



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA ÚČETNICTVÍ VS TRANSFORMACE PODNIKÁNÍ NA VÝKON ČINNOSTI PROSTŘEDNICTVÍM SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM

TRANSITION FROM TAX RECORDS TO ACCOUNTING VS. TRANSFORMATION OF DOING BUSINESS VIA A
LIMITED LIABILITY COMPANY

BAKALÁRSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Kateřina Majerová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

BRNO 2023

Zadání bakalářské práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Kateřina Majerová
Vedoucí práce:	doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
Akademický rok:	2022/23
Studijní program:	Účetnictví a daně

Garant studijního programu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Přechod z daňové evidence na účetnictví vs transformace podnikání na výkon činnosti prostřednictvím společnosti s ručením omezeným

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody zpracování

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

– analýza související právní úpravy

– syntéza získaných poznatků

Vlastní návrhy řešení

– návrhy a doporučení vedoucí k výběru optimální varianty řešení

– řešení komplexního modelového příkladu

Závěr

Seznam použitých zdrojů

Seznam grafů a tabulek

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem bakalářské práce je poskytnout metodický rámec pro přechod z vedení daňové evidence na účetnictví a pro přechod výkonu podnikatelské činnosti OSVČ na činnost vykonávanou prostřednictvím společnosti s ručením omezeným.

Základní literární prameny:

DRÁB, Ondřej a kol. Zákon o daních z příjmů: komentář. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7676-054-7.

HNÁTEK, Miloslav. Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným. 4., rozšířené vyd. Praha: Grada, 2022. ISBN 978-80-907398-7-1.

LASÁK, Jan a kol. Zákon o obchodních korporacích: komentář. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7598-881-2.

RYNEŠ, Petr. Podvojně účetnictví a účetní závěrka – Průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2023. 23., aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2023. ISBN 978-80-7554-379-0.

VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. Daňový systém ČR 2022. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2022. ISBN 978-80-7676-362-3.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2022/23

V Brně dne 5.2.2023

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
garant

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá srovnáním možnosti výkonu podnikatelské činnosti prostřednictvím osoby samostatně výdělečně činné s možností transformace na společnost s ručením. Specifikuje metodický postup uzavření daňové evidence a otevření účetnictví a postup vybraného způsobu přeměny právní formy podnikání z výkonu činnosti prostřednictvím osoby samostatně výdělečně činné na společnost s ručením omezeným.

Klíčová slova

daňová evidence, podnikání, podnikatel, transformace společnosti, účetnictví

Abstract

The bachelor thesis deals with the comparison of the possibility of performing business activities through a self-employed person with the possibility of transforming the business into a limited company. It specifies the methodical procedure for closing tax records and opening entry of book-keeping and procedure of the selected method of transformation of the performance business activities through a self-employed person to a limited liability company.

Key words

tax records, enterprise, entrepreneur, transformation of society, book-keeping

Bibliografická citace

MAJEROVÁ, Kateřina. *Přechod z daňové evidence na účetnictví vs transformace podnikání na výkon činnosti prostřednictvím společnosti s ručením omezeným* [online]. Brno, 2023 [cit. 2023-05-11]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/152372>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 11. 5. 2023

Kateřina Majerová

autor

Poděkování

Chtěla bych poděkovat panu doc. Ing. Mgr. Karlu Brychtovi, Ph.D. za odborné vedení, ochotu, cenné rady, připomínky a čas, který mi věnoval při zpracování této bakalářské práce.

Dále bych chtěla poděkovat paní Ing. Veronice Nečasové účetní a daňové poradkyni vybraného podnikatele, za její ochotu, pomoc a spolupráci.

OBSAH

Úvod.....	11
Cíle práce	13
Hlavní cíl.....	13
Dílčí cíle.....	13
Metodika zpracování	13
1 TEORETICKÁ ČÁST.....	15
1.1 Výkon podnikatelské činnosti.....	15
1.1.1 Podnikání fyzické osoby (živnost).....	15
1.1.2 Podnikání právnické osoby.....	16
1.1.3 Společnost s ručením omezeným.....	18
1.2 Daňová evidence	19
1.3 Účetnictví	22
1.3.1 Přechod z daňové evidence na účetnictví	24
1.4 Sociální pojištění.....	26
1.5 Zdravotní pojištění	28
2 ANALYTICKÁ ČÁST.....	29
2.1 Atributy	29
2.2 Daňová zátěž.....	34
2.3 Možnosti daňové optimalizace.....	38
2.4 Způsoby transformace na společnost s ručením omezeným	45
2.5 Metodika přeměny právní formy podnikání	47
2.6 Vypořádání podnikání OSVČ po ukončení činnosti.....	52
2.7 Přechod z daňové evidence na účetnictví.....	54
3 PRAKTICKÁ ČÁST	57
3.1 Osoba samostatně výdělečně činná.....	58
3.1.1 Inventarizace majetku a závazků	59

3.1.2	Základ daně 2021 - v roce ukončení vedení daňové evidence	59
3.1.3	Daň z příjmů fyzických osob 2021	60
3.1.4	Sociální pojištění 2021.....	61
3.1.5	Zdravotní pojištění 2021	62
3.1.6	Sestavení účtového rozvrhu a vnitropodnikové směrnice	63
3.1.7	Sestavení zahajovací rozvahy a otevření účetních knih.....	64
3.1.8	Úpravy základu daně	64
3.1.9	Základ daně 2022 - v prvním roce vedení účetnictví.....	65
3.1.10	Daň z příjmů fyzických osob 2022	66
3.1.11	Sociální pojištění 2022.....	67
3.1.12	Zdravotní pojištění 2022	68
3.2	Společnost s ručením omezeným	68
3.2.1	Zrušení OSVČ.....	69
3.2.2	Odhlášení od daní	69
3.2.3	Oznámení ukončení činnosti OSSZ a zdravotním pojišťovnam.....	69
3.2.4	Uzavření daňové evidence	70
3.2.5	Úpravy základu daně	70
3.2.6	Základ daně 2021	71
3.2.7	Daň z příjmů fyzických osob 2021	71
3.2.8	Sociální pojištění 2021.....	73
3.2.9	Zdravotní pojištění 2021	74
3.2.10	Rozhodnutí živnostenského úřadu	74
3.2.11	Lhůta pro odvolání.....	74
3.2.12	Zánik živnosti	75
3.2.13	Založení společnosti	75
3.2.14	Ocenění vkladu	75

3.2.15	Vklad.....	76
3.2.16	Návrh na zápis do obchodního rejstříku	76
3.2.17	Vznik společnosti.....	76
3.2.18	Zahájení vedení účetnictví	77
3.2.19	Přihlášení k daním	77
3.2.20	Oznámení zahájení činnosti OSSZ a zdravotním pojišťovnám.....	77
3.2.21	Základ daně 2022	77
3.2.22	Daň z příjmů právnických osob 2022	78
3.3	Doporučení	79
3.4	Závěr	81
	Seznam zkratk	89
	Seznam tabulek	90
	Seznam příloh	91

Úvod

Bakalářská práce je zaměřena na případ podnikatele, který podnikatelskou činnost vykonává prostřednictvím živnosti a doposud k evidenci majetku a závazků, příjmů a výdajů užíval daňovou evidenci. Překročením hranice obratu 25 milionů Kč mu dle § 1 odst. 2 písm. e) zákona o účetnictví vzniká povinnost vést účetnictví (1).

Z výše uvedeného důvodu tento podnikatel uvažuje dvě varianty jednání, které jsou v bakalářské práci porovnávány a doporučena vhodnější z nich.

Uvažovanými variantami jsou varianta přechod z daňové evidence na účetnictví při zachování stávající právní formy podnikání a varianta transformace na výkon činnosti prostřednictvím společnosti s ručením omezeným.

Společnost s ručením omezeným je uvažována, neboť její hlavní výhodou je především omezené ručení společníků za dluhy z podnikání. Při podnikání formou společnosti s ručením omezeným je možný převod a přechod podnikání, které živnost neumožňuje. To může být rozhodující, pokud podnikatel zakládá podnikání jako rodinný podnik nebo se záměrem zaměstnávat členy rodiny, což v případě živnosti rovněž není možné. Transformaci na společnost s ručením omezeným bude pravděpodobně volit i podnikatel jehož podnikání na formu živnosti je příliš veliké. Z hlediska administrativní náročnosti je podnikání formou živnosti výhodnější. Samotné založení společnosti s ručením omezeným je administrativně i časově náročnější než v případě živnosti. Výhodou živnosti je také možnost uplatňování paušálních výdajů (2), (3), (4), (5), (6).

V České republice i po prodělané krizi, ve které mnoho podniků zaniklo, zájem o podnikání nadále trvá. Přesto počet podniků roste pomaleji než dříve, a to i z důvodu, zvyšujícího se počtu podnikatelských rizik. Rizikovými faktory, které je dobré mít na zřeteli, jsou rostoucí míra inflace, růst cen energií, problémy při dopravě zboží z některých států, nejisté podmínky a komplikované události ve světě a mnoho dalších, které mají vliv na ekonomické prostředí (7), (8).

K 31. 12. 2022 bylo v České republice evidováno 3 124 694 podnikající fyzických osob a 952 832 právnických osob.

V první části práce jsou vymezeny základní pojmy, které se týkají výkonu podnikatelské činnosti fyzickými osobami a právnickými osobami, zejména společnosti s ručením omezeným, evidování majetku a závazků formou daňové evidence a účetnictví.

Ve druhé části bakalářské práce jsou identifikovány atributy uvažovaných variant a definovány parametry, ke kterým je možno přihlížet při rozhodování o vhodnější z uvažovaných variant.

Tyto parametry rozhodování mohou posloužit i začínajícím podnikatelům při volbě právní formy podnikání.

Parametry rozhodování, ke kterým je přihlíženo jsou například povinnost tvorby základního kapitálu, ručení za dluhy z podnikání, daňová zátěž nebo prostředky daňové optimalizace. Následně jsou na základě zvolených parametrů uvažované varianty porovnány.

Ve druhé části práce jsou rovněž jmenovány a definovány možné způsoby transformace živnosti na společnost s ručením omezeným. U vybraného způsobu je následně zpracována metodika transformace.

Ve třetí části práce je řešen modelový příklad podnikatele v situaci, na kterou je bakalářská práce zaměřena. Příklad je rozdělen na dvě části a je řešen pro obě uvažované varianty. V závěru práce je doporučena vhodnější varianta.

Cíle práce

Hlavní cíl

Cílem bakalářské práce je zhodnotit a poskytnout metodický rámec pro přechod z vedení daňové evidence na účetnictví a pro přechod výkonu podnikatelské činnosti osoby samostatně výdělečně činné na činnost vykonávanou prostřednictvím společnosti s ručením omezeným.

Dílčí cíle

- vymezení teoretických východisek a souvisejících pojmů,
- vymezení parametrů rozhodování,
- porovnání uvažovaných variant dle zvolených parametrů,
- zpracování metodiky vybraného způsobu přeměny právní formy,
- zpracování metodiky přechodu z daňové evidence na účetnictví,
- syntéza získaných poznatků,
- návrh postupu a doporučení optimální varianty.

Metodika zpracování

Ke zpracování bakalářské práce jsou využity následující metody.

Analýza

Pomocí analýzy je rozkládán sledovaný jev nebo situace na jednotlivé části, které jsou dále sledovány. Pochopení a definování jednotlivých částí napomáhá pochopit celek (9). V bakalářské práci je analýza využita k podrobnějšímu pochopení teoretických pojmů a východisek. Analýza je v práci využita k vysvětlení pojmů: účetnictví, daňová evidence, právních forem podnikání a atributů, které jsou v práci využity ke srovnání uvažovaných variant.

Syntéza

V syntéze jsou jednotlivé části znovu propojeny v celek. Jsou sledovány zákonitosti sledovaných částí a propojení mezi nimi. Používání analýzy a syntézy pomáhá odhalit vnitřní zákonitosti (9). Syntéza je využita v analytické části při definování parametrů

rozhodování, kterými jsou mimo jiné rozsah ručení za dluhy z podnikání, povinnost tvorby základního kapitálu, daňová zátěž, možnosti daňové optimalizace, možnost převodu nebo přechodu podnikání, možné způsoby evidence příjmů, výdajů, majetku a závazků a další. Syntéza je využita při aplikaci zvolených parametrů na uvažované varianty.

Komparace

S pomocí komparace jsou hledány podobnosti a rozdíly (10). V bakalářské práci je komparace využita v analytické a v praktické části k porovnání uvažovaných variant na základě zvolených parametrů.

Modelování

„Model je zjednodušený obraz skutečnosti“ (9). Za pomocí modelů je simulována reálná situace (9). Modelování je využito v praktické části bakalářské práce při řešení modelového příkladu podnikatele, který se nachází v situaci, na kterou je bakalářská práce zaměřena.

Srovnání

Při srovnávání jsou porovnávány dvě nebo více možností, jevů, vlastností (9). Srovnání je v práci použito k porovnání uvažovaných variant, kterými jsou přechod z daňové evidence na účetnictví při nezměnění právní formy podnikání a transformace na výkon podnikatelské činnosti prostřednictvím společnost s ručením omezeným.

1 TEORETICKÁ ČÁST

V následující kapitole jsou popsány a vysvětleny základní pojmy týkající se výkonu podnikatelské činnosti fyzickými a právnickými osobami, právnickou osobou zejména výkon činnosti prostřednictvím společnosti s ručením omezeným, daňové evidence, účetnictví, sociálního a zdravotního pojištění.

1.1 Výkon podnikatelské činnosti

Podnikání dle živnostenského zákona upravuje zákon č. 455/1991, o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „živnostenský zákon“).

Dle § 2 živnostenského zákona: „*Živností je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem*“.

Dle § 5 odst. 1 živnostenského zákona: „*Živnost může **provozovat fyzická nebo právnická osoba**, splní-li podmínky stanovené tímto zákonem (dále jen "podnikatel"); ...*“.

1.1.1 Podnikání fyzické osoby (živnost)

První z uvažovaných variant je přechod z daňové evidence na podvojný účetnictví při zachování stávající právní formy podnikání, kterou je živnost.

Dle § 420 občanského zákoníku: „*Kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku, je považován se zřetelem k této činnosti za podnikatele*“.

Podnikání fyzických osob je vymezeno:

- v zákoně č. 455/1991, živnostenském zákoně,
- v zákoně č. 89/2012, občanském zákoníku.

K založení živnosti fyzickou osobou je potřeba splnit dvě živnostenským zákonem dané všeobecné podmínky. Všeobecnými podmínkami dle živnostenského zákona jsou plná svéprávnost a bezúhonnost. Podmínky musí být splněny současně (3), (11).

V případě některých živností je zákonem nebo zvláštními předpisy vyžadováno splnění mimo všeobecných podmínek ještě splnění podmínek zvláštních. Zvláštními podmínkami jsou označovány odborná nebo jiná způsobilost (3), (11).

Dle § 9 živnostenského zákona: „*Živnosti jsou:*

a) *ohlašovací, které při splnění stanovených podmínek smějí být provozovány na základě ohlášení,*

b) *koncesované, které smějí být provozovány na základě koncese“.*

Ohlašovací živnosti jsou dále členěny na živnosti volné, řemeslné a vázané.

Dnem vzniku živnostenského oprávnění je označován, v případě ohlašovacích živností, den ohlášení živnosti živnostenskému úřadu. V případě koncesovaných živností je tímto dnem den, kdy rozhodnutí o udělení koncese nabývá právní moci (3), (11).

Živnostenský rejstřík

„Živnostenský rejstřík je informačním systémem veřejné správy vedeným v elektronické podobě, ve kterém jsou evidovány údaje uvedené v odstavci 2 a údaje statistického a evidenčního charakteru související s provozováním živnosti“ (11).

1.1.2 Podnikání právnické osoby

V případě, že podnikatelem není zvoleno podnikání formou živnosti, jeho druhou možností je vykonávání činnosti prostřednictvím obchodní společnosti.

Druhou z uvažovaných variant je transformace osoby samostatně výdělečně činné na společnost s ručením omezeným, která je jednou z obchodních společností.

Pojem **obchodní korporace** je v zákoně č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o obchodních korporacích“), definován takto:

„Obchodními korporacemi jsou obchodní společnosti (dále jen „společnost“) a družstva.

Společnostmi jsou veřejná obchodní společnost a komanditní společnost (dále jen „osobní společnost“), společnost s ručením omezeným a akciová společnost (dále jen

„kapitálová společnost“) a evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.

Družstvy jsou družstvo a evropská družstevní společnost“.

V zákoně jsou dále rozlišovány společnosti na společnosti osobní a kapitálové. Pro toto rozlišení je hlavní skutečnost, jestli jde především o osobní nebo kapitálovou účast společníků ve společnosti (12).

Založení a vznik obchodních společností

Dle § 8 zákona o obchodních korporacích:

„(1) Obchodní korporace se zakládá společenskou smlouvou. Společenská smlouva, kterou se zakládá kapitálová společnost, vyžaduje formu veřejné listiny.

(2) Připouští-li právní předpis, aby společnost založil jediný zakladatel, zakládá se zakladatelskou listinou pořízenou ve formě veřejné listiny“.

Dnem založení společnosti je označován den sepsání společenské smlouvy, v případě jednoho společníka zakladatelské listiny. Sepsáním společenské smlouvy (zakladatelské listiny) vznikají zakladatelům práva a povinnosti se společností spojená. Ve společenské smlouvě musí být obsaženy náležitosti, které jsou jí zákonem o obchodních korporacích a občanským zákoníkem ukládány (12).

Další fází je samotný vznik společnosti. Společnost vzniká dnem zapsání společnosti do obchodního rejstříku rejstříkovým soudem nebo přímým zápisem notářem. Provádí se tak na návrh zakladatelů. Návrh na zápis musí být podán elektronicky prostřednictvím formuláře na webových stránkách Ministerstva spravedlnosti, do 6 měsíců ode dne založení společnosti. Lhůta na podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku může být zakladatelským dokumentem stanovena jiná (12).

Před podáním návrhu na zápis do obchodního rejstříku musí být splaceno nejméně 30 % vkladové povinnosti na každý peněžitý vklad a celé vkladové ážio. Zbylá část vkladové povinnosti musí být společníky splacena nejpozději do 5 let od vzniku společnosti. Společenskou smlouvou může být určena lhůta pro splacení kratší (4), (13).

1.1.3 Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným, která je v bakalářské práci uvažována jako jedna z variant, je jednou z právních forem, která může být využita k podnikání a je řazena mezi kapitálové společnosti (12).

Podnikání formou společnosti s ručením omezeným je upraveno:

- v zákoně č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech,
- v zákoně č. 89/2012 Sb., občanském zákoníku.

Hlavní výhodou této společnosti je označován fakt, že společníky je ručeno za dluhy společnosti pouze omezeně. Skutečnost, že společnost s ručením omezeným je řazena mezi společnosti kapitálové znamená, že se společníci na společnosti podílí především vloženým vkladem (kapitálem), nikoliv osobní účastí na podnikání (12).

V praxi se často společnost s ručením omezeným přibližuje osobním společenstvem tím, že společníci bývají rovněž jednateli společnosti a jsou tak účastni na fungování společnosti i osobně. Společenskou smlouvou může být také společníkovi uložena povinnost podílet se na činnosti společnosti nebo ve společnosti pracovat (12).

Dle § 132 odst. 1 zákona o obchodních korporacích: *„Společnost s ručením omezeným je společnost, za jejíž dluhy ručí společníci společně a nerozdílně do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění“*.

Mezi charakteristické znaky společnosti s ručením omezeným je uváděno zejména omezené ručení společníků za dluhy společnosti. Společníci nejsou ručiteli za dluhy společnosti po dobu jejího trvání ve chvíli, kdy jsou úplně splaceny všechny upsané vklady společníků a tato skutečnost je zapsána v obchodním rejstříku (12), (14), (15).

Dle § 30 zákona o obchodních korporacích: *„Základní kapitál obchodní korporace je souhrn všech vkladů“*.

Základní kapitál je pro věřitele jakousi jistotou kompenzující omezené ručení společníků. Ve společnosti s ručením omezeným je vytvoření základního kapitálu povinností. Podle zákona o obchodních korporacích minimální výši základního kapitálu představuje 1 Kč na každého společníka (4), (12).

Počet společníků společnosti s ručením omezeným zákon nijak neomezuje. Pro tuto právní formu je však typický nižší počet společníků. Protože společníci jsou často rovněž jednateli společnosti (12).

Výsledkem hospodaření je označován rozdíl mezi příjmy a výdaji. V případě, že výsledek hospodaření vyjde kladný, jedná se o zisk a v případě, že je záporný, jde o ztrátu (12), (14).

V pravomoci valné hromady je mimo jiné schvalování rozdělení zisku a úhrady ztráty. Kladný výsledek hospodaření je rozdělován mezi společníky nebo zůstává ve vlastním kapitálu společnosti pod označením nerozdělený zisk z minulých let. Ztráta bývá převedena do dalších let, hrazena ze zdrojů společnosti nebo je její úhrada požadována po společnících (12).

1.2 Daňová evidence

Podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), je pojem **daňová evidence** definován v § 7b odst. 1 takto:

„Daňovou evidencí se pro účely daní z příjmů rozumí evidence pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů. Tato evidence obsahuje údaje o příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně, majetku a dluhů“ (14).

Předmětem daňové evidence je sledovat příjmy a výdaje. Jejím cílem je tak mimo jiné poskytování údajů pro zjištění základu daně z příjmů. Daňová evidence je určena subjektům, které nejsou účetními jednotkami (16).

Osoby, které mají příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů a neuplatňují výdaje paušálem ani nevedou účetnictví, musí mít své příjmy a výdaje evidovány právě formou daňové evidence (17).

V daňové evidenci jsou zachycovány peněžní toky bezprostředně se týkající podnikání, stav a pohyb majetku a dluhů podnikatele. Neboť daňová evidence dává přehled o stavu a pohybu majetku a dluhů podnikatele, může být také podkladem pro ekonomické rozhodování a řízení dané společnosti (16).

V legislativě není uvedeno, jak vést daňovou evidenci, tedy není definována forma ani způsob vedení a ve velké míře tak forma evidence závisí na samotném podnikateli (16).

Cílem daňové evidence i účetnictví je, mimo jiné, zjištění základu daně, který je v zákoně o daních z příjmů definován v § 5 odst. 1 takto:

„Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud dále u jednotlivých příjmů podle § 6 až 10 není stanoveno jinak“ (14).

V daňové evidenci je výsledek hospodaření počítán jako rozdíl mezi příjmy a výdaji. V případě, že jsou příjmy vyšší než výdaje, jedná se o zisk. Opačný případ, kdy výdaje převyšují příjmy je označován jako ztráta (14), (15).

Příjem

Příjem je označením pro peněžité i nepeněžité plnění, které bylo přijato v rámci podnikatelské činnosti. V daňové evidenci jsou sledovány příjmy, které jsou předmětem daně. Do daňové evidence jsou zapisovány skutečné toky peněz. V případě peněžních příjmů jde o přijetí do pokladny peněz v hotovosti nebo připsání částky na bankovní účet. Nepeněžními příjmy je myšlen například vzájemný zápočet pohledávek (16).

Osvobozený příjem

Osvobozené příjmy jsou upraveny v § 4, § 4a zákona o daních z příjmů. V § 38v zákona o daních z příjmů je upravena oznamovací povinnost u osvobozených příjmů. Poplatník je povinen osvobozené příjmy ohlásit, pokud přesáhly 15 000 Kč. Tato povinnost se netýká nemovitých věcí (14), (15).

Osvobozené příjmy jsou předmětem daně, ale při splnění zákonem o daních z příjmů daných podmínek, z těchto příjmů daň není placena. Podmínkou bývá například časový test (14).

Výdaj

I výdaje jsou rozlišovány na peněžní a nepeněžní. Jedná se o výdaje, které byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Stejně jako u příjmů jsou v rámci daňové evidence sledovány skutečné toky peněz. V případě výdajů se jedná o skutečný úbytek peněz z pokladny nebo odtok peněžních prostředků z bankovního účtu (16), (17).

Ne všechny výdaje musí znamenat úbytek peněz a nemusí být tak skutečně zaplacený. Výdajem, který nepředstavuje úbytek peněžních prostředků jsou například odpisy majetku (16), (17).

V daňové evidenci jsou rozlišovány výdaje na daňové a nedaňové, tedy daňově uznatelné a neuznatelné (14).

Daňově uznatelný výdaj

Daňově uznatelné výdaje neboli výdaje daňové jsou upraveny v § 24 zákona o daních z příjmů.

Takovými výdaji jsou dle § 24 odst. 1: *„Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy...“*.

Mezi daňové výdaje jsou řazeny například daňové odpisy, sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem za zaměstnance, výdaje na zabezpečení požární ochrany, výdaje na zabezpečení bezpečnosti a ochrany zdraví zaměstnanců při práci a mnoho dalších (14), (15).

Daňově neuznatelný výdaj

Výdaje, které jsou považovány za daňově neuznatelné neboli nedaňové jsou upraveny v §25 zákona o daních z příjmů.

Jsou to výdaje, které dle § 25 odst. 1 zákona o daních z příjmů nelze považovat *„za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů...“*. V tomto paragrafu jsou nedaňové výdaje taxativně vyčteny (14), (15).

Za daňově neuznatelné výdaje jsou považovány například výdaje podnikatele pro osobní spotřebu, sociální a zdravotní pojištění placené za osobu samostatně výdělečně činnou, sociální a zdravotní pojištění placené za zaměstnance, které nebylo zaplaceno do ledna následujícího roku, poskytnuté finanční dary nebo výdaje, které nesouvisí s předmětem podnikání nebo pro výkon podnikání nejsou nezbytné (14), (18).

Daňově neuznatelné výdaje jsou v daňovém přiznání k základu daně, který je vypočítán jako rozdíl příjmů a výdajů, opětně přičteny, aby základ daně neovlivnily (14).

1.3 Účetnictví

Další možností osoby samostatně výdělečně činné, jak evidovat příjmy, výdaje, majetek a závazky je vedení účetnictví.

Účetnictví upraveno:

- v zákoně č. 563/1991, o účetnictví,
- ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,
- v Českých účetních standardech (19).

Základní jednotku, která má povinnost vést účetnictví, zákon označuje jako „**účetní jednotku**“ (1), (20).

Zákon o účetnictví definuje v § 1b čtyři typy účetních jednotek. Mikro, malou, střední a velkou účetní jednotku. Pro určení velikosti účetní jednotky je rozhodující roční úhrn čistého obratu, aktiva celkem a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období (19), (20).

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), definuje v § 2 **předmět účetnictví** takto:

„(1) Účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu, účtují podvojnými zápisy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

(2) Předmětem jednoduchého účetnictví jsou výdaje a příjmy, majetek a závazky“ (1).

„Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů“ (1).

Účetním obdobím je označováno dvanáct bezprostředně po sobě jdoucích měsíců. Účetní období se často shoduje s kalendářním rokem. V případě, že dvanáct po sobě jdoucích měsíců je zahájeno prvním dnem jiného měsíce než měsíce ledna, pak je toto období označováno jako **hospodářský rok** (20).

Kratší nebo delší období, než dvanáct po sobě jdoucích měsíců může být v případě, že účetní jednotka přechází z kalendářního roku na hospodářský rok nebo naopak, v případě vzniku nebo zániku účetní jednotky a ve speciálních případech podle ustanovení zákona o přeměnách obchodních společností a družstev (20).

Dle § 3 odst. 1 zákona o účetnictví: „*Účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí (dále jen „účetní období“), není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami, přitom o veškerých nákladech výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí*“ (20).

Účetnictví představuje soustavu účetních záznamů. K účetnictví je možno také využití softwaru. Účetními záznamy jsou označovány data zaznamenávající veškeré skutečnosti týkající se účetnictví (20).

Účetnictví, které je vedeno českými účetními jednotkami je vedeno v českém jazyce a v české měně. Za účetní jednotku je vedeno jedno účetnictví jako celek. Pokud to nebrání srozumitelnosti, mohou být účetní doklady vyhotoveny i v cizím jazyce. Například u pohledávek nebo závazků či cenin v cizí měně. V těchto případech musí účetní jednotky použít vedle cizí měny současně českou měnu (20).

Účetní doklady jsou vyhotovovány účetními jednotkami na základě podkladů, kterými mohou být například stvrzenky nebo faktury. Tyto podklady samotné, ale účetními doklady nejsou. Účetní doklady je nutné vyhotovovat bez zbytečného odkladu, tedy bezprostředně potom, co účetní případ nastal (1), (20).

Účetnictví je nutné zpracovávat v souladu s několika zásadami. Například musí být dodržována zásada věrného a poctivého zobrazení skutečností. To znamená, že k vedení účetnictví musí být používány metody tak, aby účetnictví vykazovalo opravdu skutečný stav. Cílem je, aby účetní závěrka, která z účetnictví vychází, mohla co nejlépe posloužit pro ekonomické rozhodování jejím uživatelům. Uživateli účetních závěrek mohou být banky, obchodní partneři, investoři a v neposlední řadě samozřejmě zřizovatelé. Účetní jednotkou také nesmí být v průběhu účtování měněny používané účetní metody. Například metoda oceňování zásob, metoda odepisování majetku nebo způsob, jak se

přepočítávají kurzy při účtování v cizích měnách. Tím je zajištěna zásada stálosti účetních metod. Dále nesmí být porušen zákaz kompenzace (20).

„...zjistí se účetní výsledek hospodaření převodem nákladových účtů na vrub příslušného účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát a převodem výnosových účtů ve prospěch tohoto účtu, ...“ (21).

Mimo jiné z výše uvedeného vyplývá, že výsledek hospodaření je v účetnictví počítán jako rozdíl výnosů a nákladů. V případě, že rozdíl vyjde kladný, kdy jsou výnosy vyšší, než náklady jedná se o zisk. V opačném případě jde o ztrátu (14), (21).

Účetní jednotky zjistí výsledek hospodaření z výkazu zisku a ztráty, jinak označovaný jako výsledovka. Výsledovka obsahuje vyčíslení výsledku hospodaření z provozní a z finanční oblasti. Jejich součtem je získán celkový výsledek hospodaření (19).

Náklad

Náklady představují snížení ekonomického prospěchu. Znamená to úbytek aktiv nebo zvýšení závazků. Ve směrné účtové osnově jsou náklady řazeny do účtové třídy 5. Mezi náklady jsou řazeny například odpisy, spotřeba materiálu, služeb a mnoho dalších (18), (19).

V účetnictví jsou rozlišovány náklady provozní a finanční. Náklady vynaložené v provozní oblasti jsou řazeny do účtových skupin 50 až 55 a skupiny 58. Náklady vynaložené ve finanční oblasti patří do účtových skupiny 56 a 57 (22).

Výnos

Výnosy jsou výsledkem ekonomické činnosti. Výnosy zvyšují ekonomický prospěch podniku. To znamená, že se zvyšují aktiva nebo snižují závazky. Za účelem generování výnosů podniky vznikají. Výnosy vznikají především prodejem výrobků, zboží a služeb. Výnosy jsou řazeny do 6. účtové třídy (18), (19).

1.3.1 Přejed z daňové evidence na účetnictví

K přechodu z vedení daňové evidence na vedení účetnictví dochází obvykle mezi dvěma zdaňovacími obdobími. V jednom je vedena daňová evidence a ve druhém účetnictví (23).

Přechod z daňové evidence na účetnictví upravuje příloha číslo 3 k zákonu o daních z příjmů (14).

Zákon o daních z příjmů ovlivňuje základ daně v obou obdobích, jak v období ukončení daňové evidence, tak v období zahájení vedení účetnictví. Podvojně účetnictví i daňová evidence zdaňují sice v jiný okamžik, ale stejné příjmy a uplatňují stejné výdaje. Důležité je, aby byly zdaněny veškeré příjmy a uplatněny veškeré výdaje, a to právě jednou (23).

Přechod z daňové evidence na účetnictví musí být zahájen zjištěním stavu majetku a závazků. Údaje o dlužích a majetku se zjistí z daňové evidence. Až poté dochází k uzavření daňové evidence, otevření účetních knih a k samotnému účtování (17).

Otevření účetních knih a zahájení vedení účetnictví se provádí podle § 17 odst. 1 písm. a) zákona o účetnictví.

Ukončení vedení daňové evidence upravuje zákon o daních z příjmů v § 23 odst. 8 písm. b).

Uzavření daňové evidence

Jak je uvedeno výše, než budou otevřeny účetní knihy, musí být znám skutečný stav majetku a dluhů v daňové evidenci k poslednímu dni, ke kterému je daňová evidence vedena.

Fyzickými osobami, které dosud vedly daňovou evidenci podle §7b zákona o daních z příjmů a které přecházejí na vedení účetnictví, musí být zjištěny z daňové evidence stavy jednotlivých složek majetku a závazků. Jednotlivé složky majetku a závazků jsou oceňovány podle § 24 a § 25 zákona o účetnictví. V těchto paragrafech je mimo jiné uvedeno, že nehmotný a hmotný majetek, kromě zásob, se oceňuje pořizovací cenou, stejně jako podíly a cenné papíry. Vlastními náklady je oceňován majetek a zásoby vytvořené vlastní činností. Reprodukční pořizovací cenou je oceňován majetek, který byl nabyt bezúplatně (1), (17).

Pořizovací cenou je označován součet ceny pořízení a vedlejších pořizovacích výdajů. Reprodukční pořizovací cena je označení pro cenu, která byla zaplacená za majetek v době, kdy se o něm účtuje. Vlastními náklady se rozumí náklady, které firma vynaložila přímo na výrobu majetku nebo zásob. Do takových nákladů je řazena třeba cena materiálu, který vstupuje přímo do výroby majetku nebo zásob (17).

Otevření účetních knih

V zákoně o daních z příjmů v příloze číslo 3 je upraven postup úpravy základu daně v období zahájení vedení účetnictví takto:

„1. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, zvýší o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem.

2. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, sníží o hodnotu přijatých záloh, hodnotu dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů“ (14).

Postupování při otevírání účetních knih při přechodu z daňové evidence na účetnictví je upraveno v § 61b vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (24).

Z daňové evidence zjištěné stavy majetku a závazků jsou převedeny k prvnímu dni, od kterého je vedeno účetnictví, jako počáteční zůstatky příslušných účtů (17).

„Rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv se uvede na účet v účtové skupině 49, a to v závislosti na povaze zjištěného rozdílu (+/-) jako zůstatek aktivní nebo pasivní“ (24).

1.4 Sociální pojištění

Sociální pojištění je upraveno v zákoně č. 589/1992 Sb., České národní rady o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o sociálním pojištění“).

Kritériem pro účast na sociálním zabezpečení je zdanitelný příjem (25).

Sociální pojištění se skládá z důchodového pojištění, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a nemocenské pojištění (26).

Pro zaměstnance jsou všechny tři složky sociálního pojištění povinné. Zaměstnancům je ze mzdy na sociální pojištění sraženo a odvedeno 6,5 % a zaměstnavatel za zaměstnance odvede 24,8 %. Pro zaměstnavatele je včas odvedené sociální pojištění daňově uznatelný výdaj (14), (26).

Pro živnostníky je povinné důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Nemocenské pojištění je pro osoby samostatně výdělečně činné dobrovolné, ale v případě, že si ho nehradí nemají nárok například na nemocenskou, peněžitou pomoc v mateřství, otcovskou nebo dlouhodobé ošetřovné (25), (26), (27).

„Vyměřovacím základem osoby samostatně výdělečně činné pro pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti je částka určená touto osobou, která činí nejméně 50 % daňového základu; daňovým základem se pro účely tohoto zákona rozumí dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti podle zákona o daních z příjmů, které jsou nebo by byly, pokud by podléhaly zdanění v České republice, předmětem daně z příjmů fyzických osob“ (26).

Sociální pojištění je v případě osob samostatně výdělečně činných počítáno z vyměřovacího základu. Vypočtený vyměřovací základ představuje 50 % ze základu daně. Druhou možností je určený vyměřovací základ, který si podnikatel určí sám mezi minimální a maximální hodnotou (18), (25).

Vyměřovací základ je pak porovnán s ročním minimálním základem. Roční minimální vyměřovací základ v případě sociálního pojištění je vypočten jako jedna čtvrtina průměrné minimální mzdy vynásobené dvanácti (26).

Pokud je hodnotou vyměřovacího základu překročen roční minimální vyměřovací základ, počítá se sociální pojištění z vyměřovacího základu. V případě, že k překročením ročního minimálního základu nedojde je sociální pojištění počítáno z minimálního vyměřovacího základu (18), (26).

Dle zákona o sociálním pojištění je živnostníky odváděno na:

- důchodové pojištění 28 %,
- státní politika zaměstnanosti 1,2 %,
- nemocenské pojištění 2,1 % (26).

Celou výši sociálního pojištění si osoby samostatně výdělečně činné hradí samy (26).

Tento výdaj dle § 25 odst. 1 písm. g) nelze považovat za daňově uznatelný (14).

1.5 Zdravotní pojištění

Zdravotní pojištění je upraveno v zákoně č. 592/1992 Sb., České národní rady o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o zdravotním pojištění“).

Ze zdravotního pojištění je poskytováno poplatníkům věcné plnění, které plyne od poskytovatelů zdravotní péče. Na veřejném zdravotním pojištění jsou účastni osoby mající na území ČR trvalý pobyt (25).

Zaměstnancům je na veřejné zdravotní pojištění sráženo ze mzdy 4,5 % z vyměřovacího základu. Zaměstnavatel za zaměstnance odvádí na veřejné zdravotní pojištění 9 % z vyměřovacího základu. Tento výdaj je pro zaměstnavatele rovněž jako odvody na sociální pojištění daňově uznatelným (14), (22).

„Vyměřovací základ zaměstnance je hrubý peněžitý i nepeněžitý příjem snížený o příjmy vyňaté a osvobozené od daně z příjmů fyzických osob“ (25).

Zdravotní pojištění je pro osoby samostatně výdělečně činné povinné a počítá se ve výši 13,5 % z vyměřovacího základu. Vyměřovací základ je počítán stejně jako v případě sociálního pojištění. Vyměřovacím základem je tedy rovněž minimálně 50 % základu daně. Vyměřovací základ je také porovnán z minimálním vyměřovacím, kterým je 50 % průměrné měsíční mzdy vynásobené dvanácti pro získání roční hodnoty. Stejně jako v případě sociálního pojištění, dojde-li k překročení minimální hodnoty je zdravotní pojištění počítáno z vyměřovacího základu a pokud k překročení nedojde je zdravotní pojištění počítáno z minimálního základu (25), (26), (28).

Zdravotní pojištění si rovněž hradí osoba samostatně výdělečně činná celé sama a tyto platby pro ni rovněž nejsou daňově uznatelným výdajem (18), (29).

Za takzvané sociální pojištěnce odvádí platby na veřejné zdravotní pojištění stát. Do této kategorie jsou řazeny například nezaopatřené děti, osoby pobírající důchod z důchodového pojištění, osoby, které jsou evidovány jako nezaměstnané na úřadu práce, osoby, které se osobně a celodenně starají o jedno dítě ve věku do 7 let nebo dvě děti do 15 let a další (25).

2 ANALYTICKÁ ČÁST

V analytické části práce jsou identifikovány atributy jednotlivých variant a definovány parametry, ke kterým je možno přihlížet při rozhodování o vhodnější z uvažovaných variant.

Dále jsou uvažované varianty na základě zvolených parametrů porovnávány.

V této části práce jsou rovněž popsány vybrané postupy transformace osoby samostatně výdělečně činné na výkon činnosti prostřednictvím společnost s ručením omezeným a dále je zpracována metodika vybraného způsobu transformace.

2.1 Atributy

V následující tabulce jsou uvedeny atributy uvažovaných variant, které je vhodné zvažovat při výběru právní formy.

Tabulka č. 1: Atributy uvažovaných variant

Sledovaný atribut	Osoba samostatně výdělečně činná	Společnost s ručením omezeným
Tvorba základního kapitálu (ustanovení)	Nepovinná	Povinná (§ 142 odst. 1 ZOK)
Výše vkladu společníka (ustanovení)	0 Kč na společníka	1 Kč na společníka (§ 142 odst. 1 ZOK)
Minimální výše základního kapitálu (ustanovení)	0 Kč	1 Kč vynásobená počtem společníků (§ 30 ZOK)
Ručení za dluhy z podnikání (ustanovení)	Neomezené (§ 2 ŽZ)	Omezené (§132 odst. 1 ZOK)

Sledovaný atribut	Osoba samostatně výdělečně činná	Společnost s ručením omezeným
Název (ustanovení)	Jméno a příjmení podnikatele (§ 2 ŽZ)	Unikátní název (§ 132 OZ)
Možnost uplatňování výdajů paušálem (ustanovení)	Možné (§ 7 odst. 7 ZDP)	Není možné
Evidence příjmů a výdajů, majetku a závazků	Tři možnosti	Účetnictví
Převod podnikání (ustanovení)	Nemožný	Možný (§ 208 ZOK)
Přechod podnikání (ustanovení)	Nemožný (§ 57 ŽZ, § 13 ŽZ)	Možný (§ 42 ZOK)
Důvěryhodnost	Vyšší	Nižší
Serióznost, prestiž	Nižší	Vyšší

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (3), (4), (5), (6), (14), (30))

Tvorba základního kapitálu

Osoba samostatně výdělečně činná není ze zákona povinna vytvářet základní kapitál. Společností s ručením omezeným je základní kapitál vytvářen povinně (12).

Vklad

Minimální výše vkladu do podnikání pro osobu samostatně výdělečně činnou je nulová, protože není povinna základní kapitál vytvářet.

Každý společník ve společnosti s ručením omezeným má povinnost vložit do společnosti vklad minimálně ve výši 1 Kč, neurčí-li společenská smlouva jinou výši vkladu (4), (13).

Minimální výše základního kapitálu

Minimální výše základního kapitálu pro osobu samostatně výdělečně činnou je nulová, vyplývá to z nepovinné tvorby základního kapitálu.

Minimální výše základního kapitálu společnosti s ručením omezeným se odvíjí od výše vkladů společníků. V případě hodnoty vkladu stanovené na minimální výši, jde o 1 Kč vynásobenou počtem společníků (4), (13).

Ručení za dluhy z podnikání

Osoba samostatně výdělečně činná ručí za dluhy společnosti neomezeně. Neomezené ručení za dluhy společnosti vychází z nepovinné tvorby základního kapitálu (3).

Neomezené ručení za dluhy z podnikání znamená, že osoba samostatně výdělečně činná ručí za dluhy z podnikání celým svým majetkem (3).

Dle § 132 zákona o obchodních korporacích: *„Společnost s ručením omezeným je společnost, za jejíž dluhy ručí společníci společně a nerozdílně do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění“* (4).

Společníci ručí za dluhy společnosti pouze do výše, v jaké nesplnili své upsané vklady (4). Za dluhy společnosti neručí až v případě, že zcela splatí všechny upsané vklady, a tato skutečnost je zapsána v obchodním rejstříku. Pokud se společnost dostane do finančních potíží, hradí dluhy z podnikání z vlastních zdrojů (12).

Omezené ručení společníků za dluhy společnosti vychází z povinné tvorby základního kapitálu. Povinně vytvořený základní kapitál představuje pro věřitele určitou jistotu. Pro věřitele je jakousi kompenzací omezeného ručení (12).

Název

Dle § 2 živnostenského zákona: *„Živností je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem“* (3). Z definice živnosti vyplývá, že osoba samostatně výdělečně činná podniká pod vlastním jménem.

Společnost s ručením omezeným podniká pod obchodní firmou, tedy názvem, pod kterým je zapsána v obchodním rejstříku. Pro podnikání je volen unikátní název (2), (12).

Dle § 132 odst. 2 občanského zákoníku: *„Název musí odlišit právnickou osobu od jiné osoby a obsahovat označení její právní formy. Název nesmí být klamavý“* (2). V případě

společnosti s ručením omezeným se k názvu společnosti připojuje celý název právní formy nebo jedna ze zkratek, které tento zákon o obchodních korporacích připouští (13). Dle § 132 odst. 2 zákona o obchodních korporacích: „Firma obsahuje označení „společnost s ručením omezeným“, které může být nahrazeno zkratkou „*spol. s r.o.*“ nebo „*s.r.o.*““ (4).

Uplatňování výdajů paušálem

Poplatníky daně z příjmů, kteří neuplatňují skutečně vynaložené výdaje, mohou být výdaje uplatněny dle zákona o daních z příjmů stanovených procent, které jsou upraveny v § 7 odst. 7 tohoto zákona.

Způsob, kterým jsou výdaje uplatňovány zpětně už nelze změnit (14).

Uplatňování paušálních výdajů je možné pouze v případě fyzických osob. Pro společnost s ručením omezeným, která je právnickou osobou, tak uplatňování výdajů není možné. Společností s ručením omezeným je používáno podvojně účetnictví (14), (30).

Evidence příjmů, výdajů, majetku a závazků

Osoba samostatně výdělečně činná má možnost volby evidence příjmů, výdajů, majetku a závazků mezi daňovou evidenci, výše zmíněným uplatňováním výdajů paušálem a účetnictvím (30).

Společnost s ručením omezeným má povinnost vést podvojně účetnictví (30).

Převod podnikání

Převod podnikání osoby samostatně výdělečně činné není možný (3).

V případě společnosti s ručením omezeným převod podnikání možný je. Dle § 208 zákona o obchodních korporacích: „*Neurčí-li společenská smlouva jinak, může společník převést podíl na osobu, která není společníkem, jen se souhlasem valné hromady. Smlouva o převodu podílu nenabude účinnosti dříve, než bude souhlas udělen*“ (4), (13).

Přechod podnikání

Dle zákona o živnostenském podnikání § 57 odst. 1 písm. a) smrtí podnikatele živnostenské oprávnění zaniká. V podnikání mohou pokračovat dle § 13 živnostenského zákona například správce pozůstalosti, dědicové ze zákona, dědicové ze závěti a pozůstalý manžel nebo partner, ale pouze po dobu řízení o projednání dědictví (3), (31).

Dle zákona o obchodních korporacích § 42 odst. 1: „*Smrtí nebo zánikem společníka přechází jeho podíl v obchodní korporaci na dědice nebo právního nástupce, ledaže společenská smlouva přechod zakáže nebo omezí*“. Z toho vyplývá, že přechod podnikání je možný (4), (13).

Důvěryhodnost

Neomezené ručení za dluhy z podnikání může vyvozovat vyšší důvěryhodnost (5).

Z důvodu omezeného ručení za dluhy společnosti bývá důvěryhodnost společnosti nižší (5).

Serióznost, prestiž

Osoba samostatně výdělečně činná zpravidla působí vedle jiných právních forem méně seriózněji (6).

S přihlédnutím k právní formě může působit společnost s ručením omezeným seriózněji a profesionálněji pro své obchodní partnery i zákazníky. Právnícká osoba lépe působí navenek (5), (6).

Shrnutí

Z výše uvedeného vyplývá, že z hlediska ručení vychází výhodněji výkon podnikatelské činnosti prostřednictvím společnosti s ručením omezeným.

Neomezené ručení za dluhy z podnikání osoby samostatně výdělečně činné může ale působit důvěryhodněji pro zákazníky a věřitele. Povinná tvorba základního kapitálu je pro věřitele jakousi kompenzací omezeného ručení.

Prostředky jsou rovněž nezbytné k provozování podnikatelských aktivit a tvorba základního kapitálu může zajistit, aby společnost nebyla už od začátku podnikání podkapitalizovaná.

Výhodou podnikání prostřednictvím živnosti je možnost uplatňování výdajů paušálem.

Nevýhodou živnosti je nemožný převod nebo přechod podnikání, které jsou v případě společnosti s ručením omezeným možné.

Při srovnávání uvažovaných variant je vhodné také přihlížet k působení právních forem navenek.

2.2 Daňová zátěž

V následující tabulce jsou uvedeny možné způsoby čerpání prostředků z podnikání u uvažovaných variant. U způsobů čerpání je uvedena jejich daňová zátěž.

Tabulka č. 2: Daňová zátěž

Sledovaný atribut	Osoba samostatně výdělečně činná	Společnost s ručením omezeným
Osobní spotřeba (ustanovení)	ANO (§ 25 odst. 1 písm. u) ZDP)	NE
Příjem z podnikání (ustanovení)	ANO (§ 7 ZDP)	NE
Podíl na zisku (ustanovení)	NE	ANO (§ 8 odst. 1 písm. a) ZDP)
Zaměstnání sama sebe (ustanovení)	NE	ANO (§ 6 odst. 1 písm. b) ZDP)
Odměny za výkon funkce (ustanovení)	NE	ANO (§ 6 odst. 1 písm. c) ZDP)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (14))

Osobní spotřeba

Výdaje na osobní spotřebu jsou dle § 25 zákona o daních z příjmu považovány za daňově neuznatelné výdaje.

Z „osobní spotřeby“ se neplatí daň z příjmů ani odvody na sociální a zdravotní pojištění (14).

Příjem z podnikání

Příjem z živnostenského podnikání je řazen do § 7 odstavce 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, jedná se tedy o příjem ze samostatné činnosti.

Základem daně jsou příjmy ponížené o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, které jsou upraveny v § 24 zákona o daních z příjmů (14).

Dle § 16 odst. 2 zákona o daních z příjmů: „*Daň se vypočte ze základu daně sníženého o nezdanitelné části základu daně a o odčitatelné položky od základu daně a zaokrouhleného na celá sta Kč dolů, a to jako součet součinů příslušné části takového základu daně a sazby pro tuto část základu daně.*“.

Dle § 16 odst. 1 zákona o daních z příjmů: „*Sazba daně činí*

a) 15 % pro část základu daně do 48násobku průměrné mzdy a

b) 23 % pro část základu daně přesahující 48násobek průměrné mzdy“.

Mimo daně z příjmů fyzických osob hradí z příjmů z podnikání osoba samostatně výdělečně činná také odvody na sociální a zdravotní pojištění (30).

Dle § 7 odst. 1 písm. d) bod 1. zákona o sociálním pojištění odvádí poplatník: „*29,2 % z vyměřovacího základu uvedeného v § 5b odst. 1 až 3, z toho 28 % na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti, jde-li o osobu samostatně výdělečně činnou účastnou důchodového pojištění, ...*“ (26).

Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hradí osoba samostatně výdělečně činná ve výši 13,5 % z vyměřovacího základu (29).

Vyměřovacím základem se, jak bylo zmíněno výše, dle § 5b odst. 1 zákona o sociálním pojištění rozumí minimálně 50 % ze základu daně. Toto platí pro výpočet jak sociálního, tak zdravotního pojištění (26), (30).

Platby odvodů na pojistné placené za osobu samostatně výdělečně činnou nelze považovat za daňově účinný výdaj (14).

Podíl na zisku

Společníci, kteří mají ve společnosti s ručením omezeným podíl, mají s tímto podílem spojené právo mimo jiné na podíl na zisku (14), (30).

Dle § 161 odst. 1 zákona o obchodních korporacích: „*Společníci se podílejí na zisku a na jiných vlastních zdrojích určených valnou hromadou k rozdělení mezi společníky v poměru svých podílů, ledaže společenská smlouva určí jinak. Neurčí-li společenská smlouva jinak, vyplácí se podíl na zisku v penězích*“ (4).

Sazba daně z příjmů právnických osob je zákonem o daních z příjmu stanovena ve výši 19 % (14). Dle § 21 odst. 1 zákona o daních z příjmů: „...*Daň se vypočte jako součin základu daně sníženého o položky snižující základ daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů a sazby daně*“ (14).

Podle zákona o daních z příjmů plátce daně z podílů, před jejich vyplacením společníkům, sráží daň podle zvláštní sazby (14).

Daň podle zvláštní sazby je nazývána také srážkovou daní a představuje 15 % ze základu daně. Pro srážkovou daň je základem daně pouze příjem (14).

Z podílů na zisku nejsou placeny odvody na sociální a zdravotní pojištění. Pokud má poplatník příjmy pouze formou podílů na zisku, nemá nárok například na starobní důchod nebo nemocenské dávky po dobu nemoci, či úhradu lékařské péče (30).

Podíly na zisku jsou dle § 25 zákona o daních z příjmů považovány za daňově neuznatelné (14).

Zaměstnání sama sebe

Společníci společnosti s ručením omezeným mohou být ve společnosti také zaměstnaní. Pracovně právní vztah, ale musí být uzavřený na činnosti odlišné od práce jednatele, kterou je například obchodní vedení (30).

Tento příjem je řazen mezi příjmy ze závislé činnosti do § 7 dle zákona o daních z příjmů a je daněn daní z příjmů fyzických osob ve výši 15 %, případně pro část přesahující 48násobek průměrné mzdy platí sazba daně 23 %. To je upraveno v § 16 odst. 1 zákona o daních z příjmů (14).

Z tohoto příjmu je placeno poplatníkem sociální zabezpečení ve výši 6,5 % a zdravotní pojištění ve výši 4,5 % (26), (32).

Zaměstnavatelem je za zaměstnance placeno sociální zabezpečení ve výši 24,8 % a zdravotní pojištění 9 % (22).

Platba pojistného za zaměstnance je pro společnost dle § 24 odst. 2 písm. f) zákona o daních z příjmů daňově uznatelným výdajem (14), (26), (32).

Odměny za výkon funkce

Dalším způsobem vyplácení peněžních prostředků jsou odměny za práci ve společnosti. V tomto případě je třeba sepsat smlouvu o výkonu funkce, která je upravena v zákoně o obchodních korporacích v § 59 až § 62 (30). Pro společnost je dle § 24 odst. 1 zákona

o daních z příjmů vyplácení odměn daňově uznatelný výdaj včetně uhrazeného sociálního a zdravotního pojištění za společníky a jednatele společnosti (14), (33).

Odměna za výkon funkce je dle § 6 zákona o daních z příjmů pro společníka příjmem ze závislé činnosti a podléhá 15 %, případně 23 % dani z příjmů fyzických osob (30).

Odměny společníků a jednatelů rovněž podléhají platbě odvodů sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění jak na straně společnosti, tak společníka. Zdravotní pojištění je společníkem hrazeno vždy ve výši 4,5 % a sociální pojištění 6,5 % v případě, že je měsíčním příjmem překročena rozhodná částka pro účast zaměstnanců na nemocenském pojištění, která dle § 6 odst. 2 zákona o nemocenském pojištění činí 3 500 Kč (30), (34).

Zaměstnanecké benefity

Dále mohou být společníkům poskytovány stejné výhody jako mají zaměstnanci. Proto se prostředky dají čerpat například i formou zaměstnaneckých benefitů. Které pro společníky nejsou příjmem ke zdanění a společnost si je může uplatnit jako daňově uznatelný výdaj (14), (30).

Shrnutí

Z výše uvedeného vyplývá, že společnost s ručením omezeným má oproti podnikání osoby samostatně výdělečně činné více možností čerpání prostředků z podnikání.

Mnohé z nich podléhají stejnému zdanění a platbám sociálního a zdravotního pojištění jako u fyzické osoby uplatňující reálné výdaje. To se týká u fyzické osoby příjmů z podnikání a u právnické osoby zaměstnání sama sebe a odměn za funkci.

Výkon podnikatelské činnosti prostřednictvím živnosti vychází výhodněji z hlediska daňového zatížení.

Sazba zdanění příjmů fyzických osob je nižší než sazba danění příjmů u osob právnických.

Co se odvodů na sociální a zdravotní pojištění týče, nižší zátěž dopadá na zaměstnance, protože jim na odvody je přispíváno zaměstnavatelem.

Osoba samostatně výdělečně činná si odvody hradí sama a tento výdaj nelze považovat za daňově uznatelný.

2.3 Možnosti daňové optimalizace

V následující tabulce jsou včetně odkazu na ustanovení, ve které jsou upraveny, vyjmenovány možné prostředky daňové optimalizace, které mohou být uplatňovány fyzickými a právnickými osobami.

Tabulka č. 3: Možnosti daňové optimalizace

Sledovaný atribut	Osoba samostatně výdělečně činná	Společnost s ručením omezeným
Daňově uznatelné výdaje		
Daňově uznatelné výdaje (ustanovení)	ANO (§ 24, § 25 ZDP)	ANO (§ 24, § 25 ZDP)
Nezdanitelné položky		
Hodnota bezúplatného plnění (ustanovení)	ANO (§ 15 odst. 1 ZDP)	ANO (§ 20 odst. 8 ZDP)
Pravomocně stanovená daňová ztráta (ustanovení)	ANO (§ 34 odst. 1 ZDP)	ANO (§ 34 odst. 1 ZDP)
Odpočet na podporu výzkumu a vývoje (ustanovení)	ANO (§ 34 a násl. ZDP)	ANO (§ 34 a násl. ZDP)
Odpočet na podporu odborného vzdělávání (ustanovení)	ANO (§ 34f – 34h ZDP)	ANO (§ 34f – 34h ZDP)
Úroky z úvěru na financování bytové potřeby (ustanovení)	ANO (§ 15 odst. 3 a 4 ZDP)	NE

Sledovaný atribut	Osoba samostatně výdělečně činná	Společnost s ručením omezeným
Penzijní připojištění Penzijní spoření Doplňkové spoření (ustanovení)	ANO (§ 15 odst. 5 písm. a), b), c) ZDP)	NE
Slevy na dani		
Sleva na zaměstnance se zdravotním pojištěním (ustanovení)	ANO (§ 35 ZDP)	ANO (§ 35 ZDP)
Příslib investiční pobídky (ustanovení)	ANO (§ 35a, § 35b ZDP)	ANO (§ 35a, § 35b ZDP)
Sleva na poplatníka (ustanovení)	ANO (§ 35ba odst. 1 písm. a) ZDP)	NE
Sleva na manžela/manželku (ustanovení)	ANO (§ 35ba odst. 1 písm. b) ZDP)	NE
Sleva na dani na invaliditu (ustanovení)	ANO (§ 35ba odst. 1 písm. c), d), e) ZDP)	NE
Sleva na studenta (ustanovení)	ANO (§ 35ba odst. 1 písm. f) ZDP)	NE
Sleva na umístění dítěte (ustanovení)	ANO (§ 35bb ZDP)	NE

Sledovaný atribut	Osoba samostatně výdělečně činná	Společnost s ručením omezeným
Daňové zvýhodnění na děti		
Daňové zvýhodnění (ustanovení)	ANO (§ 35c ZDP)	NE

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (14))

Uplatňování daňově uznatelných výdajů

Poplatníky daně z příjmu fyzických a právnických osob mohou být od základu daně odečteny výdaje daňově uznatelné, kterými jsou dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů: „*Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy*“ (14).

Výdaji, které lze považovat jako daňově uznatelné jsou například daňové odpisy hmotného majetku, zaplacené pojistné, které souvisí s podnikáním, skutečně zaplacená daň z nemovitých věcí, výdaje na zajištění bezpečnosti zaměstnanců a ochrany jejich zdraví při práci, výdaje na pořízení ochranných prostředků pro zaměstnance, závodní stravování, výdaje na požární ochranu a další (14), (35).

V § 25 zákona o daních z příjmů jsou uvedeny výdaje, které **nelze** považovat za daňově uznatelné (14).

Bezúplatná plnění

Oběma uvažovanými variantami mohou být od základu daně odečteny hodnoty bezúplatných plnění, které jimi byly poskytnuty obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám, které mají sídlo na území České republiky (14).

Aby bylo možné hodnotu těchto bezúplatných plnění od základu daně odečíst, musela být tato plnění poskytnuta na účely, které jsou taxativně vyjmenovány zákonem o daních z příjmů (14).

Jsou to například plnění poskytnuta na vědu a vzdělávání, kulturu, školství, požární ochranu, podporu a ochranu mládeže, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, na ochranu zvířat a jejich zdraví, tělovýchovné a sportovní účely, osobám, které jsou poskytovateli zdravotních služeb nebo provozují školská zařízení, či zařízení pro péči

o zvířata, na financování těchto zařízení a dále také na zdravotnické potřeby fyzickým osobám, které mají bydliště na území České republiky a jsou poživateli invalidního důchodu a další podobné účely (14), (32).

Fyzickou osobou může být takto od základu daně odečtena hodnota minimálně 1 000 Kč nebo 2 % ze základu daně a maximálně hodnota ve výši 30 % ze základu daně (36).

V případě právnické osoby je minimum 2 000 Kč a maximum 10 % ze základu daně (14).

Pravomocně stanovená daňová ztráta

Odpočet pravomocně stanovené daňové ztráty je upraven v § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ztrátu je možno odečíst mimo období, ve kterém je podáváno daňové přiznání, dvě zdaňovací období dopředu nebo až pět období zpětně (14).

Daňová ztráta je definována v § 38n odst. 1 zákona o daních z příjmů takto: *„Pokud výdaje (náklady) upravené podle § 23 převyšují příjmy upravené podle § 23, je rozdíl daňovou ztrátou“*.

Dle § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů: *„... U poplatníka daně z příjmů fyzických osob lze daňovou ztrátu odečíst od základu daně pouze do výše úhrnu dílčích základů daně podle § 7 až 10“*.

Výše odpočtu na podporu výzkumu a vývoje

V § 34 až § 34f zákona o daních z příjmu jsou definovány podmínky pro uplatnění odpočtu výdajů vynaložených podporu výzkumu a vývoje (14).

Co se rozumí výdaji vynaloženými na výzkum a vývoj je uvedeno v § 34b odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jsou to například výdaje na projekční a konstrukční práce, výpočty, návrhy technologií a další (14).

Tyto výdaje jsou rovněž považovány za daňově uznatelné výdaje (37). V § 34b odst. 2 zákona o daních z příjmů jsou definovány výdaje, které nejsou do odpočtu započítávány (14).

Odpočet na podporu odborného vzdělávání

Tento odpočet zahrnuje odpočet na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání, který je definován v § 34g zákona o daních z příjmů, a odpočet na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta, v zákoně o daních z příjmů upraven v § 34h (37).

I v tomto případě platí, že dle § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů je možné uplatnit odpočet zpětně (14).

Zaplacené úroky z úvěru použitého na financování bytových potřeb

Od základu daně je fyzickými osobami možné odečtení hodnoty úroků z úvěru ze stavebního spoření, z hypotečního úvěru použitého na financování bytových potřeb. Lze odečíst hodnotu, která byla skutečně zaplacená ve zdaňovacím období, za které je podáváno daňové přiznání (32), (37).

V § 381 odst. 1 písm. b) až g) zákona o daních z příjmů jsou definovány doklady, jimiž je nárok na odpočet úroků prokazován (37).

Celková částka, kterou lze takto odečíst od základu daně z příjmů fyzických osob je rovna 150 000 Kč a je počítána ze všech úvěrů všech poplatníků, kteří žijí v jedné společně hospodařící domácnosti (14).

Pojem bytová potřeba je definován v § 4b zákona o daních z příjmů (14).

Příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem, penzijní pojištění a doplňkové penzijní spoření

Od základu daně lze fyzickou osobou odečíst hodnotu až 24 000 Kč uhrazenou na příspěvcích na toto pojistné (14), (37).

Jako příspěvky jsou označovány dobrovolné platby poplatníka a od základu daně je odečítána hodnota příspěvků, které byly zaplacený za příslušné zdaňovací období (4), (32).

Na penzijní připojištění a doplňkové penzijní spoření je poplatníkům státem přispíváno 1 000 Kč měsíčně, proto je od základu daně odečítána hodnota, která převyšuje hodnotu přijatých příspěvku od státu (32).

V případě penzijního pojištění je hodnota příspěvků zaplacených poplatníkem započítávána v plné výši, protože na toto pojištění stát poplatníkům nepřispívá (32).

Sleva na zaměstnance se zdravotním pojištěním

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob i poplatníky daně z příjmů právnických osob, kteří zaměstnávají zaměstnance se zdravotním pojištěním, může být od základu daně odečtena sleva na tyto zaměstnance (14), (15).

Výše slevy se odlišuje dle míry postižení zaměstnance. Od základu daně může být odečtena částka 18 000 Kč za každého zaměstnance s lehkým a středním zdravotním postižením (14), (15).

V případě zaměstnávání osoby s těžkým zdravotním postižením může být zaměstnavatelem odečteno 60 000 Kč na jednu osobu s tímto zdravotním postižením. Způsob výpočtu slevy je upraven v § 35 odst. 2 zákona o daních z příjmů (14), (37).

Příslib investiční pobídky

Příslib investiční pobídky se týká fyzických i právnických osob (14). „*Všeobecné podmínky jsou stanoveny zákonem o investičních pobídkách. Zvláštní podmínky pak stanoví zákon o daních z příjmů...*“ (38).

Sleva na poplatníka

Základní sleva na poplatníka, která se týká pouze fyzických osob, je v tomto roce rovna 30 840 Kč za zdaňovací období (14).

Tato sleva je uplatňována vždy a v plné výši (32).

Sleva na manžela/manželku

Tato sleva může být uplatněna poplatníkem jehož manžel/manželka má příjmy maximálně do výše 68 000 Kč (15).

Do těchto příjmů jsou započítány veškeré zdanitelné příjmy, a to i příjmy osvobozené a sociální dávky odvozené od přechozích příjmů (například peněžitá pomoc v mateřství, invalidní důchod nebo nemocenská) (32), (37).

Nezahrnují se zde pouze adresné sociální dávky (například rodičovský příspěvek) (32), (37).

V tomto roce je výše slevy rovna 24 840 Kč. Pokud je manžel držitelem průkazu ZTP/P uplatňuje se dvojnásobná výše slevy (14).

Sleva na dani na invaliditu

Výše slevy se odvíjí od stupně invalidity, který je poplatníkovi přiznán (32).

Výše slevy je definována v § 35ba odst. 1 zákona o daních z příjmů. Tímto zákonem jsou definovány základní sleva na invaliditu (2 520 Kč), rozšířená sleva na invaliditu (5 040 Kč) a sleva na dani na držitele průkazu ZTP/P (16 140 Kč) (14), (37).

Tato sleva je uplatňována v poměrné výši. Znamená to, že za každý měsíc, ve kterém byly na jeho začátku splněny podmínky pro uplatnění této slevy, je možno odečíst jednu dvanáctinu z celkové výše slevy (37).

Sleva na studenta

Dle § 35ba odst. 1 písm. f) zákona o daních z příjmů si může poplatník od daně odečíst: „*slevu na studenta ve výši 4 020 Kč u poplatníka po dobu, po kterou se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, a to až do dovršení věku 26 let nebo po dobu prezenční formy studia v doktorském studijním programu, který poskytuje vysokoškolské vzdělání až do dovršení věku 28 let*“ (14).

Tato sleva je rovněž uplatňována v poměrné výši, tedy jedna dvanáctina slevy za každý měsíc, ve kterém jsou podmínky pro její uplatnění splněny (37).

Sleva za umístění dítěte

Dle § 35bb odst. 1 zákona o daních z příjmů: „*Výše slevy za umístění dítěte odpovídá výši výdajů prokazatelně poplatníkem vynaložených za umístění vyživovaného dítěte v předškolním zařízení na dané zdaňovací období ...*“.

Těmito výdaji se rozumí výdaje na umístění dítěte do předškolního zařízení neboli „školkovné“, nezapočítávají se však výdaje na dopravu nebo stravu v tomto zařízení.

Tuto slevu lze započítat jen v případě, že vyživované dítě žije s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti (37).

Dle § 35bb odst. 4 zákona o daních z příjmů: „*Za každé vyživované dítě lze uplatnit slevu maximálně do výše minimální mzdy*“.

Předškolním zařízením se rozumí mateřská škola, lesní školka, zařízení služby péče o dítě v dětské skupině a podobná zařízení (14), (15).

Školkovné je uplatněno pouze jedním z rodičů, se kterým dítě, které je vlastní, osvojené nebo dítě druhého z manželů, žije v jedné společné domácnosti a poplatník ho vyživuje (14), (23).

Uplatňování daňového zvýhodnění

Daňové zvýhodnění na děti může být uplatněno pouze poplatníkem daně z příjmů fyzických osob. Zvýhodnění je uplatňováno na děti, pokud nejsou ženaté nebo vdané, do 18 let a v případě studentů do 26 let (15).

Sleva je rovněž jako u školkovného uplatňována jen jedním z rodičů. Zvýhodnění nemusí být uplatňováno pouze rodičem, ale může být uplatněno i pěstounem, osvojitelem nebo prarodičem (14), (37).

V tomto roce je roční výše slevy na první dítě rovna 15 204 Kč, na druhé dítě 22 320 Kč a třetí a každé další dítě 27 840 Kč. V případě, že je dítě držitelem průkazu ZTP/P nebo má přiznáno zdravotní postižení zvyšuje se u něj sleva na dvojnásobek (14).

Pořadí dětí pro uplatňování daňového zvýhodnění je určováno poplatníkem, není dáno pořadím narození dětí (14).

„Slevu na dani podle odstavce 1 může poplatník uplatnit až do výše daně vypočtené podle § 16 snížené o slevy na dani podle § 35 a 35ba“ (14).

Výše uvedeného vyplývá, že daňové zvýhodnění na děti je odečítáno až po uplatnění všech ostatních slev na dani, protože odečtením dochází k dalšímu snížení vypočtené daně (14), (23).

Pokud po odečtení daňového zvýhodnění vyjde záporná daň, jedná se o daňový bonus. Poplatník s daňovým bonusem má nárok na vyplácení této částky od státu (14), (23).

Dle § 35c odst. 3: *„Je-li nárok poplatníka na daňové zvýhodnění podle odstavce 1 vyšší než daň vypočtená podle § 16 snížená o slevy na dani podle § 35 a 35ba, je vzniklý rozdíl daňovým bonusem. Poplatník může daňový bonus uplatnit, pokud jeho výše činí alespoň 100 Kč“ (14).*

Shrnutí

Z výše uvedeného vyplývá, že fyzická osoba má oproti právnické osobě více možností uplatňování prostředků daňové optimalizace.

2.4 Způsoby transformace na společnost s ručením omezeným

Tato podkapitola jmenuje a definuje možné způsoby transformace podnikání osoby samostatně výdělečně činné na výkon podnikatelské činnosti prostřednictvím společnosti s ručením omezeným, kterými jsou:

- založení nové společnosti s ručením omezeným a vklad obchodního majetku osoby samostatně výdělečně činné do základního kapitálu nově vzniklé společnosti,

- založení nové společnosti s ručením omezeným, kterou je majetek osoby samostatně výdělečně činné odkoupen,
- postupný přechod podnikání – založení nové společnosti s ručením omezeným a současný provoz podnikání osoby samostatně výdělečně činné.

Převod majetku

První z možností je vklad obchodního majetku osoby samostatně výdělečně činné do základního kapitálu nově založené společnosti. Vklad do základního kapitálu je možný ještě před vznikem společnosti nebo po vzniku jako vklad zvyšující základní kapitál. Předmět vkladu je třeba nechat ocenit znalcem.

Tento způsob transformace je ve srovnání s ostatními časově a administrativně náročnější (39), (40).

Prodej majetku

Další možností je prodej majetku osoby samostatně výdělečně činné nově vzniklé společnosti. Při koupi celého obchodního závodu se kupující stane věřitelem pohledávek a dlužníkem dluhů, které obchodnímu závodu náleží (30). Pojem obchodní závod je definován v § 502 občanského zákoníku.

V případě prodeje není třeba nechat předmět koupě znalcem, používá se cena obvyklá, která je definována zákonem č. 526/1990 Sb., zákonem o cenách (39). Při prodeji je nutné sepsat kupní smlouvu. V případě koupě začne kupující majetek odepisovat zcela od začátku, i přesto že už byl majetek odepisován předešlým majitelem. Vstupní cenou pro odepisování je tak zůstatková cena v účetnictví, pokud prodávající účetnictví vedl (30).

Při prodeji je potřeba ke stávajícím smluvním vztahům sepisovat dodatky nebo nové smlouvy. Příjem z prodeje podléhá dani z příjmů (14), (41), (42).

Souběh podnikání

Další možností je založení nové společnosti s ručením omezeným a současný provoz podnikání osoby samostatně výdělečně činné, která po převedení obchodních vztahů na společnost s ručením omezeným a dokončení svých závazků zanikne. Tento způsob je nejjednodušší (39), (41).

Osobou samostatně výdělečně činnou je založena nová společnost s ručením omezeným a nové obchodní vztahy jsou uzavírány už jako společnost s ručením omezeným a dále je

provozována činnost osoby samostatně výdělečně činné, při níž jsou plněny „staré závazky“ (40), (42).

Při dokončení činnosti jako osoba samostatně výdělečně činná a převedení stávajících zákazníků na společnost s ručením omezeným je podnikání osoby samostatně výdělečně činné ukončeno a dále pokračuje jen společnost s ručením omezeným. Nevýhodou této možnosti je, že současný provoz znamená vedení dvou společností zároveň (40), (42).

V následující tabulce jsou vyjmenovány a porovnány výhody a nevýhody jednotlivých variant přeměny výkonu podnikatelské činnosti prostřednictvím osoby samostatně výdělečně činné na výkon podnikatelské činnosti prostřednictvím společnosti s ručením omezeným.

Tabulka č. 4: Shrnutí výhod a nevýhod metod transformace

Varianta	Výhody	Nevýhody
Převod majetku	Nepodléhá zdanění	Vyšší administrativní náročnost Vyšší časová náročnost Znalecký posudek Poplatky, odměna notáři
Prodej majetku	Nižší administrativní náročnost Nižší časová náročnost Poměrně rychlé řešení	Nové uzavírání smluv, dodatků Prodej podléhá dani
Souběh podnikání	Nejlevnější řešení	Smluvní vztahy nepřecházejí Správa dvou podnikání

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (14), (40), (42))

2.5 Metodika přeměny právní formy podnikání

S ohledem na rozsáhlost tématu je metodika zaměřena na jednu variantu přeměny osoby, prostřednictvím které bude podnikatelská činnost vykonávána.

Zvolenou variantou je založení nové společnosti s ručením omezeným a vklad obchodního majetku osoby samostatně výdělečně činné do základního kapitálu nově vzniklé společnosti.

Tato varianta způsobu přeměny právní formy podnikání byla zvolena, protože vklad nepodléhá zdanění.

Úkony vedoucí k založení a vzniku společnosti

Před provedením úkonů vedoucích k založení a vzniku společnosti je třeba určit způsob jakým dojde ke přeměně právní formy podnikání z osoby samostatně výdělečně na společnost s ručením omezeným.

Jak bylo zmíněno výše, možnostmi jsou převod majetku, prodej majetku a souběh podnikání.

V tomto případě byla zvolena možnost vkladu majetku osoby samostatně výdělečně činné do základního kapitálu nově vzniklé společnosti s ručením omezeným. Vklad majetku nepodléhá zdanění, a tak není potřeba vlivem vkladu upravit základ daně.

U majetku, který bude vložen do podnikání bude nová společnost pokračovat v jeho odepisování.

Rovněž je třeba určit, zda přeměna proběhne v průběhu nebo na přelomu roku. V tomto příkladě je zvolena možnost na přelomu roku z důvodu zamezení možných problémů, které by mohly vzniknout u druhé varianty. Nová společnost tak vznikne k 1. lednu.

Dále je třeba rozhodnout, zda bude vložen do základního kapitálu celý majetek osoby samostatně výdělečně činné nebo jeho část například se záměrem eliminování možných rizik.

V následující tabulce jsou chronologicky uvedeny kroky vedoucí k založení a vzniku společnosti a úkony týkající se vkladu majetku osoby samostatně výdělečně činné do základního kapitálu nově vzniklé společnosti.

Tabulka č. 5: Založení a vznik společnosti, vklad

Kroky	Ustanovení		
Založení společnosti	§ 8 ZOK § 146 ZOK	Společenská smlouva Zakladatelská listina	Veřejná listina Ověřené podpisy

Kroky	Ustanovení		
Ocenění vkladu	§ 10 ZOK § 143 ZOK	Znalecký posudek	Odměna znalci
Vklad	§ 23 ZOK § 18 ZOK	Správce vkladů	Nepeněžitý vklad před vznikem společnosti
Návrh na zápis do OR	§ 9 ZOK § 126 OZ § 148 ZOK	Podávají všichni jednatelé	Do 6 měsíců od založení nebo dle data ve smlouvě
Vznik společnosti	§ 126 OZ	Zápis do OR	Notář Rejstříkový soud

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (2), (4))

Prvním krokem je založení a vznik nové společnosti. Společnost je založena sepsáním zakladatelského dokumentu s úředně ověřenými podpisy, který musí mít formu veřejné listiny.

Majetek osoby samostatně výdělečně činné, který bude vložen do základního kapitálu nové společnosti je třeba nechat ocenit znalcem. Před vznikem společnosti spravuje vklady správce vkladů. Vklad je vložen do základního kapitálu společnosti před jejím vznikem. Hodnota vkladu je uvedena ve společenské smlouvě.

Společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku, který je proveden notářem nebo rejstříkovým soudem na základě podání návrhu na zápis. Návrh podávají všichni jednatelé a je nutné ho podat nejpozději do 6 měsíců od založení společnosti není-li ve společenské smlouvě uvedeno jinak.

Po vzniku společnosti

V následující tabulce jsou vyjmenovány úkony, včetně termínů, které je třeba vykonat po vzniku společnosti.

Tabulka č. 6: Úkony po vzniku společnosti

Úkon	Ustanovení	Termín	
Vedení účetnictví	§ 17 ZoÚ § 4 odst.1 ZoÚ	Ode dne vzniku společnosti	Účtový rozvrh Vnitřní směrnice Zahajovací rozvaha
Registrace k DzPPO	§ 39a ZDP	Do 15 dnů od vzniku spol	Finanční úřad Poplatník daně
Registrace k DzPFO	§ 39b ZDP	Do 8 od rozhodné skutečnosti	Finanční úřad Plátce daně
Sociální pojištění		Do 8 dnů od vzniku společnosti	OSSZ
Zdravotní pojištění		Do 8 dnů od vzniku společnosti	Zdravotní pojišťovny
Přihlášení zaměstnanců		Do 10 dnů od vzniku	Pracovní úřad

(Zdroj: Vlastní zpracování (1), (14), (39), (40))

Před zahájením vedení účetnictví je účetní jednotkou sestaven dle vzorové směrné účtové osnovy účtový rozvrh a jsou sepsány vnitropodnikové směrnice.

Zahajovací rozvaha je sestavena k prvnímu dni účetního období. Vedení účetnictví nově vzniklé společnosti je zahájeno ke dni vzniku společnosti.

Zahájení podnikání společnost oznámí zdravotní pojišťovně a okresní správě sociálního zabezpečení.

Dále se společnost přihlásí k dani z příjmů fyzických a právnických osob případně k dani z přidané hodnoty nebo silniční dani na finančním úřadě.

Pokud má společnost zaměstnance, nahlásí je na pracovním úřadě.

Ukončení podnikání osoby samostatně výdělečně činné

V následující tabulce jsou upraveny včetně termínů a odkazů na ustanovení úkony vedoucí k zániku živnostenského oprávnění a úkony, které je třeba splnit po ukončení výkonu činnosti prostřednictvím osoby samostatně výdělečně činné.

Tabulka č. 7: Ukončení podnikání OSVČ

Úkon	Ustanovení	Termín	
Zrušení živnosti OSVČ	§ 57 ŽZ § 58 ŽZ	Ke dni vyplnění nebo pozdější datum	Změnový list
Zdravotní pojištění		Do 8 dnů od zrušení	Zdravotní pojišťovna
Odhlášení od DzPFO		Do 15 dnů od zrušení	Finanční úřad
Sociální pojištění		Do 8. měsíce následujícího po měsíci zrušení	Okresní správa sociálního zabezpečení
Ukončení vedení DE	§ 7b odst. 4 ZDP	Ke dni ukončení činnosti	Inventarizace Zápis o inventarizaci
Rozhodnutí živnostenského úřadu		Lhůta na posouzení žádosti 30 dnů	Nadále odvádět zálohy na SP a ZP
Lhůta pro odvolání		Patnáctidenní lhůta	Možnost lhůty se vzdát
Zánik živnosti	§ 57 ŽZ § 58 ŽZ		Výmaz ze živnostenského rejstříku

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (3), (14), (43), (44), (45))

Nejprve je učiněno zrušení živnostenského oprávnění a následně jeho zánik. K zániku živnostenského oprávnění dochází na základě žádosti.

Tato žádost je podávána prostřednictvím „Změnového listu“ na živnostenském úřadě. Ke zrušení živnostenského oprávnění dochází ke dni vyplnění „Změnového listu“ nebo jinému zvolenému pozdějšímu datu.

I nadále je nutné odvádět zálohy na sociální a zdravotní pojištění. Dokud živnostenské oprávnění nezanikne, je osoba považována stále za podnikatele.

Ukončení činnosti je potřeba oznámit zdravotní pojišťovně a okresní správě sociálního zabezpečení. Dále je třeba zrušit registraci k dani z příjmů. Ke dni ukončení činnosti je uzavřena daňová evidence.

Na posouzení žádosti má živnostenský úřad 30 dní. Po doručení rozhodnutí živnostenského úřadu začne běžet 15denní lhůta pro odvolání. Lhůty je možné se vzdát a tím ukončení podnikání urychlit.

Až poté dochází k výmazu ze živnostenského rejstříku a tím k zániku živnostenského oprávnění.

2.6 Vypořádání podnikání OSVČ po ukončení činnosti

Úpravy základu daně

Výsledek hospodaření za období, ve kterém je ukončena činnost se upraví dle § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Dle § 23 odst. 8 písm. b) bod 2 zákona o daních z příjmů: *„pokud vedou daňovou evidenci, o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y)] a hodnotu dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou přijatých a zaplacených záloh, o cenu nespotřebovaných zásob a o zůstatky vytvořených rezerv; přitom úplata z finančního leasingu se do základu daně zahrne pouze v poměrné výši připadající ze sjednané doby na příslušné zdaňovací období do ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, nebo do ukončení nájmu. Do základu daně se zahrne při dalším prodeji nespotřebovaných zásob již zahrnutých do základu daně pouze rozdíl, o který převyšuje cena, za kterou byly nespotřebované zásoby prodány, cenu nespotřebovaných zásob zahrnutých do základu daně. Obdobně se postupuje u poplatníků, kteří měli příjmy z nájmu (§ 9) a kteří nevedou účetnictví, ale výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatňují nebo uplatňovali v prokázané výši, ...“.*

Z výše uvedeného výňatku ze zákona o daních z příjmů vyplývá, že výsledek hospodaření v roce ukončení činnosti osoby samostatně výdělečně činné, která vedla daňovou evidenci je snížen o:

- hodnotu pohledávek,
- hodnotu nespotřebovaných zásob,
- hodnotu zaplacených záloh,
- hodnotu zůstatků „zákonných“ rezerv

a zvýšen o:

- o hodnotu dluhů.

Archivační povinnost

Po ukončení činnosti musí poplatník plnit tzv. archivační povinnost u s podnikáním souvisejících dokladů (46), (47).

Dle § 7b odst. 5 zákona o daních z příjmů: *„Poplatník je povinen uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neuplynula lhůta pro stanovení daně.“*

Z toho vyplývá, že poplatník, který vedl daňovou evidenci je povinný ji po ukončení činnosti uschovat minimálně tři roky (47).

V případě, že by osoba samostatně výdělečně činná měla zaměstnance musí doklady týkající se mezd, mzdové účetnictví a mzdové listy uschovat po dobu minimálně 30 let (47).

Plátcí daně musí doklady týkající se daně z přidané hodnoty uschovávat po dobu 10 let (47).

Dokumentace týkající se stanovení zdravotního pojištění musí být uschována po dobu minimálně 5 let (46).

Dokumentace týkající se stanovení sociálního pojištění má být uschována alespoň 10 let (46).

Poloviční odpisy

Poloviční odpisy uplatnitelné v roce ukončení činnosti jsou upraveny v § 26 odst. 7 písm. a) bod 3.

Odpis ve výši poloviny ročního odpisu může být uplatněn u hmotného majetku, který poplatník evidoval na počátku zdaňovacího období, ve kterém bude činnost ukončena (14).

Zrušení registrace k dani z přidané hodnoty

Při zrušení registrace k dani z přidané hodnoty musí podnikatel ponížit nárok na odpočet u obchodního majetku, pokud u něj byl uplatněn odpočet daně a má ho ke dni zrušení registrace v obchodním majetku. V tomto případě platí následující výjimka (48).

Dle § 79c písm. b) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty:

„Při zrušení registrace nevzniká povinnost snížit uplatněný odpočet daně u majetku, který je ke dni zrušení registrace jeho obchodním majetkem a u kterého byl uplatněn odpočet daně, a to ...

b) v případě, kdy fyzická osoba, která je plátcem, ukončí podnikatelskou činnost tak, že celý svůj obchodní majetek vloží do právnické osoby, která bezprostředně v činnosti pokračuje a jejíž je jediným zakladatelem, ...“.

2.7 Přejchod z daňové evidence na účetnictví

V následující tabulce je zpracován dle přílohy č. 3 k zákonu o daních z příjmů postup pro přechod z vedení daňové evidence na vedení účetnictví.

Tabulka č. 8: Přejchod z daňové evidence na účetnictví

Konec zdaňovacího období	
Inventarizace majetků a závazků	<ul style="list-style-type: none"> · majetek · závazky · rezervy · oceňovací rozdíly · leasing
Uzavření účetních knih daňové evidence	<ul style="list-style-type: none"> · deník příjmů a výdajů · kniha pohledávek a závazků · kniha přijatých a vydaných faktur · kniha zásob · kniha mezd

	· kniha evidence majetku
Výpočet základu daně	· rozdíl mezi příjmy a výdaji vyplývajícími z daňové evidence
Daňové přiznání	
Počátek „nového“ zdaňovacího období	
Sestavení účtového rozvrhu a účetní směrnice	· dle vzorové účtové osnovy · určení interních účetních postupů · určení například způsobu odepisování, oceňování, skladování...
Sestavení zahajovací rozvahy a otevření účetních knih	· účetní deník · hlavní kniha · kniha analytických účtů · kniha podrozvahových účtů
Konec „nového“ zdaňovacího období	
Výpočet základu daně	· rozdíl mezi výnosy a náklady z účetnictví
Daňové přiznání	
Zvýšení základu daně o hodnotu	· zásob a cenin (jednorázově nebo max. rozložit do 9 let od zahájení účetnictví) · hodnotu poskytnutých záloh (vyjma záloh na hmotný majetek) · pohledávek
Snížení základu daně o hodnotu	· přijatých záloh · hodnotu závazků

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (1), (14))

Dle § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů:

„Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u poplatníka s příjmy podle § 7 lze hodnotu zásob a pohledávek, které poplatník evidoval v době zahájení vedení účetnictví, zahrnout do základu daně buď jednorázově v době zahájení vedení účetnictví nebo

postupně po 9 následujících zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví...“.

V následující tabulce jsou vyjmenovány a porovnány výhody a nevýhody vedení daňové evidence a vedení účetnictví.

Tabulka č. 9: Srovnání daňové evidence a účetnictví

	Daňová evidence	Účetnictví
Výhody	<ul style="list-style-type: none"> · nízká administrativní náročnost · nízká technická náročnost · k vedení není potřeba odborníka v oboru 	<ul style="list-style-type: none"> · vysoká výpovědní hodnota výstupů
Nevýhody	<ul style="list-style-type: none"> · nižší výpovědní hodnota výstupů 	<ul style="list-style-type: none"> · vyšší administrativní náročnost · vyšší technická náročnost, potřeba účetního softwaru · potřeba znalosti účetnictví/odborníka v oboru

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (16), (17), (20))

3 PRAKTICKÁ ČÁST

V praktické části bakalářské práce je řešen komplexní příklad podnikatele, který se nachází v situaci, na kterou je bakalářská práce zaměřena.

V úvodu této části práce je identifikován podnikatel, jehož případ je v bakalářské práci řešen. Vlastní řešení komplexního příkladu navazuje na předešlé části práce.

Následuje příklad, který je rozdělen na dvě části a je tak řešen pro obě uvažované varianty.

U varianty přechodu z daňové evidence na účetnictví při zachování stávající právní formy podnikání, kterou je živnost, je zpracován přechod z daňové evidence na účetnictví. Dále je určena daňová povinnost a odvody na sociální a zdravotní pojištění tohoto podnikatele v posledním roce vedení daňové evidence a v prvním roce vedení účetnictví.

U varianty přeměny právní formy podnikání na společnost s ručením omezeným je zpracován postup založení nové společnosti a ukončení výkonu podnikatelské činnosti prostřednictvím živnosti. Dále je vypočtena daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob za společnost s ručením omezeným a rovněž daňová povinnost k dani z příjmů fyzických osob a odvody na sociální a zdravotní pojištění tohoto podnikatele.

Uvažované varianty jsou následně porovnány a doporučena vhodnější z nich.

Identifikace osoby

Následující tabulka obsahuje základní informace o podnikateli, jehož případ je v praktické části práce řešen.

Tabulka č. 10: Identifikace osoby

Podnikatel	Pan Novák
Právní forma podnikání	Výkon činnosti prostřednictvím osoby samostatně výdělečně činné.
Předmět podnikání	Internetový prodej sportovních potřeb a outdoorového vybavení. Nabídka kempingového a turistického vybavení, batohů, tašek a doplňků.

Způsob evidence majetku, závazků, příjmů a výdajů	Daňová evidence
Daňová optimalizace	<ul style="list-style-type: none"> · daňové zvýhodnění na dvě děti · odpočet úroků z úvěru na financování bytových potřeb · převod části příjmů a výdajů na spolupracující osobu
Podíl spolupracující osoby	20 %
Účast na nemocenském pojištění	Ne

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V roce 2021 u pana Nováka došlo k překročení obratu 25 milionů korun českých, a tím mu dle § 1 odst. 2 zákona o účetnictví vzniká povinnost vést účetnictví.

Institut spolupracujících osob je upraven v § 13 zákona o daních z příjmů.

Podle § 13 odst. 3 zákona o daních z příjmů podíl příjmů a výdajů převáděných na manžela nesmí překročit 50 % a částka rozdílu mezi příjmy a výdaji, které jsou převáděny na spolupracující osobu, činí za měsíc nejvýše 45 000 Kč.

3.1 Osoba samostatně výdělečně činná

Tato část obsahuje postup pro variantu přechod z daňové evidence na účetnictví, při zachování způsobu výkonu podnikatelské činnosti prostřednictvím osoby samostatně výdělečně činné.

Následuje:

- uzavření daňové evidence, inventarizace majetku a závazků,
- výpočet základu daně 2021,
- daň z příjmů fyzických osob 2021,
- sociální pojištění 2021,
- zdravotní pojištění 2021,
- sestavení účtového rozvrhu a účetní směrnice,

- sestavení zahajovací rozvahy a otevření účetních knih,
- úpravy základu daně,
- výpočet základu daně 2022,
- daňové přiznání 2022,
- sociální pojištění 2022,
- zdravotní pojištění 2022.

3.1.1 Inventarizace majetku a závazků

Prvním krokem uzavření daňové evidence je inventarizace, zjištění konečných skutečných stavů majetku a závazků k poslednímu dni, ke kterému je daňová evidence vedena.

V následující tabulce jsou uvedeny konečné stavy zjištěné z daňové evidence při inventarizaci k 31. 12. 2021.

Tabulka č. 11: Konečné stavy zjištěné z daňové evidence k 31. 12. 2021

Daňová evidence	
Položka	Konečný stav k 31. 12. 2021
Majetek	625 340,41
Závazky	772 874,78
Rezervy	0,00
Oceňovací rozdíly	0,00
Leasing	0,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle Přílohy č. 2)

3.1.2 Základ daně 2021 - v roce ukončení vedení daňové evidence

V následující tabulce je vypočítán dílčí základ daně z příjmů fyzických osob.

Podklady pro výpočet základu daně a daňové přiznání jsou v Příloze č. 1 a Příloze č. 2.

Jak již bylo zmíněno pan Novák za účelem daňové optimalizace převádí část příjmů a výdajů na manželku jako na spolupracující osobu.

Tabulka č. 12: Výpočet základu daně OSVČ 2021 - varianta OSVČ

Základ daně za zdaňovací období rok 2021	
Příjmy dle § 7 celkem	28 848 974,00
Výdaje související s příjmy dle § 7 celkem	28 127 875,00
Rozdíl mezi příjmy a výdaji	721 099,00
Spolupracující osoba – příjmy 20 %	5 769 794,00
Spolupracující osoba – výdaje 20 %	5 625 575,00
Spolupracující osoba – rozdíl příjmů a výdajů	144 219,00
Dílčí základ daně z příjmu podle § 7	576 880,00

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Vypočtený dílčí základ daně pana Nováka ze samostatné činnosti je 576 880 Kč.

3.1.3 Daň z příjmů fyzických osob 2021

V tabulce níže je vypočtena daňová povinnost pana Nováka.

Tabulka č. 13: Výpočet daně z příjmu fyzických osob 2021 - varianta OSVČ

Daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2021		
Základ daně		576 880,00
Nezdanitelné části	Úroky	42 906,00
Základ daně upravený o nezdanitelné části		533 974,00
Zaokrouhlení základu daně na stokoruny dolů		533 900,00
Sazba daně		15 %
Daň		80 085,00
Slevy na dani	Sleva na poplatníka	27 840,00
Daň po slevách		52 245,00
Daňové zvýhodnění	1. dítě	15 204,00

Daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2021		
	2. dítě	22 320,00
Daň po uplatnění daňového zvýhodnění		14 721,00
Zaplaceno na zálohách		39 600,00
Výsledná daň (nedoplatek/přeplatek)		- 24 879,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (14))

Poplatník má nárok na vyplacení přeplatku na dani ve výši 24 879 Kč.

Daňové přiznání musí být podáno nejpozději do 1. 4. 2021, pokud bude podáno osobně, nebo do 3. 5. 2021, pokud bude podáno elektronicky.

K daňovému přiznání je v případě pana Nováka nutno doložit:

- Přílohu č. 1 - „Výpočet dílčího základu daně ze samostatné činnosti (§7 zákona)“.
- Potvrzení o poskytnutí úvěru na financování bytových potřeb a o zaplacených úrocích z tohoto úvěru, aby bylo možné zaplacené úroky odečíst od základu daně.

Dle § 38a zákona o daních z příjmů poplatník, jehož poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč zálohy na daň příjmů neplatí.

Z toho vyplývá, že pan Novák nebude platit v průběhu následujícího roku zálohy na daň z příjmů, protože jeho daňová povinnost nepřekročila stanovenou částku.

3.1.4 Sociální pojištění 2021

V následující tabulce jsou vypočítány odvody na sociální pojištění pana Nováka v roce 2021 a měsíční záloha pro rok 2022.

Tabulka č. 14: Sociální pojištění 2021 - varianta OSVČ

Výpočet sociálního pojištění 2021	
Daňový základ	576 880,00
Vyměřovací základ 50 % ze ZD	288 440,00

Výpočet sociálního pojištění 2021	
Důchodové pojištění	
Minimální vyměřovací základ	106 692,00
Sazba	28 %
Důchodové pojištění	80 764,00
Státní politika zaměstnanosti	
Minimální vyměřovací základ	106 692,00
Sazba	1,2 %
Státní politika zaměstnanosti	3 462,00
Roční pojistné na sociální pojištění	84 225,00
Úhrn zaplacených záloh	156 154,00
Přeplatek	71 929,00
Měsíční záloha	7 019,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (26))

Na důchodovém pojištění bude panem Novákem odvedeno 80 764 Kč za rok a na státní politiku zaměstnanosti bude za rok odvedeno 3 462 Kč. Měsíční záloha na následující rok je rovna 7 019 Kč.

Záloha na důchodové pojištění je splatná v průběhu měsíce, za který je placena (49).

3.1.5 Zdravotní pojištění 2021

Tabulka níže obsahuje výpočet odvodů na zdravotní pojištění pro rok 2021 a měsíčních záloh na zdravotní pojištění na následující rok.

Tabulka č. 15: Zdravotní pojištění 2021 - varianta OSVČ

Výpočet zdravotního pojištění 2021	
Daňový základ	576 880,00
Vyměřovací základ	288 440,00

Výpočet zdravotního pojištění 2021	
Minimální vyměřovací základ	212 652,00
Sazba	13,5 %
Roční pojistné na zdravotní pojištění	38 940,00
Úhrn zaplacených záloh	72 492,00
Přeplatek	33 552,00
Měsíční záloha	3 245,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (29))

Odečtením zaplacených záloh od ročního pojistného vyšel na zdravotním pojištění panu Novákovi přeplatek 33 552 Kč.

Měsíční záloha pro následující rok je rovna 3 245 Kč.

Zálohy na zdravotní pojištění, které jsou placeny osobou samostatně výdělečně činnou, jsou splatné v kalendářním měsíci, za který jsou placeny nebo do osmého dne následujícího měsíce (50).

3.1.6 Sestavení účtového rozvrhu a vnitropodnikové směrnice

Účtový rozvrh je účetní jednotkou sestaven dle směrné účtové osnovy.

Směrná účtová osnova je obsažena v příloze č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

Vzorová účtová osnova závazně určuje označení účtových tříd a skupin. Čísla účtů si účetní jednotka může určit sama.

Vnitropodnikové směrnice si účetní jednotka sepisuje sama. Obsahují interní pravidla. Ve směrnících je upraveno například jakým způsobem bude účetní jednotka evidovat zásoby, používat kurzy, odepisovat majetek, uplatňování paušálních výdajů na dopravu, vyúčtování pracovních cest a další.

3.1.7 Sestavení zahajovací rozvahy a otevření účetních knih

K prvnímu dni následujícího období po období ukončení vedení daňové evidence je zahájeno vedení účetnictví, a to sestavením zahajovací rozvahy a otevřením účetních knih. K tomu je využit § 17 odst. 1 písm. a) zákona o účetnictví.

Konečné stavy zjištěné na konci minulého období z daňové evidence se zapíší jako počáteční stavy na příslušné účty souvztažně s účtem 701 – Počáteční účet rozvázný.

3.1.8 Úpravy základu daně

V tomto účetním období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, je upraven základ daně dle § 61b vyhlášky 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

V daňovém přiznání bude základ daně:

- zvýšen o hodnotu zásob, cenin, poskytnutých záloh a pohledávek,
- snížen o hodnotu přijatých záloh a závazků.

V následující tabulce jsou uvedeny hodnoty, zjištěné k 31. 12. 2021 z daňové evidence, o které bude v daňovém přiznání za období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, upraven základ daně.

Tabulka č. 16: Úpravy základu daně 2022

Snížení základu daně		Zvýšení základu daně	
Zásoby	0,00	Přijaté zálohy	0,00
Ceniny	0,00		
Poskytnuté zálohy	0,00	Závazky	772 874,78
Pohledávky	624 354,85		

(Zdroj: Vlastní zpracování dle Přílohy č. 2)

Pan Novák neudrhuje žádné skladové zásoby. Dle dohod s dodavateli zboží, které si zákazník objedná, je baleno a odesláno přímo zákazníkovi ze skladu dodavatele.

K základu daně je skutečně přičtena hodnota závazků ve výši 572 780,16 Kč.

Rozdíl mezi hodnotou v tabulce a hodnotou, která bude přičtena představuje přijatou jistinu půjčky. Hodnota půjčky nijak neovlivňuje základ daně. Základ daně bude celkem snížen o hodnotu 572 780,16 Kč.

Od základu daně bude skutečně odečtena hodnota pohledávek ve výši 420 206,6 Kč.

Rozdíl mezi hodnotou pohledávek v tabulce a hodnotou, která je skutečně odečtena odpovídá hodnotě jistiny půjčky. Půjčka byla panem Novákem poskytnuta jedné dodavatelské společnosti, která se dostala do finančních potíží. Základ daně bude celkem zvýšen o hodnotu 420 206,6 Kč.

3.1.9 Základ daně 2022 - v prvním roce vedení účetnictví

V následující tabulce je vypočítán základ daně za zdaňovací období rok 2022.

Podklady pro výpočet základu daně a daňové přiznání jsou v Příloze č. 1 a Příloze č. 2.

Základ daně je upraven dle povinností, které vyplývají z přílohy č. 3 k zákonu o daních z příjmů při přechodu z vedení daňové evidence na účetnictví. K výpočtu jsou užity hodnoty z tabulky č. 16.

Tabulka č. 17: Výpočet základu daně OSVČ 2022 - varianta OSVČ

Základ daně za zdaňovací období 2022	
Příjmy dle § 7 celkem	28 848 974,00
Výdaje související s příjmy dle § 7 celkem	28 127 875,00
Rozdíl mezi příjmy a výdaji	721 099,00
Položky zvyšující	572 780,00
Položky snižující	420 206,00
Spolupracující osoba – příjmy 20 %	5 884 350,00
Spolupracující osoba – výdaje 20 %	5 709 616,00
Spolupracující osoba – rozdíl příjmů a výdajů	174 734,00
Dílčí základ daně z příjmu podle § 7	698 939,00

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně dle § 7 v roce 2022 je roven 698 939,00 Kč.

3.1.10 Daň z příjmů fyzických osob 2022

V následující tabulce je vypočtena daňová povinnost pana Nováka za rok 2022, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví.

Tabulka č. 18: Výpočet daně z příjmů fyzických osob 2022 - varianta OSVČ

Daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2022		
Základ daně		698 939,00
Nezdanitelné části	Úroky	42 906,00
Základ daně upravený o nezdanitelné části		656 033,00
Zaokrouhlení základu daně na stokoruny dolů		656 000,00
Sazba daně		15 %
Daň		98 400,00
Slevy na dani	Sleva na poplatníka	30 840,00
Daň po slevách		67 560,00
Daňové zvýhodnění	1. dítě	15 204,00
	2. dítě	22 320,00
Daň po uplatnění daňového zvýhodnění		30 036,00
Zaplaceno na zálohách		0,00
Výsledná daň (nedoplatek/přeplatek)		30 036,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (14))

Daňová povinnost pana Nováka v roce 2022 vyšla 30 036 Kč.

Daňové přiznání za zdaňovací období rok 2022 musí být podáno nejpozději do 3. 4. 2023 nebo do 2. 5. 2023.

K daňovému přiznání je nutno doložit:

- Přílohu č. 1 – „Výpočet dílčího základu daně ze samostatné činnosti (§7 zákona)“.

- Potvrzení o poskytnutí úvěru na financování bytových potřeb a o zaplacených úrocích z tohoto úvěru, aby bylo možné zaplacené úroky odečíst od základu daně.

Pan Novák bude v roce 2023 platit dvě zálohy na daň ve výši 12 015 Kč, a to 15. 6. 2023 a 15. 12. 2023. To je upraveno v § 38a odst. 3 zákona o daních z příjmů.

3.1.11 Sociální pojištění 2022

V následující tabulce jsou vypočítány odvody na sociální pojištění pana Nováka v roce 2022 a měsíční zálohy na rok 2023.

Tabulka č. 19: Sociální pojištění 2022 - varianta OSVČ

Výpočet sociálního pojištění 2022	
Daňový základ	698 939,00
Vyměřovací základ 50 % ze ZD	349 470,00
Důchodové pojištění	
Minimální vyměřovací základ	116 736,00
Sazba	28 %
Důchodové pojištění	97 852,00
Státní politika zaměstnanosti	
Minimální vyměřovací základ	116 736,00
Sazba	1,2 %
Státní politika zaměstnanosti	4 194,00
Roční pojistné na sociální pojištění	102 046,00
Úhrn zaplacených záloh	84 225,00
Nedoplatek	17 821,00
Měsíční záloha	8 504,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (26))

Na důchodové pojištění bude odvedena za rok 2022 částka 97 852 Kč. Částka 4 194 Kč bude odvedena za rok na státní politiku zaměstnanosti. V tomto roce vyšel panu Novákovi na sociálním pojištění nedoplatek ve výši 17 821 Kč.

Záloha na další rok je rovna 8 504 Kč a je splatná vždy v měsíci, za který je placena.

3.1.12 Zdravotní pojištění 2022

Tabulka níže obsahuje výpočet zdravotního pojištění pro rok 2022 a záloh na zdravotní pojištění na následující rok.

Tabulka č. 20: Zdravotní pojištění 2022 - OSVČ

Výpočet zdravotního pojištění 2022	
Daňový základ	698 939,00
Vyměřovací základ	349 469,50
Minimální vyměřovací základ	233 472,00
Sazba	13,5 %
Roční pojistné na zdravotní pojištění	47 179,00
Úhrn zaplacených záloh	38 940,00
Nedoplatek	8 239,00
Měsíční záloha	3 932,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (29))

Odvody na zdravotní pojištění v roce 2022 jsou rovny 47 179 Kč. Panu Novákovi vyšel v roce 2022 na zdravotním pojištění nedoplatek ve výši 8 239 Kč.

Měsíční záloha na další rok vyšla 3 932 Kč. Záloha je splatná v měsíci, za který je placena nebo až do 8. dne měsíce následujícího.

3.2 Společnost s ručením omezeným

Tato část je zaměřena na variantu přeměny na výkon podnikatelské činnosti prostřednictvím společnosti s ručením omezeným.

Pro vybraného podnikatele následuje:

- založení společnosti,
- ocenění předmětu vkladu,
- vklad do základního kapitálu,
- návrh na zápis do obchodního rejstříku,
- vznik společnosti,
- zahájení vedení účetnictví,
- přihlášení k daním,
- oznámení OSSZ a zdravotním pojišťovnám,
- přihlášení zaměstnanců,
- zrušení OSVČ,
- odhlášení od daní,
- oznámení ukončení činnosti OSSZ a zdravotním pojišťovnám,
- ukončení vedení daňové evidence,
- rozhodnutí živnostenského úřadu,
- lhůta pro odvolání,
- zánik živnosti.

3.2.1 Zrušení OSVČ

Zrušení živnosti je provedeno na základě žádosti podané na živnostenském úřadě. Žádost je podána prostřednictvím změnového listu.

V případě pana Nováka bude požádáno o zrušení živnostenského oprávnění k 31. prosinci 2021.

3.2.2 Odhlášení od daní

Do 15 dnů od zrušení živnostenského oprávnění je třeba odhlásit podnikatele od daní. V tomto případě to bude nejpozději v podělí 17. ledna 2022.

3.2.3 Oznámení ukončení činnosti OSSZ a zdravotním pojišťovnám

Okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám se ukončení živnostenského podnikání oznámí do 8 dnů od zrušení živnosti.

Ukončení činnosti zdravotní pojišťovně a okresní správě sociálního zabezpečení musí pan Novák oznámit nejpozději do pondělí 10. ledna 2022.

3.2.4 Uzavření daňové evidence

Prvním krokem je inventarizace, zjištění konečných stavů majetku a dluhů a případných rozdílů. Následně je proveden o inventarizaci zápis.

V případě zjištění rozdílů se základ daně upraví dle § 24 a 25 zákona o daních z příjmů. Následuje uzavření účetních knih daňové evidence.

3.2.5 Úpravy základu daně

Následující tabulka obsahuje položky zjištěné z daňové evidence ke dni ukončení činnosti, o které bude upraven výsledek hospodaření.

Tabulka č. 21: Úpravy základu daně

Snížení výsledku hospodaření		Zvýšení výsledku hospodaření	
Pohledávky	624 354,85	Dluhy	772 874,78
Nespotřebované zásoby	0,00		
Zaplacené zálohy	0,00		
Zůstatky rezerv	0,00		

(Zdroj: Vlastní zpracování dle Přílohy č. 2)

Výsledek hospodaření bude v roce, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví zvýšen o hodnotu 420 206 Kč a snížen bude o hodnotu 572 780 Kč.

Rozdíly mezi hodnotami v tabulce a hodnotami, o které bude skutečně upraven základ daně představují zápůjčku přijatou a půjčku poskytnutou.

Finanční prostředky z přijaté půjčky budou použity na pořízení automobilu.

Zápůjčka byla poskytnuta jednomu z dodavatelů pana Nováka, který se ocitl ve finančních potížích.

Hodnota zápůjček výsledek hospodaření neovlivňuje.

3.2.6 Základ daně 2021

V následující tabulce je vypočítán základ daně zdaňovací období rok 2021.

Rok, kdy byla ukončena činnost osoby samostatně výdělečně činné.

Základ daně je z titulu ukončení činnosti upraven dle § 23 odst. 8 písm. b) bod 2 zákona o daních z příjmů.

Podklady pro výpočet základu daně a daňové přiznání jsou v Příloze č. 1 a Příloze č. 2.

Tabulka č. 22: Základ daně z příjmů fyzických osob 2021 - varianta s. r. o.

Základ daně z příjmů fyzických osob 2021	
Příjmy dle § 7 celkem	28 848 974,00
Výdaje související s příjmy dle § 7 celkem	28 127 875,00
Rozdíl mezi příjmy a výdaji	721 099,00
Zvýšení ZD – ukončení činnosti	420 206,00
Snížení ZD – ukončení činnosti	572 780,00
Spolupracující osoba – příjmy 20 %	5 853 836,00
Spolupracující osoba – výdaje 20 %	5 740 131,00
Spolupracující osoba – rozdíl příjmů a výdajů	113 705,00
Dílčí základ daně z příjmu podle § 7	454 820,00

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Dílčí základ daně dle § 7 za zdaňovací období rok 2021 je v případě pana Nováka roven 454 820 Kč.

3.2.7 Daň z příjmů fyzických osob 2021

Tabulka níže obsahuje výpočet daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2021.

Tabulka č. 23: Daň z příjmů fyzických osob 2021 - varianta s. r. o.

Daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2021		
Základ daně		454 820,00
Nezdanitelné části	Úroky	42 906,00
Základ daně upravený o nezdanitelné části		411 914,00
Zaokrouhlení základu daně na stokoruny dolů		411 900,00
Sazba daně		15 %
Daň		61 785,00
Slevy na dani	Sleva na poplatníka	27 840,00
Daň po slevách		33 945,00
Daňové zvýhodnění	1. dítě	15 204,00
	2. dítě	22 320,00
Daň po uplatnění daňového zvýhodnění		- 3 579,00
Zaplaceno na zálohách		39 600,00
Výsledná daň (nedoplatek/přeplatek)		- 43 179,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (14))

Daň z příjmů fyzických osob pana Nováka za zdaňovací období rok 2021 je nulová.

Panu Novákovi vyšel přeplatek na dani ve výši 43 179 Kč.

Termín pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2021 je při osobním podání 1. 4. 2022 a při elektronickém podání 2. 5. 2022.

K daňovému přiznání je nutno doložit:

- Přílohu č. 1 - „Výpočet dílčího základu daně ze samostatné činnosti (§7 zákona)“.
- Potvrzení o poskytnutí úvěru na financování bytových potřeb a o zaplacených úrocích z tohoto úvěru, aby bylo možné zaplacené úroky odečíst od základu daně.

I v tomto roce daňová povinnost pana Nováka nepřesáhla 30 000 Kč, proto pan Novák nebude v následujícím roce platit zálohy na daň.

3.2.8 Sociální pojištění 2021

V následující tabulce jsou vypočítány odvody na sociální pojištění pana Nováka v roce 2021 a měsíční záloha pro rok 2022.

Tabulka č. 24: Sociální pojištění 2021 - varianta s. r. o.

Výpočet sociálního pojištění 2021	
Daňový základ	454 820,00
Vyměřovací základ 50 % ze ZD	227 410,00
Důchodové pojištění	
Minimální vyměřovací základ	106 692,00
Sazba	28 %
Důchodové pojištění	77 675,00
Státní politika zaměstnanosti	
Minimální vyměřovací základ	106 692,00
Sazba	1,2 %
Státní politika zaměstnanosti	2 729,00
Roční pojistné na sociální pojištění	80 404,00
Úhrn zaplacených záloh	156 154,00
Přeplatek	75 750,00
Měsíční záloha	6 701,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (26))

V roce 2021 vyšel panu Novákovi na sociálním pojištění přeplatek ve výši 75 750 Kč.

Měsíční záloha na následující rok je rovna 6 701 Kč.

3.2.9 Zdravotní pojištění 2021

V následující tabulce jsou vypočítány odvody na zdravotní pojištění pana Nováka v roce 2021 a měsíční záloha pro rok 2022.

Tabulka č. 25: Zdravotní pojištění 2021 - varianta s. r. o.

Výpočet zdravotního pojištění 2021	
Daňový základ	454 820,00
Vyměřovací základ	227 410,00
Minimální vyměřovací základ	212 652,00
Sazba	13,5 %
Roční pojistné na zdravotní pojištění	30 701,00
Úhrn zaplacených záloh	72 492,00
Přeplatek	41 791,00
Měsíční záloha	6 041,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (29))

Na zdravotním pojištění v roce 2021 vznikl panu Novákovi rovněž přeplatek ve výši 41 791 Kč.

Měsíční záloha pro rok 2022 činí 6 041 Kč.

3.2.10 Rozhodnutí živnostenského úřadu

Na vydání rozhodnutí má živnostenský úřad 30denní lhůtu.

V případě podání žádosti panem Novákem s předstihem například 28. prosince 2021, poslední den, kdy může být vydáno rozhodnutí o zániku živnostenského oprávnění bude ve čtvrtek 27. ledna 2022.

3.2.11 Lhůta pro odvolání

Po vydání rozhodnutí živnostenského úřadu běží 15denní lhůta pro podání odvolání. Lhůty je možné se vzdát.

V případě, že rozhodnutí živnostenského úřadu bude doručeno 27. ledna 2022 a pan Novák se lhůty pro odvolání nevzdá, bude lhůta běžet do pátku 11. února 2022.

3.2.12 Zánik živnosti

Živnost zanikne výmazem z obchodního rejstříku.

Živnostenské oprávnění pana Nováka zanikne k 31. prosinci 2021.

3.2.13 Založení společnosti

Společnost s ručením omezeným je založena v případě pana Nováka sepsáním zakladatelské listiny s úředně ověřeným podpisem.

Ověření podpisu neboli legalizace je provedena na poště nebo u notáře. Cena ověření podpisu činí dle sazebníku uvedeném v zákoně č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích (dále jen „zákon o správních poplatcích“) 30 Kč.

3.2.14 Ocenění vkladu

Na předmět nepeněžitého vkladu má pan Novák dle § 143 zákona o obchodních korporacích povinnost nechat vypracovat znalecký posudek, který je vložen do sbírky listin.

Na vypracování znaleckého posudku je nutné, aby pan Novák vybral znalce ze seznamu znalců, který vede Komora soudních znalců ČR.

Dle § 143 zákona o obchodních korporacích je pan Novák povinen uhradit znalci odměnu za vypracování znaleckého posudku, která dle zákona o obchodních korporacích a zákona o znalcích záleží na dohodě, a rovněž je povinen uhradit náklady spojené s vypracováním posudku (13).

Odměna znalci nazvaná jako znalečné je definována v § 30 a násl. zákona č. 254/2019 Sb., o znalcích, znaleckých kancelářích a znaleckých ústavech (dále jen „zákon o znalcích“). Způsob určení znalečného je stanoven ve vyhlášce č. 504/2022 Sb., o znalečném. Cena za vypracování znaleckého posudku záleží na konkrétním případě. Obvykle se pohybuje od tří do pěti tisíc korun českých. V případě nemovitostí může cena znalečného dosáhnout sedmi tisíc korun českých (51).

3.2.15 Vklad

Pan Novák je povinen vložit majetek z podnikání jako osoba samostatně výdělečně činná do základního kapitálu společnosti s ručením omezeným před jejím vznikem, dle § 23 odst. 3 zákona o obchodních korporacích jsou nepeněžité vklady do základního kapitálu vkládány před vznikem společnosti.

Vkladová povinnost musí být splněna ve lhůtě stanovené v zakladatelské listině sepsané panem Novákem (4).

V tomto případě, vkladu před vznikem společnosti, vlastnické právo k předmětu vkladu přechází na společnost v den jejího vzniku, jak je uvedeno v § 25 odst. 1 zákona o obchodních korporacích. V tomto případě 1. ledna 2022, kdy je společnost zapsána do obchodního rejstříku.

Dle § 21 odst. 1 zákona o obchodních korporacích je nutné, aby pan Novák vypracoval smlouvu o vkladu. Na smlouvu využije ustanovení občanského zákoníku o smlouvě o koupi (13).

Před vznikem společnosti spravuje vklady správce vkladů. Správcem vkladů může být i zakladatel, tedy pan Novák (13). Dle zákona o obchodních korporacích § 24 odst. 1 o splnění vkladové povinnosti nebo její části vydá pan Novák jako správce vkladu prohlášení, které přiloží k návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku.

3.2.16 Návrh na zápis do obchodního rejstříku

Aby společnost vznikla k 1. lednu 2022 musí pan Novák podat návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku s předstihem například 28. prosince 2021.

Pokud se pan Novák rozhodne pro zápis společnosti do obchodního rejstříku rejstříkovým soudem zaplatí poplatek ve výši 6 000 Kč, pokud pro zápis notářem zaplatí poplatek ve výši 2 700 Kč (52).

3.2.17 Vznik společnosti

Jak bylo zmíněno výše, společnost vznikne dnem zápisu do obchodního rejstříku. V tomto případě, při podání návrhu na zápis 28. prosince 2021, vznikne společnost s ručením omezeným zápisem k 1. lednu 2022.

3.2.18 Zahájení vedení účetnictví

Před zahájením účtování je nutné sestavit účtový rozvrh a vytvořit vnitropodnikové směrnice. Ke dni vzniku společnosti, k 1. lednu 2022, je třeba sestavit zahajovací rozvahu.

U nově vzniklé společnosti budou předmětem zahajovací rozvahy nejčastěji základní kapitál, pohledávky a závazky, které vznikly v souvislosti se vznikem společnosti (22).

O skutečnostech, které nastaly před vznikem společnosti a nebyly zahrnuty do počáteční rozvahy bude účtováno až po otevření účetních knih (22).

3.2.19 Přihlášení k daním

K daním pan Novák musí společnosti přihlásit do 15 dnů od vzniku společnosti.

Vzniklá společnost s ručením omezeným musí být k daním přihlášena nejpozději do pondělí 17. ledna 2022.

3.2.20 Oznámení zahájení činnosti OSSZ a zdravotním pojišťovám

Oznámení o zahájení podnikatelské činnosti okresní správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťováním je podáváno do 8 dnů od vzniku společnosti.

V tomto případě je potřeba oznámit zahájení činnosti nejpozději do pondělí 10. ledna 2022.

3.2.21 Základ daně 2022

V tabulce níže je vypočítán základ daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období rok 2022, ve kterém byla zahájena činnost prostřednictvím společnosti s ručením omezeným.

Pan Novák se ve společnosti zaměstná na dohodu o pracovní činnosti, aby měl hrazeny zálohy na sociální a zdravotní pojištění. Z dohody mu náleží odměna ve výši 10 000 Kč měsíčně.

V únoru tohoto roku byl společností pořízen automobil, na který budou uplatňovány paušální výdaje dle § 24 odst. 2 písm. z) zákona o daních z příjmů ve výši 5 000 Kč

za měsíc. Skutečné náklady související s provozem automobilu byly ve výši 45 000 Kč. Automobil byl do užívání zařazen v měsíci březnu.

Pan Novák poskytl místní základní škole peněžité dar ve výši 10 000 Kč na vybavení učeben.

Do konce ledna 2023 nebyly uhrazeny zálohy na sociální a zdravotní pojištění z dohody o pracovní činnosti za měsíc prosinec. Hodnota v součtu za zaměstnavatele i zaměstnance zdravotního pojištění činí 1 350 Kč, hodnota sociálního pojištění rovněž v součtu za zaměstnance i zaměstnavatele je 3 130 Kč.

Podklady pro výpočet základu daně jsou obsaženy v Příloze č. 1.

Tabulka č. 26: Daňový základ s. r. o. - varianta s. r. o.

Základ daně z příjmů právnických osob 2022	
Výnosy	28 848 974,00
Náklady	28 127 875,00
Rozdíl mezi příjmy a výdaji	721 099,00

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Porovnáním příjmů a výdajů společnosti byl vypočítán rozdíl, který je roven 721 099,00 Kč.

3.2.22 Daň z příjmů právnických osob 2022

Následující tabulka obsahuje výpočet daně z příjmů právnických osob za rok 2022.

Tabulka č. 27: Daň z příjmů právnických osob - varianta s. r. o.

Daň z příjmů právnických osob 2022		
Základ daně		721 099,00
Položky zvyšující základ daně	Náklady na provoz automobilu	45 000,00
	Dar poskytnutý škole	10 000,00
	Neuhrazené sociální a zdravotní pojištění	4 480,00

Daň z příjmů právnických osob 2022		
Položky snižující základ daně	Paušální výdaje na provoz automobilu	50 000,00
Nezdanitelné položky – dar škole		10 000,00
Základ daně po úpravách		720 579,00
Zaokrouhlení základu daně na celé tisícikoruny dolů		720 000,00
Sazba daně		19 %
Výsledná daň		136 800,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle (14))

Výsledná daň z příjmů právnických osob je rovna 136 800 Kč.

Výsledek hospodaření po odečtení daně je roven 584 299 Kč.

K daňovému přiznání je potřeba přiložit:

- Přílohu č. 1 II. oddílu,
- Potvrzení o poskytnutém daru.

Termín pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období rok 2022 je při osobním podání 3. 4. 2023 a při elektronickém podání 2. 5. 2023.

Dle § 38a odst. 3 zákona o daních z příjmů budou v následujícím roce placeny dvě zálohy, neboť daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, ale nepřesáhla 150 000 Kč.

Zálohy ve výši 54 720 Kč budou splatné 15. června 2023 a 15. prosince 2023.

3.3 Doporučení

S přihlédnutím ke všemu výše uvedenému by pro pana Nováka byla vhodnější první varianta, a to přechod z vedení daňové evidence na vedení účetnictví, při zachování stávající právní formy podnikání, kterou je živnost.

Jako osoba samostatně výdělečně činná má více možností evidence příjmů a výdajů, majetku a závazků. Výhodou je i nižší administrativní náročnost a možnost uplatňování paušálních výdajů.

Osoba samostatně výdělečně činná má více možností vyplácení prostředků z podnikání. Daň z příjmů fyzických osob podléhá nižší daňové zátěži a má více možností uplatnění prostředků daňové optimalizace.

Při zvolení této varianty by bylo vhodné zvážit ošetření rizik plynoucích z ručení za dluhy z podnikání, které je u osoby samostatně výdělečně činné neomezené.

V případě potíží, by tak pan Novák ručil za případné dluhy z podnikání i svým soukromým majetkem. Možností eliminace rizika je společné jmění manželu nebo převedení majetku na jinou osobu například manžela/manželku nebo děti.

3.4 Závěr

Hlavním cílem bakalářské práce bylo porovnat variantu výkonu podnikatelské činnosti prostřednictvím osoby samostatně výdělečně činné s přeměnou právní formy podnikání na společnost s ručením omezeným.

Díličními cíli bylo zpracovat metodiku přechodu z vedení daňové evidence na účetnictví a vybraného způsobu přeměny na společnost s ručením omezeným, vymezení teoretických východisek a souvisejících pojmů, vymezení parametrů rozhodování, porovnání uvažovaných variant dle zvolených parametrů, syntéza získaných poznatků, návrh postupu a doporučení optimální varianty.

V teoretické části bakalářské práce byly vymezeny základní pojmy týkající se výkonu podnikatelské činnosti fyzickými a právnickými osobami, zejména společnosti s ručením omezeným, evidování majetku a závazků formou daňové evidence a formou účetnictví.

V analytické části práce byla vymezena teoretická východiska a související pojmy. Byly identifikovány atributy uvažovaných variant a definovány parametry, ke kterým je možné a vhodné přihlížet při rozhodování z vhodnější z uvažovaných variant.

Parametry rozhodování u uvažovaných variant jsou například povinnost tvorby a výše základního kapitálu, výše vkladu společníka, ručení za dluhy z podnikání, důvěryhodnost a prestiž právní formy podnikání, možnost převodu nebo přechodu podnikání, možnosti evidence majetku, závazků a příjmů a výdajů, způsoby vyplácení prostředků dosažených při podnikání, možnost uplatňování paušálních výdajů, daňová zátěž, prostředky daňové optimalizace.

Dále byly na základě zvolených parametrů uvažované varianty, kterými jsou přechod z daňové evidence na účetnictví a transformace výkonu podnikatelské činnosti prostřednictvím fyzické osoby na společnost s ručením omezeným, porovnány. V této části rovněž byly identifikovány možné způsoby přeměny živnosti na společnost s ručením omezeným. Dále byla u vybraného způsobu přeměny právní formy podnikání zpracována metodika. V tomto případě byl zvolen způsob založení nové společnosti s ručením omezeným a vklad majetku osoby samostatně výdělečně činné do základního kapitálu společnosti s ručením omezeným před jejím vznikem.

V praktické části bakalářské práce byl řešen komplexní modelový příklad podnikatele, který se překročením 25 milionové hranice obratu dostal do situace, na kterou je

bakalářská práce zaměřena. Příklad byl řešen pro obě uvažované varianty. V úvodu praktické části byl popsán podnikatel, jehož případ byl v práci řešen. Následovalo po krocích řešení první varianty přechodu z daňové evidence na účetnictví. Poté byl případ řešen pro druhou variantu transformaci společnosti. V závěru práce byla doporučena vhodnější z uvažovaných variant, a to přechod z daňové evidence na účetnictví při zachování právní formy podnikání výkon činnosti prostřednictvím osoby samostatně výdělečně činné.

Citovaná literatura

- (1) *Zákon č. 563/2001 Sb., o účetnictví.*
- (2) *Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.*
- (3) *Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání.*
- (4) *Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech.*
- (5) OSVČ, nebo s.r.o. Co je výhodnější? | Srovnání a příklady. *Jake&James | Založení a prodej firmy, účetnictví a virtuální sídla* [online]. Copyright, © 2023 [cit. 03.01.2023]. Dostupné z: <https://www.jake-james.cz/blog/vyhody-s-r-o-oproti-osvc>
- (6) Je lepší začít podnikat jako OSVČ, nebo prostřednictvím s.r.o.? - *Podnikatel.cz. Podnikatel.cz - největší server pro podnikatele v ČR* [online]. Copyright © 1997 [cit. 2023-01-03]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/je-lepsi-zacit-podnikat-jako-osvc-nebo-prostrednictvim-s-r-o/>
- (7) Příliš mnoho rizik, v ČR vzniká výrazně méně firem než v předchozích letech - *Podnikatel.cz. Podnikatel.cz - největší server pro podnikatele v ČR* [online]. Copyright ©1997 [cit. 2023-01-15]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/aktuality/prilis-mnoho-rizik-v-cr-vznika-vyrazne-mene-firem-nez-v-predchozich-letech/>
- (8) Loni vzniklo v Česku o desetinu víc firem než v roce 2020 | *BusinessInfo.cz. BusinessInfo.cz - Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. Copyright © 1997 [cit. 2023-01-15]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/clanky/loni-vzniklo-v-cesku-o-desetinu-vic-firem-nez-v-roce-2020/>
- (9) SYNEK, Miloslav, Hana SEDLÁČKOVÁ a Hana VÁVROVÁ. *Jak psát bakalářské, diplomové, doktorské a jiné písemné práce*. 2. přepracované vyd. Praha: Oeconomica, 2007. ISBN 978-80-245-1212-9.
- (10) Komparace – Sociologická encyklopedie. *Sociologický ústav AV ČR, v.v.i.* [online]. 2017 [cit. 2023-04-26]. Dostupné z: <https://encyklopedie.soc.cas.cz/w/Komparace>

- (11) ŠMEJKAL, Viktor. *ŽIVNOSTENSKÝ ZÁKON s komentářem*. Český Těšín: PORADCE, s. r. o. ISBN 978-80-7365-472-6.
- (12) JOSKOVÁ, Lucie, Markéta PRAVDOVÁ a Eva DVOŘÁKOVÁ . *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2018. ISBN 978-80-271-0872-5.
- (13) LASÁK, Jan a kol. *Zákon o obchodních korporacích: komentář*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7598-881-2.
- (14) *Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů*.
- (15) DRÁB, Ondřej. *Zákon o daních z příjmů: komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7676-054-7.
- (16) DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK. *Daňová evidence podnikatelů 2022*. 19. vyd. Praha: Grada Publishing, 2022. ISBN 978-80-271-3593-6.
- (17) PILÁTOVÁ, Jana. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ*. 13. aktual. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. ISBN 978-80-7554-356-1.
- (18) PILÁTOVÁ, Jana. *Daňová evidence - komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ*. 13. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2022. ISBN 978-80-7554-356-1.
- (19) RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účení závěrka*. 23. aktual. vyd. Olomouc: ANAG, spol. s r. o., 2023. ISBN 978-80-7554-379-0.
- (20) KRÁLOVÁ, Magdalena a Miloslav HEJRET. *Zákon o účetnictví s komentářem: s účinností od 1. 1. 2022*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2022. ISBN 978-80-271-35981.
- (21) *České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů*.

- (22) BRYCHTA, Ivan, Miroslav BULLA, Ivana KUCHAROVÁ, Yveta PŠENKOVÁ a Ivan STROUHAL. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2022*. 19. vyd. Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-351-7.
- (23) BERÁNEK, Petr. *Průvodcem zákonem o daních z příjmů pro OSVČ: a další poplatníky s dílčím základem v § 7*. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-318-9.
- (24) *Vyhláška č. 500/2022 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.*
- (25) VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2022. ISBN 978-80-7676-362-3.
- (26) *Zákon č. 589/1992 Sb., České národní rady o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.*
- (27) Účast na pojištění - Česká správa sociálního zabezpečení. *Úvod - Česká správa sociálního zabezpečení* [online]. Copyright © [cit. 2023-03-02]. Dostupné z: <https://www.cssz.cz/web/cz/osvc-nemocenske-pojisteni-ucast-na-pojisteni>
- (28) Vyměřovací základ - VZP ČR. *VZP ČR* [online]. Copyright © 2023 [cit. 2023-03-02]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/osvc/vymerovaci-zaklad-a-vypocet-pojistneho/vymerovaci-zaklad>
- (29) *Zákon č. 592/1992 Sb., České národní rady o pojistném na veřejné zdravotní pojištění.*
- (30) HNÁTEK, Miloslav. *Daňové typy pro společnosti s ručením omezeným*. 4. rozšířené vyd. Praha: Grada, 2022. ISBN 978-80-907398-7-1.
- (31) ŠTĚPÁNOVÁ, Silvie. *Zakládáme a provozujeme živnost: podnikání podle živnostenského zákona*. Brno: Computer Press, 2007, x, 210 stran + 1 CD-ROM. ISBN 978-80-251-1735-4.

- (32) VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-887-4.
- (33) DVOŘÁKOVÁ, Veronika. *Daň z příjmů společnosti s ručením omezeným ve vazbě na účetnictví a judikaturu: judikatura, praktické příklady*. Olomouc: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-125-3.
- (34) *Zákon č. 187/2006 Sb., zákon o nemocenském pojištění* .
- (35) DĚRGEL, Martin. *Daňové a nedaňové výdaje A-Z pro rok 2022*. Český Těšín: Poradce, s. r. o., 2022. ISBN 978-80-7365-470-2.
- (36) *Zákon č. 128/2022, o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace*.
- (37) MACHÁČEK, Ivan. *Optimalizace daně z příjmů fyzických osob*. 1. vyd. Olomouc: Anag, 2019. ISBN 978-80-7554-195-6.
- (38) DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019. ISBN 978-80-7598-315-2.
- (39) Přechod z OSVČ na s. r. o.: Kdy a jak změnit formu podnikání?. *Právo online. Právní poradna online. Praktické informace. Vzory smluv*. [online]. Copyright © [cit. 02-01-2023]. Dostupné z: <https://muj-pravnik.cz/prechod-z-osvc-na-sro/>
- (40) Přechod z OSVČ na s.r.o. *SEDLAKOVA LEGAL s.r.o.* [online]. Copyright © 2020 [cit. 2023-01-15]. Dostupné z: <https://www.sedlakovalegal.cz/cs/jak-na-prechod-z-osvc-na-sro>
- (41) 3 způsoby, jak přejít z OSVČ na s. r. o. - Money Blog. *Účetní software Money S3 - jednoduchý a spolehlivý program | Ihned ke stažení* [online]. ©2020 [cit. 2022-11-27]. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/podnikani/3-zpusoby-jak-prejit-z-osvc-na-s-r-o/>

- (42) Jak přejít z OSVČ na s. r. o.? Vše, co potřebujete vědět. *Jake&James* | *Založení a prodej firmy, účetnictví a virtuální sídla* [online]. Copyright ©2023 [cit. 2023-01-12]. Dostupné z: <https://www.jake-james.cz/blog/prechod-z-osvc-na-s-r-o>
- (43) Jak ukončit živnostenské podnikání? Postup krok za krokem. *Jake&James* | *Založení a prodej firmy, účetnictví a virtuální sídla* [online]. Copyright ©2023 [cit. 2023-02-20]. Dostupné z: <https://www.jake-james.cz/blog/jak-ukonciti-zivnostenske-podnikani>
- (44) Oznamovací povinnost - VZP ČR. *VZP ČR* [online]. Copyright ©2023 [cit. 2023-01-13]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/osvc/povinnosti-osvc/oznamovaci-povinnost>
- (45) NEJČASTĚJŠÍ DOTAZY OSVČ - NEJČASTĚJŠÍ DOTAZY OSVČ - Česká správa sociálního zabezpečení. *Úvod - Česká správa sociálního zabezpečení* [online]. Copyright [cit. 2023-01-14]. Dostupné z: <https://www.cssz.cz/-/nejcastejsi-dotazy-osvc>
- (46) DVOŘÁKOVÁ, Veronika. Ukončení podnikání fyzické osoby - institucionální a daňové aspekty. *Živnostník.cz portál pro živnostníky a drobné podnikatele* [online]. 2021 [cit. 2023-04-15]. Dostupné z: <https://www.zivnostnik.cz/33/ukonceni-podnikani-fyzicke-osoby-institucionalni-a-danove-aspekty-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ese1lEiNjoMQI-IytOTfr7PTXTIRWTwxLg/>
- (47) Archivace účetních dokladů. *ALTAXO Komplexní služby pro podnikatele* [online]. 2019 [cit. 2023-04-10]. Dostupné z: <https://www.altaxo.cz/provoz-firmy/ucetnictvi-a-dane/prakticke-rady/archivace-ucetnich-dokladu>
- (48) Jak převést OSVČ na s. r. o.? . *Úctujeme neziskovky.cz* [online]. 2022 [cit. 2023]. Dostupné z: <https://www.uctujemeneziskovky.cz/post/jak-prevest-osvc-na-s-r-o>
- (49) Platba a termíny - Česká správa sociálního zabezpečení. *Úvod - Česká správa sociálního zabezpečení* [online]. [cit. 2023]. Dostupné z: <https://www.cssz.cz/platba-a-terminy>

- (50) Splatnost a další zásady pro platbu pojistného - VZP ČR. *VZP ČR* [online]. Copyright ©2023 [cit. 2023]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/obzp/splatnost-a-dalsi-zasady-pro-platbu-pojistneho/splatnost-pojistneho>
- (51) Soudní odhad ceny nemovitosti | Soudní odhadce na nemovitost | Realitní kancelář KOTULA. *Realitní kancelář KOTULA | Praha | Děláme prodej nemovitosti jednoduchý* [online]. Copyright © 2023 Realitní kancelář KOTULA [cit. 2023-04-26]. Dostupné z: <https://www.kotula.cz/soudni-odhad-ceny-nemovitosti/>
- (52) Zápis, změna a výmaz údajů ve veřejných rejstřících. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 28-02-2023]. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/sluzby-vs/zapis-zmena-a-vymaz-udaju-ve-verejnych-rejstricich-S15721>
- (53) VYCHLOPEŇ, Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu* . 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-348-7.
- (54) Jaké jsou povinnosti po založení společnosti? - ZALOŽENÍ FIRMY ONLINE. *Založení s.r.o. i akciové společnosti - Založení firmy online* [online]. Copyright ©2019 [cit. 2023-01-14]. Dostupné z: <https://www.zalozenifirmyonline.cz/jake-jsou-povinnosti-po-zalozeni-spolecnosti/>

Seznam zkratek

ZOK	Zákon o obchodních korporacích
ŽZ	Živnostenský zákon
ZDP	Zákon o daních z příjmů
OZ	Občanský zákoník
ZoÚ	Zákon o účetnictví
DE	Daňová evidence
UCE	Účetnictví
OR	Obchodní rejstřík
DzPPO	Daň z příjmů právnických osob
DzPFO	Daň z příjmů fyzických osob

Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Atributy uvažovaných variant.....	29
Tabulka č. 2: Daňová zátěž.....	34
Tabulka č. 3: Možnosti daňové optimalizace	38
Tabulka č. 4: Shrnutí výhod a nevýhod metod transformace	47
Tabulka č. 5: Založení a vznik společnosti, vklad.....	48
Tabulka č. 6: Úkony po vzniku společnosti.....	50
Tabulka č. 7: Ukončení podnikání OSVČ	51
Tabulka č. 8: Přejechod z daňové evidence na účetnictví	54
Tabulka č. 9: Srovnání daňové evidence a účetnictví.....	56
Tabulka č. 10: Identifikace osoby.....	57
Tabulka č. 11: Konečné stavy zjištěné z daňové evidence k 31. 12. 2021	59
Tabulka č. 12: Výpočet základu daně OSVČ 2021 - varianta OSVČ	60
Tabulka č. 13: Výpočet daně z příjmu fyzických osob 2021 - varianta OSVČ.....	60
Tabulka č. 14: Sociální pojištění 2021 - varianta OSVČ.....	61
Tabulka č. 15: Zdravotní pojištění 2021 - varianta OSVČ	62
Tabulka č. 16: Úpravy základu daně 2022	64
Tabulka č. 17: Výpočet základu daně OSVČ 2022 - varianta OSVČ	65
Tabulka č. 18: Výpočet daně z příjmů fyzických osob 2022 - varianta OSVČ.....	66
Tabulka č. 19: Sociální pojištění 2022 - varianta OSVČ.....	67
Tabulka č. 20: Zdravotní pojištění 2022 - OSVČ	68
Tabulka č. 21: Úpravy základu daně	70
Tabulka č. 22: Základ daně z příjmů fyzických osob 2021 - varianta s. r. o.	71
Tabulka č. 23: Daň z příjmů fyzických osob 2021 - varianta s. r. o.	72
Tabulka č. 24: Sociální pojištění 2021 - varianta s. r. o.	73
Tabulka č. 25: Zdravotní pojištění 2021 - varianta s. r. o.	74
Tabulka č. 26: Daňový základ s. r. o. - varianta s. r. o.	78
Tabulka č. 27: Daň z příjmů právnických osob - varianta s. r. o.	78

Seznam příloh

Příloha č. 1: Přehled o příjmech a výdajích	I
Příloha č. 2: Tabulka pro přílohu daně z příjmů	II

Příloha č. 1: Přehled o příjmech a výdajích

Přehled o příjmech a výdajích (JÚ)

Rok: 2021

Strana 1

Tisk vybraných záznamů

Přehled o příjmech a výdajích

Vyplní poplatník v celých Kč			Vyplní poplatník v celých Kč		
Příjmy za účetní období			Výdaje za účetní období		
	Podle zákona o účetnictví	Podle zákona o daních z příjmů		Podle zákona o účetnictví	Podle zákona o daních z příjmů
1. Příjmy z prodeje zboží, výrobků a služeb	34 366 003	28 513 042	8. Výdaje za nákup materiálu a zboží	28 086 865	23 319 281
2. Ostatní příjmy	8 597 277	327 932	9. Ostatní výdaje	15 769 173	4 355 622
3.			10.		
4.			11.		
5.			12.		
6. Příjmy celkem (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 + ř. 4 + ř. 5)	42 963 280	28 840 974	13. Výdaje celkem (ř. 8 + ř. 9 + ř. 10 + ř. 11 + ř. 12)	43 856 038	27 674 903
7. Započtené příjmy		8 000	14. Započtené výdaje		452 972
Celkové příjmy pro základ daně		28 848 974	Celkové výdaje pro základ daně		28 127 875

Podpis:

Tisk vybraných záznamů: Datum >= 01.01.2021, Datum <= 31.12.2021

Do tohoto přehledu vstupují údaje následovně:

- částka podle zákona o účetnictví - je vždy s DPH
- částka podle zákona daních z příjmu – plátce bez DPH, neplátce s DPH, identifikovaná osoba s DPH (výjimka režim MOSS a Registrace DPH v EU bez DPH)
- výpočet (omezování výdajů) probíhá po jednotlivých daňových typech, v přehledu je uveden konečný součet

Peněžní deník:

- 1) záznamy v Peněžním deníku s typem předkontace:
P Prodej zboží, P Prodej výrobků a služeb
- 2) záznamy v Peněžním deníku s typem předkontace:
P Ostatní příjem
sloupec podle zákona o účetnictví navíc
C Peníze na cestě - příjem, všechny příjmy nezvyšující základ daně
- 8) záznamy v Peněžním deníku s typem předkontace:
V Materiál, V Zboží, V Drobný majetek
- 9) záznamy v Peněžním deníku s typem předkontace:
V Mzdy pracovníků, V Odvod do fondů pojištění, V Ostatní výdaj, V Odvod do fondů za zaměstnance, všechny výdaje na podnikání - režie
sloupec podle zákona o účetnictví navíc
C Peníze na cestě - výdaj, všechny výdaje nesnižující základ daně

Nepeněžní deník:

- 14) záznamy v Nepeněžním deníku s typem předkontace:
Z Výdaje snižující základ daně, Z Výdaje snižující základ daně - §5 a §23, Z Tvorba zákonná rezervy, Z Opravná daňová položka - aktivní
- 7) záznamy v Nepeněžním deníku s typem předkontace:
Z Příjmy zvyšující základ daně, Z Příjmy zvyšující základ daně - §5 a §23, Z Opravná daňová položka - pasivní

Příloha č. 2: Tabulka pro přílohu daně z příjmů

Tabulka pro přílohu daně z příjmů

Rok: 2021

Strana 1
Tisk všech záznamů

	Na začátku zd. období (01.01.2021) v Kč	Na konci zd. období (31.12.2021) v Kč
Údaje z evidence programu POHODA		
1 Dlouhodobý hmotný majetek	243 826,08	625 340,41
2 Peněžní prostředky v hotovosti	700 000,00	124 963,12
3 Peněžní prostředky na bankovních účtech	736 372,01	418 651,19
4 Zásoby	0,00	0,00
5 Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a zápůjček	562 561,76	624 354,85
6 Ostatní majetek	0,00	0,00
7 Dluhy včetně přijatých úvěrů a zápůjček	368 654,62	772 874,78
8 Rezervy	0,00	0,00
9 Mzdy		0,00

Podpis:

Do této tabulky vstupují údaje následovně :

- 1) Dlouhodobý hmotný majetek - uvádí se zůstatková cena hmotného majetku podle §29 zákona definovaného podle §26 odst. 2 zákona.
- 2) Peněžní prostředky v hotovosti - vstupují sem všechny doklady z peněžního deníku (= zaúčtované, nikoliv doklady z agendy Pokladna).
- 3) Peněžní prostředky na bankovních účtech - vstupují sem všechny doklady z peněžního deníku (= zaúčtované, nikoliv doklady z agendy Banka).
- 4) Zásoby - odpovídají hodnotě Ocenění z jedn. VNC z tiskové sestavy Inventurní soupis s oceněním, resp. Stav skladů v agendě Zásoby sestavené k příslušnému datu. Ocenění je ve vážené nákupní ceně.
Tyto hodnoty budou korektní jen v případě, že byla přepočítána vážená nákupní cena.
- 5) Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a zápůjček - odpovídají tiskové sestavě Kniha pohledávek sestavené k příslušnému datu. Hodnota je navýšena o pohledávky vzniklé z neuplatněných zaplacených přijatých zálohových faktur, jejichž hodnota odpovídá tiskové sestavě Kniha pohledávek ze záloh sestavené k příslušnému datu.
- 6) Ostatní majetek - hodnoty z programu POHODA nevstupují, v úvodním okně zadejte ručně stav ostatního majetku podle §7b.
- 7) Dluhy včetně přijatých úvěrů a zápůjček - odpovídají tiskové sestavě Kniha závazků sestavené k příslušnému datu. Hodnota je navýšena o závazky vzniklé z neuplatněných zaplacených vydaných zálohových faktur, jejichž hodnota odpovídá tiskové sestavě Kniha závazků ze záloh sestavené k příslušnému datu.
- 8) Rezervy - záznamy nepeněžních operací s typem předkontace: Z Tvorba zákonné rezervy minus záznamy v Peněžním deníku s typem předkontace: VN Výdaje na účely krytí rezervou.
- 9) Mzdy - uvádí se celkový objem zúčtovaných mezd za zdaňovací období. Hodnota odpovídá součtu hrubých mezd z tiskové sestavy Přehled mezd z agendy Mzdy/Mzdy.