

Projekt přechodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným se zaměřením na daňové a účetní aspekty

Bc. Pavla Novotná

Diplomová práce
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2015/2016

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Pavla Novotná**
Osobní číslo: **M14135**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt přechodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným se zaměřením na daňové a účetní aspekty**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte literární rešerši odborných pramenů týkající se podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným se zaměřením na daňové a účetní aspekty a popište základní možnosti přechodu podnikání z fyzické osoby na s. r. o.

II. Praktická část

- Proveďte analýzu současného stavu podnikající fyzické osoby XY se zaměřením na daňové a účetní aspekty a analyzujte postupy, které budou při přechodu na s.r.o. použity.
- Na základě provedené analýzy zpracujte projekt přechodu podnikání fyzické osoby XY na společnost s ručením omezeným.
- Vyhodnoťte náklady na projekt a očekávané přínosy a rizika.

Závěr

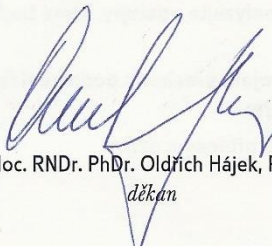
Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

BĚHOUNEK, Pavel. Společnost s ručením omezeným: prakticky včetně účetnictví a daní. 11. přeprac. vyd. Olomouc: ANAG, 2014, 365 s. ISBN 978-80-7263-886-4.
HNÁTEK, Miloslav. Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným. 1. vyd. Praha: ESAP, 2015, 159 s. ISBN 978-80-905899-0-2.
JOSKOVÁ, Lucie et al. Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně. 1. vyd. Praha: Grada, 2014, 207 s. ISBN 978-80-247-4445-2.
MOTT, Graham. Accounting for Non – Accountants: a Manual for Managers and Students. 7th ed. London: Kogan Page Ltd., 2008, 362 s. ISBN 978-07-4945-446-3.
WALTHER, Larry M. a Christopher J. SKOUSEN. The Accounting Cycle. 1 edition. BookBoon, 2009, 98 s. ISBN 978-87-7681-486-1. Dostupné také z: <http://www.e-booksdirectory.com/details.php?ebook=3194>.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: **15. února 2016**
Termín odevzdání diplomové práce: **18. dubna 2016**

Ve Zlíně dne 15. února 2016


doc. RNDr. PhDr. Oldřich Hájek, Ph.D.
děkan




doc. Ing. Miloš Král, CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně 3. 4. 2016

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce řeší přechod podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným se zaměřením na daňové a účetní aspekty. V rámci řešení zvoleného tématu byla zpracována analýza současného stavu podnikající fyzické osoby se zaměřením na daňové a účetní aspekty a analyzovány postupy přechodu na společnost s ručením omezeným. V práci bylo navrženo řešení zaměřené na založení nové společnosti s peněžitým vkladem do základního kapitálu a následné zvýšení základního kapitálu vkladem obchodního závodu podnikající fyzické osoby. Výsledky této práce přispějí k plánovanému přechodu podnikající fyzické osoby na podnikání prostřednictvím společnosti s ručením omezeným.

Klíčová slova: podnikatel, společnost s ručením omezeným, obchodní závod, daň z příjmů, účetnictví.

ABSTRACT

The thesis contains the business transition from entrepreneur to the limited liability company with a focus on tax and accounting aspects. Within the chosen topic was analysed the current state of entrepreneur with a focus on tax and accounting aspects as well as the transition to the limited liability company. There has been proposed the solution of establishing a new company with a monetary contribution to the share capital and the subsequent increase share capital by contribution of the business venture. The results of this work will contribute to the planned transition of entrepreneur to a limited liability company.

Keywords: Entrepreneur, Limited Liability Company, Business Venture, Income Tax, Accounting.

Ráda bych na tomto místě poděkovala mé vedoucí diplomové práce paní doc. Ing. Marii Pasekové, Ph.D. za odborné vedení, ochotu a vstřícný přístup při vypracování diplomové práce.

Velké poděkování patří mé rodině za trpělivost, toleranci a podporu nejen při psaní diplomové práce, ale také po celou dobu mého studia.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	12
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 PRÁVNÍ FORMY PODNIKÁNÍ V ČESKÉ REPUBLICE	14
1.1 PODNIKÁNÍ FYZICKÝCH OSOB.....	14
1.2 PODNIKÁNÍ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	14
1.2.1 Osobní společnosti	15
1.2.2 Kapitálové společnosti	15
1.3 POČTY JEDNOTLIVÝCH PRÁVNÍCH FOREM PODNIKÁNÍ	16
2 PRÁVNÍ ÚPRAVA PODNIKÁNÍ	17
2.1 PODNIKATEL	17
2.2 PRÁVNÍ ÚPRAVA PODNIKÁNÍ FYZICKÉ OSOBY	17
2.3 PRÁVNÍ ÚPRAVA PODNIKÁNÍ SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM	17
2.4 PODNIKÁNÍ NA ZÁKLADĚ ŽIVNOSTENSKÉHO OPRAVNĚNÍ.....	18
2.5 PODNIKÁNÍ DLE JINÝCH PRÁVNÍCH PŘEDPISŮ (ZDRAVOTNÍ SLUŽBY)	19
3 ÚČETNÍ ASPEKTY PODNIKÁNÍ	20
3.1 VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....	20
3.1.1 Základní předpisy účetnictví	21
3.1.2 Kategorie účetních jednotek.....	22
3.1.3 Povinnost vedení účetnictví	22
3.1.4 Rozsah vedení účetnictví.....	23
3.1.5 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh	24
3.1.6 Účetní závěrka.....	24
3.2 DAŇOVÁ EVIDENCE	25
3.3 UPLATNĚNÍ VÝDAJŮ PROCENTEM Z PŘÍJMŮ (PAUŠÁLNÍ VÝDAJE).....	25
4 DAŇOVÉ ASPEKTY PODNIKÁNÍ	26
4.1 DAŇ Z PŘÍJMŮ.....	26
4.1.1 Poplatníci daně z příjmů.....	26
4.1.2 Předmět daně z příjmů	26
4.1.3 Základ daně	27
4.1.3.1 Základ daně z příjmů fyzických osob	27
4.1.3.2 Spolupracující osoba.....	28
4.1.3.3 Základ daně z příjmů právnických osob	28
4.1.4 Nezdanitelné části základu daně (FO), položky snižující základ daně (s.r.o.)	29
4.1.5 Položky odčitatelné od základu daně (FO, PO)	29
4.1.6 Sazba daně, zdaňovací období	30
4.1.7 Slevy na dani a daňové zvýhodnění	30
4.1.8 Daňové přiznání	31
4.1.9 Zálohy na daň z příjmů	31
4.2 ZDRAVOTNÍ A SOCIÁLNÍ POJIŠTĚNÍ	32
4.2.1 Veřejné zdravotní pojištění	32
4.2.2 Pojistné na sociální zabezpečení	33

4.3	OSTATNÍ DANĚ	33
5	ZALOŽENÍ SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM	34
5.1	ÚČETNÍ ASPEKTY ZALOŽENÍ S. R. O.	36
5.2	NÁKLADY NA ZALOŽENÍ S. R. O.	36
6	ZPŮSOBY PŘECHODU PODNIKÁNÍ FYZICKÉ OSOBY NA SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM.....	37
6.1	PRODEJ OBCHODNÍHO ZÁVODU.....	37
6.1.1	Účetní a daňové dopady FO	37
6.1.2	Účetní a daňové dopady s. r. o.	38
6.2	VKLAD OBCHODNÍHO ZÁVODU	39
6.2.1	Účetní a daňové dopady FO	39
6.2.2	Účetní a daňové dopady s. r. o.	40
7	SHRNUTÍ POZNATKŮ TEORETICKÉ ČÁSTI.....	42
II	PRAKTICKÁ ČÁST	43
8	PŘEDSTAVENÍ PODNIKAJÍCÍ FYZICKÉ OSOBY	44
8.1	PŘEDSTAVENÍ PODNIKATELE XY	44
8.2	VÝVOJ POČTU ZAMĚSTNANCŮ	44
8.3	POSKYTOVANÉ SLUŽBY	45
9	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU PODNIKATELE	46
9.1	ANALÝZA MAJETKOVÉ STRUKTURY PODNIKATELE.....	46
9.1.1	Analýza dlouhodobého majetku.....	46
9.1.2	Analýza oběžných aktiv	47
9.1.3	Analýza časového rozlišení.....	48
9.2	ANALÝZA FINANČNÍ STRUKTURY PODNIKATELE	48
9.2.1	Analýza vlastního kapitálu	48
9.2.2	Analýza cizích zdrojů.....	49
9.2.3	Analýza časového rozlišení.....	49
9.3	ANALÝZA VÝNOSŮ PODNIKATELE	49
9.4	ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKATELE.....	50
9.5	ÚČETNÍ HLEDISKO PODNIKATELE	51
9.5.1	Povinnost vedení účetnictví	51
9.5.2	Rozsah vedení účetnictví, účtový rozvrh	51
9.5.3	Účetní závěrka.....	51
9.6	DAŇOVÉ HLEDISKO PODNIKATELE.....	52
9.6.1	Předmět daně z příjmů podnikatele.....	52
9.6.2	Základ daně z příjmů podnikatele.....	53
9.6.3	Daňová povinnost podnikatele	54
9.6.4	Daňové přiznání, zálohy na daň z příjmů.....	55
9.7	ZDRAVOTNÍ A SOCIÁLNÍ POJIŠTĚNÍ	55
9.7.1	Veřejné zdravotní pojištění	55
9.7.2	Pojistné na sociální zabezpečení	56
9.8	DALŠÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI	57
10	ANALÝZA POSTUPŮ PŘECHODU NA SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM.....	59

10.1	ZALOŽENÍ SPOLEČNOSTI (S. R. O.).....	59
10.2	PRODEJ OBCHODNÍHO ZÁVODU.....	61
10.2.1	Účetní a daňové aspekty při prodeji závodu z pohledu podnikatele XY	61
10.2.2	Účetní a daňové aspekty při koupi závodu z pohledu s. r. o.....	63
10.3	VKLAD OBCHODNÍHO ZÁVODU	65
10.3.1	Účetní a daňové aspekty vkladu závodu z pohledu podnikatele XY	65
10.3.2	Účetní a daňové aspekty vkladu závodu z pohledu s. r. o.....	66
11	SHRUTÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI	69
12	PROJEKT PŘECHODU PODNIKAJÍCÍ FYZICKÉ OSOBY NA SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM.....	70
12.1	ZAKLADATELSKÁ LISTINA	70
12.2	ZŘÍZENÍ ÚČTU.....	71
12.3	ŽIVNOSTENSKÉ OPRAVNĚNÍ.....	72
12.4	ZÁPIS SPOLEČNOSTI DO OBCHODNÍHO REJSTŘÍKU.....	72
12.5	ÚČETNÍ ASPEKTY PŘI VZNIKU S. R. O.	73
12.6	REGISTRACE U SPRÁVCE DANĚ	75
12.7	OPRAVNĚNÍ K POSKYTOVÁNÍ ZDRAVOTNÍCH SLUŽEB	76
12.7.1	Zrušení registrace podnikatele XY.....	76
12.7.2	Žádost o udělení oprávnění s. r. o.	77
12.8	UZAVŘENÍ SMLOUVY SE ZDRAVOTNÍMI POJIŠŤOVNAMI	78
12.9	ZVÝŠENÍ ZÁKLADNÍHO KAPITÁLU VKLADEM OBCHODNÍHO ZÁVODU.....	79
12.10	ÚČETNÍ A DAŇOVÉ ASPEKTY VKLADU ZÁVODU U PODNIKATELE XY.....	80
12.10.1	Povinnosti podnikatele XY související se vkladem závodu do s. r. o.....	83
12.11	ÚČETNÍ A DAŇOVÉ ASPEKTY VKLADU ZÁVODU U S. R. O.	85
12.11.1	Registrační povinnosti s. r. o.....	90
12.12	SROVNÁNÍ DAŇOVÉHO ZATÍŽENÍ FYZICKÉ A PRÁVNICKÉ OSOBY.	91
13	NÁKLADY NA PROJEKT, OČEKÁVANÉ PŘÍNOSY A RIZIKA.....	95
	ZÁVĚR	98
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	100
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	103
	SEZNAM TABULEK.....	104
	SEZNAM PŘÍLOH.....	107

ÚVOD

Podnikatel se musí při zahájení své podnikatelské činnosti rozhodnout, jakou právní formu pro své podnikání zvolí. Důležitými aspekty při rozhodování může být rozsah plánovaných podnikatelských aktivit, zda chce podnikat sám nebo se společníky, velikost základního kapitálu, ručení za závazky vzniklé podnikatelskou činností, jak jsou právně regulovány plánované činnosti, zda je možnost vést daňovou evidenci nebo je nutné vedení podvojného účetnictví, jaká je míra zdanění a další povinnosti související s podnikatelskou činností. V průběhu podnikání může být prvotně zvolená právní forma podnikání změněna. K nejvíce rozšířeným formám podnikání v České republice patří podnikání fyzické osoby tzv. osoby samostatně výdělečně činné a podnikání prostřednictvím obchodní kapitálové společnosti – společnosti s ručením omezeným.

Téma diplomové práce bylo vybráno na přechod podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným z důvodu, že toto téma je aktuální u konkrétního podnikatele, který přemýšlí o přechodu na s. r. o.

Podnikatel v rámci své podnikatelské činnosti poskytuje zdravotní služby. O přechodu na s. r. o. přemýšlí již delší dobu. V době, kdy docházelo při změně poskytovatele zdravotních služeb z fyzické osoby na s. r. o. k vypsání výběrového řízení u zdravotních pojišťoven na krajském úřadě na nového poskytovatele zdravotních služeb a existovala zde možnost, že výběrové řízení může vyhrát jiný subjekt, než fyzická osoba, která chtěla přejít na s. r. o., možnost přechodu nebyla pro podnikatele příliš aktuální. V současné době, pokud nedochází při přeměně na právnickou osobu k rozšíření poskytovaných zdravotních služeb a oprávnění k poskytování zdravotních služeb vznikne s. r. o. dnem zániku oprávnění fyzické osobě, výběrové řízení se nevypisuje. Zdravotní pojišťovny mají nově povinnost uzavřít smlouvu o poskytování a úhradě zdravotních služeb s novým poskytovatelem zdravotních služeb (se společností s ručením omezeným), pokud byla na tuto společnost převedena všechna majetková práva podnikající fyzické osoby - poskytovatele zdravotních služeb, který ukončil svoji činnost. Z tohoto důvodu se podnikatel začal více zajímat o přechod na s. r. o.

Cílem práce je vypracování projektu přechodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným se zaměřením na daňové a účetní aspekty. Teoretická část bude zaměřena na zpracování odborných pramenů týkajících se účetních a daňových aspektů podnikání fyzické osoby a právnické osoby prostřednictvím s. r. o. Dále bude zpracována odborná literatura zaměřená na postupy založení s. r. o. a na způsoby přechodu podnikající fyzické osoby

na s. r. o. V praktické části bude představena podnikající fyzická osoba a provedena analýza současného stavu této osoby se zaměřením na daňové a účetní aspekty. Ze základních možností přechodu na podnikání prostřednictvím společnosti s ručením omezeným bude provedena analýza prodeje obchodního závodu a vkladu obchodního závodu do společnosti s ručením omezeným. Bude analyzována možnost, kdy podnikající fyzická osoba založí s. r. o. a následně dojde k prodeji obchodního závodu fyzické osoby do společnosti a druhou variantou bude zvýšení základního kapitálu založené společnosti vkladem obchodního závodu fyzické osoby.

Na základě provedené analýzy bude vypracován projekt přechodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Tento projekt bude zaměřen na založení nové společnosti s. r. o. s peněžním vkladem do základního kapitálu a následně zvýšení základního kapitálu společnosti nepeněžním vkladem - vkladem obchodního závodu podnikající fyzické osoby. Zpracovaný projekt může usnadnit převedení podnikatelské činnosti z fyzické osoby na s. r. o. v případě, že dojde k rozhodnutí této fyzické osoby přejít na společnost s ručením omezeným.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem diplomové práce je vypracování projektu přechodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným se zaměřením na daňové a účetní aspekty, vyhodnocení nákladů na projekt a zhodnocení očekávaných přínosů a rizik.

Dílčím cílem je provést analýzu současného stavu podnikající fyzické osoby se zaměřením na daňové a účetní aspekty a analyzovat postupy, které budou při přechodu na společnost s ručením omezeným použity.

Zvolené téma diplomové práce a z ní plynoucí výsledky jsou důležité pro podnikající fyzickou osobu, která již delší dobu přemýšlí o přechodu na společnost s ručením omezeným. Ve svém podnikání jako OSVČ spatřuje jisté nevýhody, mezi které patří například ručení za závazky společnosti celým svým majetkem, vysoké odvody na sociální a zdravotní pojištění, fyzická osoba působí méně důvěryhodně v jednání s obchodními partnery a klienty než právnická osoba.

Výsledky z této diplomové práce budou použity pro konkrétní fyzickou osobu XY, která přemýšlí o přechodu na společnost s ručením omezeným. Dále může být tato práce návodem pro další podnikající fyzické osoby, které zvažují přechod na s. r. o.

V teoretické části práce bude provedena literární rešerše odborných pramenů, které se týkají podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným se zaměřením na daňové a účetní aspekty a popsány některé z možností přechodu podnikání fyzické osoby na s. r. o. Za pomoci abstrakce budou z odborné literatury zpracovány podstatné, základní charakteristiky týkající se daného tématu. Pomocí metody konkretizace se získané podstatné jevy použijí na konkrétní podnikající fyzickou osobu v rámci praktické části práce.

V praktické části bude použita metoda analýzy. Na základě podnikových materiálů bude provedena analýza současného stavu podnikající fyzické osoby se zaměřením na daňové a účetní aspekty a budou analyzovány postupy přechodu na s.r.o. Dále bude v práci využita metoda syntézy, kdy výsledky získané analytickým přístupem poslouží k vypracování projektu přechodu fyzické osoby na s. r. o. Ke zpracování práce přispěje také metoda rozhovorů, kdy budou pokládány přímé dotazy podnikateli, jeho daňovému poradci a telefonické dotazy vybraným znalcům a advokátům. V práci bude použita také metoda srovnávání.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 PRÁVNÍ FORMY PODNIKÁNÍ V ČESKÉ REPUBLICCE

Kolářová (2013, s. 12) uvádí, že před samotným zahájením podnikání je potřeba vybrat formu podnikání, která může být dále v průběhu podnikání změněna. K základním formám podnikání v ČR patří podnikání fyzických osob a právnických osob. Při výběru právní formy dle Vebera, Srpové et al. (2012, s. 70) hraje důležitou roli velikost základního kapitálu, dalšími skutečnostmi mohou být např. počet osob potřebných k založení společnosti, obtížnost založení, ručení podnikatele za závazky vzniklé při podnikatelské činnosti, míra právní regulace činností, rozsah plánovaných podnikatelských aktivit, míra zdanění.

1.1 Podnikání fyzických osob

Podnikání fyzické osoby je podle Kolářové nejčastější forma podnikání, kdy je zpravidla zahájení této činnosti jednoduché. Jde o osoby, které podnikají na základě živnostenského nebo jiného oprávnění, osoby zapsané v obchodním rejstříku nebo soukromě hospodařící zemědělci zapsaní v evidenci. (2013, s. 12). Salachová a Vítek (2013, s. 15) dodávají, že nejvíce podnikajících fyzických osob je na základě živnostenského oprávnění a dále je významně zastoupeno i podnikání fyzických osob podle zvláštních předpisů – např. lékaři, veterináři, daňoví poradci.

Nový občanský zákoník upravuje v hlavě II postavení osob fyzických i právnických. V nové terminologii je často místo pojmu fyzická osoba užíván termín člověk. Člověk je subjektem práva a povinností, kdy člověku právo jeho právní osobnost uznává – existuje nezávisle na něm. (Bezouška a Piechowiczová, 2013, s. 25, 42)

„Každý člověk má vrozená, již samotným rozumem a citem poznatelná přirozená práva, a tudíž se považuje za osobu.“ „Člověk má právní osobnost od narození až do smrti.“ (Eliáš a Svatoš, 2012, s. 12, 13)

1.2 Podnikání právnických osob

Právní řád ČR dle Dvořáka (2014, s. 6) nemá žádnou jednoznačnou definici pojmu právnická osoba. „*De lege lata* je právnickou osobou takový organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná (§ 20 odst. 1 obč. z.).“ Skálová et al. (2015, s. 13) dodává, že právní osobnost znamená způsobilost mít práva a po-

vinnosti. PO má právní osobnost od svého vzniku do svého zániku. Bezouška a Piechowiczová (2013, s. 43) doplňují, že PO osoba nemá svéprávnost (tu má pouze člověk), nemůže tedy jednat sama a vždy musí být k právnímu jednání zastoupena.

Mezi právnické osoby patří obchodní společnosti a družstva, které jsou od 1. 1. 2014 označovány pojmem obchodní korporace. Tento pojem byl zaveden zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech - zákon o obchodních korporacích (dále jen ZOK). (Josková et al., 2014, s. 9)

Výčet obchodních společností zůstává stejný jako před účinností ZOK, který v § 1 odst. 2 rozlišuje společnosti na osobní a kapitálové. Mezi osobní společnosti patří: veřejná obchodní společnost (v. o. s.) a komanditní společnost (k. s.). Kapitálovými společnostmi jsou: společnost s ručením omezeným (s. r. o.) a akciová společnost (dále jen a.s.). (*Zákon o obchodních korporacích s komentářem*, 2014, s. 23)

1.2.1 Osobní společnosti

Skálová et al. (2015, s. 14) uvádí, že osobní společnosti mohou být založeny za účelem podnikání nebo za účelem správy vlastního majetku.

ZOK v § 95 definuje v. o. s. jako: „... společnost alespoň dvou osob, které se účastní na jejím podnikání nebo správě jejího majetku a ručí za její dluhy společně a nerozdílně.“ (*Zákon o obchodních korporacích s komentářem*, 2014, s. 31)

§ 118 ZOK vymezuje k. s. jako: „... společnost, v níž alespoň jeden společník ručí za její dluhy omezeně (komanditista) a alespoň jeden společník neomezeně (komplementář).“ (*Zákon o obchodních korporacích s komentářem*, 2014, s. 33)

Ustanovení § 95 – 113 ZOK se vztahují na v. o. s.; k. s. je vymezena v § 118 – 131 ZOK.

1.2.2 Kapitálové společnosti

„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.“ (*Zákon o obchodních korporacích s komentářem*, 2014, s. 34)

Ustanovení v § 132 – 242 ZOK se zabývá s. r. o.; v § 243 – 551 ZOK jsou vymezeny a. s.

„Akciovou společností je společnost, jejíž základní kapitál je rozvržen na určitý počet akcií.“ (*Zákon o obchodních korporacích s komentářem*, 2014, s. 43)

1.3 Počty jednotlivých právních forem podnikání

V tabulce č. 1 jsou uvedeny vybrané právní formy podnikání v České republice a jejich počty. Jak je vidět, počet podnikajících fyzických osob je téměř 5x větší než právnických osob. U fyzických osob jsou nejvíce zastoupeny ty, které podnikají dle živnostenského zákona nezapsané v obchodním rejstříku. U právnických osob je největší počet společností s ručním omezeným.

Tabulka 1 Počet ekonomických subjektů vybraných právních forem podnikání,
(ARES, © 2016, Ministerstvo financí ČR)

Fyzické osoby (počet celkem 2 086 756)			
Právní forma	Počet subjektů	Právní forma	Počet subjektů
FO podnikající dle živ. zákona nezapsaná v OR	1 835 552	FO podnikající dle živ. zákona zapsaná v OR	30 372
FO podnikající dle jiných zákonů nezapsaná v OR	175 597	Zemědělský podnikatel FO nezapsaná v OR	45 235
Právnické osoby (počet celkem 441 987)			
Právní forma	Počet subjektů	Právní forma	Počet subjektů
v. o. s.	6 694	s. r. o.	408 625
k. s.	743	a. s.	25 925

2 PRÁVNÍ ÚPRAVA PODNIKÁNÍ

2.1 Podnikatel

Pojem podnikatel je definován od 1. 1. 2014 v novém občanském zákoníku - zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen NOZ) v § 420 - 422. Za podnikatele se dle tohoto zákona považuje ten, „... kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku.“ Podnikateli jsou osoby zapsané v obchodním rejstříku, osoby, které podnikají na základě živnostenské nebo jiné oprávnění podle zvláštních předpisů. „Podnikatel, který nemá obchodní firmu, právně jedná při svém podnikání pod vlastním jménem.“ Obchodní firmou se rozumí dle NOZ jméno, pod kterým je podnikatel zapsán v obchodním rejstříku. (Eliáš a Svatoš, 2012, s. 50)

2.2 Právní úprava podnikání fyzické osoby

Podnikatel fyzická osoba může podnikat na základě živnostenského oprávnění, podle zvláštních předpisů (lékaři, lékárníci, veterináři, daňoví poradci a další). Dále jsou zastoupeny i fyzické osoby provozující zemědělskou výrobu. Každá osoba, která chce podnikat v daných oblastech, musí respektovat příslušné právní předpisy. (Salachová a Vítek, 2013, s. 15)

Postavení fyzických osob je upraveno v zákoně č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

2.3 Právní úprava podnikání společnosti s ručením omezeným

Právní úprava s. r. o. je od 1. 1. 2014 upravena zejména:

- zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník,
- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích – ZOK).

Rozlišuje se úprava obecná a úprava zvláštní. Z obecné úpravy se jedná o obecnou úpravu PO (§ 118 – 209 NOZ), obecnou úpravu všech osob (př. § 22 odst. 2 NOZ), obecnou úpravu korporací (§ 210 – 213 NOZ), obecnou úpravu pro všechny obchodní korporace (§ 1 – 94 ZOK). Zvláštní úprava pro s. r. o. je v § 132 – 242 ZOK. (Běhounek, 2014, s. 12, 268)

Dvořák (2014, s. 8, 10, 11) uvádí, že s. r. o. je označována za kapitálovou společnost s prvky osobní společnosti. S. r. o. je vždy podnikatelem a ke svému podnikání musí mít vždy příslušné podnikatelské oprávnění. Běhounek (2014, s. 11) dodává, že se obchodní společnosti

na základě § 42 zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob povinně zapisují do obchodního rejstříku.

Charakteristickými znaky s. r. o. jsou dle Joskové et al. (2014, s. 10-12) omezené ručení společníků, základní kapitál, flexibilita a relativní jednoduchost úpravy.

Dvořák (2014, s. 8-9) dále uvádí k charakteristickým znakům povinnost společníků ke vkladům, která souvisí se základním kapitálem, existenci podílu společníka, organizační strukturu danou zákonem a možnost změny v osobě společníka bez toho, aby došlo ke zrušení a zániku společnosti. Pravidelným rysem s. r. o. je účast společníků na její činnosti a životě společnosti.

2.4 Podnikání na základě živnostenského oprávnění

Živnostenské podnikání upravuje zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon).

„Živností je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.“ (Zákony pro lidi, © 2010-2016)

Činnosti, které nejsou živností, vymezuje § 3 živnostenského zákona. Výčet těchto činností je značný, proto jsou uvedeny pouze činnosti, které se týkají této práce. Živností není:

- činnost fyzických osob lékařů, zubních lékařů a farmaceutů, nelékařských zdravotnických pracovníků při poskytování zdravotních služeb a přírodních léčitelů,
- poskytování zdravotních služeb. (Zákony pro lidi, © 2010-2016)

Salachová a Vítek (2013, s. 15) uvádí, že zákon rozděluje všechny živnosti základním kritériem na živnosti ohlašovací a koncesované. Mezi živnosti ohlašovací patří:

- živnost volná (obory činností uvedené v příloze č. 4 živnostenského zákona),
- živnosti řemeslné (uvedené v příloze č. 1 živnostenského zákona),
- živnosti vázané (uvedené v příloze č. 2 živnostenského zákona).

Režim jednotlivých živností je odlišný. Na ohlašovací živnosti je právní nárok při splnění podmínek. Pokud jsou podmínky podnikatelem splněny, může živnost vykonávat ode dne ohlášení. Koncesovaná živnost (viz příloha č. 3 živnostenského zákona) může být vykonávána až po přidělení koncese státem. O udělení koncese je potřeba požádat, a záleží na státu, zda výkon koncese umožní. (Salachová a Vítek, 2013, s. 15)

Oprávnění k podnikání musí vzniknout s. r. o. nejpozději dnem zápisu do obchodního rejstříku. (Josková et al., 2014, s. 25)

Živnostenský zákon požaduje u provozování živnosti fyzickými osobami splnění všeobecných podmínek k provozování živnosti. Jsou jimi plná svéprávnost a bezúhonnost, což stačí k provozování živnosti volné. Zvláštními podmínkami jsou odborná nebo jiná způsobilost, které jsou mimo všeobecných podmínek potřebné pro živnosti řemeslné a vázané. Veškeré údaje včetně všech změn (uvedené v § 60 odst. 2 živnostenského zákona) související s provozováním živnosti se zapisují do živnostenského rejstříku. (Zákony pro lidi, © 2010-2016)

Od roku 2008 se živnostenské oprávnění osvědčuje výpisem ze živnostenského rejstříku. Před tímto rokem bylo dokládáno vydáním živnostenského listu. (Kolářová, 2013, s. 39)

2.5 Podnikání dle jiných právních předpisů (zdravotní služby)

Poskytování zdravotních služeb je upraveno zákonem č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování (zákon o zdravotních službách). Zdravotní péče je v České republice poskytována na základě oprávnění k poskytování zdravotních služeb. Toto oprávnění udělují krajské úřady. (BusinessInfo.cz, © 1997-2015)

„Poskytovatelem zdravotních služeb se rozumí fyzická nebo právnická osoba, která má oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle tohoto zákona.“ (Česko, 2011, s. 4730)

Oprávnění k poskytování zdravotních služeb upravuje část třetí zákona o zdravotních službách. Podmínky udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb na základě písemné žádosti fyzické nebo právnické osobě jsou uvedeny v § 16. (Česko, 2011, s. 4737 – 4738)

Oprávnění k poskytování zdravotních služeb není možné převést ani nepřechází na jinou osobu. Jiná osoba může na základě oprávnění poskytovat zdravotní služby, jen pokračuje-li v poskytování zdravotních služeb podle § 27 zákona o zdravotních službách. Poskytovatel (fyzická nebo právnická osoba) je povinna ustanovit odborného zástupce, který musí splňovat podmínky § 14 zákona o zdravotních službách v případě, že poskytovatel nemá odbornou způsobilost odpovídající druhu a rozsahu zdravotní péče. (BusinessInfo.cz, © 1997-2015)

V § 18 zákona o zdravotních službách (Česko, 2011, s. 4738 – 4741) jsou uvedeny náležitosti, jaké musí obsahovat žádost o udělení oprávnění a doklady, které je potřeba doložit k žádosti.

3 ÚČETNÍ ASPEKTY PODNIKÁNÍ

Dle ZDP fyzické osoby s příjmy ze samostatné činnosti, které nevedou účetnictví a neuplatňují výdaje procentem s příjmů, vedou daňovou evidenci. (Marková, 2016, s. 15)

Skálová et al. (2015, s. 17) uvádí, že každá právnická osoba zapsaná v obchodním rejstříku je účetní jednotkou, která je povinna vést účetnictví ode dne vzniku společnosti až do dne ukončení činnosti na území ČR.

3.1 Vedení účetnictví

Kolářová popisuje (podvojně) účetnictví jako určitý systém, který soustřeďuje, zaznamenává, ověřuje, třídí a vyhodnocuje ekonomické informace pro potřeby podnikatele, dále pak státu, veřejnosti i dalších subjektů. (2013, s. 100)

Kolářová (2013, s. 101) vysvětluje, že v podvojném účetnictví je každý účetní případ zaúčtování podvojně, tzn., že způsobí pohyb na minimálně dvou účtech, a to na straně Má dáti a na straně Dal.

„Název podvojně pochází ze skutečnosti, že každá jednotlivá transakce je zapsána dvakrát, rozpoznáváním dvou aspektů. Tyto dva aspekty jsou označovány účetními jako debetní a kreditní pohyby. Každá z finančních transakcí probíhá na dvou oddělených účtech v podvojném systému. Jedna položka bude na debetní straně (vlevo) na jeden účet, zatímco druhý vstup bude vždy na kreditní (pravé) straně druhého účtu.“ (vlastní překlad), (Mott, 2008, s. 20, 21)¹

Účetní transakce je zaznamenána v okamžiku, kdy tato nastala, bez ohledu na to, zda došlo k příjmu nebo výdeji peněz. Účtuje se o výnosech a nákladech ve věcné a časové souvislosti (akruální princip). (Cardová, 2010, s. 74-75)

¹ The name double entry derives from the fact that each individual transaction is entered twice, recognizing two aspects. These two aspects are referred to by accountants as debits and credits. Each financial transaction is entered in two separate accounts in a double entry system. One entry will be on the debit (left) side in one account while the other entry will always be on the credit (right) side of the second account involved. (Mott, 2008, s. 20, 21)

3.1.1 Základní předpisy účetnictví

„Finanční účetnictví je určeno pro širokou základnou externích uživatelů. Schopnosti uživatelů porozumět a mít důvěru v účetní závěrku jsou přímo závislé na standardizaci zásad a postupů, které se používají k přípravě výkazů. Bez takového standardizace, by mohly být výkazy o různých společnostech těžko pochopitelné a ještě těžší by byly pro porovnání.“ (vlastní překlad), (Walther a Skousen, 2009, s. 9)²

Účetnictví podnikatelů v ČR je upraveno soustavou předpisů, mezi základní předpisy patří zejména:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- České účetní standardy pro podnikatele.

Ryneš (2016, s. 22) uvádí, že na tyto základní předpisy navazuje velké množství dalších zákonů a norem (např. občanský zákoník, zákon o veřejných rejstřících, zákon o daních z příjmů a jiné další), které doplňují a upřesňují povinnosti účetních jednotek při vedení účetnictví, dále slouží např. pro posouzení, účtování jednotlivých účetních případů.

Od 1. 1. 2016 došlo k významné novele zákona o účetnictví a prováděcí vyhlášky pro podnikatele. Ryneš (2016, s. 15 – 21) uvádí přehled nejvýznamnějších změn v ustanoveních účetních předpisů:

- kategorie účetních jednotek a jejich povinnosti,
- účetní závěrka, výroční zpráva, rozsah, obsahová náplň a povinnost zveřejňování,
- audit účetní závěrky,
- skupiny účetních jednotek a povinnost konsolidace,
- použití účetních metod a způsobů oceňování.

² Financial accounting is targeted toward a broad base of external users. Their ability to understand and have confidence in reports is directly dependent upon standardization of the principles and practices that are used to prepare the reports. Without such standardization, reports of different companies could be hard to understand and even harder to compare. (Walter a Skousen, 2009, s. 9)

3.1.2 Kategorie účetních jednotek

V tabulce č. 2 jsou uvedena kritéria a způsob testování pro zařazení účetních jednotek do příslušné kategorie v návaznosti na novelu zákona o účetnictví. Zařazení účetních jednotek do jednotlivých kategorií nebylo do 31. 12. 2015 v zákoně o účetnictví řešeno.

Tabulka 2 Kritéria a způsob testování pro zařazení účetní jednotky do příslušné kategorie (Ryneš, 2016, s. 16, 39)

Kategorie ÚJ	Způsob testování k rozvahovému dni	Aktiva – netto celkem	Roční úhrn čisté obrátu	Průměr. počet zaměstnanců
Mikro ÚJ	nepřekročí 2 kritéria	do 9 mil. Kč	do 18 mil. Kč	do 10
Malá ÚJ	nepřekročí 2 kritéria a není mikro ÚJ	do 100 mil. Kč	do 200 mil. Kč	do 50
Střední ÚJ	nepřekračuje 2 kritéria a současně není mikro nebo malou ÚJ	do 500 mil. Kč	do 1 000 mil. Kč	do 250
Velká ÚJ	překračuje 2 kritéria nebo je subjektem veřejného zájmu	nad 500 mil. Kč	nad 1 000 mil. Kč	nad 250

3.1.3 Povinnost vedení účetnictví

„Obecně platí, že pokud se fyzická či právnická osoba stane účetní jednotkou podle zákona o účetnictví, má povinnost účtovat v soustavě podvojného účetnictví.“ (Ryneš, 2016, s. 35) Dvořáková et al. (2016, s. 87, 88) stejně jako Ryneš (2016, s. 35) uvádí, že FO – podnikatel (uvedený v § 1 odst. 2 písm. e) zákona o účetnictví), který překročí obrát podle zákona o DPH, má povinnost vést účetnictví až od roku následujícího po roce, ve kterém se stal účetní jednotkou.

Zákon o účetnictví (Účetnictví podnikatelů 2016, 2016, s. 3, 4) udává povinnost vést podvojný účetnictví účetním jednotkám, kterými jsou:

- všechny právnické osoby,
- FO zapsané jako podnikatelé v obchodním rejstříku. Dvořáková et al. (2016, s. 87) dodává, že jsou to obecně podnikatelé, kteří mají bydliště v ČR a požádají o zápis. Účetnictví je vedeno ode dne zápisu do OR až do dne výmazu z OR,

- FO podnikatelé, kdy jejich obrat dle zákona o DPH, včetně plnění osvobozených od této daně, přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 mil. Kč,
- a další osoby uvedené v § 1 odst. 2 zákona o účetnictví.

3.1.4 Rozsah vedení účetnictví

Pilátová (2015, s. 13) uvádí, že problematika rozsahu vedení účetnictví je uvedena v § 9 zákona o účetnictví, kde je stanoveno obecné pravidlo vedení účetnictví, a to podvojně účetnictví v plném rozsahu. Některé účetní jednotky jsou z této povinnosti vyloučeny.

Účetní jednotky vedou účetnictví podle zákona o účetnictví:

- v plném rozsahu,
- ve zjednodušeném rozsahu,
- jednoduché účetnictví (nevztahuje se na podnikající FO ani PO). (Ryneš, 2016, s. 61)

„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.“ (Účetnictví podnikatelů 2016, 2016, s. 5)

Podnikající fyzické osoby – účetní jednotky, které jsou mikro nebo malou účetní jednotkou a nepodléhají ze zákona auditu účetní závěrky, mohou vést zjednodušený rozsah účetnictví. (Ryneš, 2016, s. 62)

Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu umožňuje:

- sestavit účtový rozvrh, v němž je možné uvést pouze účtové skupiny,
- spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize,
- neúčtovat o rezervách a opravných položkách s výjimkou rezerv a opravných položek podle zvláštního zákona,
- nepoužívat analytické a podrozvahové účty,
- nepoužití ustanovení o ocenění reálnou hodnotou či ekvivalencí. (Účetnictví podnikatelů 2016, 2016, s. 10, 11), (Ryneš, 2016, s. 62)

Ryneš (2016, s. 62, 63) uvádí, že všechny právnické osoby – podnikatelé musejí vést účetnictví v plném rozsahu. Při vedení účetnictví v plném rozsahu uvádí následující závazné účetní knihy:

- deník – účetní zápisy jsou uspořádány z hlediska časového, prokazuje se jím zaúčtování všech účetních případů v účetním období,
- hlavní kniha – účetní zápisy jsou upořádány z hlediska věcného, tj. podle jednotlivých účtů,
- kniha analytických účtů – podrobně se rozvádějí účetní zápisy z hlavní knihy,
- kniha podrozvahových účtů – uvádějí se účetní zápisy, které se neuvádějí v hlavní knize a v knize analytických účtů.

3.1.5 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Každá účetní jednotka musí sestavit na základě směrné účtové osnovy uvedené v příloze č. 4 prováděcí vyhlášky účtový rozvrh. Při vedení účetnictví v plném rozsahu stanoví účetní jednotka v účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy. V případě vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu je sestavován účtový rozvrh, v němž je možné uvést pouze účtové skupiny. V rámci syntetických účtů mají účetní jednotky možnost vytvářet analytické účty. (Účetnictví podnikatelů 2016, 2016, s. 50)

3.1.6 Účetní závěrka

Skálová et al. (2015, s. 32) uvádí, že povinnost sestavit účetní závěrku ukládá zákon o účetnictví všem účetním jednotkám.

Účetní závěrka je sestavována v plném nebo zkráceném rozsahu. Pokud zákon o účetnictví neuvádí jinak, účetní závěrku ve zkráceném rozsahu mohou sestavit účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem. (Účetnictví podnikatelů 2016, 2016, s. 13). Dle Skálové et al. (2015, s. 32) mohou mikro a malé účetní jednotky, které nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem, sestavit účetní závěrku ve zkráceném rozsahu. Ryneš (2016, s. 64) doplňuje, že všechny obchodní společnosti bez ohledu na povinnost auditu musejí sestavit výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu, týká se to i mikro či malé účetní jednotky, které nemají povinný audit.

Obsah, struktura a podrobnost jednotlivých součástí účetní závěrky jsou definovány ve vyhlášce 500/2002 Sb. v závislosti na kategorii účetní jednotky a požadovaném rozsahu.

K datu uzavírání účetních knih (k rozvahovému dni) sestavují účetní jednotky účetní závěrku. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji:

- rozvaha (balance),
- výkaz zisku a ztráty,

- příloha, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty,
- přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu (malé a mikro účetní jednotky nejsou povinny sestavovat). (Ryneš, 2016, s. 64)

3.2 Daňová evidence

Daňovou evidenci podle § 7b zákona o daních z příjmů vedou fyzické osoby (tuzemské i zahraniční), které podnikají a nemají povinnost vést podvojný účetnictví a chtějí prokazovat skutečně vynaložené výdaje na dosažení a zajištění příjmů. (Ryneš, 2016, s. 57)

Daňová evidence obsahuje údaje o:

- příjmech a výdajích, v členění pro zjištění základu daně,
- majetku a závazcích.

Pro obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci se použijí zvláštní právní předpisy o účetnictví, pokud zákon o dani z příjmů nestanoví jinak. (Marková, 2016, s. 16)

Do daňové evidence vstupují veškeré příjmy ze samostatné činnosti a výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Jsou zahrnuty jen výdaje v prokázané výši a nejvýše zákonem stanové výši. (Dušek a Sedláček, 2016, s. 21)

Dušek a Sedláček (2016, s. 10, 16) uvádí, že forma daňové evidence není předepsána. Forma se bude odvíjet podle jednotlivých složek obchodního majetku. Měla by obsahovat dle Dvořákové et al. (2016, s. 89-90) alespoň deník příjmů a výdajů, knihu pohledávek a dluhů, karty dlouhodobého majetku, evidenci zásob, mzdovou evidenci, denní evidenci tržeb.

3.3 Uplatnění výdajů procentem z příjmů (paušální výdaje)

Pokud poplatník uplatní výdaje procentem z příjmů (dle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů) je povinen vždy vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek, které vzniknou v souvislosti s činností, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti. (Marková, 2016, s. 15)

4 DAŇOVÉ ASPEKTY PODNIKÁNÍ

4.1 Daň z příjmů

Daň z příjmů fyzických a právnických osob je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP). K tomuto zákonu jsou vydávány GFŘ tzv. pokyny řady D, příp. sdělení či informace MF. Dvořáková et al. (2016, s. 21) zdůrazňuje, že se nejedná o prameny práva ČR. Nejsou pro daňové subjekty právně závazné, ale pokud bude daňový subjekt postupovat v souladu s nimi, je možné očekávat, že správce daně nebude tento postup rozporovat.

4.1.1 Poplatníci daně z příjmů

Poplatníkem daně z příjmu fyzických osob jsou fyzické osoby, kterou jsou děleny na daňové rezidenty (s neomezenou daňovou povinností) a daňové nerezidenty (s omezenou daňovou povinností). (Kolářová, 2013, s. 107).

Mezi poplatníky daně z příjmů právnických osob patří právnické osoby, organizační složky státu, podílové fondy a ostatní uvedené v § 17 odst. 1. ZDP. Poplatníky jsou daňový rezidenti ČR nebo daňový nerezidenti. (Marková, 2016, s. 21)

4.1.2 Předmět daně z příjmů

Předmět daně z příjmů **fyzických osob** je vymezen v § 3 odst. 1 zákona o dani z příjmů:

- příjmy ze závislé činnosti (uvedené v § 6 ZDP),
- příjmy ze samostatné činnosti (v § 7 ZDP),
- příjmy z kapitálového majetku (v § 8 ZDP),
- příjmy z nájmu (v § 9 ZDP),
- ostatní příjmy (v § 10 ZDP). (Marková, 2016, s. 8)

Dvořáková et al. (2016, s. 59) popisuje, že se může jednat o příjmy peněžní, nepeněžní nebo dosažené směnou.

Předmět daně z příjmů u **právnických osob** je vymezen v § 18 - § 18b ZDP. V § 18 odst. 1 ZDP je vymezen předmět daně jako příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, pokud ZDP nestanoví jinak. (Marková, 2016, s. 21)

4.1.3 Základ daně

4.1.3.1 Základ daně z příjmů fyzických osob

Základ daně je definován v § 5 odst. 1 ZDP. „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.“ Pokud výdaje přesáhnou příjmy v § 7 a 9 je rozdíl ztrátou. (Marková, 2016, s. 12)

Základní pravidlem pro zjištění základu daně je nutná identifikace příjmů, které jsou předmětem daně (podléhají zdanění) a ty, které předmětem daně nejsou (§3 odst. 4 ZDP). Některé příjmy podléhající zdanění mohou být od daně osvobozeny (§ 4 a § 4a ZDP). Pokud nejsou příjmy osvobozeny, musí poplatník sledovat výdaje, které je možné od příjmů odečíst (zda jsou daňově účinné) a v jaké výši. Pro zjištění základu daně se použijí ustanovení § 23 až 33 ZDP. Je potřeba také sledovat ustanovení § 6 až 10 ZDP, která mohou osvobozovat specifické druhy příjmů.“ (Dvořáková et al., 2016, s. 58, 60, 86)

Kolářová (2013, s. 107) popisuje postup poplatníka, který má ve zdaňovacím období souběžně dva nebo více druhů příjmů: základem daně je součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů.

Základ daně zjištěný z účetnictví

Při zjištění základu daně u podnikatelů a osob samostatně výdělečně činných, kteří vedou účetnictví, se vychází z rozdílu výnosů a nákladů. (Cardová, 2010, s. 89)

Dvořáková et al. (2016, s. 87) upřesňuje, že se v podstatě vychází z výsledku hospodaření (zisku nebo ztráty) a zohledňuje se věcná a časová souvislost výnosů a nákladů v daném zdaňovacím období. Po úpravě výsledku hospodaření o položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření poplatník zjistí základ daně.

Základ daně zjištěný z daňové evidence

Dle Duška a Sedláčka (2016, s. 9, 11) si daňová evidence klade za cíl poskytnout údaje potřebné ke zjištění základu daně z příjmů, je vstupní databází pro daňové přiznání. Cardová (2010, s. 89) doplňuje, že se při zjišťování základu daně vychází z rozdílu mezi příjmy a výdaji. Hnátek (2015, s. 19) dodává, že v základu daně se uplatňují výdaje skutečně zaplacené a zdaňují se skutečně obdržené příjmy.

Základ daně zjištěný při uplatňování paušálních výdajů

Dvořáková et al. (2016, s. 92) udává, že výdaje procentem z příjmů si poplatník uplatňuje dle § 7 odst. 7 ZDP, kde je uveden max. limit výdajů, který odpovídá hranici příjmů 2 mil. Kč. Dušek a Sedláček (2016, s. 23) doplňuje další omezení při použití paušálních výdajů od 1. 1. 2013: „je-li součet dílčích základů daně (§7/7 a § 9/4), kde byly uplatněny paušální výdaje, vyšší než 50 % celkového základu daně, pak nelze využít:

- odpočitatelnou položku na manželku, manžela (§ 35 ba/1/b),
- daňové zvýhodnění na děti (§ 35c).“

4.1.3.2 Spolupracující osoba

Příjmy a výdaje FO ze samostatné činnosti (kromě podílu společníka v. o. s. a komplementáře k. s.) mohou být dle § 13 ZDP rozděleny mezi poplatníka a s ním spolupracující osoby:

- spolupracující manžel,
- spolupracující osoba žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti,
- člen rodiny zúčastněný na provozu rodinného závodu.

Výše podílu na příjmech a výdajích musí být u spolupracujících osob stejná. Příjmy a výdaje není možné rozdělit na osoby uvedené v § 13 odst. 4 ZDP. (Marková, 2016, s. 19)

V tabulce jsou uvedeny limity pro rozdělení příjmů a výdajů na spolupracující osoby.

Tabulka 3 Limity rozdělení na spolupracující osobu (Marková, 2016, s. 19)

Osoba	Max podíl v %	Limit – zdaň. období	Limit měsíční
Spolupracující osoba (§ 13/2)	30 %	nejvýše 180 000 Kč	nejvýše 15 000 Kč
Spolupracující osoba - manžel (§ 13/ 3)	50 %	nejvýše 540 000 Kč	nejvýše 45 000 Kč

4.1.3.3 Základ daně z příjmů právnických osob

Základ daně je upraven v § 23 odst. 1 ZDP a jedná se o „rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. (Marková, 2016, s. 27). Dvořáková et al. (2016, s. 105) dodává, že v daném ustanovení došlo k upřesnění propojení vazby, že pro účely daní z příjmů je každý výnos třeba pojmout jako příjem. Platí to, že příjmem se rozumí výnos a výdajem je náklad.

Hnátek (2015, s. 7) doplňuje, že se při sestavování základu daně v rámci daňového přiznání vychází z hospodářského výsledku převzatého z účetnictví a ten dle Dvořákové et al. (2016, s. 101, 106, 232) není a nemůže být považován za ZD a je nezbytné transformovat výsledek hospodaření na základ daně dle daňových pravidel. Úpravy se provádí mimo účetnictví, v daňovém přiznání a vychází se z pravidel dle § 23 až § 33 ZDP. Ustanovení § 23 odst. 3 ZDP můžeme považovat za můstek pro transformaci výsledku hospodaření na ZD. Je zde uvedena metodika, o které položky je třeba výsledek hospodaření zvýšit, o které je nutno jej snížit, a o které je možno jej snížit.

Mezi položky zvyšující hospodářský výsledek patří zejména účetní náklady, které nejsou daňově účinné a zdanitelné výnosy, které nejsou promítnuty v účetnictví. Mezi položky snižující výsledek hospodaření především výnosy promítnuté v účetnictví, ale které se nezahrnují do základu daně a náklady, které jsou daňově účinné, ale nejsou zaúčtovány. (Hnátek, 2015, s. 8-9)

4.1.4 Nezdánitelné části základu daně (FO), položky snižující základ daně (s.r.o.)

Hnátek (2015, s. 52) uvádí, že FO může vypočtený základ daně snížit o tzv. nezdanitelné částky vymezené v § 15 ZDP. Dvořáková et al. (2016, s. 109) doplňuje, že tyto částky jsou legálním nástrojem daňové optimalizace, který je určen výhradně FO. Jedná se např. o:

- bezúplatné plnění (výčet je uveden v odst. 1); odečet je možný, pokud úhrnná hodnota ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze ZD nebo činí alespoň 1 000 Kč; maximálně lze odečíst 15 % ze základu daně,
- úroky z úvěru na bytové potřeby (odst. 3 a 4); max. 300 tis. Kč,
- příspěvky na penzijní připojištění (podmínky dle odst. 5); max. 12 tis. Kč,
- pojistné zaplacené poplatníkem na jeho soukromé životní pojištění (podmínky v odst. 6); max. 12 tis. Kč. (Marková, 2016, s. 19-20).

Právnícké osoby (s.r.o.) si mohou od základu daně sníženého podle § 34 ZDP odečíst hodnotu bezúplatného plnění (hodnotu darů) v souladu s ustanovením § 20 odst. 8 ZDP, pokud hodnota bezúplatného plnění činí alespoň 2 000 Kč, v úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % ze základu sníženého podle § 34. (Marková, 2016, s. 25)

4.1.5 Položky odčitatelné od základu daně (FO, PO)

Položky odčitatelné od základu daně jsou vymezeny v § 34 až 34h ZDP, mezi které patří odečet daňové ztráty, odečet na podporu výzkumu a vývoje, odpočet na podporu pořízení

majetku na odborné vzdělávání, odpočet na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta. (Marková, 2016, s. 47-49)

4.1.6 Sazba daně, zdaňovací období

Sazba daně u fyzických osob činí 15 % ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně (§ 15) a o odčitatelné položky od základu daně (§ 34) zaokrouhleného na celá sta Kč dolů. (Marková, 2016, s. 20)

V § 16a ZDP bylo zavedeno pro roky 2013 až 2015 tzv. solidární zvýšení daně, které činí 7 % z kladného rozdílu mezi součtem příjmů podle § 6 (= hrubá mzda) a dílčím základem daně dle § 7 ve zdaňovacím období a 48násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení. (Dušek a Sedláček, 2016, s. 12-13)

„Zákonem č. 267/2014 Sb., byla v části šestnáct zrušena část jedenáct zákona č. 500/2012 Sb. tzn., že bylo zrušeno ukončení solidárního zvýšení daně, a proto je solidární zvýšení daně platné i pro rok 2016.“ (Altus Vario, © 2014)

„U fyzických osob je zdaňovacím obdobím vždy kalendářní rok (§ 16b ZDP), výjimky nejsou přípustné.“ (Dvořáková et al., 2016, s. 33)

U s. r. o. činí sazba daně 19 % ze základu daně po úpravách o položky snižující základ daně a o odčitatelné položky zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů. Vypočtená daň snižuje výsledek hospodaření, který je určený k rozdělení společníkům. (Hnátek, 2015, s. 11)

Pokud se vyplácí podíl na zisku společníkovi s. r. o. (fyzické osobě), je tento podíl považován za příjem z kapitálového majetku a je zdaněn srážkovou daní v sazbě 15 %. (Běhounek, 2014, s. 56-57, 61)

Dvořáková et al. (2016, s. 33-34) uvádí, že u právnických osob je více možností zdaňovacího období, jak je uvedeno v § 21a ZDP. Zdaňovacím obdobím může být například:

- kalendářní rok,
- hospodářský rok.

4.1.7 Slevy na dani a daňové zvýhodnění

Mezi slevy na dani patří:

- **zaměstnávání osob se zdravotním postižením** (§ 35 ZDP),
- **investiční pobídky** – sleva vymezena v § 35a a § 35b ZDP.

Osobní slevy na dani

Slevy na dani z příjmů FO dle § 35ba - § 35c mají podle Dvořáková et al. (2016, s. 145) charakter osobních slev na dani – jsou úzce spojeny s osobou poplatníka nebo s osobami v úzkém vztahu k osobě poplatníka. „Tyto slevy jsou odečítány od daně vypočtené podle § 16 ZDP, a to až po úpravě o slevy na dani podle § 35, 35a nebo 35b ZDP.“

Jedná se o slevy v ZDP:

- základní sleva na poplatníka ve výši 24 840 Kč - § 35ba odst. 1 písm. a),
- sleva na druhého z manželů - § 35ba odst. 1 písm. b),
- sleva na invaliditu - § 35ba odst. 1 písm. c) a d)
- sleva na držitele průkazu ZTP/P - § 35ba odst. 1 písm. e),
- sleva na studenta - § 35ba odst. 1 písm. f),
- sleva za umístění dítěte – § 35bb,
- daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící – dle podmínek v § 35c - § 35d. (Marková, 2016, s. 50-52)

4.1.8 Daňové přiznání

Povinnost podání daňového přiznání FO upravuje § 38g ZDP. Hnátek (2015, s. 50) uvádí, že daňová povinnost fyzické osoby vychází z celoročních příjmů a stanoví se v daňovém přiznání.

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob je povinen podat každý poplatník daně z příjmů právnických osob. (Marková, 2016, s. 62)

Kolářová (2013, s. 110) dodává, že povinnost podat přiznání je do 1. 4. po skončení zdaňovacího období, v případě využití služeb daňového poradce je lhůta pro podání přiznání do 1. 7. Daňová povinnost se snižuje o zaplacené zálohy a Dvořáková et al. (2016, s. 52) doplňuje: „Daň je splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení, přičemž platba se považuje za uskutečňenou až připsáním příslušné částky na účet správce daně.“

4.1.9 Zálohy na daň z příjmů

Dle Dvořákové et al. (2016, s. 53) se daň z příjmů platí jedinou splátkou velmi zřídka. Velice časté je platit zálohy na daň z příjmů. Zákon o daních z příjmů pro FO i PO stanoví v § 38a

kdo je povinen platit zálohy, v jaké výši a v jakých termínech. Zálohy jsou placeny v průběhu tzv. zálohového období – jedná se o „období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období.“

4.2 Zdravotní a sociální pojištění

Další povinností podnikající fyzické osoby (osoby samostatně výdělečně činné) je platit pojistné na veřejné zdravotní pojištění a pojistné na sociální zabezpečení (pojistné na důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a případně pojistné na nemocenské pojištění, pokud se k účasti na pojistném přihlásí). (Vybíhal et al., 2014, s. 136, 165)

OSVČ má povinnost podat Přehled o příjmech a výdajích OSVČ za rozhodné období (kalendářní rok) příslušné správě sociálního zabezpečení a na příslušnou zdravotní pojišťovnu, a to nejpozději do jednoho měsíce ode dne, ve kterém měl podnikatel podat daňové přiznání. (Kolářová, 2013, s. 69, 69)

4.2.1 Veřejné zdravotní pojištění

Veřejné zdravotní pojištění upravuje v ČR mimo jiné zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění. (Vybíhal et al., 2014, s. 136)

Výše pojistného činí 13,5 % z vyměřovacího základu za rozhodné období. Vyměřovacím základem je u OSVČ od roku 2006 50 % příjmů ze samostatné činnosti po odpočtu výdajů. V případě spolupracujících osob se za příjem těchto osob považuje podíl na společných příjmech. U OSVČ vedoucích účetnictví se za příjem po odpočtu výdajů považuje základ daně. Pokud je vyměřovací základ nižší než minimální vyměřovací základ (dvanáctinásobek 50 % průměrné mzdy) je OSVČ povinna odvést pojistné z minimálního vyměřovacího základu. (*Zdravotní pojištění*, 2015, s. 194, 196)

Pojistné platí OSVČ (§ 7 a 8 zákona č. 592/1992 Sb.) formou záloh na pojistné a doplatku pojistného na účet příslušné zdravotní pojišťovny za celý kalendářní měsíc. (*Zdravotní pojištění*, 2015, s. 197)

OSVČ je povinna oznámit příslušné zdravotní pojišťovně ukončení samostatné výdělečné činnosti nejpozději do 8 dnů ode dne ukončení činnosti. (*Zdravotní pojištění*, 2015, s. 10)

4.2.2 Pojistné na sociální zabezpečení

Mezi zákony upravující pojistné na sociální zabezpečení patří zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění. (Vybíhal et al., 2014, s. 165)

Rozhodné období, za které se platí pojistné, je kalendářní rok. Platby pojistného probíhají obvykle formou měsíčních záloh v průběhu roku. Pojistné se odvádí z vyměřovacího základu ve výši 28 % na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti. Vyměřovací základ činí 50 % daňového základu. „V podstatě se jedná o příjem, kterým je daňový základ stanovený podle § 7 ZDP po úpravě podle § 5 a 23 ZDP. (Dvořáková et al., 2016, s. 253)

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení upravuje pro OSVČ minimální a maximální vyměřovací základy, ze kterých se platí pojistné.

Odvod pojistného je upraven v § 8 – 15 zákona č. 589/1992 Sb. OSVČ je povinna platit zálohy za kalendářní měsíce, ve kterých vykonává hlavní samostatnou výdělečnou činnost. Pokud je OSVČ účastna i nemocenského pojištění je povinna platit pojistné na nemocenské pojištění (ve výši 2,3 % z vyměřovacího základu. (*Sociální pojištění 2016*, 2016, s. 10-15)

Účast na pojištění OSVČ zaniká také dnem, kdy OSVČ ukončila samostatnou výdělečnou činnost nebo OSVČ zaniklo oprávnění vykonávat tuto činnost. (*Sociální pojištění 2016*, 2016, s. 137)

4.3 Ostatní daně

Dvořáková et al. (2016, s. 29) uvádí, že každý daňový subjekt, který získal oprávnění k podnikání, má povinnost zaregistrovat se k daním, které jsou pro něj relevantní. K dani z příjmů (uvedené v kapitole 2.3.1) se musí registrovat v případě zahájení podnikání FO i PO vždy.

Ostatní daně, které jsou zejména předmětem registrace:

- daň z příjmů ze závislé činnosti,
- daň z příjmů FO vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně,
- daň silniční,
- daň z přidané hodnoty,
- daň z nemovitých věcí, daň spotřební.

5 ZALOŽENÍ SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM

Založení společnosti je možné rozdělit do dvou fází, a to na fázi zakládání a na fázi vzniku společnosti. Založení je nutnou podmínkou pro vznik společnosti. Bez založení společnosti nemůže dojít k jejímu zápisu do obchodního rejstříku. (Dvořák, 2014, s 61)

Skálová et al. (2015, s. 19) uvádí, že v období mezi založením a vznikem nemá společnost právní subjektivitu a neexistují její orgány. Společnost vzniká dnem zápisu do veřejného seznamu.

Společnost se zakládá uzavřením společenské smlouvy nebo v případě jediného společníka se uzavírá zakladatelská listina. Společenská smlouva musí mít písemnou formu s úředně ověřenými podpisy. Zakladatelskou listinu sepisuje notář formou notářského zápisu. (Běhounek, 2014, s. 75). Josková et al. (2014, s. 22) upřesňuje, že společenská smlouva musí být vyhotovena ve formě veřejné listiny, čímž se rozumí notářský zápis. Volba notáře je na rozhodnutí zakladatelů.

Společníkem s. r. o. může být fyzická či právnická osoba. ZOK neurčuje minimální ani maximální počet společníků, společnost tedy může být založena i jedním společníkem. (Josková et al., 2014, s. 21)

„Společnost si při svém založení zvolí obchodní firmu, tj. jméno, pod kterým bude zapsána v obchodním rejstříku (§ 423 odst. 1 NOZ) a pod kterým bude právně jednat.“ (Josková et al., 2014, s. 22)

Dvořák (2014, s. 80) uvádí, že před podáním na prvozápis založené společnosti do obchodního rejstříku musí být provedeny nejméně dva úkony:

- splacení peněžitého vkladu do základního kapitálu společnosti alespoň ve výši 30 %,
- pokud je společnost založena za účelem podnikání, je potřeba opatřit příslušné podnikatelské oprávnění.

Skálová et al. (2015, s. 21, 22) dodává, že nepeněžitý vklad musí být do společnosti vnesen již před vznikem společnosti. „Správu vkladů má před vznikem obchodní korporace na starosti správce vkladu. Je-li do obchodní korporace vkládán závod (případně jeho část), je pak vnesen až účinností smlouvy o vkladu.“

Vklad může být peněžitý i nepeněžitý (např. věc, celý závod), případně pohledávka. Před vznikem korporace se o vklady stará správce vkladů. Tím může být jeden ze zakladatelů nebo třetí osoba (advokát, notář, banka). V případě peněžitých vkladů zřídí správce účet

u banky, kde jsou prostředky vloženy a do vzniku společnosti s nimi nesmí nikdo nakládat, kromě úhrady zřizovacích výdajů. (Salachová a Vítek, 2013, s. 81)

Skálová et al. (2015, s. 21) uvádí, že ZOK zavádí pro s. r. o. novinku ve snížení vkladové povinnosti zakladatelů z 200 tis. Kč na minimálně 1 Kč, pokud není ve společenské smlouvě stanoveno jinak.

Základní kapitál je představován souhrnem všech vkladů, a u kapitálových společností musí být zapsán v obchodním rejstříku. (Salachová a Vítek, 2013, s. 81).

Josková et al. (2014, s. 30) dodává, že ZOK nestanoví minimální výši základního kapitálu. Avšak s ohledem na skutečnost minimální výše vkladu společníka ve výši 1 Kč, činí minimální výše základního kapitálu 1 Kč, pokud má společnost jednoho společníka, který má vklad 1 Kč. Autoři se domnívají, že v praxi nebude tato situace příliš častá z důvodu pravidel zakotvených v insolvenčním zákoně a ZOK. Společnost s velmi nízkým základním kapitálem bude podkapitalizovaná a nacházela by se velmi pravděpodobně již od svého vzniku v úpadku nebo v hrozícím úpadku.

Návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku by měl být podán ve lhůtě 6 měsíců od založení společnosti, pokud není ve společenské smlouvě uvedeno jinak. Zápis do rejstříku si může vyřídit osoba sama (prostřednictvím zástupce) podáním návrhu na zápis místně příslušnému soudu, nebo nově existuje možnost přímých zápisů prováděných notářem. (Skálová et al., 2015, s. 20)

Josková et al. (2014, s. 42) doplňuje, že návrh na zápis do rejstříku se podává na formuláři, který je potřeba vyplnit elektronicky na stránkách Ministerstva spravedlnosti a je možné ho odeslat elektronicky nebo v listinné podobě. Součástí návrhu jsou mimo jiné:

- společenská smlouva nebo zakladatelská listina,
- doklady o splacení vkladu (peněžitý vklad – potvrzení banky o složení vkladu; u nepeněžitého vkladu – prohlášení správce vkladu),
- znalecký posudek v případě ocenění nepeněžitého vkladu znalcem,
- souhlas zapisovaných osob,
- oprávnění k podnikání nebo k jiné činnosti,
- právní důvod užívání prostor, v nichž je umístěno sídlo společnosti – písemné prohlášení vlastníka nemovité věci s úředně ověřeným podpisem.

5.1 Účetní aspekty založení s. r. o.

Společnost má ke dni vzniku povinnost vést účetnictví (§ 4 zákona o účetnictví). Ke dni vzniku sestavuje zahajovací rozvahu, na základě které se otevrou účetní knihy, do nichž se převedou položky zahajovací rozvahy, a společnost dále pokračuje v běžném účtování. (Skálová et al., 2015, s. 23)

Zahajovací rozvaha obsahuje v aktivech pouze splacené peněžité a nepeněžité vklady, případně pohledávku z nesplacených peněžitých vkladů. Nepeněžité vklady budou v zahajovací rozvaze vždy, a to v ocenění podle posudku znalce. V pasivech vykáže společnost základní kapitál, maximálně ve výši vkladů, případně vkladové ážio, rezervní fond, nebo dluh vůči vkladatelům v případě, že vznikne rozdíl mezi oceněním nepeněžitého vkladu a výší vkladu společníka. Při otevírání účetních knih se aktiva a pasiva účtují proti účtu skupiny 70 – Účty rozvažné. V zahajovací rozvaze se uvádějí pouze údaje ze zakladatelských dokumentů i v případě, že ke vzniku společnosti bylo bankovní konto sníženo o úhradu zřizovacích výdajů. Tyto položky budou zaúčtovány jako první účetní případy po otevření účetních knih. (Josková et al., 2004, s. 38)

5.2 Náklady na založení s. r. o.

Se založením s. r. o. souvisí náklady ve formě notářských poplatků a to na sepsání zakladatelské listiny (cca 4 900 Kč), ověřování podpisů a listin, stejnopisy zakladatelské listiny (cca 700 – 2 000 Kč), výpis z rejstříku trestů a katastru nemovitostí (cca 200 – 500 Kč), ohlášení živnosti (1 000 Kč), bankovní poplatky za založení účtu pro složení základního kapitálu (0 – 2 500 Kč), návrh na prvozápis s. r. o. do obchodního rejstříku (6 000 Kč), výpis z obchodního rejstříku (70 – 140 Kč), výpis z živnostenského rejstříku (100 – 200 Kč). Uvedené ceny jsou orientační a představují obvyklý rozsah potřebných úkonů při založení společnosti. (ELITE CZECHIA, © 2016)

6 ZPŮSOBY PŘECHODU PODNIKÁNÍ FYZICKÉ OSOBY NA SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM

Podnikající fyzická osoba musí při přechodu na podnikání pod s. r. o. vyřešit zejména převod majetku používaného k podnikání na s. r. o. Mezi základní možnosti převodu majetku uvádí Hnátek (2015, s. 19-20):

- prodej jednotlivého majetku FO do společnosti,
- prodej obchodního závodu (dřív prodej podniku) FO do společnosti,
- vklad jednotlivého majetku FO do společnosti,
- vklad obchodního závodu (dříve podniku) FO do společnosti.

Obchodní závod je definován v § 502 NOZ jako „organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil a který z jeho vůle slouží k provozování jeho činnosti. Má se za to, že závod tvoří vše, co zpravidla slouží k jeho provozu.“ (Eliáš a Svatoš, 2012, s. 58)

Práce bude zaměřena pouze na prodej a vklad celého obchodního závodu.

6.1 Prodej obchodního závodu

Zvláštní ustanovení o prodeji závodu jsou vymezena v § 2175 - § 2183 NOZ. „Koupí závodu nabývá kupující vše, co k závodu jako celku náleží.“ „Koupě závodu se považuje za převod činnosti zaměstnavatele.“ Kupující se stává věřitelem pohledávek a dlužníkem dluhů, které k závodu náleží, a o kterých věděl. Prodávající oznámí svým věřitelům a dlužníkům, jejichž pohledávky a dluhy kupující nabyl, že závod prodal a komu jej prodal. V zápise o převodu závodu se uvede vše, co se kupujícímu předává. Vlastnické právo k závodu nabývá kupující zapsaný ve veřejném rejstříku zveřejněním údaje, že uložil doklad o koupi závodu do sbírky listin. (Eliáš a Svatoš, 2012, s. 206-207)

Pilařová (2010) uvádí, že prodejem podniku FO nezaniká, dále existuje a stává se vlastníkem pohledávky z titulu prodeje podniku, ale vzhledem k tomu, že prodala veškeré své aktivity, její podnikatelská činnost skončila, musí provést veškeré povinnosti související s ukončením podnikání.

6.1.1 Účetní a daňové dopady FO

Pokud jsou při prodeji obchodního závodu kupující a prodávající v postavení spojených osob, je nutné při stanovení kupní ceny obchodního závodu respektovat ustanovení § 23

odst. 7 ZDP o ceně obvyklé, je nutné sjednat cenu v ceně obvyklé na základě znaleckého posudku. (Hnátek, 2015, s. 19)

Pokud podnikatel prodávající závod vede účetnictví, postupuje podle účetních předpisů (ČÚS č. 011 – Operace s obchodním závodem). (Hnátek, 2015, s. 22)

Šteker et al. (2013, s. 89) uvádí, že prodejem podniku není možné převádět majetek a závazky, které se vztahovaly ke konkrétnímu daňovému subjektu. Nemohou být převáděny daňové závazky osoby prodávajícího, ani živnostenská oprávnění. Pilařová (2010) dodává, že fyzické osobě zůstanou její daňové pohledávky a závazky a také vztahy vůči institucím povinného pojištění (platí při prodeji i vkladu podniku).

Prodej podniku se u prodávajícího promítne do výsledkového způsobu účtování. Účtuje se o mimořádných výnosech (kupní cena) a mimořádných nákladech (převáděný majetek a závazky v účetních cenách). Výsledkem je zisk nebo ztráta z prodeje podniku. (Šteker et al., 2013, s. 89)

Blažek (2014) uvádí, že u prodávajícího podléhá dani z příjmů hospodářský výsledek za zdaňovací období, ve kterém k prodeji firmy došlo. K transformaci účetního výsledku na základ daně z příjmů se použijí ustanovení § 23 odst. 1, 2 a 10 a § 24 odst. 8 ZDP. Dále uvádí, že vlastní prodej firmy se finančnímu úřadu nijak neoznamuje.

6.1.2 Účetní a daňové dopady s. r. o.

Kupující (s. r. o.) úplatně nabývá podnik, který se stane součástí podniku s. r. o. O celé transakci účtuje pouze rozvahově, bez vlivu na výsledek hospodaření. (Děrgel, 2013)

Hnátek (2015, s. 23-25) uvádí, že při koupi obchodního závodu nedochází k daňové spojitosti – k přenosu daňových práv a povinností. Např. s. r. o. nemůže uplatnit odčitatelné položky od základu daně, nepokračuje v odpisování hmotného a nehmotného majetku započatého prodávajícím. Kupující společnost začne majetek daňově odpisovat zcela od počátku, nepokračuje v daňovém odpisování započaté prodávajícím, a to z ocenění resp. ze vstupní ceny, která vychází ze způsobu ocenění majetku koupeného obchodního závodu. Vstupní základnou je:

- účetní zůstatková cena u prodávajícího, pokud se majetek nepřeceňuje,
- cena daná znaleckým oceněním, pokud je majetek individuálně přeceněn.

Pilařová (2010) uvádí, že daňové dopady u kupujícího závisí na způsobu zaúčtování kupovaného podniku; na způsobu ocenění nakupovaných aktiv, která jsou součástí kupovaného podniku. Kupujícímu může vzniknout oceňovací rozdíl k nabytému majetku nebo goodwill.

Oceňovací rozdíl při koupi obchodního závodu představuje rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého koupí a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví prodávajícího sníženým o převzaté dluhy. Goodwill představuje kladný (záporný) rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého koupí a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky. (Marková, 2016, s. 31)

Oceňovací rozdíl (kladný nebo záporný) se považuje za dlouhodobý hmotný majetek, bez ohledu na výši ocenění, odepisuje se do účetních nákladů (výnosů) rovnoměrně, zpravidla 180 měsíců; daňově se odepisuje rovnoměrně vždy 180 měsíců (§ 23 odst. 15 ZDP). Goodwill (kladný nebo záporný) se považuje za dlouhodobý nehmotný majetek, také bez ohledu na výši ocenění, odepisuje se do účetních nákladů (výnosů) rovnoměrně, zpravidla 60 měsíců; daňově se goodwill odepisuje rovnoměrně vždy 180 měsíců (§ 23 odst. 15 ZDP). (Děrgel, 2013)

6.2 Vklad obchodního závodu

Josková et al. (2014, s. 28) uvádí, že ZOK ani NOZ neupravují smlouvu o vkladu jako samostatný smluvní typ, ani nestanovují její základní obsahové náležitosti. Pouze v případě smlouvy o vkladu závodu odkazuje ZOK na přiměřené použití zákonné úpravy smlouvy o koupi. Je doporučeno, aby smlouva o vkladu obsahovala minimálně popis nepeněžitého vkladu, jeho ocenění, dále také údaj o tom, že smlouvou dochází ke vnesení vkladu do společnosti, a práva a povinnosti smluvních stran s tím související.

Vkladem podniku může FO s. r. o. přímo založit, nebo může nepeněžním vkladem zvýšit základní kapitál již existující společnosti. V případě vkladu podniku fyzická osoba nezaniká, ale stává se vlastníkem obchodního podílu na s. r. o. Podnikání FO je však vkladem podniku ukončeno. FO nevládá veřejnoprávní závazky a pohledávky (daňové a z titulu povinného pojistného), které nejsou součástí podniku. (Pilařová, 2010)

6.2.1 Účetní a daňové dopady FO

Pilařová (2010) uvádí, že hodnota obchodního podílu FO na s. r. o. neovlivní její základ daně. Děrgel (2013) dodává, že daňová situace je poměrně jednoduchá, neboť plnění ve prospěch vlastního kapitálu s. r. o. nejsou daňově uznatelná podle § 25 odst. 1 písm. b), m) ZDP

a daňová hodnota vloženého podniku (daňová zůstatková cena majetku snižená o související převedené závazky) se promítne do nabývací ceny podíl na s. r. o. v souladu s § 24 odst. 7 ZDP.

Pokud fyzická osoba tvořila rezervu na opravy hmotného majetku v souladu s § 7 zákona o rezervách, je potřeba tuto rezervu rozpustit do příjmů. Případná kumulovaná daňová ztráta u podnikající FO není přenosná na s. r. o. (Hnátek, 2015, s. 25-26)

Účtování vkladatele (FO) je upraveno v ČÚS č. 012 – Změny vlastního kapitálu. V tabulce 5 je uvedena ukázka účtování nepeněžitých vkladů u FO.

Tabulka 4 Ukázka účtování nepeněžitých vkladů u vkladatele (Děrgel, 2012)

Název položky	Má dáti	Dal
Splacení vkladu	<i>378-Jiné pohledávky</i>	Úbytek vkládaného majetku (např. 211,221,112,08x...)
Vznik společnosti	<i>06x-dlouhodobý finanční majetek</i>	<i>367-závazek (dluh) z upsaných nesplacených. CP a vkladů</i>
Zápočet	<i>367-závazek (dluh) z upsaných nesplacených CP a vkladů</i>	<i>378-Jiné pohledávky</i>

6.2.2 Účetní a daňové dopady s. r. o.

Účtování změn vlastního kapitálu je vymezeno v ČÚS 012 – Změny vlastního kapitálu. V souladu s tímto standardem se účtuje o zvýšení kapitálu až poté, kdy se společník zaváže uhradit zvýšení vkladu do základního kapitálu, a to na vrub účtu *353-Pohledávky za upsaný základní kapitál* a ve prospěch účtu *419-Změny základního kapitálu*. Po zápisu zvýšení základního kapitálu se zvýšení proúčtuje na vrub účtu *419-Změny základního kapitálu*, ve prospěch účtu *411-Základní kapitál*. (Běhounek, 2014, s. 240)

Skálová et al. (2015, s. 92) dodává, že v okamžiku, kdy vkladatelé vloží svůj vklad do společnosti, je tato transakce zachycena na vrub příslušného majetkové účtu a ve prospěch účtu *379- Jiné závazky*. Společnost následně sníží pohledávku o výši závazku, evidovanou na účtu *379-Jiné závazky*, kdy by měl být zůstatek tohoto účtu nulový.

Dle Joskové et al. (2014, s. 34) se účtuje v případě splnění vkladové povinnosti (splacení peněžitých a vnesení nepeněžitých vkladů) na vrub konkrétních účtů majetku a ve prospěch účtu *353-Pohledávky za upsaný základní kapitál*. Vzhledem k tomu, že nepeněžitě vklady musí být splaceny vždy před zvýšením základního kapitálu, zůstává účet *353-Pohledávky*

za upsaný základní kapitál po zvýšení základního kapitálu (stejně jako při vzniku společnosti) pouze v případě nesplacených peněžitých vkladů.

Daňové dopady u s. r. o. jako příjemce vkladu jsou podmíněny jeho rozhodnutím o způsobu ocenění nabytých aktiv, které jsou součástí podniku. V závislosti na výběru metody ocenění vznikne u příjemce vkladu goodwill nebo oceňovací rozdíl k nabytému majetku. (Pilařová, 2010)

Šteker et al. (2013, s. 86) uvádí, dvě možnosti ocenění dle zákona o účetnictví:

- ocenění podle jednotlivých složek majetku v účetnictví vkladatele (oceňovací rozdíl),
- ocenění jednotlivých složek majetku na základě znaleckého ocenění (goodwill). (viz kapitola 6.1.2)

Při vkladu podniku je vzniklý oceňovací rozdíl nebo goodwill daňově neúčinný. (Hnátek, 2015, s. 24)

Hnátek (2015, s. 23, 26) uvádí, že při vkladu obchodního závodu dochází k přenosu daňových práv a povinností z FO na s. r. o. Společnost pokračuje u vkládaného hmotného a nehmotného majetku v odpisování v souladu s ustanovením § 30 odst. 10 písm. b) ZDP, tedy z ceny, ze které odpisovala fyzická osoba.

7 SHRUTÍ POZNATKŮ TEORETICKÉ ČÁSTI

Teoretická část diplomové práce byla rozdělena do šesti kapitol. První pojednává o základních právních formách podnikání v České republice, kterými jsou fyzické a právnické osoby. Druhá kapitola byla zaměřena na právní úpravu podnikání fyzických a právnických osob. Byl vymezen pojem podnikatel a podnikání na základě živnostenského oprávnění a podnikání dle jiných právních předpisů se zaměřením na zdravotní služby. Účetní aspekty podnikání FO a PO byly popsány ve třetí kapitole, která byla zaměřena především na vedení účetnictví (podvojného) a ve stručnosti bylo zmíněno vedení daňové evidence a paušální výdaje. Čtvrtá kapitola se věnovala daňovým aspektům podnikání FO a PO (s. r. o.). Bylo popsáno co je předmětem daně jednotlivých právních forem, jak se stanoví základ daně z příjmů, úpravy základu daně z příjmů, zdanění příjmů a slevy, které je možné odečíst od vypočtené daně. U FO byly uvedeny další povinnosti ve vztahu k platbám sociálního a zdravotního pojištění. Založení s. r. o. bylo popsáno v páté kapitole. Šestá kapitola pojednává o způsobech přechodu podnikání FO na s. r. o. se zaměřením na prodej a vklad obchodního závodu FO do společnosti s. r. o. Byly popsány účetní a daňové dopady u FO i u s. r. o. v případě prodeje a vkladu obchodního závodu.

Praktická část bude zaměřena na představení podnikající fyzické osoby XY, která chce transformovat svoji podnikatelskou činnost na s. r. o. Bude analyzován současný stav FO se zaměřením na majetkovou a finanční strukturu, na výnosy a náklady a bude analyzováno daňové a účetní hledisko podnikající FO. Přechod na s. r. o. bude popsán z pohledu zvýšení základního kapitálu vkladem obchodního závodu podnikající fyzické osoby do již založené s. r. o. fyzickou osobou, a z pohledu prodeje obchodního závodu do založené s. r. o.

Na základě provedené analýzy bude zpracován projekt přechodu podnikající FO na s. r. o. přes založení a vznik s. r. o., přechod na s. r. o., kde budou popsány daňové a účetní aspekty u fyzické osoby a u s. r. o., ukončení podnikatelské činnosti FO. Dále budou vyhodnoceny náklady na zpracovávání projekt a budou popsány očekávané přínosy a rizika.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

8 PŘEDSTAVENÍ PODNIKAJÍCÍ FYZICKÉ OSOBY

8.1 Představení podnikatele XY

Podnikající fyzická osoba (dále podnikatel XY) podniká dle jiných právních předpisů na základě zákona o zdravotních službách. Podnikatel XY provozuje svoji činnost na základě Rozhodnutí o registraci nestátního zdravotnického zařízení od roku 1994. Podnikatel má odbornou způsobilost poskytovat zdravotní služby pro klinickou biochemii, pro ostatní poskytované obory má odborné zástupce.

V roce zahájení podnikání měl podnikatel XY jednu hlavní provozovnu (centrální laboratoř) a jednu pobočku. K rozšíření o další pracoviště došlo v roce 2003 a 2009. V současné době má celkem čtyři laboratoře – centrální laboratoř a tři další pracoviště. Všechna pracoviště jsou provozována v pronajatých prostorech. Na všechna pracoviště musí být schválený provozní řád Krajskou hygienickou stanicí, kdy jsou kladeny přísné hygienické požadavky z důvodu poskytování zdravotní péče.

Financování ve zdravotnictví je z největší části poskytováno z veřejného zdravotního pojištění, prostřednictvím zdravotních pojišťoven. Podnikatel XY má uzavřené smlouvy se všemi zdravotními pojišťovnami působícími v ČR. K provádění výkonů, které má podnikatel XY ve smlouvě se zdravotními pojišťovnami je potřebné příslušné technické (přístrojové) a personální vybavení. Zaměstnanci v laboratoři musí být kvalifikováni pro danou práci.

V roce 2010 získal podnikatel XY Osvědčení o splnění podmínek Auditů I NASK v odbornostech klinická biochemie a hematologie. V roce 2013 získal Osvědčení o splnění podmínek Auditů II NASKL ve výše uvedených odbornostech. Toto osvědčení je platné na dobu dvou let. Platnost tohoto osvědčení se prodlužuje absolvováním dalších dozorových návštěv Národního autorizačního střediska pro klinické laboratoře (NASKL).

8.2 Vývoj počtu zaměstnanců

V roce 1994 zaměstnával podnikatel XY 9 zaměstnanců. Vzhledem k narůstajícímu objemu poskytované zdravotní péče docházelo k postupnému nárůstu počtu zaměstnanců, jak je uvedeno v tabulce 5. V současné době pracuje v laboratořích 27 zaměstnanců.

Tabulka 5 Vývoj počtu zaměstnanců podnikatele XY v letech 1994 – 2015
(vlastní zpracování)

Rok	1994	1995	1998	1999	2001	2003	2004
Počet zaměstnanců	9	12	13	14	16	18	19
Rok	2005	2007	2008	2009	2010	2013	2015
Počet zaměstnanců	20	21	22	23	25	27	27

8.3 Poskytované služby

Podnikatel poskytuje v rámci zdravotních služeb laboratorní služby v oblasti klinické biochemie, imunochemie a hematologie praktickým lékařům a ambulantním specialistům. U některých specializovaných vyšetření spolupracuje také s lůžkovými zařízeními. Vyšetření, která nejsou v laboratořích prováděna, jsou odesílána spolupracujícím laboratořím v rámci ČR. V centrální laboratoři jsou prováděna základní a specializovaná vyšetření, ostatní laboratoře slouží převážně jako sběrná místa biologického materiálu a zajišťují pouze základní biochemická a hematologická vyšetření.

V laboratořích jsou prováděny následující laboratorní vyšetření:

- stanovení základních biochemických parametrů,
- hematologická, koagulační a imunoanalytická vyšetření,
- vyšetření moče a močového sedimentu,
- vyšetření metodou průtokové cytometrie,
- screening vrozených vývojových vad,
- funkční testy – především vyšetření glukózové tolerance.

Mezi další činnosti patří:

- odběry vzorků biologického materiálu pro vyšetření,
- poskytování souprav pro odběr materiálu zadavatelům vyšetření,
- konzultační služby a poradenská činnost při výběru vyšetření,
- poskytování služeb veterinárním lékařům,
- svoz materiálu prostřednictvím svozové služby organizace,
- vyšetření pro samoplátce – nehrazené z veřejného zdravotního pojištění,
- anonymní vyšetření v případě požadavku samoplátce.

9 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU PODNIKATELE

9.1 Analýza majetkové struktury podnikatele

Majetková struktura podnikatele XY za období 2013 – 2015 je uvedena v tabulce 6.

Tabulka 6 Majetková struktura podnikatele XY v tis. Kč za období 2013 – 2015
(vlastní zpracování)

Položka aktiv	2013	2014	2015
AKTIVA CELKEM	30 325	27 346	17 748
Dlouhodobý majetek	24 887	21 498	7 644
Dlouhodobý hmotný majetek	24 887	21 498	7 644
Oběžná aktiva	4 822	4 958	7 363
Zásoby	619	747	733
Pohledávky krátkodobé	4 337	3 560	4 966
Krátkodobý finanční majetek	-135	651	1 664
Časové rozlišení	616	890	2 741

9.1.1 Analýza dlouhodobého majetku

Dlouhodobý hmotný majetek zahrnoval v roce 2013 a 2014 nemovitosti, samostatné movité věci a pozemky. Nemovitosti byly zařazené v majetku podnikatele a sloužily k pronájmu. V roce 2015 došlo k přerážení staveb a pozemku z podnikání do osobního užívání z důvodu, že podnikatel XY plánuje přechod z FO na PO a daný hmotný majetek nechce převést na novou společnost. K 31. 12. 2015 jsou součástí dlouhodobého hmotného majetku samostatné movité věci v daňové zůstatkové ceně 4 644 tis. Kč (viz tabulka 7) a nedokončený dlouhodobý majetek – analyzátor v pořizovací ceně 3 000 tis. Kč, který nebyl do konce roku 2015 zařazený do užívání. Dále má podnikatel DHM, který je již odepsaný. Pořizovací cena tohoto majetku je 6 328 tis. Kč. Jedná se o laboratorní zařízení. Součástí majetku podnikatele XY je i drobný majetek používaný k podnikání, který je evidovaný pouze v pomocné evidenci v celkové výši 2 070 tis. Kč. Jedná se o majetek, u kterého pořizovací cena nepřevyšuje částku 40 tis. Kč. Dlouhodobý hmotný majetek je u podnikatele XY odepisován zrychlenými daňovými odpisy. Daňové a účetní odpisy jsou shodné.

Tabulka 7 Seznam dlouhodobého hmotného majetku podnikatele XY
k 31. 12. 2015 (vlastní zpracování)

Majetek	Zařazeno do užívání	Odpisová skupina	Pořizovací cena v Kč	Oprávký v Kč	Daňová ZC v Kč
Zabezpečovací signalizace	1995	5	29 925	26 565	3 360
Analyzátor	2012	2	604 135	555 805	48 330
Klimatizace	2013	3	57 600	25 344	32 256
Analyzátor	2013	2	11 000 000	8 360 000	2 640 000
3x os. auto	2014	2	2 284 285	1 187 831	1 096 454
Analyzátor	2014	2	193 479	100 610	92 869
3x analyzátor	2015	2	621 214	124 244	496 970
Os. automobil	2015	2	292 000	58 400	233 600
Celkem			15 082 638	10 438 799	4 643 839

9.1.2 Analýza oběžných aktiv

Zásoby na konci účetního období zahrnují materiál – reagentie (úctované způsobem A), které jsou potřebné pro provádění laboratorní vyšetření, a zůstatek drobného zdravotnického materiálu (úctovaný způsobem B).

Krátkodobé pohledávky

Tabulka 8 zobrazuje členění krátkodobých pohledávek podnikatele XY k 31. 12. 2015.

Tabulka 8 Krátkodobé pohledávky podnikatele XY k 31. 12. 2015 (vlastní zpracování)

Krátkodobé pohledávky	Částka v tis. Kč	Pohl. z obchodních vztahů - členění	Částka v tis. Kč
Pohledávky z obchodních vztahů - celkem	3 453	Zdravotní pojišťovny	3 370
		Zdravotnická zařízení	51
		Veterinární lékaři, ostatní	32
Poskytnuté provozní zálohy	332		
Dohadné účty aktivní	1 181		

Nejvíce jsou zastoupeny pohledávky z obchodních vztahů. Jedná se převážně o pohledávky vůči zdravotním pojišťovnám za zdravotní péči dle Smlouvy o poskytování zdravotní péče.

Poskytnuté provozní zálohy obsahují zálohy na spotřebovanou energii na jednotlivých provozovnách. Dohadné účty aktivní zahrnují vyúčtování zdravotní péče za období roku 2015, které pojišťovna provádí dle Smlouvy do čtyř měsíců po ukončení kalendářního roku.

Krátkodobý finanční majetek představuje peníze na pokladně a účty v bankách. Na pokladně byl k 31. 12. 2015 stav ve výši 29 tis. Kč, na bankovních účtech 1 635 tis. Kč.

9.1.3 Analýza časového rozlišení

Časové rozlišení obsahuje položky nákladů příštích období. Jedná se většinou o položky pojistného, které podnikatel XY časově rozlišuje a služby účtované v aktuálním roce týkající se následujících období. V roce 2015 došlo k výraznému navýšení nákladů příštích období z důvodu nájemní smlouvy na hematologický analyzátor. Stav ke konci roku je u této položky 2 558 tis. Kč.

9.2 Analýza finanční struktury podnikatele

Tabulka 9 Finanční struktura podnikatele XY v tis. Kč za období 2013 – 2015

(vlastní zpracování)

Položka pasiv	2013	2014	2015
PASIVA CELKEM	30 325	27 346	17 748
Vlastní kapitál	16 839	14 602	4 117
Základní kapitál	14 928	13 093	418
VH běžného účetního období	1 911	1 509	3 699
Cizí zdroje	13 078	12 325	13 279
Dlouhodobé závazky	273	1 725	1 387
Krátkodobé závazky	12 805	10 600	11 892
Časové rozlišení	408	419	352

9.2.1 Analýza vlastního kapitálu

Vlastní kapitál se v analyzovaném období skládá pouze ze základního kapitálu a výsledku hospodaření běžného účetního období. U podnikající FO vedoucí účetnictví, je zavedený speciální účet 491-*Účet individuálního podnikatele*, který svým charakterem připomíná základní kapitál, ale nezapisuje se do obchodního rejstříku. Výše základního kapitálu v roce 2015 výrazně poklesla z důvodu přeřazení hmotného majetku do osobního užívání. VH běžného účetního období převádí podnikající FO na účet 491.

9.2.2 Analýza cizích zdrojů

Cizí zdroje jsou u podnikatele XY složeny pouze z dlouhodobých a krátkodobých závazků.

Dlouhodobé závazky zahrnují závazky z úvěrových smluv, v roce 2014 došlo k navýšení z důvodu pořízení tří automobilů na základě úvěrové smlouvy.

Krátkodobé závazky obsahují dluhy (závazky) z obchodních vztahů, ostatní dluhy, závazky k zaměstnancům, k institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, daňové závazky, dohadné účty pasivní. Stav krátkodobých závazků k 31. 12. 2015 je zobrazen v tabulce 10.

Tabulka 10 Krátkodobé závazky podnikatele XY v tis. Kč k 31. 12. 2015 (vlastní zpracování)

Položka závazků	Částka	Položka závazků	Částka
Dluhy z obchodních vztahů	8 083	Daň z příjmů - FO	525
Ostatní dluhy	2 627	Ostatní přímé daně	42
Zaměstnanci	392	Dohadné účty pasivní	6
Zúct.s inst. soc. zab. a zdr. poj.	217		

9.2.3 Analýza časového rozlišení

Časové rozlišení obsahuje položku výdajů příštích období. Jsou zde uvedeny služby, spotřeba energie na jednotlivých provozovnách, pokud je přesná částka známa před uzavřením účetního období, ale k 31. 12. daného roku není faktura.

9.3 Analýza výnosů podnikatele

Největší část výnosů podnikatele XY je tvořena tržbami od zdravotních pojišťoven, u kterých došlo v roce 2015 k mírnému zvýšení. Úhrada ve zdravotnictví je poskytována na základě úhradové vyhlášky, kterou vydává Ministerstvo zdravotnictví na každý rok.

Ostatní výkony se v analyzovaných letech příliš neměnily. Ostatní provozní výnosy zahrnují i výnosy z nájmu nebytových prostor, které byly součástí příjmů podle § 7. Z důvodu přearazení nemovitostí do osobního užívání, je nájemné od února 2015 příjmem podle § 9.

Tabulka 11 Výnosy podnikatele XY v tis. Kč za období 2013 – 2015 (vlastní zpracování)

Položka výnosů	2013	2014	2015
VÝNOSY CELKEM	29 067	29 351	31 217
Výkony-tržby z prodeje služeb	28 792	28 670	30 166
<i>Tržby - pojišťovny</i>	<i>28 415</i>	<i>28 282</i>	<i>29 688</i>
<i>Tržby – zdrav. zařízení</i>	<i>180</i>	<i>180</i>	<i>236</i>
<i>Tržby – veter. lékaři</i>	<i>121</i>	<i>138</i>	<i>155</i>
<i>Tržby - ostatní</i>	<i>76</i>	<i>70</i>	<i>87</i>
Tržby z prodeje dl. majetku	0	370	775
Ostatní provozní výnosy	274	310	275
Výnosové úroky	1	1	1

9.4 Analýza nákladů podnikatele

Celkové náklady podnikatele XY byly v analyzovaném období téměř ve stejné výši. Výkonová spotřeba představuje náklady na materiál, energii a služby. Mezi osobními náklady jsou zahrnuty sociální náklady podnikatele a spolupracující osoby, které nejsou daňovými náklady. Nákladové úroky představují úroky z úvěrových smluv v souvislosti s pořízením osobních automobilů.

Tabulka 12 Náklady podnikatele XY v tis. Kč za období 2013 – 2015 (vlastní zpracování)

Položka nákladů	2013	2014	2015
NÁKLADY CELKEM	27 156	27 842	27 518
Výkonová spotřeba	14 803	14 265	14 024
Osobní náklady	7 703	7 583	7 673
Daně a poplatky	23	31	19
Odpisy DHM	3 714	5 184	4 019
Zůstatková cena prodaného DHM	0	0	185
Ostatní provozní náklady	261	294	447
Nákladové úroky	34	35	90
Ostatní finanční náklady	33	31	27
Daň z příjmů	585	419	1 034

Z uvedené analýzy je patrné, že podnikatel XY dosahuje v uvedených letech kladný výsledek hospodaření. Od začátku zahájení podnikání nebyl podnikatel žádný rok ve ztrátě.

9.5 Účetní hledisko podnikatele

Podle novely zákona o účetnictví je podnikatel XY od 1. 1. 2016 zařazen mezi malé účetní jednotky.

9.5.1 Povinnost vedení účetnictví

Podnikatel XY vedl od začátku podnikání do roku 2005 jednoduché účetnictví (v roce 2005 se již jednalo o daňovou evidenci, která nahradila od 1. 1. 2005 jednoduché účetnictví). V roce 2004 přesáhl obrát dle zákona o DPH částku 25 mil. Kč. V roce 2005 se stal účetní jednotkou. V tomto roce vedl podnikatel XY daňovou evidenci. Od roku 2006 podnikatel vede povinně účetnictví. Pro vedení účetnictví používá účetní program EKONOM. Podnikatel XY se musí řídit předpisy upravujícími účetnictví podnikatelů v ČR.

9.5.2 Rozsah vedení účetnictví, účtový rozvrh

Přesto, že zákon o účetnictví umožňuje podnikateli XY vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, vede od roku 2006 účetnictví v plném rozsahu. Mezi účetní knihy, které podnikatel vede, patří deník, hlavní kniha, kniha analytických účtů. Účtový rozvrh má podnikatel XY sestaven v členění na syntetické a analytické účty.

9.5.3 Účetní závěrka

Podnikatel XY sestavuje účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu. Účetní závěrku tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha.

Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu obsahuje u podnikatele XY následující nenulové položky na straně Aktiv:

- dlouhodobý majetek – dlouhodobý hmotný majetek,
- oběžná aktiva - zásoby, pohledávky (pouze krátkodobé), krátkodobý finanční majetek,
- časové rozlišení.

V případě odpisů má podnikatel účetní odpisy shodné s daňovými, proto účetní a daňová zůstatková cena dlouhodobého majetku je shodná.

Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu na straně Pasiv obsahuje následující nenulové položky:

- vlastní kapitál - základní kapitál (účet individuálního podnikatele), výsledek hospodaření běžného účetního období,
- cizí zdroje - dlouhodobé a krátkodobé závazky,
- časové rozlišení.

Výkaz zisku a ztráty zahrnuje u podnikatele XY tyto nenulové položky:

- výkony, výkonová spotřeba, přidaná hodnota, osobní náklady, daně a poplatky, odpisy dlouhodobého majetku, tržby z prodeje majetku, zůstatková cena prodaného majetku, ostatní provozní výnosy a náklady, provozní výsledek hospodaření,
- výnosové a nákladové úroky, ostatní finanční náklady, finanční výsledek hospodaření,
- daň z příjmů za běžnou činnost, VH za běžnou činnost, VH za účetní období, VH před zdaněním.

Příloha k účetní závěrce ve zjednodušeném rozsahu doplňuje informace obsažené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty.

Podle zákona o účetnictví se na podnikatele XY nevztahuje povinnost ověřování účetní závěrky auditorem.

9.6 Daňové hledisko podnikatele

Podnikatel XY je poplatníkem daně z příjmů fyzických osob. Manželka podnikatele je spolupracující osobou, jsou na ni rozdělovány příjmy (výsledek hospodaření). Manželka jiné příjmy nemá. Podnikatel XY i manželka mají uzavřenou smlouvu na soukromé životní pojištění, mají dvě děti žijící ve společně hospodařící domácnosti, na které je možné uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Podnikatel XY poskytoval v analyzovaném období bezúplatná plnění. Podnikatel XY není plátce DPH, poskytuje plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

9.6.1 Předmět daně z příjmů podnikatele

Podnikatel XY měl v analyzovaném období příjmy ze závislé činnosti, ze samostatné činnosti a příjmy z nájmu. Výše jednotlivých příjmů podnikatele XY je uvedena v tabulce 13, ze které je zřejmé, že samostatná činnost byla hlavním zdrojem příjmů podnikatele XY. Příjmy ze závislé činnosti představují příjmy z dohody o pracovní činnosti, kdy podnikatel vy-

konával činnosti garanta v oblasti klinické biochemie v jiném zdravotnickém zařízení. Z důvodu převodu nemovitostí, které jsou pronajímány, do osobního užívání vznikly podnikateli XY v roce 2015 příjmy z nájmu podle § 9 ZDP. Pokud byly nemovitost zařazeny v majetku podnikatele XY, byly tyto příjmy součástí příjmů dle § 7 ZDP.

Tabulka 13 Příjmy podnikatele XY v tis. Kč za období 2013 – 2015 (vlastní zpracování)

Druh příjmů	2013	2014	2015
Závislá činnost - § 6 ZDP	47	43	41
Samostatná činnost - § 7 ZDP	29 067	29 351	31 217
Příjmy z nájmu - § 9 ZDP	0	0	242

9.6.2 Základ daně z příjmů podnikatele

Při zjištění základu daně vychází podnikatel XY:

- u příjmů dle § 6 ZDP - z Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti vystavené zaměstnavatelem,
- u příjmů dle § 7 ZDP – z upraveného výsledku hospodaření,
- u příjmů dle § 9 ZDP – z evidence příjmů snížených o výdaje, které uplatnil procentem z příjmů ve výši 30 %.

Tabulka 14 zobrazuje celkový základ daně podnikatele XY a spolupracující osoby (manželky) za rok 2015, včetně dílčích základů daně. Podíl, který podnikatel rozdělil na manželku, je ve výši 6 %. Výsledek hospodaření byl upraven o položky, které nejsou daňovými náklady, ale jsou zahrnuty v účetnictví. Největší položku tvoří zaplacené sociální a zdravotní pojištění za podnikatele XY a jeho manželku.

Tabulka 14 Základ daně z příjmů podnikatele XY a spolupracující osoby v tis. Kč za rok 2015 (vlastní zpracování)

Základ daně	Podnikatel XY	Manželka
Dílčí základ daně § 6	54	0
Úhrn příjmů	40	0
Úhrn povinného pojistného	+14	0
Dílčí základ daně § 7	5 133	328
Výsledek hospodaření	4 733	0
Položky zvyšující VH	+728	0

VH rozdělený na manželku	-328	+328
Dílčí základ daně § 9	170	0
Příjmy	242	0
Paušální výdaje 30 %	72	0
ZÁKLAD DANĚ	5 357	328

9.6.3 Daňová povinnost podnikatele

Výpočet daňové povinnosti podnikatele XY a jeho manželky je uveden v tabulce 15.

Tabulka 15 Daňová povinnost podnikatele XY a spolupracující osoby v tis. Kč za rok 2015 (vlastní zpracování)

Položka daňového přiznání	Podnikatel XY	Manželka
Základ daně	5 357	328
Nezdanitelné části ZD	72	12
<i>Bezúplatné plnění</i>	<i>60</i>	<i>0</i>
<i>Životní pojištění</i>	<i>12</i>	<i>12</i>
ZD zaokrouhlený	5 285	316
Daň celkem	1 065	47
Slevy na dani, daňové zvýhodnění	53	25
<i>Sleva na poplatníka</i>	<i>25</i>	<i>25</i>
<i>Zvýhodnění na děti</i>	<i>29</i>	<i>0</i>
Daň z příjmů - splatná	1 012	22
Zaplacená zálohy	509	0
Doplatek na dani	503	22

Podnikatel XY poskytl v roce 2015 bezúplatné plnění právníkům osobám na školství, na účely charitativní, tělovýchovné a sportovní ve výši 60 tis. Kč. Tato bezúplatná plnění si může odečíst v celé výši. Nejvíce by si mohl odečíst za zdaňovací období 15 % ze základu daně, což představuje částku 803,55 tis. Kč. Dále si podnikatel XY i jeho manželka mohou odečíst pojistné zaplacené na soukromé životní pojištění. V roce 2015 byla u obou zaplacená částka vyšší než 12 tis. Kč. Dle ZDP je maximální částka, kterou je možné odečíst od základu daně, 12 tis. Kč. Pokud si podnikatel odečítá výše uvedené položky, musí doložit k daňovému přiznání potvrzení příjemce bezúplatného plnění a v případě uplatnění částek životního

pojištění dokládá smlouvu o soukromém životním pojištění v prvním roce uplatnění nezdanitelné částky a potvrzení od pojišťovny o zaplaceném pojistném. V dalších letech již předkládá pouze potvrzení.

Součet příjmů u podnikatele XY dle § 6 a základu daně dle § 7 byl vyšší než roční limit pro povinný odvod solidárního zvýšení daně, proto je povinen při výpočtu daně ve výši 15 % zvýšit daň o solidární zvýšení daně ve výši 7 % z částky nad 1 277 328 tis. Kč. U spolupracující osoby je daň ve výši 15 %. Oba poplatníci si uplatní základní roční slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč. Děti jsou zohledněny v daňovém priznání u podnikatele XY. Za rok 2015 si uplatní na první dítě daňové zvýhodnění ve výši 13 404 Kč a na druhé dítě 15 804 Kč. Výsledná daňová povinnost je u podnikatele XY 1 012 tis. Kč, u manželky 22 tis. Kč. Vzhledem k zaplaceným zálohám v průběhu roku 2015 ve výši 509 tis. Kč u podnikatele XY, bude povinnost doplatit na dani za oba poplatníky částku ve výši 525 tis. Kč.

9.6.4 Daňové priznání, zálohy na daň z příjmů

Vzhledem k tomu, že má podnikatel XY daňového poradce, má povinnost podat daňové priznání nejpozději do 1. 7. 2016. Nejpozději v tento den musí být připsaný doplatek na dani z příjmů na účtu správce daně. Na základě vypočtené daně má podnikatel XY povinnost platit čtvrtletní zálohy na daň z příjmů ve výši 253 tis. Kč. První záloha je splatná do 15. 9. 2016. Spolupracující osoba nemá povinnost platit zálohy, protože daňová povinnost za rok 2015 nepřesáhla částku 30 tis. Kč.

9.7 Zdravotní a sociální pojištění

Další povinností podnikatele XY i jeho spolupracující manželky je platit zálohy na veřejné zdravotní pojištění a pojistné na sociální zabezpečení v průběhu roku. Po skončení zdaňovacího období 2015 mají povinnost podat Přehled o příjmech a výdajích osoby samostatně výdělečně činné (Přehled).

9.7.1 Veřejné zdravotní pojištění

Za rok 2015 musí být podán Přehled na zdravotní pojišťovnu nejpozději do jednoho měsíce ode dne, ve kterém je povinnost podat daňové priznání za rok 2015. Pokud daňové priznání zpracovává daňový poradce, je tento termín do 1. 8. 2016. Podnikatel XY i jeho manželka musí doložit skutečnost, že je daňové priznání zpracováváno daňovým poradcem na zdravotní pojišťovnu do 30. 4. 2016.

V tabulce 16 je uveden výpočet pojistného na veřejné zdravotní pojištění za rok 2015. U podnikatele XY je vypočtené pojistné za rok 2015 ve výši 346 493 Kč, na zálohách zaplatil 229 194 Kč. Doplatek pojistného ve výši 117 299 Kč musí být uhrazen nejpozději do 8 dnů po podání Přehledu. U spolupracující osoby činí pojistné 22 117 Kč. Na zálohách bylo zaplacen 21 564 Kč, doplatek je 553 Kč. Vypočtené zálohy dle tabulky budou placeny od měsíce, ve kterém bude podán Přehled.

Tabulka 16 Výpočet pojistného na veřejné zdravotní pojištění podnikatele XY a spolupracující osoby v Kč za rok 2015 (vlastní zpracování)

Název položky	Podnikatel XY	Manželka
Příjmy za rok 2015 (základ daně § 7)	5 133 224	327 652
Vyměřovací základ OSVČ	2 566 612	163 826
Pojistné za rok 2015	346 493	22 117
Zaplacené zálohy v roce 2015	229 194	21 564
Přeplatek (+), Doplatek (-)	-117 299	-553
Záloha na rok 2016	28 875	1 844

9.7.2 Pojistné na sociální zabezpečení

V roce 2015 byla samostatná výdělečná činnost podnikatele XY a spolupracující osoby považována za hlavní činnost, nebyli dobrovolně účastni nemocenského pojištění a nebyli účastni důchodového spoření.

Přehled za rok 2015 bude podán na OSSZ nejpozději do 1. 8. 2016. Do 2. 5. 2016 musí podnikatel XY a jeho manželka doložit skutečnost, že je daňové přiznání zpracováváno daňovým poradcem.

Tabulka 17 zobrazuje výpočet pojistného na důchodové pojištění podnikatele XY a spolupracující osoby za rok 2015. Vypočtený vyměřovací základ u podnikatele XY přesáhl u SVČ maximální vyměřovací základ ve výši 1 277 328 Kč, proto je minimální VZ maximálně v této výši. Součet vyměřovacího základu ze SVČ a ze zaměstnání přesáhl v roce 2015 maximální vyměřovací základ, proto se uvádí v přehledu i vyměřovací základ ze zaměstnání. Z uvedené tabulky činí pojistné za rok 2015 u podnikatele XY 361 154 Kč. Zaplacené zálohy byly ve vyšší částce, proto vznikl přeplatek ve výši 2 118 Kč. U spolupracující manželky je pojistné ve výši 47 838 Kč. Z důvodu nižších záloh vznikla povinnost doplatit částku 20 756 Kč. Doplatek pojistného musí být zaplacen do 8 dnů po podání Přehledu. Nové výše zálohy uvedené v tabulce jsou platné od měsíce podání Přehledu.

Tabulka 17 Výpočet pojistného na důchodové pojištění podnikatele XY a spolupracující osoby v Kč za rok 2015 (vlastní zpracování)

Název položky	Podnikatel XY	Manželka
Daňový základ	5 133 224	327 652
Vypočtený vyměřovací základ	2 566 612	163 826
Minimální vyměřovací základ	1 277 328	163 826
Určený vyměřovací základ	1 277 328	163 826
Vyměřovací základ ze zaměstnání	40 500	0
Vyměřovací základ ze SVČ	1 236 828	163 826
Pojistné na důchodové pojištění	361 154	47 838
Zaplacené zálohy v roce 2015	363 272	27 082
Přeplatek (+), Doplatek (-)	+2 118	-20 756
Záloha na rok 2016	31 544	3 987

9.8 Další daňové povinnosti

Daň z příjmů ze závislé činnosti, daň z příjmů FO vybíraná srážkou

Podnikatel XY zaměstnává v současné době 23 zaměstnanců na základě pracovní smlouvy, 4 zaměstnance na základě dohody o pracovní činnosti a dle potřeby v průběhu roku uzavírá dohody o provedení práce. Na základě těchto skutečností, je považován za zaměstnavatele a musí být zaregistrovaný k dani z příjmů ze závislé činnosti a k dani z příjmů FO vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně. Po uplynutí zdaňovacího období má plátcé daně povinnost podat na příslušný finanční úřad Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti (do 1. 3. 2016), Vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně (do 1. 4. 2016) a Vyúčtování pojistného na důchodové spoření - někteří zaměstnanci byli účastni důchodového spoření (do 3 měsíců po skončení kalendářního roku a to pouze elektronicky).

V souvislosti se zaměstnáváním zaměstnanců je podnikatel XY plátcem pojistného zdravotního pojištění a jako zaměstnavatel je poplatníkem pojistného na nemocenské, důchodové pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti za své zaměstnance. Podnikatel je přihlášený do registru zaměstnavatelů těch zdravotních pojišťoven, u kterých jsou zaregistrováni jeho zaměstnanci a v registru zaměstnavatelů u ČSSZ.

Silniční daň

Podnikatel XY je poplatníkem silniční daně z důvodu, že:

- je zapsán jako provozovatel v technickém průkazu vozidel, které využívá k výkonu své činnosti,
- proplácí cestovní náhrady zaměstnancům v případě použití jejich osobních automobilů.

V průběhu zdaňovacího období je povinnost podnikatele XY platit zálohy na silniční daň. V roce 2015 byla zaplácena záloha ve výši 6 700 Kč a z roku 2014 zůstal na dani přeplatek 362 Kč. Po uplynutí zdaňovacího období 2015 byla povinnost nejpozději do 31. ledna 2016 podat přiznání k silniční dani. Daňová povinnost za rok 2015 byla ve výši 6 713 Kč. Podnikateli XY tak vznikl přeplatek na silniční dani ve výši 349 Kč.

Daň z přidané hodnoty, daň z nemovitých věcí

Z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty není podnikatel XY plátcem DPH z důvodu, že poskytuje zdravotní služby, které patří do plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Povinnost platit daň z nemovitých věcí se vztahuje i na podnikatele XY vlastníci pozemky a stavby. Z důvodu, že nemovité věci byly přeřazeny do osobního užívání, nebude jim dále v práci věnována pozornost.

10 ANALÝZA POSTUPŮ PŘECHODU NA SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM

Pro přechod podnikatele XY na s. r. o. budou popsány dvě možnosti převedení podnikatelské činnosti:

- založení nové s. r. o. a následný prodej obchodního závodu FO do společnosti,
- založení nové s. r. o. a následně zvýšení základního kapitálu této společnosti vkladem obchodního závodu FO.

10.1 Založení společnosti (s. r. o.)

V obou případech musí podnikatel XY nejprve založit novou společnost s. r. o., která bude mít pouze jediného společníka, bude uzavřena zakladatelskou listinou sepsanou notářem. V tomto zakladatelském dokumentu bude mimo jiné uvedena výše vkladové povinnosti zakladatele do základního kapitálu a lhůta pro její splnění.

Při přechodu podnikající FO, která poskytuje zdravotní služby, na s. r. o. nedochází k převodu oprávnění k poskytování zdravotních služeb. Krajský úřad udělí v tomto případě oprávnění nové společnosti od následujícího dne, kdy bylo zrušeno oprávnění fyzické osobě. Podnikatel XY si musí stanovit datum přechodu, aby oprávnění na sebe navazovala a na základě toho musí podat žádost o zrušení oprávnění na FO a současně žádost o udělení oprávnění na novou společnost. Tento proces je časově zdlouhavý.

Aby mohla nová společnost vzniknout, ještě před získáním oprávnění k poskytování zdravotních služeb, je potřeba získat k podnikání živnostenské oprávnění. K získání volné živnosti, kdy je předmětem podnikání: Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, musí být splněny pouze všeobecné podmínky, není potřeba prokazování odborné ani jiné způsobilosti.

K datu vzniku společnosti (dnem zápisu do obchodního rejstříku) začíná společnost povinnost vést účetnictví. Pokud se jedná o obchodní společnost, musí vést účetnictví v plném rozsahu. Musí být sestavena zahajovací rozvaha. Bude analyzována varianta, kdy vkladová povinnost podnikatele XY bude ve výši 100 tis. Kč. Tabulka 18 zobrazuje zahajovací rozvahu v případě, kdy bude vkladová povinnost splacena před vznikem společnosti (varianta I.). Zahajovací rozvaha v případě, že by byla vkladová povinnost splacena ve výši 50 % (dle zakladatelské listiny), je uvedena v tabulce 19 (varianta II.).

Tabulka 18 Zahajovací rozvaha v tis. Kč – varianta I. (vlastní zpracování)

Aktiva		Pasiva	
Běžný účet	100	Základní kapitál	100
Celkem	100	Celkem	100

Tabulka 19 Zahajovací rozvaha v tis. Kč – varianta II. (vlastní zpracování)

Aktiva		Pasiva	
Pohledávky za upsaný ZK	50	Základní kapitál	100
Běžný účet	50		
Celkem	100	Celkem	100

Na základě zahajovací rozvahy se otevrou účetní knihy, do kterých se převedou položky zahajovací rozvahy. Pokud byly před vznikem společnosti uhrazeny zřizovací výdaje, budou zaúčtovány jako první účetní případy po otevření účetnictví. Dále následuje běžné účtování účetních případů.

Tabulka 20 zobrazuje otevření účetních knih v případě, kdy byla vkladová povinnost splacena před vznikem společnosti. Otevření účetních knih při částečném splacení vkladové povinnosti je uvedeno v tabulce 21.

Tabulka 20 Otevření účetnictví – varianta I. (vlastní zpracování)

Účetní položka	Částka (v tis. Kč)	MD	DAL
Upsaný vklad do ZK	100	701	411
Běžný účet	100	221	701

Tabulka 21 Otevření účetnictví – varianta II. (vlastní zpracování)

Účetní položka	Částka (v tis. Kč)	MD	DAL
Upsaný vklad do ZK	100	701	411
Běžný účet	50	221	701
Pohl. za upsaný ZK	50	353	701

Povinností společnosti je vypracovat vnitřní předpisy dle platné legislativy a sestavit účtový rozvrh na základě směrné účtové osnovy pro podnikatele.

10.2 Prodej obchodního závodu

Prodej obchodního závodu se uskuteční na základě smlouvy o prodeji závodu. Při stanovení kupní ceny obchodního závodu musí smluvní strany (spojené osoby) sjednat tuto cenu v ceně obvyklé dle znaleckého posudku. Vypracování znaleckého posudku provede znalec ze seznamu znalců. Odměna za vypracování posudku bývá stanovena dohodou a platí ji společnost.

Pro účely této práce bude cena, která by byla stanovena podle znaleckého posudku, pouze odhadnuta, aby mohla být provedena analýza přechodu podnikatele XY na s. r. o. s konkrétními hodnotami. Odhadnutá cena bude činit **5 300 tis. Kč**. K analýze jednotlivých účetních případů budou použity údaje k 31. 12. 2015.

10.2.1 Účetní a daňové aspekty při prodeji závodu z pohledu podnikatele XY

Při prodeji obchodního závodu podnikatel XY nezaniká. Za převod majetku a závazků získá pohledávku za kupujícím z prodeje obchodního závodu (syntetický účet 371) a následně peníze. Kupní cena (tržba z prodeje závodu) představuje pro podnikatele XY mimořádný provozní výnos. Prodávaný majetek představuje mimořádný provozní náklad, předávané závazky se účtují jako mimořádný provozní náklad ve prospěch účtu 547-*Mimořádné provozní náklady*. Rozdíl mezi mimořádným provozním výnosem a mimořádným provozním nákladem představuje pro podnikatele XY zisk nebo ztrátu z prodeje závodu. Prodej obchodního závodu je u podnikatele XY zdaňován podle § 7 ZDP ve zdaňovacím období, kdy došlo k prodeji závodu.

Ke dni nabytí účinnosti smlouvy o prodeji závodu dochází k odevzdání a převzetí závodu. Je potřeba provést zápis o předání závodu, který by měl obsahovat seznam převáděného majetku, práv a dluhů.

Pokud by podnikatel XY účtoval o rezervách, opravných položkách souvisejících s prodávajícím majetkem, musel by při prodeji obchodního závodu tyto zrušit ve prospěch nákladů.

Součástí prodeje obchodního závodu, pokud by se vycházelo ze stavu k 31. 12. 2015, by nebyly níže uvedené položky, které se vztahují konkrétně k podnikateli XY:

- položka časového rozlišení – náklady příštích období ve výši 20 945 Kč – pojistné osobních automobilů a pojištění odpovědnosti provozovatele zdravotnického zařízení placené v roce 2015 na rok 2016, které nepřechází na s. r. o. Společnost musí uzavřít nové smlouvy. Tato částka bude účtována do výsledku hospodaření,

- pohledávka z důvodu přeplatku na silniční dani ve výši 349 Kč,
- závazky vůči finančnímu úřadu na dani z příjmů ve výši 525 038 Kč.

Zaúčtování prodeje obchodního závodu u podnikatele XY zobrazuje tabulka 22. Účetní transakce jsou v tis. Kč. Pro zjednodušení jsou uvedeny pouze syntetické účty.

Tabulka 22 Zaúčtování prodeje obchodního závodu u podnikatele XY v tis. Kč
(vlastní zpracování)

Účetní operace	Částka	MD	DAL
Smlouva o prodeji závodu	5 300	371	649
Zůstatková cena DHM	7 644	547	082
Vyřazení DHM v PC	24 411	082	022
Převod zásoby	733	547	112
Převod pohledávky z obchodních vztahů	3 453	547	311
Převod poskytnuté provozní zálohy	332	547	314
Převod dohadné účty aktivní	1 181	547	388
Předání pokladny	29	547	211
Předání bankovní účty	1 635	547	221
Převod náklady příštích období	2 720	547	381
Převod dlouhodobé závazky (dluhy)	1 387	479	547
Převod dluhy z obchodních vztahů	8 083	321	547
Převod ostatní dluhy	2 627	325	547
Převod zaměstnanci	392	331	547
Převod zúčt. s inst. soc. zab. a zdr. poj.	217	336	547
Převod ostatní přímé daně	42	342	547
Převod dohadné účty pasivní	6	389	547
Převod výdaje příštích období	352	383	547

Mimořádné provozní výnosy z prodeje obchodního závodu (účet 649) jsou ve výši 5 300 tis. Kč. Mimořádné provozní náklady (účet 547) jsou 4 621 tis. Kč. Výsledek hospodaření z prodeje závodu činí 679 tis. Kč. Daňové a účetní odpisy DHM má podnikatel ve stejné výši, nemusí upravovat VH o rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou. Vzniklý zisk bude dílčím základem daně podle § 7 ZDP. Daň bude ve výši 101,9 tis. Kč. Z uvedeného daňového základu bude odvedeno pojistné na důchodové pojištění ve výši 99,1 tis. Kč (29,2 % z vyměřovacího základu 339,5 tis. Kč). Dále bude zapláceno zdravotní pojištění ve výši 45,8 tis. Kč. (13,5 % z vyměřovacího základu 339,5 tis. Kč).

10.2.2 Účetní a daňové aspekty při koupi závodu z pohledu s. r. o.

Na společnost s. r. o. při koupi závodu přejde veškerý majetek a závazky vztahující se k závodu a má povinnost zaplatit dohodnutou kupní cenu prodávajícímu. Vlastnické právo k obchodnímu závodu vznikne společnosti zveřejněním údaje o uložení smlouvy o koupi závodu do sbírky listin. Celá transakce bude zaúčtována pouze rozvahově.

Při koupi obchodního závodu kupující nepokračuje v odpisování hmotného majetku započatém původním vlastníkem. Společnost začne majetek odpisovat zcela od počátku z ceny uvedené buď v posudku, pokud provedla individuální přecenění jednotlivých složek majetku na základě znaleckého posudku nebo z účetní zůstatkové ceny u prodávajícího v případě, že nedošlo k individuálnímu přecenění majetku. Daňové odpisy budou vypočteny dle ZDP. Účetní odpisy budou uplatňovány podle odpisového plánu.

Při koupi podniku je možné pro zjednodušení zaúčtování velkého počtu položek použít účet 395-*Vnitřní zúčtování*. Společnosti vznikne dluh z koupě obchodního závodu – syntetický účet 372-*Dluhy z koupě obchodního závodu*.

Účtování koupě obchodního závodu společností je uvedeno v tabulce 23. Bude se vycházet ze situace, kdy majetek nebyl individuálně přeceněn a vychází se z účetní zůstatkové ceny u podnikatele XY (varianta A). Rozdíl vzniklý z kupní ceny a účetní zůstatkové ceny zaúčtuje společnost jako oceňovací rozdíl ve výši 679 tis. Kč. Daňově i účetně bude u společnosti odepisován rovnoměrně do nákladů 180 měsíců. Pro zjednodušení účtování bude kupovaný majetek rozdělen na dvě položky: DHM a ostatní položky majetku a bude zaúčtován pouze dvěma účetními transakcemi. Převzaté závazky (dluhy) budou uvedeny jednou položkou.

Tabulka 23 Zaúčtování operací spojených s koupí obchodního závodu u s. r. o. – varianta A, (vlastní zpracování)

Účetní položka	Částka v tis. Kč	MD	DAL
Kupní cena obchodního závodu	5 300	395	372
DHM	7 644	022	395
Ostatní majetek	10 083	<i>majetek</i>	395
Závazky (dluhy)	13 106	395	<i>Závazky</i>
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	679	097	395

Další možností při koupi obchodního závodu je, že dojde k individuálnímu přecenění veškerých položek majetku a závazků na základě znaleckého posudku. Tabulka 24 zobrazuje možné (odhadnuté) přecenění majetku a závazků. Neodepsaný DHM se ponechá v účetní zůstatkové hodnotě. DHM, který již byl u fyzické osoby odepsaný (v PC 6 328 tis. Kč), je stále funkční a používaný k podnikatelské činnosti, bude přeceněn například ve výši 8 % z PC u podnikatele XY. Drobný hmotný majetek v PC 2 070 tis. Kč používaný k podnikání, ale již zcela odepsaný se přecení například 5%. Ostatní majetek a závazky se přecení v účetní zůstatkové ceně u podnikatele XY.

Tabulka 24 Individuální přecenění majetku a závazků při koupi obchodního závodu (vlastní zpracování)

Majetek a závazky	Přeceněná hodnota v tis. Kč
DHM - neodepsaný	7 644
DHM – odepsaný (8 % z PC 6 328 tis. Kč)	506
Drobný hmotný majetek (5 % z PC 2 070 tis. Kč)	104
Ostatní majetek	10 083
Závazky (dluhy)	13 106

Účetní operace souvisejí s koupi obchodního závodu v případě individuálního přecenění majetku (varianta B), jsou uvedeny v tabulce 25. V případě vzniku rozdílu mezi kupní cenou a přeceněným podnikem účtuje společnost o goodwillu ve výši 69 tis. Kč. Goodwill by společnost účetně odepisovala rovnoměrně do nákladů 60 měsíců, daňově by se jednalo o 180 měsíců.

Tabulka 25 Zaúčtování operací spojených s koupi obchodního závodu u s. r. o. – varianta B (vlastní zpracování)

Účetní položka	Částka v tis. Kč	MD	DAL
Kupní cena obchodního závodu	5 300	395	372
DHM	8 150	022	395
Drobný HM	104	029	395
Ostatní majetek	10 083	<i>majetek</i>	395
Závazky (dluhy)	13 106	395	<i>Závazky</i>
Goodwill	69	015	395

10.3 Vklad obchodního závodu

Pro účely vkladu závodu (nepeněžitého vkladu) musí být závod oceněn znalcem. Vklad obchodního závodu bude proveden na základě smlouvy o vkladu závodu. Tato smlouva bude obsahovat minimálně popis vkládaného obchodního závodu, hodnotu vkládaného závodu stanovenou na základě znaleckého posudku (tato hodnota bude představovat hodnotu zvýšení základního kapitálu společnosti), ustanovení o právech a povinnostech smluvních stran a údaje o převzetí závodu a splacení vkladu.

Pro vklad obchodního závodu bude použita stejná odhadnutá hodnota jako u analýzy prodeje obchodního závodu ve výši 5 300 tis. Kč. Při analýze vkladu obchodního závodu budou také použity údaje k 31. 12. 2015.

Ke vkladu obchodního závodu (stejně jako k prodeji) může dojít k 1. 1. daného roku, stejně tak i kdykoliv v průběhu zdaňovacího období. Výhoda přechodu k 1. 1. vychází z předpokladu, že ke konci účetního období je sestavována řádná účetní závěrka a je prováděna inventarizace majetku a závazků. Pokud by ke vkladu obchodního závodu (stejně jako k prodeji) došlo k jinému termínu, je potřeba provést mimořádnou inventarizaci majetku a závazků, aby mohl být sepsán zápis o vkládaném (prodáváném) majetku, který podepisují obě smluvní strany.

10.3.1 Účetní a daňové aspekty vkladu závodu z pohledu podnikatele XY

Při vkladu obchodního závodu podnikatel XY (vkladatel) nezaniká. Za převod majetku a závazků (obchodního závodu) získá ve společnosti obchodní podíl, který neovlivní základ daně. Předmětem vkladu nebudou položky, které se týkají přímo podnikatele XY – jedná se o stejné položky, které byly uvedeny u prodeje podniku: přeplatek na silniční dani, závazek vůči finančnímu úřadu na dani z příjmů a pojistné zaplacené předem.

Účtování operací vkladu obchodního závodu u podnikatele XY do společnosti je uvedeno v tabulce 26, částky jsou v tis. Kč. Vklad majetku je uveden pro zjednodušení ve dvou položkách – vklad DHM v zůstatkových cenách (s tím související vyřazení DHM v pořizovacích cenách) a vklad ostatního majetku (zásoby, pohledávky, zálohy, peníze, časové rozlišení aktivní). Vkládané dluhy (dlouhodobé, z obchodních vztahů, ostatní dluhy, zaměstnanci, zúčtování s institucí sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, ostatní přímé daně, časové rozlišení pasivní) jsou zaúčtovány také jednou položkou. Vkládaný majetek

se zaúčtuje na vrub účtu *378-Jiné pohledávky* a ve prospěch účtů jednotlivých položek majetku. Dluhy jsou účtovány na vrub příslušných účtů závazků a ve prospěch účtu *378-Jiné pohledávky*. Hodnota vkládaného majetku snižená o vkládané dluhy představuje u podnikatele XY dlouhodobý finanční majetek, podíl ve společnosti s. r. o. Hodnota podílu ve výši 4 621 tis. Kč je zaúčtována na vrub účtu *061-Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba* a ve prospěch účtu *367-Dluhy z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů*. Následně se provede zápočet pohledávky a dluhů.

Tabulka 26 Zaúčtování vkladu obchodního závodu u podnikatele XY (vlastní zpracování)

Účetní operace	Částka v tis. Kč	MD	DAL
Vklad majetku - celkem	17 727	378	<i>majetek</i>
Vklad DHM v zůstatkových cenách	7 644	378	082
Vyřazení DHM v PC z evidence	24 411	082	022
Vklad ostatního majetku	10 083	378	<i>majetek</i>
Vklad závazků (dluhů) - celkem	13 106	<i>závazky</i>	378
Vznik podílu ve společnosti	4 621	061	367
Zápočet závazků a pohledávek	4 621	367	378

10.3.2 Účetní a daňové aspekty vkladu závodu z pohledu s. r. o.

Vkladem obchodního závodu do s. r. o., nevzniká společnosti povinnost zaplatit kupní cenu, jako je tomu v případě, kdy společnost závod koupí. Vkladatel má ve společnosti podíl a společnost mu vyplácí v případě dosažení kladného výsledku hospodaření podíl na zisku, zdaněný 15% srážkovou daní. Nepeněžitý vklad na zvýšení základního kapitálu musí být splacen před zápisem do obchodního rejstříku, vlastnické právo k závodu přejde na společnost dnem zveřejnění údajů o uložení smlouvy o vkladu do sbírky listin obchodního rejstříku.

Účetní operace u společnosti s. r. o. související se zvýšením základního kapitálu vkladem obchodního závodu podnikatele XY, kdy majetek není individuálně přeceněn (varianta A), jsou uvedeny v tabulce 27. Do účetnictví přebere společnost hodnotu DHM v účetních zůstatkových cenách u vkladatele.

Tabulka 27 Zaúčtování vkladu obchodního závodu u s. r. o. – varianta A (vlastní zpracování)

Účetní operace	Částka v tis. Kč	MD	DAL
Rozhodnutí o zvýšení ZK	5 300	353	419
Vklad obchodního závodu - smlouva			
Vklad DHM (v ZC vkladatele)	7 644	022	353
Vklad ostatního majetku	10 083	<i>majetek</i>	353
Vklad závazků (dluhů)	13 106	353	<i>závazky</i>
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	679	097	353
Zápis zvýšení ZK do OR	5 300	419	411

Dokud nedojde k zápisu zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku, bude na základě rozhodnutí o zvýšení ZK vkladem obchodního závodu účtováno zvýšení základního kapitálu na účtech 353-*Pohledávka za upsaný základní kapitál* proti účtu 419-*Změny základního kapitálu*. Vklad obchodního závodu bude zaúčtován na základě smlouvy o vkladu závodu před zápisem do obchodního rejstříku. Po zápisu bude provedeno zaúčtování 419-*Změny základního kapitálu* proti účtu 411-*Základní kapitál*. Pokud není majetek individuálně přeceněn, účtuje společnost o rozdíl mezi oceněním závodu a účetní zůstatkovou cenou jako o oceňovacím rozdílu k nabytému majetku, který účetně odepisuje 180 měsíců rovnoměrně do nákladů. Tyto odpisy jsou daňově neúčinné. Oceňovací rozdíl by byl v tomto případě 679 tis. Kč.

Zaúčtování jednotlivých transakcí vkladu obchodního závodu v případě, že by došlo k individuálnímu přecenění veškerých položek majetku a závazků dle znaleckého posudku (varianta B) je uvedeno v tabulce 28. Vychází se z odhadu přecenění majetku a závazků uvedeného v tabulce 24. Společnost zaúčtuje vklad majetku v ocenění podle posudku znalce. Při variantě B vznikne u s. r. o. z rozdílu mezi hodnotou vkládaného závodu a jednotlivých přeceněných položek majetku goodwill ve výši 69 tis. Kč, který se účetně odepisuje 180 měsíců, daňové odpisy jsou neúčinné.

Tabulka 28 Zaúčtování vkladu obchodního závodu u s. r. o. – varianta B (vlastní zpracování)

Účetní operace	Částka v tis. Kč	MD	DAL
Rozhodnutí o zvýšení ZK	5 300	353	419
Vklad obchodního závodu - smlouva			
Vklad DHM dle posudku	8 150	022	353
Vklad drobného HM přeceněného	104	029	353
Vklad ostatního majetku	10 083	<i>majetek</i>	353
Vklad závazků (dluhů)	13 106	353	<i>závazky</i>
Goodwill	69	015	353
Zápis zvýšení ZK do OR	5 300	419	411

U majetku, který je součástí vkladu obchodního závodu společnost pokračuje v daňovém odpisování DHM započatém podnikatelem XY.

Účetní odpisy stanoví společnost na základě odpisového plánu z účetní ZC u vkladatele pokud nebyl majetek individuálně přeceněn (vzhledem k tomu, že účetní a daňové odpisy byly u vkladatele shodné, jsou shodné i daňové a účetní zůstatkové ceny), nebo z hodnoty ocenění znalcem, pokud se majetek individuálně přeceňoval.

11 SHRUTÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI

Analytická část diplomové práce byla rozdělena na představení podnikající fyzické osoby, analýzu současného stavu podnikatele a na analýzu postupů přechodu na společnost s ručením omezeným.

Osmá kapitola představuje podnikatele XY, jeho podnikatelskou činnost, vývoj počtu zaměstnanců a služby, které v rámci svého podnikání poskytuje. Devátá kapitola analyzuje současný stav podnikatele XY. Jedná se o analýzu majetkové struktury (dlouhodobého majetku, oběžných aktiv, časového rozlišení), finanční struktury (vlastní kapitál, cizí zdroje, časové rozlišení) a analýzu výnosů a nákladů podnikatele za období 2013 až 2015. Z účetního hlediska se analýza zaměřuje na povinnost vedení účetnictví, v jakém rozsahu vede účetnictví a sestavuje účetní závěrku. Daňové hledisko současného stavu podnikatele XY je analyzováno za rok 2015 a popisuje rozdělení daňového zatížení na spolupracující osobu, příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, daňový základ a další daňové povinnosti podnikatele XY a spolupracující osoby. Dále je uvedena povinnost odvodů na zdravotní a sociální pojištění. Desátá kapitola se zabývá analýzou postupů přechodu podnikatele XY na společnost s ručením omezeným. Popisuje založení s. r. o s peněžitým vkladem, prodej obchodního závodu podnikatele XY do této společnosti a vklad obchodního závodu podnikatele XY do společnosti, kdy dojde ke zvýšení základního kapitálu v s. r. o. Současně je provedena analýza účetních, daňových aspektů prodeje a vkladu jak u podnikatele XY, tak u společnosti s ručením omezeným.

Provedená analýza bude použita k vypracování projektu přechodu podnikající fyzické osoby na společnost s ručením omezeným.

12 PROJEKT PŘECHODU PODNIKAJÍCÍ FYZICKÉ OSOBY NA SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM

Projekt bude zpracován pro podnikatele XY, který přemýšlí o přechodu na s. r. o. V případě přechodu na s. r. o. bude podnikatel jediným společníkem společnosti a současně jediným jednatelem.

Projekt přechodu bude zaměřen na založení nové společnosti s. r. o. s peněžitým vkladem do základního kapitálu a následné zvýšení základního kapitálu společností vkladem obchodního závodu podnikatele XY. Tím dojde k přechodu podnikání podnikatele XY na s. r. o.

Výhodou vkladu obchodního závodu do s. r. o. je, že společnost nemusí mít peněžní prostředky k zaplacení kupní ceny jako je tomu v případě koupě závodu. Vkladem závodu do s. r. o. nevzniká podnikateli žádná povinnost zaplatit daň z příjmů a odvést pojistné na zdravotní a důchodové pojištění, jako by tomu bylo v případě prodeje závodu s kladným výsledkem hospodaření z tohoto prodeje. Podnikatel XY sice nezíská ihned peněžní prostředky, které by obdržel při prodeji závodu, ale vzhledem k tomu, že podnikatel XY dosahoval za celou dobu svého podnikání zisku, je velký předpoklad, že tomu bude i nadále u společnosti. Podnikateli XY tak bude jako společníkovi společnosti vyplácen podíl na zisku.

Při založení společnosti bude v rámci projektu navržen vklad jediného společníka do základního kapitálu ve výši 100 tis. Kč a při zvýšení základního kapitálu vkladem obchodního závodu bude použita odhadnutá hodnota obchodního závodu ve výši 5 300 tis. Kč, jak je uvedeno v analytické části práce.

12.1 Zakladatelská listina

Pro založení společnosti jedním společníkem, kterým bude podnikatel XY, je potřeba sepsání zakladatelské listiny. Tato listina upravuje práva a povinnosti společníka. Zakladatelská listina musí být sepsána notářem formou notářského zápisu. Podnikatel XY, budoucí společník s. r. o. musí využít služby notáře. Výběr notáře je na rozhodnutí zakladatele.

Zakladatelská listina sepsaná notářem by měla obsahovat:

- obchodní firmu - zakladatel musí zvolit obchodní firmu, tedy jméno, pod kterým bude zapsán v obchodním rejstříku,

- sídlo společnosti – budeme předpokládat, že sídlo společnosti je v nemovitosti, kterou vlastní podnikatel XY a není součástí obchodního majetku podnikatele,
- předmět podnikání a činnosti společnosti – předmětem podnikání bude výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona a poskytování zdravotních služeb. Živnostenské oprávnění musí společnost získat před podáním prvozápisu do OR. Oprávnění k poskytování zdravotních služeb musí společnost získat do doby, než bude podávat žádosti na zdravotní pojišťovny o uzavření smlouvy o poskytování a úhradě hrazených zdravotních služeb, nejpozději dnem vkladu obchodního zápisu do základního kapitálu s. r. o.,
- jméno a bydliště společníka,
- podíl společníka, práva a povinnosti spojenými s podílem,
- výše vkladu společníka, do kdy má být vklad splacen a určení správce vkladu – výše peněžitého vkladu 100 tis. Kč, vklad bude splacen ve výši 100 % nejpozději před podáním prvozápisu do OR, správcem vkladu může být určen jediný zakladatel,
- výše základního kapitálu – 100 tis. Kč,
- orgány společnosti – valná hromada, jednatel.

Notáři bude nutné zaplatit poplatek za sepsání zakladatelské listiny (přibližně 4 900 Kč), ověření podpisů a stejnopis notářského zápisu (cca 2 000 Kč), výpis z rejstříku trestů a katastru nemovitostí (cca 500 Kč). Zřizovací náklady by v tomto případě činily 7 400 Kč, které budou zaplacený zakladatelem před vznikem společnosti.

12.2 Zřízení účtu

Správce vkladu (zakladatel společnosti – jediný společník) musí zřídit u banky účet, na který společník splatí peněžitý vklad dle zakladatelské listiny ve výši 100 tis. Kč.

Podnikatel XY je dlouhodobým klientem České spořitelny, pravděpodobně by se rozhodnul jako správce vkladu zřídit si účet u této banky. Česká spořitelna v tomto případě zřizuje Běžný účet pro dosud nevzniklou obchodní společnost. Po složení vkladu banka vystavuje potvrzení o složení peněžních prostředků na účet. Tato služba je bankou zpoplatněna ve výši 605 Kč. Jedná se o další náklady před vznikem společnosti, které se připočítají ke zřizovacím výdajům.

12.3 Živnostenské oprávnění

Aby mohl být podán návrh na prvozápis nově vzniklé společnosti do obchodního rejstříku, je potřeba získat příslušné oprávnění k podnikání. Vzhledem k tomu, že získání oprávnění k poskytování zdravotních služeb je poměrně zdlouhavý proces, a nové společnosti bude udělen až ode dne zrušení oprávnění u podnikatele XY, bude potřeba nejprve zajistit živnostenské oprávnění a to na živnost ohlašovací volnou, kdy předmětem podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Ohlášení živnosti je potřeba provést na místně příslušném živnostenském úřadě na základě vyplnění tzv. Jednotného registračního formuláře pro právnické osoby. Společnost je povinna ustanovit odpovědného zástupce (který je statutárním orgánem společnosti) splňující všeobecné podmínky, kterými jsou plná svéprávnost a bezúhonnost. Ohlašovací živnost je možné provozovat ode dne ohlášení, pokud jsou splněny podmínky pro získání živnosti. Společnosti bude následně přiděleno identifikační číslo osoby. Za ohlášení živnosti je nutné zaplatit správní poplatek ve výši 1 000 Kč, který bude opět součástí zřizovacích výdajů. Živnostenské oprávnění se osvědčuje výpisem z živnostenského rejstříku. Tento výpis je zpoplatněn částkou 100 - 200 Kč. V příloze P I je uveden Jednotný registrační formulář, který vyplňuje právnická osoba.

12.4 Zápis společnosti do obchodního rejstříku

Nově založená společnost bude muset podat návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku nejpozději 6 měsíců od založení společnosti, pokud nebude v zakladatelské listině uvedeno jinak.

Pro zjednodušení a urychlení celého procesu může zakladatel využít možnost přímého zápisu do OR, kterou provede notář sepisující zakladatelskou listinu. Notář zároveň s podaným návrhem vloží do sbírky listin potřebné přílohy, kterými budou:

- zakladatelská listina společnosti,
- potvrzení banky o složení peněžních prostředků na účet (potvrzení o splacení peněžitého vkladu do základního kapitálu),
- prohlášení společníka a jednatele, že souhlasí se svým zápisem do obchodního rejstříku, podpisy musí být úředně ověřeny,
- výpis z živnostenského rejstříku,

- prohlášení vlastníka nemovité věci, kde bude umístěno sídlo společnosti, že souhlasí s umístěním sídla společnosti, s úředně ověřeným podpisem.

Notář bude zastupovat společnost u rejstříkového soudu na základě udělené plné moci jednatelem. Poplatek za návrh na prvozápis společnosti do obchodního rejstříku bude představovat částku 6 000 Kč.

Po zápisu do obchodního rejstříku bude společnosti automaticky zřízena datová schránka a přiděleno ID datové schránky. Datová schránka je zřizována společností zapsaným v OR ze zákona.

12.5 Účetní aspekty při vzniku s. r. o.

Ke dni zápisu s. r. o. do OR (ke dni vzniku) bude muset společnost sestavit zahajovací rozvahu (tabulka 29). Ta bude obsahovat v případě splaceného peněžitého vkladu pouze bankovní účet na straně aktiv a základní kapitál na straně pasiv.

Tabulka 29 Zahajovací rozvaha s. r. o. v tis. Kč (vlastní zpracování)

Aktiva		Pasiva	
Běžný účet	100	Základní kapitál	100
Celkem	100	Celkem	100

Vzniklá společnost bude mít povinnost vést účetnictví v plném rozsahu. Lze předpokládat, že účetní jednotka bude k rozvahovému dni prvního účetního období zařazena do kategorie malé účetní jednotky, bude tedy sestavovat rozvahu ve zkráceném rozsahu a výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu.

Společnost má povinnost vytvořit pro vedení účetnictví vnitřní směrnice. Při tvorbě směrnic bude vycházet z Českých účetních standardů, ze zákona o účetnictví a z vyhlášky, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví. Mezi směrnice, které by měly být ve společnosti vytvořeny, jsou níže uvedeny ty, které má vytvořeny podnikatel XY:

- systém zpracování účetnictví, účetní metody,
- oběh účetních dokladů,
- podpisové záznamy osob jednajících jménem firmy, oprávněných k disponování s bankovními účty, odpovědných za účetní případy, za náležitosti účetních a daňových dokladů, za vydání vnitřních směrnic, za zaúčtování účetních případů,
- účtový rozvrh,

- zásoby – oceňování, evidence, účtování,
- hmotný a nehmotný majetek – oceňování, zařazení, evidence, vyřazení, účtování,
- oceňování majetku a závazků,
- stanovení zásad pro časové rozlišení nákladů a výnosů,
- pokladna, pokladní operace,
- pracovní cesty, pracovní výdaje,
- poskytování osobních ochranných pracovních pomůcek a oděvů, mycích, čisticích, dezinfekčních prostředků a úklidových prostředků a pomůcek,
- inventarizace majetku a závazků,
- harmonogram a postup při zpracování roční účetní uzávěrky a účetní závěrky,
- úschova účetních záznamů, archivace dokladů,
- platební karty,
- stravování zaměstnanců, příspěvek na stravování.

Povinností účetní jednotky bude sestavit účtový rozvrh (součástí vnitřních směrnic), který bude vycházet ze směrné účtové osnovy pro podnikatele, v členění na syntetické účty. V rámci syntetických účtů si společnost vytvoří analytické účty (dle svých potřeb), které bude využívat při své činnosti. Pokud společnost nezíská oprávnění k provozování zdravotních služeb a nedojde k vkladu obchodního závodu podnikatele XY do společnosti, nebude tuto činnost vykonávat. Vzhledem k tomu by mohl účtový rozvrh obsahovat při vzniku pouze níže uvedené účty (pro zjednodušení budou dále uváděny pouze syntetické účty):

- *211-Pokladna*
- *221-Peněžní prostředky na účtech (běžný účet)*
- *261-Peníze na cestě*
- *365-Ostatní dluhy ke společníkům obchodní korporace*
- *411-Základní kapitál*
- *419-Změny základního kapitálu*
- *431-Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení*
- *501-Spotřeba materiálu*
- *518-Ostatní služby*
- *538-Ostatní daně a poplatky*
- *568-Ostatní finanční náklady*
- *662-Úroky*
- *701-Počáteční účet rozvahový*

- 702-Konečný účet rozvažný
- 710-Účet zisků a ztráty

V průběhu zdaňovacího období mohou být účty doplňovány, pokud nastanou účetní případy, pro které společnost nezaložila účty. V příloze P II je uveden vzorový účtový rozvrh pro podnikatele.

Po sestavení zahajovací rozvahy dojde k otevření účetních knih, kde budou převedeny položky ze zahajovací rozvahy.

Tabulka 30 Otevření účetnictví ke dni vzniku s. r. o. (vlastní zpracování)

Účetní položka	Částka (v tis. Kč)	MD	DAL
Základní kapitál	100	701	411
Peníze na běžném účtu	100	221	701

Prvním krokem po otevření účetních knih budou zaúčtovány zřizovací výdaje zaplacené společníkem před vznikem společnosti. Od roku 2016 již nejsou zřizovací výdaje považovány za nehmotný majetek, jsou účtovány přímo do nákladů. Aktivace předpokládaných zřizovacích výdajů (cca 15 205 Kč) zobrazuje tabulka 31.

Tabulka 31 Aktivace zřizovacích výdajů (vlastní zpracování)

Položka zřizovacích výdajů	Částka (v Kč)	MD	DAL
Sepsání zakladatelské listiny	4 900	518	365
Ověření podpisů, stejnopis, výpisy	2 500	538	365
Poplatky bance	605	568	365
Živnostenské oprávnění + výpis	1 200	538	365
Zápis do OR	6 000	538	365
Úhrada závazků společníkovi	15 205	365	221

12.6 Registrace u správce daně

Nově vzniklá společnost bude mít povinnost podat přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob k příslušnému správci daně do 15 dnů ode dne svého vzniku. Přihláška k registraci se podává na tiskopise vydaném Ministerstvem financí. Pokud již bude mít společnost zpřístupněnou datovou schránku, bude mít povinnost odeslat přihlášku k registraci pouze datovou zprávou. V případě využívání služeb daňového poradce, který má zpřístupněnou datovou schránku, bude přihláška odeslána datovou zprávou zástupcem.

Společně s přihláškou k registraci k dani z příjmů PO se společnost přihlásí:

- k dani silniční,
- k dani z příjmů jako plátce daně z příjmů ze závislé činnosti,
- k dani z příjmů jako plátce daně z příjmů FO vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně.

Pokud by se společnost nepřihlásila k výše třem uvedeným daním společně s přihláškou k dani z příjmů PO, bude tak muset učinit po vkladu obchodního závodu podnikatele XY, kdy na společnost přejdou veškerá práva a povinnosti podnikatele. Přihláška k registraci právnických osob je uvedena v příloze P III.

12.7 Oprávnění k poskytování zdravotních služeb

Pro vklad obchodního závodu podnikatele XY bude nutné vyřídit oprávnění k poskytování zdravotních služeb (dále jen oprávnění) na Krajském úřadě. Aby nemuselo být vypsáno výběrové řízení na uzavření smlouvy o poskytování a úhradě hrazených zdravotních služeb při změně poskytovatele zdravotních služeb z fyzické osoby na s. r. o., musí fyzické osobě zaniknout oprávnění ke dni, kdy bude toto oprávnění uděleno s. r. o. Dále nesmí dojít k rozšíření rozsahu poskytovaných služeb při přeměně na s. r. o.

Nejjednodušší variantou bude zvolit vklad obchodního závodu k 1. 1. daného roku a požádat k tomuto datu o udělení oprávnění. Jedním z důvodů volby začátku účetního období je, že se nemusí provádět mimořádná inventarizace majetku a závazků. Dalším důvodem bude jednodušší účtování za poskytnutou zdravotní péči, kdy zdravotní pojišťovny uzavírají úhradové dodatky na kalendářní rok a vyúčtování zdravotní péče se provádí vždy za celý rok. Pokud by ke vkladu závodu došlo v průběhu roku, upřednostňují zdravotní pojišťovny přechod k prvnímu dni v měsíci z důvodu účtování zdravotní péče, kdy jsou stanoveny měsíční předběžné úhrady.

12.7.1 Zrušení registrace podnikatele XY

Podnikatel XY musí podat na Krajském úřadu, odboru zdravotnictví Žádost o odejmutí oprávnění k poskytování zdravotních služeb. U podnikatele se bude jednat o zrušení registrace nestátního zdravotnického zařízení. Žádost musí být podána nejpozději 60 dnů před datem, kdy chce poskytovatel registraci zrušit. V této žádosti mimo jiné uvede:

- číslo občanského průkazu nebo cestovního dokladu; pokud je toto číslo uvedeno, jsou údaje označené v žádosti jedničkou nepovinné,
- jméno a příjmení,
- číslo jednací, pod kterým byla registrace vydána,
- důvod zrušení registrace: změna právní subjektivity podnikání, přechod z FO na PO a uvede název právnické osoby,
- datum, ke kterému má být registrace zrušena.

Rozhodnutí o zrušení registrace nestátního zdravotnického zařízení může převzít žadatel osobně a toto rozhodnutí nepodléhá správnímu poplatku. Žádost o odejmutí oprávnění k poskytování zdravotních služeb je uvedena v příloze P IV.

12.7.2 Žádost o udělení oprávnění s. r. o.

Společnost s. r. o. musí podat Žádost o udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb pro právnickou osobu. V žádosti musí uvést následující informace:

- údaje o společnosti včetně statutárního orgánu,
- údaje o odborných zástupcích pro obory specializačního vzdělávání lékařů – pro odbornosti klinická biochemie a hematologie,
- údaje o odborných zástupcích pro obory vzdělávání zdravotnických pracovníků ne-lékařského povolání nebo jiných odborných pracovníků – bude se jednat o společníka (jednatele), který má odbornou způsobilost poskytovat zdravotní služby pro klinickou biochemii,
- údaje vztahující se k jednotlivým laboratořím (k místu poskytování zdravotních služeb), na každé ze čtyř pracovišť budou samostatně vypsány údaje: adresa, formy, obory, druhy zdravotní péče, název poskytované zdravotní služby,
- datum zahájení poskytování zdravotních služeb (datum, kdy zanikne oprávnění FO),
- doba poskytování zdravotních služeb – neurčitá.

Pokud bude v žádosti vyplněno IČ právnické osoby nebo číslo identifikačního dokladu, není potřeba vyplňovat informace označené hvězdičkou, tyto jsou nepovinné.

Za vydání rozhodnutí o oprávnění k poskytování zdravotních služeb bude muset společnost zaplatit správní poplatek ve výši 1 000 Kč. Žádost o udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb pro právnickou osobu je zobrazena v příloze P V.

Společnost musí k žádosti přiložit následující doklady (originály nebo ověřené kopie):

- pokud nebude uvedeno rodné číslo osob uvedených v žádosti, je potřeba doložit doklad o bezúhonnosti těchto osob,
- doklady vztahující se k odborným zástupcům – doklady o způsobilosti k samostatnému výkonu zdravotnického povolání, tj. doklady o vzdělání, lékařský posudek; prohlášení, že souhlasí s ustanovením do funkce odborného zástupce a doklad, že je zaměstnaný u poskytovatele zdravotních služeb (př. pracovní smlouva, dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr),
- seznam všech zdravotnických pracovníků, kteří budou u poskytovatele vykonávat zdravotnické povolání,
- prohlášení žadatele, že nejsou žádné překážky pro udělení oprávnění,
- schválený provozní řád zdravotnického zařízení na všechna pracoviště,
- smlouvy o nájmu nebytových prostor, kde budou poskytovány zdravotní služby.

K žádosti bude připojen velký počet dokladů, které musí být úředně ověřeny. Náklady spojené s ověřováním listin jsou odhadnuty na částku 3 000 Kč, které budou zaplacený společností.

Schválení provozního řádu může trvat až jeden měsíc, proto je důležité o schválení požádat s dostatečným předstihem. U nájemních smluv je potřeba vypovědět nájemní smlouvu na FO dle výpovědních dob uvedených ve smlouvách (cca 2 – 3 měsíce) a zároveň zažádat o nájem stejných nebytových prostor na s. r. o. I zde platí, aby tyto žádosti byly podány včas, aby mohly být veškeré dokumenty doloženy k žádosti na Krajský úřad.

Po získání oprávnění musí být tato skutečnost zapsána do OR. Zápis změny společnosti do OR je zpoplatněn částkou 2 000 Kč. Bude nutné pořídit výpis z obchodního rejstříku (cca 100 Kč), který bude nutné doložit k žádostem o uzavření smlouvy s pojišťovnami.

12.8 Uzavření smlouvy se zdravotními pojišťovnami

Společnost s. r. o. musí na všechny zdravotní pojišťovny, se kterými má uzavřenou smlouvu podnikatel XY zaslat žádost o uzavření smlouvy o poskytování a úhradě hrazených zdravotních služeb.

Přílohou k žádosti o uzavření smlouvy budou následující dokumenty:

- kopie rozhodnutí o udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb,
- kopie výpisu z obchodního rejstříku,

- doklad o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou občanům v souvislosti s poskytováním zdravotních služeb,
- sdělení společnosti o bankovním spojení.

12.9 Zvýšení základního kapitálu vkladem obchodního závodu

Pro vklad obchodního závodu podnikatele XY do s. r. o. je nutné, aby byl závod oceněn znalcem pro účely nepeněžitého vkladu, kterého vybere jednatel společnosti ze seznamu znalců. V posudku musí být uveden alespoň popis oceňovaného závodu, použité metody ocenění, částka, na kterou se závod oceňuje k určitému datu a dále odůvodnění, jak znalec k ocenění došel. Za vypracování znaleckého posudku a za náklady spojené s vypracováním posudku bude určena odměna znalci dohodou a bude zaplácena společností. Na základě telefonických dotazů u několika společností poskytující znalecké posudky obchodních závodů by se mohla cena za vypracování posudku závodu podnikatele XY pohybovat v rozmezí 25 – 35 tis. Kč. Pro účely této práce bude pracováno s částkou 30 tis. Kč.

O zvýšení základního kapitálu musí rozhodnout jediný společník v působnosti valné hromady společnosti a musí mít formu notářského zápisu. Notářský zápis v případě rozhodnutí o zvýšení by měl obsahovat:

- částku, o kterou se zvyšuje základní kapitál (v rámci této práce odhad ocenění závodu v plné výši 5 300 tis. Kč),
- lhůtu pro převzetí vkladové povinnosti,
- údaje o tom, že vkladová povinnost bude splacena nepeněžitým vkladem, kterým je obchodní závod podnikatele XY.

Nová výše základního kapitálu musí být zapsána do OR, kdy může návrh na zápis do OR podat opět notář na základě plné moci. Společnost zaplatí notáři za sepsání rozhodnutí notářský poplatek, jehož výše se odvíjí od výše základního kapitálu společnosti. Pokud se použije odhadnutá cena závodu ve výši 5 300 tis. Kč, byla by předpokládaná výše poplatku cca 25 tis. Kč.

Nepeněžitý vklad (obchodní závod) musí být vnesen před podáním návrhu na zápis zvýšení základního kapitálu do OR. Vklad závodu bude proveden na základě smlouvy o vkladu závodu, kdy uzavřením smlouvy bude vklad splacen, dojde k předání a převzetí závodu. Vlastnické právo k obchodnímu závodu získá společnost dnem, kdy je zapsána nová výše základního kapitálu do obchodního rejstříku a bude uveřejněn údaj o uložení smlouvy o vkladu

do sbírky listin v OR. Za změnu údajů v OR společnost zaplatí částku 2 000 Kč. Datum zveřejnění by měl být shodný s datem udělení oprávnění společnosti s. r. o. k poskytování zdravotních služeb.

Pro sepsání smlouvy o vkladu závodu bude vhodné využít služeb advokáta. Za sepsání smlouvy společnost zaplatí odměnu za právní služby, která se sjednává po individuální dohodě s klientem. Budeme předpokládat částku cca 30 tis. Kč.

Smlouva o vkladu obchodního závodu musí mít úředně ověřené podpisy smluvních stran a měla by obsahovat minimálně:

- určení smluvních stran,
- popis vkládaného obchodního závodu podnikatele XY, který je předmětem smlouvy o vkladu,
- ocenění vkládaného závodu na základě znaleckého posudku,
- údaj o tom, že smlouvou dochází ke vnesení vkladu do společnosti,
- jaká jsou práva a povinnosti smluvních stran.

Přílohou smlouvy o vkladu závodu by měl být soupis veškerého majetku, závazků, zaměstnanců a práv náležejících k vkládanému závodu.

Na s. r. o. přejdou práva a povinnosti z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům závodu, veškeré závazky a pohledávky podnikatele XY náležejících ke vkládanému závodu. Společnost dále vstoupí do všech smluv, které měl podnikatel uzavřené a souvisí se vkládaným závodem.

Smluvní strany musí oznámit všem svým dlužníkům a věřitelům, že pohledávky a závazky, které souvisí se vkládaným závodem podnikatele XY přešly na společnost s. r. o.

12.10 Účetní a daňové aspekty vkladu závodu u podnikatele XY

Pro posouzení jednotlivých kroků se bude vycházet ze skutečnosti, která je známá u podnikatele k 31. 12. 2015. Součástí vkladu obchodního závodu nebudou položky vztahující se přímo k podnikateli XY, které jsou uvedené v analytické části v kapitole 10.2.1.

Tabulka 32 zobrazuje zaúčtování jednotlivých transakcí souvisejících se vkladem obchodního závodu podnikatele XY do s. r. o. Částky jsou uvedeny v tis. Kč v účetní zůstatkové ceně u vkladatele. K velkému množství analytických účtů v účetnictví podnikatele, budou použity pouze syntetické účty.

Tabulka 32 Zaúčtování vkladu obchodního závodu podnikatele XY do s. r. o.
(vlastní zpracování)

Účetní operace	Částka v tis. Kč	MD	DAL
Vklad DHM v zůstatkových cenách	7 644	378	082
Vyřazení DHM v PC	24 411	082	022
Vklad zásob – materiálu	733	378	112
Vklad pohledávek z obchodních vztahů	3 453	378	311
Vklad - poskytnuté provozní zálohy	332	378	314
Vklad- dohadné účty aktivní	1 181	378	388
Vklad - pokladna	29	378	211
Vklad - bankovní účty	1 635	378	221
Vklad - náklady příštích období	2 720	378	381
Vklad - dlouhodobé závazky (dluhy)	1 387	479	378
Vklad - dluhy z obchodních vztahů	8 083	321	378
Vklad - ostatní dluhy	2 627	325	378
Vklad - zaměstnanci	392	331	378
Vklad - zúčt. s inst. soc. zab. a zdr. poj.	217	336	378
Vklad - ostatní přímé daně	42	342	378
Vklad - dohadné účty pasivní	6	389	378
Vklad - výdaje příštích období	352	383	378
Vznik podílu v s. r. o.	4 621	061	367
Zápočet splacených vkladů	4 621	367	378

Splacení vkladu bude účtováno k datu uzavření smlouvy o vkladu závodu. Ke dni, kdy vznikne společnosti vlastnické právo k závodu, bude u podnikatele XY účtováno o podílu ve společnosti ve výši 4 621 tis. Kč (hodnota majetku je 17 727 tis. Kč, hodnota dluhů 13 106 tis. Kč). Následně dojde k zápočtu pohledávek a dluhů.

Po zaúčtování vkladu obchodního závodu zůstanou u podnikatele XY na straně aktiv následující položky v celkové částce 4 642 tis. Kč:

- dlouhodobý finanční majetek (podíl v s. r. o.): 4 621 tis. Kč (účet 061),
- náklady příštích období: 21 tis. Kč (účet 381).

Součástí aktiv je i pohledávka z titulu přeplatku silniční daně ve výši 349 Kč. Veškeré hodnoty jsou uváděny v tis. Kč, proto je tato položka nevýznamná a nebude se s ní dále pracovat.

Na straně pasiv budou položky v celkové výši 4 642 tis. Kč v členění:

- účet individuálního podnikatele: 418 tis. Kč (účet 491),
- VH ve schvalovacím řízení: 3 699 tis. Kč (účet 431),
- závazek vůči finančnímu úřadu: 525 tis. Kč (účet 341).

Následně bude podnikatel v účetním období muset zaúčtovat účetní případy uvedené v tabulce 33. Bude se jednat o zúčtování nákladů příštích období týkající se pojištění osobních automobilů zařazených v majetku a pojištění odpovědnosti provozovatele zdravotnického zařízení, které nepřechází na společnost. Tyto smlouvy budou zrušeny a bude účtováno o pohledávce vůči pojišťovně z titulu přeplatku na těchto smlouvách (hodnota pohledávky by měla být ve výši časového rozlišení). Dále dojde k zaúčtování převodu zisku individuálního podnikatele z předchozího období a bude provedena úhrada závazku vůči finančnímu úřadu a doplatek na zdravotní a sociální pojištění za předcházející období v celkové výši 136 tis. Kč. Tyto doplatky podnikatel XY účtuje přímo do nedaňových nákladů v den úhrady. Podnikatel XY bude muset vložit ze svých zdrojů hotovost na úhradu těchto závazků.

Tabulka 33 Účetní operace u podnikatele XY po vkladu závodu do s. r. o.
v tis. Kč (vlastní zpracování)

Účetní operace po vkladu závodu	Částka	MD	DAL
Zúčtování nákladů příštích období	21	548	381
Pohledávka vůči pojišťovně	21	315	648
Úhrada pohledávky	21	221	315
Převod zisku individuálního podnikatele	3 699	431	491
Vklad na úhradu závazků - FÚ	525	221	491
Vklad na úhradu doplatku pojistného	115	221	491
Úhrada závazku vůči FÚ	525	341	221
Úhrada doplatku pojistného (nedaňový náklad)	136	526	221
Účtování na konci období			
Převod zůstatků úč. tř. 5-náklady	157	710	5xx
Převod zůstatků úč. tř. 6-výnosy	21	6xx	710
Převod DFM	4 621	702	061
Převod účtu 491	4 757	491	702
Převod ztráty	136	702	710

Rozvahu k datu sestavení účetní závěrky za uvedené období zobrazuje tabulka 34.

Tabulka 34 Rozvaha k datu účetní závěrky u podnikatele XY v tis. Kč (vlastní zpracování)

Aktiva		Pasiva	
DFM	4 621	Základní kapitál (419)	4 757
		VH běžného úč. období	-136
Celkem	4 621	Celkem	4 621

Výpočet dílčího základu daně podle § 7 ZDP za uvedené období by byl u podnikatele XY roven nule (tabulka 35).

Tabulka 35 Výpočet dílčího základu daně dle § 7 ZDP (vlastní zpracování)

Název položky	Částka v tis. Kč
Dílčí základ daně dle § 7 ZDP	0
Výsledek hospodaření	- 136
Položky zvyšující VH (nedaňové náklady)	+136

12.10.1 Povinnosti podnikatele XY související se vkladem závodu do s. r. o.

Po vkladu obchodního závodu do s. r. o. podnikatel XY již dále nebude vykonávat podnikatelskou činnost – již nebude mít oprávnění k poskytování zdravotní péče. Bude mít pouze podíl ve společnosti s. r. o., kdy mu budou vypláceny podíly na zisku, které budou sráženy srážkovou daní. Tuto daň odvádí s. r. o.

Podnikatel XY bude mít povinnost podávat daňové přiznání k dani z příjmů FO i jako fyzická osoba nepodnikající z důvodu, že bude mít i nadále příjmy z pronájmu podle § 9 ZDP. Na tyto příjmy se již nebude vztahovat povinnost podat přehledy o příjmech a výdajích OSVČ, protože tyto se vztahují pouze k příjmům ze samostatné činnosti. Protože fyzická osoba zdaňuje veškeré příjmy, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny, budou součástí daňového přiznání i příjmy ze závislé činnosti dle § 6 ZDP, které bude mít podnikatel jako společník nebo jednatel v s. r. o. Může se jednat o příjmy za práci společníka s. r. o. nebo o odměnu člena orgánu právnické osoby. Z těchto příjmů bude odváděno sociální a zdravotní pojištění a odváděny zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti.

Manželka podnikatele již nebude považována za spolupracující osobu, nevzniknou jí příjmy ze samostatné činnosti podle § 7 ZDP a tudíž nebude mít povinnost podávat daňové přiznání.

Po vkladu závodu do s. r. o. se předpokládá, že bude vykonávat činnost pro společnost, bude s ní v s. r. o. uzavřen pracovněprávní poměr.

Podnikatel XY musí uskutečnit po vkladu obchodního závodu příslušné registrační povinnosti, mezi které patří:

- podat oznámení OSVČ o ukončení výkonu samostatné výdělečné činnosti místně příslušné OSSZ na formuláři ČSSZ do 8 dnů od ukončení činnosti. Toto oznámení musí podat podnikatel a jeho manželka a uvést, kterým dnem skončil nebo skončí výkon SVČ. Po ukončení výkonu SVČ se již neplatí zálohy na důchodové pojištění.,
- u příslušné zdravotní pojišťovny musí oznámit podnikatel XY a jeho manželka ukončení samostatné výdělečné činnosti do 8 dnů ode dne ukončení činnosti na předepsaném formuláři zdravotní pojišťovny. Po ukončení činnosti se také již neplatí zálohy na zdravotní pojištění.,
- na příslušnou OSSZ je jako zaměstnavatel povinen odhlásit se na předepsaném tiskopisu z registru zaměstnavatelů, a to do 8 dnů ode dne, kdy přestal být zaměstnavatelem. V odhlášece musí zanikající zaměstnavatel uvést právního nástupce zaměstnavatele. Na základě tohoto si příslušná OSSZ provede sama převedení zaměstnanců od zanikajícího zaměstnavatele na nového právního nástupce, tedy na s. r. o.,
- na všechny zdravotní pojišťovny, kde byl podnikatel XY přihlášen do registru zaměstnavatelů zdravotní pojišťovny, podá oznámení o ukončení činnosti na tiskopise Přihláška a evidenční list zaměstnavatele,
- prostřednictvím formuláře Hromadné oznámení zaměstnavatele provést odhlášení všech zaměstnanců na příslušných zdravotních pojišťovnách, u kterých jsou pojištěni,
- k územnímu pracovišti příslušného finančního úřadu podá podnikatel XY žádost o zrušení registrace k dani z příjmů fyzických osob, k dani silniční, k dani z příjmů jako plátce daně z příjmů ze závislé činnosti, k dani z příjmů jako plátce daně z příjmů FO vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně na formuláři Žádost o zrušení registrace,
- o zrušení registrace k dani z příjmů fyzických osob požádá také spolupracující osoba,
- podnikatel musel platit zákonné pojištění odpovědnosti zaměstnavatele, v případě ukončení činnosti (zaměstnávání zaměstnanců) zasílá pojišťovně Kooperativa písemné oznámení o ukončení zaměstnávání.

12.11 Účetní a daňové aspekty vkladu závodu u s. r. o.

Před zvýšením ZK u s. r. o. vkladem obchodního závodu vzniknou společnosti náklady související se vkladem závodu. Zaúčtování účetních případů je uvedeno v tabulce 36. Budeme předpokládat, že veškeré platby budou probíhat bezhotovostně a odměna za sepsání smlouvy o vkladu závodu bude evidována jako dluh z obchodních vztahů.

Tabulka 36 Účetní operace před vkladem obchodního závodu (vlastní zpracování)

Účetní položky	Částka (v Kč)	MD	DAL
Správní poplatek – oprávnění k poskytování zdravotních služeb	1 000	538	221
Ověření listin	3 000	518	221
Kolky na zápis změn do OR	2 000	538	221
Znalecký posudek	30 000	518	221
Zhotovení razítka	500	518	221
Poštovní poplatky (smlouvy s pojišťovnami)	300	518	221
Poplatky bance za vedení účtu	1 000	568	221
Notářský poplatek - sepis rozhodnutí zvýšení ZK	25 000	518	221
Odměna advokátovi – Smlouva o vkladu závodu	30 000	518	321

Za účetní období, které bude předcházet zvýšení základního kapitálu vkladem obchodního závodu, bude mít společnost povinnost provést účetní závěrku a podat přiznání k dani z příjmů právnických osob. Společnost by měla za účetní období pouze zřizovací výdaje ve výši 15 205 Kč a náklady související s navýšením základního kapitálu ve výši 92 800 Kč. Společnost bude vykazovat ztrátu 108 005 Kč. Účetní operace provedené na konci účetního období u společnosti v rámci účetní uzávěrky jsou uvedeny v tabulce 37.

Tabulka 37 Účetní operace v rámci uzavření účetních knih (vlastní zpracování)

Účetní operace na konci účetního období	Částka (v Kč)	MD	DAL
Převod zůstatků úč. tř. 5-náklady	108 005	710	5xx
Převod běžného účtu	21 995	702	221
Převod dluhů z obchodních vztahů	30 000	321	702
Převod základního kapitálu	100 000	411	702
Převod ztráty	108 005	702	710

Rozvaha společnosti k rozvahovému dni uvedená v tabulce 38 bude obsahovat položky běžného účtu, základního kapitálu, ztrátu běžného účetního období a dluhy z obchodních vztahů. Ostatní položky budou mít nulovou hodnotu.

Tabulka 38 Rozvaha k datu účetní závěrky u s. r. o. před vkladem obchodního závodu v tis. Kč (vlastní zpracování)

Aktiva		Pasiva	
Běžný účet	22	Základní kapitál	100
		VH běžného úč. období	-108
		Dluhy z obchodních vztahů	30
Celkem	22	Celkem	22

Výkaz zisků a ztráty bude ke dni účetní závěrky obsahovat nenulové položky v tis. Kč, které jsou uvedeny v tabulce 39.

Tabulka 39 Vybrané položky výkazu zisku a ztráty k datu účetní závěrky u s. r. o. před vkladem obchodního závodu v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položky výkazu zisku a ztráty	Skutečnost v běžném účetním období
Výkonová spotřeba	94
Přidaná hodnota	-94
Daně a poplatky	13
Provozní VH	-107
Ostatní finanční náklady	1
Finanční VH	-1
VH za běžnou činnost	-108
VH za účetní období	-108
VH před zdaněním	-108

Společnost bude mít povinnost podat přiznání k dani z příjmů právnických osob. Vybrané nenulové řádky z přiznání jsou uvedeny v tabulce 40. Pokud je na řádku 220 vykázána daňová ztráta, další řádky se nevyplňují. Vykázanou daňovou ztrátu si může společnost uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně podle § 34 odst. 1 ZDP nejdéle v pěti bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Poslední známá daňová povinnost dle daňového přiznání u společnosti nepřesáhne částku 30 tis. Kč, proto není povinna platit zálohy

na daň z příjmů v průběhu zdaňovacího období. Přílohou k přiznání bude Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty a Příloha k účetní závěrce.

Tabulka 40 Přiznání k dani z příjmů právnických osob – vybrané položky (vlastní zpracování)

Řádek	Název položky	Částka v celých Kč
10	Výsledek hospodaření ke dni 31. 12. 20xx	-108 005
200	Základ daně nebo daňová ztráta před úpravou..	-108 005
220	Základ daně nebo daňová ztráta po úpravě...	-108 005

Vkladem obchodního závodu a zápisem zvýšení základního kapitálu do OR bude mít společnost základní kapitál ve výši 5 400 tis. Kč. Účetní operace související se zvýšením základního kapitálu znázorňuje tabulka 41. Pokud majetek vkládaného závodu nebyl individuálně přeceněn, bude společnost účtovat o oceňovacím rozdílu k nabytému majetku.

Tabulka 41 Účetní operace se zvýšením ZK společnosti (vlastní zpracování)

Účetní operace	Částka (v tis. Kč)	MD	DAL
Rozhodnutí o zvýšení ZK	5 300	353	419
Vklad obchodního závodu - smlouva			
Vklad DHM (v ZC vkladatele)	7 644	022	353
Vklad zásob – materiálu	733	112	353
Vklad pohledávek z obchodních vztahů	3 453	311	353
Vklad - poskytnuté provozní zálohy	332	314	353
Vklad- dohadné účty aktivní	1 181	388	353
Vklad - pokladna	29	211	353
Vklad - bankovní účty	1 635	221	353
Vklad - náklady příštích období	2 720	381	353
Vklad - dlouhodobé závazky (dluhy)	1 387	353	479
Vklad - dluhy z obchodních vztahů	8 083	353	321
Vklad - ostatní dluhy	2 627	353	325
Vklad - zaměstnanci	392	353	331
Vklad - zúčt. s inst. soc. zab. a zdr. poj.	217	353	336
Vklad - ostatní přímé daně	42	353	342
Vklad - dohadné účty pasivní	6	353	389

Vklad - výdaje příštích období	352	353	383
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	679	097	353
Zápis zvýšení ZK do OR	5 300	419	411

Drobný hmotný majetek ve výši 2 070 tis. Kč, který měl podnikatel XY pouze v pomocné evidenci, společnost zaúčtuje na podrozvahové účty (pokud tak bude mít uvedeno ve vnitřní směrnici). Příklad zaevidování majetku na podrozvahových účtech: na vrub účtu 751-*Drobný dlouhodobý hmotný majetek*, ve prospěch účtu 799-*Vyrovnávací účet podrozvahového evidence*. Pokud by společnost majetek vyřazovala, bude účtovat 799/751.

Zápisem zvýšení ZK do obchodního rejstříku přejde na společnost vlastnické právo k závodu. Společnost na základě toho, že začne vykonávat podnikatelskou činnost, musí rozšířit účtový rozvrh.

U vloženého DHM bude společnost při výpočtu daňových odpisů pokračovat v odpisování započatém u podnikatele XY. Pro tyto účely bude potřebné v pomocné evidenci zachytit pořizovací cenu majetku a zůstatkovou daňovou cenu. Zůstatková cena je ovšem shodná s účetní zůstatkovou cenou, protože v účetnictví FO byly účetní i daňové odpisy stejné. DHM byl odepisovaný zrychlenými daňovými odpisy.

Společnost by neměly provádět pouze daňové odpisy, tak jako tomu je u podnikatele XY. Aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví, měla by společnost stanovit u každého hmotného majetku účetní odpisy. Předpokládejme, že společnost bude majetek účetně odpisovat podle odpisového plánu, např. osobní automobily 6 let, analyzátor 8 let. Při výpočtu účetních odpisů bude vycházet z účetní zůstatkové ceny u vkladatele. Účetní odpisy budou rovnoměrné. V tabulkách 42 a 43 budou pro příklad znázorněny daňové a účetní odpisy v 1. roce vkladu u osobního automobilu, který byl u vkladatele odepisován pouze jeden rok.

Tabulka 42 Inventární karta osobního automobilu – daňové odpisy (vlastní zpracování)

Inventární číslo: 40		Osobní automobil		Pořizovací cena: 292 000 Kč	
Způsob odpisování: zrychlený			Odpisová skupina: 2		
Rok uplatnění			Částka (v Kč)		
Rok	Výpočet odpisů		Částka odpisů	Zůstatková cena	
1. (FO)	292 000/5		58 400	233 600	
1. (s. r. o.)	(233 600*2) / (6-1)		93 440	140 160	

Tabulka 43 Inventární karta osobního automobilu – účetní odpisy (vlastní zpracování)

Inventární číslo: 40		Osobní automobil		Vstupní cena: 233 600 Kč	
Datum zahájení odpisování: 1. 1. 20xx			Doba odpisování: 6 let		
Rok uplatnění			Částka (v Kč)		
Rok	Výpočet odpisů u s. r. o.		Částka odpisů	Zůstatková cena	
1.	233 600/6 let		38 934	194 666	

Částka účetních odpisů bude zaúčtována v účetnictví na vrub účtu *551-Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku* a ve prospěch účtu *082-Oprávkky k hmotným movitým věcem a jejich souborům*. Rozdíly účetních a daňových odpisů budou v rámci daňového přiznání uvedeny jako položky snižující výsledek hospodaření, pokud budou daňové odpisy vyšší než účetní odpisy (řádek 150), nebo jako položky zvyšující výsledek hospodaření, pokud budou účetní odpisy vyšší než daňové (řádek 50). V případě osobního automobilu by se jednalo o položku snižující VH v částce 54 506 Kč.

Další příklad výpočtu odpisů je proveden u analyzátoru, který ještě nebyl zařazen do užívání (tabulky 44 a 45); předpokládejme zařazení do užívání v 1. roce vkladu v měsíci březnu. Daňové odpisy budou v prvním roce odpisování ve výši 600 tis. Kč, účetní odpisy zaúčtované v účetnictví dle odpisového plánu za období 10 měsíců, kdy byl majetek zařazen do užívání, ve výši 312,5 tis. Kč. Rozdíl účetních a daňových odpisů tak představuje částku 287,5 tis. Kč, v daňovém přiznání se bude jednat o částku snižující výsledek hospodaření (uvedenou na řádce 150). Dále bude proveden výpočet odpisů u oceňovacího rozdílu k nabytému majetku (tabulka 46). Společnost dále sestaví pro účetní odpisování odpisové plány u veškerého hmotného majetku.

Tabulka 44 Interní karta analyzátoru – daňové odpisy (vlastní zpracování)

Inventární číslo: 41		Analyzátor		Pořizovací cena: 3 000 000 Kč	
Způsob odpisování: zrychlený			Odpisová skupina: 2		
Rok uplatnění			Částka (v Kč)		
Rok	Výpočet odpisů		Částka odpisů	Zůstatková cena	
1.	3 000 000/5		600 000	2 400 000	

Tabulka 45 Interní karta analyzátoru – účetní odpisy (vlastní zpracování)

Inventární číslo: 41		Analyzátor		Vstupní cena: 3 000 000 Kč	
Datum zahájení odpisování: 1. 3. 20xx			Doba odpisování: 8 let (96 měsíců)		
Rok uplatnění			Částka (v Kč)		
Rok	Výpočet odpisů u s. r. o.		Částka odpisů	Zůstatková cena	
1.	3 000 000/96 měsíců *10 měsíců		312 500	2 687 500	

Tabulka 46 Inventární karta oceňovacího rozdílu (vlastní zpracování)

Inventární číslo: 41		Oceňovací rozdíl		Vstupní cena: 679 000 Kč	
Způsob odpisování: rovnoměrný			Doba odpisování: 15 let		
Rok uplatnění			Částka (v Kč)		
Rok	Výpočet odpisů		Částka odpisů	Zůstatková cena	
1.	679 000/15		45 267	633 733	

Oceňovací rozdíl se daňově odepisuje rovnoměrně vždy 180 měsíců, účetně se odepisuje rovnoměrně, zpravidla 180 měsíců. Odpisy oceňovacího rozdílu budou v účetnictví účtovány na vrub účtu 551-*Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku* a ve prospěch účtu 098-*Oprávnky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku*. Oceňovací rozdíl vzniklý při vkladu obchodního závodu je daňově neúčinný. Výše odpisu oceňovacího rozdílu bude uvedena v daňovém přiznání na řádku 50 jako položka zvyšující výsledek hospodaření.

12.11.1 Registrační povinnosti s. r. o.

Příhlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob musí společnost podat do 15 dnů od svého vzniku u příslušného správce daně, jak bylo uvedeno výše. Pokud by se společnost současně nepřihlásila k ostatním daním, musí se po vkladu obchodního závodu k těmto daním zaregistrovat.

Se vkladem obchodního závodu dojde k převzetí práva a povinnosti z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům závodu. Společnosti s tímto vzniknou následující registrační povinnosti:

- na místně příslušné OSSZ podat přihlášku do registru zaměstnavatelů na předepsaném tiskopisu z důvodu, že zaměstnává osoby, kterým vznikla účast na nemocenském pojištění; přihlášku podává do 8 dnů od doby, kdy zaměstnává osoby účastné

- na nemocenském pojištění. Oznámení o nástupu do zaměstnání u s. r. o. provede sama příslušná OSSZ (viz registrační povinnosti podnikatele XY uvedené výše),
- na formuláři Přihláška a evidenční list zaměstnavatele provést přihlášení do registru zaměstnavatelů zdravotní pojišťovny u všech zdravotních pojišťoven, kde jsou registrováni převádění zaměstnanci,
 - na základě formuláře Hromadné oznámení zaměstnavatele provést u příslušných zdravotních pojišťoven přihlášení se k platbě pojistného za zaměstnance. Přihláška se provede také za jednatele (případě společníka), který bude vykonávat závislou činnost ve společnosti,
 - se zaměstnáváním zaměstnanců vznikne ze zákona povinnost platit Zákonné pojištění odpovědnosti zaměstnavatele; zaměstnavatel musí písemně oznámit vznik pojištění pojišťovně Kooperativa na formuláři Přihláška k pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za pracovní úrazy a nemoci z povolání.

12.12 Srovnání daňového zatížení fyzické a právnické osoby.

Fyzické a právnické osoby mají jiné sazby zdanění, mohou si odečítat různé položky ze základu daně, uplatňovat jiné slevy na dani. Fyzické osoby musí navíc platit zdravotní a důchodové pojištění z daňového základu z příjmů ze samostatné činnosti. Při výplatě podílu společníkům s. r. o. je podíl zdaněn srážkovou daní. Pro podnikatele XY bude v případě přechodu na s. r. o. důležitá informace o daňovém zatížení v případě podnikání pod s. r. o. a jaký čistý příjem ze zisku vytvořeného společností poplyne společníkovi.

K porovnání daňového zatížení obou forem podnikání bude použit výsledek hospodaření podnikatele XY za rok 2015 ve výši 4 733 000 Kč.

Daňové zatížení u podnikající fyzické osoby.

Výsledek hospodaření 4 733 000 Kč bude navýšen o nedaňově účinné výdaje ve výši 728 tis. Kč a snížen o částku 328 000 Kč, kterou rozděluje na spolupracující osobu. Dílčí základ daně podle § 7 ZDP je 5 133 000 Kč. Od základu daně si odečte hodnotu bezúplatného plnění ve výši 60 tis. Kč a příspěvky na životní připojištění 12 tis. Kč. Upravený základ daně 5 061 000 Kč je zdaněn 15 % a z částky nad 1 277 328 Kč zdaněn solidární daní 7 %. Výsledná daň činí 1 024 007 Kč, od které odečte slevu na poplatníka (24 840 Kč) a daňové zvýhodnění na dvě vyživované děti (29 208 Kč). Daň po uplatnění slev je 969 959 Kč.

U spolupracující osoby je základ daně dle § 7 ZDP 328 000 Kč, od kterého si odečte zaplacené příspěvky na životní pojištění 12 tis. Kč. Daň z upraveného základu daně 316 000 Kč činí 47 400 Kč. Po odečtení základní slevy na poplatníka činí daňová povinnost 22 560 Kč.

Pojistné na zdravotní pojištění za rok 2015 je u podnikatele XY 346 493 Kč a u manželky 22 117 Kč. Pojistné na důchodové pojištění ve výši 361 154 Kč u podnikatele a 27 082 Kč u spolupracující manželky (výpočty uvedeny v analytické části).

Tabulka 47 Daňové zatížení u podnikající fyzické osoby v Kč (vlastní zpracování)

Položka	Podnikatel XY	Spolupracující osoba
Výsledek hospodaření	4 733 000	
Základ daně dle § 7 ZDP	5 133 000	328 000
Daň po slevách	969 959	22 560
Pojistné - zdravotní pojištění	346 493	22 117
Pojistné - důchodové pojištění	361 154	27 082
Odvody celkem	1 749 365	
Čistý příjem ze zisku	2 983 635	

Celkové odvody související s podnikáním fyzické osoby představují 1 749 365 Kč. Čistý příjem ze zisku je ve výši 2 983 635 Kč.

Daňové zatížení u s. r. o.

Výpočet daňového zatížení u s. r. o. bude opět vycházet z VH 4 733 000 Kč. Součástí výsledku hospodaření u s. r. o. by nebyly částky zaplacené na zdravotní a důchodové pojištění podnikatele a spolupracující osoby ve výši 641 112 Kč (nedaňové náklady). Výsledek hospodaření by v sobě naopak obsahoval mzdové náklady z pracovněprávního vztahu s manželkou podnikatele, která by byla ve společnosti zaměstnána a náklady na odměnu jednatele. Výpočet nových mzdových nákladů a čistých mezd znázorňuje tabulka 48. Navrhnutá odměna pro jednatele bude ve výši 10 000 Kč za měsíc a měsíční mzda pro manželku 12 000 Kč. Oba podepíší Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob, budou uplatňovat základní slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na dvě vyživované děti bude uplatňovat manželka.

Tabulka 48 Mzdové náklady s. r. o. a čistá mzda v Kč (vlastní zpracování)

Položka	Jednatel	Manželka
Roční hrubá mzda	120 000	144 000
Soc., zdr. pojištění organizace (34 %)	40 800	48 960
Soc., zdr. pojištění zaměstnanec (11 %)	13 200	15 840
Daň 15 % ze super hrubé mzdy	24 120	28 950
Sleva na poplatníka	24 840	24 840
Daň po slevě	0	4 110
Daňové zvýhodnění	0	29 208
Daňový bonus		25 098
Roční čistá mzda	106 800	153 258
Roční mzdové náklady s. r. o.	160 800	192 960

Nově vzniklé mzdové náklady by představovaly částku 353 760 Kč a budou snižovat výsledek hospodaření. Celkové odvody na sociální a zdravotní pojištění by činily 118 800 Kč. Roční čistá mzda pro jednatele a jeho manželku bude 260 058 Kč.

Výsledek hospodaření vzniklý u podnikatele XY v částce 4 733 000 Kč je nutné pro výpočet daňové zátížení u s. r. o. upravit o položku zaplaceného pojistného za podnikatele a spolupracující manželku ve výši 641 112 Kč. Tato částka zvýší VH. Mzdové náklady 353 760 Kč naopak VH sníží. Upravený výsledek hospodaření by byl ve výši 5 020 352 Kč. Výpočet daňové povinnosti u s. r. o. je zobrazen v tabulce 49. Položky zvyšující VH (nedaňové náklady) byly u podnikatele XY 728 000 Kč. Po odečtení částky, která se vztahuje na zaplacené pojistné podnikatelem a spolupracující osobou (641 112 Kč) bude položka nedaňových nákladů, zvyšujících VH ve výši 86 888 Kč. Společnost si může od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění ve výši 60 tis. Kč. Sazba daně z příjmů právnických osob činí 19 %. Celková daň je ve výši 958 930 Kč.

Tabulka 49 Výpočet daňového zatížení u s. r. o. (vlastní zpracování)

Řádek	Název položky	Částka v celých Kč
10	Výsledek hospodaření ke dni 31. 12. 20xx	5 020 352
40	Nedaňové náklady	86 888
200	Základ daně před úpravami	5 107 240
220 = 250	Základ daně po úpravě	5 107 240

260	Odečet bezúplatných plnění	60 000
270	Základ daně po úpravě	5 047 000
280	Sazba daně	19 %
290	Daň	958 930
340	Celková daň	958 930

Čistý zisk u s. r. o. ve výši 4 061 422 Kč představuje rozdíl mezi výsledkem hospodaření a celkovou daní, kterou musí společnost zaplatit. Pokud by byl celý čistý zisk vyplacen jako podíl na zisku společníkovi, byl by zdaněn 15% srážkovou daní. Výše daně představuje 609 213 Kč. Společníkovi by společnost vyplatila podíl v částce 3 452 209 Kč. Daňové zatížení by v tomto případě představovalo částku 1 568 143 Kč.

Srovnání celkového daňového zatížení fyzické a právnické osoby zobrazuje tabulka 50. Odvody celkem u právnické osoby v sobě zahrnují částku daňového zatížení a odvody na sociální a zdravotní pojištění jednatele a jeho manželky.

Tabulka 50 Srovnání daňového zatížení fyzické a právnické osoby v Kč (vlastní zpracování)

Položka	Fyzická osoba	Právnická osoba
Výsledek hospodaření	4 733 000	5 020 352
Odvody celkem	1 749 365	1 686 943
Daňové zatížení v %	36,96 %	33,60 %
Čistý příjem ze zisku	2 983 635	3 452 209
Roční čistá mzda	0	260 058
Roční zisk celkem	2 983 635	3 712 267

Výsledek hospodaření by byl u s. r. o. dle výše uvedených úprav vyšší. I přesto je z tabulky zřejmé, že je celkové daňové zatížení u právnické osoby nižší. Pokud má podnikající fyzická osoba vysoký výsledek hospodaření navyšuje se daň o solidární zvýšení daně a zvyšují se samozřejmě i odvody na zdravotní pojištění. Odvody na důchodové pojištění se při vyšším VH nenavýšují, jsou zastropovány maximálním vyměřovacím základem.

Tím, že je daňové zatížení u s. r. o. nižší, bude mít podnikatel i vyšší čistý roční zisk z provozování podnikání. Jako podnikající fyzická osoba by měl roční čistý zisk 2 983 635 Kč. V rámci podnikání prostřednictvím s. r. o. by byl roční čistý zisk pro společníka ve výši 3 712 267 Kč.

13 NÁKLADY NA PROJEKT, OČEKÁVANÉ PŘÍNOSY A RIZIKA

Pokud se podnikatel XY rozhodne pro přechod na společnost s ručením omezeným, musí počítat s náklady, které jsou spojené se založením nové společnosti.

Náklady na projekt přeměny podnikající fyzické osoby na s. r. o. zpracovaný v této práci nelze uvést v přesné výši. Jedná se pouze o orientační náklady. Není možné například přesně stanovit cenu zaplacenou za vypracování znaleckého posudku, odměnu za služby advokátní kanceláře, výši notářských poplatků, které se mohou lišit podle provedených úkonů. Orientační náklady na projekt, které byly uvedeny v této práci v celkové výši 110 005 Kč, jsou zobrazeny v tabulce 51.

Tabulka 51 Náklady na projekt přechodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným (vlastní zpracování)

Nákladová položka	Částka (v Kč)
Sepsání zakladatelské listiny	4 900
Ověření podpisů, stejnopis notářského zápisu	2 000
Výpisy z rejstříku trestů, katastru nemovitostí	500
Potvrzení o složení peněžních prostředků na účet	605
Poplatek – ohlášení živnosti + výpis z živnostenského rejstříku	1 200
Prvozápis do obchodního rejstříku	6 000
Poplatek – vydání rozhodnutí o udělení oprávnění	1 000
Ověření listin – k žádosti o udělení oprávnění	3 000
Zápis změn do OR	2 000
Vypracování znaleckého posudku	30 000
Notářský poplatek – sepsání rozhodnutí o zvýšení ZK	25 000
Odměna advokátovi - Smlouva o vkladu závodu	30 000
Změna údajů v OR – zvýšení ZK vkladem závodu	2 000
Zhotovení razítka, poštovné, bankovní poplatky	1 800
Celkové předpokládané náklady	110 005

Výhody přechodu podnikání na s. r. o. (přínosy):

- společnost s. r. o. je vnímána jako důvěryhodnější a finančně stabilnější obchodní partner než podnikající FO,

- nižší daňové zatížení, daňová sazba je stejná u jakékoli výše daňového základu, u fyzické osoby je daňová sazba sice nižší, ale v případě vysokého daňového základu je v současné době solidární zvýšení daně,
- neplatí vysoké důchodové a zdravotní pojištění ze zisku společnosti, fyzická osoba platí zdravotní pojištění z celého dílčího základu daně dle § 7 ZDP, důchodové pojištění je sice zastropováno, ale i tak se jedná o velkou částku, tyto částky jsou navíc daňově neuznatelné; pojištění placené ze závislé činnosti jednatele nebo společníka jsou ve společnosti daňově uznatelnými náklady,
- v případě prodeje podílu společníka, je příjem z úplatného převodu podílu ve společnosti osvobozen od daně z příjmů, pokud doba mezi nabytím a úplatným převodem podílu přesáhla 5 let,
- společnost odpovídá za závazky společnosti celým svým majetkem, ale společník ručí za závazky jen do výše svého nesplaceného vkladu do základního kapitálu podle stavu, který byl zapsán v obchodním rejstříku v době, kdy byl věřitelem vyzván k plnění; pokud je vkladová povinnost splněna, neručí za závazky společnosti vůbec,
- možnost prodat obchodní závod bez rizika, společnost v případě prodeje závodu již dále neručí za nezaplacené závazky ke dni prodeje závodu, tak jako je tomu u fyzické osoby,
- možnost přistoupení nového společníka do společnosti, změna společníků, jejich vkladů do společnosti,
- společnost si může zvolit obchodní firmu,
- obchodní podíl společníka v případě jeho smrti se stává součástí dědického řízení a dědicové mohou dále pokračovat v činnosti (v případě poskytování zdravotních služeb prostřednictvím odborného zástupce) nebo mohou společnost prodat,
- pokud by došlo k přechodu podílu na jiného společníka, není potřeba uzavírat nové smlouvy se zdravotními pojišťovnami, protože ty se váží k právnické osobě.

Nevýhody přechodu podnikání na s. r. o. (rizika):

- poměrně vysoké náklady na založení společnosti a na zahájení podnikání,
- administrativní náročnost spojená s realizací přechodu na s. r. o.,
- s. r. o. musí zveřejňovat účetní závěrku; majetek, závazky společnosti, vytvořený zisk je veřejně dostupný ve sbírce listin,
- majetek společnosti již není majetkem fyzické osoby, která tento vložila do společnosti,

- společník, který podnikal jako OSVČ, nemůže hospodařit s finančními prostředky, jak byl zvyklý, tyto finanční prostředky jsou prostředky společnosti; společník nemůže libovolně vybírat peníze podle své potřeby ze společnosti, jak tomu je v rámci podnikání formou fyzické osoby,
- o důležitých otázkách musí rozhodovat valná hromada jako nejvyšší orgán společnosti, určitá rozhodnutí valné hromady musí být formou notářského zápisu, s tím jsou spojené další náklady; důležitá rozhodnutí v rámci podnikání fyzické osoby přijímá podnikatel sám bez jakéhokoliv schvalování.

Z uvedených výhod a nevýhod přechodu podnikání na s. r. o. převažují pro podnikatele, který přemýšlí o změně právní formy, přínosy. Proto bych podnikateli přechod na podnikání prostřednictvím společnosti s ručením omezeným doporučila.

ZÁVĚR

Diplomová práce byla zaměřena na zpracování problematiky přechodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným se zaměřením na daňové a účetní aspekty.

Na základě zpracovaných teoretických poznatků k danému tématu, provedené analýzy současného stavu podnikající fyzické osoby a analýzy možných přechodů podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným, byl vypracován projekt přechodu na společnost s ručením omezeným.

V teoretické části práce byly zpracovány odborné prameny týkající se podnikající fyzické a právnické osoby (s. r. o.) s hlavním zaměřením na účetní a daňové aspekty, založení s. r. o. Teoretické poznatky týkající se přechodu podnikání byly zpracovány na prodej a vklad obchodního závodu.

Praktická část se zabývala představením podnikající fyzické osoby. Současný stav podnikatele byl analyzován z pohledu majetkové, finanční struktury, nákladů a výnosů za poslední tři zdaňovací období. Analýza účetního hlediska se zabývala povinnostmi vedení účetnictví, které podnikatel vede dobrovolně v plném rozsahu. Daňové hledisko podnikatele bylo zaměřeno na rok 2015, kdy byla vypočtena daňová povinnost podnikatele a spolupracující osoby, včetně odvodů na zdravotní a sociální pojištění a byly uvedeny další daňové povinnosti.

Z možných přechodů na s. r. o. byly analyzovány dvě možnosti převedení podnikání – prodej a vklad obchodního závodu. V obou případech se jednalo nejprve o založení nové s. r. o. s peněžitým vkladem. První možnost představovala prodej obchodního závodu do společnosti. Nabyvatel by musel zaplatit kupní cenu a vkladatel by měl povinnost v případě kladného výsledku hospodaření z prodeje závodu zaplatit daň a odvést zákonné pojištění. Druhou možností bylo zvýšení základního kapitálu společnosti vkladem obchodního závodu, kdy by se společnosti zvýšil základní kapitál a fyzické osobě by vznikl podíl ve společnosti. U obou variant bylo posuzováno daňové a účetní hledisko z pohledu podnikající fyzické osoby a z pohledu s. r. o. U společnosti byla analyzována ještě situace, kdy by převáděný majetek nebyl individuálně přeceněn, a společnost by účtovala o oceňovacím rozdílu k nabytému majetku. Druhou možností bylo individuální přecenění veškerých položek majetku a závazků na základně znaleckého posudku, společnost by následně účtovala o goodwillu.

Projekt přechodu byl navržen na založení nové společnosti s ručením omezeným s peněžítým vkladem do základního kapitálu a následným zvýšením základního kapitálu vkladem obchodního závodu podnikající fyzické osoby.

Společnost bude založena na základě zakladatelské listiny, bude zřízen účet pro splacení peněžitého vkladu, zřízeno živnostenské oprávnění a následně vznikne společnost dnem zápisu do obchodního rejstříku. Ke dni zápisu vznikne společnosti povinnost vést účetnictví. V práci byly uvedeny účetní povinnosti při vzniku s. r. o. a registrační povinnosti vůči správci daně. Dalším krokem projektu bude získání oprávnění k poskytování zdravotních služeb se současným zrušením registrace podnikatele. Následovat bude uzavření smluv se zdravotními pojišťovny. Pro vklad obchodního závodu bude nutné závod ocenit znalcem. Vklad závodu bude proveden na základě smlouvy o vkladu závodu. Nepeněžitý vklad bude splacen před zápisem změny do obchodního rejstříku.

Byly zaúčtovány účetní transakce související se vkladem obchodního závodu u podnikatele, včetně následných účetních operacích v průběhu zdaňovacího období a uvedení všech registračních a daňových povinností související s přeměnou. U společnosti bylo uvedeno účtování před vkladem závodu, včetně daňových povinností. Zaúčtovány byly všechny účetní operace vztahující se ke zvýšení základního kapitálu vkladem závodu. Návrh nepočítal s individuálním přeceněním majetku, společnosti by tak vznikl oceňovací rozdíl. Dále byly zpracovány inventární karty vybraného hmotného majetku na daňové a účetní odpisy a uvedeny všechny registrační povinnosti vzniklé vkladem závodu. V práci bylo provedeno srovnání daňového zatížení obou forem podnikání. V závěru praktické části byly vyhodnoceny náklady na projekt, přínosy a rizika spojená s přeměnou.

Přechod na s. r. o. přináší řadu výhod, přínosů, ale jsou zde i jistá rizika. Podnikající fyzická osoba by měla před převedením podnikatelských aktivit na společnost s ručením omezeným zvážit všechny související aspekty, vyhodnotit všechna pro a proti. Tato práce přispěje k rozhodnutí podnikající fyzické osoby, zda převést své podnikání na s. r. o. a usnadní případný přechod na právnickou osobu. Zpracovaný projekt může být také přínosem pro jiné podnikající fyzické osoby plánující převést své podnikání na společnost s ručením omezeným.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie

- BĚHOUNEK, Pavel, 2014. *Společnost s ručením omezeným: prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. přeprac. vyd. Olomouc: ANAG, 368 s. ISBN 978-80-7263-886-4.
- BEZOUŠKA, Petr a Lucie PIECHOWICZOVÁ, 2013. *Nový občanský zákoník: nejdůležitější změny*. Olomouc: ANAG, 376 s. ISBN 978-80-7263-819-2.
- CARDOVÁ, Zdenka, 2010. *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 160 s. ISBN 978-80-7357-502-1.
- DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK, 2016. *Daňová evidence podnikatelů 2016*. 13. vyd. Praha: Grada, 144 s. ISBN 978-80-271-0035-4.
- DVOŘÁK, Tomáš, 2014. *Společnost s ručením omezeným*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 696 s. ISBN 978-80-7478-633-4.
- DVOŘÁKOVÁ, Veronika et al., 2016. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2016*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 328 s. ISBN 978-80-7552-035-7.
- ELIÁŠ, Karel a Marek SVATOŠ, 2012. *Nový občanský zákoník 2014: rejstřík: redakční uzávěrka 26. 3. 2012*. Ostrava: Sagit, 320 s. ÚZ. ISBN 978-80-7208-920-8.
- HNÁTEK, Miloslav, 2015. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 1. vyd. Praha: ESAP, 159 s. ISBN 978-80-905899-0-2.
- JOSKOVÁ, Lucie et al., 2014. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 1. vyd. Praha: Grada, 207 s. ISBN 978-80-247-4445-2.
- KOLÁŘOVÁ, Monika, 2013. *Velká kniha pro podnikání*. 2. vyd. Olomouc: Rubico, 183 s. ISBN 978-80-7346-157-7.
- MARKOVÁ, Hana, 2016. *Daňové zákony 2016: úplná znění platná k 1. 1. 2016*. 25. vyd. Praha: Grada, 288 s. ISBN 978-80-271-0022-4.
- MOTT, Graham, 2008. *Accounting for Non - Accountants : a Manual for Managers and Students*. 7th ed. London: Kogan Page Ltd., 362 s. ISBN 978-07-4945-446-3.
- PILÁTOVÁ, Jana, 2015. *Zákon o účetnictví s komentářem: s účinností od 1. 1. 2016*. Praha: Grada, 96 s. ISBN 978-80-247-5804-6.
- RYNEŠ, Petr, 2016. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2016*. 16. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 1168 stran. ISBN 978-80-7263-994-6.

- SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK, 2013. *Podnikání a jeho přeměny*. Vyd. 1. Ostrava: Key Publishing, 145 s. ISBN 978-80-7418-185-6.
- SKÁLOVÁ, Jana et al., 2015. *Účetní a daňové souvislosti zákona o obchodních korporacích*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 176 s. ISBN 978-80-7478-971-7.
- ŠTEKER, Karel et al., 2013. *Finanční účetnictví II: Studijní text*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 124 s.
- Sociální pojištění 2016*, 2016. Ostrava-Hrabůvka: Sagit, 368 s. ÚZ. ISBN 978-80-7488-152-7.
- Účetnictví podnikatelů 2016*, 2016. Ostrava-Hrabůvka: Sagit, 192 s. ÚZ. ISBN 978-80-7488-142-8.
- VEBER, Jaromír, Jitka SRPOVÁ a kol., 2012. *Podnikání malé a střední firmy*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2012, 336 s. ISBN 978-80-247-4520-6.
- VYBÍHAL, Václav et al., 2014. *Mzdové účetnictví 2014: praktický průvodce*. 17. vyd. Praha: Grada, 464 s. ISBN 978-80-247-5120-7.
- WALTHER, Larry M. a Christopher J. SKOUSEN, 2009. *The Accounting Cycle*. 1 edition. BookBoon, 98 s. ISBN 978-87-7681-486-1. Dostupné také z: <http://www.e-book-stdirectory.com/details.php?ebook=3194>.
- Zákon o obchodních korporacích s komentářem: s účinností od 1. 1. 2014 nahrazuje obchodní zákoník*, 2014. 1. vyd. Praha: Grada, 96 s. ISBN 978-80-247-4834-4.
- Zdravotní pojištění*, 2015. Ostrava-Hrabůvka: Sagit, 224 s. ÚZ. ISBN 978-80-7488-127-5.

Internetové zdroje

- Administrativní registr ekonomických subjektů: ekonomické subjekty, © 2016. *Ministerstvo financí ČR* [online]. [cit. 2016-02-10]. Dostupné z: http://www.info.mfcr.cz/ares/ares_es.html.cz
- BLAŽEK, Josef, 2014. Jak se daní prodej firmy. In: *Jak založit s.r.o. a podnikat* [online]. Praha, 3. 11. 2014 [cit. 2016-02-24]. Dostupné z: <http://www.jak-zalozit-sro-a-podnikat.cz/clanky/jak-se-dani-prodej-firmy/>
- ČESKO, 2011. Zákon č. 372/2011 ze dne 6. listopadu 2011 o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování (zákon o zdravotních službách). In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 131, s. 4730 – 4801 [cit. 2016-02-13]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=372/2011&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

- DĚRGEL, Martin, 2012. Nepeněžité vklady do obchodních společností. In: *Daňáři online* [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, 1. 11. 2012 [cit. 2016-02-25]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d40632v50881-nepenezite-vklady-do-obchodni-spolecnosti/>
- DĚRGEL, Martin, 2013. Převod podnikání OSVČ na s. r. o. In: *Mzdová praxe* [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, 31. 5. 2013 [cit. 2016-02-22]. Dostupné z: http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d41806v52780-prevod-podnikani-osvc-na-s-r-o/?search_query=
- Náklady na založení společnosti, © 2016. *ELITE CZECHIA* [online]. 16. 4. 2013 [cit. 2016-03-20]. Dostupné z: <http://www.eliteczechia.cz/blog/item/43-naklady-na-zalozeni-spolecnosti>
- Mzdy - Změny ve mzdách v roce 2016 – I. Část, © 2014. *Altus Vario* [online]. [cit. 2016-02-15]. Dostupné z: <http://uzivatele.vario.cz/aktualizace/mzdy-zmeny-ve-mzdach-v-roce-2016-i.cast>
- PILAŘOVÁ, Ivana, 2010. Způsoby přechodu fyzické osoby na s. r. o. In: *Daňáři online* [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, 15. 11. 2010 [cit. 2016-02-22]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d27075v35440-zpusoby-prechodu-fyzicke-osoby-na-s-r-o/>
- Poskytování zdravotních služeb - krok za krokem, ©1997-2015. *BusinessInfo.cz* [online]. 1. 4. 2014. [cit. 2016-02-13]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nestatni-zdravotnicke-zarizeni-13130.html>
- Předpis č. 455/1991 Sb. Zákon o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), © 2010-2016. *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2016-02-12]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-455#Content>

Podnikové materiály

Laboratorní příručka podnikatele XY

Podklady z účetních knih podnikatele XY

Smlouvy se zdravotními pojišťovnami podnikatele XY

Účetní závěrka podnikatele XY z roku 2013, 2014, 2015

Vnitřní směrnice podnikatele XY

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

a. s.	Akciová společnost
ČSSZ	Česká správa sociálního zabezpečení.
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek.
DPH	Daň z přidané hodnoty.
FO	Fyzická osoba.
GFŘ	Generální finanční ředitelství.
k. s.	Komanditní společnost.
MF	Ministerstvo financí.
NASKL	Národní autorizační středisko pro klinické laboratoře.
NOZ	Nový občanský zákoník.
OR	Obchodní rejstřík.
OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení.
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná.
PO	Právnícká osoba.
s. r. o.	Společnost s ručením omezeným.
SVČ	Samostatná výdělečná činnost.
VH	Výsledek hospodaření.
v. o. s.	Veřejná obchodní společnost.
ZD	Základ daně.
ZDP	Zákon o dani z příjmů.
ZK	Základní kapitál.
ZOK	Zákon o obchodních korporacích.

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Počet ekonomických subjektů vybraných právních forem podnikání, (ARES, © 2016, Ministerstvo financí ČR)	16
Tabulka 2 Kritéria a způsob testování pro zařazení účetní jednotky do příslušné kategorie (Ryneš, 2016, s. 16, 39)	22
Tabulka 3 Limity rozdělení na spolupracující osobu (Marková, 2016, s. 19)	28
Tabulka 4 Ukázka účtování nepeněžitého vkladu u vkladatele (Děrgel, 2012)	40
Tabulka 5 Vývoj počtu zaměstnanců podnikatele XY v letech 1994 – 2015 (vlastní zpracování)	45
Tabulka 6 Majetková struktura podnikatele XY v tis. Kč za období 2013 – 2015 (vlastní zpracování)	46
Tabulka 7 Seznam dlouhodobého hmotného majetku podnikatele XY k 31. 12. 2015 (vlastní zpracování)	47
Tabulka 8 Krátkodobé pohledávky podnikatele XY k 31. 12. 2015 (vlastní zpracování)	47
Tabulka 9 Finanční struktura podnikatele XY v tis. Kč za období 2013 – 2015 (vlastní zpracování)	48
Tabulka 10 Krátkodobé závazky podnikatele XY v tis. Kč k 31. 12. 2015 (vlastní zpracování)	49
Tabulka 11 Výnosy podnikatele XY v tis. Kč za období 2013 – 2015 (vlastní zpracování)	50
Tabulka 12 Náklady podnikatele XY v tis. Kč za období 2013 – 2015 (vlastní zpracování)	50
Tabulka 13 Příjmy podnikatele XY v tis. Kč za období 2013 – 2015 (vlastní zpracování)	53
Tabulka 14 Základ daně z příjmů podnikatele XY a spolupracující osoby v tis. Kč za rok 2015 (vlastní zpracování)	53
Tabulka 15 Daňová povinnost podnikatele XY a spolupracující osoby v tis. Kč za rok 2015 (vlastní zpracování)	54
Tabulka 16 Výpočet pojistného na veřejné zdravotní pojištění podnikatele XY a spolupracující osoby v Kč za rok 2015 (vlastní zpracování)	56
Tabulka 17 Výpočet pojistného na důchodové pojištění podnikatele XY a spolupracující osoby v Kč za rok 2015 (vlastní zpracování)	57

Tabulka 18 Zahajovací rozvaha v tis. Kč – varianta I. (vlastní zpracování)	60
Tabulka 19 Zahajovací rozvaha v tis. Kč – varianta II. (vlastní zpracování)	60
Tabulka 20 Otevření účetnictví – varianta I. (vlastní zpracování)	60
Tabulka 21 Otevření účetnictví – varianta II. (vlastní zpracování)	60
Tabulka 22 Zaúčtování prodeje obchodního závodu u podnikatele XY v tis. Kč (vlastní zpracování)	62
Tabulka 23 Zaúčtování operací spojených s koupí obchodního závodu u s. r. o. – varianta A, (vlastní zpracování)	63
Tabulka 24 Individuální přecenění majetku a závazků při koupi obchodního závodu (vlastní zpracování)	64
Tabulka 25 Zaúčtování operací spojených s koupí obchodního závodu u s. r. o. – varianta B (vlastní zpracování).....	64
Tabulka 26 Zaúčtování vkladu obchodního závodu u podnikatele XY (vlastní zpracování)	66
Tabulka 27 Zaúčtování vkladu obchodního závodu u s. r. o. – varianta A (vlastní zpracování)	67
Tabulka 28 Zaúčtování vkladu obchodního závodu u s. r. o. – varianta B (vlastní zpracování)	68
Tabulka 29 Zahajovací rozvaha s. r. o. v tis. Kč (vlastní zpracování).....	73
Tabulka 30 Otevření účetnictví ke dni vzniku s. r. o. (vlastní zpracování)	75
Tabulka 31 Aktivace zřizovacích výdajů (vlastní zpracování).....	75
Tabulka 32 Zaúčtování vkladu obchodního závodu podnikatele XY do s. r. o. (vlastní zpracování)	81
Tabulka 33 Účetní operace u podnikatele XY po vkladu závodu do s. r. o. v tis. Kč (vlastní zpracování)	82
Tabulka 34 Rozvaha k datu účetní závěrky u podnikatele XY v tis. Kč (vlastní zpracování)	83
Tabulka 35 Výpočet dílčího základu daně dle § 7 ZDP (vlastní zpracování)	83
Tabulka 36 Účetní operace před vkladem obchodního závodu (vlastní zpracování)	85
Tabulka 37 Účetní operace v rámci uzavření účetních knih (vlastní zpracování).....	85
Tabulka 38 Rozvaha k datu účetní závěrky u s. r. o. před vkladem obchodního závodu v tis. Kč (vlastní zpracování).....	86

Tabulka 39 Vybrané položky výkazu zisku a ztráty k datu účetní závěrky u s. r. o. před vkladem obchodního závodu v tis. Kč (vlastní zpracování)	86
Tabulka 40 Přiznání k dani z příjmů právnických osob – vybrané položky (vlastní zpracování)	87
Tabulka 41 Účetní operace se zvýšením ZK společnosti (vlastní zpracování)	87
Tabulka 42 Inventární karta osobního automobilu – daňové odpisy (vlastní zpracování)	88
Tabulka 43 Inventární karta osobního automobilu – účetní odpisy (vlastní zpracování)	89
Tabulka 44 Interní karta analyzátoru – daňové odpisy (vlastní zpracování)	89
Tabulka 45 Interní karta analyzátoru – účetní odpisy (vlastní zpracování)	90
Tabulka 46 Inventární karta oceňovacího rozdílu (vlastní zpracování)	90
Tabulka 47 Daňové zatížení u podnikající fyzické osoby v Kč (vlastní zpracování)	92
Tabulka 48 Mzdové náklady s. r. o. a čistá mzda v Kč (vlastní zpracování)	93
Tabulka 49 Výpočet daňového zatížení u s. r. o. (vlastní zpracování)	93
Tabulka 50 Srovnání daňového zatížení fyzické a právnické osoby v Kč (vlastní zpracování)	94
Tabulka 51 Náklady na projekt přechodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným (vlastní zpracování)	95

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Jednotný registrační formulář

Příloha P II: Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele

Příloha P III: Přihláška k registraci pro právnické osoby

Příloha P IV: Žádost o odejmutí oprávnění k poskytování zdravotních služeb

Příloha P V: Žádost o udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb – právnická osoba

PŘÍLOHA P I: JEDNOTNÝ REGISTRAČNÍ FORMULÁŘ



JEDNOTNÝ REGISTRAČNÍ FORMULÁŘ

PRÁVNICKÁ OSOBA

-
-
Podání č.
Přijato ..
podací razítko

ČÁST A - PODNIKATEL

01 Podnikatel

a) Obchodní firma / název právnické osoby Společnost s. r. o.	
b) právní forma Společnost s ručením omezeným	c) identifikační číslo osoby

02 Sídlo

a) název ulice Kvítková	b) č.p. / č.ev. 704	c) číslo orientační -	d) PSČ 7 6 0 0 1
e) název obce Zlín	f) část obce Zlín		
g) okres Zlín	h) stát Česká republika		

03 Předmět podnikání (u živnosti volně vyznačte čísla oborů činnosti na seznamu)

- ve smyslu § 45 resp. § 50 živnostenského zákona ohlašují živnost resp. žádám o koncesi

pořadové číslo 1	Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
------------------	--

04 Statutární orgán nebo člen statutárního orgánu

a) titul RNDr.	b) jméno X	c) příjmení Y	d) titul -
e) datum narození 0 2 0 6 1 9 6 4	f) rodné číslo 6 4 0 6 0 2 4 4 2 7		

05 Bydliště

a) název ulice Nádražní	b) č.p. / č.ev. 123	c) číslo orientační -	d) PSČ 7 6 0 0 1
e) název obce Zlín	f) část obce Zlín		
g) okres Zlín	h) stát Česká republika		

06 Statutární orgán nebo člen statutárního orgánu

a) titul -	b) jméno -	c) příjmení -	d) titul -
e) datum narození -	f) rodné číslo -		

07 -

a) název ulice -	b) č.p. / č.ev. -	c) číslo orientační -	d) PSČ -
e) název obce -	f) část obce -		
g) okres -	h) stát -		

08 Odpovědný zástupce

a) titul RNDr.	b) jméno X	c) příjmení Y	d) titul -
e) státní občanství Česká republika	f) rodné příjmení Y	g) datum narození 0 2 0 6 1 9 6 4	h) rodné číslo 6 4 0 6 0 2 4 4 2 7
i) místo narození Zlín	j) okres Zlín	k) stát Česká republika	l) pohlaví ¹⁾ muž

¹⁾ vyplní se pouze u fyzické osoby, která nemá přiděleno rodné číslo

09 Bydliště odpovědného zástupce

a) název ulice Nádražní	b) č.p. / č.ev. 123	c) číslo orientační -	d) PSČ 7, 6, 0, 0, 1
e) název obce Zlín	f) část obce Zlín		
g) okres Zlín	h) stát Česká republika		

10 Pobyt odpovědného zástupce na území ČR (pro zahraniční osoby)

a) název ulice -	b) č.p. / č.ev. -	c) číslo orientační -	d) PSČ -
e) název obce -	f) část obce -	g) okres -	

11 Datum ustanovení do funkce odpovědného zástupce

0	1	0	7	2	0	1	6
---	---	---	---	---	---	---	---

12 Ustanovení odpovědného zástupce pro předměty podnikání (pořadové číslo předmětu podnikání)

1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

13 Provozovna

a) název ulice -	b) č.p. / č.ev. -	c) číslo orientační -	d) PSČ -
e) název obce -	f) část obce -	g) okres -	
h) název provozovny -		i) umístění provozovny -	
j) datum zahájení provozování živnosti v provozovně -	k) provozovna podléhající kolaudaci -		
l) předměty podnikání provozované v provozovně dle poř. čísla / u živnosti volné číslo oboru - / - - / - - / - - / - - / - - / - - / -			

ČÁST B - OZNÁMENÍ PRACOVNÍHO MÍSTA

- oznamuji ve smyslu zákona o zaměstnanosti -			
a) místo výkonu práce -	b) název profese -	c) dle KZAM -	d) - -
e) pracovní právní vztah na dobu -	f) pracovní doba -	g) počet míst -	h) výše mzdy -
i) požadované vzdělání, praxe -			j) zveřejňovat -
k) kontaktní osoba na pracovišti -		l) poznámky: nabízené výhody, speciální požadavky apod. -	

ČÁST C - VYBERTE ÚŘADY, VŮČI KTERÝM JE PODÁNÍ ČINĚNO

a) Živnostenský úřad	<input checked="" type="checkbox"/> počet příloh	1	b) Finanční úřad	<input type="checkbox"/> počet příloh	-	c) Úřad práce	<input type="checkbox"/> počet příloh	-
----------------------	--	---	------------------	---------------------------------------	---	---------------	---------------------------------------	---

ČÁST D – ADRESA PRO DORUČOVÁNÍ

a) název ulice -	b) č.p. / č.ev. -	c) číslo orientační -	d) PSČ -
e) název obce -	f) část obce -		g) okres -
h) adresu použít i pro následující řízení -			

ČÁST E – DOPLŇUJÍCÍ ÚDAJE

a) telefon 775111111	b) datová schránka -	c) e-mail spolecnost@seznam.cz
-------------------------	-------------------------	-----------------------------------

jméno podatele X	příjmení podatele Y	vlastnoruční podpis
vztah k právnické osobě jednatel		
V Zlíně	dne 01.07.2016	



**SEZNAM OBORŮ ČINNOSTÍ
NÁLEŽÍCÍCH DO ŽIVNOSTI VOLNÉ
„VÝROBA, OBCHOD A SLUŽBY
NEUVEDENÉ V PŘÍLOHÁCH 1 AŽ 3
ŽIVNOSTENSKÉHO ZÁKONA“**

Podání č.

Přijato ..

podací razítko

ČÍSLO OBORU - NÁZEV

1)	Poskytování služeb pro zemědělství, zahradnictví, rybníkářství, lesnictví a myslivost
2)	Činnost odborného lesního hospodáře a vyhotovování lesních hospodářských plánů a osnov
3)	Diagnostická, zkušební a poradenská činnost v ochraně rostlin a ošetřování rostlin, rostlinných produktů, objektů a půdy proti škodlivým organismům přípravky na ochranu rostlin nebo biocidními přípravky
4)	Nakládání s reprodukčním materiálem lesních dřevin
5)	Chov zvířat a jejich výcvik (s výjimkou živočišné výroby)
6)	Úprava nerostů, dobývání rašeliny a bahna
7)	Výroba potravinářských a škrobářských výrobků
8)	Pěstiteleské pálení
9)	Výroba krmiv, krmných směsí, doplňkových látek a premixů
10)	Výroba textilií, textilních výrobků, oděvů a oděvních doplňků
11)	Výroba a opravy obuví, brašnářského a sedlářského zboží
12)	Zpracování dřeva, výroba dřevěných, korkových, proutěných a slaměných výrobků
13)	Výroba vlákniny, papíru a lepenky a zboží z těchto materiálů
14)	Vydavatelské činnosti, polygrafická výroba, knihařské a kopírovací práce
15)	Výroba, rozmnožování, distribuce, prodej, pronájem zvukových a zvukově-obrazových záznamů a výroba nenahraných nosičů údajů a záznamů
16)	Výroba koksu, surového dehtu a jiných pevných paliv
17)	Výroba chemických látek a chemických směsí nebo předmětů a kosmetických přípravků
18)	Výroba hnojiv
19)	Výroba plastových a pryžových výrobků
20)	Výroba a zpracování skla
21)	Výroba stavebních hmot, porcelánových, keramických a sádrových výrobků
22)	Výroba brusiv a ostatních minerálních nekovových výrobků
23)	Broušení technického a šperkového kamene
24)	Výroba a hutní zpracování železa, drahých a neželezných kovů a jejich slitin
25)	Výroba kovových konstrukcí a kovodělných výrobků
26)	Umělecko-femeslné zpracování kovů
27)	Povrchové úpravy a svařování kovů a dalších materiálů
28)	Výroba měřicích, zkušebních, navigačních, optických a fotografických přístrojů a zařízení
29)	Výroba elektronických součástek, elektrických zařízení a výroba a opravy elektrických strojů, přístrojů a elektronických zařízení pracujících na malém napětí
30)	Výroba neelektrických zařízení pro domácnost
31)	Výroba strojů a zařízení
32)	Výroba motorových a přípojných vozidel a karoserií
33)	Stavba a výroba plavidel
34)	Výroba, vývoj, projektování, zkoušky, instalace, údržba, opravy, modifikace a konstrukční změny letadel, motorů letadel, vrtulí, letadlových částí a zařízení a leteckých pozemních zařízení
35)	Výroba drážních hnacích vozidel a drážních vozidel na dráze tramvajové, trolejbusové a lanové a železničního parku
36)	Výroba jízdních kol, vozíků pro invalidy a jiných nemotorových dopravních prostředků
37)	Výroba a opravy čalounických výrobků
38)	Výroba, opravy a údržba sportovních potřeb, her, hraček a dětských kočárků
39)	Výroba zdravotnických prostředků
40)	Výroba a opravy zdrojů ionizujícího záření

<input type="checkbox"/>	41) Výroba školních a kancelářských potřeb, kromě výrobků z papíru, výroba bižuterie, kartáček a konfekčního zboží, deštníků, upomínkových předmětů
<input type="checkbox"/>	42) Výroba dalších výrobků zpracovatelského průmyslu
<input type="checkbox"/>	43) Provozování vodovodů a kanalizací a úprava a rozvod vody
<input type="checkbox"/>	44) Nakládání s odpady (vyjma nebezpečných)
<input type="checkbox"/>	45) Přípravné a dokončovací stavební práce, specializované stavební činnosti
<input type="checkbox"/>	46) Sklenářské práce, rámování a paspartování
<input checked="" type="checkbox"/>	47) Zprostředkování obchodu a služeb
<input checked="" type="checkbox"/>	48) Velkoobchod a maloobchod
<input type="checkbox"/>	49) Zastavářská činnost a maloobchod s použitým zbožím
<input type="checkbox"/>	50) Údržba motorových vozidel a jejich příslušenství
<input type="checkbox"/>	51) Potrubní a pozemní doprava (vyjma železniční a silniční motorové dopravy)
<input type="checkbox"/>	52) Skladování, balení zboží, manipulace s nákladem a technické činnosti v dopravě
<input type="checkbox"/>	53) Zasilatelství a zastupování v celním řízení
<input type="checkbox"/>	55) Ubytovací služby
<input type="checkbox"/>	56) Poskytování software, poradenství v oblasti informačních technologií, zpracování dat, hostingové a související činnosti a webové portály
<input type="checkbox"/>	57) Činnost informačních a zpravodajských kanceláří
<input type="checkbox"/>	58) Realitní činnost, správa a údržba nemovitostí
<input type="checkbox"/>	59) Pronájem a půjčování věcí movitých
<input checked="" type="checkbox"/>	60) Poradenská a konzultační činnost, zpracování odborných studií a posudků
<input type="checkbox"/>	61) Projektování pozemkových úprav
<input type="checkbox"/>	62) Příprava a vypracování technických návrhů, grafické a kresličské práce
<input type="checkbox"/>	63) Projektování elektrických zařízení
<input type="checkbox"/>	64) Výzkum a vývoj v oblasti přírodních a technických věd nebo společenských věd
<input checked="" type="checkbox"/>	65) Testování, měření, analýzy a kontroly
<input type="checkbox"/>	66) Reklamní činnost, marketing, mediální zastoupení
<input type="checkbox"/>	67) Návrhářská, designérská, aranžérská činnost a modeling
<input type="checkbox"/>	68) Fotografické služby
<input type="checkbox"/>	69) Překladatelská a tlumočnická činnost
<input type="checkbox"/>	70) Služby v oblasti administrativní správy a služby organizačně hospodářské povahy
<input type="checkbox"/>	71) Provozování cestovní agentury a průvodcovská činnost v oblasti cestovního ruchu
<input type="checkbox"/>	72) Mimoškolní výchova a vzdělávání, pořádání kurzů, školení, včetně lektorské činnosti
<input type="checkbox"/>	73) Provozování kulturních, kulturně - vzdělávacích a zábavních zařízení, pořádání kulturních produkcí, zábav, výstav, veletrhů, přehlídek, prodejních a obdobných akcí
<input type="checkbox"/>	74) Provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti
<input type="checkbox"/>	75) Praní pro domácnost, žehlení, opravy a údržba oděvů, bytového textilu a osobního zboží
<input type="checkbox"/>	76) Poskytování technických služeb
<input type="checkbox"/>	77) Opravy a údržba potřeb pro domácnost, předmětů kulturní povahy, výrobků jemné mechaniky, optických přístrojů a měřidel
<input type="checkbox"/>	78) Poskytování služeb osobního charakteru a pro osobní hygienu
<input type="checkbox"/>	79) Poskytování služeb pro rodinu a domácnost
<input type="checkbox"/>	80) Výroba, obchod a služby jinde nezařazené

jméno podatele X	příjmení podatele Y	vlastnoruční podpis
vztah k právnické osobě jednatel		
v Zlíně	dne 01.07.2016	

PŘÍLOHA P II: VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH PRO PODNIKATELE

ÚČTOVÁ TŘÍDA 0-DLOUHODOBÝ MAJETEK

01-Dlouhodobý nehmotný majetek
012-Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
013-Softwar
014-Ostatní ocenitelná práva
015-Goodwill
019-Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
02-Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
021-Stavby
022-Hmotné movité věci a jejich soubory
025-Pěstelské celky trvalých porostů
026-Dospělá zvířata a jejich skupiny
029-Jiný dlouhodobý hmotný majetek
03-Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
031-Pozemky
032-Umělecká díla a sbírky
04-Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
041-Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
042-Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
043-Pořízení dlouhodobého finančního majetku
05-Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
051-Poskytnuté zálohy a závadvky na dlouhodobý nehmotný majetek
052-Poskytnuté zálohy a závadvky na dlouhodobý hmotný majetek
053-Poskytnuté zálohy a závadvky na dlouhodobý finanční majetek
06-Dlouhodobý finanční majetek
061-Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba
062-Podíly - podstatný vliv
063-Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly
065-Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
066-Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba
067-Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv
068-Zápůjčky a úvěry - ostatní
069-Jiný dlouhodobý finanční majetek
07-Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku
072-Oprávký k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
073-Oprávký k softwaru
074-Oprávký k ostatním ocenitelným právům
075-Oprávký ke goodwillu
079-Oprávký k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku
08-Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku
081-Oprávký ke stavbám
082-Oprávký k hmotným movitým věcem a jejich souborům
085-Oprávký k pěstelským celkům trvalých porostů
086-Oprávký k dospělým zvířatům a jejich skupinám
089-Oprávký k jinému dlouhodobému hmotnému majetku
09-Oprávký položky k dlouhodobému majetku
091-Oprávký položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
092-Oprávký položka k dlouhodobému hmotnému majetku
093-Oprávký položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
094-Oprávký položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
095-Oprávký položka k poskytnutým zálohám a závadvkům na dlouhodobý majetek
096-Oprávký položka k dlouhodobému finančnímu majetku
097-Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

098-Oprávký k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku

ÚČTOVÁ TŘÍDA 1-ZÁSOBY

11-Materiál
111-Pořízení materiálu
112-Materiál na skladě
119-Materiál na cestě
12-Zásoby vlastní činnosti
121-Nedokončená výroba
122-Polotovary vlastní výroby
123-Výrobky
124-Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny
13-Zboží
131-Pořízení zboží
132-Zboží na skladě a v prodejnách
139-Zboží na cestě
15-Poskytnuté zálohy na zásoby
151-Poskytnuté zálohy a závadvky na materiál
152-Poskytnuté zálohy a závadvky na zvířata
153-Poskytnuté zálohy a závadvky na zboží
19-Oprávký položky k zásobám
191-Oprávký položka k materiálu
192-Oprávký položka k nedokončené výrobě
193-Oprávký položka k polotovarům vlastní výroby
194-Oprávký položka k výrobkům
195-Oprávký položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám
196-Oprávký položka ke zboží
197-Oprávký položka k zálohám a závadvkům na materiál
198-Oprávký položka k zálohám a závadvkům na zboží
199-Oprávký položka k zálohám a závadvkům na zvířata

ÚČTOVÁ TŘÍDA 2-KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY

21-Peněžní prostředky v pokladně
211-Pokladna
213-Ceniny
22-Peněžní prostředky na účtech
221-Peněžní prostředky na účtech
23-Krátkodobé úvěry
231-Krátkodobé dluhy k úvěrovým institucím
232-Eskontní úvěry
24-Krátkodobé finanční výpomoci
241-Emitované krátkodobé dluhopisy
249-Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
25-Krátkodobý finanční majetek
251-Majetkové cenné papíry k obchodování
252-Vlastní podíly
253-Dluhové cenné papíry k obchodování
254-Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba
255-Vlastní dluhopisy
256-Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti
257-Ostatní cenné papíry
259-Pořizování krátkodobého finančního majetku
26-Převody mezi finančními účty
261-Penize na cestě
29-Oprávký položky ke krátkodobému finančnímu majetku
291-Oprávký položka ke krátkodobému finančnímu majetku
ÚČTOVÁ TŘÍDA 3-ZÚČTOVACÍ VZTAHY
31-Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
311-Pohledávky z obchodních vztahů
313-Pohledávky za eskontované cenné papíry
314-Poskytnuté zálohy a závadvky - dlouhodobé a krátkodobé
315-Ostatní pohledávky
32-Závazky (krátkodobé)
321-Dluhy z obchodních vztahů
322-Směnky k úhradě
324-Přijaté provozní zálohy a závadvky
325-Ostatní dluhy
33-Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331-Zaměstnanci
333-Ostatní dluhy vůči zaměstnancům
335-Pohledávky za zaměstnanci
336-Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
34-Zúčtování daní a dotací
341-Daň z příjmů
342-Ostatní přímé daně
343-Daň z přidané hodnoty
345-Ostatní daně a poplatky
346-Dotace ze státního rozpočtu
347-Ostatní dotace
35-Pohledávky za společníky
351-Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba
352-Pohledávky - podstatný vliv
353-Pohledávky za upsaný základní kapitál
354-Pohledávky za společníky při úhradě ztráty obchodní korporace
355-Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace
358-Pohledávky za společníky sdruženými ve společnosti
36-Závazky ke společníkům
361-Dluhy - ovládaná nebo ovládající osoba
362-Dluhy - podstatný vliv
364-Dluhy ke společníkům obchodní korporace při rozdělování zisku
365-Ostatní dluhy ke společníkům obchodní korporace
366-Dluhy ke společníkům obchodní korporace ze závislé činnosti
367-Dluhy z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů
368-Dluhy ke společníkům sdruženými ve společnosti
37-Jiné pohledávky a závazky
371-Pohledávky z prodeje obchodního závodu
372-Dluhy z koupě obchodního závodu
373-Pohledávky a dluhy z pevných termínových operací
374-Pohledávky z pachtu obchodního závodu
375-Pohledávky z emitovaných dluhopisů
376-Nakoupené opce
377-Prodané opce
378-Jiné pohledávky
379-Jiné dluhy
38-Přechodné účty aktiv a pasiv
381-Náklady příštích období
382-Komplexní náklady příštích období
383-Výdaje příštích období
384-Výnosy příštích období
385-Příjmy příštích období
388-Dohadné účty aktivní
389-Dohadné účty pasivní
39-Oprávký položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování
391-Oprávký položka k pohledávkám
395-Vnitřní zúčtování bez zůstatku
398-Spojovací účet při společnosti
ÚČTOVÁ TŘÍDA 4-KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY
41-Základní kapitál a kapitálové fondy
411-Základní kapitál
412-Ážio
413-Ostatní kapitálové fondy
414-Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a dluhů
416-Rozdíly z ocenění při přeměňách obchodních korporací
417-Rozdíly z přeměn obchodních korporací
418-Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměňách obchodních korporací
419-Změny základního kapitálu
42-Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření
421-Rezervní fond
423-Statutární fondy

426-Jiný výsledek hospodaření minulých let
427-Ostatní fondy
428-Nerozdělený zisk minulých let
429-Neuhrazená ztráta minulých let
43-Výsledek hospodaření
431-Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
432-Zálohy na podíly na zisku
45-Rezervy
451-Rezervy podle zvláštních právních předpisů
453-Rezerva na daň z příjmů
459-Ostatní rezervy
46-Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím
461-Dlouhodobé dluhy k úvěrovým institucím
47-Dlouhodobé závazky
471-Dlouhodobé dluhy - ovládaná nebo ovládaná osoba
472-Dlouhodobé dluhy - podstatný vliv
473-Emitované dluhopisy
474-Dluhy z pachtu obchodního závodu
475-Dlouhodobé přijaté zálohy a závdavky
478-Dlouhodobé směnky k úhradě
479-Jiné dlouhodobé dluhy
48-Odložený daňový závazek a pohledávka
481-Odložený daňový dluh a pohledávka
49-Individuální podnikatel
491-Účet individuálního podnikatele
ÚČTOVÁ TŘÍDA 5-NÁKLADY
50-Spotřebované nákupy
501-Spotřeba materiálu
502-Spotřeba energie
503-Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
504-Prodané zboží
51-Služby
511-Opravy a udržování
512-Cestovné
513-Náklady na reprezentaci
518-Ostatní služby
52-Osobní náklady
521-Mzdové náklady
522-Příjmy společníků obchodní korporace ze závislé činnosti
523-Odměny členům orgánů obchodní korporace
524-Zákonné sociální a zdravotní pojištění
525-Ostatní sociální pojištění
526-Sociální náklady individuálního podnikatele
527-Zákonné sociální náklady
528-Ostatní sociální náklady
53-Daně a poplatky
531-Daň silniční
532-Daň z nemovitých věcí
538-Ostatní daně a poplatky
54-Jiné provozní náklady
541-Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
542-Prodaný materiál
543-Dary
544-Smluvní pokuty a úroky z prodlení
545-Ostatní pokuty a penále
546-Odpis pohledávky
547-Mimořádné provozní náklady
548-Ostatní provozní náklady
549-Manka a škody z provozní činnosti
55-Odpisy, rezervy, komplexní náklady
přítich období a opravné položky v provozní oblasti
551-Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
552-Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů
554-Tvorba a zúčtování ostatních rezerv

555-Tvorba a zúčtování komplexních nákladů
přítich období
557-Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku
558-Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti
559-Tvorba a zúčtování ostatních opravných položek v provozní činnosti
56-Finanční náklady
561-Prodané cenné papíry a podíly
562-Úroky
563-Kurové ztráty
564-Náklady z přecenění cenných papírů
565-Mimořádné finanční náklady
566-Náklady z finančního majetku
567-Náklady z derivátových operací
568-Ostatní finanční náklady
569-Manka a škody na finančním majetku
57-Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti
574-Tvorba a zúčtování finančních rezerv
579-Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti
58-Změny stavu zásob vlastní činnosti a aktívace
581-Změna stavu nedokončené výroby
582-Změna stavu polotovarů vlastní výroby
583-Změna stavu výrobků
584-Změna stavu zvířat
585-Aktivace materiálu a zboží
586-Aktivace vnitropodnikových služeb
587-Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
588-Aktivace dlouhodobého hmotného majetku
59-Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů
591-Daň z příjmů - splatná
592-Daň z příjmů - odložená
595-Dodatečné odvody daně z příjmů
596-Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům obchodní korporace
597-Převod provozních nákladů
598-Převod finančních nákladů
599-Tvorba a zúčtování rezerv na daň z příjmů
ÚČTOVÁ TŘÍDA 6-VÝNOSY
60-Tržby za vlastní výkony a zboží
601-Tržby za vlastní výrobky
602-Tržby z prodeje služeb
604-Tržby za zboží
64-Jiné provozní výnosy
641-Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
642-Tržby z prodeje materiálu
644-Smluvní pokuty a úroky z prodlení
646-Výnosy z odepsaných pohledávek
648-Ostatní provozní výnosy
649-Mimořádné provozní výnosy
66-Finanční výnosy
661-Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
662-Úroky
663-Kurové zisky
664-Výnosy z přecenění cenných papírů
665-Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
666-Výnosy z krátkodobého finančního majetku
667-Výnosy z derivátových operací
668-Ostatní finanční výnosy
669-Mimořádné finanční výnosy
69-Převodové účty
697-Převod provozních výnosů
698-Převod finančních výnosů
ÚČTOVÁ TŘÍDA 7-ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY
70-Účty rozvahné
701-Počáteční účet rozvahný

702-Konečný účet rozvahný
71-Účet zisků a ztrát
710-Účet zisků a ztrát
PODROZVAHOVÉ ÚČTY
ÚČTOVÉ TŘÍDY 8 A 9-VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ

PŘÍLOHA P III: PŘIHLÁŠKA K REGISTRACI PRO PRÁVNICKÉ OSOBY

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny

Vytištěno aplikací **EPO**

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Zlínský kraj

Územní pracoviště v, ve, pro

Zlíně

01 Daňové identifikační číslo

C, Z

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIHLÁŠKA K REGISTRACI pro právnické osoby

02

a) k dani z příjmů právnických osob

Ano

b) k dani silniční

Ano

ode dne 01|01|2017

c) k dani z příjmů jako plátcí: 1. daně z příjmů ze závislé činnosti

Ano

ode dne 01|01|2017

2.1. daně z příjmů FO vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně

Ano

ode dne 01|01|2017

2.2. daně z příjmů PO vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně

ode dne

3. zajišťující daň z příjmů

ode dne

03 Název právnické osoby, včetně dodatku

Společnost s r.o.

04 Identifikační číslo

12345678

05 Sídlo

a) ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

Kvítková 704

b) obec

Zlín

c) PSČ

76001

d) stát

Česká republika

06 Kontaktní údaje

a) telefon

telefon

775111111

telefon

b) e-mail

spolecnost@seznam.cz

07 Počátek provozování výdělečné činnosti / činnosti podrobené dani dne:

01|07|2016

08 Oprávnění k podnikání

vydáno v ČR ano / ne

A

(v případě, že vyplníte ne, je nutné toto oprávnění k podnikání doložit jako přílohu)

09 Organizační složky obchodního závodu: a) počet odštěpných závodů

(samostatná příloha)

b) počet provozoven

c) počet plátcových pokladen

(samostatná přihláška k registraci pro plátcovy pokladny)

10 Čísla účtů u poskytovatelů platebních služeb

a) účty v ČR vedené v CZK

číslo účtu / směrový (identifikační) kód

1234567891/0800

vlastníkem účtu je daňový subjekt
ano / ne

Ano

b) účet vedený v zahraničí nebo účet v cizí měně

IBAN

--

typ ID banky

ID banky

měna, ve které
je účet veden

vlastníkem účtu je
daňový subjekt
ano / ne

--	--	--	--

název účtu

--

název banky

--

ulice banky

--

město banky

--

PSC (ZIP-code) banky

stát

--	--

11 Adresa pro doručování

a) ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

--

b) obec

--

c) PSČ

--

12 Právní předchůdce

a) Daňové identifikační číslo

C Z

b) Identifikace

--

--

13 Zahraniční DIČ

--

Stát

--

14 Očekávaná daňová povinnost

Daň z příjmů právnických osob

9 0 0 0 0 0 0 . 0 0

 Kč

Daň silniční

1 0 0 0 0 0 . 0 0

 Kč

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TÉTO PŘIHLÁŠCE K REGISTRACI JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM A JSEM SI VĚDOM SVÉ POVINNOSTI HLÁSIT KAŽDOU ZMĚNU DO 15 DNŮ.

Údaje o podepisující osobě:	Kód podepisující osoby:
	<input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
<input type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
<input type="text"/>	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	
<input type="text" value="X, Y / j e d n a t e l"/>	
Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu:	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Datum	Otisk razítka
<input type="text" value="0,10,8 2,0,1,6"/>	<input type="text"/>

PŘÍLOHA P IV: ŽÁDOST O ODEJMUTÍ OPRAVNĚNÍ K POSKYTOVÁNÍ ZDRAVOTNÍCH SLUŽEB

Krajský úřad Zlínského kraje
odbor zdravotnictví
tř. T. Bati 21
761 90 Zlín

Žádost o odejmutí oprávnění k poskytování zdravotních služeb

dle ust. § 23 a § 59 zákona č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách
a podmínkách jejich poskytování (zákon o zdravotních službách)

Podle ustanovení § 23 zákona o zdravotních službách žádám o odejmutí oprávnění k poskytování
zdravotních služeb / registrace nestátního zdravotnického zařízení.

Číslo identifikačního dokladu¹⁾...147159123.....Druh dokladu: občanský průkaz/cestovní doklad

Jméno a příjmení
žadatele¹⁾

oprávnění k poskytování zdravotních služeb / registrace nestátního zdravotnického zařízení
pod č.j.¹⁾ ze dne¹⁾

Důvod odejmutí oprávnění / zrušení registrace:

a) Změna právní subjektivity podnikání - přechod z FO na PO

(uveďte název právnické osoby) ... Společnost s. r. o.

b) Odchod do důchodu²⁾

c) Jiné důvody:²⁾

d) Převod majetkových práv na jiného poskytovatele (přiložte smlouvu o převodu majetkových práv)

Odejmutí oprávnění / zrušení registrace žádám ke dni: 31. 12. 2016

Adresa pro doručování písemností:³⁾

obec: část obce:

ulice: č.p./č.o.: PSČ:

e-mail: telefon:

Rozhodnutí převezme žadatel:⁴⁾

- Osobní převzetí
 Poštovní doručení
 Doručení datovou schránkou

Správní poplatek bude uhrazen: ⁴⁾

v hotovosti

převodem z účtu

údaje k platbě: číslo účtu Zlínského kraje: 2786182/0800

variabilní symbol: **1361170**

konstantní symbol: 0558

Rozhodnutí o zrušení registrace nestátního zdravotnického zařízení nepodléhá správnímu poplatku.

Vydání rozhodnutí o odejmutí oprávnění k poskytování zdravotních služeb, podléhá dle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, správnímu poplatku ve výši 150,- Kč.

Ve Zlíně dne 15. 10. 2016

.....
podpis žadatele nebo osoby oprávněné jednat za žadatele

Vysvětlivky

- ¹⁾ *Pokud vyplníte číslo identifikačního dokladu, jsou údaje označené jedničkou nepovinné. Druh dokladu zakroužkujte.*
- ²⁾ *Žádost o odejmutí oprávnění musí být podle ustanovení § 23 odst. 2 podána **nejpozději 60 dnů přede dnem, k němuž poskytovatel požaduje oprávnění odejmout / registraci zrušit**. Není-li tato lhůta dodržena, krajský úřad odejme oprávnění / zruší registraci nejpozději k šedesátému dni od podání žádosti.
Poskytovatel předá zdravotnickou dokumentaci jinému poskytovateli zvolenému pacientem. Zdravotnickou dokumentaci vedenou o pacientech, kteří včas nepředložili žádost o předání zdravotnické dokumentace jinému poskytovateli, a její soupis, předá osobě pokračující v poskytování zdravotních služeb. Pokud taková osoba není, předá zdravotnickou dokumentaci a její soupis Krajskému úřadu Zlínského kraje, odboru zdravotnictví.*
- ³⁾ *Vyplňte pokud chcete, aby Vám byly písemnosti zasilány na jinou adresu, než je adresa trvalého pobytu / sídla.*
- ⁴⁾ *Zvolenou variantu označte křížkem.*

PŘÍLOHA P V: ŽÁDOST O UDĚLENÍ OPRÁVNĚNÍ K POSKYTOVÁNÍ ZDRAVOTNÍCH SLUŽEB – PRÁVNICKÁ OSOBA

Krajský úřad Zlínského kraje
Odbor zdravotnictví
tř. T. Bati 21
761 90 Zlín
Identifikátor datové schránky: scsbwku

Žádost o udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb – právnícká osoba

dle § 18 zákona č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování (zákon o
zdravotních službách) - dále jen zákon

Oddíl I. Údaje o právnické osobě¹:

IČ:12345678

Obchodní firma (název):*

Adresa sídla*: obec ulice*.....

č.p./č.o*...../..... PSC*.....

Místo usazení v ČR²

Zřizovatel*³:

Název

Adresa sídla:
obec ulice č.p./č.o...../.....

PSC..... IČO:

Statutární orgán*⁴:

Jméno, příjmení, titul: RNDr. XY

Rodné příjmení:..Y..... Státní občanství:..ČR.....

obec ...Zlín..... ulice ...Nádražní..... č.p./č.o. 123/.....

PSC...760 01..... stát ...Česká republika..... Rodné číslo⁵: 640602/4427.....

Datum a místo/okres narození: 2.6.1964,
Zlín

Jméno, příjmení, titul:

Rodné příjmení:..... Státní občanství:.....

obec ulice č.p./č.o...../.....

PSC..... stát Rodné číslo⁵:

Datum a místo/okres narození:

Oddíl II. Údaje o odborných zástupcích⁶:

A. Odborný zástupce pro obory specializačního vzdělávání lékařů

Číslo identifikačního dokladu: 987951963..... Druh dokladu: **občanský průkaz**/ cestovní doklad

Jméno, příjmení, titul:*

Rodné příjmení:*..... Státní občanství:*.....

obec⁶*..... ulice*..... č.p./č.o.*...../.....

PSC*.....Datum a místo/okres narození: *.....

B. Odborný zástupce pro obor zubní lékař nebo obory specializačního vzdělávání zubních lékařů

Číslo identifikačního dokladu:..... Druh dokladu občanský průkaz/ cestovní doklad

Jméno, příjmení, titul:*

Rodné příjmení:*..... Státní občanství:*.....

obec⁶ ulice*..... č.p./č.o.*...../.....

PSC*.....Datum a místo/okres narození:*.....

C. Odborný zástupce pro obor farmaceut nebo obory specializačního vzdělávání farmaceutů

Číslo identifikačního dokladu:..... Druh dokladu občanský průkaz/ cestovní doklad

Jméno, příjmení, titul:*.....

Rodné příjmení:*..... Státní občanství:*.....

obec⁶ ulice*..... č.p./č.o.*...../.....

PSC*.....Datum a místo/okres narození:*.....

D. Odborný zástupce pro obory vzdělávání zdravotnických pracovníků nelékařského povolání nebo jiných odborných pracovníků (*ustanovuje se v případě poskytování zdravotních služeb pouze nelékařskými zdravotnickými pracovníky dle zákona č. 96/2004 Sb., o nelékařských zdrav. povoláních*)

Číslo identifikačního dokladu: 147159123..... Druh dokladu občanský průkaz/ cestovní doklad

Jméno, příjmení, titul:*.....

Rodné příjmení:*..... Státní občanství:*.....

obec⁶ ulice*..... č.p./č.o.*...../.....

PSC*.....Datum a místo/okres narození:*.....

Oddíl III. Údaje vztahující se k místu poskytování zdravotních služeb⁸

(vyplňte samostatně pro každé místo poskytování zdravotních služeb)

Adresa místa poskytování zdravotních služeb (v případě zdravotnické dopravní služby nebo přepravy pacientů neodkladné péče uveďte místa jednotlivých pracovišť, v případě poskytování domácí péče uveďte místa kontaktních pracovišť):

(Oddíl III. Bude vyplněn 4x – 4 místa poskytování zdravotních služeb)

obec:.....XXXXXXX..... ulice.....XXXX..... č.p./č.o.XXX...../.....

PSČXXXX..... Telefon:775111111.....

Formy, obory, druhy zdravotní péče nebo název zdravotní služby:⁹

Ambulantní péče primární

.....
.....
.....
.....

Ambulantní péče specializovaná

.....Klinická biochemie, Hematologie a transfúzní lékařství (pouze v rozsahu hematologie), Biochemická vyšetření pro lůžková zařízení – pro centrální laboratoř.

Pro ostatní pracoviště – klinická biochemie.

.....
.....
.....

Ambulantní péče stacionární

.....
.....
.....

Akutní lůžková péče intenzivní (k jednotlivým oborům uveďte počty lůžek)

.....
.....
.....
.....
.....

Akutní lůžková péče standardní (k jednotlivým oborům uveďte počty lůžek)

.....
.....
.....
.....
.....
.....

Následná lůžková péče (k jednotlivým oborům uveďte počty lůžek)

.....
.....
.....
.....

Dlouhodobá lůžková péče (k jednotlivým oborům uveďte počty lůžek)

.....
.....
.....

Jednodenní péče

.....
.....
.....

Zdravotní péče poskytovaná ve vlastním sociálním prostředí pacienta:

- návštěvní služba:.....
- domácí péče:.....
 - > ošetrovatelská péče:.....
 - > léčebně rehabilitační péče:.....
 - > paliativní péče:.....

Název zdravotní služby:

- Zdravotnická záchranná služba
- Přeprava pacientů neodkladné péče
- Zdravotnická dopravní služba

Oddíl IV¹⁰.

Datum, k němuž žadatel hodlá zahájit poskytování zdravotních služeb:... 1. 1. 2017.....
(V případě převodu majetkových práv uveďte: „dnem odejmutí oprávnění k poskytování zdravotních služeb dosavadnímu poskytovateli“)

Doba, po kterou žadatel hodlá poskytovat zdravotní služby:
(vyplní pouze žadatelé, kteří žádají o udělení oprávnění na dobu určitou):

Prohlašuji (prohlašujeme), že všechny uváděné údaje jsou pravdivé, úplné a nic není zamlčeno. Jsem si vědom/vědoma právních následků vyplývajících z uvedení nesprávných nebo neúplných údajů (§ 21 odst. 1 zákona č. 200/1990 Sb., o přestupcích, ve znění pozdějších předpisů).

Dne: 15. 10. 2016

.....
podpis osoby oprávněné jednat za žadatele

.....
podpis osoby oprávněné jednat za žadatele

Telefon¹¹: 775111111..... e-mail:¹¹ spolecnost@seznam.cz

Poznámka:

Vydání rozhodnutí o oprávnění k poskytování zdravotních služeb podléhá dle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, správnímu poplatku ve výši 1000 Kč.

Správní poplatek bude uhrazen (zvolený způsob označte):

v hotovosti

převodem z účtu

údaje k platbě: číslo účtu Zlínského kraje: 2786182/0800

variabilní symbol: 1361170

konstantní symbol: 0558

Rozhodnutí převezme žadatel (zvolený způsob označte):

osobní převzetí

poštovní doručení

doručení datovou schránkou

* Pokud vyplníte IČ nebo číslo identifikačního dokladu, jsou údaje označené hvězdičkou nepovinné.