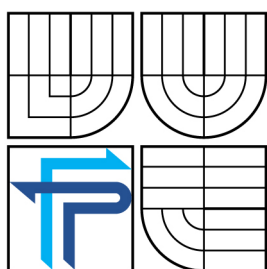


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUT OF FINANCES

NÁVRH SLOUČENÍ FIREM A ANALÝZA DAŇOVÝCH DOPADŮ

THE PROPOSAL OF COMPANIES CONSOLIDATION AND ANALYSIS OF RELATED TAX
INCIDENCE

Bakalářská práce

Bachelor's thesis

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

ZUZANA BĚLOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDR. ING. JAN KOPŘIVA

BRNO 2008

Abstrakt

Bakalářská práce analyzuje návrh sloučení obchodního majetku tří rodinných příslušníků (živnostníků) v jednu společnost s ručením omezeným, se zdůrazněním vlivu na celkové daňové zatížení. Dále porovnává současné celkové daňové zatížení se zatížením po sloučení, hodnotí efektivnost a úspory.

Abstract

The Bachelor's Thesis analyses proposal of consolidation of 3 companies which belongs to 3 family members into 1 limited company with accentuation on a total tax incidence. It compares today's total tax incidence with the tax incidence after consolidation, evaluates effectiveness and savings.

Klíčová slova

Sloučení, daňové dopady, úspory, efektivita, výhody, přínosy, analýza, návrh.

Key words

Consolidation, tax incidence, savings, effectiveness, advantages, gains, analysis, conclusion.

Bibliografie

BĚLOVÁ, Z. *Návrh sloučení firem a analýza daňových dopadů*. Brno. VUT v Brně. Fakulta podnikatelská. 2008. 53 stran. Vedoucí bakalářské práce JUDr., Ing. Jan Kopřiva.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto bakalářskou práci zpracovala samostatně, na základě informací z odborné literatury. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským). Dále je mou povinností uvést, že zadavatelé mé bakalářské práce si nepřejí být jmenováni, a proto v rámci zpracování návrhů je budu uvádět jako firmy X, Y a Z.

V Brně dne 27. května 2008

Podpis

Poděkování

Chtěla bych velmi poděkovat JUDr. Ing. Janu Kopřivovi za jeho cenné připomínky a podněty, které mi významnou měrou pomohly ve zpracování mé bakalářské práce.

Touto cestou bych dále chtěla poděkovat Ing. Mileně Fucimanové za její oponentský posudek a Ing. Ivaně Jurčové za její ochotu a trpělivost, Ing. Michaele Beranové, a v neposlední řadě také Doc. Ing. Jaroslavu Horskému, CSc. za technickou podporu.

OBSAH

1 ÚVOD	6
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA	9
2.1 Pojem zrušení.....	9
2.2 Zánik firem X, Y a Z.....	10
2.3 Zrušení registrace k dani z přidané hodnoty.....	11
2.4 Založení a vznik společnosti s ručením omezeným.....	14
2.5 Účetnictví při vzniku společnosti.....	16
2.6 Základní kapitál.....	17
2.7 Řízení společnosti s ručením omezeným.....	18
2.8 Společenská smlouva.....	20
2.9 Problematika zdanění s.r.o.....	21
2.10 Rozdělování zisku s.r.o.....	22
3 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	24
3.1 Vzájemné vztahy ve firmách.....	24
3.2 Firma X.....	24
3.3 Firma Y.....	29
3.4 Firma Z.....	31
3.5 Načasování zániku firem X, Y a Z a vzniku s.r.o.....	32
3.6 Účetní řešení uzávěrkových operací X a Y.....	34
3.7 Uzávěrkové operace firmy Z.....	35
3.8 Průběh založení společnosti XYZ s.r.o.....	37
3.8.1 Společenská smlouva.....	37
3.8.2 Úřední ověření.....	37
3.8.3 Složení povinných vkladů.....	38
3.8.4 Živnostenská oprávnění.....	38
3.8.5 Návrh na zápis do obchodního rejstříku.....	39
3.8.6 Registrace na OSSZ.....	40
3.8.7 Registrace u zdravotní pojišťovny.....	41
3.8.8 Registrace k daním.....	41
3.8.9 Registrace u dalších institucí.....	42
3.9 Účtování při vzniku s.r.o.....	42
3.10 SWOT analýza.....	44
4 PRAKTICKÉ NÁVRHY	45
4.1 Teoretický výpočet celkového daňového zatížení rodiny.....	45
4.2 Srovnání daňového zatížení.....	46
5 ZÁVĚR	47
6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	49
7 INVENTÁŘ PŘÍLOH	52
8 SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK	52

1 ÚVOD

Výběr podniků pro zpracování mé bakalářské práce nebyl náhodný. Jde o malé podniky, které spojuje především to, že jde o rodinné firmy. Majitelé firem jsou úzce spřízněni. Rodinné firmy jako celky jsou v České republice velmi častou „formou“ podnikání. Zřídka kdy se ale vyskytují jako velké podniky.

V České republice s malými a středními podniky počítáme jako s garanty rychlého ekonomického růstu a inovativnosti. Jsou také nedílnou součástí struktury každé vyspělé tržní ekonomiky. Jde o ekonomické subjekty, které se vyznačují značnou flexibilitou a umožňují pružně se přizpůsobovat měnícím se podmínkám. Malé a střední podniky mohou být v určitých regionech, zejména v obcích a malých městech, významným rozvojovým prvkem. Našli bychom mnoho oblastí, kdy se nevyplácí podnikat ve velkém, ale efektivnější jsou malé firmy. Bylo by možné uvést řadu dalších důvodů, proč by bylo chybné podceňovat segment malých a středních podniků – jejich podíl na tvorbě hrubého domácího produktu se v řadě vyspělých zemí pohybuje až kolem 50 %. Že nejde o překonanou, ale naopak o perspektivní oblast, potvrzuje i ta skutečnost, že podpora a rozvoj malého a středního podnikání patří k prioritám EU a k jednomu z mála rozvojových témat podporovaných v rámci výzkumných programů EU. Nedávno provedené expertízy podávají důkazy o tom, že rodinné podnikání, jak je ve světě zvykem, se stalo hlavním tahounem podnikání konečně i v České republice.

Rodinné firmy v ČR (podíl na celkovém počtu podniků)	
Mikropodniky do 9 zaměstnanců	70 až 80 %
Malé podniky od 10 do 49 zaměstnanců	30 až 40 %
Střední podniky od 50 do 499 zaměstnanců	20 až 30 %
Velké podniky nad 500 zaměstnanců	< 10 %

Tabulka č. 1: Podíl rodinných firem na celkovém počtu podniků v ČR

Pramen: Expertní odhad FP VUT v Brně. [8]

Avšak musím na tomto místě také uvést, že se ztotožňuji i s názorem Doc., Ing. Korába, Csc., významnou kapacitou Fakulty podnikatelské při VUT v Brně, který uvádí, že: „Typicky rodinné podniky si často vybírají tzv. cestu stabilního přežívání, kterou se mimochodem ubírá bezpočet podniků ve světě. Tam se na podnikání podílejí lidé, kteří jsou navzájem spojeni nějakým rodinným poutem. Pokud tedy příjem rodiny uspokojí její potřeby, pak většinou takové podniky již nic nenutí k dalšímu růstu a expanzi. Cílem rodinných manažerů je vytváření stabilního podniku.

Cesta stabilního přežívání je typická pro mnoho malých českých firem. Je to dáno především vnějšími podmínkami jejich existence a každodenní starostí majitelů o tvorbu přijatelného zisku. S tím souvisí orientace pouze na řešení aktuálních problémů spojených s podnikáním a často neexistence dlouhodobějších podnikatelských strategií nebo alespoň dlouhodobějšího plánování.“ [3, str. 227-228]

Ve své bakalářské práci se věnuji právě účetním aspektům zánikem firem a založením společnosti s ručením omezeným. Dále ve své práci provedu teoretické výpočty daňového zatížení a analyzuji efektivitu tohoto návrhu.

Cílem mé bakalářské práce je vytvořit návrh zániku 3 fyzických osob - živnostníků, rodinných příslušníků, a zároveň rozvrhnout sloučení jejich majetku do základního kapitálu nové společnosti s ručením omezeným. Chci docílit reálnosti a použitelnosti tohoto plánu, s možností skutečného použití v praxi.

Co ale vedlo majitele firem k rozhodnutí ukončit podnikání jako fyzické osoby a pokračovat jako osoba právnická? Podle vlastních slov majitelky a současně i manažerky všech firem je dlouhodobý záměr jasný. Potomci původně předurčení k převzetí „štafetového kolíku“ nechtějí v podnikání rodičů dále pokračovat. Hlavním důvodem jsou především rodinné vztahy, které byly do značné míry poškozeny prolínáním práce a soukromí. Děti, dnes již dospělí lidé, se obávají, že by se jim situace vymkla po jisté době podnikání z rukou, stejně jako se to stalo rodičům. Ti tedy plánují změnit právní formu podnikání především z toho důvodu, aby mohli obratem dobře prosperující podnik, který je slušně zaveden na trhu výhodně prodat či pronajmout.

V podnikatelském týdeníku Profit p. Stingl uvádí základní výhody a nevýhody podnikání s rodinnými příslušníky.

„Klady a zápory rodinného podnikání:

Klady:

- ▲ větší motivace ve vztahu k vlastní společnosti,
- ▲ tendence budovat rodinnou podnikatelskou tradici,
- ▲ větší prostor pro seberealizaci a vyzkoušení schopností.

Zápory:

- ▼ setřeni rozdílů mezi prací a rodinným životem,
- ▼ konflikty zájmů rodiny se zájmy firmy,
- ▼ promítání rodinné hierarchie do organizační struktury firmy,
- ▼ zaměňování majetku firmy s majetkem rodiny.“ [8, str. 12]

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA

2.1 Pojem zrušení

Nejprve si uveďme, jaké jsou nečastější důvody zániku rodinných podniků. Prvním, co si podle průzkumů čtenář takové otázky, odpoví, jsou emocionální problémy všech účastníků. Může se dále jednat například o tzv. „rigiditu neboli jakousi tuhost rodinných podniků. Závazek k rodině a následujícím generacím totiž nutí k větší opatrnosti a konzervativnějším strategiím. Tyto podniky dále vykazují slabou reakci na podnikatelské výzvy, jako je získávání kapitálu. Mají problémy s následnictvím, s předáváním moci na další generace. Výchova následníků rodinným podnikům svazuje ruce a bere síly. A pak se také jedná o směšování dvou zcela odlišných systémů, které jsou postaveny na jiném základě a které mají zcela odlišné cíle. Jednak jde o systém rodiny, který je postaven na silně emočním základu s jasným cílem vytvořit takové klima a prostředí, aby byli všichni členové rodiny spokojeni a mohli se realizovat. Naopak druhý systém, systém podniku, musí být postaven na pragmatickém základu s cílem generovat zisk a trvalou prosperitu podniku. Logické je, že prolínání těchto dvou systémů produkuje a bude produkovat problémy.“ [8]

„Jestliže uvažujeme pojem zrušení podniku, pak obecně nastává určitá právní skutečnost, která podmiňuje ukončení existence společnosti. Společnost důsledkem svého zrušení pozbývá účel, pro který byla zřízena a její orgány vykonávají aktivity směřující k jejímu zániku.“ [2, str. 69]

Proces směřující ke zrušení firmy bez právního nástupce nazýváme likvidací. Rozhodnout o zrušení firmy likvidací může sama firma, stát nebo soud. „V případě, kdy je firma předlužená, neschopná dostát svým závazkům ve vztahu ke svým věřitelům (i zaměstnancům), může být na její majetek prohlášen konkurz, případně navrženo vyrovnání.“ [1, str. 207]

2.2 Zánik firem X, Y a Z

Jestliže podniky X, Y a Z chtějí ukončit podnikatelskou činnost jako FO, musí tuto skutečnost oznámit příslušnému živnostenskému úřadu, místně příslušnému finančnímu úřadu, příslušné okresní správě sociálního zabezpečení a své zdravotní pojišťovně, a to ke konkrétnímu datu. K ohlášení zániku živnosti použijí příslušné formuláře. Živnostenský úřad bude pochopitelně trvat na vrácení všech živnostenských listů k ukončení podnikání.

Daň z nemovitostí

Pouze firmy X a Y jsou plátcí daně z nemovitostí a to navíc tím způsobem, že doposud daň platila jen firma Y, která zahrnula budovu a pozemek do svého obchodního majetku, ale v důsledku použití statutu společného zdanění manželů se tato nemovitost a také náklady se k ní vztahující dělí dvěma, a tak i firma X vykazuje ve svém účetnictví, byť jen evidenčně také náklad ve formě daně z nemovitostí.

Lhůta pro podání přiznání nebo dílčího přiznání k dani z nemovitostí je **do 31. ledna** zdaňovacího období. Tento den je také dnem vyměření daně v případě, že je vyměřována souhlasně s daňovým přiznáním, nebo pokud nebylo nové přiznání podáno ve výši poslední známé daňové povinnosti.

Další činnosti nejsou při podání daňového přiznání stanoveny. Správce daně může vyzvat poplatníka k doplnění nebo doložení údajů, které uvedl v daňovém přiznání, pokud má pochybnosti o jejich správnosti, pravdivosti nebo úplnosti, nebo o doplnění chybějících povinných náležitostí. Na základě údajů z daňového přiznání správce daně vyměří daň z nemovitostí, která je splatná v těchto termínech:

- u **ostatních poplatníků** daně ve čtyřech stejných splátkách, a to nejpozději do **31. května, do 30. června, do 30. září a do 30. listopadu** běžného zdaňovacího období.

Nepřesáhne-li roční daň z nemovitostí částku 1 000 Kč, je splatná najednou, a to nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období. Ke stejnému datu lze daň z nemovitostí zaplatit najednou i při vyšší částce.

Silniční daň

Daňové přiznání podává poplatník, jemuž vzniká daňová povinnost, nejpozději **do 31. ledna** kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období, a to i v případech, jedná-li se o poplatníka, kterému přiznání zpracovává daňový poradce nebo poplatníka, který je v konkurzním řízení.

Vznik a zánik daňové povinnosti:

Všechny uvedené fyzické osoby jsou plátcí silniční daně. Vzhledem k tomu, že zanikají a místo nich vznikne zcela nový subjekt, je nutné podat odhlášku od této daně a jako společnost XYZ, s.r.o. se opět k platbě silniční daně přihlásit.

- **Vznik daňové povinnosti** - v tom měsíci, kdy jsme začali vozidlo používat.
- **Zánik daňové povinnosti** - v tom měsíci, do kdy vozidlo používáme (do 5. května – počítá se i květen).
- Pokud dojde k **převodu na jiného vlastníka**, původnímu vlastníkovi končí daňová povinnost měsíc předcházející měsíci, kdy nastává daňová povinnost vlastníkovi novému (příklad: registrace nového vlastníka 12.5. ⇒ původní vlastník platí za duben, od května již platí nový).
- **U vozidel registrovaných v zahraničí** vzniká daňová povinnost dnem vstupu na území České republiky a zaniká dnem výstupu z území České republiky; správcem daně je orgán uvedený ve zvláštním předpise.

2.3 Zrušení registrace k dani z přidané hodnoty

Následující odstavce budu věnovat velmi důležité problematice daně z přidané hodnoty.

Dovoluji si tedy vybraná ustanovení citovat právě ze zákona o DPH č. 235/2004 Sb:

„Správce daně při zániku podnikatelské činnosti fyzických osob bude vyžadovat splnění následujících podmínek, které vyplývají z § 106 zákona o DPH:

(1) O zrušení registrace může plátcé požádat nejdříve po uplynutí jednoho roku od data účinnosti uvedeného na osvědčení o registraci, pokud jeho obrat nepřesáhl za nejbližších předcházejících 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč.

(2) Plátci podnikající na základě smlouvy o sdružení nebo jiné obdobné smlouvy mohou požádat o zrušení registrace jednotlivě pouze při vystoupení nebo vyloučení ze sdružení za podmínek uvedených v odstavci 1, nebo pokud přestanou být osobou povinnou k dani, a to po vypořádání majetku. (Problematika sdružení se ovšem netýká našeho případu, proto další informace jsou nerelevantní.)

(3) Plátce podle § 95 odst. 3, 4 a 5 však může požádat o zrušení registrace nejdříve po uplynutí tří měsíců ode dne, kdy se stal plátcem, pokud jeho obrat nepřesáhl za nejbližší předcházející tři po sobě jdoucí kalendářní měsíce částku 250 000 Kč. Při zrušení registrace je plátce povinen snížit nárok na odpočet daně podle § 74 odst. 5.

(4) Pokud plátce žádá o zrušení registrace, je povinen prokázat, že existují důvody pro zrušení registrace uvedené v odstavci 1.

(5) V odstavci pátem je řešena situace v případě, kdy dojde ke zrušení registrace v důsledku úmrtí plátce, jehož právní nástupce je povinen postupovat podle § 74 odst. 5. To neplatí, pokud osoba oprávněná podle zvláštního právního předpisu pokračuje po zemřelém plátcí v živnosti a současně je plátcem nebo předloží přihlášku k registraci plátce do 15 dnů ode dne úmrtí plátce. Ke dni vydání majetku dědici, popřípadě správci dědictví, který nepokračuje v živnosti po zemřelém plátcí, je osoba oprávněná, která pokračovala po zemřelém plátcí v živnosti, povinna postupovat u vydaného majetku podle § 74 odst. 5. Tato povinnost se nevztahuje na případ, kdy je majetek vydán dědici, který pokračuje v živnosti a současně je plátcem nebo předloží přihlášku k registraci plátce do 15 dnů ode dne vydání majetku. Obdobně se postupuje v případě úmrtí plátce, který podnikal podle zvláštního právního předpisu.

(6) **Zrušení společnosti nebo družstva bez likvidace se nepovažuje za zrušení s povinností snížit nárok na odpočet daně podle § 74 odst. 5, pokud jsou všechny zúčastněné společnosti nebo družstva plátci. Obdobně se postupuje i v případě, kdy fyzická osoba, která je plátcem, ukončí podnikatelskou činnost tím způsobem, že celý svůj obchodní majetek vloží do právnické osoby, která bezprostředně v činnosti pokračuje a jejíž je jediným zakladatelem,** nebo v případě, kdy dojde ke zrušení registrace právnické osoby, která je plátcem a byla založená jedinou fyzickou osobou a v činnosti zaniklé právnické osoby pokračuje tato fyzická osoba jako

podnikatel, anebo v případě, kdy dojde k přeměně, sloučení, splynutí nebo rozdělení státního podniku nebo osoby, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, jestliže jsou plátcí.

Správce daně je však oprávněn **zrušit registraci plátce**, pokud

- a) plátce neuskutečnil bez oznámení důvodu správci daně po dobu dvanácti po sobě následujících měsíců plnění,
- b) plátce neplní své povinnosti vyplývající z tohoto zákona, nebo
- c) plátce přestane být osobou povinnou k dani.

Odvolání proti rozhodnutí podle odstavce 7 má odkladný účinek a účinnost zrušení registrace nastává dnem nabytí právní moci rozhodnutí o zrušení registrace. Správce daně je oprávněn zrušit registraci plátce podle § 94 odst. 11 k 31. lednu následujícího kalendářního roku, pokud tomuto plátcovi nevznikla v průběhu běžného kalendářního roku žádná povinnost přiznat a zaplatit daň. Ustanovení § 74 zákona o DPH, který pojednává o **nároku na odpočet daně při změně režimu** – tím je myšlena situace zrušení registrace stávajících FO a vznik společnosti XYZ, s.r.o.:

(1) Osoba povinná k dani, která se stane plátcem, je oprávněna uplatnit nárok na odpočet daně u obchodního majetku evidovaného ke dni účinnosti uvedenému na osvědčení o registraci způsobem uvedeným v § 72 až 77.

(2) Odpočet daně je možno uplatnit pouze u obchodního majetku pořízeného za posledních 12 měsíců přede dnem účinnosti uvedeném na osvědčení o registraci. Podmínkou pro uplatnění odpočtu daně jsou daňové doklady nebo doklady vystavené plátcem, které obsahují částku za zdanitelné plnění, která je včetně daně.

(3) Nárok na odpočet daně se uplatní v daňovém přiznání za první zdaňovací období po dni účinnosti uvedeném na osvědčení o registraci.

(4) Při výpočtu nároku na odpočet daně se u obchodního majetku vymezeného v § 78 odst. 2 postupuje obdobně jako podle § 78 odst. 5 s tím, že daní na vstupu je daň vypočtená podle § 37 odst. 2. Pro výpočet nároku na odpočet daně se použije u

pořizovaného nedokončeného dlouhodobého hmotného majetku a nedokončeného dlouhodobého nehmotného majetku hodnota podle zvláštního právního předpisu.

U zásob pořizovací cena podle zvláštního právního předpisu, u majetku vytvořeného vlastní činností, s výjimkou majetku vymezeného v § 78 odst. 2, vlastní náklady nebo reprodukční pořizovací cena podle zvláštního právního předpisu a daň se vypočte podle § 37 písm. b).

(5) Při zrušení registrace je plátce povinen snížit nárok na odpočet daně z obchodního majetku evidovaného, nebo který měl být evidován ke dni zrušení registrace, pokud u tohoto majetku nebo jeho části uplatnil odpočet daně. Při výpočtu částky snížení nároku na odpočet daně se použije § 72 až 77. Tato povinnost se týká i dovezeného zboží, které plátce užívá na základě smlouvy o finančním pronájmu, pokud bylo propuštěno do režimu volného oběhu a není k datu zrušení registrace součástí obchodního majetku plátce.

(6) Plátce je povinen vypočtenou částku snížení nároku na odpočet daně uvést v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období registrace.

V případě firem X, Y a Z je nutné registrace k DPH k určitému datu zrušit a k tomu datu nechat zaregistrovat již vzniklou s.r.o. Dle výše uvedených ustanovení zákona o DPH se musí daň vypořádat, protože nástupnická jednotka bude vznikat ze tří různých subjektů.

2.4 Založení a vznik společnosti s ručením omezeným

Všichni budoucí společníci se sejdou na ustavující valné hromadě, kde si určí své vklady. V případě nepeněžitých vkladů budou nezbytné znalecké posudky pro ocenění jejich hodnoty.

Po svém založení vydají návrh na zápis do obchodního rejstříku a musí požádat o vydání nových živnostenských listů, protože se bude jednat o zcela nový subjekt, a to i přesto, že se budou mít stále stejné předměty podnikání.

Živnostenský úřad vydá nové živnostenské listy na dané činnosti podnikání, jejich kopie zakladatelé předloží při zápisu s.r.o. do obchodního rejstříku.

Po přidělení identifikačního čísla (dále jen IČ) od rejstříkového soudu je nezbytné jít znovu na živnostenský úřad a on vydá tytéž živnostenské listy, ale již s IČ pro novou společnost.

Společnost s ručením omezeným se zakládá uzavřením společenské smlouvy, která upravuje práva a povinnosti společníků. To se týká společností s více jak jedním společníkem. Takto uzavřená společenská smlouva musí být notářsky ověřena či mít formu notářského zápisu, stejně tak to bude nutné v našem případě. Pokud s.r.o. zakládá jedna osoba, sepíše zakladatelskou listinu u notáře formou notářského zápisu.

Od okamžiku založení společnosti je nezbytné rozlišovat její vznik. Obchodní společnost vzniká dnem, ke kterému je zapsána do obchodního rejstříku. Když je společnost zapsána do OR, tak její společníci k ní tímto okamžikem nabývají obchodní podíl.

„Soud provede zápis do obchodního rejstříku, jestliže údaje o skutečnostech, které se zapisují do rejstříku, byly doloženy listinami, které vyžaduje zvláštní právní předpis¹, firma není zaměnitelná, popřípadě nevyvolává nebezpečí záměny s firmou již dříve zapsanou, a bylo doloženo oprávnění k výkonu zapisovaného předmětu podnikání (činnosti). Soud také může usnesením odmítnout návrh na zápis z důvodů uvedených v § 200 písm. d) občanského soudního řádu, kterými jsou:

- návrh nebyl podán osobou, která k návrhu není podle zvláštního právního předpisu oprávněna,
- návrh nebyl podán způsobem předepsaným podle zvláštního právního předpisu,
- návrh neobsahuje všechny náležitosti stanovené zvláštním právním předpisem,
- návrh je nesrozumitelný nebo neurčitý,
- k návrhu nebyly připojeny listiny, jež mají být podle zvláštního právního předpisu.

¹ Zákon č. 513/1991 Sb. Obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů.

To ovšem podle § 200 písm. d) odst. občanského soudního řádu neplatí, pokud k návrhu nebyla připojena listina proto, že taková listina se podle práva, kterým se řídí zapisovaná zahraniční osoba, nevydává nebo je listina nesprávně označena nebo nespĺňuje všechny formální poždavky stanovené zvláštním právním předpisem.

A to za předpokladu, že rozhodné skutečnosti jsou doloženy jinými listinami, které byly k návrhu připojeny.

Zvláštním právním předpisem jsou v tomto případě míněna příslušná ustanovení obchodního zákoníku.

Podle § 200 písm. da) občanského soudního řádu soud provede zápis do OR nebo o zápisu do OR rozhodne usnesením, přičemž soud je povinen provést zápis do rejstříku anebo rozhodnout o návrhu usnesením ve lhůtě stanovené zvláštním právním předpisem, jinak nejpozději **do 5 pracovních dnů**. Tato lhůta běží ode dne podání návrhu. Byl-li však soudní poplatek z návrhu zaplacen až v průběhu řízení nebo došlo-li ke změně návrhu, běží tato lhůta až ode dne zaplacení soudního poplatku nebo ode dne, kdy soudu došel změněný návrh. Důležité a průlomové je ustanovení § 202 db, odst. 3 občanského soudního řádu, které říká, že **neprovede-li soud zápis do rejstříku podle § 200 písm. da), odst. 4 ve lhůtě uvedené v předešlém odstavci, považuje se navrhovaný zápis za provedený dnem následujícím po uplynutí této lhůty**; to neplatí, byl-li před uplynutím této lhůty návrh vzat účinně zpět.“ [3, str. 83-85]

2.5 Účetnictví při vzniku společnosti

Při účtování při vzniku s.r.o. se řídíme zákonem o účetnictví. „Ten ukládá povinnost účetní jednotce vést účetnictví od vzniku, tj. od data zápisu s.r.o. do obchodního rejstříku. Účtování závisí na tom, jakým způsobem je vklad do základního kapitálu splácen. Standardním postupem je plné splacení peněžního vkladu do základního kapitálu na účet zřízený správcem vkladu k tomuto účelu. K datu vzniku je tedy účetní jednotka povinna:

- otevřít účetní knihy (§ 17 zákona o účetnictví)
- sestavit zahajovací rozvahu (§19 zákona o účetnictví).“ [1, s. 46-47]

Účtování při vzniku společnosti se podrobněji věnuji v kapitole 3.9.

2.6 Základní kapitál

Základní kapitál (dále jen ZK) společnosti je dán obchodním zákoníkem a jeho minimální výše je 200 000 Kč. Je-li ZK splácen peněžitými vklady společníků, nemusí být celý splacen před zápisem do OR, čili ještě před vznikem společnosti. Pravidla pro splácení vkladu určuje § 113 Obchodního zákoníku, společenská smlouva. Maximální lhůta však činí 5 let od vzniku společnosti. Před vznikem společnosti musí být peněžitý vklad každého společníka splacen ve výši alespoň:

- 30 %, ale s podmínkou splacení nejméně 100 000 Kč, má-li společnost alespoň dva společníky,
- 100 %, jde-li o společnost s jediným společníkem.

„Veškeré peněžité vklady musí být splaceny na zvláštní účet zřízený správcem vkladu. Tento účet musí být veden na firmu zakládané společnosti. Přičemž disponovat s tímto účtem je možné jen v souvislosti se zřizovacími výdaji, anebo za účelem vrácení vkladu upisovatelům.“ [1, str. 19]

„Po vzniku společnosti je správce vkladu povinen splacené vklady předat i s plody a užitky bez zbytečného odkladu společnosti, ledaže jde o peněžité vklady, jež jsou uloženy na zvláštním účtu u banky zřízeném pro tuto společnost před jejím vznikem. Nevznikne-li společnost, je správce vkladu povinen splacené vklady bez zbytečného odkladu vrátit zakladatelům i s plody a užitky z nich. Za splnění této povinnosti ručí zakladatelé společně a nerozdílně.

Správce vkladu je povinen vydat písemné prohlášení o splacení vkladu nebo jeho částí jednotlivými společníky, které se přikládá k návrhu na zápis do obchodního rejstříku. Správce vkladu, který uvedl v prohlášení vyšší částku, než která je splacena, ručí věřitelům společnosti za její závazky až do výše tohoto rozdílu, a to po dobu 5 let od zápisu společnosti do obchodního rejstříku.“ [10, str. 85]

Výše vkladu společníka musí činit minimálně 20 000,- Kč. Každý ze společníků firem X, Y a Z má právo zvolit peněžitý nebo nepeněžitý vklad, a to každý z nich v rozdílné výši. Předpoklad takového vkladu ovšem je, že jeho hodnota je dělitelná tisícem.

„U těchto nepeněžitých vkladů je třeba ve společenské smlouvě nebo v samostatném prohlášení o převzetí vkladu výslovně uvést, co vklad tvoří, určení částky vkladu, kterou se započítává na vklad společníka, a to na základě posudku znalce.“ [10, str. 38]

„Nepeněžitě vklady dle Obchodního zákoníku § 59 odst. 2. musí být splaceny ještě před vznikem společnosti. Nepeněžitě vklady se oceňují pomocí znaleckých posudků. Je to poněkud administrativně náročnější než vklad peněžitý, ale pro společníka může být výhodnější z hlediska potřeby peněz – zejména v případě, kdy jsou na společnost převáděny dosavadní podnikatelské aktivity společníka dosud podnikajícího jako OSVČ, jako tomu je i v našem případě (vkladem mohou být např. zásoby, dlouhodobý majetek nebo i pohledávky).“ [1, str. 19]

2.7 Řízení společnosti s ručením omezeným

Obchodní zákoník stanovuje řídicí orgány s.r.o., tj.:

- **valná hromada** společníků jako **nejvyšší orgán** společnosti – pokud má společnost jediného společníka, pak tento vykonává působnost valné hromady,
- **jednatel** nebo více jednatelů jako **statutární orgán**.

Valná hromada

„Valná hromada je nejvyšší orgán společnosti. Její působnost vymezuje obchodní zákoník v § 125, odst. 1:

- a) schválení jednání učiněných jménem společnosti před jejím vznikem podle § 64 obch. zákoníku,
- b) schvalování řádné, mimořádné a konsolidované a v případech stanovených zákonem i mezitímní účetní závěrky, rozdělení zisku a úhrady ztrát,
- c) schvalování stanov a jejich změn,
- d) rozhodování o změně společenské smlouvy, nedochází-li k němu na základě jiných právních skutečností (§ 141)
- e) rozhodování o zvýšení nebo snížení základního kapitálu nebo o připuštění nepeněžitě vkladu či o možnosti započtení peněžitě pohledávky vůči společnosti proti pohledávce na splacení vkladu,
- f) jmenování, odvolání a odměňování jednatelů,
- g) jmenování, odvolání a odměňování členů dozorčí rady,

- h) vyloučení společníka podle § 113 a 121,
- i) jmenování, odvolání a odměňování likvidátora a rozhodování o zrušení společnosti s likvidací, jestliže to společenská smlouva připouští,
- j) rozhodování o převodu a nájmu podniku nebo jeho části nebo rozhodnutí o uzavření takové smlouvy ovládanou osobou,
- k) rozhodování o fúzi, převodu jmění na společníka, rozdělení a změně právní formy,
- l) schválení ovládací smlouvy (§109), smlouvy o převodu zisku (§190a) a smlouvy o tichém společenství a jejich změn,
- m) schválení smlouvy o výkonu funkce (§ 66 odst. 2),
- n) další otázky, které do působnosti valné hromady svěřuje zákon nebo spol. smlouva.

Valná hromada je usnášení schopná, jsou-li přítomni společníci, jejichž hlasy tvoří alespoň jednu polovinu všech hlasů a to jen v tom případě, pokud společenská smlouva neudává vyšší počet hlasů. Každý hlas společníka je roven 1 000,- Kč ze svého vkladu. Valná hromada rozhoduje alespoň prostou většinou hlasů přítomných společníků, nevyžaduje-li zákon nebo společenská smlouva vyšší počet hlasů.“ [2, § 125-127]

K rozhodnutím o záležitostech uvedených výše pod písmeny c), d) a e) a o zrušení společnosti s likvidací je vždy zapotřebí souhlasu alespoň dvoutřetinové většiny všech hlasů přítomných společníků, pokud ovšem spol. smlouva nevyžaduje vyšší počet a navíc o nich musí být vyhotoven notářský zápis. Snižuje-li se ZK tak, že se snižují vklady společníků nerovnoměrně, vyžaduje se souhlas všech společníků.

Jednatelé

Jednatel nebo jednatelé jsou statutárním orgánem s.r.o. a jsou oprávněni jednat jménem společnosti každý z nich samostatně, pokud společenská smlouva nebo stanovy nevymezí jinak. Jejich oprávnění může omezit i valná hromada, ale je důležité si uvědomit, že vůči třetím osobám taková opatření nejsou účinná. Znamená to tedy, že např. před svými zákazníky nebo věřiteli se jednatel nezbavuje odpovědnosti, která mu z obchodního zákoníku vyplývá.

Jednatel vede obchodní společnost a je povinen ze zákona zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, vést seznam společníků a informovat společníky o záležitostech společnosti. Jednatel, nebo jednatelé, mají obchodním zákoníkem nařízen zákaz konkurence. Tento pojem znamená, že jednatel „nesmí podnikat v oboru stejném nebo obdobném podnikání společnosti ani vstupovat se společností do obchodních vztahů, zprostředkovávat nebo obstarávat pro jiné osoby obchody společnosti. Dále se nesmí účastnit na podnikání jiné společnosti jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo podobným předmětem podnikání. Je mu zakázáno vykonávat činnost jako statutární orgán nebo člen statutárního orgánu jiné právnické osoby se stejným nebo podobným předmětem podnikání, ledaže jde o koncern.

2.8 Společenská smlouva

„Naprostou zásadním dokumentem pro s.r.o. je společenská smlouva, pokud ji zakládají alespoň 2 zakladatelé. Společenská smlouva jednak upravuje založení společnosti, jednak vnitřní poměry ve společnosti, vzájemné vztahy mezi společníky, vztah mezi společností a společníky atd. Společenská smlouva může od obchodního zákoníku odlišně upravovat např. výši obchodního či vypořádacího podílu, výši podílu na zisku nebo výši podílu na likvidačním zůstatku. V § 57 je upraveno založení všech obchodních společností, tato obecná úprava však speciálně pro s.r.o. předepisuje pro společenskou smlouvu, resp. její změnu formou notářského zápisu.“ [1, str. 43, 224]

Společenská smlouva, musí ze zákona obsahovat následující informace:

- a) firmu a sídlo společnosti,
- b) určení společníků uvedením firmy nebo názvu a sídla právnické osoby nebo jména a bydliště fyzické osoby,
- c) předmět podnikání (činnosti),
- d) výši ZK a výši vkladu každého společníka včetně způsobu a lhůty splácení vkladu,
- e) jména a bydliště prvních jednatelů společnosti a způsob, jakým jednají jménem společnosti,
- f) jména a bydliště členů první dozorčí rady, pokud se zřizuje.
- g) určení správce vkladu,
- h) jiné údaje, které vyžaduje obchodní zákoník.

Fyzické osoby X, Y a Z musí svou společenskou smlouvu spolu s dokladem o tom, že bylo splaceno minimálně 30 % ZK a to minimálně 100 000,- Kč na účet vedený u bankovního instituce, a dále posudek znalce nebo znalců o ocenění nepeněžitých vkladů.“ [2, § 110 - 112]

2.9 Problematika zdanění s.r.o.

„Zisk vyprodukovaný s.r.o. je, respektive může být, zdaněn ve dvou stupních:

- u společnosti daní z příjmů právnických osob
- u společníka jako podíl na zisku.“ [1, str. 27]

„Celkové daňové zatížení zisku vytvořeného podnikající OSVČ s rostoucím ziskem procentuálně roste, a to až do výše zisku, který odpovídá maximálním vyměřovacím základům pro pojistné 486 000 Kč (od roku 2006 tomuto max. vyměřovacímu základu odpovídá rozdíl příjmů a výdajů 972 000 Kč). S rostoucím ziskem již zůstává absolutní výše pojistného konstantní a celkové daňové zatížení tak procentuálně klesá. Jestliže celkové daňové zatížení zisku vytvořeného s.r.o. a následně rozděleného mezi společníky od roku 2006 činí 35,4 % výsledek hospodaření před zdaněním, odpovídá této míře zdanění zisk podnikající OSVČ 600 000 Kč (dílní ZD podle § 7 zákona o dani z příjmů ve výši 493 623 Kč) a dále zisk 2 670 000 Kč (dílní ZD podle § 7 ZDP ve výši 2.460.534 Kč).

U zisku připadajícího na jednu OSVČ pod 600 000 Kč a nad 2 670 000 Kč je celkové daňové zatížení u podnikající OSVČ výhodnější, u zisku v rozmezí 600 000 Kč až 2 670 000 Kč je příznivější daňové zatížení s.r.o.

U zisku nad 2 670 000 Kč se rozdíl ve prospěch daňového zatížení limitně blíží 3,4 % (rozdíl mezi celkovým daňovým zatížením zisku vytvořeného s.r.o. a rozděleného společníkům a maximální sazbou daně z příjmu FO 32 %, pojistné se v procentuální hodnotě blíží nule)“. [1, str.37–38]

Porovnání rozdílů znázorňuje tato tabulka:

Zisk podnikatele	Kč	500 000,00	600 000,00	1 000 000,00	1 181 466,00	1 500 000,00	2 670 000,00	5 000 000,00
Dílčí ZD dle § 7	Kč	411 352,00	493 623,00	822 706,00	972 000,00	1 290 534,00	2 460 534,00	4 790 534,00
Čistý příjem OSVČ	Kč	331 708,00	387 643,00	611 414,00	712 932,00	929 546,00	1 725 146,00	3 309 546,00
Odvody OSVČ	%	33,66	35,39	38,86	39,66	38,03	35,39	33,81
Zisk s.r.o.	Kč	500 000,00	600 000,00	1 000 000,00	1 181 466,00	1 500 000,00	2 670 000,00	5 000 000,00
Čistý podíl na zisku (64,6 %)	Kč	323 000,00	387 600,00	646 000,00	763 227,00	969 000,00	1 724 820,00	3 230 000,00
Výhoda OSVČ	Kč	8 708,00	43,00	-34 586,00	-50 295,00	-39 454,00	326,00	79 546,00

Tabulka č. 2 - Rozdíl zdanění OSVČ a společníka s.r.o.

Pramen: [1, str. 38]

2.10 Rozdělování zisku s.r.o.

„Společnost za každé účetní období vykáže určitý hospodářský výsledek a to zisk nebo ztrátu. Tento výsledek hospodaření je počátečním zůstatkem účtu *431-Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení*. Každá společnost musí zisk vedený na účtu *431* do konce účetního období vypořádat. Nejprve je nutné provést povinné přiděly do zákonného rezervního fondu. Společnost je povinna jej vytvořit z čistého zisku vykázaného v řádné účetní závěrce za rok, v němž poprvé čistý zisk vytvoří, a to nejméně 10 % z čistého zisku, avšak ne více než 5 % základního kapitálu.

Tento fond se ročně doplňuje o částku v minimální výši 5 % z čistého zisku až do dosažení zákonné výše rezervního fondu. Společenská smlouva, popř. stanovy, by mohly určit vyšší doplňování rezervního fondu v dalších letech, resp. doplňování do vyšší částky, než je 10 % základního kapitálu.

Protože obchodní zákoník nařizuje tvorbu rezervního fondu v době a ve výši určené ve společenské smlouvě, lze doporučit, aby společenská smlouva tuto otázku upravovala.

Pokud nemají společníci při uzavírání spol. smlouvy na této otázce specifický zájem a pokud nebyl rezervní fond vytvořen již při vzniku společnosti, pak ve zdrojích se doporučuje, aby společenská smlouva obsahovala klauzuli typu: *Rezervní fond je vytvářen rozhodnutím valné hromady o rozdělování zisku, a to alespoň ve výši stanovené Obchodním zákoníkem a alespoň do výše stanovené Obchodním zákoníkem.* Příděly do rezervního fondu se neprovádí, pokud byl rezervní fond vytvořen již při vzniku společnosti, anebo pokud byl již naplněn do výše 10 % základního kapitálu povinnými příděly ze zisku předchozích let.“ [1, str. 57-58]

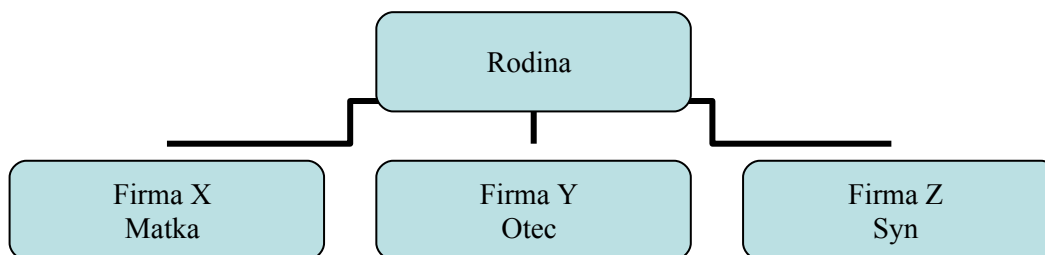
3 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

3.1 Vzájemné vztahy ve firmách

Podnikatelka – firma X je současně manželkou majitele firmy Y. Firmu Z vlastní jejich syn. Všechny tyto tři fyzické osoby – podnikatelé mají společnou provozovnu. Sídly jejich firem jsou podle živnostenského zákona jejich trvalá bydliště. Tyto tři fyzické osoby, rodinní příslušníci, se rozhodli, že všichni ukončí své podnikání jako FO a založí jednu společnost s ručením omezeným, aby především ušetřili za provozní výdaje a samozřejmě také na odváděných daních.

Se svými stávajícími zaměstnanci uzavřou dohodou výpovědi z pracovního poměru a zaměstná je nová společnost.

Schéma rodinného propojení firem:



Obrázek č. 1 - Schéma rodinného propojení firem X, Y a Z.

3.2 Firma X

Předmět podnikání: koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje, pořádání odborných kurzů, školení, a jiných vzdělávacích akcí včetně lektorské činnosti.

Datum zahájení činnosti: 15. října 1993

Podniká jako fyzická osoba a vede podvojně účetnictví. Je plátcem DPH od 1.11.2003 s měsíčním zdaňovacím obdobím s účinností od 1.1.2004.

V roce 2006 překročila limit obratu 15 000 000 Kč, který je stanoven v zákoně o účetnictví č. 563/1991 Sb., § 1, odst. e), a musela tak přejít z vedení daňové evidence na účetnictví. Čili bylo nutné z roku 2005 na rok 2006 vytvořit převodové můstky. Vzhledem k tomu, že zásoby k rozvahovému dni byly ve výši: 1 829 745,- Kč, firma upravuje základ daně ročně po dobu 9 let, jako připočitatelnou položku k základu daně pro daň z příjmu fyzických osob: 203 305,- Kč.

Zaměstnanci – osobní náklady: Průměrný přepočtený počet zaměstnanců je 1. Osobní náklady celkem za rok 2006 byly 435 tis. Kč.

Dlouhodobé závazky:	Hodnota	Korekce	Zůstatek
Dlouhodobý hypoteční úvěr ² :	2 137 329	111 293	2 026 035
● z toho úroky:	86 125		

Obecné účetní metody:

Zásoby jsou oceňovány pořizovací cenou nebo vlastními náklady. Opravné položky nebyly v roce 2006 tvořeny. Přepočet údajů v cizích měnách na českou měnu se provádí dle denního kurzu ČNB. Pro DHM byla stanovena pořizovací cena nad 40 000,- Kč, a jeho doba použitelnosti musí být delší než 1 rok. Dlouhodobý majetek se zařídí uje do příslušných odpisových skupin podle platného zákona o dani z příjmů. DHM, jehož pořizovací cena je v rozmezí od 500,- do 40.000,- Kč je účtován samostatně na analytickém účtu 501.500 – *Spotřeba dlouhodobého hmotného majetku*.

Finanční a ekonomická situace firmy

Své závazky firma hradí pouze ze svých vlastních zdrojů, to znamená, že na financování své provozní činnosti nepoužívá žádné cizí zdroje. Firma má jen dlouhodobý hypoteční úvěr použitý pouze na pořízení nemovitosti. Z rozvahy za rok 2006 jsem vyčetla následující informace:

2 Hypoteční úvěr je veden jen u firmy X, která z něj platí úroky a splácí jistinu. Ovšem na konci roku si manželé tyto úroky dělí napůl, protože tato budova je ve společném jmění manželů.

Odpisovaný DHM (v tis. Kč)	Hodnota	Korekce	Zůstatek
● Nemovitosti celkem ³ :	1 506	79	1 427
● Samostatné movité věci a soubory mov. věcí celkem:	563	563	0

Abstrakt daňového přiznání:

<u>Výnosy celkem:</u>	14 522 674
<u>Náklady celkem:</u>	14 130 880
<u>Výsledek hospodaření za rok 2006:</u>	391 794

Nezdanitelné části základu daně (v Kč):

- hodnota poskytnutých darů 2 000
- penzijní připojištění 12 000

Jako slevy na dani uplatňovala firma X (v Kč):

- slevu na poplatníka 7 200
- daňové zvýhodnění na vyživované dítě 6 000

Daň z příjmu fyzických osob: **45 862**

Zálohy na daň z příjmu fyzických osob: 53 310

Doplatek na dani: 7 448

³ Vstupní cena budovy je 2 545 984 Kč, ale je nutné poznamenat, že majitelé podnikají jako fyzické osoby a mají tuto budovu zařazenou do obchodního majetku. V důsledku toho, že jsou manželé a využívali institut Společného zdanění manželů, vedou tuto budovu v účetnictví v polovičních hodnotách. Čili, odepisuje firma Y, ale do rozvahy se každému dostává jen 1/2 ze ZC a 1/2 z hodnoty ročních odpisů.

Majetek firmy X na konci roku 2006 (v Kč)

● Peněžní prostředky na bankovních účtech v CZK:	978 657
● Peněžní prostředky v pokladně	
□ v CZK:	10 069
□ v SKK:	2 338
□ v PLN:	486
□ v EUR:	414
● Ceniny:	2 250
● Dlouhodobý hmotný majetek	
□ Stavby (pouze evidenčně, v majetku fy Y):	1 272 992
□ Pozemky (pouze evidenčně, v majetku fy Y):	175 622
□ Samostatné movité věci:	563 493
■ Osobní automobily:	
● Peugeot 406 (pouze evidenčně, odepsán v r. 2006)	0
● VW Passat (pouze evidenčně, odepsán v r. 2006)	0
● Zboží na skladě:	1 993 236
● Pohledávky z obchodních vztahů:	642 470
● Poskytnuté zálohy:	17 934
● Závazky:	
□ z obchodních vztahů:	427 059
□ přijaté zálohy:	870 465
□ ostatní závazky:	5 632
□ vůči zaměstnancům:	10 088
□ vůči OSSZ, ZP:	6 175
□ vůči FÚ (DPH odpočet):	30 057
□ vůči FÚ – ostatní:	29 615
□ Náklady příštích období:	2 500
● Dohadné účty pasivní:	17 016
● Účet individuálního podnikatele ⁴ :	1 396 463

4 Účet individuálního podnikatele při ukončení činnosti se jednoduše uzavírá. Není nutné zůstatek tohoto specifického účtu nikam přenášet.

V tuto chvíli vyvstává zásadní problém. Dnes se zásoby firmy X standardně pohybují kolem 2 milionů korun. Pokud tedy ukončíme činnost fyzické osoby podnikatele, je jasné, že v tomto zdaňovacím období bude muset přičíst ke svému základu daně z příjmu fyzických osob zbývající částku tzv. „rozpuštěných zásob“. Tato částka činí, po započítání 1/9 do základu daně za zdaňovací období 2007, cca 740 000 Kč. Dílčí základ daně na DPFO za rok 2008 (při ukončení podnikání jako FO) by byl asi 1 000 000 Kč. Z toho vyplývá, že jednorázové daňové zatížení by mohlo negativním způsobem ovlivnit likviditu firmy. Je tedy nezbytné, abych dále ve své bakalářské práci tuto myšlenku rozvedla a našla tak optimální řešení této situace.

Vzhledem k tomu, že osobní automobily (vedené v roce 2006 v obchodním majetku) zahrnuté do obchodního majetku jsou již odepsány, nebude je účetní jednotka vkládat do s.r.o. jako nepeněžitý vklad a ponechá si je ve svém soukromém vlastnictví. Pravděpodobně si zakoupí vozidla nová, protože – jak uvedla majitelka firmy X: „letos již bude nutné vozový park obnovit“. Čili až tato nová vozidla budou zahrnuta do obchodního majetku společnosti XYZ, s.r.o.

Pozemek a především budova, která je nyní zahrnuta do obchodního majetku, pravděpodobně zůstane po ukončení podnikání osob jako fyzické osoby v soukromém vlastnictví majitelů firem X a Y, kteří ji budou dále pronajímat. Podle slov majitelů je zde důvodný předpoklad, že nebudou chtít pokračovat ve svém podnikání déle než 5 nebo 6 let. Proto se domnívám, že pro ně bude z hlediska dlouhodobých příjmů výhodnější tuto budovu dále pronajímat, a to jako komerční prostory nejprve pro svou společnost a později celou jiným subjektům.

Osobně doporučuji, aby se veškeré závazky firmy X zaplatili, pokud to bude možné. Co se týká pohledávek, tam se obávám, že splacení nebude tak jednoduché, protože firma eviduje velmi mnoho vystavených faktur. Bude na zvážení firmy X, jak načasuje vznik s.r.o., aby hodnota pohledávek ke dni zániku fyzické osoby byla co nejnižší. Domnívám se, že ideální čas by proto bylo období letních prázdnin, kdy se obrat firmy pohybuje velmi nízko. Myslím si, že by bylo vhodné přibližně koncem května začít avizovat přeměnu firmy ve společnost a také důrazně požádat o dodržení data splatnosti faktur.

3.3 Firma Y

Předmět podnikání: především nákup zboží za účelem jeho dalšího prodeje. Dále pak vývoj software, poskytování služeb a zprostředkovatelská činnost. Podniká jako fyzická osoba a již od zahájení činnosti vede podvojný účetnictví. Od 1.11.1993 je plátcem DPH s měsíčním zdaňovacím obdobím s účinností od 1.1.1998.

Datum zahájení činnosti: 6. srpna 1992

Zaměstnanci – osobní náklady: průměrný přepočtený počet zaměstnanců je 3. Osobní náklady celkem za rok 2006 jsou 1 057 tis. Kč.

Obecné účetní metody:

Nakupované zásoby firma Y oceňuje pořizovací cenou, popř. vlastními náklady. Opravné položky k majetku nebyly v roce 2006 tvořeny. Přepočet údajů v cizích měnách na českou měnu se provádí dle denního kurzu ČNB. Pro DHM byla stanovena pořizovací cena nad 40 000,- Kč, a doba jeho použitelnosti musí být delší než 1 rok.

Dlouhodobý majetek je roztríděn do příslušných odpisových skupin podle platného zákona o dani z příjmů. DHM, jehož pořizovací cena je v rozmezí od 500,- do 40.000,- Kč je účtován samostatně na analytickém účtu *501.500 – Spotřeba dlouhodobého hmotného majetku*.

Odpisovaný DHM (v tis Kč)	Hodnota	Korekce	Zůstatek
● Nemovitosti celkem:	1.506	79	1.427
● Samostatné movité věci a soubory mov. věcí celkem:	760	663	97

Abstrakt daňového přiznání k DPFO 2006:

<u>Výnosy celkem:</u>	11 256 939
<u>Náklady celkem:</u>	11 009 965
<u>Výsledek hospodaření za rok 2006:</u>	246 974
<u>Nezdanitelné části základu daně (v Kč):</u>	
● Penzijní připojištění:	12 000
● Životní pojištění:	12 000
<u>Jako slevy na dani uplatňovala firma Y (v Kč):</u>	
● Slevu na poplatníka:	7 200
<u>Daň z příjmu fyzických osob:</u>	35 912
<u>Zálohy na daň z příjmu fyzických osob:</u>	30 474
<u>Doplatek na dani:</u>	5 438

Majetek, pohledávky a závazky firmy Y na konci roku 2006 (v Kč)

● Peněžní prostředky na bankovních účtech	
□ v CZK:	868 240
□ v USD:	11 936
● Peněžní prostředky v pokladně	
□ v CZK:	21 432
□ v SKK:	5 276
□ v PLN:	11 504
□ v EUR:	1 869
● Ceniny:	2 550
● Dlouhodobý hmotný majetek	
□ Stavby (v majetku fy Y;evidenčně jen ½):	1 330 399
□ Pozemky (v majetku fy Y;evidenčně jen ½):	175 223
□ Samostatné movité věci:	
■ Osobní automobily	
● Peugeot 306 (pouze evidenčně, odepsán v r. 2006):	
● Citroen Xsara:	90 000
● Zboží na skladě:	1 497 835
● Pohledávky z obchodních vztahů:	867 444

● Poskytnuté zálohy:	219 224
● Závazky:	
□ z obchodních vztahů:	814 335
□ vůči zaměstnancům:	70 037
□ vůči OSSZ, ZP:	46 562
□ vůči FÚ (DPH odpočet):	42 050
□ vůči FÚ – ostatní:	35 912
● Náklady příštích období:	6 317
● Dohadné účty pasivní:	22 397
● Účet individuálního podnikatele:	3 340 943

3.4 Firma Z

Předmět podnikání: Zabývá se zprostředkovatelskou činností a nákupem a prodejem zboží a také vyvíjí software, který formou licencí prodává. Majitel podniká jako fyzická osoba a není plátcem DPH. Vede daňovou evidenci. Výdaje uplatňuje v prokázané výši. Firma Z ve zdaňovacím období 2006 netvořila žádné účetní odpisy dlouhodobého majetku, tudíž nepočítá ani daňové odpisy. V kal. roce 2006 nakoupila samostatné movité věci a soubory movitých věcí pouze v hodnotě nižší jak 40.000,- Kč. Ve svých směrnících si určila tuto výši jako hranici pro zařazení DHM do obchodního majetku.

Abstrakt daňového přiznání k DPFO 2006:

<u>Výnosy celkem:</u>	621 738
<u>Náklady celkem:</u>	441 336
<u>Výsledek hospodaření za rok 2006:</u>	180 402
<u>Dílčí základ daně z kapitálového majetku:</u>	77
<u>Část příjmů před zdaněním připadající na sp. osobu:</u>	135 000
<u>ZD:</u>	315 479
<u>Nezdanitelné části základu daně (v Kč):</u>	
● Penzijní připojištění:	0
● Životní pojištění:	0

Jako slevy na dani uplatňovala firma Y (v Kč):

- Slevu na poplatníka: 7 200

Daň z příjmu fyzických osob: 50 062

Zálohy na daň z příjmu fyzických osob: 0

Doplatek na dani: 50 062

Majetek firmy Z (v Kč):

- Peněžní prostředky v hotovosti 23 336
- Peněžní prostředky na bankovních účtech 35 606

Všechny fyzické osoby, které vedou daňovou evidenci, nejsou plátcí DPH a končí svou podnikatelskou činnost, mají povinnost sestavit výkaz o majetku a závazcích. Dále pak také výkaz o příjmech a výdajích. To vše ke dni ukončení činnosti. Uvedené výkazy se však nemusí k tomuto datu překládat také finančnímu úřadu, protože tyto je možné odevzdat až po skončení příslušného zdaňovacího období, ve kterém došlo k ukončení činnosti. Výkazy na konci roku vyplníme stejně tak jako při skončení běžného zdaňovacího období, označíme je jako řádné a spolu s řádným daňovým priznáním k DPFO je odevzdáme příslušnému správci daně.⁵

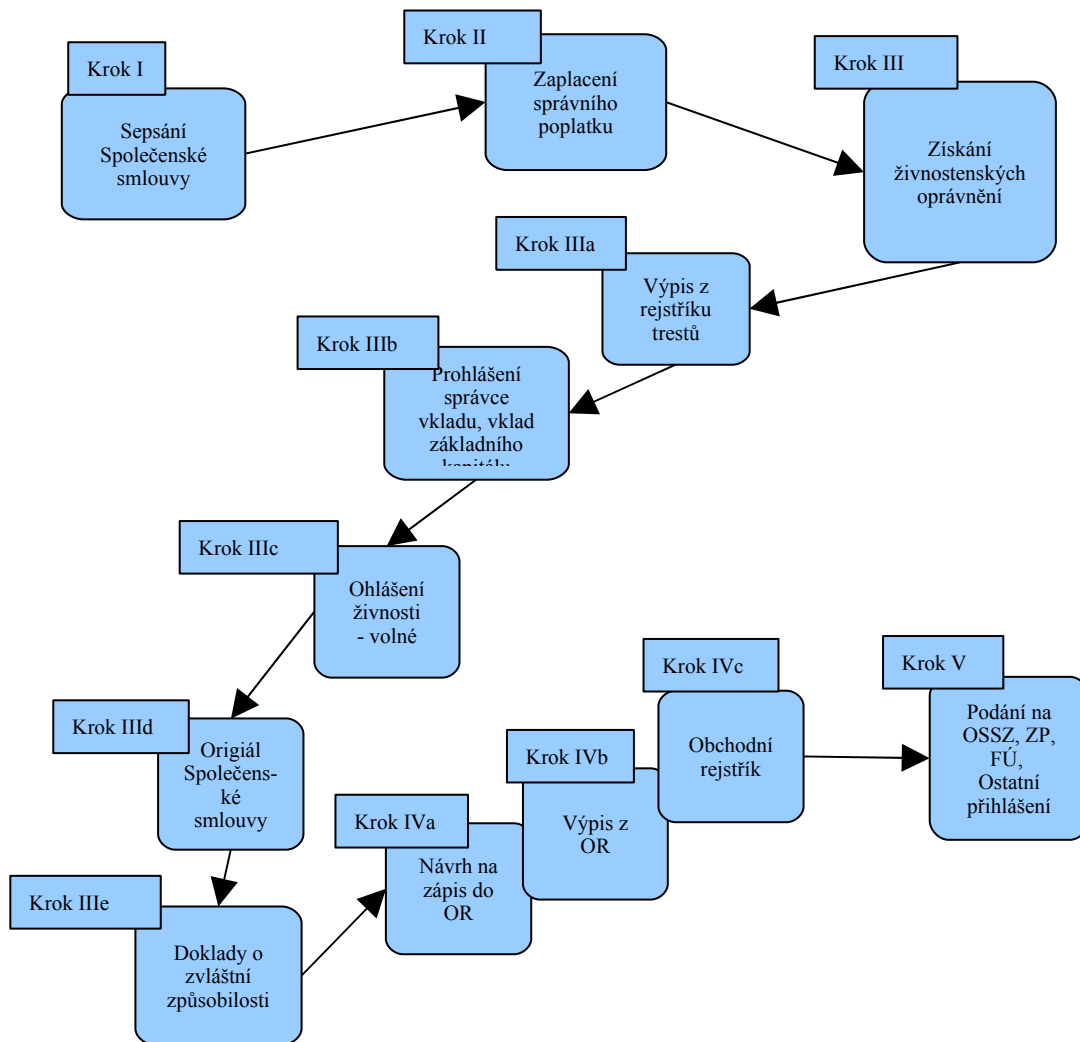
3.5 Načasování zániku firem X, Y a Z a vzniku s.r.o.

Ještě předtím, než se pustím do popisu jednotlivých fází zániku fyzických osob, je nutné si uvědomit, v jaké době by se mělo s likvidací začít. Podle poskytnutých údajů z obrátových předvah za jednotlivé měsíce se domnívám, že ideální čas by bylo období letních prázdnin, kdy obrat klesá na minimum a také přijatých objednávek je velmi málo. Proto by mělo být dostatek času na velkou změnu. Zkrátka jedná se o období, kdy je aktivita a ziskovost firmy téměř na nule. Alespoň tak mluví majitelka firmy X a současně manažerka všech tří firem.

Následující schéma zobrazuje ideální postup jednotlivých činností. Je nutné ovšem uvést, že každá z těchto dílčích činností obsahuje mnoho dalších nezbytných úkonů směřujících k založení s.r.o., a proto jsem níže ty nejdůležitější rozepsala zvlášť.

⁵ Dle vyhlášky 500/2002 Sb - § 61b, odstavce 1 – 4.

Grafické znázornění ideálního průběhu založení společnosti s ručením omezeným:



Obrázek č. 2 - Průběh založení společnosti s ručením omezeným [3]

Pokud tedy budeme brát v úvahu datum vzniku s.r.o. na přelomu července a srpna, je nezbytné začít s procesy přípravy na likvidaci již v období května. Dle mého názoru by bylo nejvýhodnější, kdyby společnost vznikla kolem počátku srpna, přičemž činnost fyzické osoby by mohly pokračovat i přes toto datum, čili podnikání fyzické osoby by mělo být ukončeno k 31. srpnu a od 1. září začít fakturovat již jako s.r.o. Mám tím především na mysli:

- obeslat své obchodní partnery s oznámením o změně právní formy podnikání a změně fakturačních údajů a upozornit především odběratele o dodržení lhůty splatnosti faktur,
- začít s kontrolou účetnictví a připravit tak podklady pro mimořádnou účetní závěrku,
- pokud k rozvahovému dni budou v evidenci pohledávky, bude sepsána smlouva o postoupení pohledávek – viz příloha č. 2.
- Pokud firma X, fyzická osoba, zažádá o ukončení všech svých živnostenských oprávnění⁶, je nutné doložit souhlas správce daně (finanční úřad), že neeviduje žádné nedoplatky,
- OSSZ – odhláška zaměstnanců i zaměstnavatel. Firmy jsou povinny na předepsaném tiskopise odhlásit své zaměstnance z pojištění, a to do 8 dnů ode dne skončení pracovního vztahu⁷,
- ZP odhlášky zaměstnanců i zaměstnavatelů,
- podání daňového přiznání.

3.6 Účetní řešení uzávěrkových operací X a Y

Vždy na konci účetního období jsou podnikatelé povinni sestavit roční účetní uzávěrku a závěrku, čímž jsou završeny účetní práce daného roku a připravuje se účetní období následující. Tato povinnost je upravena zákonem o účetnictví. Při sestavování účetní uzávěrky a závěrky podnikatelé postupují následujícím způsobem:

Postup uzávěrkových prací :

- zajištění úplnosti, správnosti a průkaznosti účetnictví,
- výpočet daňového základu a daně z příjmů,
- uzavření účetnictví,
- sestavení roční závěrky,
- otevření účetních knih pro následující účetní období.

Po vypočítání základu daně z příjmů a daňové povinnosti za dané období a zúčtování na příslušné účty dojde k uzavření účetních knih:

6 Firma X bude muset vrátit všechny své ŽL, protože založením s.r.o. časem vznikne úplně nový subjekt, který si bude muset opatřit tyto ŽL znovu, ale již na své údaje. Týká se to všech 3 firem.

7 Tyto pracovní smlouvy se budou rušit ke dni předcházejícímu datu vzniku s.r.o., která s těmito zaměstnanci naopak ke dni vzniku uzavře novou pracovní smlouvu.

Převod nákladů 5. účtové třídy	710	/	5 ..
Převod výnosů 6. účtové třídy	6 ..	/	710
Převod zůstatků aktivních účtů	702	/	aktivní účet
Převod zůstatků pasiv. účtů	pasivní účet	/	702
Vzniklý účetní zisk	710	/	702

V okamžiku, kdy bude hotova kontrola účtů, provedena dokladová inventura, inventarizace pokladen a inventarizace skladových zásob, a již nic nám nebude bránit sestavení daňového přiznání a závěrky. Vypočtenou daňovou povinnost zaneseme na účet Má Dáti 591 - *Daň z příjmu z běžné činnosti – splatná*, souvztažně k účtu 341- *Daň z příjmu* na straně Dal.

Posléze uzavřeme účty a přeneseme jejich zůstatky, zúčtované proti účtu 702-*Konečný účet rozvažný*, do konečné rozvahy sestavené k datu 31.8.2008. Pomocí účtu 710- *účet zisků a ztrát* převedeme zůstatky na výsledkových účtů a jejich stavy přepíšeme do Výkazu zisků a ztrát sestavenému k 31.8.2008. V tuto chvíli máme již zanesenu daňovou povinnost do účetnictví a zdá se, že nám nic nebrání v tom, abychom jen podali daňové přiznání.⁸

Stav příslušného účtu 431-*Výsledek hospodaření* vyrovnáme u individuálního podnikatele účetními zápisy ve prospěch, případně na vrub příslušného účtu 491-*Účet individuálního podnikatele*. Společnost XYZ, s.r.o. by tudíž vznikala jen složením základního kapitálu, anebo je také možné založit hned po vzniku kapitálové či jiné rezervní fondy do nichž je možno vložit prostředky předem získané z podnikání jako fyzická osoba.

3.7 Uzávěrkové operace firmy Z

Postup uzavírání účetních knih v daňové evidenci se od účetnictví poněkud liší. Nejprve zjistíme celkové sumy příjmů a výdajů a to podle členění v peněžním deníku. Následuje postup účtování závěrkových operací:

⁸ Daňové přiznání mohou firmy X a Y podat až po skončení zdaňovacího období.

- **Příjmy**

Příjmy zvýšíme případně o částky, které v peněžním deníku nejsou doposud zachyceny, ale byly již zaplacené, a které zahrnujeme do dílčího základu daně. Příjmy můžeme snížit o sumy, které se nezahrnují do dílčího základu daně z příjmů.

- **Výdaje**

V případě, že jsme doposud nezaevidovali do peněžního deníku výdaje, můžeme o ně upravit základ daně. Pokud jsme ale do výdajů zachytili sumy, které se zahrnují do základu daně, musíme o ně celkovou hodnotu výdajů snížit.

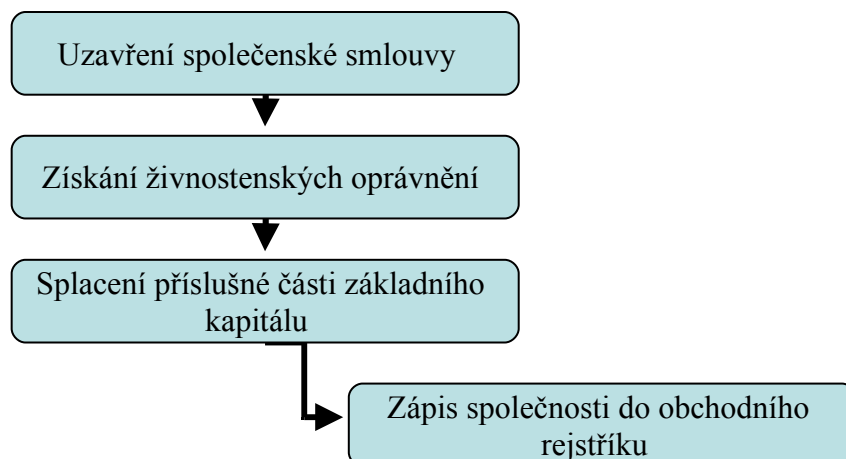
V knihách pohledávek a závazků zjistíme konečné částky. Pak už nám nic nebrání v tom, abychom si spočítali výsledek hospodaření za účetní období. Tím je rozdíl mezi již upravenými příjmy a výdaji o uzávěrkové operace. Ovšem každá taková fyzická osoba, která vede daňovou evidenci a končí svou činnost má nejen povinnosti vyplývající ze zákona o účetnictví, ale i z hlediska zákona o daních z příjmů. Při sestavování daňového přiznání je firma Z povinna **upravit** svůj základ daně o:

- **výši pohledávek** s výjimkou pohledávek uvedených v § 24, odst. 2, písm. y),
- **výši závazků** s výjimkou přijatých a zaplacených záloh,
- **cenu nespotřebovaných zásob,**
- **zůstatky vytvořených rezerv.**

Daňové přiznání může firma Z podat až po uplynutí zdaňovacího období, ve kterém dojde k ukončení podnikání. To podá ve své lhůtě tří, popř. šesti měsíců po skončení zdaňovacího období, pokud mu daňové přiznání zpracovává daňový poradce. Přitom nic majiteli firmy Z nebrání v tom, aby se stal společníkem ve společnosti XYZ, s.r.o.

3.8 Průběh založení společnosti XYZ, s.r.o.

„Schéma postupových kroků vedoucích ke vzniku společnosti s ručením omezeným“
[2, str. 180]:



Obrázek č. 3 – Schéma postupových kroků vedoucích ke vzniku s.r.o.

Základem samotné existence s.r.o. je bezpochyby společenská smlouva. Předpokládejme, že firmy podnikající jako fyzické osoby budou zanikat v průběhu období od května 2008 přibližně do konce srpna 2008, kdy by také mělo dojít k podání daňových přiznání. Následuje podrobný popis rozvržení jednotlivých kroků, které bude nezbytné řešit.

3.8.1 Společenská smlouva

Prvním krokem je bezesporu sepsání společenské smlouvy. Povinné a zároveň doporučené náležitosti společenské smlouvy jsem již popsala v kapitole 2.8.

3.8.2 Úřední ověření

Obchodní zákoník (dále jen OZ) požaduje pro spol. smlouvu formu notářského zápisu. **Notářský zápis** včetně potřebného počtu kopií vyhotoví každý notář za poplatek cca 3 000 Kč. Jednotliví notáři mají zpravidla svůj vlastní vzor společenské smlouvy, do kterého doplní požadované údaje a smluvní ujednání. Již zde se nabízí několik způsobů, jak ušetřit.

Z toho, co jsem vyčetla ve zdrojích také souhlasím s tím, že ve společenské smlouvě je zbytečné uvádět citace ustanovení právních norem, protože jejich uvedením nic nezměníme. Stejně tak je zbytečné uvádět fráze o dobrovolnosti úkonů všech zakladatelů apod., na charakteru takového úkonu totiž opět nic nezměníte (buď je zkrátka činěn dobrovolně, vážně, srozumitelně a není činěn v tísní za nápadně nevýhodných podmínek, anebo je tomu naopak). V jiném případě bychom tak dosáhli toho, že společenská smlouva bude delší, což se může projevit na konečné ceně notářských služeb. Společnost XYZ, s.r.o. si bude muset dát pozor, kolik bude po notáři požadovat stejnopisů a kolik opisů notářského zápisu. Domnívám se, že se můžeme spokojit s jedním stejnopisem a několika opisy. Ty mají totiž stejnou právní platnost jako stejnopisy, jen jsou podstatně levnější.

3.8.3 Složení povinných vkladů

Způsob složení vkladů stanoví podle § 60 Obchodního zákoníku společenská smlouva (popř. zakladatelská listina). Nejčastěji se volí složení vkladů na bankovní účet, který se nově založí na jméno správce vkladů. Správou vkladů je pověřen správce vkladů, což je před vznikem společnosti zakladatel pověřený touto funkcí ve společenské smlouvě. Pokud jde o peněžitý vklad, může být pověřena správou banka, i když není zakladatelem. Banka, u níž je účet zřízen, na požádání vydá potvrzení o složení vkladů a jejich výši. K vydání tohoto potvrzení vyžaduje banka předložení společenské smlouvy (popř. zakladatelské listiny). Potvrzení je třeba při podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku. Banka neumožní disponovat se splacenými vklady na tomto účtu dříve, než bude společnost zapsána do OR.

3.8.4 Živnostenská oprávnění

Stejně jako firmy fyzických osob X, Y a Z, musí i právnická osoba mít živnostenské oprávnění. Ohlášení živnosti provádí právnická osoba na místně příslušném živnostenské úřadě.

Živnostenský úřad je povinen vystavit živnostenský list do 15 dnů od doručení ohlášení, pokud podnikatelé splňují podmínky stanovené zákonem a netrvá-li překážka provozování živnosti.

Na žádost zakladatelů, popřípadě orgánů nebo osob, oprávněných podat návrh na zápis právnické osoby do obchodního rejstříku, vydá živnostenský úřad živnostenský list před zápisem do tohoto rejstříku, je-li prokázáno, že právnická osoba byla založena. Těmto právnickým osobám vzniká živnostenské oprávnění dnem zápisu do obchodního rejstříku. Nepodají-li návrh na zápis ve lhůtě 90 dnů od doručení živnostenského listu nebo není-li návrhu vyhověno, musí živnostenský list neprodleně vrátit. Platnost živnostenského listu nesplněním uvedených podmínek zaniká. Nezbytné náležitosti ohlášení jsou určeny v § 45 Živnostenského zákona. Mezi nutné přílohy patří podle § 46 Živnostenského zákona zejména:

- výpis z rejstříku trestů odpovědného zástupce (doporučuji ovšem, aby byly zajištěny i výpisy všech 3 společníků jako přílohy ke spol. smlouvě. Proto, co se týká časové návaznosti, je výhodnější zajistit si je již k podpisu spol. smlouvy),
- doklad o zaplacení správního poplatku 1 000 Kč za každou ohlašovanou živnost,
- doklady o odborné způsobilosti požadované u řemeslných a vázaných živností (týká se stávajícího majitele firmy Y),
- čestné prohlášení odpovědného zástupce,
- doklad o tom, že právnická osoba byla založena – společenská smlouva.

3.8.5 Návrh na zápis do obchodního rejstříku

Návrh na zápis do OR se podává u příslušného rejstříkového soudu, a to ve lhůtě 90 dnů od založení společnosti, přičemž jej podepisují všichni jednatelé. (Vlastnoruční podpisy musí být úředně ověřeny – doporučuji si sjednat schůzku u vybraného notáře dopředu.) Tato fáze je největším úskalím. Rejstříkové soudy často vyřizují návrhy na zápis do Obchodního rejstříku i půl roku a tak doufejme, že se to nestane v případě těchto firem.

Dnem, kdy je s.r.o. zapsána do Obchodního rejstříku, zároveň **vzniká** a stává se tak právnickou osobou se způsobilostí k právním úkonům. V mezidobí mezi založením společnosti a jejím vznikem má způsobilost k právním úkonům pouze tehdy, pokud později v souladu se zákonem vznikne. Jako povinné přílohy majitelé firem X, Y a Z k návrhu na zápis musí přiložit:

- společenskou smlouvu,
- oprávnění k podnikatelské činnosti (živnostenské listy apod.),
- nájemní smlouvu opravňující XYZ, s.r.o. k využívání komerčních prostor, kde má své sídlo a kde také bude provozovat svou ekonomickou činnost,
- dokument o splnění vkladové povinnosti, čili potvrzení správce vkladu a banky,
- výpis z rejstříku trestů pro jednatele, ale ne starší než 3 měsíce,
- čestné prohlášení jednatelů, že jsou plně způsobilí k právním úkonům,
- čestné prohlášení jednatelů, že splňují podmínky provozování živnosti podle § 6 Živnostenského zákona,
- čestné prohlášení jednatelů, že splňují podmínky podle § 381 Obchodního zákoníku.

3.8.6 Registrace na OSSZ

Každá tzv. malá organizace je povinna přihlásit svého nového zaměstnance k sociálnímu pojištění na Okresní správě sociálního zabezpečení. Čili všechny stávající zaměstnance je nutno znovu zaměstnat, ale jako společnost XYZ, s.r.o. Registrace se musí provést do 8 dnů ode dne vstupu zaměstnance do zaměstnání. K přihlášení zaměstnance k pojištění je určen speciální formulář, jehož prostřednictvím se provádí registrace. V přihlášce samotné se uvádí pouze základní informace o zaměstnanci.

Přihlášku podepisuje zaměstnavatel i zaměstnanec. Je však nutné připojit i tyto přílohy:

- Kopii zápočtového listu od předchozího zaměstnavatele, pokud XYZ, s.r.o. nebude prvním zaměstnavatelem zaměstnance, ale za současných podmínek je vystaví jednotlivé firmy X a Y samostatně.
- Kopii pracovní smlouvy nebo dohody o pracovní činnosti. Upozorňuji, že OSSZ kontroluje náplň práce zaměstnance dle smlouvy nebo dohody s živnostenskými oprávněními zaměstnavatele.

U ČSSZ však nejsme povinni registrovat jen své zaměstnance, nýbrž předně i svou novou společnost samotnou. Registrace se provádí prostřednictvím dokumentu s názvem "Karta malé organizace" u místně příslušné správy sociálního zabezpečení.

Čili do 8 dnů (nejlépe k 1.9.) od vzniku společnosti je XYZ, s.r.o. povinna se zaregistrovat na OSSZ za účelem platby pojistného na sociální, důchodové a nemocenské pojištění.

3.8.7 Registrace u zdravotní pojišťovny

Tatáž povinnost vzniká nově XYZ, s.r.o. vůči zdravotní pojišťovně. Zaměstnavatel je povinen se registrovat ke každé ZP, u které jsou pojištěni jeho zaměstnanci. V našem případě půjde o Revírní bratrskou pokladnu, Všeobecnou zdravotní pojišťovnu, Hutnickou zaměstnaneckou pojišťovnu. Každý zaměstnanec má právo si vybrat svou pojišťovnu a zaměstnavatel musí tuto skutečnost respektovat. Společnost XYZ, s.r.o. je povinna se zaregistrovat do 8 dnů od vstupu nového zaměstnance pojištěného u dosud nezaregistrované pojišťovny.

Každá pojišťovna má vlastní formuláře pro registraci i pro veškeré další oznamované skutečnosti. K registračnímu formuláři se přikládá pouze výpis z obchodního rejstříku. Obvykle není nutné mít přikládaný doklad u zdravotních pojišťoven úředně ověřen.

3.8.8 Registrace k daním

Do 30 dnů od vzniku se musí nově vzniklá společnost zaregistrovat také na Finančním úřadě. Místně příslušným správcem daně je Finanční úřad odpovídající sídlu XYZ, s.r.o. (právnícké osoby). Výše zmíněnou povinnost můžete splnit prostřednictvím formuláře "Příhláška k registraci". Příhláška je různá pro fyzické nebo právnícké osoby. Tento formulář je určen k registraci ke všem daním s výjimkou DPH, daně spotřební a daně z nemovitostí. Pakliže splníme všechny náležitosti, obdržíme Osvědčení o registraci. Toto osvědčení bude vydáno pouze jednatelům s.r.o. nebo osobě s plnou mocí. Dokument je třeba pečlivě uschovat, jelikož při veškerých změnách v registraci (každou změnu jsme povinni do 15 dnů nahlásit) nebo při registraci k dalším druhům daní budete muset tento originál předkládat⁹.

⁹ Za **nesplnění registrační povinnosti** je Finanční úřad oprávněn vyměřit pokutu, která může celkově dosáhnout částky **2 000 000 Kč**.

K Přihlášce k registraci je dále nutno připojit většinou tyto doklady:

- Kopie výpisu z obchodního rejstříku.
- Kopie rozhodnutí rejstříkového soudu o zápisu do obchodního rejstříku.
- Kopie smlouvy s bankou o zřízení a vedení bankovního účtu.
- Kopie všech živnostenských listů.

3.8.9 Registrace u dalších institucí

V neposlední řadě jim vznikají dle jejich činnosti povinnosti uzavření smlouvy se společností REMA systém - firma Y prodává elektronická zařízení a má smlouvu s tímto subjektem, který zajišťuje likvidaci škodlivého elektroodpadu. Dále u společnosti Eko-kom, se kterou se dohodli na ekologické likvidaci dovezených anebo vyrobených obalů. Tyto povinnosti vyplývají ze zákona č. 106/2005 Sb. o opadech a dále ze zákona č. 477/2001 Sb.

3.9 Účtování při vzniku s.r.o.

Předpokládejme, že firmy X, Y a Z budou vkládat do společnosti pouze finanční prostředky – např. 200 000 Kč a to na již k tomuto účelu založený bankovní účet. Následující tabulka znázorňuje příslušné zaúčtování [1, str. 47]:

Popis	Kč	MD	D
Základní kapitál	200 000,00 Kč	701	411
Peníze na běžném účtu	200 000,00 Kč	221	701

Tabulka č. 3 - Znázornění zaúčtování základního kapitálu

Zahajovací rozvaha by tedy k příslušnému dni by mohla vypadat např. takto [1, str. 47]:

Zahajovací rozvaha			
Aktiva		Pasiva	
Běžný účet	200 000,00 Kč	Základní kapitál	200 000,00 Kč
Celkem	200 000,00 Kč	Celkem	200 000,00 Kč

Tabulka č. 4 - Znázornění zahajovací rozvahy

Zůstatek účtu založeného správcem daně za účelem splacení peněžitého vkladu se nebude přesně shodovat s hodnotami uvedenými v zahajovací rozvaze.

Pravděpodobně bude vyšší o připsaný úrok a nižší o bankovní poplatky. Připsaný úrok je výnosem, který můžeme zachytit na výsledkových účtech až po otevření účetnictví [1, str. 47-48]:

Popis	Kč	MD	D
Bankovní poplatky	1 000,00 Kč	518	221
Připsaný úrok	100,00 Kč	221	663

Tabulka č. 5 - Znázornění účtování na výsledkových účtech po otevření účetnictví

Je naprosto běžné, že společníci hradí ze svých prostředků některé nutné výdaje, spojené se založením či vznikem společnosti, a to samozřejmě ještě před jejím vznikem např. 80 000 Kč. Tyto výdaje by měly automaticky přecházet na novou společnost a ta je tímto povinna vrátit tyto prostředky společníkům. Takto vznikají zřizovací výdaje a ty se promítají do zahajovací rozvahy jako aktivum [1, str. 48].

Otevření účetnictví k příslušnému datu:

Popis	Kč	MD	D
Základní kapitál	200 000,00 Kč	701	411
Peníze na běžném účtu	200 000,00 Kč	221	701
Závazky ke společníkům	80 000,00 Kč	701	365
Zřizovací výdaje	80 000,00 Kč	011	701

Tabulka č. 6 - Znázornění zaúčtování základního kapitálu a zřizovacích výdajů

Zahajovací rozvaha ke dni			
Aktiva		Pasiva	
Běžný účet	200 000,00 Kč	Základní kapitál	200 000,00 Kč
Zřizovací výdaje	80 000,00 Kč	Závazky ke společníkům	80 000,00 Kč
Celkem	200 000,00 Kč	Celkem	200 000,00 Kč

Tabulka č. 7 - Znázornění zahajovací rozvahy s ohledem na zřizovací výdaje

Po otevření účetnictví budou zřizovací výdaje postupně odpisovány do nákladů jednotlivých účetních období jako: MD 551-Odpisy / D 071-Oprávký ke zřizovacím výdajům. Od roku 2004 jsou zřizovací výdaje přesahující částku 60 000,- Kč daňově odpisovaným nehmotným majetkem a to po dobu 60 měsíců. V daném příkladě by odpis činil 6/60 z hodnoty zřizovacích výdajů, tj. 8 000,- Kč. [1, str. 49]

3.10 SWOT analýza

Při tak organizačně a také finančně náročné přeměně formy podnikání, jakou demonstrují na firmách X, Y a Z, je z mého pohledu důležité si sestavit tuto SWOT analýzu, která nám pomůže nalézt slabiny anebo naopak výhody našeho úmyslu. Pro analýzu výchozího stavu organizace se při použití této metody identifikují vnitřní silné a slabé stránky organizace (vnitřní analýza) a zjišťují příležitosti a ohrožení z vnějšího prostředí organizace (vnější analýza). „SWOT analýza je metoda, pomocí které je možno identifikovat silné (Strengths) a slabé (Weaknesses) stránky, příležitosti (Opportunities) a hrozby (Threats), spojené například s transformací fyzické osoby na osobu právnickou. S její pomocí je možné komplexně vyhodnotit fungování firmy, nalézt problémy nebo nové možnosti růstu“. [4]

SWOT-analýza	Silné stránky	Slabé stránky
Interní analýza	Kapitálová spol. má obecně větší šanci obstát v konkurenčním boji.	Špatná marketingová strategie.
	Možnost získání nových zákazníků.	Absence sítě prodejen.
	Zlepšení organizační struktury.	Nepřehlednost informací o trzích.
	Efektivnější dělba práce a její kontrola.	Nedostatek vlastních investičních prostředků pro inovace a kapitálu pro export.
	Adaptabilita na měnící se požadavky trhu.	Vysoké náklady a nízká produktivita .
	Dobrá image.	Nepříliš vhodné umístění podnikání - jen na severní Moravě.
	Dobrá kvalita produktů a služeb.	Silné emocionální tlaky na společníky, vzhledem k jejich rodinným poutům.
	Silná značka a reputace.	
Financování z vlastních zdrojů.		
Externí analýza	Příležitosti	Hrozby
	Daňové a jiné legislativní reformy.	Ekonomický vývoj konkurence a cenová válka.
	Snížování sazby daně z příjmů PO.	Růst mezd a ekonomická recese.
	Použití silných stránek pro zamezení hrozeb.	Konkurence má lepší přístup k distribučním kanálům .
V obchodních vztazích jsou FO považovány za méněcenného partnera.	Náročné byrokratické postupy a neochota úředníků .	

Tabulka č. 8 - SWOT analýza

4 PRAKTICKÉ NÁVRHY

4.1 Teoretický výpočet celkového daňového zatížení rodiny

Následující část je stěžejním bodem mé bakalářské práce. Vyčísím celkové zatížení rodiny na dani z příjmu právnických osob. Výsledkem bude částka, kterou v poslední kapitole srovnám s daňovými povinnostmi jednotlivých členů rodiny – podnikateli.

Nejprve si sečtu celkové výnosy firem X a Y, stejně tak i jejich náklady. Do toho započtu veškeré příjmy firmy Z a také její uznatelné výdaje. Všechny číselné údaje čerpám ze závěrek jednotlivých firem za rok 2006. Je také nutno poznamenat, že tento rok byl výjimečně úspěšný a tak současně mohu predikovat daňové zatížení vznikající společnosti XYZ, s.r.o. Takto se propracuji k teoretické sumě celkových výnosů a nákladů XYZ, s.r.o. V dalším oddílu vyberu z jednotlivých firem položky zvyšující a zároveň i snižující její teoretický základ daně z příjmu právnických osob (ZD). Takto vyčíslený ZD bude změněn o případné odčitatelné položky. Následně upravený ZD je takto připraven pro násobení sazbou DPPO, která byla pro rok 2006 stanovena na 24 %.

Výpočtové tabulky:

Položka	Firma X	Firma Y	Firma Z
Výnosy	14 522 674 Kč	11 256 939 Kč	621 738 Kč
Náklady	14 130 880 Kč	11 009 965 Kč	441 336 Kč
Úpravy ZD	2 000 Kč		+ 135 000 Kč
Základ daně	393 794 Kč	246 974 Kč	315 402 Kč

Tabulka č. 9 - Jednotlivé základy daně firem X, Y a Z

Teoretický ZD	956 170 Kč
Dary	- 2 000 Kč
ZD	954 000 Kč
Daň (24 %)	228 960 Kč

Tabulka č.10-Zjednodušený výpočet teoretického ZD a DP společnosti XYZ,s.r.o.

4.3 Srovnání daňového zatížení

Srovnání daňového zatížení rodiny vyplývající z podnikání jako fyzická osoba nebo jako právnická osoba a také výhod současného podnikání jako fyzická osoba a podnikání jako osoba právnická.

Vlastní DP	Zálohy	Doplatky
35 912,00 Kč	30 474,00 Kč	5 438,00 Kč
50 062,00 Kč	0,00 Kč	50 062,00 Kč
45 862,00 Kč	38 414,00 Kč	7 448,00 Kč
131 836,00 Kč	68 888,00 Kč	62 948,00 Kč

Tabulka č. 11 - Celkové zatížení na DPFO za zdaňovací období 2006

XYZ, s.r.o.	Firmy X, Y, Z
Teoretická DPPO	Skutečná DPFO
228 960,00 Kč	131 836,00 Kč

Tabulka č. 12 - Srovnání skutečné a teoretické daňové povinnosti

5 ZÁVĚR

Jak je jistě na první pohled patrné z výše uvedené tabulky, je pro tuto konkrétní rodinu a jejich podniky značně nevýhodné za daných podmínek a platné legislativy, podnikat jako společnost s ručením omezeným. Je potřeba vzít v úvahu, že tuto bakalářskou práci zpracovávám na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, platného k 1. 8. 2006. Změny v oblasti daní z příjmu se v roce 2007 nijak významně neovlivnily mé výpočty. Proto, vzhledem k změně zákona platného pro rok 2008, je tato bakalářská práce již nepoužitelná. Nová sazba daně z příjmu ve výši 15 procent nahradila dosavadní čtyři sazby. Pokud vezmeme v úvahu, že sazba DPFO klesla na rovných 15 % z progresivního systému, pak skutečná daň je ale vyšší, počítá se totiž i ze zdravotního a sociálního pojištění, které platí zaměstnavatel. Sazba daně pro právnické osoby činila **24 %** pro zdaňovací období roku 2007. V následujících letech sazba bude dále klesat na **21 %** v roce 2008, na **20 %** v roce 2009 a na **19 %** v roce 2010. Je tedy již zcela jasné, že bude opět výhodnější podnikat jako fyzická osoba, minimálně pro následující dva roky. Ovšem s ohledem na vytvářený zisk – viz tab. č. 2, strana 22. Ano, přináší to samozřejmě s sebou další nevýhody a jednou z nich je bezpochyby ručení celým majetkem a mnohé další. Avšak stále ještě trvá trend, kdy čeští zákonodárci zvýhodňují různými odčitatelnými položkami a slevami na dani fyzické osoby. Navíc statut spolupracujících osob je za jistých podmínek a vytvořeného zisku také velmi výhodný. Statut společného zdanění manželů je od letošního roku již zrušen, ale byl majiteli firem X a Y využíván každoročně. Podle slov majitelky firmy X, každý rok jejich rodina ušetřila mnoho peněz právě využitím tohoto statutu, než kdyby zdanili své zisky jednotlivě.

Je potřeba si uvědomit, že sice vychází podnikání jako fyzická osoba v tomto konkrétním případě lépe z hlediska odváděných daní z příjmů, tak i přesto firma musí vynakládat mnoho peněz a také úsilí na vedení 2 účetnictví a 1 daňové evidence, ale také je i příliš časově náročné „hlídat“ veškeré finanční a organizační záležitosti těchto firem. Sloučení majetkových účastí firem by vedlo jednoznačně k významnému zlepšení organizace firmy a také k optimalizaci současných organizačních struktur. Role jednotlivých majitelů by byly dány již ve společenské smlouvě.

NÁVRH ŘEŠENÍ

Dle mého osobního názoru by bylo nejvýhodnější, aby majitelé nezávisle na zrušení firem – fyzických osob, založili společnost s ručením omezeným a začali jen podnikat namísto stávajících firem. S tím ovšem souvisí další marketingový problém a to vymyslet vhodný název podniku, pod kterým by zákazníci všech 3 firem jednoznačně poznali svého dodavatele. To je již pouze na majitelích, jaké jméno společnosti zvolí.

Firmy (FO) by si držely většinu zásob až do doby, než se by jejich hodnota snížila pod únosnou hranici. Do této doby by s.r.o. tyto zásoby odkupovalo průběžně podle potřeby a zbytek by se následně odkoupil najednou. Po uplynutí zbývajících 7 let, po kterých firma X musí přičítat částku zásob ke svému základu daně, by již nemělo nic bránit zániku firmy X. Do této doby by její příjmy měly odpovídat prodaným zásobám XYZ, s.r.o. a popřípadě příjmům z pronájmu kancelářských prostor pro novou společnost, pokud se majitelé rozhodnou komerční objekt nevkládat do obchodního majetku XYZ, s.r.o.

Taktéž po konzultaci s majiteli, jsme společně dospěli k názoru, že vzhledem k obrovskému jedno rázovému daňovému zatížení vyplývajícím z dodání zásob ve výši cca 1 800 000 Kč, bude úspornější nechat „doběhnout“ firmu X jen proto, aby mohla každý rok zdanit pouze alikvótních 200 000 Kč a stávající zásoby si pro s.r.o. postupně odkupovat. Tyto jsou k dnešnímu dni cca v hodnotě 2 000 000 Kč. Domnívám se, že pokud by majitelé založili s.r.o. tzv. „se vším všudy“, znamenalo by to pro ně na konci roku 2008 silné finanční ztráty, kterým by šlo předejít právě výše popsaným způsobem. Není to sice ideální řešení, ale od současné účetní firmy Y jsem se dozvěděla, že podobný záměr, založit s.r.o. z rodinných firem, řešilo již mnoho podobných podnikatelů a právě z důvodů vysokého stavu zásob a problematiky „rozpuštění“ zásob, k tomu nikdy nedošlo. Věřím, že tomu tak nebude i v tomto konkrétním případě, ale na druhou stranu pokud se to podnikatelům nevyplatí, nevidím pak důvod proč o tuto změnu právní formy usilovat.

6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knížní publikace

- [1] BĚHOUNEK, P. *Společnost s ručením omezeným*. Ostrava. Anago. 2006.
ISBN 80-7263-338-4
- [2] ELIÁŠ, K., BARTOŠÍKOVÁ, M., POKORNÁ, J. a kol. *Kurs obchodního práva - Právnícké osoby jako podnikatelé*. Praha. 5. vydání. C.H. Beck. 2005.
ISBN 80-7179-391-4
- [3] KORÁB, V., MICHALSKO, M. *Založení a řízení společnosti*. Brno. 2005.
Computer Press. ISBN 80-251-0592.
- [4] KOTLER, P. *Marketing Management*. Praha: Victoria Publishing, 1992. ISBN:
80-85605-08-2.
- [5] KRATOCHVÍLOVÁ, H. *Zrušení firem. Likvidace a úpadek se vzory podání*.
Praha. 2002. C.H. Beck. ISBN 80-7179-675-1
- [6] MCCAIN, G. *Cultivating ownership in the next generation*. Family Business –
The Guide for Family Companies. Winter 2008. ISSN 1047-255X.
- [7] ROTTENBERG, D. *Were the good old days really all that good?* Family
Business – The Guide for Family Companies. Winter 2008. ISSN 1047-255X10
- [8] STINGL, T.: *Rodinné firmy*. Profit-podnikatelský týdeník. 14. leden 2008. č. 2.
Ročník 19. Str. 12 – 19. ISSN 1212-3498
- [9] ŠEBESTÍKOVÁ, V.: *Účetní operace kapitálových společností*.
ISBN 80-247-1027-7

Internetové odkazy

- Ministerstvo financí České republiky. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz>. Poslední úprava 17.10.2007
- Ministerstvo vnitra České republiky. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz>. Poslední úprava 16.10.2007
- Oficiální portál pro podnikání a export. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz>. Poslední úprava 16.10.2007
- WebLedger Web-Based Accounting. Dostupné z: <http://www.villagemall.com.au>. Poslední úprava 28.10.2007
- Česká správa sociálního zabezpečení. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/>. Poslední úprava 12.2.2008
- HLAVÁČ, P. Založení s.r.o.: Běh na dlouhou trať. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/zalozeni-s-r-o-beh-na-dlouhou-trat/>. Poslední úprava 20.10.2007

Zákony a vládní vyhlášky

- Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků k 5. 2. 2007
- Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník k 14. 8. 2006
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví k 1.1.2007
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů k 1. 8. 2006
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty k 1.1. 2007
- Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční k 1.1. 2007
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti k 1.1.2007
- Zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech k 1.1.2007
- Zákon č. 477/2001 Sb., o obalech k 1.4.2007
- Vyhláška 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví

Sborníky a jiné neperiodické publikace

- POKORNÁ, Jarmila. *Podíly na obchodních společnostech a společné jmění manželů*. Sborník příspěvků z konference k připravované rekodifikaci občanského zákoníku z 30.11.-1.12.2005xxx. 1. vyd. Olomouc. Univerzita Palackého v Olomouci. Právnická fakulta. 2006. ISBN 8024412993, s. 87-92. 30.11.2005, Olomouc.

Firemní materiály

- *Finanční výkazy firem: X, Y, Z*
(Závěrky za roku 2006: Rozvahy, výkazy zisku a ztrát, přílohy)

Poznámky a konspekty z přednášek, konferencí, kurzů atd.

- *Poznámky z přednášek:*
Ing. Svirák, Dr. - předmět: Daň z příjmu PO; DPH
Ing. Michal Polák, Dr. - předmět: Daň z příjmu fyzických osob
Mgr. Helena Musilová - předmět: Obchodní, občanské a pracovní právo
- *Studijní materiály z programu ETAP:*
Ing. Michaela Beranová - Consolidation in Czech Republic
- Koncepční rámec Mezinárodních účetních standardů

7 INVENTÁŘ PŘÍLOH

1. Daňové přiznání s.r.o. za rok 2006
2. Smlouva o postoupení pohledávek

8 SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ČNB	- Česká národní banka
DHM	- Dlouhodobý hmotný majetek
DP	- Daňové přiznání
DPH	- daň z přidané hodnoty
DPFO	- daň z příjmu fyzických osob
DPPO	- daň z příjmu právnických osob
FO	- fyzická osoba (podnikatel)
MFČR	- Ministerstvo financí ČR
OR	- Obchodní rejstřík
OSSZ	- Okresní správa sociálního zabezpečení republiky
OSVČ	- Osoba samostatně výdělečně činná
PO	- právnická osoba
s.r.o.	- společnost s ručením omezeným
ZD	- základ daně
ZDP	- zákon o dani z příjmu
ZK	- základní kapitál
ZP	- zdravotní pojišťovna/y

Seznam tabulek

Podíl rodinných firem na celkovém počtu podniků v ČR.....	6
Rozdíl zdanění OSVČ a společníka s.r.o.....	22
Znázornění zaúčtování základního kapitálu.....	42
Znázornění zahajovací rozvahy.....	42
Znázornění účtování na výsledkových účtech po otevření účetnictví.....	43
Znázornění zaúčtování základního kapitálu a zřizovacích výdajů.....	43
Znázornění zahajovací rozvahy s ohledem na zřizovací výdaje.....	43
SWOT analýza	44
Jednotlivé základy daně firem X, Y a Z.....	45
Zjednodušený výpočet teoretického ZD a DP společnosti XYZ,s.r.o.....	45
Celkové zatížení na DPFO za zdaňovací období 2006.....	46
Srovnání skutečné a teoretické daňové povinnosti.....	46

Seznam obrázků

Schéma rodinného propojení firem X, Y a Z.....	25
Průběh založení společnosti s ručením omezeným.....	34
Schéma postupových kroků vedoucích ke vzniku s.r.o.....	38