

# **Projekt změny právní formy podnikání z fyzické osoby na s.r.o.**

Bc. Petra Matějková

---

Diplomová práce  
2010



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky  
Ústav financí a účetnictví  
akademický rok: 2009/2010

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Petra MATĚJKOVÁ**  
Osobní číslo: **M08542**  
Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Projekt změny právní formy podnikání z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným**

Zásady pro vypracování:

Úvod

### I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše popište právní formy podnikání se zaměřením na fyzické osoby a s.r.o.
- Na základě kritické literární rešerše popište postupy, které jsou nezbytné pro transformaci právní formy podnikání z fyzické osoby na s.r.o.

### II. Praktická část

- Analyzujte nynější podnikání v podmínkách fyzické osoby.
- Na základě předchozích zjištění zpracujte návrh na změnu právní formy podnikání a s tím souvisejících úkonů.
- Vypracujte a následně zhodnoťte projekt změny právní formy podnikání fyzické osoby na s.r.o.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

- [1] KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. Praha: ASPI Publishing, a.s., 2006. 280 s. ISBN 80-7357-205-2.  
[2] SKÁLOVÁ, J., ČOUKOVÁ, P. Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti. 2. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.  
[3] ŠIROKÝ, J. Daňové teorie s praktickou aplikací. 2.vyd. Praha: C. H. Beck., 2008. 330 s. 9780-80-7400-005-8.  
[4] VYCHOPEŇ, J. Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu. Praha: ASPI, a.s., 2009. 160 s. ISBN 978-80-7357-401-7.

Vedoucí diplomové práce: prof. Ing. Miroslav Nejezchleba, CSc.  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání diplomové práce: 29. března 2010  
Termín odevzdání diplomové práce: 3. května 2010

Ve 7 líně dne 29. března 2010

doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*děkuvka*

L.S.

doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*ředitel ústavu*

## PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že

- odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby<sup>1)</sup>;
- beru na vědomí, že diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k nahlédnutí;
- na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3<sup>2)</sup>;
- podle § 60<sup>3)</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60<sup>3)</sup> odst. 2 a 3 mohu užit své dílo – diplomovou práci – nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitě Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), než ve výsledky diplomové/bakalářské práce využiti ke komerčním účelům.

Ve Zlíně 30. dubna 2010

.....  
*Jan Čížek*

<sup>1)</sup> Zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 40b, zveřejněním v elektronické podobě.

<sup>2)</sup> Účastí Bata univerzitně vzdělávacího zařízení (Diplomová, bakalářská a magisterská práce a dílo) k poskytnutí autorských a jiných právnických opatření a poskytnutí právních opatření k těmto dílům a k výsledkovým dílům v elektronické podobě (zákon o právu autorském a o změně některých zákonů) § 35 odst. 3.

<sup>3)</sup> Účastí Bata univerzitně vzdělávacího zařízení (Diplomová, bakalářská a magisterská práce a dílo) k poskytnutí autorských a jiných právnických opatření a poskytnutí právních opatření k těmto dílům a k výsledkovým dílům v elektronické podobě (zákon o právu autorském a o změně některých zákonů) § 60 odst. 1, 2 a 3.

<sup>4)</sup> Účastí Bata univerzitně vzdělávacího zařízení (Diplomová, bakalářská a magisterská práce a dílo) k poskytnutí autorských a jiných právnických opatření a poskytnutí právních opatření k těmto dílům a k výsledkovým dílům v elektronické podobě (zákon o právu autorském a o změně některých zákonů) § 12 odst. 4.

<sup>5)</sup> Zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) § 35 odst. 3.

<sup>6)</sup> Účastí Bata univerzitně vzdělávacího zařízení (Diplomová, bakalářská a magisterská práce a dílo) k poskytnutí autorských a jiných právnických opatření a poskytnutí právních opatření k těmto dílům a k výsledkovým dílům v elektronické podobě (zákon o právu autorském a o změně některých zákonů) § 60 odst. 2 a 3.



## **ABSTRAKT**

Náplní této diplomové práce je zpracování změny právní formy podnikání z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Diplomová práce je rozdělena do dvou hlavních částí. První část je věnována literárnímu průzkumu, který podává informace o možných formách podnikání, o vedení účetnictví či daňové evidence, a také je zde zmíněna problematika prodeje podniku. V navazující analytické části je představeno podnikání pana Zdeňka Tomáška, následně jsou provedeny postupy nezbytné pro transformaci právní formy podnikání, při prodeji podniku a pro převod z daňové evidence na účetnictví. V projektové části je poté zpracován podrobný postup při prodeji podniku a zároveň také při přechodu z daňové evidence na účetnictví.

Klíčová slova: Daňová evidence, účetnictví, podnikání fyzických osob, společnost s ručením omezeným, prodej podniku.

## **ABSTRACT**

The content of this graduation thesis is to process the changing the form of business from individual contract to limited liability company. The graduation thesis is divided into two main parts. The first part is devoted to literature survey, which gives the information about possible form of business, about doing double-entry or single-entry accounting and is here a mention of selling a company, too. In the following analytic part is introduced the business of Mr. Zdenek Tomasek, consequently are performed the processes which are necessary to transformation the legal form of business, to selling a company and to transmission from single-entry to double-entry accounting. In the project parts is processed the detailed process which is main by selling a company and by transmission form single-entry to double-entry accounting, too.

Keywords: Single-entry accounting, double-entry accounting, individual contract`s business, limited liability copany, selling a copany.

Na tomto místě bych chtěla poděkovat všem, kteří mi napomáhali při zpracování této diplomové práce. Děkuji vedoucímu mé diplomové práce panu prof. Ing. Miroslavu Nejezchlebovi, CSc., dále panu Zdeňku Tomáškoví za poskytnuté účetní výkazy a cenné informace, které mi napomáhaly při zpracování této diplomové práce. Také bych chtěla poděkovat daňové poradkyni paní Renatě Hanákové, která mi byla nápomocna při řešení otázek, týkajících se účetní a daňové problematiky.

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

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>11</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>12</b>
<b>1 PRÁVNÍ ÚPRAVA PODNIKÁNÍ, FORMY PODNIKÁNÍ</b> .....	<b>13</b>
1.1    PODNIKÁNÍ FYZICKÝCH OSOB .....	14
1.2    SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM .....	16
1.3    VÝHODY A NEVÝHODY OBOU FOREM PODNIKÁNÍ .....	18
<b>2 ÚČETNÍ SOUSTAVA</b> .....	<b>20</b>
2.1    DAŇOVÁ EVIDENCE .....	20
2.1.1    Právní úprava daňové evidence.....	20
2.1.2    Obsah a forma daňové evidence .....	21
2.2    ÚČETNICTVÍ .....	22
2.2.1    Právní úprava účetnictví podnikatelů .....	22
2.2.2    Účetní jednotka.....	24
2.2.3    Obecné prvky soustavy účetnictví.....	24
<b>3 PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ</b> .....	<b>26</b>
3.1    DŮVODY PŘECHODU Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ.....	26
3.1.1    Dobrovolný přechod z daňové evidence na účetnictví.....	26
3.1.2    Povinný přechod z daňové evidence na účetnictví.....	26
3.2    PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ Z HLEDISKA ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ .....	27
3.3    PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ Z HLEDISKA DAŇOVÝCH PŘEDPISŮ .....	27
<b>4 PRODEJ PODNIKU</b> .....	<b>29</b>
4.1    CO JE TO PODNIK .....	29
4.2    OBECNÉ PRINCIPY .....	29
4.3    PRÁVNÍ ÚPRAVA PRODEJE PODNIKU .....	29
4.4    ZÁKLADNÍ PODMÍNKY PRODEJE PODNIKU .....	29
<b>II PRAKTICKÁ ČÁST</b> .....	<b>31</b>
<b>5 CHARAKTERISTIKA PODNIKÁNÍ VYBRANÉ FYZICKÉ OSOBY</b> .....	<b>32</b>
<b>6 PŘÍPRAVNÉ PRÁCE PRO PŘECHOD NA S. R. O.</b> .....	<b>35</b>
6.1    ZALOŽENÍ A VZNIK SPOLEČNOSTI .....	35
6.1.1    Sepsání společenské smlouvy .....	35
6.1.2    Složení vkladů.....	36
6.1.3    Získání živnostenských oprávnění.....	36
Výpis z rejstříku trestů .....	37
Zaplacení správního poplatku .....	38
Ohlášení živnosti volné, řemeslné a vázané .....	38
6.1.4    Návrh na zápis do obchodního rejstříku.....	41



6.1.5	Další podání právnické osoby .....	43
<b>7</b>	<b>PRODEJ PODNIKU .....</b>	<b>44</b>
7.1	SMLOUVA O PRODEJI PODNIKU .....	45
7.2	STANOVENÍ SOUDNÍHO ZNALCE .....	47
7.3	OZNÁMENÍ O PRODEJI PODNIKU BANKOVNÍMU ÚSTAVU .....	48
7.4	OZNÁMENÍ O PRODEJI PODNIKU SPRÁVĚ SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ A ZDRAVOTNÍM POJIŠŤOVNÁM .....	48
7.4.1	Zdravotní pojišťovna .....	48
7.4.2	Správa sociálního zabezpečení .....	49
7.4.3	Pojišťovna Kooperativa .....	49
7.5	OZNÁMENÍ O PRODEJI PODNIKU OBCHODNÍM PARTNERŮM .....	50
<b>8</b>	<b>PŘEVOD DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ.....</b>	<b>51</b>
8.1	INVENTARIZACE JEDNOTLIVÝCH POLOŽEK MAJETKU A ZÁVAZKŮ .....	51
8.1.1	Peněžní prostředky .....	51
8.1.2	Pohledávky .....	52
8.1.3	Inventarizace dlouhodobého majetku .....	52
8.1.4	Inventarizace závazků .....	53
<b>9</b>	<b>PROJEKT ZMĚNY PRÁVNÍ FORMY PODNIKÁNÍ .....</b>	<b>54</b>
9.1	VYČÍSLENÍ NÁKLADŮ SPOJENÝCH SE ZAKLÁDÁNÍM SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM .....	54
9.2	INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ KE DNI 30.11.2009 .....	55
9.2.1	Bankovní účty .....	55
9.2.2	Pohledávky .....	56
9.2.3	Dlouhodobý hmotný majetek .....	57
9.2.4	Drobný hmotný majetek .....	58
9.2.5	Závazky .....	59
9.3	SESTAVENÍ ROZVAHY K 1.12.2009 U KUPUJÍCÍHO .....	63
9.3.1	AKTIVA .....	63
9.3.1.1	Ocenitelná práva .....	63
9.3.1.2	Dlouhodobý hmotný majetek .....	63
9.3.1.3	Drobný hmotný majetek .....	65
9.3.1.4	Zaplacené zálohy .....	66
9.3.1.5	Bankovní účty .....	66
9.3.1.6	Pohledávky .....	66
9.3.1.7	Časové rozlišení mimořádných leasingových splátek .....	67
9.3.2	Pasiva .....	67
9.3.2.1	Obchodní závazky .....	67
9.3.2.2	Závazky z leasingových smluv .....	67
9.3.2.3	Závazky z titulu nevyplacených mezd .....	68
9.3.2.4	Závazky vůči OSSZ a zdravotním pojišťovnám .....	68
9.4	PRODEJ PODNIKU Z HLEDISKA DANĚ Z PŘÍJMŮ U PRODÁVAJÍCÍHO .....	69
9.5	DOPADY NA DAŇ Z PŘÍJMŮ .....	74
9.5.1	Z hlediska prodávajícího .....	74
9.5.2	Z hlediska kupujícího .....	74

9.6	SESTAVENÍ DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ .....	75
9.6.1	Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob.....	75
9.6.2	Slevy na dani a daňové zvýhodnění.....	77
9.7	VYČÍSLENÍ DAŇOVÉHO ZÁKLADU PŘI PŘECHODU NA ÚČETNICTVÍ .....	78
9.8	PŘERUŠENÍ PODNIKÁNÍ FYZICKÉ OSOBY .....	79
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>80</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>82</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>	<b>85</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>86</b>
	<b>SEZNAM TABULEK .....</b>	<b>87</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH .....</b>	<b>88</b>

## ÚVOD

Pro svou diplomovou práci jsem si vybrala téma převodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Založení společnosti s ručením omezeným je poněkud zdlouhavý a legislativně náročný proces. K jejímu úspěšnému dokončení je potřeba dodržet přesně stanovené legislativní a jiné postupy. Přechod na společnost s ručením omezeným bývá také velmi často spojován s přechodem z daňové evidence na účetnictví.

Diplomovou práci jsem zpracovávala pro pana Zdeňka Tomáška, který podniká v oboru mezinárodní dopravy a spedice. S postupným rozvojem podnikání se začal pan Tomášek zabývat myšlenkou na přechod na jinou právní formu podnikání. Také překročení obratu, který je stanoven pro vedení účetnictví, jej vedl k této myšlence.

V teoretické části této diplomové práce se zaměřím na literární rozbor dané problematiky, a to konkrétně na rozdíly mezi podnikáním fyzických osob a společnostmi s ručením omezeným, dále rozdíly mezi daňovou evidencí a účetnictvím. Také zde nastíním postup při převodu daňové evidence na účetnictví podnikatele. Další problematikou, kterou se budu v literární rešerši zabývat je prodej podniku.

V navazující analytické části se zaměřím na detailní popis jednotlivých úkonů při zakládání společnosti s ručením omezeným. Navrhnou podnikateli variantu prodeje podniku, který s sebou nese velkou řadu výhod a zaměřím se na úkony, které jsou důležité právě při prodeji podniku. Dále bude sestavena inventarizace majetku a závazků fyzické osoby a následně sestavím rozvahu u nově vzniklé společnosti s ručením omezeným. Také se budu zabývat daňovými dopady, které vzniknou při prodeji podniku či při převodu daňové evidence na účetnictví. V závěru vyhodnotím veškerá daňová a jiná pozitiva, která s sebou nese prodej podniku.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 PRÁVNÍ ÚPRAVA PODNIKÁNÍ, FORMY PODNIKÁNÍ

Obchodní zákoník definuje podnikání jako soustavnou činnost prováděnou samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.

Podnikatelem může být jednotlivec (fyzická osoba) a osoba právnická (zejména obchodní společnosti).

Dle § 2 odst. 2 obchodního zákoníku je podnikatelem:

- a) osoba zapsaná v obchodním rejstříku,
- b) osoba, která podniká na základě živnostenského oprávnění,
- c) osoba, která podniká na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů,
- d) fyzická osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu.

### **Obchodní rejstřík**

Obchodní rejstřík je veřejný seznam, do které ho se zapisují zákonem stanovené údaje týkající se podnikatelů, případně jiných osob, o nichž to stanoví zvláštní zákon.

Je-li podnikatel zapsán do obchodního rejstříku, ať je fyzickou či právnickou osobou, vede povinně podvojně účetnictví.

Obchodní zákoník rozlišuje povinný a dobrovolný zápis do obchodního rejstříku.

**Povinně** se do obchodního rejstříku zapisují obchodní společnosti (veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným a akciová společnost), všechna družstva a ostatní právnické osoby, o kterých to určí zákon (např. státní podniky, státní peněžní ústavy apod.) Povinný zápis do obchodního rejstříku je také pro zahraniční fyzické nebo právnické osoby, které chtějí podnikat na území České republiky.

Tuzemské fyzické osoby se zapisují povinně do obchodního rejstříku, jen pokud tak určí zvláštní zákon. V současnosti jde pouze o zákon č. 468/1991 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání. Pro ostatní fyzické osoby je zápis do obchodního rejstříku dobrovolný. [16]

Živnostenské úřady vedou živnostenský rejstřík, do nichž zapisují podnikatele (fyzické a právnické osoby), které mají živnost v územním obvodu jejich působnosti.

## 1.1 Podnikání fyzických osob

Podnikání fyzických osob je upraveno především Zákonem č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Tento zákon upravuje podmínky živnostenského podnikání a kontrolu nad jejich dodržováním. [15]

### *Dle živnostenského zákona je živnost definována takto:*

Živnost je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.

Z této definice plyne, že ne všechny činnosti podnikatele je možno zahrnout mezi živnosti. Co živností není, je vyjmenováno v § 3 živnostenského zákona.

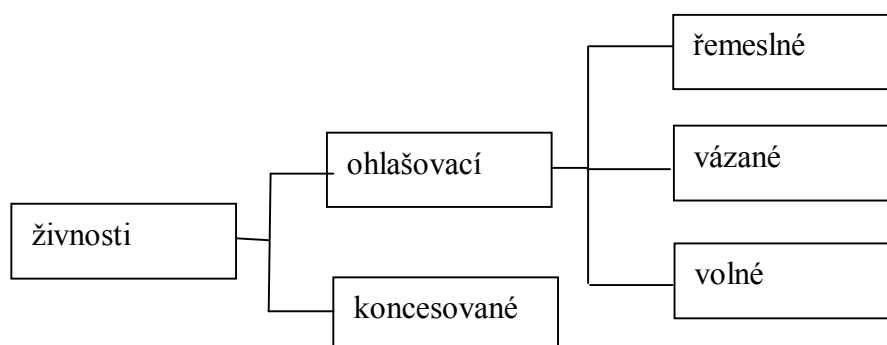
Patří sem například:

- provozování činností vyhrazené zákonem státu,
- využívání výsledků duševních tvůrčích činností, chráněných zvláštními zákony,
- restaurování kulturních památek,
- Dále pak tzv. svobodná povolání, zejména činnosti:
- lékařů, lékárníků, stomatologů, přírodních léčitelů,
- advokátů, notářů a patentových zástupců,
- znalců a tlumočnicků, auditorů a daňových poradců, burzovních dohodců a makléřů.

A živností nejsou:

- činnosti bank, penzijních fondů, úvěrových družstev, burz a obchodníků s cennými papíry,
- pořádání loterií a jiných podobných her,
- zemědělství včetně prodeje nezpracovaných zemědělských výrobků a další. [20]

### *Základní rozdělení živností*



*Obr. 1. Základní rozdělení živností*

**Řemeslné živnosti** – mono-profesní činnosti, které vyžadují odbornou způsobilost získanou vyučením v oboru

**Vázané živnosti** – činnosti, které vyžadují zvláštní odbornou způsobilost podle zvláštních předpisů

**Volné živnosti** – činnosti, k jejichž provozování není potřeba prokázat vzdělání ani odbornou způsobilost

**Koncesované živnosti** – jsou činnosti, jejichž provozování vyžaduje státní souhlas, jsou vydávány podle zvláštního zákona [6]

### *Subjekty oprávněné k provozování živnosti*

Fyzická nebo právnická osoba (včetně zahraničních subjektů), splňující podmínky dané živnostenským zákonem.

### *§ 6 Všeobecné podmínky provozování živnosti*

Všeobecnými podmínkami provozování živnosti fyzickými osobami jsou:

- dosažení věku 18 let,
- způsobilost k právním úkonům,
- bezúhonnost (dle výpisu z trestního rejstříku).

Dále je nutno předložit doklad o tom, že fyzická osoba nemá daňové nedoplatky vůči státu, u právnické osoby musí splňovat tyto podmínky odpovědný zástupce. [15]

## **1.2 Společnost s ručením omezeným**

Společnost s ručením omezeným je nejjednodušším typem kapitálových společností, přestože obsahuje mnoho prvků osobní společnosti. Společnost může mít od jednoho do padesáti společníků.

Právní úprava společnosti s ručením omezeným vychází především z obchodního zákoníku. Obchodní zákoník definuje společný základ pro všechny obchodní společnosti v § 56 a následujících. Konkrétní úprava společnosti s ručením omezeným je vymezena v § 105 a následujících.

### ***Základní kapitál***

Minimální základní kapitál společnosti je 200 000 Kč. Na základním kapitálu společnosti se může každý společník účastnit pouze jedním vkladem a výše vkladu společníka musí činit alespoň 20 000 Kč. Výše vkladu může být pro jednotlivé společníky stanovena rozdílně, musí však být dělitelná na celé tisíce. Celková výše vkladů musí souhlasit s výší základního kapitálu společnosti.

Mají-li být poskytnuty nepeněžitě vklady na splacení vkladu, musí být ve společenské smlouvě nebo v písemném prohlášení o zvýšení vkladu nebo v prohlášení o převzetí vkladu uveden předmět nepeněžitého vkladu a částka, kterou se započítává na vklad společníka.

Před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku musí být splaceno celé emisní ážio a na každý peněžitý vklad musí být splaceno nejméně 30%. Celková výše splacených peněžitých vkladů spolu s hodnotou splacených nepeněžitých vkladů musí však činit alespoň 100 000 Kč. Je-li společnost založena jedním zakladatelem, může být zapsána do obchodního rejstříku, jen když je v plné výši splacen její základní kapitál.

Častým omylem, se kterým se v praxi setkáváme, je mylná představa o nedotknutelnosti základního kapitálu obchodních společností (např. jeho trvalé deponování na bankovních účtech). Základní kapitál se stává majetkem společnosti a ta s ním běžně disponuje, např. za takto vložené peníze nakupuje vybavení kanceláří, zboží, platí běžné účty atp.

### ***Ručení***



Společníci ručí společně a nerozdílně za závazky společnosti do výše souhrnu nesplacených částí vkladů všech společníků podle stavu zápisu v obchodním rejstříku.

Zde došlo při velké novelizaci k 1. lednu 2001 k významné změně, která nebyla často podnikateli vůbec zaznamenána. Společníci již nyní neručí pouze do výše svého nesplaceného vkladu, ale ručí solidárně do výše souhrnu všech nesplacených prostředků. [24]

### ***Obchodní firma***

Obchodní firma společnosti s ručením omezeným musí obsahovat označení "společnost s ručením omezeným", postačí však zkratka "spol. s r.o." nebo "s.r.o." (§ 107 ObchZ). Obchodní firma společnosti musí samozřejmě splňovat i obecné požadavky, zejména nesmí být zaměnitelná s firmou jiného podnikatele a nesmí působit klamavě. K odlišení firmy nestačí podle obchodního zákoníku rozdílný dodatek označující právní formu, přesto se i s takovými případy můžeme v praxi setkat.

### ***Statutární orgán***

Statutárním orgánem společnosti s ručením omezeným je jeden nebo více jednatelů. Je-li jednatelů více je oprávněn jednat jménem společnosti každý z nich samostatně, nestanoví-li společenská smlouva nebo stanov jinak (§ 133 ObchZ), takové omezení je však vůči třetím osobám neúčinné. Jednatelé nesou veškerou právní odpovědnost za chod společnosti, vedení účetnictví, povinnosti vůči úřadům atd. Pro jednatele platí zákaz konkurence, který již nelze podle jedné novele obchodního zákoníku zmírnit (§ 136 ObchZ). I zde však platí "kde není žalobce, není ani soudce" a v praxi je tento zákaz často porušován.

### ***Valná hromada***

Valná hromada společníků je nejvyšším orgánem společnosti. Do působnosti jejího rozhodování spadají některé podstatné skutečnosti (§ 125 ObchZ). Zejména se jedná o jmenování a odvolávání jednatelů, změny společenské smlouvy a stanov a schvalování účetní uzávěrky. Valná hromada může jmenovat i členy dozorčí rady, což je nepovinný, zřídka zřizovaný orgán společnosti s ručením omezeným.

Společnost s ručením omezeným je nejrozšířenějším typem obchodní společnosti v České republice. Její výhoda spočívá v omezeném ručení za závazky společnosti, relativně nízké hodnotě minimálního základního jmění a malé administrativní náročnosti. Jistým způsobem společnost s ručením omezeným subjektivně posunuje úroveň podnikání od fyzické osoby

výše k profesionálnějšímu přístupu. Částečnou nevýhodou pro začínající podnikatele je v tomto případě nutnost vedení (podvojného) účetnictví a výše posunutá laťka v jednání s úřady.

### 1.3 Výhody a nevýhody obou forem podnikání

#### Výhody OSVČ:

- jednoduché, rychlé a levné zahájení činnosti a jeho následných změn,
- jednodušší legislativa a administrativa
- není nutno vést účetnictví, možnost uplatnění poměrně vysokých výdajových paušálů na daň z příjmu
- příjmy a výdaje z podnikání lze částečně převést na spolupracující osoby (např. manželku, děti...),
- svoboda při rozhodování, nezávislost na vůli ostatních.

#### Nevýhody OSVČ:

- vysoké podnikatelské riziko (ručení celým majetkem)
- veškerý zisk podléhá vysokým odvodům na sociální a zdravotní pojistné
- zdání „malosti“ v očích některých obchodních partnerů a zákazníků

#### Výhody s.r.o.:

- společník ručí jen do výše úhrnu všech nesplacených vkladů
- lze založit i pouze jedinou osobou, a to jak fyzickou, tak i právnickou
- poměrně snadný převod obchodních podílů (tj. prodej firmy).

**Nevýhody s.r.o.:**

- povinný základní kapitál ( min. 200.000,- Kč) a rezervní fond ze zisku (tj. 10 % základního kapitálu)
- nutno vést účetnictví, tzn., že se zdaňují i nerealizované zisky (např. neuhrazené pohledávky, kurzové zisky)
- komplikované řízení při neshodách společníků, ze s.r.o. nemůže společník jednoduše vystoupit

## 2 ÚČETNÍ SOUSTAVA

Novelou zákona o účetnictví č.437/2003 Sb. bylo od 1. ledna 2004 v české legislativě zrušeno jednoduché účetnictví. Podobně jako v ostatních členských zemích Evropské unie, účtují účetní jednotky pouze podvojně.

Pro podnikatele, kteří vedli do 31.12.2003 jednoduché účetnictví byla v zákoně o daních z příjmů zavedena tzv. daňová evidence. Tato daňová evidence v zásadě jednoduché účetnictví nahradila. Přesto však nelze plně konstatovat, že by byly tyto evidence totožné. Daňová evidence je administrativně méně náročná, neboť se soustřeďuje výhradně na příjmy a výdaje, které se dotýkají základu daně z příjmů. Dále také neupravuje dříve vymezené uzávěrkové operace v peněžním deníku. Naopak zachovává systém vedení evidence ostatních složek majetku a závazků. Některá tato zjednodušení jdou ale na úkor využitelnosti pro řízení podniku, proto si mnoho podnikatelů zachovává evidenci na úrovni dřívějšího jednoduchého účetnictví, což není v rozporu se stávající úpravou.

Pro řadu podnikatelů může však časem vzniknout problém, že úroveň daňové evidence již nevyhovuje jejich informačním potřebám, nebo jejich podnikání přesáhne limity, které legislativa stanovila pro povinný přechod na účetnictví.

### 2.1 Daňová evidence

#### 2.1.1 Právní úprava daňové evidence

Základním předpisem, který daňovou evidenci upravuje, je zákon č. 586/1992 Sb. , o daních z příjmů. Daňová evidence je dále konkrétně popsána v ustanovení § 7b.

Toto ustanovení vymezuje stručně předmět daňové evidence jako informační systém, který obsahuje údaje o příjmech a výdajích v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů a dále o majetku a závazcích, které s těmito příjmy a výdaji souvisejí.

Konkrétní forma daňové evidence však není stanovena tímto ani jiným předpisem. [4] Prakticky tedy záleží na poplatníkovi, jakou formu daňové evidenci dá. V zákoně nejsou předepsány knihy majetku, závazků, peněžní deník, pokladní kniha ani karty majetku. Poplatník tedy může použít některý z účetních či komplexních ekonomických programů, nebo celou daňovou evidenci vést pouze v Excelu, popřípadě v jiném tabulkovém procesoru (Open Office). Je však důležité mít na paměti to, že na základě daňové evidence bude poplatník do-

kazovat finančnímu úřadu, že v daňovém přiznání jsou uvedeny daňové příjmy a výdaje ve skutečné výši.

Hlavním cílem daňové evidence je tedy zjištění základu daně (pro vyplnění daňového přiznání a odvedení daní finančnímu úřadu). Přehledně vedená daňová evidence má zároveň poskytnout podnikateli přehled o stavu a pohybu majetku a dluhů (pohledávky a závazky). [25]

### 2.1.2 Obsah a forma daňové evidence

Ustanovení § 7b zákona č. 586/1992 Sb. zákona o daních z příjmů předepisuje obsah daňové evidence. Toto ustanovení se vztahuje na poplatníky – fyzické osoby s příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů - kteří nevedou účetnictví a uplatňují daňové výdaje ve skutečné výši.

Zákon o daních z příjmů stanoví pouze obsah daňové evidence, nepředepisuje způsob ani formu jejího vedení. [26]

Podnikatelé oceňují a zaznamenávají do daňové evidence majetek a závazky k:

- okamžiku uskutečnění ekonomické transakce,
- poslednímu dni zdaňovacího období.

Daňová evidence obvykle zahrnuje:

1. deník příjmů a výdajů,
2. evidenci majetku a závazků – např. inventární karty dlouhodobého majetku, skladové karty zásob, evidenci pohledávek a závazků atd.,
3. ostatní evidenci – např. mzdovou evidenci, knihu jízd, pokladní knihu.

Pohledávky (podobně jako peněžní prostředky) se oceňují jmenovitou hodnotou. U pohledávek nabytých postoupením, pořizovací cenou.

Ostatní majetek, např. zásoby, se oceňují pořizovací cenou, pokud byly nabyty úplatně. V případě pořízení ve vlastní režii, se majetek oceňuje vlastními náklady.

V § 7b odst. 4 ZDP připomíná také povinnost zjištění skutečného stavu zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků k poslednímu dni zdaňovacího období včetně jeho písemné dokumentace. Jedná se o povinnost inventarizace, kdy poplatník vypracuje inventarizační zápis.

Zákon o daních z příjmů v ustanovení § 7b také stanovuje archivační povinnost a vymezenou lhůtu pro vyměření daně. Obecně tedy platí povinnost uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně z příjmů.

## 2.2 Účetnictví

### 2.2.1 Právní úprava účetnictví podnikatelů

Právní úprava finančního účetnictví je obsažena v celé řadě právních předpisů:

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.,
- prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví (vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů),
- české účetní standardy č. 001 – 023,
- Mezinárodní účetní standardy ( IAS/IFRS),
- ostatní obecně platné právní předpisy daňové, obchodně-právní, o sociálním a zdravotním pojištění, pracovněprávní a další.

Základním speciálním účetním předpisem je tedy **zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, který stanoví především metodické a rovněž i některé obsahové náležitosti účetnictví tak, aby účetnictví plnilo své cíle a úkoly. Tento zákon tedy stanoví základní podmínky rozsahu a způsobu vedení účetnictví, jeho průkaznosti, podmínky pro vedení účetního záznamu v písemné nebo technické formě apod. V souladu s touto koncepcí upravuje zákon o účetnictví zejména tyto oblasti:

- kdo je účetní jednotkou ( §1 odst. 2),
- předmět účetnictví (§ 2),
- rozsah účetního období (§ 3 odst. 2),
- okamžik vzniku a zániku povinností vést účetnictví (§ 4 odst. 1 až 7),
- povinnost dodržovat při vedení účetnictví směrné účtové osnovy, uspořádání a označování položek účetní závěrky atd.

Základní funkcí **prováděcích vyhlášek k zákonu o účetnictví** je definice obsahu, struktury a způsobu sestavení účetní závěrky, tj. rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přehledu o peněžních tocích, přehledu o změnách vlastního kapitálu a přílohy k účetním výkazům. Výkazy také obsahují i vybrané účetní metody, např. metody ocenění aktiv, postupy a tvorby opravných položek a další.

**České účetní standardy** byly vydány s účinností od 1.1.2004 Ministerstvem financí ČR, a to za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

Obsahem účetních standardů je popis účetních metod nebo postupů účtování, přičemž obsah standardů nesmí být v rozporu s ustanoveními zákona o účetnictví a ostatních právních předpisů.

V případě **ostatních obecně závazných právních předpisů** jde o právní předpisy, které upravují především obsahovou stránku účetních operací., tzn. např.:

- za jakých podmínek k účetní operaci dochází (např. obchodní zákoník stanoví podmínky uzavření kupní smlouvy
- jakým způsobem ocenit určité operace (zákon o daních z příjmů) atd. [8]

### 2.2.2 Účetní jednotka

Podle ustanovení § 1 zákona o účetnictví jsou účetní jednotkou:

- a) právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- b) zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- c) organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,
- d) fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku
- e) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000,- Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,
- f) ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví dobrovolně a na základě svého rozhodnutí
- g) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou právnickou či fyzickou, která vede účetnictví
- h) ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis. [21]

### 2.2.3 Obecné prvky soustavy účetnictví

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníky,
- peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,



- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení účetního dokladu,
- podpisový záznam.

**Směrná účtová osnova** určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření; toto uspořádání musí zajistit sestavení účetní závěrky.

### Účetní knihy:

Účetní jednotky účtují dle zákona o účetnictví:

- v deníku, v němž účetní zápisy uspořádají z hlediska časového (chronologicky) a jímž prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období,
- v hlavní knize, v níž účetní zápisy uspořádají z hlediska věcného (systematicky),
- v knihách analytických účtů, v nichž podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy,
- v knihách podrozvahových účtů, ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v účetním deníku ani v hlavní knize.

Hlavní kniha zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, které obsahují minimálně tyto informace:

- zůstatky účtů ke dni, k němuž se otevírá hlavní kniha,
- souhrnné obraty strany Má dáti a Dal účtů, alespoň za kalendářní měsíc, zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka. [21]

### 3 PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ

Do konce roku 2000 byl přechod z daňové evidence na účetnictví pro podnikatele řešen z hlediska účetního i daňového samostatným opatřením Ministerstva financí. Po 1. lednu 2001 je tento přechod upraven samostatně pro oblast účetnictví a samostatně pro oblast daňovou. Vznik povinnosti a její realizace není třeba oznamovat žádné státní instituci či jiné osobě, pokud k tomu nevedou jiné důvody.

#### 3.1 Důvody přechodu z daňové evidence na účetnictví

Převod z daňové evidence na účetnictví nelze zaměňovat se změnou právní formy podnikání, tj. založení obchodní společnosti fyzickou osobou nebo prodej podniku fyzické osoby právnické osobě.

##### 3.1.1 Dobrovolný přechod z daňové evidence na účetnictví

Hlavními důvody jsou především:

- interní požadavky firmy (např. z důvodu větší informovanosti)
- externí požadavky (např. požadavek banky).

Pokud se rozhodne fyzická osoba vést účetnictví, potom jej musí vést po celé účetní období.

##### 3.1.2 Povinný přechod z daňové evidence na účetnictví

Dle zákona o účetnictví § 1 odst. 2 písm. e) se účetní jednotkou stává fyzická osoba, pokud obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok přesáhl částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku. To však ještě neznamená, že se je fyzická osoba povinna vést účetnictví. Povinnost vést účetnictví stanoví § odstavec 3, který říká, že Účetní jednotky uvedené v § 1 odst. 2 písm. e) jsou povinny vést účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po kalendářním roce, ve kterém se staly účetní jednotkou. [21]

To znamená, že fyzická osoba, která překročila obrat stanovený zákonem o účetnictví v roce 2009, se stává účetní jednotkou od 1. ledna 2010 a povinnost vést účetnictví mu vzniká až v roce 2011.

Dále je v § 4 odst. 7 zákona o účetnictví zakotveno pravidlo, že podnikatelé, kteří se stali účetní jednotkou dobrovolně, nebo z titulu zápisu do obchodního rejstříku, nebo z důvodu

překročení zákonem stanoveného obratu, mohou ukončit vedení účetnictví nejdříve po uplynutí 5-ti po sobě jdoucích účetních období. Pokud tedy např. podnikatel přejde na vedení účetnictví od 1. ledna 2010, může se vrátit k vedení daňové evidence nejdříve od 1. ledna 2015. Tato omezení byla stanovena především z důvodu zabránění častým změnám ve vedení zákonných evidencí, z daňových důvodů.

### **3.2 Přechod z daňové evidence na účetnictví z hlediska účetních předpisů**

Poslední úprava tohoto přechodu byla zahrnuta do vyhlášky č. 472/2003 Sb., která novelizovala vyhlášku č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Přechod podnikatelů z daňové evidence do účetnictví řeší konkrétně § 61b a přechodná ustanovení Čl. II bod 3 vyhlášky č. 472/2003 Sb.

V první řadě je třeba zjistit stav jednotlivých druhů majetku a závazků. Je důležité zachytit i stavy např. rezerv a oceňovacích rozdílů k nabytému majetku. V neposlední řadě také majetek, který je pořízen formou finančního pronájmu s následnou koupí, který nebyl k datu převodu na účetnictví evidován v daňové evidenci. Tyto položky majetku a závazků se oceňují v souladu se zásadami uvedenými v § 24 a § 25 zákona o účetnictví.

Inventurou doložené stavy majetku a závazků se zachytí k prvnímu dni účetního období jako počáteční stavy příslušných rozvahových účtů.

### **3.3 Přechod z daňové evidence na účetnictví z hlediska daňových předpisů**

Od roku 2001 je postup z daňového hlediska řešen zákonem o daních z příjmů samostatnou přílohou, a to přílohou číslo 3. Dalším ustanovením, které souvisí s přechodem a které upravuje možnosti daňové optimalizace v daňovém přiznání, je § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů.

Z výše uvedeného § 23 vyplývá, že při přechodu na vedení účetnictví např. k 1. lednu 2010 ovlivní veškeré úpravy základ daně za zdaňovací období roku 2010.

Základ daně bude obvykle zvýšen o stav:

- nakoupených zásob, zásob vytvořených vlastní činností,
- cenin,
- provozních záloh,
- pohledávek, které by byly zdanitelným příjmem při jejich inkasu.

Naopak snížen bude o stav:

- přijatých záloh,
- závazků, které by byly výdajem při jejich úhradě. [22]

Ustanovení § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů se snaží o zmírnění dopadů výše uvedených úprav na základ daně z příjmů. Tímto ustanovením je dána podnikatelům možnost rozložit dopad ze zvýšení základu daně z příjmů z titulu úpravy o hodnotu pohledávek a zásob až do devíti následujících zdaňovacích období. Zákon také ponechává podnikateli volnost ve způsobu uplatnění této výhody podle jejich úvahy. Nevyžaduje v uplatnění daňového dopadu z titulu hodnoty pohledávek a zásob rovnoměrnost, ale pouze časovou postoupnost jeho uplatnění.

## 4 PRODEJ PODNIKU

### 4.1 Co je to podnik

Podnik je objektem právního vztahu, není subjekt právního vztahu. To znamená, že podnik lze prodat, koupit, ale nemůže být stranou právního vztahu.

Podnik je hromadná věc, na jeho právní poměry se použijí ustanovení o věcech v právním smyslu. [9]

### 4.2 Obecné principy

Prodej podniku nebo jeho části patří mezi dispozitivní práva soukromých subjektů. Ve své podstatě se jedná o akt velmi blízký majetkovému vkladu do jiné firmy, nebo také transformacím společnosti (fúze, převod jmění na společníka a rozdělení). Prodej podniku nezakládá právo ani povinnosti prodávajícího ve vztahu k podnikání kupujícího, stejně tak jako koupě podniku naopak neopravňuje kupujícího jakkoli se podílet na „zbytkovém“ podnikání prodávající strany. Prodávající a kupující zůstávají i nadále zcela nezávislými subjekty, byli-li tomu tak již před transakcí. [2]

### 4.3 Právní úprava prodeje podniku

Právní úprava prodeje podniku je zakotvena v ustanoveních § 476 až § 488 obchodního zákoníku. [10] Prodej podniku se uskutečňuje na základě smlouvy o prodeji podniku, která je speciálním druhem kupní smlouvy. Občanský zákoník tento smluvní vztah neupravuje, přesto má podpůrný význam, kdy například u otázek převzetí dluhu, věcných práv a postoupení pohledávek musíme hledat odpovědi právě v občanském zákoníku.

Prodat lze i část podniku, musí však tvořit samostatnou organizační složku dle § 487 obchodního zákoníku.

### 4.4 Základní podmínky prodeje podniku

- Předmětem prodeje je vždy podnik jako soubor hmotných, nehmotných a osobních složek podnikání. K předmětu prodeje náleží věci, práva a jiné ma-

jetkové hodnoty, a to za předpokladu, že patří podnikateli a slouží k provozování podniku.

- Při prodeji podniku dochází k převodu vlastnického práva k tomuto majetku.
- Součástí podniku nejsou závazky podnikatele s podnikem související. K převzetí těchto závazků je při prodeji podniku kupující povinen se zavázat ve smlouvě o prodeji podniku. Pokud by tak neučinil, byla by smlouva o prodeji podniku neplatná, a to z důvodu chybějící podstatné části.
- Na kupujícího přecházejí všechna práva a závazky, na které se prodej vztahuje. Nemusejí však být ve smlouvě jmenovitě uvedeny.
- K převodu závazků se nevyžaduje souhlas věřitele, prodávající však ručí za splnění převedených závazků kupujícím. Kupující je poté povinen co nejdříve oznámit věřitelům převzetí závazků a prodávající dlužníkům přechod pohledávek na kupujícího.
- Pokud by nebyl prodej podniku předmětem smlouvy jako jeho celku nebo jeho části a některé věci, práva či majetkové hodnoty by byly z prodeje vyloučeny, nemá smlouva povahu smlouvy o prodeji podniku.
- Kupující se zavazuje uhradit kupní cenu. Obchodní zákoník nestanovuje výši kupní ceny ani způsob jejího určení. Proto musí být ve smlouvě o prodeji podniku výše kupní ceny uvedena nebo alespoň stanoven způsob, jakým bude cena určena dodatečně.
- Daňová povinnost je nepřevoditelná. Je spojena s osobou daňového subjektu a ne s podnikem nebo jeho částí. Subjektem daňových povinností je i po uzavření smlouvy o prodeji podniku prodávající, prodejem podniku nedochází k jeho zániku. [9]

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 5 CHARAKTERISTIKA PODNIKÁNÍ VYBRANÉ FYZICKÉ OSOBY

Vybranou fyzickou osobou, je pan Zdeněk Tomášek, který se zabývá autodopravou a spedicí.

Pan Tomášek podniká již od roku 1998, kdy se zabýval především zprostředkováním velkoobchodu a služeb. Od května roku 2009 získal také koncesovanou živnost, a to na provoz silniční motorové dopravy – vnitrostátní i mezinárodní, provozovaná vozidly do 3,5 i nad 3,5 tuny. Pan Tomášek vlastní tři kamiony značky Scania a Iveco včetně přívesů. Dále disponuje smluvními přepravci s velkými vozovými parky – cca 300 automobilů. Hlavní prioritou je vytěžování velkoobjemových kamionů po Evropské unii, avšak zajišťuje i přepravu vnitrostátní.

Pan Tomášek má dvě pobočky – jedna se nachází v Pozlovicích u Luhačovic a druhá v Břeclavi. Pan Tomášek má také velmi dobrou personální vybavenost pro své podnikání. Na každý kamion připadá jeden zaměstnaný řidič, který je vždy proškolen dle nejnovějších dopravních předpisů. Také komunikace je velmi důležitou součástí této práce, proto klade velký důraz na jazykovou vybavenost dispečerů. V současné době je zaměstnáno pět dispečerů, kteří komunikují velmi dobře anglicky, německy, španělsky a italsky a jsou schopni rychle a efektivně řešit problémy s dopravou. Dále je zaměstnána také účetní, která se zabývá veškerými daňovými povinnostmi podnikatele a vede daňovou evidenci. Pan Tomášek je registrován u Finančního úřadu v Luhačovicích jako plátce daně z přidané hodnoty, plátce daně z příjmů fyzických osob, plátce daně ze závislé činnosti a také silniční daně. Je registrován také jako OSVČ na Okresní správě sociálního zabezpečení ve Zlíně a na VZP v Luhačovicích, kde odvádí povinné měsíční zálohy na pojištění.

V listopadu roku 2009 byl překročen obrat, který je rozhodný dle § 1 odstavec 2 písmena e) v zákoně o účetnictví. Tento paragraf říká, že na fyzické osoby se vztahuje tento zákon, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku. To, že se na ně vztahuje zákon o účetnictví však neznamená, že již od 1.1.2010 musí vést účetnictví. Povinnost vedení podvojného účetnictví je stanovena v § 4 odstavce 3 zákona o účetnictví.



Pan Tomášek překročil tento obrat již v listopadu roku 2009, stal by se tedy účetní jednotkou od 1. ledna 2010 a ze zákona je povinen vést účetnictví od 1. ledna 2011.

V souvislosti s povinností vést účetnictví, se začal pan Tomášek zamýšlet nad výhodami či nevýhodami podnikání fyzické osoby a podnikání obchodní společnosti, konkrétně společností s ručením omezeným. Další skutečností, která jej přiměla se zamýšlet nad změnou právní formy podnikání je i to, že sociální a zdravotní pojištění již nelze zahrnovat do výdajů na dosažení příjmů, což je jednou z velkých nevýhod podnikání jako OSVČ.

Také velká poptávka po jeho expedičních službách a mezinárodních přepravách jej bude nutit k pořízování dalších souprav. Pro leasingové společnosti je právnická osoba, která má kladný vlastní kapitál, lepším partnerem než fyzická osoba s daňovou evidencí.

Dalším aspektem při rozhodování bylo také možnost doložení rozvahy, která bude k dispozici již k 31.12.2009. V lednu 2010 by bylo možné tuto rozvahu použít k prokazování **finanční způsobilosti** dle § 4a zák. 111/1994 Sb., zákona o silniční dopravě.

Finanční způsobilostí se rozumí schopnost dopravce finančně zajistit zahájení a řádné provozování silniční dopravy.

Finanční způsobilost se prokazuje obchodním majetkem, objemem dostupných finančních prostředků a provozním kapitálem a rezervami na 12 měsíců provozu, a to ve výši 330 000 Kč pro jedno vozidlo a 180 000 Kč pro každé další vozidlo. Vychází se z evidence nahlášených vozidel u dopravního úřadu.

#### **Prokázání finanční způsobilosti dopravcem, který vede účetnictví**

Doprovce, který vede účetnictví podle zvláštních předpisů, prokazuje finanční způsobilost účetní závěrkou. Účetní závěrka se předkládá za bezprostředně předcházející uzavřené účetní období.

#### **Prokázání finanční způsobilosti dopravcem, který vede daňovou evidenci**

Doprovce, který vede daňovou evidenci, prokazuje finanční způsobilost obchodním majetkem vypočteným z údajů uvedených v přiznání k dani z příjmu fyzických osob za poslední zdaňovací období. [27]

Všechny výše uvedené aspekty vedly pana Tomáška k tomu, že je pro něj výhodnější založit společnost s ručením omezeným a dále tak pokračovat v podnikatelské činnosti. Vzhledem k tomu, že za doby trvání podnikání bylo uzavřeno velké množství dodavatelsko-

odběratelských vztahů, vyhodnotil pan Tomášek prodej podniku jako nejvýhodnější možnost. Tato problematika je však velmi obsáhlá, a to jak z právního, tak i z daňového pohledu, je tedy třeba provést důkladný časový harmonogram jednotlivých kroků tak, aby byl zajištěn plynulý chod podnikatelské činnosti.

## 6 PŘÍPRAVNÉ PRÁCE PRO PŘECHOD NA S. R. O.

Pan Tomášek se tedy zvažuje založení společnosti s ručením omezeným, nyní je tedy nutno detailně popsat jednotlivé kroky, které vedou k úspěšnému založení obchodní společnosti. Založení společnosti s ručením omezeným je poměrně náročný a zdlouhavý proces, jehož délka je v současné době omezena především rychlostí odbavování na úřadech. [6]

V následujících odstavcích se tedy budu zabývat činnostmi, které souvisejí se založením společnosti s ručením omezeným a jsou nezbytnými předpoklady pro její vznik.

### 6.1 Založení a vznik společnosti

Dva základní pojmy, kterými jsou založení a vznik obchodní společnosti se od sebe liší. Často tyto pojmy, resp. jejich právní účinky, bývají nesprávně zaměňovány či ztotožňovány.

Založení obchodní společnosti – obchodní společnost je založena sepsáním společenské smlouvy<sup>1</sup>

Vznik obchodní společnosti – obchodní společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku a teprve až okamžikem vzniku je oprávněna provozovat svoji činnost. [6]

#### 6.1.1 Sepsání společenské smlouvy

Jedná se o dokument, kterým se zakládá obchodní společnost. Tato smlouva musí být podepsána všemi zakladateli a podpisy musí být úředně ověřeny. Společenská smlouva společnosti s ručením omezeným musí mít podobu notářského zápisu. [6]

Společenská smlouva musí obsahovat dle § 110 obchodního zákoníku nejméně tyto podstatné náležitosti:

- obchodní jméno a sídlo společnosti,
- určení společníků,
- předmět podnikání,

---

<sup>1</sup> Případně zakladatelské listiny, pokud se jedná o společnost s ručením omezeným, kterou založil jediný zakladatel.

- výši základního jmění společnosti a výši vkladu každého společníka při založení společnosti, včetně způsobu a lhůty splácení vkladu,
- jména a bydliště prvních jednatelů společnosti a způsob, jakým jednají jménem společnosti,
- jména a bydliště členů první dozorčí rady, pokud se zřizuje,
- určení správce vkladu,
- jiné údaje, které vyžaduje tento zákon. [19]

### 6.1.2 Složení vkladů

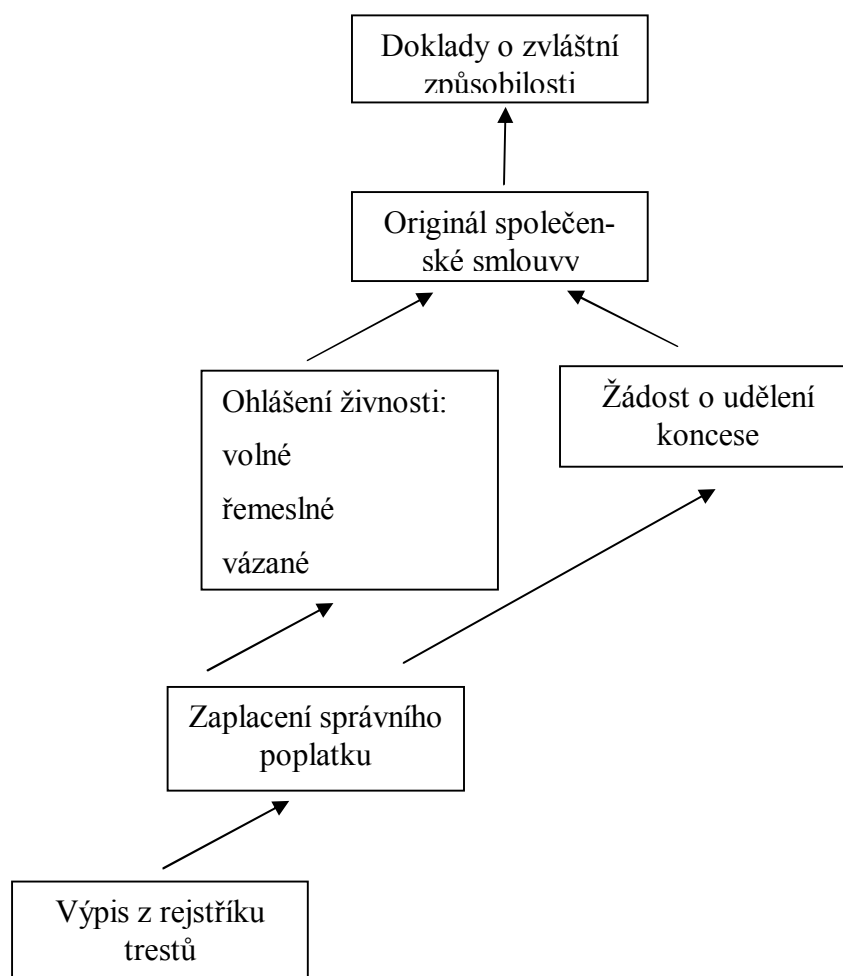
Způsob složení vkladů stanoví společenská smlouva (§ 60 obchodního zákoníku).

Nejjednodušší způsob (a rejstříkovým soudem nejuznávanější) je založení nového bankovního účtu a složení vkladů na tento účet. Tento bankovní účet je většinou zřízen a veden výhradně za účelem splacení peněžitých vkladů na základní kapitál společnosti před jejím vznikem. U Komerční banky, a.s., jejímž klientem je i pan Tomášek, je účet zřízen Smlouvou o zřízení a vedení běžného účtu pro správu vkladu. Banka na vyžádání vydá potvrzení o složení vkladů a o jeho výši. K vydání tohoto potvrzení vyžaduje banka předložení společenské smlouvy nebo zakladatelské listiny. Potvrzení poté slouží jako jeden ze zakladatelských dokumentů a dokládá se při podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku.

Vznikem společnosti, tzn. zápisem do obchodního rejstříku, se stávají vklady majetkem společnosti a může s nimi tedy volně disponovat (základní kapitál rozhodně nemusí být deponován!). V případě zrušení tohoto účtu, je mezi klientem a bankou sepsána Dohoda o ukončení platnosti smlouvy.

### 6.1.3 Získání živnostenských oprávnění

Obchodní společnosti musí mít příslušná živnostenská oprávnění ve vztahu k jejich předmětu podnikání. Pro získání příslušných živnostenských oprávnění musí být absolvovány následující dílčí činnosti:



Obr. 2. Postup při získání živnostenského oprávnění

### ***Výpis z rejstříku trestů***

První činností, kterou musí podnikatel při získání živnosti absolvovat, je získání výpisu z rejstříku trestů. Tento výpis je dokladem o právní bezúhonnosti.

Žádost o výpis z rejstříku trestů lze podat např. na každém okresním státním zastupitelství, obecním úřadě, městském úřadě (poučení, kde žádost podat, je uvedeno na zadní straně formuláře). Žádost lze také podat na pracovišti Czech POINT. Ve Zlíně se výdejní místo Czech POINTU nachází na Magistrátu města Zlína a na krajském úřadě, v Luhačovicích se Czech POINT nachází na městském úřadě. Dále je nutno zakoupit kolkovou známku v hodnotě 50,- Kč a tuto známku nalepit na žádost. Při podání žádosti o výpis se ověřuje totožnost žadatele a správnost údajů, které jsou na žádosti uvedeny.

Totožnost se ověřuje podle originálu platného osobního průkazu (občanský průkaz, cestovní pas, vojenský průkaz, řidičský průkaz), který je opatřen fotografií. V případě, že za žadatele podává žádost jiná osoba, je nutno předložit úředně ověřenou plnou moc.

Pověřený pracovník orgánů opatří ověřenou žádost úředním razítkem, vyznačí typ osobního dokladu, jeho číslo, datum a podpis. Je důležité upozornit žadatele, že žádost musí být vyplněna čitelně a věrohodně, tzn. bez škrtnutí, přepisování, gumování apod.). Pokud by tomu bylo jinak, mohlo by se stát, že žádosti nebude vyhověno a celý proces bude muset žadatel absolvovat znova.

Od podání žádosti (do 2 – 3 týdnů) obdrží žadatel výpis z rejstříku trestů poštou, a to na adresu, kterou na žádosti vyznačil. Není-li výpis žadateli doručen do jednoho měsíce od podání žádosti, může požádat orgán, u kterého původní žádost podal o ověření duplikátu žádosti. Tento duplikát je již bez kolkového poplatku. Na duplikát žádosti musí úřední orgán vyznačit kromě nového ověření i datum původního podání.

### ***Zaplacení správního poplatku***

Dle oficiálních internetových stránek města Zlína činí správní poplatek:

- 1 000,- Kč za přijetí žádosti při vstupu do živnostenského podnikání
- 500,- Kč za přijetí další živnosti bez ohledu na to, zda se jedná o jednu či současně více živností

Poplatek se vybírá jen jednou, pokud bylo podáno současně více žádostí o koncesi nebo pokud je současně ohlášena živnost a podána žádost o koncesi. Tento poplatek je možno uhradit v hotovosti v místě sídla obecního živnostenského úřadu, poštovní poukázkou nebo bankovním převodem. [28]

### ***Ohlášení živnosti volné, řemeslné a vázané***

Ohlášení živnosti volné, řemeslné a vázané se provádí na příslušném formuláři. Jedná se o „Jednotný registrační formulář pro právnické osoby“ (JRF), prostřednictvím kterého lze učinit na obecním živnostenském úřadu podání i k dalším úřadům, a to například finančnímu úřadu a úřadu práce. Formulář lze získat na jakémkoli obecním živnostenském úřadu, příp. je volně dostupný na internetových stránkách [www.mpo.cz](http://www.mpo.cz).

V Jednotném registračním formuláři podnikatel dále může uvést údaje nezbytné pro podání vůči dalším výše uvedeným úřadům. Tiskopis jednotného registračního formuláře je uveden v přílohách této diplomové práce.

Ohlášení se podává u kteréhokoliv obecního živnostenského úřadu nebo prostřednictvím kontaktního místa veřejné správy (Czech POINT).

V případě pana Zdeňka Tomáška se budu dále zabývat pouze živností volnou a koncesovanou, které jsou potřebné pro jeho podnikání.

### **Volná živnost**

Volnou živnost mohou ohlásit právnické osoby se sídlem na území České republiky. Právnická osoba nemusí ustanovovat odpovědného zástupce.

Doklady, které musí ohlašovatel předložit:

- ohlášení živnosti (vyplněné předem, případně vyplněné na místě),
- doklad o tom, že právnická osoba byla zřízena nebo založena, pokud se nezapíše do obchodního či obdobného rejstříku nebo pokud ještě zápis nebyl proveden, anebo doklad o tom, že právnická osoba je zapsána do obchodního či obdobného rejstříku, pokud již byl zápis proveden. Výpis z obchodního či obdobného rejstříku nesmí být starší 3 měsíců,
- doklad prokazující právní důvod pro užívání prostor, v nichž má právnická osoba na území České republiky sídlo, nebyl-li již tento doklad přiložen při zápisu do obchodního rejstříku nebo jiné evidence a není-li již ohlašovaná adresa do obchodního rejstříku nebo jiné evidence zapsána,
- doklad o zaplacení správního poplatku.

V ohlášení živnosti volné uvádí právnická osoba zejména tyto údaje:

- obchodní firmu nebo název, sídlo (název obce, její části, název ulice, číslo popisné a orientační, bylo-li přiděleno, poštovní směrovací číslo) ,
- identifikační číslo, bylo-li přiděleno,

- předmět podnikání s uvedením oborů činností, které bude vykonávat,
- provozovnu nebo provozovny, ve kterých bude provozování živnosti zahájeno bezprostředně po vzniku živnostenského oprávnění, s výjimkou mobilních provozoven a automatů,
- datum zahájení provozování živnosti,
- datum ukončení provozování živnosti, pokud zamýšlí provozovat živnost na dobu určitou,
- datum vzniku živnostenského oprávnění, je-li pozdější než den ohlášení.

### **Koncesovaná živnost**

Subjekty oprávněné k podání žádosti o koncesi jsou právnické osoby se sídlem na území České republiky.

U právnické osoby musí všeobecné a zvláštní podmínky splňovat odpovědný zástupce.

#### **Doklady, které musí ohlašovatel předložit:**

Doklady, které musí ohlašovatel předložit jsou totožné s těmi, které předkládá při ohlašování živnosti volné. Navíc však musí ještě doložit:

- žádost o koncesovanou živnost,
- doklad prokazující odbornou způsobilost odpovědného zástupce.

#### **V ohlášení živnosti koncesované uvádí právnická osoba zejména tyto údaje:**

Údaje, které musí právnická osoba uvádět v žádosti koncesované jsou opět stejné jako u žádosti volné, navíc však musí ještě uvést:

- Údaje týkající se odpovědného zástupce, jehož prostřednictvím je živnost provozována:
- jméno a příjmení,



- státní občanství,
- bydliště (název obce, její části, název ulice, číslo popisné a orientační, bylo-li přiděleno, poštovní směrovací číslo),
- místo pobytu na území České republiky, pokud byl povolen a jedná-li se o osobu s bydlištěm mimo území České republiky,
- rodné číslo, bylo-li přiděleno, jinak datum narození,
- místo narození (obec, okres, stát) a rodné příjmení. [29]

### ***Originál společenské smlouvy***

Součástí dokladů při ohlášení živností volných, řemeslných, vázaných a při žádosti o koncesi musí být doložen i originál společenské smlouvy nebo její úředně ověřená kopie. Originál předloží statutární zástupce živnostenskému úřadu pro ověření správnosti. Ve společenské smlouvě musí být uvedeny souhlasně názvy živností ohlašovaných nebo koncesí tak, jak jsou uvedeny v příloze Živnostenského zákona č. 1, 2 a 3, mimo živnosti ohlašované volné.

Společenská smlouva se přikládá též v jedné kopii navíc. Tato kopie zůstává v materiálech živnostenského úřadu.

### ***Doklady o zvláštní způsobilosti***

V rámci ohlášení živností nebo v rámci žádosti o koncesovanou živnost musí podnikatel předložit také doklady o odborné či jiné způsobilosti. Doklady o zvláštní způsobilosti předkládá některý z členů statutárních orgánů společnosti nebo odpovědný zástupce. Doklady musí být předloženy v úředně ověřené kopii.

#### **6.1.4 Návrh na zápis do obchodního rejstříku**

Návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku se podává místně příslušnému krajskému soudu (dle sídla obchodní společnosti). Dle § 62 obchodního zákoníku musí být návrh na zápis do obchodního rejstříku podán do 90 dnů od založení společnosti, tj. od okamžiku sepsání společenské smlouvy. Není-li návrh podán ve stanovené lhůtě, nelze již na základě průkazu podnikatelského oprávnění podat návrh na zápis do obchodního rejstříku.

Zákonem č. 216/2005 Sb. došlo k významné novelizaci ustanovení obchodního zákoníku upravujících problematiku obchodního rejstříku. Jednou z nejviditelnějších změn je povinnost podávat návrhy na zápis jakýchkoliv skutečností do obchodního rejstříku pouze na formulářích, jež Ministerstvo spravedlnosti vydalo ve formě vyhlášky. Jedná se o vyhlášku č. 250/2005 Sb. Tyto formuláře jsou k dispozici na webových stránkách Ministerstva spravedlnosti [www.justice.cz](http://www.justice.cz). Formuláře lze stáhnout a vytisknout ve formátu PDF a následně jej vyplňovat ručním psaním. Mnohem pohodlnějším způsobem je však formuláře vyplňovat on-line. K tomu je třeba nejprve stáhnout a nainstalovat program 602XML Filler, který lze rovněž stáhnout na stránkách Ministerstva spravedlnosti. V tomto programu lze poté snadno zvolit, které kolonky se v návrhu na zápis mají objevit a které nikoliv – nově zapisovaná společnost nebude například vyplňovat kolonku „likvidátor“ atp.

Pro úspěšné provedení zápisu do obchodního rejstříku je třeba k návrhu na zápis přiložit všechny potřebné přílohy:

- společenská smlouva ve formě notářského zápisu
- oprávnění k podnikatelské činnosti (výpis z živnostenského rejstříku)
- doklady o splacení vkladu (např. prohlášení správce vkladu, potvrzení banky o složení vkladu)
- písemné prohlášení vlastníka prostor, kterým uděluje souhlas k užívání těchto prostor jako sídla společnosti, anebo správce zmocněného k udělení souhlasu s umístěním sídla a zmocnění tohoto správce + výpis z katastru nemovitostí ne starší 3 měsíců
- u jednatelů je třeba doložit výpis z rejstříku trestů ne starší než 3 měsíce a také čestné prohlášení jednatele s úředně ověřeným podpisem o tom, že je způsobilý k právním úkonům, že splňuje podmínky provozování živnosti a nenastala u něj skutečnost, jež je překážkou provozování živnosti
- souhlas zapisované právnické osoby se zápisem do obchodního rejstříku s úředně ověřeným podpisem.

Soudní poplatek za zápis společnosti do obchodního rejstříku činí 5 000,- Kč. Tento poplatek lze zaplatit v kolcích, které se vylepí na návrh, nebo bankovním převodem na příslušný účet rejstříkového soudu. Rejstříkový soud musí dodržet obecnou lhůtu pěti pracovních dnů

k provedení zápisu společnosti do obchodního rejstříku. Do této lhůty se však nezapočítává den, kdy byl podán návrh na zápis.

Výpisem z obchodního rejstříku je doloženo, že obchodní společnost do něj byla zapsána.

### 6.1.5 Další podání právnické osoby

Tato podání následují po vzniku obchodní společnost a je nutno provést zejména tato:

- přihlášení k registraci u příslušného finančního úřadu (do 30 dnů od získání živnostenského oprávnění),
- přihlásit zaměstnance u místně příslušné správy sociálního zabezpečení a také u zdravotních pojišťoven ( do 8 dnů)
- podat přihlášku k povinnému úrazovému pojištění za zaměstnance.

Přihlášení k registraci u finančního úřadu se provádějí prostřednictvím tiskopisů, která jsou dostupná na finančních úřadech nebo např. na [www.finance.cz](http://www.finance.cz). Pro přihlášení k jednotlivým daním je třeba vyplnit formuláře na každou daň samostatně. Pan Tomášek je povinen přihlásit se ze zákona k dani z přidané hodnoty, dále také k dani ze závislé činnosti, k dani silniční a také k dani z příjmů právnických osob.

## 7 PRODEJ PODNIKU

Vzhledem k tomu, že za trvání fyzické osoby bylo uzavřeno velké množství dodavatelsko-odběratelských vztahů, jeví se pro pana Tomáška prodej podniku jako nejvýhodnější způsob pro pokračování v podnikatelské činnosti.

Český právní řád bohužel neumožňuje přímou transformaci, kde by se jedním právním úkolem převedla firma pana Tomáška jako OSVČ na společnost s ručením omezeným.

Převod by byl možný ve dvou krocích:

- založit nový právní subjekt – s.r.o., případně odkoupit stávající s.r.o., což je ale poněkud riskantní např. vzhledem k dřívějším nepřiznaným závazkům,
- poté převést majetek, případně závazky OSVČ na již nově vzniklou společnost.

Převod majetku a závazků se provádí nejčastěji jednou z těchto čtyř možností:

***Prodej jednotlivých složek majetku*** – jedná se o jednoduchou, běžnou záležitost, která je pro OSVČ také daňově výhodná, jelikož při prodeji lze až na určité výjimky (pozemky, pohledávky, cenné papíry atd.) uplatnit pořizovací cenu jako daňový výdaj.

Tato varianta pro nás není příliš výhodná, protože dochází pouze k převodu jednotlivých složek majetku, ale ne závazků. Protože má pan Tomášek zaměstnance, je pro nás z tohoto důvodu výhodnější prodej celého podniku, kdy přechází také závazky. Pokud bychom neprovedli převod těchto pracovně-právních závazků, museli bychom se zaměstnanci ukončit pracovně-právní vztah dohodou a poté je opět zaměstnat na nově vzniklé společnosti. Zde by však mohly nastat komplikace s převodem dovolené, zkušební dobou atd.

***Prodej celého podniku*** – tento úkon lze provést jednou smlouvou dle § 476 - §488 obchodního zákoníku, tento obchod je sice právně a administrativně náročnější variantou, výhodou však je možnost převodu pracovněprávních, nájemních a dalších vztahů i závazků v nezměněném stavu, a jednak má i jisté daňové výhody.

*Vklad jednotlivých složek majetku do základního kapitálu* – zakladatel může vložit do s.r.o. obchodní majetek OSVČ a vložit jej tedy jako nepeněžní vklad.

Tato varianta je z finančního hlediska mnohem náročnější než varianta prodeje podniku. Je zde velké množství administrativních poplatků např. notářské zápisy atd.

*Vklad podniku (resp. funkčně samostatné části podniku) do základního kapitálu* – jedná se o složitější variantu předešlé možnosti, kdy se vkládá do nově založené společnosti veškerý podnikatelský majetek OSVČ, spolu s jeho dosavadními zaměstnanci a souvisejícími závazky.

Protože OSVČ a jeho s.r.o. jsou dvěma samostatnými právními subjekty, mohou dále podnikat vedle sebe. Po převodu majetku a závazků na s.r.o. není tedy nutno ukončovat podnikání fyzické osoby. Poměrně častý je např. postupný útlum OSVČ ve prospěch rostoucí s.r.o. Souběh obou forem podnikání však násobí požadavky na pečlivost a rozsah administrativy. Např. je třeba důkladně rozlišovat, zda se pro určitý výkon použilo vozidlo patřící fyzické osobě nebo s.r.o. Protože většinou je společník s.r.o. současně i jejím jednatelem, nesmí se zapomínat na přísný zákaz konkurence, který platí pro jednatele s.r.o. (viz § 136 obchodního zákoníku). Jednatel s.r.o. nesmí zejména podnikat ve stejném nebo obdobném oboru podnikání jako s.r.o., vstupovat s ní do obchodních vztahů apod.

V případě pana Zdeňka Tomáška se jeví prodej celého podniku jako nejvýhodnější pro zachování plynulého chodu podnikatelské činnosti. Činnost fyzické osoby by mohla být poté pozastavena nebo dokonce zrušena.

## 7.1 Smlouva o prodeji podniku

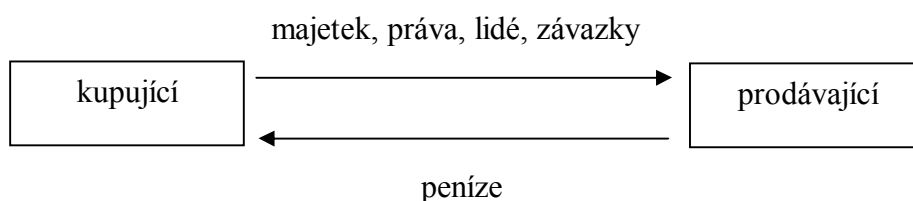
Smlouva o prodeji podniku vyžaduje písemnou formu a zavazuje:

### *prodávajícího*

- převést na kupujícího vlastnické právo k věcem,
- jiná práva (např. nájemní včetně leasingových), jiné majetkové hodnoty, jež slouží provozování podniku,

*kupujícího*

- převzít závazky související s podnikem
- zaplatit kupní cenu.



Obr. 3. Vztahy mezi kupujícím a prodávajícím

Smlouva o prodeji podniku musí obsahovat náležitosti dle § 476 - 488 obchodního zákoníku.

Náležitosti smlouvy o prodeji podniku jsou:

- údaje o prodávajícím (název, IČ, právní forma, místo podnikání),
- údaje o kupujícím (název, IČ, právní forma, místo podnikání, údaj o jednate-li),
- předmět činnosti podniku (živnostenská oprávnění),
- převáděný majetek (věci movité, majetkové hodnoty, pracovněprávní vztahy, závazky),
- prohlášení prodávajícího,
- prohlášení kupujícího,
- kupní cena,
- přechod vlastnictví, předání a převzetí,
- další ujednání a závěrečná ustanovení,
- datum a podpisy obou stran.

Aby mohl pan Zdeněk Tomášek prodat podnik bez daně z přidané hodnoty, je nutno, aby také kupující společnost byla plátcem této daně. Kupující společnost se musí tedy zaregistrovat k dani z přidané hodnoty, a to ještě před samotným prodejem podniku. Datum prodeje podniku může být tedy stanoven až po vydání osvědčení o registraci k dani příslušným finančním úřadem.

## 7.2 Stanovení soudního znalce

Dalším krokem je návrh na jmenování soudního znalce dle § 196a, odstavec 3 obchodního zákoníku. Navrhovatel v tomto dokumentu navrhuje soudního znalce, který bude vypracovávat znalecký posudek, na jehož základě bude stanovena hodnota podniku pana Zdeňka Tomáška.

Návrh na jmenování soudního znalce se zasílá na příslušný krajský soud, tj. v případě pana Tomáška, Krajský soud v Brně. Tento návrh má stanovenou podobu a formu.

Důležité je, že návrh musí být vždy podán osobou, která je zapsaná v obchodním rejstříku. V našem případě tedy nově vzniklou právnickou osobou. Nelze, aby fyzická osoba jako navrhovatel byla uvedena na tomto návrhu.

Návrh by měl obsahovat:

- název navrhovatele
- soudní znalec
- účel vypracování znaleckého posudku
- předmět ocenění
- přílohy tj. prohlášení znalce.

Navrhovatel v tomto dokumentu navrhuje soudního znalce, který bude vypracovávat znalecký posudek, na jehož základě bude stanovena hodnota podniku pana Zdeňka Tomáška.

Název navrhovatele je v našem případě nově vzniklá právnická osoba. Účelem vypracování znaleckého posudku je stanovení hodnoty podniku fyzické osoby podnikající dle živnostenského zákona pana Zdeňka Tomáška, který bude na základě smlouvy o prodeji podniku

převeden na právnickou osobu. Předmětem ocenění jsou jednotlivé složky podniku, které se skládají z hmotného a nehmotného majetku, personálu, pohledávek a závazků a jiných majetkových práv.

### 7.3 Oznámení o prodeji podniku bankovnímu ústavu

Aby mohl pan Tomášek používat pro své podnikání i nadále stejný bankovní účet, je nutno bankovnímu ústavu doložit oznámení o záměru prodeje podniku. Tento krok je pro podnikatele velmi důležitý a především výhodný v tom smyslu, že nemusí oznamovat všem jeho odběratelům změnu bankovního spojení. Veškeré původní pohledávky, které měla fyzická osoba, přejdou tedy prodejem podniku na nově vzniklou právnickou osobu a budou hrazeny na stejný bankovní účet, který původně fyzická osoba vlastnila. Na tomto místě bych chtěla poukázat na to, že většina bankovních ústavů je schopna tento převod uskutečnit pouze k prvnímu dni kalendářního měsíce. Je tedy nutno dbát na zachování plynulosti podnikání a včas bankovnímu ústavu tuto změnu oznámit. Banka sepíše s klientem dodatek ke smlouvě o zřízení a vedení bankovního účtu, kde provede změnu vlastníka účtu.

### 7.4 Oznámení o prodeji podniku správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovně

Pokud fyzická osoba měla zaměstnance, je při prodeji podniku velmi důležitým krokem nahlásit změnu o prodeji podniku také příslušné správě sociálního zabezpečení, zdravotním pojišťovně a pojišťovně Kooperativa (povinné úrazové pojištění zaměstnanců).

#### 7.4.1 Zdravotní pojišťovna

Před prodejem podniku je nutno nahlásit tuto změnu také na zdravotní pojišťovny, u kterých byly přihlášeny ke zdravotnímu pojištění zaměstnanci, které zaměstnávala fyzická osoba. U zdravotní pojišťovny je nutno tuto změnu ohlásit před prodejem podniku tak, aby mohly zdravotní pojišťovny tento převod uskutečnit a v den prodeje podniku již byli zaměstnanci převedeni na novou společnost. **Ohlašovací povinnost 8 dnů.** Na zdravotní pojišťovny je nutno doložit průvodní dopis, ve kterém se uvede jmenný seznam zaměstnanců, jejich rodná čísla a adresa trvalého bydliště. U těchto zaměstnanců je také nutno podat od-



hlášku a následně přihlášku ke zdravotnímu pojištění. Odhláška se podává jménem fyzické osoby, která měla dříve tyto zaměstnance v evidenci. Dále je nutno tyto zaměstnance přihlásit na nově vzniklou právnickou osobu tak, aby byla zachována návaznost zdravotního pojištění u převáděných zaměstnanců.

Je nutno také přihlásit nově vzniklou právnickou osobu jako plátce zdravotního pojištění za zaměstnance a zároveň odhlásit fyzickou osobu, která před prodejem podniku tyto zaměstnance zaměstnávala.

#### **7.4.2 Správa sociálního zabezpečení**

U správy sociálního zabezpečení je nutno provést obdobné úkony, jako u zdravotních pojišťoven. Je nutno zaslat průvodní dopis se jmenným seznamem zaměstnanců, kteří budou převedeni na nově vzniklou organizaci. Správa sociálního zabezpečení však oproti zdravotním pojišťovnám nevyžaduje odhlášky a přihlášky zaměstnanců. Je potřeba doložit pouze smlouvu o prodeji podniku. Správa sociálního zabezpečení je na jejím základě schopna tento převod uskutečnit sama. Je však nutno opět zaregistrovat nově vzniklou organizaci, která bude odvádět sociální pojištění za své zaměstnance.

U zdravotních pojišťoven i správy sociálního zabezpečení je nutno dále přiložit smlouvu o prodeji podniku a notářský zápis. Průvodní dopisy je nutno zaslat doporučeně nebo podat přímo na podatelně příslušného úřadu tak, aby byla splněna ohlašovací povinnost, která je stanovena do 8 pracovních dnů ode dne změny.

#### **7.4.3 Pojišťovna Kooperativa**

Dalším a posledním krokem, který je nutno učinit ve vztahu k zaměstnancům, je přihlásit novou organizaci k zákonnému pojištění odpovědnosti zaměstnavatele. Toto pojištění se vztahuje na všechny zaměstnavatele, pokud zaměstnává alespoň jednoho zaměstnance. Na pojišťovnu je tedy nutno doložit přihlášku nové organizace, dále výpis z obchodního rejstříku, smlouvu o prodeji podniku a také notářský zápis.

## **7.5 Oznámení o prodeji podniku obchodním partnerům**

Po stanovení data prodeje podniku je velmi vhodné rozeslat oznámení o záměru prodeje podniku z toho důvodu, aby dodavatelé a odběratelé mohli včas reagovat na tuto změnu. V oznámení uvede fyzická osoba, že k určitému datu se uskuteční prodej podniku fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Dále zde uvede, že na základě smlouvy o prodeji podniku přebírá nově vzniklá společnost k určitému datu veškerá aktiva a závazky fyzické osoby. Je také vhodné uvést skutečnost, zda nová společnost je či není plátcem daně z přidané hodnoty.

## 8 PŘEVOD DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ

Velkou úlohu sehraje v prodeji podniku také účetní fyzické osoby, neboť ke dni prodeje podniku je nutno sestavit mimořádnou inventarizaci majetku a závazků. Tato inventarizace poté bude podkladem pro znalecký posudek a stanovení kupní ceny podniku. Soudní znalec samozřejmě přihlíží ke skutečnému stavu pohledávek a závazků, ke stáří majetku a zásob. Podle těchto skutečností se pak znalecký posudek zpravidla odchýlí od vypracované inventarizace.

Provedená inventarizace by měla obsahovat standardní postupy této metody, kterou se prokazuje podle účetních předpisů především průkaznost účetnictví:

- zjištění skutečných stavů jednotlivých druhů majetku a závazků, které jsou zahrnuty do obchodního majetku podnikatele ,
- porovnání skutečného stavu majetku a závazků se stavy zaznamenanými v daňové evidenci,
- vypořádání případných rozdílů mezi skutečným stavem a stavem evidenčním.

### 8.1 Inventarizace jednotlivých položek majetku a závazků

#### 8.1.1 Peněžní prostředky

##### *Pokladna*

Konečný stav peněžní hotovosti v pokladně by se měl porovnat s částkou uvedenou v peněžním deníku. Je vhodné doložit tzv. výčetku hotovosti. V praxi však bývá velice běžné, že při vedení daňové evidence, mívá stav hotovosti uváděný v pokladně spíše evidenční charakter. Účetní zásady a předpisy jsou však v tomto ohledu daleko přísnější a o každém pohybu peněžních prostředků musí být v účetních knihách účtováno. Také valutová pokladna musí být přepočtena denním kurzem ČNB dle platného denního kurzu ČNB k poslednímu dni závěrky daňové evidence. Počáteční zůstatek hotovosti bude tedy zachycen v účetnictví na účtu 211-Pokladna.

### ***Bankovní účty***

Počáteční stav peněžních prostředků, které jsou uloženy na bankovních účtech, by měl být odsouhlasen dle výpisů z bankovního účtu. I zde platí, že v případě devizových účtů je třeba provést přepočítání cizí měny na české koruny dle denního kurzu ČNB. Při otevření účetních knih v účetnictví, bude tento zůstatek naveden jako počáteční stav účtu 221-Běžný účet.

#### **8.1.2 Pohledávky**

Pro odsouhlasení stavu pohledávek je velmi vhodné zaslat odběratelům písemné odsouhlasení stavu pohledávek k určitému datu. V takovém případě si můžeme být jisti, že nedošlo ve vedení daňové evidence k chybám, a že evidovaný stav pohledávek odpovídá skutečnosti. Je také vhodné rozčlenit pohledávky dle různých hledisek. Např. rozčlenit je na krátkodobé a dlouhodobé, a to z důvodu jejich soudní vykonatelnosti, uplatnitelnosti při tvorbě daňových opravných položek apod. Provedení těchto analýz a ověření je také velmi důležité pro jejich zaúčtování na správné účty.

Pohledávky zachytíme na účtech účtových skupin 31, 33, 34 a případně také skupiny 37:

31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé),

33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi,

34 – Zúčtování daní a dotací,

37 – Jiné pohledávky a závazky.

#### **8.1.3 Inventarizace dlouhodobého majetku**

Soupis majetku by měl obsahovat zejména hmotný a nehmotný majetek, který bude použitelný pro další podnikání, ať již je odepsaný či nikoliv. Pokud je evidován majetek, který již není použitelný pro další podnikatelskou činnost, je vhodné jej vyřadit z evidence majetku. Vyřazen může být na základě písemného dokladu, kde bude uveden příj. i doložen způsob jeho vyřazení.

#### **8.1.4 Inventarizace závazků**

Závazky je nutno evidovat podobně jako pohledávky, tj. z hlediska věřitelů, doby splatnosti atd. Zůstatky z knihy závazků se stávají počátečními stavů závazkových účtů. Opět je třeba velmi důkladně přezkoumat jejich správnost např. i písemným odsouhlasení závazků se svými dodavateli. Právně zaniklé závazky je nutno odepsat a do účetnictví je již nepřevádět.

##### ***Úvěry a půjčky***

Úvěry a přijaté půjčky se splatností do 1 roku budou zachyceny v účetnictví na účtech účtové skupiny 23 – Krátkodobé bankovní úvěry nebo 24 – Krátkodobé finanční výpomoci. Naopak úvěry nebo půjčky se splatností delší než 1 rok budou zúčtovány ve prospěch účtové skupiny 46 – Dlouhodobé bankovní úvěry nebo 47 – Dlouhodobé závazky.

##### ***Obchodní závazky***

Zde je velmi důležitá správnost a průkaznost závazků, které budou převáděny do účetnictví. Neoprávněně převedeným závazkem totiž dochází k ovlivnění základu daně z příjmů. Závazky budou převedeny do účtové skupiny 32 – Závazky.

##### ***Ostatní závazky***

Podobně je třeba odsouhlasit i ostatní závazky, zejména závazky vůči finančnímu úřadu, a to dle jednotlivých daní (daň z přidané hodnoty, daň z příjmů, daň ze závislé činnosti atd.). Dále také závazky vůči správě sociálního zabezpečení, zdravotním pojišťovnám, případně vůči dalším věřitelům. Závazky budou zachyceny na účtech účtových skupin 33, 34, 37, případně 47 – Dlouhodobé závazky.

## 9 PROJEKT ZMĚNY PRÁVNÍ FORMY PODNIKÁNÍ

### 9.1 Vyčíslení nákladů spojených se zakládáním společnosti s ručením omezeným

Zakládání společnosti s sebou nese náklady, které je nutno uhradit právě při jejím zakládání. Jedná se především o poplatky za kolkové známky, výpis z rejstříku trestů, částky hrazené notáři za poskytnuté služby a další. Částky za založení společnosti se mohou v různých případech lišit. V případě zakládání společnosti s ručením omezeným mohou nastat tyto výdaje:

Tab. 1. Orientační kalkulace nákladů na založení s.r.o.

Úkon	Cena v Kč
Sepsání společenské smlouvy u notáře	3 000,- až 5 000,-
Ověřování podpisů, listin atd.	500,- až 2 000,-
Výpis z rejstříku trestů	50,-
Ohlášení živnosti	1 000,-
Bankovní poplatky za účet pro složení základního kapitálu	0,- až 1 500,-
Kolek za zápis do obchodního rejstříku	5 000,-
<b>Celkem</b>	<b>9 050,- až 14 550,-</b>

Zdroj: vlastní

Výše uvedený rozpočet nákladů na založení firmy je pouze orientační a zobrazuje běžný rozsah cen, který se může měnit při odlišném nebo nesprávném postupu založení, vyšším počtu společníků nebo jednatelů, zahraničních osobách nebo nestandardních požadavcích.

## 9.2 Inventarizace majetku a závazků ke dni 30.11.2009

Protože u podnikatele pana Zdeňka Tomáška dochází k prodeji podniku ke dni 1.12.2009, je třeba zjistit konečné stavy z daňové evidence k tomuto datu. Zjištěné konečné stavy budou poté navedeny do zahajovací rozvahy nově vzniklé společnosti.

### 9.2.1 Bankovní účty

Pan Tomášek má zřízeny dva bankovní účty u Komerční banky, a.s.:

#### *I. Podnikatelské konto*

Bankovní účet číslo 43-3858030247/0100

Zůstatek účtu k 30.11.2009 činí Kč **1 388 518,89**.

Zůstatek účtu je odkontrolován dle bankovního výpisu s pořadovým číslem 11.

#### *II. Devizový účet*

Bankovní účet číslo 43-3858270267/0100

Zůstatek účtu k 30.11.2009 činí EUR 23 284,92.

Denní kurz dle ČNB je 25,955 Kč/EUR. Konečný zůstatek v měně EUR je tedy přepočítán platným kurzem a hodnota peněžních prostředků v Kč činí **604 360,09**.

Zůstatek účtu je dokontrolován dle bankovního výpisu s pořadovým číslem 11.

S těmito účty má pan Tomášek zřízenou také službu Moje banka, která přejde společně s účty na nově vzniklou společnost. V bance je pouze nutno zažádat o sepsání Dodatku ke smlouvě o vedení a zřízení bankovního účtu. Na základě tohoto dodatku budou poté převedeny bankovní účty a veškeré služby, které k účtům náleží.

## 9.2.2 Pohledávky

### *Obchodní pohledávky*

V daňové evidenci je řádně vedena kniha pohledávek. Jsou zde přehledně zachyceny pohledávky dle data vystavení, čísla dokladu, odběratele, částky, data splatnosti, způsobu úhrady tak, aby poskytovaly podnikateli co nejlepší přehled.

Celková výše pohledávek ke dni 30.11.2009 činí **Kč 6 963 537,89**. Tato částka je uvedena včetně daně z přidané hodnoty.

Tato suma bude převedena do podvojného účetnictví nově vzniklé společnosti, a to do účtové skupiny 31 – Pohledávky.

### *Pohledávky z titulu časového rozlišení*

Další pohledávky, které nesmíme opomenout, vyplývají z leasingových smluv, které jsou uzavřeny se společností ČSOB Leasing a.s. Zde byly v roce 2009 zaplaceny mimořádné splátky, které budou přecházet také na právnickou osobu.

Mimořádná splátka z leasingové smlouvy číslo 2902436-0 činí Kč 27 408,-.

Mimořádná splátka z leasingové smlouvy číslo 2902425-0 činí Kč 97 166,-.

Časové rozlišení mimořádných splátek, které přejdou na právnickou osobu, jsou ve výši **Kč 124 574,-**.

### *Zaplacené zálohy*

Pan Tomášek zaplatil v roce 2009 zálohy na elektronické palubní jednotky Premid, které slouží k placení mýtného v České republice.

Záloha ve výši Kč 1 550,- byla zaplacená celkem 4x. Celková výše zaplacené zálohy činí tedy **Kč 6 200,-**



Dále byly zaplacený zálohy Sdružení automobilových dopravců ČESMAD Bohemia, a to ve výši:

35 EUR	5.6.2009
465 EUR	26.6.2009
500 EUR	9.10.2009.

Celkové zaplacené zálohy činí 1 000 EUR. Tato suma je přepočtena kurzem ČNB ke dni 30.11.2009, tj. 25,955 Kč/ EUR.

Celková výše zaplacené zálohy v Kč činí **25 955,-**.

Výše uvedené zálohy v celkové výši Kč 32 155,- budou převedeny na nově vzniklou společnost a zaúčtovány do účtové skupiny 31 – Pohledávky.

### 9.2.3 Dlouhodobý hmotný majetek

Pan Tomášek je vlastníkem osobního automobilu značky Honda, které bylo pořízeno dne 4.2.2009. Pořizovací cena tohoto automobilu je **Kč 697 479,-**.

#### Bližší specifikace vozu dle technického průkazu:

značka	Honda CR-V
VIN	SHSRE67709U000596
rok výroby	2009.

Protože byl tento majetek pořízen v průběhu roku 2009, nebyl zde tedy uplatněn odpis majetku. Tento odpis by byl uplatněn v daňové evidenci pana Tomáška ke konci roku 2009. Protože však dochází k prodeji podniku, a tím tedy i k převodu hmotného majetku na právnickou osobu, bude odpis za rok 2009 uplatněn na nově vzniklé společnosti.

### 9.2.4 Drobný hmotný majetek

Fyzickou inventurou byly zjištěny stavy drobného hmotného majetku. Protože podnikatel má dvě pobočky – v Pozlovicích a v Břeclavi, je drobný majetek v daňové evidenci rozlišován dle těchto provozoven:

Tab. 2. Soupis drobného hmotného majetku provozovny Pozlovice

Název	Počet kusů	Pořizovací cena	Datum pořízení
navigace TomTom	1	6 659,12	3.6.2009
počítač LG	1	13 102,00	18.6.2009
tiskárna HP	1	13 345,38	20.7.2009
navigace TomTom	1	6 765,74	17.8.2009
chladicí skříň Hyundai	1	4 799,00	29.8.2009
micro systém Panasonic	1	3 605,04	10.9.2009
televizor LG	1	26 063,00	29.9.2009
<b>Celkem</b>	<b>7</b>	<b>74 339,28</b>	

Zdroj: vlastní

Tab. 3. Soupis drobného hmotného majetku provozovny Břeclav

Název	Počet kusů	Pořizovací cena	Datum pořízení
kancelářský nábytek	1	38 000	20.2.2009
fax Panasonic	1	5 000	24.3.2009
počítač HP s příslušenstvím	1	31 177	24.3.2009
chladnička Candi	1	3 780,67	27.5.2009
<b>Celkem</b>	<b>4</b>	<b>77 957,67</b>	

Zdroj: vlastní

Celková výše drobného hmotného majetku je ve výši Kč **152 296,95**.

### 9.2.5 Závazky

#### *Obchodní závazky*

Kontrola závazků je velmi důležitá z daňového hlediska. Mezi neuhrazenými závazky můžeme evidovat chybný závazek, který byl již v minulosti uhrazen. Při převodu bychom jej zahrnuli do nákladů a neoprávněně si tak snížili daňový základ. Je tedy nutná důsledná kontrola všech neuhrazených závazků.

V případě pana Tomáška jsou veškeré závazky zkontrolovány, některé z nich jsou navíc odsouhlaseny i s dodavateli.

Závazky činí dle knihy přijatých faktur ke dni 30.11.2009 Kč 8 640 960,15. Závazky mají krátkodobý charakter a všechny vznikly v roce 2009. Starší závazky podnikatel neviduje, neboť byly řádně zaplacený již v minulých letech.

#### *Závazky z mezd*

Podobně jako inventarizace obchodních závazků, je velmi důležitá inventarizace závazků vůči ostatním věřitelům. Mezi ně patří např. správa sociálního zabezpečení, zdravotní pojišťovny, finanční úřady, ale také zaměstnanci. Mzdové náklady za listopad budou tedy evidovány ještě v daňové evidenci pana Tomáška, k výplatě mezd však dojde již po prodeji podniku. Je tedy nutno převést veškeré tyto závazky na novou společnost.

Jméno	Hrubá mzda	Zdravotní		Sociální		Daň		Náhrada mzdy
		základ	pojištění	základ	pojištění	zá.	sráž.	
Zaměstnanec 1	9 883	9 883	445	9 883	643			8 795
Zaměstnanec 2	9 927	9 927	447	9 927	646	-890		9 724
Zaměstnanec 3	9 886	9 886	445	9 886	643			8 798
Zaměstnanec 4	9 999	9 999	450	9 999	650			8 899
Zaměstnanec 5	10 000	10 000	450	10 000	650	-890		9 790
Zaměstnanec 6	9 999	9 999	450	9 999	650	-890		9 789
Zaměstnanec 7	10 000	10 000	450	10 000	650			8 900
Zaměstnanec 8	9 999	9 999	450	9 999	650			8 899
11/09 zaměstnanci	79 693	79 693	3 587	79 693	5 182	-2 670		73 594
11/09 zaměstnavatel			7 174		19 924			
<b>11/09 náklady</b>	<b>109 461</b>	<b>z toho</b>	<b>10 761</b>		<b>25 106</b>			<b>73 594</b>

*Zdroj: vlastní*

Z tabulky vyplývá, že závazky vůči zaměstnancům a orgánům sociální a zdravotního pojištění jsou v celkové výši Kč 109 461,-. Závazek vůči zaměstnancům z titulu nevyplacených mezd za měsíc listopad 2009 činí Kč 73 594,-. Závazek vůči zdravotním pojišťovnám je v celkové výši Kč 10 761,-. A závazek vůči okresní správě sociálního zabezpečení evidujeme ve výši Kč 25 106,-. Ze mzdových nákladů naopak vyplývá, že vůči finančnímu úřadu evidujeme pohledávku na dani ze závislé činnosti ve výši Kč 2 670,-. Tato pohledávka vznikla uplatněním slevy na dítě u jednotlivých zaměstnanců. Vznikl tím tzv. daňový bonus, o jehož vyplacení bude žádáno v ročním zúčtování daně, které se podává do konce března následujícího roku.

Protože zaměstnanci jsou přihlášení u různých zdravotních pojišťoven, je nutno také rozlišit celkové zdravotní pojištění dle jednotlivých pojišťoven:

Tab. 5. Dlužné zdravotní pojištění – listopad 2009

Zdravotní pojišťovna	Částka
Všeobecná zdravotní pojišťovna	1 335
Hutnická zaměstnanecká pojišťovna	1 350
Oborová zdravotní pojišťovna	1 350
Zdravotní pojišťovna MÉDIA	1 341
<b>Celkem</b>	<b>5 376</b>

Zdroj: vlastní

### *Závazky vůči finančnímu úřadu*

Protože je pan Zdeněk Tomášek přihlášen na finančním úřadu k dani z přidané hodnoty, dani z příjmů právnických osob, silniční dani a dalším, je nutno ke dni ukončení podnikání, vyčíslit v inventarizaci také dlužné částky na jednotlivých daních.

### *Daň z přidané hodnoty*

Pan Zdeněk Tomášek je čtvrtletním plátcem daně z přidané hodnoty. Daňová přiznání za první až třetí čtvrtletí byla sestavena a podána v řádném termínu. Také daňové povinnosti za tato zdaňovací jsou již vyrovnány. K prodeji podniku dochází k 1.12.2009, je tedy nutno sestavit přiznání za 4. čtvrtletí roku 2009. V našem případě se však bude skládat pouze z měsíců říjen a listopad.

Dle dokladů z daňové evidence pana Tomáška bylo DPH za 4. čtvrtletí 2009 vyčísleno jako nadměrný odpočet ve výši Kč 98 846,-. Lhůta pro podání přiznání k dani z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2009 je stanovena na 25. ledna 2009.

Protože při prodeji podniku nedochází k daňové kontinuitě, nedochází tedy k přenosu závazků či pohledávek vůči finančnímu úřadu. Právo na uplatnění nadměrného odpočtu má tedy pouze pan Tomášek jako fyzická osoba. Vyčíslený nadměrný odpočet by mu měl být vrácen na bankovní účet do 30-ti dnů od lhůty podání přiznání, tj. do 25. února 2010.

*Závazky vůči leasingové společnosti*

Pan Tomášek má ke dni 30.11.2009 uzavřeno šest leasingových smluv. Tyto smlouvy byly uzavřeny na pořízení nákladních automobilů a valníkových přívěsů.

*Tab. 6. Uzavřené leasingové smlouvy*

Číslo smlouvy	Předmět smlouvy	SPZ	Výše dluhu v Kč
2902436-0	valníkový přívěs SVAN CHTP 18	3Z5 0533	416 220
2902425-0	nákladní automobil IVECO STTRALIS	3Z4 9893	1 518 805
CZTPOE/109/921026	valníkový přívěs SVAN CHTP 18	3Z5 0524	615 684
CZTPOE/109/922024	nákladní automobil SCANIA R 420	3Z4 9770	1 933 122
EUNPOE/109/932065	valníkový návěs PANA V NV 35 LPK	3Z5 0540	343 877
EUTPOE/109/931154	nákladní automobil SCANIA R42LA	3Z4 9957	1 105 787
<b>Celkem</b>			<b>5 933 495</b>

*Zdroj: vlastní*

Ve výše uvedené tabulce jsou znázorněny uzavřené leasingové smlouvy. První dvě smlouvy, tj. čísla 2902436-0 a 2902425-0 jsou uzavřeny s leasingovou společností ČSOB leasing a.s., ostatní smlouvy jsou uzavřeny se společností Scania Finance Czech Republic spol. s r.o.

Celkový závazek z uzavřených leasingových smluv činí tedy Kč 5 933 495,-. Tento závazek bude přecházet do nově vzniklé společnosti. Je tedy potřeba s výše uvedenými společnostmi sepsat dodatek k leasingové smlouvě, kde budou změnou dlužníka převedeny na s.r.o.

Zde je však třeba upozornit na to, že v našem případě, tj. při prodeji podniku se do závazků nebude počítat celá dlužná částka. Protože tento závazek je velmi dlouhodobý a v nastávajících letech se mohou změnit okolnosti podnikání, mohlo by se stát, že tento závazek z různých důvodů zanikne. Do základu daně z prodeje podniku nebude tedy vstupovat celková výše závazku, ale pouze penále, které by bylo vyčísleno při ukončení těchto leasingových smluv. Výše penále, které hrozí dlužníkovi při ukončení leasingové smlouvy, je uvedeno v podmínkách ukončení smlouvy.

Z každé uzavřené leasingové činí penále 50 000,- Kč. Dle leasingových smluv, které jsou uzavřeny s panem Zdeňkem Tomáškem, činí tedy celkové penále Kč 300 000,-. Tato částka bude zahrnuta do příjmu z prodeje podniku.

### 9.3 Sestavení rozvahy k 1.12.2009 u kupujícího

Po sestavení inventarizace daňové evidence ke dni 30.11.2009, jsme schopni navést počáteční stavy účtů do účetnictví nově vzniklé společnosti. Konečné zůstatky z daňové evidence pana Tomáška musí navazovat na rozvahu a počáteční zůstatky rozvahových účtů. Dle vypracování znaleckého posudku však vznikají oceňovací rozdíly k nabytému majetku. Tyto rozdíly musí být také v rozvaze zohledněny.

Otevření účetních knih se provádí v souladu s § 17 zákona účetnictví a také Českého účetního standardu pro podnikatele č. 002 – Otevírání a uzavírání účetních knih. V našem případě budeme jako pomocný účet při navádění počátečních stavů používat účet číslo 395 – Vnitřní zúčtování.

#### 9.3.1 AKTIVA

##### 9.3.1.1 Ocenitelná práva

Dle zpracovaného znaleckého posudku byla vyčíslena hodnota know-how pana Zdeňka Tomáška. Tato hodnota byla vypočtena na základě výnosové metody a hodnota know-how tedy činní Kč 180 000,-. Tato hodnota bude zanesena do rozvahy na stranu aktiv a zaúčtována na účet 014 – Ocenitelná práva. Můžeme dále členit tento účet analyticky, a to např. 014 001 – Know-how.

##### 9.3.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dle inventarizace ze dne 30.11.2009 přechází v prodeji podniku dlouhodobý hmotný majetek, konkrétně se jedná o osobní automobil Honda CR-V. Pořizovací cena tohoto automobilu byla Kč 697 479,-. Toto aktivum však bylo přeceněno soudním znalcem a ohodnoceno na Kč 447 100,-. Zde tedy vznikl oceňovací rozdíl k nabytému majetku, a to ve výši Kč 250 379,-. Tento rozdíl bude zaúčtován na účet 097 – Opravná položka k nabytému majetku.

O oceňovacím rozdílu k nabytému majetku se účtuje, vznikne-li rozdíl mezi součtem „individuálních účetních cen“ prodávajícího a kupní cenou kupujícího. Účtování o oceňovacích

rozdílech je upraveno vyhláškou č. 469/2009, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, a to konkrétně v § 7 odst. 10.

Je-li uvedený rozdíl kladný, má oceňovací rozdíl povahu aktivní a odpisuje se do účetních nákladů, a to rovnoměrně po dobu 180 měsíců.

Je-li uvedený rozdíl záporný, má oceňovací rozdíl povahu pasivní a odpisují se do účetních výnosů, opět rovnoměrně 180 měsíců. [2]

V našem případě se tedy jedná o oceňovací rozdíl záporný, budeme jej tedy měsíčně odpisovat do účetních výnosů, na účet 648 – Ostatní provozní výnosy. Měsíční výše odpisu činní Kč 1 391,-.

Majetek bude zařazen na účet 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Tento účet si analyticky rozlišíme 022 001 – Automobil Honda CR-V. Protože došlo k nabytí majetku ke dni 1.12.2009 a dosud nebyl uplatněn odpis za rok 2009, můžeme tento odpis majetku zaúčtovat ke dni 31.12.2009. Je vytvořena inventární karta dlouhodobého hmotného majetku, dle které budeme tyto odpisy v následujících letech uplatňovat.

Název předmětu: Honda CR-V

Odpisová skupina: 2 ( 5 let)

Způsob odpisování: rovnoměrně

Pořizovací cena: 697 479,- Kč

*Tab. 7. Odpisový plán Honda CR-V*



Pořadí	Rok	Odpis	Zůstatková cena
1	2009	76 723,-	620 756,-
2	2010	155 190,-	465 566,-
3	2011	155 190,-	310 376,-
4	2012	155 190,-	155 186,-
5	2013	155 186,-	0,-

*Zdroj: vlastní*

V roce 2009 uplatníme tedy do účetních nákladů částku ve výši Kč 76 723,-, o který si nově vzniklá společnost sníží daňový základ.

### 9.3.1.3 Drobný hmotný majetek

V našem případě se jedná o drobný hmotný majetek, jehož jednotlivé položky byly v pořizovací ceně do 40 000,- Kč. Celková výše drobného majetku činila Kč 152 296,95. Dle znaleckého posudku byla cena drobného majetku přeceněna na Kč 95 938,92. Soudní znalec stanovil tuto obvyklou cenu na základě posouzení technického stavu, koeficientu prodejnosti atd.

Vznikl nám tedy oceňovací rozdíl ve výši Kč 56 358,03. Tento oceňovací rozdíl by měl být rovnoměrně rozpouštěn po dobu 180-ti měsíců do výnosů. Protože však mají jednotlivé položky drobného majetku pořizovací cenu do Kč 40 000,-, lze jej uplatnit do nákladů. Po zanesení do počáteční rozvahy jej tedy můžeme přeúčtovat do nákladů, a to sice zápisem 501 na straně Má dáti a souvztažně zápisem 029 na straně Dal. Tento zápis provedeme k 31. 12. tzv. jednorázovým odpisem.

Z daňového hlediska není tedy nutno účtovat o oceňovacím rozdílu. Účtovali bychom o něj do výnosů na účet 648 po dobu 180-ti měsíců. U drobného majetku však můžeme provést jednorázový odpis, a to ještě v roce 2009. Tyto dva zápisy se tedy vylučují, proto o něm nebudeme účtovat.

Drobný hmotný majetek zaneseme do rozvahy na stranu aktiv, zaúčtujeme tedy ve výši Kč 95 938,92 na účet 029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek.

#### 9.3.1.4 Zaplacené zálohy

Zaplacené zálohy na palubní jednotky PREMID jsou vyčísleny v celkové výši Kč 6 200,-. Zálohy budou převedeny do rozvahy na stranu aktiv, a zaúčtovány na analyticky členěný účet číslo 314 001 – Zaplacené zálohy PREMID. Souvztažným účtem je opět účet 395.

Další zaplacené zálohy Sdružení automobilových dopravců ve výši 25.955,- Kč, budou převedeny a zaúčtovány na účet 314 002 – Zaplacené zálohy ČESMAD.

#### 9.3.1.5 Bankovní účty

Počáteční stavy bankovních účtů budou navedeny jednotlivě, a jednotlivě dle jejich měny. Počáteční stav účtu v českých korunách zaúčtujeme na účet 221 001 – Bankovní účet CZK. Počáteční stav tohoto účtu bude Kč 1 388 518,89. Dalším bankovním účtem je účet v měně EUR, kdy počáteční stav navedeme na účet 221 002 – Bankovní účet v EUR. Počáteční stav tohoto účtu bude ve výši Kč 604 360,09. Zde byl počáteční stav ve výši 23 284 ,92 EUR přepočten denním kurzem ČNB, který k 1.12.2009 činil 25,955 Kč / EUR.

#### 9.3.1.6 Pohledávky

Pohledávky vůči odběratelům budou navedeny jednotlivě v hodnotách prodávajícího. Tyto pohledávky navedeme do deníku vydaných faktur v celkových cenách včetně daně z přidané hodnoty. Tato daň již byla řádně odvedena finančnímu úřadu v průběhu podnikání fyzické osoby. Navedení jednotlivých vydaných faktur do deníku je velmi důležitým krokem z toho důvodu, abychom byli později schopni přiřazovat jednotlivé platby od odběratelů právě jednotlivým fakturám. Odběratelům byl zaslán dopis o oznámení prodeje podniku, kdy byl oznámeno také číslo bankovního účtu, na který budou své úhrady provádět. Toto číslo účtu jsme se však rozhodli ponechat stejné jako měla fyzická osoba a převedli ho na nově vzniklou společnost ve smlouvě o prodeji podniku.

Pohledávky jsou v celkové výši Kč 6 963 537,89 Kč. Dle znaleckého posudku soudního znalce byly však pohledávky přeceněny na částku Kč 6 226 578,14. Pohledávky byly přeceněny z toho důvodu, že u některých z nich byla již zaznamenána dlouhá doba po splatnosti. U některých pohledávek byla zaznamenána hrozba insolvence odběratelské společnosti, proto jsou tyto pohledávky velmi rizikové a byly přeceněny na nižší hodnotu. Celkový rozdíl z přecenění pohledávek činí Kč 736 959,75. Počáteční stav pohledávek bude naveden na

účet číslo 311 – Odběratelé v celkové částce, a to Kč 6 963 537,89. Dále bude zaúčtován oceňovací rozdíl ve výši Kč 736 959,75 na účet 097 – Opravné položky k nabytému majetku. Oceňovací rozdíl pohledávek lze stejně jako oceňovací rozdíl dlouhodobého majetku odpisovat po dobu 180-ti měsíců. Měsíční odpis bude tedy činit Kč 4 094,- a bude účtován na účet 648 – Ostatní provozní výnosy.

### **9.3.1.7 Časové rozlišení mimořádných leasingových splátek**

V roce 2009 byly uzavřeny dvě leasingové smlouvy se společností ČSOB Leasing a.s., kde bylo požadováno složení mimořádných splátek, a to v celkové výši Kč 124 574,-.

Tyto mimořádné splátky zaúčtujeme u nově vzniklé právnické osoby na účet 381 – Náklady příštích období. Analyticky si tento účet rozčleníme z důvodu lepší přehlednosti jednotlivých zaplacených mimořádných splátek, a to např. 381 001 – Mimořádná splátka ze smlouvy č. 2902436-0. Zde zaúčtujeme částku Kč 27 408,-. Dalším analytickým účtem bude účet číslo 381 002 – Mimořádná splátka ze smlouvy č. 2902425-0, zde bude počáteční stav účtu Kč 97 166,-.

## **9.3.2 Pasiva**

### **9.3.2.1 Obchodní závazky**

Obchodní závazky, které přešly v prodeji podniku, budou stejně jako pohledávky navedeny jednotlivě. Závazky navedeme do deníku přijatých faktur v částkách včetně daně z přidané hodnoty. Částku závazků ve výši Kč 8 640 960,15 zaúčtujeme na stranu pasiv na účet 321 – Dodavatelé.

### **9.3.2.2 Závazky z leasingových smluv**

Zde se jedná o již dříve zmiňované závazky z uzavřených leasingových smluv. Jedná se o pasiva, která nejsou závazkem, proto jsou dle soudního znalce zahrnuty do závazků pouze částky, které představují případné penále při ukončení leasingových smluv. Závazky z leasingových smluv nejsou tedy zahrnovány do rozvahy a budeme brát v úvahu pouze částku Kč 300 000,-, což jsou již výše zmiňované pokuty při ukončení leasingových smluv. Tento závazek však nemusí vzniknout, pokud nedojde k porušení podmínek leasingových

smluv. Neúčtujeme tedy na závazkový účet, ale částku zaneseme pouze na účet 097 – Opravná položka k nabytému majetku, který je v tomto případě pasivním účtem.

Opravná položka je kladná, proto by se měla po dobu 180-ti měsíců rozpouštět do nákladů. Protože však k těmto smluvním pokutám nemusí dojít, začali bychom je odpisovat až po ukončení jednotlivých leasingových smluv (v případě, že k sankci nedojde). V případě, že by k sankci došlo, převedeme účet 097 na účet 379 – Ostatní závazky a zaplacenou smluvní pokutu dáme do nákladů při platbě, a to na účet 544 – Smluvní pokuty a penále. Smluvní pokuty musíme sledovat jednotlivě dle leasingových smluv.

### **9.3.2.3 Závazky z titulu nevyplacených mezd**

Počáteční stav účtu 331 – Zaměstnanci budou tvořit závazky, které vznikly vůči zaměstnancům, a to nevyplacením mezd za měsíc listopad 2009. Tyto závazky budou vyplaceny dne 10. prosince 2009, kdy je stanoven ve společnosti pana Tomáška výplatní den. Ke dni 1.12. evidujeme tedy na tomto účtu částku Kč 73 594,-, což představuje závazek z nevyplacených čistých mezd všech zaměstnanců.

### **9.3.2.4 Závazky vůči OSSZ a zdravotním pojišťovnám**

Celková výše závazků vůči těmto organizacím činí Kč 35 867,-. Protože se však jedná o veřejno-právní závazek fyzické osoby, byl přeceněn soudním znalcem. Tento závazek nesmí totiž přecházet na nově vzniklou společnost, a to z toho důvodu následné vymahatelnosti. Částka Kč 27 098,-, což je součet sociálního a zdravotního pojištění, které platí zaměstnavatel, bude tedy zahrnuta v oceňovacím rozdílu.

Závazek vůči okresní správě sociálního zabezpečení zaneseme na účet 336 001 – Sociální pojištění v částce Kč 5 182,- a závazky vůči jednotlivým pojišťovnám budeme z důvodu lepší přehlednosti členit analyticky, a to 336 002 – VZP, 336 003 – HZP, 336 004 – OZP, 336 005 – ZP Média. Celková dlužná částka vůči zdravotním pojišťovnám je ve výši Kč 3 587,-.

Oceňovací rozdíl k těmto závazkům je ve výši Kč 27 098,- a zaúčtujeme jej na účet 097 – Oceňovací rozdíl.

Interní doklad, ve kterém budou tyto počáteční stavy účtů zachyceny by mohl vypadat například takto:

Tab. 8. Interní doklad k 1.12.2009

Popis účetní operace	Účet MD	Účet DAL	Částka
Know-how	014 001	395 001	180 000,00
Automobil Honda CR-V	022 001	395 001	697 478,99
Oceňovací rozdíl k majetku	097 001	395 001	-250 378,99
Drobný majetek	029 001	395 001	95 938,92
Zaplacené zálohy PREMID	314 001	395 001	6 200,00
Zaplacené zálohy ČESMAD	314 002	395 001	25 955,00
Bankovní účet CZK	221 001	395 001	1 388 518,89
Bankovní účet EUR	221 001	395 001	604 360,09
Pohledávky	311 001	395 001	6 963 537,89
Oceňovací rozdíl k pohledávkám	097 001	395 001	-736 959,75
Mimořádná splátka ze smlouvy č. 2902436-0	381 001	395 001	27 408,00
Mimořádná splátka ze smlouvy č. 2902425-0	381 002	395 001	97 166,00
Závazky	395 001	321 001	8 640 960,00
Závazky z leasingových smluv	395 001	097 001	300 000,00
Zaměstnanci	395 001	331 001	73 594,00
Závazky vůči OSSZ	395 001	336 001	10 761,00
Závazky vůči ZP	395 001	336 002	25 106,00
Oceňovací rozdíl	395 001	097 001	-27 098,00
Kupní cena podniku	395 001	372 001	76 000,00

Zdroj: vlastní

Rozvaha s navedenými počátečními stavy je součástí této diplomové práce.

#### 9.4 Prodej podniku z hlediska daně z příjmů u prodávajícího

Máme-li zjistit správnou výši příjmové stránky prodeje podniku a výdajové stránky prodeje podniku, musíme vycházet z údajů v daňové evidenci. Toto však platí pouze za předpokla-

du, že poplatník uplatňuje výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Pan Tomášek uplatňuje výdaje prokazatelně vynaložené, budeme tedy v našem případě vycházet z údajů v daňové evidenci.

Tato problematika je řešena v zákoně o dani z příjmů § 23 odst. 16 a dále § 24 odst. 8 a 12.

Do základu daně z příjmů vstupují:

### ***Příjmy dle § 23 odstavce 16***

- Příjem z prodeje podniku,
- hodnota všech postupovaných závazků (u plátců DPH včetně této daně),
- rozdíl mezi hodnotou zásob a jejich cenou stanovenou při prodeji.

*Tab. 9. Příjmy z prodeje podniku*

<b>Příjmy</b>		<b>Částka v Kč</b>
Příjem z prodeje podniku		76 000
Závazky	obchodní	8 640 960
	z mezd	109 461
	z leasingových smluv	300 000
<b>Celkem</b>		<b>9 126 421</b>

*Zdroj: vlastní*

U pana Zdeňka Tomáška byl na základě znaleckého posudku stanoven příjem z prodeje podniku ve výši Kč 76 000,-.

Do příjmů jsou dále zahrnuty veškeré postupované závazky, tzn. závazky obchodní, které jsou dle inventarizace vyčísleny ve výši Kč 8 640 960,-. Protože pan Tomášek i nově vzniklá společnost je plátcem daně z přidané hodnoty, vstupují zde závazky včetně této daně. Dalšími závazky, které se počítají do příjmů, jsou závazky z mezd ve výši Kč 109 461,-. Tyto závazky zahrnují jak závazky vůči zaměstnancům z titulu nevyplacených mezd za měsíc listopad 2009, tak i závazky vůči okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám.

Posledními převáděnými závazky jsou závazky z leasingových smluv. Jak již bylo zmíněno výše u leasingových splátek, zahrneme do příjmů pouze penále, které by vzniklo při ukončení leasingových smluv. Penále z jedné leasingové smlouvy činí Kč 50 000,-. Pan Tomášek má uzavřeno šest leasingových smluv, proto bude celková částka závazku z leasingových smluv ve výši Kč 300 000,-. Tento postup byl zvolen na základě konzultace se soudním znalcem, který zpracovával znalecký posudek. Zásoby pan Zdeněk Tomášek neeviduje, proto nejsou v příjmech zmiňovány.

Celkové příjmy, které vstupují do základu daně z příjmu, jsou ve výši Kč 9 126 421,-.

### *Výdaje dle §24 odstavce 12*

- Součet zůstatkových cen hmotného majetku,
- hodnota peněžních prostředků a cenin,
- vstupní cena hmotného majetku vyloučeného z odpisování,
- pořizovací cena pozemku,
- hodnota pohledávky, jejíž úhrada by nebyla zdanitelným příjmem,
- částka finančního leasingu zaplaceného nájemcem, která převyšuje poměrnou část nájemného uznaného jako daňový výdaj podle § 24 odstavce 2 písmena h) zákona o dani z příjmu,
- hodnota závazků, jejichž úhrada by byla výdajem (u plátců DPH bez této daně). [2]

Tab. 10. Výdaje při prodeji podniku

Výdaje		Částka v Kč
ZC hmotného majetku		697 479
Peněžní prostředky	pokladna	5 125
	bankovní účet CZK	1 388 519
	bankovní účet EUR	604 360
Hodnota pohledávek (pouze DPH)		599 526
Finanční leasing		124 574
Závazky (bez DPH)	obchodní	7 558 381
	leasingové	300 000
	z mezd	109 461
<b>Celkem</b>		<b>11 387 424</b>

Zdroj: vlastní

Částka Kč 697 479,- je zůstatkovou cenou pořízeného dlouhodobého hmotného majetku. Jedná se o osobní automobil značky Honda, jehož pořizovací cena byla 697 479,-. Pořizovací cena je shodná s cenou zůstatkovou, protože majetek byl pořízen v roce 2009 a nebyl u něj prozatím uplatněn odpis.

Hodnota peněžních prostředků je v celkové výši Kč 1 998 004,- a skládá se z pokladni hotovosti, zůstatku na bankovním účtu CZK a zůstatku bankovního účtu EUR. Ceniny pan Tomášek v daňové evidenci neeviduje.

Další položkou zahrnovanou do výdajů by byla pořizovací cena pozemku. V majetku pana Tomáška však není evidován žádný pozemek.

Dále se zákon zmiňuje o hodnotě pohledávky, jejíž úhrada by nebyla zdanitelným příjmem. U pohledávek, jejichž úhrada by nebyla zdanitelným příjmem, je výdajem daň z přidané hodnoty, byla-li splněna daňová povinnost na výstupu. Daňová povinnost na výstupu splněna byla, lze tedy do výdajů zahrnout celkovou částku DPH všech pohledávek.

Další částkou, která ovlivní výdajovou stránku, je finanční leasing. Zde zákon povoluje zahrnout do výdajů pouze částku akontace. Dle inventarizace je v pohledávkách zahrnuta



částka Kč 124 574,-, která představuje již právě zmiňované zaplacené mimořádné leasingové splátky.

Poslední významnou položkou je hodnota závazků, jejichž úhrada by byla výdajem. Tímto se rozumí hodnota závazků bez daně z přidané hodnoty, byl-li uplatněn odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu. Daň z přidané hodnoty na vstupu byla uplatňována, do výdajů zahrneme tedy částku Kč 7 558 381,-, což je hodnota závazků bez DPH. Dalšími závazky, jejichž úhrada by byla výdajem, jsou závazky z leasingových smluv. Zde opět zahrneme pouze vyčíslené penále ve výši Kč 300 000,-. V poslední řadě se jedná opět o závazky z mezd v celkové výši Kč 109 461,-.

Celková výše výdajů, které budou vstupovat do základu daně z příjmů, jsou ve výši Kč 11 387 424,-.

### ***Rozdíl mezi příjmy a výdaji***

Rozdíl mezi výší příjmové a výdajové stránky vstupuje do obecného základu daně dle § 7 zákona o dani z příjmů.

**Daňový základ = příjmy – výdaje**

Příjmy	9 126 421,-
<u>Výdaje</u>	<u>11 387 424,-</u>
<b>Daňový základ</b>	<b>- 2 261 003,-</b>

## 9.5 Dopady na daň z příjmů

### 9.5.1 Z hlediska prodávajícího

U pana Tomáška, jako prodávajícího, bude výše vyčíslený daňový základ vstupovat do celkového základu daně a bude součástí řádného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009. Zde je důležité upozornit na fakt, že termín podání daňového přiznání při prodeji podniku není ovlivněn okamžikem prodeje. Pan Tomášek je na finančním úřadě zastupován daňovou poradkyní, paní Renatou Hanákovou. Na finančním úřadě je doložena generální plná moc, na jejímž základě je paní Hanáková oprávněna řešit veškeré úkony, a to včetně podávání daňového přiznání. Přiznání k dani z příjmů fyzických osob pana Tomáška je tedy možno podat až do 30. června 2010.

Do novely zákona o daních z příjmů č. 438/2003 Sb. byla ztráta považována za nedaňový výdaj. Ztráta vyplývající z prodeje podniku nebo jeho části nebyla tedy považována za výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů a nebylo možno ji uplatnit v daňovém přiznání. Novela zákona o dani z příjmů však vypustila ustanovení § 24 odst. 2 písm. zn), která omezovala uplatnění výdajů u jednotlivě prodávaných majetků. Tato novela tedy znamená možnost uplatnění ztráty z prodeje podniku do daňově uznatelných nákladů. [9]

### 9.5.2 Z hlediska kupujícího

U nově vzniklé společnosti je velkou výhodou fakt, že u daňových odpisů hmotného majetku, který nabyt koupí podniku, bude uplatněna roční odpisová sazba v 1. roce odpisování. Nedochozí tím tedy k pokračování v odpisech předcházejícího vlastníka. Protože ale pan Tomášek pořídil automobil Honda až v roce 2009, nevyplyne nám z této zásady žádná výhoda. Na nově vzniklé právnické osobě bude uplatněn odpis v 1 roce stejně jako by tomu bylo v daňové evidenci pana Tomáška.

Nově vzniklá společnost není oprávněna uplatnit odpočet daňové ztráty, která vznikla prodávajícímu před prodejem podniku. Jedná se totiž o daňovou ztrátu, která byla vyměřena u jiného poplatníka. A protože jsou veškeré daňové povinnosti nepřenositelné, není možno tuto ztrátu uplatnit.

## 9.6 Sestavení daňového přiznání k dani z příjmů

Po sestavení inventarizace a výpočtu daňového základu z prodeje podniku jsme již schopni sestavit přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009.

### 9.6.1 Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob

Vyčíslíme tedy jednotlivé dílčí základy daně a případně vyčíslíme daňovou povinnost.

Pan Zdeněk Tomášek neměl v roce 2009 příjmy ze závislé činnosti dle § 6 zákona o daních z příjmů. Podnikal jako OSVČ po celých 12 měsících tohoto roku, bude tedy vykazovat daňový základ dle § 7 zákona o daních z příjmů. Tento daňový základ je stanoven jako rozdíl mezi příjmy z podnikání a výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Příjmy dle § 7	28 200 987,-
<u>Výdaje související s příjmy dle § 7</u>	<u>26 379 661,-</u>
<b>Rozdíl mezi příjmy a výdaji</b>	<b>1 821 326,-</b>

Dílčí daňový základ dle § 7 zákona o daních z příjmů se jeví jako zisk ve výši Kč 1 821 326,-. Tento daňový základ jsme zjistili z daňové evidence pana Tomáška. Výdaje jsou uplatňovány ve skutečné výši právě dle daňové evidence.

Existuje zde možnost uplatňování výdajů procentem z příjmů, který je často označován jako uplatnění výdajů paušálem. Takto stanovené výdaje jsou upraveny v zákoně číslo 586/1990 Sb., zákon o daních z příjmů. Tento způsob uplatňování výdajů je vhodný pro ty, kteří dosahují nižších výdajů prokazatelně doložených. U pana Tomáška by bylo možno uplatnit výdaje ve výši 60 % z příjmů, což by činilo Kč 16 920 592,-. V našem případě by však tento způsob uplatnění výdajů nebyl výhodný, proto budeme počítat s výdaji, které jsou evidovány v daňové evidenci.

Zjištěný daňový základ však musíme dle § 5 a § 23 ještě upravit o položky, které snižují, resp. zvyšují rozdíl mezi příjmy a výdaji. Daňový základ musíme tedy navýšit o příjmy z prodeje podniku a následně jej ponížít o výdaje, které souvisely s prodejem podniku.

Další položkou, která bude ovlivňovat daňový základ, jsou zaplacené leasingové splátky za rok 2009. O zaplacené leasingové splátky lze tedy ponížít daňový základ. Bude se však jednat pouze o leasingové splátky do dne 30.11.2009, kdy došlo k prodeji podniku. Leasingové splátky byly v roce 2009 vyčísleny na Kč 579 025,-.

***Položky zvyšující rozdíl mezi příjmy a výdaji:***

<u>Příjmy při prodeji podniku</u>	9 126 421,-
<b>Celkem</b>	<b>9 126 421,-</b>

***Položky snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji***

Výdaje při prodeji podniku	11 382 300,-
<u>Leasing do 30.11.2009</u>	<u>579 025,-</u>
<b>Celkem</b>	<b>11 961 325,-</b>

Po zohlednění položek upravujících rozdíl mezi příjmy a výdaji, dostaneme dílčí základ daně dle § 7:

Rozdíl mezi příjmy a výdaji	1 821 326,-
Položky zvyšující rozdíl	9 126 421,-
<u>Položky snižující rozdíl</u>	<u>11 961 325,-</u>
<b>Dílčí základ daně z příjmů dle § 7</b>	<b>- 1 013 578,-</b>

Dle předchozích výpočtů lze tedy konstatovat, že panu Zdeňku Tomášku vychází z podnikání ztráta ve výši Kč 1 013 578,-.

Tento daňový základ bude zanesen do tiskopisu přiznání k dani z příjmů do řádku číslo 37.

Dalším daňovým základem, který se v našem případě projeví do výpočtu daně z příjmů fyzických osob, je daňový základ dle § 8 – Dílčí základ daně z kapitálového majetku. Částku zjistíme opět z daňové evidence za období roku 2009. Z daňové evidence lze vyčíst, že se jednalo převážně o přijaté úroky z bankovních účtů. Tyto úroky byly připisovány na bankovní účty měsíčně a celkem za rok činila částka přijatých úroků Kč 109,-.

**Dílčí základ daně z příjmů dle § 8** **109,-**

Tento dílčí základ daně zaevidujeme do řádku 38 přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009.

**Dílčí základ daně z příjmů dle § 7** **- 1 013 578,-**

**Dílčí základ daně z příjmů dle § 8** **109,-**

**Úhrn dílčích daňových základů** **- 1 013 469,-**

Úhrn daňových základů, tzn. dle § 7 a dle § 8 činí ztrátu ve výši Kč 1 013 469,-. Tato ztráta je způsobena především prodejem podniku, kdy výdaje při prodeji převyšovaly příjmy. Pokud by k prodeji podniku nedošlo, pan Tomášek by vykázal zisk ve výši Kč 1 242 301,-, což je rozdíl mezi příjmy a výdaji dle § 7, snížený o daňově uznatelné leasingové splátky.

### 9.6.2 Slevy na dani a daňové zvýhodnění

Po zjištění daňových základů lze dále pokračovat v dokončení přiznání k dani z příjmů.

Dalším oddílem, který budeme v našem případě vyplňovat je uplatnění slev na dani. Dle zákona o daních z příjmů, konkrétně dle § 35ba odst. 1, lze za rok 2009 uplatnit slevu na poplatníka ve výši Kč 24 840,-.

Pan Tomášek má dvě nezletilé děti, na které lze uplatnit daňové zvýhodnění dle § 35c zákona o dani z příjmů. Výše daňového zvýhodnění na jedno dítě činí pro rok 2009 Kč 10 680,-. V našem případě se tedy bude jednat o celkové daňové zvýhodnění ve výši Kč 21 360,-. V přiznání je nutno vyplnit příjmení a jméno dítěte, dále rodné číslo a také počet měsíců, po které je daňové zvýhodnění uplatňováno. Protože děti pana Tomáška jsou narozeny v letech

2004 a 2007, lze tedy uplatnit na obě dvě děti toto zvýhodnění po celých 12 kalendářních měsících.

Další slevy u pana Tomáška nelze uplatnit.

Protože za rok 2009 dosáhl pan Tomášek daňové ztráty z podnikání, není mu vypočtena žádná daňová povinnost. Sazba daně z příjmů pro rok 2009 by činila 15 %.

Vlivem uplatnění daňového zvýhodnění na dvě děti, mu bude finančním úřadem vyplacen daňový bonus ve výši Kč 21 360,-. Je však nutno zažádat o vyplacení tohoto bonusu prostřednictvím žádosti o vyplacení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob, která je připojena na zadní straně tohoto tiskopisu daně z příjmů.

Vypracované daňové přiznání je přiloženo v příloze této diplomové práce.

## 9.7 Vyčíslení daňového základu při přechodu na účetnictví

Pokud by pan Tomášek přecházel z daňové evidence na účetnictví, byl by daňový základ zvýšen, resp. snížen dle přílohy číslo 3, zákona o dani z příjmů o tyto stavy:

Zvýšení daňového základu	Částka v Kč
Poskytnuté zálohy	32 155,-
Pohledávky, které by byly při jejich úhradě příjmem (bez DPH)	6 364 012,-
Snížení daňového základu	
Závazky, které by byly při jejich zaplacení výdajem (bez DPH)	7 558 380,-

Položky zvyšující daňový základ	6 396 167,-
<u>Položky snižující daňový základ</u>	<u>7 558 380,-</u>
<b>Rozdíl</b>	<b>- 1 162 213,-</b>

Tato ztráta je také daňově uznatelnou ztrátou, stejně jako je tomu v případě prodeje podniku. Jedná se však o ztrátu nižší než je ztráta z prodeje podniku. Protože jsou obě dvě ztráty

daňově uznatelné z hlediska daně z příjmů, je pro nás výhodnější varianta prodeje podniku, kde uplatníme ztrátu ve vyšší částce.

## 9.8 Přerušování podnikání fyzické osoby

Po dokončení veškerých úkonů spojených s prodejem podniku, je nutno zajistit také ukončení nebo přerušování činnosti fyzické osoby. Při rozhodování, zda ukončit či přerušit podnikání je nutno zvážit, zda podnikatel uvažuje do budoucna o možném dalším podnikání. Protože pan Tomášek připouští možnost dalšího podnikání, bude se v jeho případě jednat pouze o přerušování podnikatelské činnosti.

Prvním a nejdůležitějším krokem je ohlášení této změny na příslušném živnostenském úřadě. Po nahlášení této změny vydá živnostenský úřad potvrzení, do kdy je živnost pozastavena. V případě pana Tomáška je vhodné nahlásit tuto změnu do 31.12.2009. Pokud totiž stihne podnikatel nahlásit tuto změnu do konce roku, nevznikne mu tím povinnost platit si již v dalším měsíci povinné zálohy na zdravotní pojištění.

Dalším krokem je nahlášení této změny také správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně. Změnu je na tyto organizace nutno nahlásit do osmi dnů. Pokud by se pan Tomášek odhlásil ze zdravotní pojišťovny jako osoba samostatně výdělečně činná, musel by si ze zákona platit alespoň minimální výši zdravotního pojištění, což činí pro rok 2010 Kč 1.601,-

Je proto velmi vhodné zvážit možnost, že by byl pan Tomášek zaměstnán na nově vzniklé společnosti. Tím by mu nevznikla povinnost platit si zálohy na zdravotní pojištění sám, ale bylo by odváděno ze mzdy.

Také z daňového hlediska by bylo velmi výhodné, aby byl pan Tomášek zaměstnán ve společnosti s ručením omezeným. V tomto případě by se totiž zaplacené pojistné na sociální a zdravotní pojištění zahrnovalo do daňově uznatelných nákladů. Naproti tomu, pokud by si pojistné platil jako OSVČ, je toto pojistné považováno za nedaňový výdaj.

## ZÁVĚR

Smyslem mé diplomové práce bylo zpracovat projekt změny právní formy podnikání z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným, a to v podmínkách podnikatele, pana Zdeňka Tomáška.

Diplomová práce je rozdělena do dvou základních částí. První část je část teoretická, kde jsem se zabývala především právními podmínkami pro podnikání, formami podnikání, dále také přechodem z daňové evidence na účetnictví. Je zde také zmíněna problematika prodeje podniku, na kterou jsem dále navazovala v analytické části této diplomové práce.

Ve druhé části diplomové práce jsem se zabývala detailním postupem, který je nezbytný pro úspěšné založení společnosti s ručením omezeným. Tato problematika je velmi obsáhlá a je velmi důležité zachovat posloupnost jednotlivých kroků, tak aby nedocházelo ke zbytečným časovým prodlevám mezi jednotlivými úkony.

Protože se pan Tomášek v roce 2009 stal ze zákona účetní jednotkou a výhledově by u něj docházelo k vedení účetnictví, naskytla se zde myšlenka prodeje podniku, která by pro něj byla výhodná i z mnoha důvodů.

Na základě rozhodnutí o prodeji podniku jsem tedy provedla analýzu činností, které jsou nutné pro zajištění plynulého průběhu prodeje podniku.

Na základě podkladů z daňové evidence jsem sestavila inventarizaci majetku a závazků, která mi dále sloužila jako podklad pro počáteční rozvahu u nově vzniklé společnosti. Protože se prodej podniku uskutečňoval v průběhu zpracování této diplomové práce, měla jsem již k dispozici také znalecký posudek, který mi byl nápomocen právě při sestavování rozvahy a otevírání účtů u nově vzniklé společnosti. Popsala jsem tedy detailní postup při navádění počátečních stavů jednotlivých aktiv a pasiv, a to včetně oceňovacích rozdílů, které zde vznikaly.

Další částí bylo sestavení daňového přiznání pana Tomáška za rok 2009 a následně byl popsán postup při přerušení jeho dosavadní podnikatelské činnosti.

Prodej podniku je sice právně i administrativně náročnou variantou převodu majetku na společnost s ručením omezeným, přináší s sebou však nesporné výhody.



Jednou z největších výhod při prodeji podniku je daňová uznatelnost ztráty. Při prodeji podniku byla z rozdílu mezi příjmy a výdaji vyčíslena ztráta ve výši Kč 2 261 003,-. Pokud by přecházel z daňové evidence na účetnictví, vznikla by mu ztráta ve výši Kč 1 162 213,-. Tato ztráta je také daňově uznatelnou, je však mnohem nižší než ta, která vzniká při prodeji podniku. Dalšími nespornými výhodami při prodeji podniku jsou ty, že přechází veškeré pracovně-právní vztahy, nájemní vztahy a další. Při převodu pracovně-právních závazků je velkou výhodou to, že nemusíme ukončovat pracovní poměr se zaměstnanci, které jsme dříve zaměstnávali pod fyzickou osobou. To by s sebou neslo řadu administrativních i jiných úkonů, u kterých by mohly nastat možné komplikace například s převodem dovolené, zkušeností u zaměstnanců a podobně.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### Monografie:

- [1] BARTOŠÍKOVÁ, M. , ŠTENGLOVÁ, I. *Společnost s ručením omezeným*. Praha: Prospektrum Praha, 1994, 232 s. ISBN 80-7175-015-8.
- [2] BRABEC, F. A KOLEKTIV AUTORŮ *Daně 2008*. Praha: ASPI, a.s., 2008. 1086 s. ISBN 978-80-7357-349-2.
- [3] DĚDIČ, J., LASÁK, J. *Přehled judikatury: Přeměny obchodních společností, Převod podniku a jeho části*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 340 s. ISBN 978-80-7357-457-4.
- [4] DUŠEK, J. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2005. 120 s. ISBN 80-247-1044-7.
- [5] KADLEC, J., CHALUPA, R. *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. Praha: ANAG, 2006. 175 s. ISBN 80-7263-327-9.
- [6] KORÁB, V., MIHALISKO, M. *Založení a řízení společnosti*. Brno: Computer Press, a.s., 2005. 252 s. ISBN 80-251-0592-X.
- [7] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha : ASPI Publishing, a.s., 2006. 280 s. ISBN 80-7357-205-2.
- [8] LANDA, M. *Organizace účetních agend ve firmě*. Praha: Management Press, 2005. 163 s. ISBN 80-7261-123-2.
- [9] MIRČEVSKÁ, D. *Kapitálové společnosti – daně, účetnictví, právo*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2009. 208 s. ISBN 978-80-247-3000-4.
- [10] MIRČEVSKÁ, D., PRUDÍK, B. *Vklady, převody a prodej podniku z hlediska účetnictví, daní a práva*. Praha: Grada Publishing, spol. s r.o., 2002. 95 s. ISBN80-247-0026-3.
- [11] RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Praha: ANAG, 2008. 954 s. ISBN 978-80-7263-437-8.
- [12] RYNEŠ, P. *Jednoduché účetnictví pro podnikatele*. Praha: ANAG, 2003. 387 s. ISBN 80-7263-155-1.

[13] SKÁLOVÁ, J., ČOUKOVÁ, P. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2. aktualiz. vyd. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.

[14] ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2.vyd. Praha : C. H. Beck., 2008. 330 s. 9780-80-7400-005-8.

[15] ŠVARCOVÁ, J. *Ekonomie stručný přehled teorie a praxe aktuálně a v souvislostech*. Zlín: CEED, 2000. 277 s. ISBN 80-902552-4-8.

[16] VEJDĚLEK, J. *Jak založit nebo převzít podnik*. Praha: Grada Publishing, 1997. 232 s. ISBN 80-7169-234-4.

[17] VYCHOPENĚ, J. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. Praha: ASPI, a.s., 2009. 160 s. ISBN 978-80-7357-401-7.

#### Legislativa:

[18] Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

[19] Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

[20] Zákon č. 455/1991 Sb., živnostenský zákon

[21] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

[22] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

[23] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

#### Internetové zdroje:

[24] Společnost s ručením omezeným. *Formy podnikání*. [cit. 2009-11-15]. Dostupný z <<http://business.center.cz/business/pravo/formypodn/sro/shrnuti.aspx>>

[25] Podnikání. *Daňová evidence*. [cit. 2008-11-15]. Dostupný z <<http://www.euroekonom.cz/podnikani-evidence.php>>

[26] ARX účetnictví. *Daňová evidence*. [cit. 2009-12-04]. Dostupný z <<http://www.arx.cz/danova-evidence/>>

- [27] Moravskoslezský kraj. *Finanční způsobilost dopravce*. [cit. 2009-12-28]. Dostupný z <[http://verejna-sprava.kr-moravskoslezsky.cz/dop\\_0402.html](http://verejna-sprava.kr-moravskoslezsky.cz/dop_0402.html)>
- [28] Zlín: Oficiální stránky města. *Ohlášení živnosti volné právnickou osobou*. [cit. 2010-02-16]. Dostupný z <<http://www.zlin.eu/page/69931.ohlaseni-zivnosti-volne-pravnickou-osobou-se-sidlem-na-uzemi-cr/>>
- [29] Businessinfo. *Živnost koncesovaná pro právnické osoby*. [cit. 2010-02-16]. Dostupný z <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/zivnosti-koncesovane/koncese-po-sidlo-uzemi-cr/1001900/55913/>>
- [30] Centrální registrační místa. *Jednotný registrační formulář*. [cit. 2010-02-20]. Dostupný z <<http://www.mpo.cz/dokument55910.html>>
- [31] Czech POINT: *Úřady na dlani*. [cit. 2010-02-20] Dostupný z <<http://www.czechpoint.cz/web/>>

## SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DPFO Daň z příjmů fyzických osob.

DPH Daň z přidané hodnoty.

ObchZ. Obchodní zákoník

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

Obr. 1. Základní rozdělení živností.....	15
Obr. 2. Postup při získávání živnostenského oprávnění.....	37
Obr. 3. Vztahy mezi kupujícím a prodávajícím .....	46

**SEZNAM TABULEK**

Tab. 1. Orientační kalkulace nákladů na založení s.r.o. ....	54
Tab. 2. Soupis drobného hmotného majetku provozovny Pozlovice .....	58
Tab. 3. Soupis drobného hmotného majetku provozovny Břeclav .....	58
Tab. 4. Mzdové náklady – listopad 2009 .....	59
Tab. 5. Dlužné zdravotní pojištění – listopad 2009 .....	60
Tab. 6. Uzavřené leasingové smlouvy .....	61
Tab. 7. Odpisový plán Honda CR-V .....	64
Tab. 8. Interní doklad k 1.12.2009 .....	68
Tab. 9. Příjmy z prodeje podniku .....	69
Tab. 10. Výdaje při prodeji podniku .....	70

## SEZNAM PŘÍLOH

Jednotný registrační formulář

Rozvaha k 1.12.2009

Daň z příjmů fyzických osob za rok 2009