kraji, kde má také svou provozovnu. Ve sdružení pracují dva hlavní zakladatelé, kteří řídí podnik společně a nerozdílně a dále je zde zaměstnáno 5 pracovníků. Vedení daňové evidence i veškeré daňové povinnosti má na starosti externí účetní, která pracuje s ekonomickým softwarem Pohoda. Fyzické osoby mají mezi sebou stanoveny, že vše je účtováno na jednoho z nich a jejich příjmy a výdaje se dělí rovným dílem.

Sdružení je registrováno u finančního úřadu pro Jihočeský kraj jako plátce daně z přidané hodnoty, daně z příjmů fyzických osob, daně ze závislé činnosti a silniční daně. Dále je registrována jako OSVČ na okresní správě sociálního zabezpečení a veřejné zdravotní pojišťovně v Jindřichově Hradce, kam odvádí povinné měsíční zálohy na sociální a zdravotní pojištění.

9 Založení nové společnosti a následný prodej obchodního majetku fyzické osoby

Vzhledem k tomu, že nová společnost s ručením omezeným bude založena v roce 2013, bude se tedy její založení opírat o účetní legislativu platnou do tohoto roku.

9.1 Obecný postup při založení nové společnosti s ručením omezeným

Založení se v různých typech společností může lišit, a to jak svojí časovou či administrativní náročností, tak hlavně svou finanční stránkou. Právě založení s. r. o. se pohybuje mezi těmi náročnějšími společnostmi. Vytvoření takové společnosti se mnohdy vyšplhá až k desítkám tisíc. Proto si lze vybrat i určitou alternativu, kterou je například nákup již předem založené společnosti tzv. ready made společnosti, anebo využít služby založení společnosti na klíč. Zvolením jedné z variant se lze vyhnout celému zdlouhavému procesu a ušetřit čas i peníze, které lze investovat jinam. (Veber & Srpová, 2012)

Ale pokud si účetní jednotka vybere možnost založit si celou společnost s ručením omezeným sama, doporučila bych jí, aby se řídila následujícími kroky:

9.1.1 Sepsání zakladatelského dokumentu

S. r. o. se zakládá podle §57 ObchZ společenskou smlouvou, popř. zakladatelskou listinou (pokud je pouze jeden zakladatel), a to formou notářského zápisu. Tzn. že společníci musí oslovit notáře a dodat mu potřebné údaje, které představují podstatné náležitosti sepisované smlouvy. Společenská smlouva musí podle §110 ObchZ obsahovat:

- Obchodní firmu a sídlo společnosti
 - Na první pohled taková jednoduchá věc, může být naopak velice ošemetná, neboť podle §10 ObchZ firma nesmí být lehce zaměnitelná s firmou jiného

podnikatele a také nesmí působit klamavě. Tato podmínka by nebyla splněna ani v případě odlišného dodatku označujícího právní formu podnikání. Název společnosti je platný až v den zápisu do OR, tudíž pokud by soud navrhovaný název zamítl, musely by být všechny předchozí kroky provedeny znovu. (Česká republika, 2013a; Srpová & Řehoř, 2010; Veber & Srpová, 2012)

- Sídlo právnické osoby je podle §19c ObčZ takové sídlo, na níž právnická osoba skutečně sídlí. Musí také odpovídat povaze podnikání, z toho vyplývá, že tímto místem může být i byt, pokud se bude předmět podnikání slučovat s účelem právnické osoby a zároveň i odpovídá povaze a rozsahu její činnosti. (Česká republika, 2013c; Sagit, 2004a)

- o Předmět podnikání (činnosti)

- Podnikat lze podle zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, tedy na základě živnostenského oprávnění, anebo jiného oprávnění, vydané licence či povolení dle jiných právních předpisů.

- o Určení společníků s uvedením firmy nebo názvu a sídla právnické osoby nebo jména a bydliště fyzické osoby,

- Podle §105 ObchZ. může s. r. o. založit pouze jedna osoba, ale zároveň maximálně 50 společníků, bez ohledu na to, zda se jedná o osobu fyzickou či právnickou. Společník nemá v kompetenci jednat za společnost, pokud současně není i jednatelem. (Česká republika, 2013a)

- o Výše základního kapitálu a výše vkladu každého společníka včetně způsobu a lhůty splacení vkladu,

- Podle §108 ObchZ je minimálním základním kapitálem určeným pro s. r. o. 200 000 Kč.

- Jména a bydliště prvních jednatelů společnosti a způsob, jakým jednají jménem společnosti,
 - V případě s. r. o. je jednatel statutárním orgánem, který má pravomoc zastupovat společnost a jednat vůči třetím osobám. Jednatel je ten, který musí splňovat podmínky dané ŽZ. Jednatelů může být i více, ale zde je na místě dobře zvážit, jak budou za společnost jednat. (Srpková & Řehoř, 2010)
- Jména a bydliště členů první dozorčí rady, pokud se zřizuje
 - Podle §137 ObchZ nemá s. r. o. povinnost zřizovat dozorčí radu, pokud tak není uvedeno ve společenské smlouvě.
- Určení správce vkladu
 - Dle §60 ObchZ je před vznikem společnosti správou vkladu pověřen jeden ze zakladatelů, který je tím určen zřizovací listinou. Správou peněžitého vkladu může být také pověřena banka.
- Jiné údaje, které vyžaduje obchodní zákoník

Dojde-li ke skutečnostem, které by vedly ke změně zakládajícího dokumentu, musí mít tato změna podle §63 ObchZ také formu notářského zápisu.

Notáři náleží odměna, a to v ceně, která se stanovuje podle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti o odměnách a náhradách notářů a správců dědictví, v platném znění. (Srpková & Řehoř, 2010)

9.1.2 Smlouva o nájmu nebytových prostor

Smlouva o nájmu nebytových prostor je řešena v zákoně č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor. Uzavření této smlouvy určitě není povinným krokem při zakládání společnosti. Sepíše se v případě, když společnost nemá vlastní nemovitost a chce ušetřit výdaje na počátku svého podnikání, a tak se jí spíše vyplatí její pronájem. (Česká republika, 2013b)

9.1.3 Získání živnostenského oprávnění

Nejčastějším případem podnikatelské činnosti je podnikání na základě živnostenského oprávnění, které je upraveno v zákoně č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Stejně jako v případě fyzické osoby, musí i právnická osoba disponovat živnostenským oprávněním. Pokud si společnost určí, v souladu s podnikatelským záměrem, obor své působnosti, najde v přílohách ŽZ soupis jednotlivých druhů živností.

Následně musí společnost ohlásit živnostenskému úřadu skutečnost, že bude podnikat na základě živnostenského oprávnění (jedná-li se o ohlašovací živnost) či o něj požádat (jedná-li se o koncesovanou živnost). Právnická osoba může využít tzv. jednotný registrační formulář, který nahrazuje různé formuláře pro podání, které podnikatel musí učinit před vstupem do podnikání či v jeho průběhu. Podání lze učinit nejen vůči živnostenskému a pracovnímu úřadu, ale také i na příslušné správě sociálního pojištění a zdravotní pojišťovně. Ve formuláři je zapotřebí vyplnit například obchodní firmu a sídlo, předmět podnikání, identifikační údaje člena statutárního orgánu (u s. r. o. to je jednatel), identifikační údaje odpovědného zástupce, provozovnu atd. Veškeré podání může účetní jednotka učinit na libovolném živnostenském úřadě na území ČR. Při podání by měla účetní jednotka kromě jednotného registračního formuláře dodat i potřebné přílohy – notářský zápis o založení společnosti, souhlas vlastníka nemovitosti (smlouva o nájmu nebytových prostor), doklad o odborné způsobilosti a čestné prohlášení odpovědného zástupce (pokud to vyžaduje druh živnosti), doklad o zaplacení správního poplatku (ve výši 1 000 Kč) a předložit platný doklad totožnosti. Povinností už není dokládat výpis z rejstříku trestů, neboť ten si živnostenský úřad obstará sám. Splní-li podnikatel všechny podmínky stanovené ŽZ, provede živnostenský úřad zápis do živnostenského rejstříku³ a vydá podnikateli výpis. Ale živnostenské oprávnění účetní jednotce vzniká až v den zápisu do obchodního rejstříku. (Česká republika, 2014a; Srpová & Řehoř, 2010; Veber & Srpová, 2012)

9.1.4 Složení základního kapitálu a zřízení běžného účtu

Správou vkladů je pověřen jeden ze společníků, který pro tento účel zřizuje běžný účet. A proto bych jako další krok účetní jednotce doporučila, založit si běžný účet znějící na firmu společnosti, a to u libovolného bankovního ústavu. Jakmile dojde ke složení

³ Živnostenský rejstřík je upraven v §60 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání

základního kapitálu na zvláštní účet určený pro správu vkladu, vydá banka potvrzení o splacení základního kapitálu. Se složenými prostředky nelze ze zákona volně disponovat (výjimkou je úhrada zřizovacích výdajů) a nadále zůstávají deponovány na účtu do doby, než bude společnost zapsaná do obchodního rejstříku, tzn. že účet bude uvolněn až po předložení výpisu z obchodního rejstříku. V tomto okamžiku už může společnost převést účet zřízený za účelem složení základního kapitálu na účet podnikatelský. (Česká republika, 2013a; Srpová & Řehoř, 2010)

9.1.5 Návrh na zápis do OR

Pokud má účetní jednotka splněny všechny předchozí kroky, měla by mít podle internetového portálu BusinessInfo (2012) v originálech či ověřených kopiích:

- Notářský zápis o založení společnosti
- Čestné prohlášení jednatele s ověřeným podpisem
- Souhlas vlastníka nemovitosti s ověřeným podpisem (ne starší než 3 měsíce)
- Prohlášení správce vkladu
- Potvrzení banky o splacení základního kapitálu
- Posudek znalce o ocenění nepeněžních vkladů (pokud měl vklad nepeněžní hodnotu)
- Výpis z živnostenského rejstříku

Před podáním návrhu na zápis musí být splněny podmínky dané v §111 ObchZ, které se týkají splacení vkladů. Návrh podává jednatel či jednatele svým jménem, nikoliv jménem již založené právnické osoby. Podává se u tzv. rejstříkového soudu⁴ podle §62 ObchZ do 90 dnů od doručení živnostenského oprávnění. Návrh musí být podle §112 ObchZ podepsán všemi jednatelemi společnosti, a to úředně ověřenými podpisy. Z časového hlediska je zápis do obchodního rejstříku obvykle nejdelším krokem. Jakmile soud rozhodne o zápisu společnosti do obchodního rejstříku, ve chvíli zápisu fakticky vzniká společnost s ručením omezeným. (Česká republika, 2013a)

⁴ Rejstříkovým soudem se zpravidla myslí krajský soud v místě sídla právnické osoby

9.1.6 Registrace na finančním úřadě

První z povinností nově vzniklé společnosti je registrace u místně příslušného finančního úřadu. Přihlášku k daňové registraci lze od 1. 1. 2013 podat pouze na předepsaném tiskopise vydaném Ministerstvem financí, a to do 30 dnů ode dne zápisu společnosti do obchodního rejstříku. Finanční úřad účetní jednotce přidělí daňové identifikační číslo (DIČ) a vydá osvědčení o provedení registrace. (BusinessInfo, 2014b)

9.1.7 Založení v roce 2014

- Založení obchodní korporace a sepsání společenské smlouvy je upraveno v §8 ZOK a blíže pak v §146 ZOK, který upřesňuje, co musí společenská smlouva obsahovat, když se zakládá s. r. o. Oproti úpravě v ObchZ musí smlouva navíc obsahovat například určení druhů podílů každého společníka, označení podílů či určení počtu jednatelů a způsob jejich jednání atd.
- Obecná úprava názvu právnické osoby je nově zakotvena v §132 – 135 NOZ a přináší uvolnění v tom, že v názvu může být použito jméno jakéhokoliv člověka, ke kterému má právnická osoba zvláštní vztah. Sídlo společnosti je upraveno v následujících paragrafech, tedy v §136-143 NOZ.
- Podle §11 ZOK může být kapitálová společnost založena jediným zakladatelem
- Minimální výše vkladu společníka je 1 Kč podle §142 ZOK
- Ani podle ZOK nemá s. r. o. povinnost zakládat dozorčí radu
- Správa vkladu je upravena v §18 ZOK
- Zákon č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor byl nahrazen §2302 – 2315 NOZ ustanovením týkající se nájmu prostoru sloužícího podnikání, neboť nová právní úprava pojem nebytový prostor opouští.
- Návrh na zápis do obchodního rejstříku či provedení změny zapsaných údajů se nově od 1. 1. 2014 provádí podáním tzv. inteligentního formuláře na stránkách Ministerstva spravedlnosti ČR

(BusinessInfo, 2014a; Česká republika, 2014b; 2014c;)

9.1.8 Účtování při vzniku s. r. o.

Jednou z povinností kapitálové společnosti je vedení podvojného účetnictví (§4 ZoUCE), které se odráží od sestavení tzv. zahajovací rozvahy (obrázek č. 1 a 2), která je základnou pro následující otevírání účetních knih. Dle §17 odst. 1 ZoUCE je jednou z možností, kdy účetní jednotka otevírá účetní knihy i den svého vzniku, tj. vlastně den zápisu do obchodního rejstříku. (Česká republika, 2014e; Ryneš, 2013)

Podle Běhounka (2011) při účtování vzniku s. r. o. závisí na tom, jakým způsobem je vklad do základního kapitálu splacen. Může se jednat jak o peněžitou formu splacení, tak i o vklad v podobě nepeněžité hodnoty. Základním a nejjednodušším způsobem je plné splacení peněžitého vkladu na účet zřízený správcem vkladu k tomuto záměru. Ale tento vklad nemusí být před zapsáním společnosti do obchodního rejstříku splacen v plné výši, v tomto případě je třeba v zahajovací rozvaze zachytit nesplacenou část peněžitého vkladu na účet 353 – *Pohledávky za upsaný vlastní kapitál*. Takže shrnutí, jak by mohlo vypadat zahájení účetnictví u nově vzniklé s. r. o. je podle Běhounka (2011) následující:

1) Nominální hodnota základního kapitálu zapsaného do obchodního rejstříku	701/411
2) Ke dni zápisu bylo splaceno	
a) formou peněžitého vkladu	221/701
b) formou nepeněžitého vkladu	02x/701
3) Pohledávka za nesplacenou částí vkladu	353/701

Teprve v zahajovací rozvaze se zohlední i případné výdaje, které společnost mohla mít v období mezi založením a vznikem společnosti. Mezi takové výdaje lze zařadit např. výdaje v souvislosti s jednáním na notářství, rejstříkovém soudu, s majetkoprávními úkony apod. Naopak těmito výdaji nejsou výdaje vynaložené na pořízení dlouhodobého majetku a zásob, reprezentaci apod. Protože jsou to výdaje, které jednotka vynaložila na založení s. r. o., jsou tedy definovány jako zřizovací (zakládací) výdaje a splní-li podmínky pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku, aktivují se přes účet 041 – *nedokončený DNM* nebo rovnou na vrub účtu 011-*Zřizovací výdaje*. Z toho vyplývá,

že zřizovací výdaje se budou náležitě odepisovat po dobu 60 měsíců dle §32a odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. (Ryneš, 2013; Šebestíková, 2011)

Zřizovací náklady lze aktivovat podle Ryneše (2013) následujícím způsobem:

1) Zřizovací výdaje podniku	
a) poplatky	538 / 365
b) nájemné	518 / 365
2) Aktivace zřizovacích nákladů	011 / 623
3) Úhrada závazků společníkům	365 / 221
4) Odpis zřizovacích nákladů	551 / 071

Prvotně se veškeré doložené výdaje budou účtovat na příslušné nákladové účty, neboť je to z hlediska metodiky účtování věrohodnější a průkaznější a následně se provede jejich aktivace. Předností tohoto kroku je, chceme-li dodržet věrný a poctivý obraz účetnictví, skutečnost, že získáme přehled o struktuře těchto nákladů, podchytíme daňově neuznatelné náklady a také můžeme rovnou vyloučit položky, které nelze zahrnout do zřizovacích výdajů. (Šebestíková, 2011)

Jestliže částka zřizovacích výdajů bude nižší než částka rozhodná pro zařazení do DNM, po zaúčtování do nákladů se jejich následná aktivace neprovádí, pouze se vyplatí závazky ke společníkům z běžného účtu. Podle Šebestíkové (2011) by účtování vypadalo následujícím způsobem:

1) Zakládací výdaje podniku	
a) poplatky	538 / 365
b) nájemné	518 / 365
2) Úhrada závazků společníkům	365 / 221

Následné zobrazení zřizovacích výdajů, které splnily limit pro zařazení do DNM, lze v zahajovací rozvaze dvěma způsoby. Jednou z možností je účtování v případě, kdy před vznikem společnosti uhradili společníci ze svých soukromých prostředků zřizovací výdaje, tudíž se v zahajovací rozvaze promítnou jako aktivum (011 - zřizovací výdaje) a zároveň jako pasivum (365 – ostatní závazky vůči společníkům). Druhá varianta nabízí

situaci, kdy byly zřizovací výdaje uhrazeny rovnou z běžného účtu, který zřídil správce vkladu. (Běhounek, 2011)

Tedy pokud budeme brát v úvahu naši novou společnost, mohli bychom si varianty názorně ukázat na tabulkách č. 1 a 2.

Tabulka 1: Zobrazení zřizovacích výdajů v zahajovací rozvaze – 1. varianta

<i>A</i>		<i>Zahajovací rozvaha (v Kč)</i>		<i>P</i>
221 – Běžný účet	1 000 000	411 – Základní kapitál	1 000 000	
011 – Zřizovací výdaje	70 000	365 – Závazky ke společníkům	70 000	

Zdroj: Běhounek, 2011 (vlastní úprava)

Tabulka 2: Zobrazení zřizovacích výdajů v zahajovací rozvaze – 2. varianta

<i>A</i>		<i>Zahajovací rozvaha (v Kč)</i>		<i>P</i>
221 – Běžný účet	930 000	411 – Základní kapitál	1 000 000	
011 – Zřizovací výdaje	70 000			

Zdroj: Běhounek, 2011 (vlastní úprava)

Nově založená s. r. o. by vytvořila k 1. lednu 2013 zahajovací rozvahu, jenž je ve zjednodušeném rozsahu zobrazena v následujících dvou obrázcích. Zahajovací rozvaha v plném rozsahu je zachycena v přílohách 2 a 3. Účetní jednotka by při prvotním účtování využila variantu č. 2 a zřizovací výdaje uhradila rovnou z běžného účtu.

Obrázek 1: Zahajovací rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 1. 1. 2013 – aktiva

**Rozvaha za období
ve zjednodušeném rozsahu**

ke dni 1.1.2013
(v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Firma Diplomová práce s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Nová 1
Praha 1
110 00

Rok	Měsíc	IČ
2013		111111111

Označení a	AKTIVA b	čís. řád. c	Vybraná část účetního období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM	1	1 000		1 000	
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2				
B.	Dlouhodobý majetek	3	70		70	
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	4	70		70	
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	5				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	6				
C.	Oběžná aktiva	7	930		930	
C. I.	Zásoby	8				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	9				
C. III.	Krátkodobé pohledávky	10				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	11	930		930	
D. I.	Časové rozlišení	12				

Zdroj: vlastní zpracování v ekonomickém softwaru Pohoda

Obrázek 2: Zahajovací rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 1. 1. 2013 - pasiva

Označení a	PASIVA b	čís. řád. c	Stav ve vybraném období 5	Stav v minulém účetním období 6
	PASIVA CELKEM	13	1 000	
A.	Vlastní kapitál	14	1 000	
A. I.	Základní kapitál	15	1 000	
A. II.	Kapitálové fondy	16		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	17		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	18		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	19		
B.	Cizí zdroje	20		
B. I.	Rezervy	21		
B. II.	Dlouhodobé závazky	22		
B. III.	Krátkodobé závazky	23		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	24		
C. I.	Časové rozlišení	25		

Zdroj: vlastní zpracování v ekonomickém softwaru Pohoda

Základní kapitál společnosti, která by vznikla dne 1. 1. 2013, činní 1 000 000 Kč a je tvořen dvěma peněžitými vklady jediných společníků, každý v hodnotě 500 000 Kč. Základní kapitál by byl rovnou splacen na běžný účet, který by si účetní jednotka založila. V období mezi založením a vznikem společnosti by vznikli zřizovací výdaje v hodnotě 70 000 Kč, které by byly zaplacený rovnou z běžného účtu, tudíž by nemuseli společníci tyto náklady hradit z vlastních prostředků. Protože by částka překročila hranici pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku, byly by zřizovací náklady následně aktivovány na rozvahový účet. Posledním krokem by byly uhrazeny závazky, které společnosti vznikly vůči společníkům.

Účetní jednotka by postupovala následovně:

1) Nominální hodnota ZK zapsaného do OR	1 000 000 Kč	701/411
2) Splacení ZK formou peněžitého vkladu	1 000 000 Kč	221/701
3) Úhrada zřizovacích výdajů	70 000 Kč	5xx/221
4) Aktivace zřizovacích výdajů	70 000 Kč	011/623

9.2 PRODEJ A NÁKUP OBCHODNÍHO MAJETKU

V této kapitole se zaměřím na prodej obchodního majetku. Při tomto úkonu vystupují dva subjekty, prodávající a kupující. V tomto případě je prodávajícím sdružení fyzických osob a kupujícím bude nově založená společnost s ručením omezeným. Položkami, které nebudou předmětem prodeje jsou závazky a pohledávky, které sdružení fyzických osob nebude prodávat, neboť si je po dohodě nechá a uhradí z vlastních prostředků či počká na jejich vyrovnání. Podnikatel se rozhodl uskutečnit prodej majetku formou přefakturování za nákupní ceny k datu 1. 1. 2013.

9.2.1 PRODÁVAJÍCÍ

I když daňová evidenci nezná pojem inventarizace podle §7b ZDP, má poplatník vedoucí tuto evidenci povinnost podle odst. 4 zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a dluhů, a to na konci zdaňovacího období, tedy v tomto případě

k 31. 12. 2012. Dále mu zákon ukládá provést o tomto zjištění zápis a o případné rozdíly upravit základ daně z příjmů podle §24 – 25 ZDP.

ZJIŠTĚNÍ SKUTEČNÉHO STAVU MAJETKU A DLUHŮ:

Dlouhodobý hmotný majetek:

Podle §26 odst. 2 písm. a) ZDP se hmotným majetkem rozumí samostatné movité věci, popřípadě jejich soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena musí překročit hranici 40 000 Kč a jejich životnost (tedy provozně-technická funkce) je delší jak 1 rok. Dále můžeme mezi hmotný majetek také řadit stavby s určitými výjimkami stanovenými v §26 odst. 2 písm. c) ZDP.

Pro účely daňové evidence je potřeba umožovat majetek pouze formou daňových odpisů podle § 26 a násl. ZDP.

V případě vyřazení majetku z evidence před 31. 12. bychom museli použít pouze polovinu ročního odpisu, ale protože podnikatel svůj majetek prodává k 1. 1. 2013 může uplatnit odpisy v plné výši. (Česká republika, 2014f)

- **Nemovitost**

Sdružení fyzických osob vlastní pouze jednu nemovitost zaevidovanou na kartě majetku pod inventárním číslem 1, kterou koupila dne 26. 2. 2002 za vstupní cenu 650 500 Kč. Nemovitost byla podle přílohy č. 1 ZDP zařazena do 5 odpisové skupiny s minimální dobou odepisování 30 let. Sdružení fyzických osob si zvolilo odepisování formou zrychlených odpisů (viz tabulka č. 3).

V roce 2004 se vstupní cena nemovitosti navýšila o technické zhodnocení v částce 656 580 Kč, tudíž musí dojít podle §29 odst. 3 ZDP k navýšení jak vstupní ceny (tzv. zvýšená vstupní cena), tak i zůstatkové ceny (tzv. zvýšená zůstatková cena) o tuto sumu a odepisování začne od začátku.

A v roce 2012 došlo k přerušení zrychleného odpisování nemovitosti, a to podle §26 odst. 8 ZDP. V následujícím roce podnikatel pokračoval v umořování takovým způsobem, jako by k přerušení nedošlo.

Tabulka 3: Odpisový plán nemovitosti (v Kč)

Rok	Vstupní cena	Roční odpis	Zůstatková cena
2002	650 500,00	21 684,00	628 816,00
2003		41 922,00	586 894,00
2004	1 307 080,00	82 899,00	1 160 575,00
2005		80 040,00	1 080 535,00
2006		77 182,00	1 003 353,00
2007		74 323,00	929 030,00
2008		71 464,00	857 566,00
2009		68 606,00	788 960,00
2010		65 747,00	723 213,00
2011		62 889,00	660 324,00
2012		0,00	660 324,00
2013		60 030,00	600 294,00
2014	57 171,00	543 123,00	

Zdroj: vlastní zpracování

Pro přehlednější orientaci tabulka č. 3 znázorňuje pouze daňové odpisy od roku 2002, tedy od roku zařazení majetku do evidence, pouze do roku 2014. Celý odpisový plán je zaznamenán v příloze č. 1

Výpočet:

1. rok (2002) – $VC/30 = 21\,684\text{ Kč}$
2. rok (2003) – $(2 * ZC)/(31 - 1) = 41\,922\text{ Kč}$
3. rok (2004) – zvýšená ZC = $1\,307\,080 - 21\,684 - 41\,922 = 1\,243\,474\text{ Kč}$
 $(2 * \text{zvýšená ZC})/30 = 82\,899\text{ Kč}$
4. rok (2005) – $(2 * \text{zvýšená ZC})/(30 - 1) = 80\,040\text{ Kč}$
11. rok (2012) – přerušení odepisování

- **Peugeot Furgon**

Osobní automobil Peugeot Furgon byl pořízen ve 2 kusech dne 18. června 2009, každý za pořizovací cenu 223 109,24 Kč. V tento den byly oba automobily rovněž uvedeny do užívání a zaneseny na karty dlouhodobého majetku s inventurním číslem 2 a 3. Podle přílohy č. 1 ZDP byl Peugeot Furgon zařazen do 2 odpisové skupiny s minimální dobou odepisování 5 let a podnikatel si zvolil odepisování rovnoměrné (viz tabulka č. 4).

Podle §30a odst. 2 ZDP lze využít mimořádných odpisů, při splnění zákonem stanovených podmínek. Hmotný majetek musí být zařazený do 2. odpisové skupiny, pořízen v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010 a poplatník musí být prvním vlastníkem tohoto majetku. V tomto případě se doba odepisování zkracuje z 5 let na 2 roky a vstupní cenu lze odepsat v prvních 12 měsících rovnoměrně až do výše 60 % a v bezprostředně následujících 12 měsících do výše 40 % vstupní ceny majetku.

Všechny předpoklady pro odepisování formou mimořádných odpisů, jsou v tomto případě splněny.

Tabulka 4: Odpisový plán osob. automobilu Peugeot Furgon (v Kč)

<i>Rok</i>	<i>Vstupní cena</i>	<i>Roční odpis</i>	<i>Zůstatková cena</i>
2009	223 109,24	66 933,00	156 176,24
2010		111 555,00	44 621,24
2011		44 621,24	0,00

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet:

1. rok (2009) – 60 % ze VC / 12 měsíců * 6 měsíců = 66 933 Kč
2. rok (2010) – 60 % ze VC / 12 měsíců * 6 měsíce +
40 % ze VC / 12 měsíců * 6 měsíců = 111 555 Kč
3. rok (2011) – 40 % ze VC / 12 měsíců * 6 měsíce = 44 622 Kč,
ale odepisovat lze maximálně do výše VC, tudíž 3. rok se použije odpis v částce 44 621,24 Kč.

- **Seat**

Osobní automobil značky Seat byl pořízen dne 26. února 2010 za pořizovací cenu 465 666,70 Kč. V tento den byl uveden do užívání a zanesen na karty dlouhodobého majetku s inventurním číslem 4. Podle přílohy č. 1 ZDP byl Seat zařazen do 2. odpisové skupiny. A protože byly zase splněny podmínky dané v §30a odst. 2 ZDP, může být pro tento majetek zvolen mimořádný odpis (viz tabulka č. 5).

Tabulka 5: Odpisový plán osob. Automobilu Seat (v Kč)

<i>Rok</i>	<i>Vstupní cena</i>	<i>Roční odpis</i>	<i>Zůstatková cena</i>
2010	465 666,70	232 834,00	232 832,70
2011		201 789,00	31 043,70
2012		31 043,70	0,00

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet:

1. rok (2010) – 60 % ze VC / 12 měsíců * 10 měsíců = 232 834 Kč
2. rok (2011) – 60 % ze VC / 12 měsíců * 2 měsíce +
40 % ze VC / 12 měsíců * 10 měsíců = 201 789 Kč
3. rok (2012) – 40 % ze VC / 12 měsíců * 2 měsíce = 31 045 Kč,
ale odepisovat lze maximálně do výše VC, tudíž 3. rok se použije odpis v částce 31 043,70 Kč.

- **VW Golf Plus**

VW Golf Plus byl pořízen dne 16. dubna 2010 a jeho vstupní cena činí 500 250 Kč. Do užívání byl uveden v ten samý den a zanesen na karty dlouhodobého majetku s inventurním číslem 5. Podle přílohy č. 1 ZDP byl osobní automobil zařazen do 2. odpisové skupiny. I v tomto případě se lze řídit dle §30a odst. 2 ZDP a zkrátit dobu odepisování na 2 roky a vstupní cenu majetku rozpouštět do nákladů formou mimořádných odpisů (viz tabulka č. 6).

Tabulka 6: Odpisový plán osob. Automobilu VW Golf Plus (v Kč)

<i>Rok</i>	<i>Vstupní cena</i>	<i>Roční odpis</i>	<i>Zůstatková cena</i>
2010	500 250,00	200 100,00	300 150,00
2011		233 450,00	66 700,00
2012		66 700,00	0,00

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet:

1. rok (2010) – 60 % ze VC / 12 měsíců * 8 měsíců = 200 100 Kč
2. rok (2011) – 60 % ze VC / 12 měsíců * 4 měsíce +
40 % ze VC / 12 měsíců * 8 měsíců = 233 450 Kč
3. rok (2012) – 40 % ze VC / 12 měsíců * 4 měsíce = 66 700 Kč,

- **VW Touran Comfortline**

Dne 23. 8. 2012 byl pořízen nový osobní automobil VW Touran Comfortline za pořizovací cenu 465 124 Kč. V ten samý den byl rovněž uveden do užívání a zaevidován pod inventurním číslem 5 na kartu dlouhodobého majetku. Podle přílohy č. 1 ZDP byl automobil zařazen do 2. odpisové skupiny s minimální dobou odpisování 5 let. Majetek byl pořízen až v roce 2012, tudíž už nelze využít mimořádných odpisů. Pro umořování tohoto osobního automobilu byla tedy zvolena metoda zrychleného odepisování podle §32 ZDP bez navýšení v 1. roce (viz tabulka č. 7)

Tabulka 7: Odpisový plán osob. automobilu VW Touran Comfortline (v Kč)

<i>Rok</i>	<i>Vstupní cena</i>	<i>Roční odpis</i>	<i>Zůstatková cena</i>
2012	465 124,00	93 025,00	372 099,00
2013		148 840,00	223 259,00
2014		111 630,00	111 629,00
2015		74 420,00	37 209,00
2016		37 209,00	0,00

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet:

1. rok (2012) – $VC/5 = 93\,025$ Kč
2. rok (2013) – $(2 * ZC)/(6 - 1) = 148\,840$ Kč
3. rok (2014) – $(2 * ZC)/(6 - 2) = 111\,630$ Kč
4. rok (2015) – $(2 * ZC)/(6 - 3) = 74\,420$ Kč
5. rok (2016) – $(2 * ZC)/(6 - 4) = 37\,209$ Kč

Z předchozích výpočtů tedy vyplývá, že k 31. 12. 2012 byl odepsán skoro veškerý hmotný majetek až na nemovitost a osobní automobil VW Touran Comfortline, který byl v roce 2012 teprve pořízen. Tzn. že celková zůstatková cena dlouhodobého hmotného majetku činí 1 032 423 Kč.

Drobný hmotný majetek

Tato kategorie nemá zákonem stanovenou evidenci a ani cenový limit. Je to čistě na rozhodnutí firmy, jakou cenovou hodnotu tohoto majetku si zvolí (nesmí však překročit hranici 40 000 Kč pro dlouhodobý hmotný majetek z hlediska ZDP). (Česká republika, 2014f; Schiffer, 2006)

Sdružení fyzických osob si v roce 2011 pořídila mobilní telefon za vstupní cenu 1,60 Kč a také IPHONE za celkovou částku 10 480,83 Kč. Majetek byl zařazen do drobného hmotného majetku.

Tabulka 8: Porovnání skutečného a zjištěného stavu majetku a dluhů (v Kč)

<i>Položky</i>	<i>Zůstatek k 31. 12. 2012</i>		<i>Rozdíl</i>
	<i>skutečný stav podle daňové evidence</i>	<i>zjištěný stav</i>	
Hmotný majetek	1 032 423,00	1 032 423,00	0,00
Drobný hmotný majetek	10 482,43	10 482,43	0,00
Hotovost	1 900 000,00	1 900 000,00	0,00
Bankovní účty	207 324,51	207 325,51	0,00
Pohledávky	103 911,00	103 911,00	0,00
Závazky	- 77 804,24	- 77 804,24	0,00

Zdroj: vlastní zpracování

Zjistila jsem tedy z tabulky č. 8, že skutečný stav majetku a závazků podle daňové evidence souhlasí se zjištěným stavem, nedošlo tedy ani ke schodku ani k přebytku. Tzn. že nejsou tedy dány žádné důvody k vypořádání rozdílů.

Pokud podnikatelský subjekt zjistil skutečný stav majetku a dluhů, musí zhodnotit, zda by pro něj bylo výhodnější svůj majetek prodat, rozdělit mezi sebe či do s. r. o. pronajmout. Proto propočítám možné varianty, kterých by mohlo sdružení fyzických osob eventuálně využít a doporučím vhodnou kombinaci.

PRODEJ A NÁJEM MAJETKU A DLUHŮ

Dlouhodobý hmotný majetek:

Nejprve si sdružení fyzických osob musí rozmyslet, zda hmotný majetek zařazený v obchodním majetku prodá, či ho pronajme do nově vzniklé společnosti. Fyzická osoba může mít daný majetek zařazený v obchodním majetku a pronajímat ho, anebo ho z něj nejprve vyřadí a pak pronajme. Pro výběr vhodné varianty nastíním tři možnosti. Příjmy z těchto alternativ mají rozdílný dopad na daň z příjmů fyzických osob a hlavně na vyměřovací základ pro odvod pojistného na sociální a na všeobecné zdravotní pojištění.

1. Varianta: Prodej hmotného majetku zařazeného v obchodním majetku

Tento krok bude mít vazbu na dílčí základ daně z příjmů fyzických osob podle §7 ZDP, neboť pokud dojde k prodeji hmotného majetku zařazeného do obchodního majetku fyzické osoby, dosažený příjem z prodeje bude předmětem daně. Příjem lze ale snížit o daňově uznatelné výdaje, do kterých můžeme u odpisovaného hmotného majetku zařadit roční výši daňového odpisu a daňovou zůstatkovou cenu majetku (to ale neplatí, pokud bude předmětem prodeje již daňově odepsaný hmotný majetek). Pokud bude mít poplatník i další výdaje spojené s prodejem (např. znalecký posudek, inzerce, sepsání kupní smlouvy právníkem apod.), vstupují tyto výdaje také do dílčího základu daně. Slabinou této varianty je vliv na vyměřovací základ pro odvod sociálního a zdravotního pojištění. (Česká republika, 2014f; Macháček, 2010)

Osobní automobily:

§7 Příjmy PC VW Touran Comfortline = 380 000 Kč + 21 % DPH = 459 800 Kč
PC VW Golf Plus = 130 000 Kč + 21 % DPH = 157 300 Kč
PC Seat = 100 000 Kč + 21 % DPH = 121 000 Kč
PC Peugeot Furgon = 30 000 Kč + 21 % DPH = 36 300 Kč
PC Peugeot Furgon = 30 000 Kč + 21 % DPH = 36 300 Kč

Příjmy celkem = 810 700 Kč

Výdaje ZC VW Touran Comfortline = 372 099 Kč
ZC ostatních automobilů = 0 Kč
Roční odpis VW Touran Comfortline 2012 = 93 025 Kč
Roční odpisy ostatních aut 2012 = 31 043,70 + 66 700 = 97 743,70 Kč

Výdaje celkem = 562 867,70 Kč

Dílčí základ daně = 247 832,30 Kč = zaokrouhлено na 247 800 Kč

Daň 2012 (15 %) = 37 170 Kč

Nemovitost:

§7 Příjmy PC = 1 500 000 Kč + 21 % DPH = 1 815 000 Kč

Výdaje ZC = 660 324 Kč
Roční odpis 2012 = 0 Kč

Dílčí základ daně = 1 154 676 Kč = zaokrouhлено na 1 154 600 Kč

Daň 2012 (15 %) = 173 190 Kč

Celková daň = 210 360 Kč

2. Varianta: Pronájem hmotného majetku zařazeného do obchodního majetku

Má-li fyzická osoba nemovitost (případně i movitou věc) zařazenou do obchodního majetku a chtěla by jí pronajímat právnické osobě, plynuly by jí příjmy podle §7 ZDP. Příjmy si může snížit, buď o výdaje ve skutečné výši prokázané daňovou evidencí, anebo má možnost podle §7 odst. 7 ZDP využít paušálních výdajů ve výši 60 % z příjmů. V tomto případě by příjmy vstupovaly i do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální a na všeobecné zdravotní pojištění. (Česká republika, 2014f; Macháček, 2010)

Osobní automobily:

§7 Příjmy roční nájem aut = 900 000 Kč + 21 % DPH = 1 089 000 Kč

Výdaje 60 % z příjmů = 653 400 Kč

Dílčí základ daně = 435 600 Kč

Daň 2012 (15 %) = 65 340 Kč

Nemovitost:

§7 Příjmy roční nájem nemovitosti = 192 000 + 21 % DPH = 232 320

Výdaje 60 % z příjmů = 139 392 Kč

Dílčí základ daně = 92 928 Kč = zaokrouhлено na 92 900 Kč

Daň 2012 (15 %) = 13 935 Kč

Celková daň = 128 280 Kč

3. Varianta: Pronájem hmotného majetku vyřazeného z obchodního majetku

Jestliže poplatník nezařadil předmět pronájmu do obchodního majetku, či ho z obchodního majetku vyřadil, musí příjmy z pronájmu nemovitých i movitých věcí zdanit podle §9 ZDP. Výhodou této situace je možnost volby paušálních výdajů podle §9 odst. 4 ve výši 30 % (avšak maximálně 600 000 Kč) a také jsou to příjmy, které nevstupují do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální a na všeobecné zdravotní pojištění. Došlo by u fyzické osoby k daňové optimalizaci a pravidelně plynoucímu příjmu a právnické osobě by se tak snížil zisk a následná daň z příjmů právnických osob. (Česká republika, 2014f; Macháček, 2010)

Osobní automobily:

§7 Příjmy roční nájem aut = 900 000 Kč + 21 % DPH = 1 089 000 Kč

Výdaje 30 % z příjmů = 326 700 Kč

Dílčí základ daně = 762 300 Kč

Daň 2012 (15 %) = 114 345 Kč

Nemovitost:

§7 Příjmy roční nájem nemovitosti = 192 000 + 21 % DPH = 232 320 Kč

Výdaje 30 % z příjmů = 69 696 Kč

Dílčí základ daně = 162 624 Kč = zaokrouhleno na 162 600 Kč

Daň 2012 (15 %) = 24 390 Kč

Celková daň = 138 735 Kč

Když sdružení fyzických osob (tedy plátce DPH) pořizovalo nemovitost i osobní automobil, uplatnilo plný odpočet DPH na vstupu, neboť je hodlal plně využít k potřebám podnikání. Ale v případě, kdy majetek už není využíván k ekonomické činnosti podnikatele, je tedy z obchodního majetku vyřazen, musí dojít podle §78 ZDPH k úpravě uplatněného odpočtu (bez ohledu, že bude poté pronajímán). Lhůta pro úpravu odpočtu daně činí 5 let u dlouhodobého majetku, resp. 10 let u staveb, bytů, nebytových prostor a jejich technického zhodnocení a také pozemků. Tento časový test začíná běžet kalendářním rokem, v němž byl majetek pořízen. (Česká republika, 2014g)

Z toho vyplývá, že sdružení fyzických osob by v tomto případě vrátilo část DPH z:

- osobního automobilu ($465\,124 * 0,21 = 97\,677 \text{ Kč} / 5 = 19\,535 \text{ Kč/rok} * 4 =$ cca 78 140 Kč
- nemovitosti – nemusí vracet, neboť nemovitost je vlastněna již 11 let, tudíž je splněn časový test 10 let

Tabulka 9: Souhrnná tabulka pro prodej a nájem hmotného majetku

Hodnotící kritérium	Prodej HM zařazeného do OM	Prodej HM vyřazeného z OM	Pronájem hmotného majetku	
			zařazeného do OM	nezařazeného do OM
Časový test pro osvobození od DPFO	není	nemovitost – 2 roky; movité věci – 5 let	není	není
Paragraf zdanění	§7 ZDP	§10 ZDP	§7 ZDP	§9 ZDP
Vliv na odvod ZP a SP	ano	ne	ano	ne

Zdroj: vlastní zpracování

Legenda: HM.....hmotný majetek
OM.....obchodní majetek
DPFO.....daň z příjmu fyzických osob

ZDP.....zákon o dani z příjmu

ZP.....zdravotní pojištění

SP.....sociální pojištění

Pokud by se podnikatel rozhodl prodat osobní automobily, zaplatil by na dani z příjmu 37 170 Kč. Na rozdíl od možnosti pronájmu do s. r. o., kdy by měl osobní automobily zařazené v obchodním majetku, by byla první varianta levnější o 28 170 Kč. Sice v poslední modifikaci, tedy při pronájmu vyřazeného majetku z obchodního majetku, by bylo přínosné neodvádět sociální a zdravotní pojištění, ale to je pro poplatníka také nevýhodně, neboť by zaplatil dokonce 114 345 Kč na dani z příjmu a ještě k tomu by musela být vrácena poměrná část DPH v částce cca 78 140 Kč.

Naopak u nemovitosti by bylo výhodné ji do s. r. o. pronajímat, a to v případě, že by jí fyzická osoba vyřadila z obchodního majetku. Nejen že by poplatník nemusel vracet část DPH, protože by byl splněn časový test, ale z tohoto příjmu by se neodvedlo pojistné na sociální a všeobecné zdravotní pojištění. Tudíž by bylo na dani z příjmu z pronájmu odvedeno 24 390 Kč. Sice je to částka o 10 455 Kč vyšší než u druhé varianty (prodej nemovitosti zařazené v OM), ale odvod sociálního a zdravotního pojištění, který je u druhé varianty povinný, bude vyšší než tento rozdíl. Tudíž v konečné fázi by druhá varianta vyšla draž než varianta třetí.

Z těchto propočtů, které jsou pouze ilustrativní, jednoznačně vyplývá, že pro fyzickou osobu by byla nejvhodnější kombinace prodeje osobních automobilů a pronájmu nemovitosti, kterou vyřadí z obchodního majetku.

Drobný hmotný majetek, hotovost, bankovní účty, pohledávky a závazky:

Drobný hmotný majetek sdružení fyzických osob prodá účetní jednotce za kupní cenu, jako tomu bude u hmotného majetku. Finanční majetek, tedy peněžní prostředky, které má prodávající v pokladně a na bankovním účtu si společníci rozdělí mezi sebou, ale až ve chvíli, kdy uhradí veškeré své závazky. Sdružení fyzických osob bude čekat i na chvíli, kdy budou uhrazeny veškeré pohledávky za věřiteli a tuto částku si také náležitě rozdělí. Je pravděpodobné, že pohledávky a závazky budou vypořádány v roce 2013.

9.2.2 KUPUJÍCÍ

Kupujícím je v tomto případě nově založená s. r. o., která odkoupí obchodní majetek (osobní automobily a drobný hmotný majetek) za pořizovací cenu od zatím ještě existujícího sdružení fyzických osob, tedy prodávajícího. Nemovitost by si prodávající nechal v osobním vlastnictví a do s. r. o. jí bude pouze pronajímat na základě sepsané smlouvy, ve které by byl stanoven nájem v částce 16 000 Kč za měsíc.

S ohledem na vzájemné propojení prodávajícího (sdružení fyzických osob) a kupujícího (nová s. r. o.) by měla být hodnota převodní ceny stanovena nějakou nezávislou osobou. Proto by byl pro stanovení ceny automobilů zpracován znalecký posudek. Částky stanovené znalcem jsou v tabulce č. 10 zcela fiktivní a slouží pouze pro zpracování této práce.

Tabulka 10: Účetní a znalecké ocenění koupeného majetku (v Kč)

<i>Majetek</i>	<i>Ocenění majetku v Kč</i>	
	<i>účetně</i>	<i>znalecky</i>
VW Touran Comfortline	372 099,00	380 000,00
VW Golf Plus	0,00	130 000,00
Seat	0,00	100 000,00
Peugeot Furgon	0,00	30 000,00
Peugeot Furgon	0,00	30 000,00
Drobný hmotný majetek	10 482,43	5 000,00

Zdroj: vlastní zpracování

Účetní jednotka (kupující) by při účtování postupovala následovně:

1) Nákup osobních automobilů

a) VW Touran Comfortline	380 000 Kč	042/321
DPH (21 %)	79 800 Kč	343/321
b) VW Golf Plus	130 000 Kč	042/321

DPH (21 %)	27 300 Kč	343/321
c) Seat	100 000 Kč	042/321
DPH (21 %)	21 000 Kč	343/321
d) Peugeot Furgon	30 000 Kč	042/321
DPH (21 %)	6 300 Kč	343/321
e) Peugeot Furgon	30 000 Kč	042/321
DPH (21 %)	6 300 Kč	343/321
2) Zařazení majetku do užívání	670 000 Kč	022/042
2) Nájem nemovitosti za 1. měsíc	16 000 Kč	518/321
DPH	3 360 Kč	343/321
3) Nákup drobného hmotného majetku	5 000 Kč	501/321
DPH	1 050 Kč	343/321
4) Výpis z BÚ k 31. 1. 2013		
a) platba faktur	836 100 Kč	321/221

Po zaúčtování všech předchozích účetních operací, bude kupující vlastnit 5 osobních automobilů, které všechny pořídil a zařadil do užívání k datu 2. 1. 2013. Automobily byly zařazeny do 2. odpisové skupiny, budou se tedy odepisovat po dobu 5 let a účetní jednotka by si zvolila umořování formou zrychlených odpisů. Všechny důležité informace a odpis v prvním roce užívání je zaznamenán na obrázku č. 3, tedy na kartách majetku. Následně by byla vytvořena i rozvaha ke dni 31. 1. 2012, z které lze vyčíst, jak by se změnila aktiva a pasiva dané účetní jednotky oproti zahajovací rozvaze. (viz obrázek č. 4).

Obrázek 3: Karty majetku

Název: VW Touran Comfortline Inventární číslo: 13IM00001 Způsob odpisu: HM zrychlený Datum pořízení: 02.01.2013 Odpisová skupina: Sk.2 Datum zařazení: 02.01.2013 Uplatněný odpis: 100 % Datum vyřazení: Využití:				Typ: HM Středisko: Činnost: Umístění: Plán úč. odpisů: Zpús. pořízení: Koupě		
Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
02.01.2013	Zařazení	380 000,00				
31.12.2013	Daňový odpis	76 000,00	HIMdo			

Název: VW Golf Plus Inventární číslo: 13IM00002 Způsob odpisu: HM zrychlený Datum pořízení: 02.01.2013 Odpisová skupina: Sk.2 Datum zařazení: 02.01.2013 Uplatněný odpis: 100 % Datum vyřazení: Využití:				Typ: HM Středisko: Činnost: Umístění: Plán úč. odpisů: Zpús. pořízení: Koupě		
Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
02.01.2013	Zařazení	130 000,00				
31.12.2013	Daňový odpis	26 000,00	HIMdo			

Název: Seat Inventární číslo: 13IM00003 Způsob odpisu: HM zrychlený Datum pořízení: 02.01.2013 Odpisová skupina: Sk.2 Datum zařazení: 02.01.2013 Uplatněný odpis: 100 % Datum vyřazení: Využití:				Typ: HM Středisko: Činnost: Umístění: Plán úč. odpisů: Zpús. pořízení: Koupě		
Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
02.01.2013	Zařazení	100 000,00				
31.12.2013	Daňový odpis	20 000,00	HIMdo			

Název: Peugeot Furgon Inventární číslo: 13IM00004 Způsob odpisu: HM zrychlený Datum pořízení: 02.01.2013 Odpisová skupina: Sk.2 Datum zařazení: 02.01.2013 Uplatněný odpis: 100 % Datum vyřazení: Využití:				Typ: HM Středisko: Činnost: Umístění: Plán úč. odpisů: Zpús. pořízení: Koupě		
Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
02.01.2013	Zařazení	30 000,00				
31.12.2013	Daňový odpis	6 000,00	HIMdo			

Název: Peugeot Furgon Inventární číslo: 13IM00005 Způsob odpisu: HM zrychlený Datum pořízení: 02.01.2013 Odpisová skupina: Sk.2 Datum zařazení: 02.01.2013 Uplatněný odpis: 100 % Datum vyřazení: Využití:				Typ: HM Středisko: Činnost: Umístění: Plán úč. odpisů: Zpús. pořízení: Koupě		
Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
02.01.2013	Zařazení	30 000,00				
31.12.2013	Daňový odpis	6 000,00	HIMdo			

Zdroj: vlastní zpracování v ekonomickém programu Pohoda

Obrázek 4: Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 31. 1. 2013 - aktiva

**Rozvaha za období
ve zjednodušeném rozsahu**

ke dni 31.1.2013
(v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Firma Diplomová práce s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Nová 1
Praha 1
110 00

Rok	Měsíc	IČ
2013		111111111

Označení a	AKTIVA b	čís. řád. c	Vybraná část účetního období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM	1	979		979	
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2				
B.	Dlouhodobý majetek	3	740		740	
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	4	70		70	
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	5	670		670	
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	6				
C.	Oběžná aktiva	7	239		239	
C. I.	Zásoby	8				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	9				
C. III.	Krátkodobé pohledávky	10	145		145	
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	11	94		94	
D. I.	Časové rozlišení	12				

Zdroj: vlastní zpracování v ekonomickém softwaru Pohoda

Obrázek 5: Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 31. 1. 2013 - pasiva

Označení a	PASIVA b	čís. řád. c	Stav ve vybraném období 5	Stav v minulém účetním období 6
	PASIVA CELKEM	13	979	
A.	Vlastní kapitál	14	979	
A. I.	Základní kapitál	15	1 000	
A. II.	Kapitálové fondy	16		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	17		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	18		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	19	-21	
B.	Cizí zdroje	20		
B. I.	Rezervy	21		
B. II.	Dlouhodobé závazky	22		
B. III.	Krátkodobé závazky	23		
B. IV.	Bankovní úvěry a vypořádky	24		
C. I.	Časové rozlišení	25		

Zdroj: vlastní zpracování v ekonomickém softwaru Pohoda

9.3 Zrušení fyzické osoby

Posledním rozhodnutím, které by si měl podnikatel rozmyslet je přerušeni či ukončení své podnikatelské činnosti. Protože oba podnikatelé by se stali zaměstnanci nově vzniklé s. r. o., nepředpokládají, že by v budoucnu pokračovali v podnikání jako OSVČ, tudíž se v jejich případě bude jednat o ukončení činnosti fyzické osoby. (Děrgel, 2009)

Pokud se živnostník rozhodne ukončit činnost, je zapotřebí ohlásit tuto skutečnost živnostenskému úřadu. Nejjednodušším způsobem je forma osobní návštěvy živnostenského úřadu, který slouží jako tzv. centrální registrační místo a učinit tak i oznámení vůči dalším správním úřadům. Oznámení musí být podáno obecně do 15 dnů od rozhodného dne finančnímu úřadu, do 8 dnů správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně. Tímto fyzická osoba ušetří čas a hlavně bude zabezpečeno včasné ohlášení. (Děrgel, 2009)

Od této chvíle přestává být považován za OSVČ a nemá povinnost platit zálohy na sociální a zdravotní pojištění sám, ale zálohy se mu budou odvádět ze mzdy. Světlou stránkou je, že tyto náklady budou daňově uznatelné oproti OSVČ, jejíž platby zdravotního a sociálního pojištění jsou považovány za nedaňový výdaj. (Děrgel, 2009)

10 Porovnání podnikání OSVČ a s. r. o.

V této kapitole se budu zabývat otázkou, zda transformace osoby samostatně výdělečně činné na společnost s ručením omezeným přinese případnou úsporou na dani z příjmu a na odvodech pojistného na sociální a na všeobecné zdravotní pojištění. Míra zdanění a i výše plateb zdravotního a sociálního pojištění je jak u OSVČ, tak i u společníka v s. r. o. zcela odlišná, a proto budou rozdílné i celkové odvody, jenž se stanou hlavním hodnotícím kritériem, kterého se budu snažit v následujících výpočtech dosáhnout.

Aby mohlo dojít ke srovnání podnikání OSVČ a společnosti s ručením omezeným, budu nadále pracovat s následujícími předpoklady:

- sdružení fyzických osob provozuje podnikání jako svou hlavní činnost
- jednotlivé výpočty jsou provedeny pouze pro jednu fyzickou osobu
- aby nedošlo ke zkreslení výsledků, budu pracovat s daní před slevami, tzn. budu předpokládat, že fyzická osoba si nesnižuje základ daně o slevy a také nevyužívá bonusy na vyživované děti.
- OSVČ neplatí nemocenské pojištění
- základ daně se pro výpočet daně z příjmu fyzických osob nebude snižovat o žádné odčitatelné položky ani nezdaniitelné části základu daně

Nejprve se budu zabývat podnikatelskou činností OSVČ a jejím výpočtem daně z příjmu fyzických osob a dalšími odvody, a to ve sledovaném časovém intervalu, tedy v letech 2010 – 2012. Poté hypoteticky vypočítám, jak by to vypadalo u společnosti s ručením omezeným a obě varianty porovnáám.

10.1 Osoba samostatně výdělečně činná

Tabulka 11: Výpočet daně z příjmu fyzické osoby (v Kč)

Zdaňovací období	Dílčí základ daně				Základ daně	Daň před slevou
	z podnikání			z kap. majetku		
	příjmy	výdaje	celkem	celkem		
2010	10 380 408	9 479 640	900 768	-	900 768	133 515
2011	10 242 873	9 353 325	889 548	-	889 548	131 685
2012	9 942 517	9 092 531	849 986	545	850 531	127 575

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky č. 11 můžeme vyčíst, jakých **příjmů** dosáhl poplatník za tři po sobě jdoucí zdaňovací období, jenž je u fyzických osob kalendářní rok podle §16b ZDP. Sdružení fyzických osob plynou příjmy ze samostatné činnosti podle §7 ZDP a za zdaňovací období 2012 také příjmy z kapitálového majetku podle §8 ZDP. Nejvyšší příjmy byly dosaženy v roce 2010 a poté každý rok klesly v řádu sta tisíc korun. V roce 2011 klesly o 137 535 Kč, tedy v procentním vyjádření to bylo o 1,32 %. Rok 2012 byl v oblasti příjmů ze všech let nejslabší a jejich úbytek činil oproti roku 2010 dokonce 437 891 Kč (4,23 %).

Výdaje jsou evidovány v daňové evidenci jako skutečné výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle §24 ZDP. Lze využít i alternativu tzv. paušální výdaje podle §7 odst. 7 ZDP, tedy výdaje stanovené procentem z dosažených příjmů. Sdružení fyzických osob podniká na základě volné živnosti, a proto by mohlo využít výdaje v hodnotě 60 % z dosažených příjmů. Ve zdaňovacím období 2010 by výdaje činili 60 % z 10 380 408 Kč, tedy po zaokrouhlení 6 228 245 Kč a v následujících letech by byl výpočet obdobný. Sdružení fyzických osob má relativně vysoké výdaje, proto je pro ně výhodnější využívat jejich skutečnou výši, neboť tato částka převyšuje hodnotu výdajů, který by byly stanoveny podle paušálu. V rozhodném období 2010 by tento rozdíl činil dokonce 3 251 395 Kč.

Základ daně představuje součet všech dílčích základů daně za zdaňovací období, jenž představuje rozdíl, o který příjmy (s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně či jsou osvobozené od této daně) převyšují výdaje podle §23 ZDP. Sdružení fyzických osob má dílčí základ daně ze samostatné činnosti dle §7 ZDP a dílčí základ daně z kapitálových příjmů podle §8 ZDP, jenž sice vstupuje do celkového základu daně, pro výpočet daně z příjmu fyzických osob, ale nevstupuje do vyměřovacího základu pro odvod sociálního a zdravotního pojištění. Z tabulky č. 11 je zjevné, že výsledný základ daně je nejvyšší v roce 2010, a to v částce 900 768 Kč. V následných letech základ daně poklesl o 1,25 % a o 5,58 % oproti roku 2010. Příčinou této skutečnosti jsou příjmy, které klesaly rychleji oproti výdajům, jejichž trend úbytku byl relativně plošší.

Následně musí být základ daně snížen o nezdanitelné části základu daně, které jsou vymezeny v §15 ZDP a o odčitatelné položky podle §34 ZDP. Takto upravený základ daně se musí ještě zaokrouhlit na celé stokoruny dolů. Sdružení fyzických osob mělo v roce 2010 a 2011 určité odčitatelné položky, o které musel být základ daně upraven, ale pro další výpočtu nebudu tyto položky brát v úvahu, neboť by to zkreslilo následné srovnání.

Daň z příjmu fyzických osob se vypočítá pomocí sazby, která v letech 2010 – 2012 činila 15 % ze zaokrouhleného základu daně. Výše daně se odvíjí od hodnoty základu daně, tudíž by trend poklesu základu daně u vybraného sdružení fyzických osob měl být také přenesen na míru zdanění. Proto je daň z příjmu fyzických osob před slevami a daňovým bonusem v roce 2010 nejvyšší v částce 133 515 Kč a s postupným snížením základu daně, klesá i výše této daně oproti roku předchozímu.

Ale daň z příjmů fyzických osob není jediným odvodem, který musí osoba samostatně výdělečně činná hradit. Její další povinností je i odvádět platby na zdravotní a sociální pojištění, jenž udávají následující tabulky č. 12 a 13.

Tabulka 12: Přehled o příjmech a výdajích OSVČ – pojistné na ZP (v Kč)

<i>Zdaňovací období</i>	<i>Vyměřovací základ</i>	<i>Pojistné na zdravotní pojištění</i>	<i>Nová měsíční záloha</i>
2010	450 384	60 802	5 067
2011	444 774	60 045	5 004
2012	424 993	57 375	4 782

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 13: Přehled o příjmech a výdajích OSVČ – pojistné na SP (v Kč)

<i>Zdaňovací období</i>	<i>Vyměřovací základ</i>	<i>Pojistné na sociálním pojištění</i>	<i>Nová měsíční záloha</i>
2010	450 384	131 513	10 960
2011	444 774	129 875	10 823
2012	424 993	124 098	10 342

Zdroj: vlastní zpracování

U osoby samostatně výdělečně činné se **vyměřovací základ** pro odvod pojistného rovná nejméně jedné polovině daňového základu. Daňovým základem se v tomto případě rozumí dílčí základ daně stanovený podle §7 ZDP, tedy příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti po odečtení všech výdajů, které byly prokazatelně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. (Česká republika, 2014h; 2014ch)

Ale při výpočtu odvodu pojistného musíme respektovat minimální hranici vyměřovacího základu, kterou reprezentují tabulky č. 14 a 15, příp. maximální hranici. Pokud bude skutečný vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné nižší než limit minimální hodnoty, musí být následný odvod pojistného vypočteno z minimálního vyměřovacího základu.

Tabulka 14: Minimální vyměřovací základ pro SP (v Kč)

<i>Rok</i>	<i>Minimální vyměřovací základ pro hlavní činnost</i>	
	<i>měsíčně</i>	<i>ročně</i>
2010	5 928,00	71 136,00
2011	6 185,00	74 220,00
2012	6 285,00	75 420,00

Zdroj: Česká správa sociálního zabezpečení, 2014 (vlastní úprava)

Tabulka 15: Minimální vyměřovací základ pro ZP (v Kč)

<i>Rok</i>	<i>Minimální vyměřovací základ</i>	
	<i>měsíčně</i>	<i>ročně</i>
2010	11 854,50	142 254,00
2011	12 370,00	148 440,00
2012	12 568,50	150 822,00

Zdroj: Veřejná zdravotní pojišťovna, 2014 (vlastní úprava)

Z tabulky č. 14 a 15, kde jsou jednotlivé minimální vyměřovací základy pro zdravotní a sociální pojištění, je patrné, že v sledovaném časovém intervalu je vyměřovací základ OSVČ vždy nad touto minimální hranicí.

Způsob výpočtu vyměřovacího základu je jak u zdravotního pojištění, tak i u sociálního pojištění stejný. Ale následná výše **pojistného** se odvíjí od sazby, která u zdravotního pojištění placené OSVČ v letech 2010 – 2012 činí 13,5 % z vyměřovacího základu a u sociálního pojištění dosahuje 29,2 % z vyměřovacího základu, přičemž z toho 28 % připadá na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti. Sazby platí pouze v případě, že OSVČ neplatí nemocenské pojištění, které je pouze dobrovolné. Sdružení fyzických osob nemocenské pojištění neplatí, tudíž na sociálním pojištění odvádí 29,2 %. (Česká republika, 2014h; 2014ch)

Podá-li osoba samostatně výdělečně činná Přehled o příjmech a výdajích pro okresní správu sociálního zabezpečení a také pro zdravotní pojišťovnu za daný rok, je povinna od měsíce podání hradit **nové měsíční zálohy** na zdravotním a sociálním pojištění, jenž

se rovná jedné dvanáctině z daňového základu dosaženého v témže roce. Poplatník si i v tomto případě musí hlídat minimální hranici měsíčních záloh pro odvod pojistného, která je u OSVČ vykonávající své podnikání jako hlavní činnost odlišná oproti OSVČ, jejíž podnikání je považováno za činnost vedlejší.

Všechny doposud vypočítané platby, které je OSVČ povinna uhradit shrnu do následující tabulky č. 16., kde je i daňové zatížení, které bylo vypočítáno ze základu daně, který nebyl upraven o odčitatelné položky v roce 2010 a 2011.

Tabulka 16: Výpočet celkových ročních odvodů OSVČ (v Kč)

<i>OSVČ</i>	<i>Částky za rok</i>		
	<i>2010</i>	<i>2011</i>	<i>2012</i>
Měsíční osobní spotřeba = 27 000 Kč	324 000	324 000	324 000
Zdravotní pojištění (13,5 %)	60 802	60 045	57 375
Sociální pojištění (29,2 %)	131 512	129 875	124 098
Daň před slevou	135 105	133 425	127 575
Výdělek	900 768	889 548	849 986
Mimořádná osobní spotřeba	576 768	565 548	525 986
Celkové roční odvody	327 419	323 345	309 048

Zdroj: vlastní zpracování

Fyzická osoba si měsíčně vyplácí 27 000 Kč jako osobní spotřebu, tedy v ročním přepočtu je to částka 324 000 Kč. To znamená, že pokud v roce 2010 činil vypočítaný základ daně z příjmu fyzických osob 900 768 Kč, jenž je vlastně výdělek individuálního podnikatele, může si fyzická osoba na konci roku vyplatit mimořádnou osobní spotřebu ve výši 576 768 Kč. Sice je to suma, která skončí na běžném účtu OSVČ, ale reálně to bude nižší částka, neboť z této sumy musí podnikatel ještě zaplatit daň z příjmu fyzických osob před slevami a daňovým bonusem na vyživované děti, sociální a zdravotní pojištění, které jsou v součtové hodnotě nejnižší v roce 2012 v částce 309 048 Kč. Tudíž v konečném výsledku má fyzická osoba plně k dispozici 250 939 Kč.

Z tabulky č. 16 je patrné, že celkové roční odvody byly nejvyšší v roce 2010 (327 419 Kč) a následně každým rokem klesaly. Příčina je viditelná rovnou z dané tabulky, neboť

v témže roce OSVČ odvedla nejvyšší platby za sociální a zdravotní pojištění a na dani. Ale kořen věci má ještě hlubší charakter, a to v rozdílu dosažených příjmů a výdajů, tedy ve vysokém základu daně, od kterého se tyto odvody odvíjejí. Naopak v roce 2012 došlo k větší úspoře a fyzická osoba odvedla o 18 371 Kč méně oproti roku 2010, zaplatila tedy 309 048 Kč. V procentním vyjádření se na celkových nákladech za rok 2012 nejvíce podílela daň (41 %), v těsném závěsku druhé místo obsadilo sociální pojištění (40 %) a zbytek byl vytvořen zdravotním pojištěním (19 %).

10.2 Společnost s ručením omezeným

Protože společník uzavřel se svou společností s ručením omezeným pracovněprávní vztah, poplynou mu příjmy ze závislé činnosti podle §6 ZDP, bude tedy pobírat mzdu jako každý jiný zaměstnanec.

Pro porovnání s OSVČ potřebuji zjistit, kolik by musel společník pobírat hrubou měsíční mzdu, tak aby se částka jeho čisté mzdy rovnala měsíční osobní spotřebě OSVČ, tedy částce 27 000 Kč. Jak toho dosáhnout demonstruje tabulka č. 17

Tabulka 17: Výpočet čisté mzdy společníka (v Kč)

	<i>Částky</i>	
	<i>měsíční</i>	<i>roční</i>
Hrubá mzda	39 200	470 400
ZP zaměstnavatel (9 %)	3 528	42 336
SP zaměstnavatel (25 %)	9 800	117 600
ZP zaměstnanec (4,5 %)	1 764	21 168
SP zaměstnanec (6,5 %)	2 548	30 576
Superhrubá mzda	52 528	630 336
Záloha na daň (15 %)	7 890	94 680
Čistá mzda cca	27 000	324 000

Zdroj: vlastní zpracování

Důležité je vědět, že zaměstnanec ze své mzdy odvádí povinné platby zdravotního (4,5 %) a sociálního (6,5 %) pojištění v celkové míře 11 % z hrubé mzdy a také měsíční zálohu na daň z příjmu ve výši 15 % ze zaokrouhlené superhrubé mzdy. Záloha na daň se zaokrouhlí na celé koruny nahoru, pokud základ daně, v tomto případě superhrubá mzda, je nižší než 100 Kč, anebo nad 100 Kč na celé stokoruny nahoru podle §38h odst. 2 ZDP. Ale při vyplňování přiznání k dani z příjmu fyzických osob se závěrečný základ daně zaokrouhluje na stokoruny směrem dolů. Superhrubá mzda je součtem hrubé mzdy a odvodu zdravotního (9 %) a sociálního (25 %) pojištění, které za zaměstnance odvádí společnost. (Česká republika, 2013a; Česká republika, 2014h; 2014ch)

Celý tento výpočet bude stejný pro všechny roky. Už v této chvíli lze z tabulky č. 16 a č. 17 vyčíst, že platby u OSVČ byly v roce 2010 nižší než u společníka a postupem času tato prohlubeň narůstala.

Tabulka 18: Výpočet celkových ročních nákladů s. r. o. (v Kč)

<i>S. R. O.</i>	<i>Částky za rok</i>		
	<i>2010</i>	<i>2011</i>	<i>2012</i>
Hrubá mzda	470 400	470 400	470 400
Zdravotní pojištění (13,5 %)	63 504	63 504	63 504
Sociální pojištění (31,5 %)	148 176	148 176	148 176
Daň před slevou	94 560	94 560	94 560
Čistá mzda	324 000	324 000	324 000
Podíl na zisku	678 551	665 351	618 807
Daň (15 %)	101 783	99 803	92 821
Zisk	576 768	565 548	525 986
<i>Celkové roční náklady</i>	<i>408 023</i>	<i>406 043</i>	<i>399 061</i>

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledek hospodaření je tvořen výnosy snížené o hodnotu nákladů. V tomto případě se ale nemůže rovnat zisk společnosti a základ daně vypočítaný podle OSVČ, neboť mzdové náklady jsou u společnosti s ručením omezeným daňovými náklady a musí se tedy od základu daně odečíst. Zisk v roce 2012 bude vypočítán jako základ daně 849 986 snížený o roční čistou mzdu v hodnotě 324 000 Kč. Zisk bude tedy činit 525 986 Kč,

což je nejnižší zisk během tří sledovaných let, neboť v roce 2011 by byl vyšší o 39 562 Kč a v roce 2012 dokonce o 50 782 Kč.

Společník v s. r. o. neodvádí pouze daň ze svého příjmu, která by se hypoteticky v letech neměnila, ale také i daň z podílu na zisku, která je díky základu proměnlivá. Podíl na zisku společnosti podléhá srážkové dani 15 % ze zisku. A aby docílila této míry zdanění, musím počítat od konce, neboť znám výsledný zisk, ale neznám podíl na tomto výsledku hospodaření. Jeho hodnota bude roce 2012 vypočtena jako násobek zisku 525 986 Kč a poměru procentních hodnot 100/85 %, tedy výsledný podíl na zisku v roce 2012 bude v částce 618 807 Kč, z kterého se pak vypočte 15% srážková daň v hodnotě 92 821 Kč.

Tudíž souhrn ročních nákladů bude tvořit zdravotní a sociální pojištění, daň z příjmu fyzických osob a srážková daň. Z tabulky č. 18 vyplývá, že nejvyšší úspora by byla dosažena v roce 2012 v hodnotě 399 061 Kč. V tuto chvíli nejvyšší podíl celkových nákladů už netvoří daň z příjmu, jako tomu bylo u OSVČ, ale tvoří ho jednoznačně platba sociálního pojištění, oproti tomu zdravotní pojištění zaujímá nejmenší část i v této formě podnikání. Tedy v roce 2012 byly celkové náklady tvořeny z 37 % sociálním pojištěním, z 24 % daní z příjmu, z 23 % srážkovou daní a ze 16 % zdravotním pojištěním.

Tabulka 19: Porovnání celkových odvodů OSVČ a s. r. o. (v Kč)

	Celkové odvody za rok		
	2010	2011	2012
OSVČ	327 419	323 345	309 048
S. r. o.	408 023	406 043	399 061
Rozdíl	80 604	82 698	90 013

Zdroj: vlastní zpracování

Ve výběru hodnotícího kritéria jsem volila celkové roční odvody, protože nelze v roce 2012 částku 541 483 Kč (základ daně 850 531 Kč – roční odvody 309 048 Kč), tedy to co má OSVČ plně k dispozici a může tyto peněžní prostředky použít i k soukromým

účelům, porovnávat s částkou 451 470 Kč (výsledek hospodaření před zahrnutím
mzdových nákladů 850 531 Kč – roční náklady 399 061 Kč), jenž patří společnosti,
která z této sumy může financovat pouze svou ekonomickou činnost. I když v konečné
fázi by rozdíl mezi částkami 541 483 Kč a 451 470 Kč byl stejný jako diference
celkových nákladů, tedy 90 013 Kč.

Z tabulky č 19 je patrné, že nejnižších celkových nákladů bylo během sledovaného
časového intervalu dosaženo individuálním podnikatelem, a to v roce 2012 v částce
309 048 Kč. Tudíž je vidět, že v roce 2010 by podnikatelská činnost společníka v s. r. o.
nepřinesla úsporu, ale naopak by zaplatil o 80 604 Kč více než OSVČ a během dvou
následujících let by tato diference narůstala.

11 Příjem z nájmu nemovitosti

Navrhovala jsem sdružení fyzických osob, že by pro ní bylo nejvýhodnější zvolit kombinaci prodeje a pronájmu jednotlivých částí obchodního majetku. Nájem by se týkal nemovitosti, kterou by poplatník vyřadil z obchodního majetku. Následující tabulka č. 20 znázorňuje, jak by fyzická osoba, která je společníkem v s. r. o., zdaňovala takový příjem z pronájmu.

Tabulka 20: Výpočet čistého příjmu z nájmu (v Kč)

	Částky	
	měsíční	roční
Příjem	16 000	192 000
Výdaj	4 800	57 600
Základ daně	11 200	134 400
Daň	1 680	20 160
Čistý příjem	9 520	114 240

Zdroj: Vlastní zpracování

Společníkovi by bylo měsíčně vypláceno nájemné v hodnotě cca 16 000 Kč (ročně tedy 192 000 Kč) za svou nemovitost, kterou by pronajal jako fyzická osoba do s. r. o. V tomto případě by se jednalo o příjem z nájmu, který podléhá dani z příjmu fyzických osob podle §9 ZDP. Pokud by ale poplatník měl nemovitost zařazenou v obchodním majetku, musel by příjem zahrnout do jiného dílčího základu daně a příjem zdanit podle §7 ZDP. Pro snížení příjmů, resp. daňového základu pro výpočet daně z příjmu fyzických osob, může poplatník využít buď výdaje v prokázané výši, anebo zvolit možnost paušálních výdajů. Proto je velmi důležité dobře identifikovat příjmy, neboť od této volby se odvíjí nejen procentní výše těchto výdajových paušálů, ale i povinnost odvést sociální a zdravotní pojištění. Proti získaným příjmům z nájmu lze uplatnit hodnotu výdajů až do výše 30 % z těchto příjmů daného zdaňovacího období, za podmínky, že nesmí být překročena hranice 600 000 Kč. Společník by tedy ročně mohl uplatnit výdaje v částce 57 600 Kč. Daň z takto vypočítaného základu daně by ročně činila 20 160 Kč. Tzn. že společník by dostal z nájmu čistý příjem 114 240 Kč.

Výhodou je, že se nemusí platit pojistné, tzn. že poplatník nepodává žádné jiné přehledy, pouze jen daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, kde vyplní kolonky pro pobíranou mzdu (§6 ZDP) a nájem (§9 ZDP), z kterých se vypočítá celkový základ daně. Podíl na zisku, který poplatníkovi také náleží, podléhá dani srážkové, tudíž se do přiznání nezahrnuje.

12 Zhodnocení výsledků a doporučení

Pokud bych brala ohled pouze na daňovou zátěž, složenou z daně z příjmu fyzických osob, ze zdravotního a sociálního pojištění a u společníka v s. r. o. také ze srážkové daně, bylo by pro vybraný subjekt výhodnější pokračovat v podnikání jako OSVČ, neboť úspora v rámci pracovněprávního vztahu společníka v s. r. o. je nižší než u OSVČ, která na tyto náklady vyvine mnohem více finančních prostředků. Ale při transformaci je důležité vnímat dohromady všechny výhody, resp. nevýhody, které každá forma podnikání nabízí.

Nedostatek úspory lze vykompenzovat přednostmi, které s sebou přináší podnikatelská činnost právnické osoby, respektive společnosti s ručením omezeným oproti podnikání osoby samostatně výdělečně činné. Důležitými faktory, které mohou pomoci k rychlejšímu rozhodnutí podnikatele k přeměně právní formy podnikání, jsou možnosti neomezeného ručení společníků za závazky společnosti, tedy oproti OSVČ neručí za případné nedodržení svých povinností veškerým svým majetkem, jako tomu je u sdružení. Také patřičnou výhodou má pro s. r. o. lepší právní ošetření, jenž přináší určitý díl jistoty v podnikání.

Dále by si s. r. o. mohla polepšit i po finanční stránce, neboť by mohla využít daňové optimalizace, tedy každý rok si snížit výši daňového základu daně z příjmů právnických osob formou pronájmu nemovitosti či mzdovými náklady, které jsou v rámci s. r. o. daňově uznatelným nákladem oproti individuálnímu podnikateli. Využití pronájmu je výhodné i pro samotného společníka, neboť získá čistý příjem za nízkou míru zdanění a hlavně nemusí odvádět zdravotní a sociální pojištění oproti příjmu ve formě mzdy.

A nezanedbatelným faktem je i skutečnost, že sdružení fyzických osob dosahuje vysokého obratu (pro posouzení se kumulují obraty všech účastníků sdružení), tudíž je zde na místě kontrolovat možné překročení limitu 25 000 000 Kč pro povinné vedení podvojného účetnictví. V tomto případě by se podnikatel musel podle §1 ZoUCE stát účetní jednotkou. S. r. o., jako subjekt povinně vedoucí podvojně účetnictví, tuto hranici nemusí hlídat, tudíž mu to přináší jistou volnost. Nehledě na to, že sdružení fyzických osob nevede svojí daňovou evidenci samo, nýbrž už teď využívá služeb externí účetní. Dalším impulsem pro přeměnu by mohla být skutečnost, že provozování podnikatelské

činnosti jako společnost s ručením omezeným vzbuzuje u obchodních partnerů vyšší důvěru než podnikání sdružení fyzických osob.

Relevantním důvodem je i přístup k cizímu finančnímu kapitálu. S. r. o. může tyto prostředky získat s větší pravděpodobností, neboť individuální podnikatel má tento přístup omezený, a proto svou podnikatelskou činnost dotuje převážně ze svých vlastních zdrojů.

Jestliže do rozhodování o transformaci zahrnu i tyto významné faktory, na které by měl vybraný subjekt určitě brát zřetel, nespolehala bych se pouze na výsledek daňové úspory a přehodnotila bych situaci. Tudíž bych se přiklonila a podnikateli doporučila přeměnu OSVČ na společnost s ručením omezeným. Myslím si, že takovéto rozhodnutí je z dlouhodobého hlediska výhodné.

13 Závěr

Cílem této diplomové práce bylo vyhodnocení účetních, daňových a právních aspektů přeměny právní formy podnikání na konkrétním případě v souladu s právními předpisy České republiky.

Jako podklad pro vypracování této práce jsem získala data a informace od sdružení fyzických osob, kterou jsme následně transformovala na společnost s ručením omezeným, která by vznikla k datu 1. 1. 2013. Ale samotný vznik, tedy zápis do obchodního rejstříku, musí předcházet ještě několik důležitých kroků. Proto jsem vytvořila osnovu, která by mohla sloužit jako případný manuál k založení a následnému účtování nově vzniklé společnosti s ručením omezeným. Zaprvé by společnost musela sepsat zakladatelský dokument, v tomto případě společenskou smlouvu, neboť by s. r. o. zakládali dva společníci. Následně by podepsali smlouvu o nájmu nebytových prostor, pokud by se rozhodli pro doporučený nájem nemovitosti. I v případě této právní formy podnikání musí mít účetní jednotka živnostenské oprávnění, tedy pokud bych to aplikovala na činnost, v které by společnost chtěla pokračovat, musela by získat oprávnění k volné živnosti. Poté by musela být složena výše základního kapitálu a zřízen běžný účet. Finálním krokem by byl návrh na zápis do obchodního rejstříku. V okamžiku zápisu by s. r. o. fakticky vznikla.

Sdružení má ve své evidenci k 31. 12. 2012 v hmotném majetku jednu nemovitost a pět osobních automobilů, dále pak drobný hmotný majetek, peníze v pokladně a na bankovním účtu, pohledávky a závazky. Při porovnání skutečného stavu podle daňové evidence a zjištěného stavu majetku a dluhů jsem zjistila, že nevznikly žádné odchylky, tudíž nemusí dojít k vypořádání rozdílů. Sdružení fyzických osob bych navrhovala, aby převádělo pouze hmotný majetek a drobný hmotný majetek. Své závazky a pohledávky by si ponechalo k vypořádání a poté si zbytek peněz, které zůstanou v pokladně a na běžném účtu, rozdělili rovným dílem. K tomuto okamžiku pak může dojít k zrušení fyzické osoby, neboť v budoucnu by nepředpokládali, že by v podnikatelské činnosti jako OSVČ pokračovali.

Podnikatelskému subjektu bych doporučila prodat nové společnosti veškeré osobní automobily a drobný hmotný majetek, ale nemovitost bych navrhovala do s. r. o. pouze

pronajímat. Jak jsem zjistila z ilustrativních propočtů, tato kombinace by pro sdružení byla nejvhodnější. Dosažený příjem z prodeje majetku, který by měla fyzická osoba zařazený v obchodním majetku, by byl považován za příjem podle §7 ZDP a vstupoval by do dílčího základu daně pro výpočet daně z příjmu fyzických osob. Jako daňově uznatelné výdaje, které sníží tyto příjmy, lze použít jak zůstatkovou cenu majetku, tak i celý roční odpis za rok 2012. Sice takto vypočítaný základ daně bude vstupovat do částky pro výpočet vyměřovacího základu pro odvod pojistného jak na všeobecné zdravotní pojištění, tak i na pojištění sociální, pořád to bude pro poplatníka nejvýhodnější volba. Naopak příjem z pronájmu nemovitosti by byl zahrnut do dílčího základu daně podle §9 ZDP, neboť by ho fyzická osoba vyřadila ze svého obchodního majetku, tudíž by ho nevyužívala pro ekonomickou činnost. Tato varianta přináší hned několik výhod. Pronajímatel, tedy v tomto případě společník v s. r. o., by získal pravidelný příjem k jeho čisté mzdě, a to s nízkým daňovým zatížením, neboť by nemusel odvádět zdravotní a sociální pojištění. Dále by poplatník nemusel vracet část DPH, neboť by byl u nemovitosti splněn časový test. Strana nájemce by si tak mohla legálně optimalizovat daňový základ tím, že využije náklad z nájmu jako daňově uznatelný náklad.

Mezi podnikáním OSVČ a s. r. o. jsem chtěla docílit srovnání na základě vybraného kritéria, tedy porovnála jsem celkové odvody, které plynou z těchto dvou typů podnikatelské činnosti. Ale aby nedošlo ke zkreslení výpočtů, musela jsem před samotným srovnáním vytyčit určité předpoklady. Na základě této komparace jsem zjistila, že OSVČ, která podléhá odvodům sociálního a zdravotního pojištění a také daňovému zatížení, by v souhrnné částce zaplatila méně než společník v s. r. o., který musí zaplatit navíc ještě daň z podílu na zisku. Ale při samotné transformaci musí podnikatelský subjekt brát na vědomí všechny výhody či nevýhody podnikání jako celek a ne pouze daňovou zátěž/úsporu. Z tohoto důvodu bych sdružení fyzických osob doporučila přeměnu na právnickou osobu, resp. na společnost s ručením omezeným.

14 Summary

The aim of this thesis was to evaluate the accounting, tax and legal aspects of the transformation in the legal form of business in a particular case in accordance with the regulations of the Czech Republic. As a basis for the preparation of this thesis I obtained data and information from an association of individuals, which I subsequently transformed into a limited liability company. I would recommend that business entity to sell all the cars and small tangible property of limited liability company, but a property I would suggest to rent only. As I find out from illustrative calculations, this combination would be the most appropriate for the association. Among the self-employed and limited liability company I wanted to achieve comparison based on the selected criteria. Therefore, I have compared the total costs that arise from these two types of business activity. Based on the comparison, I found that the self-employed would pay less than a partner in a limited liability company. But in the actual transformation, businesses must take into account all the advantages and disadvantages of the business as a whole and not only the tax burden / savings. For this reason, I would an association of individuals recommended conversion to a limited liability company.

Keywords:

Businessman

Self-employed person

Limited liability company

Transformation

15 Přehled použitých zdrojů

Zákonná ustanovení:

Česká republika. (2013a). Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

Česká republika. (2013b). Zákon č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor

Česká republika. (2013c). Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

Česká republika. (2014a). Zákon č. 455/1991 Sb., živnostenský zákon

Česká republika. (2014b). Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

Česká republika. (2014c). Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích

Česká republika. (2014d). Zákon č. 130/2008 Sb., kterém se mění s účinností k 1. 7. 2008 zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání

Česká republika. (2014e). Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Česká republika. (2014f). Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Česká republika. (2014g). Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Česká republika. (2014h). Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění

Česká republika. (2014ch). Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti

Literární zdroje:

Běhounek, P. (2011). *Společnost s ručením omezeným: řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*. Olomouc: ANAG.

Dvořáček, J., & Slunčík, P. (2012). *Podnik a jeho okolí. Jak přežít v konkurenčním prostředí?* Praha: C. H. Beck.

Janků, M. a kol. (2004). *Základy práva pro posluchače neprávnických fakult*. Praha: C. H. Beck.

Krutina, V., & Novotná, M. (2004). *Ekonomika podniku: (cvičení)*. České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, Zemědělská fakulta.

Mirčevská, D. (2009). *Kapitálové společnosti – daně, účetnictví, právo*. Praha: Grada Publishing a. s.

Mulačová, V., & Mulač, P. (2013). *Obchodní podnikání ve 21. století*. Praha: Grada Publishing a. s.

Ryneš, P. (2013). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2013*. Olomouc: ANAG.

Schiffer, V. (2006). *Inventarizace v praxi – otázky a odpovědi*. Praha: Grada Publishing a. s.

Srpová, J., & Řehoř, V. (2010). *Základy podnikání: teoretické poznatky, příklady a zkušenosti českých podnikatelů*. Praha: Grada Publishing, a. s.

Synek, M. (2011). *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada.

Šebestíková, V. (2011). *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. Praha: Grada Publishing a. s.

Veber, J., & Srpová, J. (2012). *Podnikání malé a střední firmy*. Praha: Grada Publishing a. s.

Internetové zdroje:

Buchvaldek, J. (2013). *Společnost s ručením omezeným od 1. 1. 2014*. Dostupné z <http://www.hblaw.eu/cz/aktuality/49-spolecnost-s-rucenim-omezenym-od-1-1-2014.html>

BusinessInfo. (2012). *Obchodní společnosti – založení a vznik*. Dostupné z <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/obchodni-spolecnosti-zalozeni-vznik-opu-4645.html#b26>

BusinessInfo. (2014a). *Formuláře na podávání návrhů na zápis, změnu nebo výmaz údajů do Obchodního rejstříku*. Dostupné z <http://www.businessinfo.cz/cs/online-nastroje/formulare/navrh-na-vymaz-z-obchodniho-rejstriku-42.html>

BusinessInfo. (2014b). *Jednotný registrační formulář*. Dostupné z <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/jednotny-registracni-formular-30712.html>

Česká správa sociálního zabezpečení. (2014). *Výše minimálních vyměřovacích základů (VZ) osob samostatně výdělečně činných od roku 1990*. Dostupné z <http://www.cssz.cz/cz/pojisteni-osvc/platba-pojistneho/vyse-minimalnich-vymerovacich-zakladu-osob-samostatne-vydelecne-cinnych-od-roku-1990.htm>

Dědič, J. (2013). *Rok 2014 přinese změny i pro komanditní a veřejné obchodní společnosti*. Dostupné z <http://www.patria.cz/pravo/2327447/rok-2014-prinese-zmeny-i-pro-komanditni-a-verejne-obchodni-spolecnosti.html>

Děrgel, M. (2009). *Povinnosti při ukončení podnikání OSVČ*. Dostupné z <http://www.zivnostnik.cz/33/povinnosti-pri-ukonceni-podnikani-osvc-uniqueidgOkE4NvrWuOxZ4GxLdrsIoLFNV7z0cHg1UWBS0tlgLw/>

Jansa, L. (2007). *Transformace živnostníka na s. r. o.* Dostupné z <http://www.pravoit.cz/article/transformace-zivnostnika-na-s-r-o>

Knoblochová, V. (2013). *Základní změny v s. r. o. od roku 2014*. Dostupné z <http://portal.pohoda.cz/zakon-a-pravo/novy-obcansky-zakonik/zakladni-zmeny-v-s-r-o-od-roku-2014/>

Kučerová, D. (2013). *Sdružení fyzických osob bez právní subjektivity od roku 2014*. Dostupné z <http://www.podnikatel.cz/clanky/sdruzeni-fyzickych-osob-bez-pravni-subjektivity-od-roku-2014/>

Macháček, I. (2010). *Obchodní majetek a OSVČ – zařazení, vyřazení a prodej. Daňová a hospodářská kartotéka (DHK)*, 10(9), 18-23. Dostupné z <http://www.linde-nakladatelstvi.cz/media/files/10D9A18.pdf>

Pavlů, S. (2014). *Akciová společnost dle ZOK (2014)*. Dostupné z <http://www.hblaw.eu/cz/aktuality/56-akciová-společnost-dle-zok-2014.html>

Praha1. (2008). *Co je a co není živnost?* Dostupné z <http://www.praha1.cz/cps/odbory-a-oddeleni-3419.html>

Sagit. (2004a). *Sídlo právnické osoby.* Dostupné z http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_281.htm

Sagit. (2004b). *Živnost.* Dostupné z http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_496.htm

Veřejná zdravotní pojišťovna. (2014). *OSVČ – minimální výše záloh.* Dostupné z <http://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/osvc/osvc-minimalni-vyse-zaloh>

16 Seznam použitých symbolů a zkratek

a. s.	akciová společnost
akc. spol.	akciová společnost
apod.	a podobně
atd.	a tak dále
BÚ	běžný účet
cca	přibližně
č.	číslo
ČR	Česká republika
DIČ	daňové identifikační číslo
DM	dlouhodobý majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPFO	daň z příjmu fyzických osob
DPH	daň z přidané hodnoty
EUR	euro
HM	hmotný majetek
IČ	identifikační číslo
k. s.	komanditní společnost
kom. spol.	komanditní společnost
Kč	koruna česká
násl.	následující
NOZ	nový občanský zákoník
ObchZ	obchodní zákoník
ObčZ	občanský zákoník
odst.	odstavec
OM	oběžný majetek
OR	obchodní rejstřík
osob.	osobní
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PC	pořizovací cena
písm.	písmeno
Sb.	sbírka

SP	sociální pojištění
spol. s r. o.	společnost s ručením omezeným
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
tj.	to jest
tzn.	to znamená
tzv.	tak zvaně
v. o. s.	veřejná obchodní společnost
veř. obch. spol.	veřejná obchodní společnost
VC	vstupní cena
VW	volkswagen
ZC	zůstatková cena
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
ZK	základní kapitál
ZOK	zákon o obchodních korporacích
ZoUCE	zákon o účetnictví
ZP	zdravotní pojištění
ŽZ	živnostenský zákon
§	paragraf
&	a
%	procento

17 Seznam obrázků a tabulek

Obrázky:

Obrázek 1: Zahajovací rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 1. 1. 2013 – aktiva

Obrázek 2: Zahajovací rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 1. 1. 2013 - pasiva

Obrázek 3: Karty majetku

Obrázek 4: Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 31. 1. 2013 - aktiva

Obrázek 5: Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 31. 1. 2013 - pasiva

Tabulky:

Tabulka 1: Zobrazení zřizovacích výdajů v zahajovací rozvaze – 1. varianta

Tabulka 2: Zobrazení zřizovacích výdajů v zahajovací rozvaze – 2. varianta

Tabulka 3: Odpisový plán nemovitosti (v Kč)

Tabulka 4: Odpisový plán osob. automobilu Peugeot Furgon (v Kč)

Tabulka 5: Odpisový plán osob. Automobilu Seat (v Kč)

Tabulka 6: Odpisový plán osob. Automobilu VW Golf Plus (v Kč)

Tabulka 7: Odpisový plán osob. automobilu VW Touran Comfortline (v Kč)

Tabulka 8: Porovnání skutečného a zjištěného stavu majetku a dluhů (v Kč)

Tabulka 9: Souhrnná tabulka pro prodej a nájem hmotného majetku

Tabulka 10: Účetní a znalecké ocenění koupeného majetku (v Kč)

Tabulka 11: Výpočet daně z příjmu fyzické osoby (v Kč)

Tabulka 12: Přehled o příjmech a výdajích OSVČ – pojistné na ZP (v Kč)

Tabulka 13: Přehled o příjmech a výdajích OSVČ – pojistné na SP (v Kč)

Tabulka 14: Minimální vyměřovací základ pro SP (v Kč)

Tabulka 15: Minimální vyměřovací základ pro ZP (v Kč)

Tabulka 16: Výpočet celkových ročních odvodů OSVČ (v Kč)

Tabulka 17: Výpočet čisté mzdy společníka (v Kč)

Tabulka 18: Výpočet celkových ročních nákladů s. r. o. (v Kč)

Tabulka 19: Porovnání celkových odvodů OSVČ a s. r. o. (v Kč)

Tabulka 20: Výpočet čistého příjmu z nájmu (v Kč)

18 Seznam příloh

Příloha 1 – Odpisový plán nemovitosti za celou dobu životnosti (v Kč)

Příloha 2 – Zahajovací rozvaha v plném rozsahu k 1. 1. 2013

Příloha 3 – Rozvaha v plném rozsahu k 31. 1. 2013

Příloha 1

Rok	Vstupní cena	Roční odpis	Zůstatková cena
2002	650 500,00	21 684,00	628 819,00
2003		41 922,00	586 894,00
2004	1 307 080,00	82 899,00	1 160 575,00
2005		80 040,00	1 080 535,00
2006		77 182,00	1 003 353,00
2007		74 323,00	929 030,00
2008		71 464,00	857 566,00
2009		68 606,00	788 960,00
2010		65 747,00	723 213,00
2011		62 889,00	660 324,00
2012		0,00	660 324,00
2013		60 030,00	600 294,00
2014		57 171,00	543 123,00
2015		54 312,00	488 811,00
2016		51 454,00	437 357,00
2017		48 595,00	388 762,00
2018		45 737,00	343 025,00
2019		42 878,00	300 147,00
2020		40 020,00	260 127,00
2021		37 161,00	222 966,00
2022		34 302,00	188 664,00
2023		31 444,00	157 220,00
2024		28 585,00	128 664,00
2025		25 727,00	102 908,00
2026		22 868,00	80 040,00
2027		20 010,00	60 030,00
2028		17 151,00	42 879,00

2029		14 293,00	28 586,00
2030		11 434,00	17 152,00
2031		8 576,00	8 576,00
2032		5 717,00	2 859,00
2033		2 859,00	0,00

Příloha 2

Rozvaha za období v plném rozsahu

ke dni **1.1.2013**
(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2013		111111111

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Firma Diplomová práce s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Nová 1
Praha 1
110 00

Označení a	AKTIVA b	čís. řád. c	Vybraná část účetního období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM Součet A až D	1	1 000		1 000	
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2				
B.	Dlouhodobý majetek Součet B.I. až B.III.	3	70		70	
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek Součet I.1. až I.8.	4	70		70	
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	5	70		70	
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	6				
3.	Software	7				
4.	Ocenitelná práva	8				
5.	Goodwill	9				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	10				
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	11				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek Součet II.1. až II.9.	13				
B. II. 1.	Pozemky	14				
2.	Stavby	15				
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	16				
4.	Pěstelské celky trvalých porostů	17				
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	18				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	19				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	20				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	21				
9.	Oceňovací rozdíly k nabytému majetku	22				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek Součet III.1. až III.7.	23				
B. III. 1.	Podíly – ovládaná osoba	24				
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	25				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	26				
4.	Půjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	27				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	28				
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	29				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	30				

Označení a	AKTIVA b	čís. řád. c	Vybraná část účetního období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva Součet C.I. až C.IV.	31	930		930	
C. I.	Zásoby Součet I.1. až I.6.	32				
C. I. 1.	Materiál	33				
2.	Nedokončená výroba a polotovary	34				
3.	Výrobky	35				
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	36				
5.	Zboží	37				
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	38				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky Součet II.1. až II.8.	39				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	40				
2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	41				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	42				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	43				
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	44				
6.	Dohadné účty aktivní	45				
7.	Jiné pohledávky	46				
8.	Odložená daňová pohledávka	47				
C. III.	Krátkodobé pohledávky Součet III.1. až III.9.	48				
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	49				
2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	50				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	51				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	52				
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	53				
6.	Stát - daňové pohledávky	54				
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	55				
8.	Dohadné účty aktivní	56				
9.	Jiné pohledávky	57				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek Součet IV.1. až IV.4.	58	930		930	
C. IV. 1.	Peníze	59				
2.	Účty v bankách	60	930		930	
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	61				
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	62				
D. I.	Časové rozlišení Součet I.1. až I.3.	63				
D. I. 1.	Náklady příštích období	64				
2.	Komplexní náklady příštích období	65				
3.	Příjmy příštích období	66				

Označení	PASIVA	čís. řád.	Stav ve vybraném období	Stav v minulém účetním období	
a	b	c	5	6	
	PASIVA CELKEM	Součet A až C	67	1 000	
A.	Vlastní kapitál	Součet A.I. až A.V.	68	1 000	
A. I.	Základní kapitál	Součet I.1. až I.3.	69	1 000	
A. I. 1.	Základní kapitál		70	1 000	
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)		71		
3.	Změny základního kapitálu		72		
A. II.	Kapitálové fondy	Součet II.1. až II.6.	73		
A. II. 1.	Emisní ážio		74		
2.	Ostatní kapitálové fondy		75		
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		76		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností		77		
5.	Rozdíly z přeměn společností		121		
6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách společností		122		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	Součet III.1. až III.2.	78		
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond		79		
2.	Statutární a ostatní fondy		80		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	Součet IV.1. až IV.3.	81		
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let		82		
2.	Neuhrazená ztráta minulých let		83		
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let		123		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/		84		
B.	Cizí zdroje	Součet B.I. až B.IV.	85		
B. I.	Rezervy	Součet I.1. až I.4.	86		
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních předpisů		87		
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky		88		
3.	Rezerva na daň z příjmů		89		
4.	Ostatní rezervy		90		
B. II.	Dlouhodobé závazky	Součet II.1. až II.10.	91		
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů		92		
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba		93		
3.	Závazky - podstatný vliv		94		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení		95		
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy		96		

Označení	PASIVA	čís. řád.	Stav ve vybraném období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
6.	Vydané dluhopisy	97		
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	98		
8.	Dohadné účty pasivní	99		
9.	Jiné závazky	100		
10.	Odložený daňový závazek	101		
B. III.	Krátkodobé závazky Součet III.1. až III.11.	102		
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103		
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	104		
3.	Závazky - podstatný vliv	105		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106		
5.	Závazky k zaměstnancům	107		
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108		
7.	Stát - daňové závazky a dotace	109		
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110		
9.	Vydané dluhopisy	111		
10.	Dohadné účty pasivní	112		
11.	Jiné závazky	113		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci Součet IV.1. až IV.3.	114		
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115		
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116		
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
C. I.	Časové rozlišení Součet I.1. až I.2.	118		
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119		
2.	Výnosy příštích období	120		

Příloha 3

Rozvaha za období v plném rozsahu

ke dni 31.1.2013
(v celých tisících Kč)

Firma Diplomová práce s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Nová 1
Praha 1
110 00

Rok	Měsíc	IČ
2013		111111111

Označení a	AKTIVA b	čís. řád. c	Vybraná část účetního období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM Součet A až D	1	979		979	
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2				
B.	Dlouhodobý majetek Součet B.I. až B.III.	3	740		740	
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek Součet I.1. až I.8.	4	70		70	
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	5	70		70	
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	6				
3.	Software	7				
4.	Ocenitelná práva	8				
5.	Goodwill	9				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	10				
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	11				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek Součet II.1. až II.9.	13	670		670	
B. II. 1.	Pozemky	14				
2.	Stavby	15				
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	16	670		670	
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	17				
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	18				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	19				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	20				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	21				
9.	Oceňovací rozdíly k nabytému majetku	22				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek Součet III.1. až III.7.	23				
B. III. 1.	Podíly – ovládaná osoba	24				
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	25				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	26				
4.	Půjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	27				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	28				
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	29				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	30				

Označení a	AKTIVA b	Čís. řád. c	Vybraná část účetního období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva Součet C.I. až C.IV.	31	239		239	
C. I.	Zásoby Součet I.1. až I.6.	32				
C. I. 1.	Materiál	33				
2.	Nedokončená výroba a polotovary	34				
3.	Výrobky	35				
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	36				
5.	Zboží	37				
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	38				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky Součet II.1. až II.8.	39				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	40				
2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	41				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	42				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	43				
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	44				
6.	Dohadné účty aktivní	45				
7.	Jiné pohledávky	46				
8.	Odložená daňová pohledávka	47				
C. III.	Krátkodobé pohledávky Součet III.1. až III.9.	48	145		145	
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	49				
2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	50				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	51				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	52				
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	53				
6.	Stát - daňové pohledávky	54	145		145	
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	55				
8.	Dohadné účty aktivní	56				
9.	Jiné pohledávky	57				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek Součet IV.1. až IV.4.	58	94		94	
C. IV. 1.	Peníze	59				
2.	Účty v bankách	60	94		94	
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	61				
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	62				
D. I.	Časové rozlišení Součet I.1. až I.3.	63				
D. I. 1.	Náklady příštích období	64				
2.	Komplexní náklady příštích období	65				
3.	Příjmy příštích období	66				

Označení	PASIVA	čís. řád.	Stav ve vybraném období	Stav v minulém účetním období	
a	b	c	5	6	
	PASIVA CELKEM	Součet A až C	67	979	
A.	Vlastní kapitál	Součet A.I. až A.V.	68	979	
A. I.	Základní kapitál	Součet I.1. až I.3.	69	1 000	
A. I. 1.	Základní kapitál		70	1 000	
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)		71		
3.	Změny základního kapitálu		72		
A. II.	Kapitálové fondy	Součet II.1. až II.6.	73		
A. II. 1.	Emisní ážio		74		
2.	Ostatní kapitálové fondy		75		
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		76		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společnosti		77		
5.	Rozdíly z přeměn společnosti		121		
6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách společnosti		122		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	Součet III.1. až III.2.	78		
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond		79		
2.	Statutární a ostatní fondy		80		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	Součet IV.1. až IV.3.	81		
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let		82		
2.	Neuhrazená ztráta minulých let		83		
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let		123		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/		84	-21	
B.	Cizí zdroje	Součet B.I. až B.IV.	85		
B. I.	Rezervy	Součet I.1. až I.4.	86		
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních předpisů		87		
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky		88		
3.	Rezerva na daň z příjmů		89		
4.	Ostatní rezervy		90		
B. II.	Dlouhodobé závazky	Součet II.1. až II.10.	91		
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů		92		
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba		93		
3.	Závazky - podstatný vliv		94		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení		95		
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy		96		

Označení	PASIVA	čís. řád.	Stav ve vybraném období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
6.	Vydané dluhopisy	97		
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	98		
8.	Dohadné účty pasivní	99		
9.	Jiné závazky	100		
10.	Odložený daňový závazek	101		
B. III.	Krátkodobé závazky Součet III.1. až III. 11.	102		
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103		
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	104		
3.	Závazky - podstatný vliv	105		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106		
5.	Závazky k zaměstnancům	107		
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108		
7.	Stát - daňové závazky a dotace	109		
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110		
9.	Vydané dluhopisy	111		
10.	Dohadné účty pasivní	112		
11.	Jiné závazky	113		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci Součet IV.1. až IV.3.	114		
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115		
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116		
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
C. I.	Časové rozlišení Součet I.1. až I.2.	118		
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119		
2.	Výnosy příštích období	120		